

N° 144

SÉNAT

SESSION ORDINAIRE DE 2024-2025

Enregistré à la Présidence du Sénat le 21 novembre 2024

RAPPORT GÉNÉRAL

FAIT

*au nom de la commission des finances (1) sur le projet de loi de finances,
considéré comme rejeté par l'Assemblée nationale, pour 2025,*

Par M. Jean-François HUSSON,

Rapporteur général,

Sénateur

TOME II

Fascicule 1

LES CONDITIONS GÉNÉRALES DE L'ÉQUILIBRE FINANCIER

(article liminaire et première partie de la loi de finances)

(1) Cette commission est composée de : M. Claude Raynal, président ; M. Jean-François Husson, rapporteur général ; MM. Bruno Belin, Christian Bilhac, Jean-Baptiste Blanc, Michel Canévet, Emmanuel Capus, Thierry Cozic, Bernard Delcros, Thomas Dossus, Albéric de Montgolfier, Didier Rambaud, Stéphane Sautarel, Pascal Savoldelli, vice-présidents ; Mmes Marie-Carole Ciuntu, Frédérique Espagnac, MM. Marc Laménie, Hervé Maurey, secrétaires ; MM. Pierre Barros, Arnaud Bazin, Grégory Blanc, Mmes Florence Blatrix Contat, Isabelle Briquet, MM. Vincent Capo-Canellas, Raphaël Daubet, Vincent Delahaye, Vincent Éblé, Rémi Féraud, Stéphane Fouassin, Mme Nathalie Goulet, MM. Jean-Raymond Hugonet, Éric Jeansannetas, Christian Klinger, Mme Christine Lavarde, MM. Antoine Lefèvre, Dominique de Legge, Victorin Lurel, Jean-Marie Mizzon, Claude Nougéin, Jean-Baptiste Olivier, Olivier Paccaud, Mme Vanina Paoli-Gagin, MM. Georges Patient, Jean-François Rapin, Mme Ghislaine Senée, MM. Laurent Somon, Christopher Szczurek, Mme Sylvie Vermeillet, M. Jean-Pierre Vogel.

Voir les numéros :

Assemblée nationale (17^{ème} législ.) : 324, 459, 462, 468, 471, 472, 486, 524, 527, 540 et T.A. 8

Sénat : 143 et 144 à 150 (2024-2025)

SOMMAIRE

	<u>Pages</u>
• <i>ARTICLE LIMINAIRE</i> Prévisions de solde structurel et de solde effectif de l'ensemble des administrations publiques de l'année 2025, prévisions d'exécution 2024 et exécution 2023	7

PREMIÈRE PARTIE CONDITIONS GÉNÉRALES DE L'ÉQUILIBRE FINANCIER

TITRE PREMIER DISPOSITIONS RELATIVES AUX RESSOURCES

I. - IMPÔTS ET RESSOURCES AUTORISÉS

A. - AUTORISATION DE PERCEPTION DES IMPÔTS ET PRODUITS

• <i>ARTICLE 1^{er}</i> Autorisation de percevoir les impôts existants	10
--	----

B. - MESURES FISCALES

• <i>ARTICLE 2</i> Indexation sur l'inflation du barème de l'impôt sur le revenu pour les revenus 2024 et des grilles de taux par défaut du prélèvement à la source.....	13
• <i>ARTICLE 3</i> Instauration d'une contribution différentielle sur les hauts revenus ..	27
• <i>ARTICLE 4</i> Mise en place d'un partage avec les consommateurs des revenus du nucléaire historique	54
• <i>ARTICLE 5</i> Ajustements de la fiscalité applicable aux installations nucléaires de base.....	92
• <i>ARTICLE 6</i> Répartition des coûts du mécanisme de capacité entre les utilisateurs du système électrique.....	114
• <i>ARTICLE 7</i> Adaptation des tarifs d'accise sur l'électricité et diverses simplifications et sécurisations	140
• <i>ARTICLE 8</i> Évolution de la taxe sur les émissions de dioxyde de carbone et de la taxe sur la masse en ordre de masse.....	201
• <i>ARTICLE 9</i> Adaptation de la réfaction de la taxe sur les émissions de dioxyde de carbone et de la taxe sur la masse en ordre de masse pour les véhicules d'occasion.....	229
• <i>ARTICLE 10</i> Mise en cohérence avec le droit de l'Union européenne des taux réduits de TVA sur les opérations liées au chauffage.....	240
• <i>ARTICLE 11</i> Instauration d'une contribution exceptionnelle sur les bénéfices des grandes entreprises	260
• <i>ARTICLE 12</i> Création d'une contribution exceptionnelle sur le résultat d'exploitation des grandes entreprises de transport maritime.....	276
• <i>ARTICLE 13</i> Précisions apportées au dispositif d'imposition minimale mondiale des groupes d'entreprises multinationales et des groupes nationaux	299
• <i>ARTICLE 14</i> Coopération administrative dans le domaine fiscal : échange d'informations sur les crypto-actifs, supervision des obligations déclaratives, mise en conformité au regard du droit de l'Union européenne	313

• ARTICLE ADDITIONNEL APRÈS L'ARTICLE 14 Normalisation des aides aux entreprises dans le domaine de la recherche et de l'innovation	327
• ARTICLE 15 Report de trois ans de la suppression progressive de la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises	338
• ARTICLE 16 Clarification des modalités de calcul de l'atténuation des variations de valeurs locatives des locaux professionnels	350
• ARTICLE 17 Aménagement du régime spécial des fusions à la suite de l'adoption de l'ordonnance n° 2023-393 du 24 mai 2023 portant réforme du régime des fusions, scissions, apports partiels d'actifs et opérations transfrontalières des sociétés commerciales	360
• ARTICLE 18 Aménagement des dispositifs de déductions et d'exonérations applicables au secteur agricole	368
• ARTICLE 19 Mesures d'incitation à la transmission des exploitations agricoles au profit de jeunes agriculteurs	380
• ARTICLE 20 Maintien du tarif d'accise applicable au gazole utilisé pour les travaux agricoles et forestiers	402
• ARTICLE 21 Mesures diverses de correction, clarification et coordination en matière de fiscalité sectorielle	413
• ARTICLE 22 Mise en conformité des dispositions fiscales avec la réglementation européenne en matière d'aides d'État	435
• ARTICLE 23 Sécurisation des modalités d'imposition applicables aux personnes non-résidentes de France	440
• ARTICLE 24 Réintégration des amortissements admis en déduction dans l'assiette de la plus-value imposable réalisée lors de la cession de locaux ayant fait l'objet d'une location meublée dans le cadre d'une activité exercée à titre non professionnel	449
• ARTICLE 25 Sécurisation du régime des bons ou droits de souscription d'actions et des titres acquis en exercice de ceux-ci	460
• ARTICLE 26 Instauration pour les grandes entreprises d'une taxe sur les réductions de capital consécutives au rachat de leurs propres titres	476
• ARTICLE 27 Intégration des communes anciennement classées en zone de revitalisation rurale dans le nouveau zonage France ruralités revitalisation et prorogation du dispositif d'exonérations fiscales et sociales dans les bassins d'emploi à redynamiser	492
• ARTICLE 28 Prorogation de l'expérimentation des clubs de jeux à Paris	507

II. - RESSOURCES AFFECTÉES

A. - DISPOSITIONS RELATIVES AUX COLLECTIVITÉS TERRITORIALES

• ARTICLE 29 Fixation pour 2025 de la dotation globale de fonctionnement (DGF) et des variables d'ajustement	513
• ARTICLE 30 Modulation des conditions d'attribution du fonds de compensation pour la taxe sur la valeur ajoutée (FCTVA)	531
• ARTICLE 31 Stabilisation en valeur au titre de 2025 des fractions de taxe sur la valeur ajoutée (TVA) affectées aux collectivités locales	544
• ARTICLE 32 Évaluation des prélèvements opérés sur les recettes de l'État au profit des collectivités territoriales	564

B. - IMPOSITIONS ET AUTRES RESSOURCES AFFECTÉES À DES TIERS

- *ARTICLE 33* Dispositions relatives à l'affectation de ressources à des tiers576

C. - DISPOSITIONS RELATIVES AUX BUDGETS ANNEXES ET AUX COMPTES SPÉCIAUX

- *ARTICLE 34* Dispositions relatives aux affectations : reconduction des budgets annexes et comptes spéciaux existants.....619
- *ARTICLE 35* Versement d'avances remboursables aux collectivités régies par les articles 73, 74 et 76 de la Constitution621
- *ARTICLE 36* Réforme du financement du compte d'affectation spéciale Financement des aides aux collectivités pour l'électrification rurale627
- *ARTICLE 37* Minoration et affectation d'une fraction des recettes de la première section du compte d'affectation spéciale « Contrôle de la circulation et du stationnement routiers »630

D. - AUTRES DISPOSITIONS

- *ARTICLE 38* Relations financières entre l'État et la sécurité sociale638
- *ARTICLE 39* Aménagement du dispositif de financement des missions de sûreté et de sécurité des aéroports français651
- *ARTICLE 40* Évaluation du prélèvement opéré sur les recettes de l'État au titre de la participation de la France au budget de l'Union européenne (PSR-UE).....665

TITRE II DISPOSITIONS RELATIVES À L'ÉQUILIBRE DES RESSOURCES ET DES CHARGES

- *ARTICLE 41* Équilibre général du budget, trésorerie et plafond d'autorisation des emplois675

EXAMEN EN COMMISSION.....683

LISTE DES PERSONNES ENTENDUES703

LA LOI EN CONSTRUCTION707

ARTICLE LIMINAIRE

Prévisions de solde structurel et de solde effectif de l'ensemble des administrations publiques de l'année 2025, prévisions d'exécution 2024 et exécution 2023

Le présent article retrace l'exécution de solde structurel et de solde effectif des administrations publiques pour 2023, la prévision d'exécution pour 2024 et la prévision pour 2025. Il précise également les prévisions d'évolution des dépenses en valeur et en volume ainsi que d'endettement des administrations publiques.

La commission des finances propose d'adopter cet article sans modification.

Aux termes des dispositions de l'article 1 H de la loi organique du 1^{er} août 2001 relative aux lois de finances¹, « *la loi de finances de l'année, les lois de finances rectificatives, les lois de financement rectificatives de la sécurité sociale et les lois de finances de fin de gestion comprennent un article liminaire présentant un tableau de synthèse retraçant, pour l'année sur laquelle elles portent et en rappelant les prévisions de la loi de programmation des finances publiques en vigueur pour l'année en question* » :

- l'état des prévisions de **solde structurel** et de solde effectif de l'ensemble des administrations publiques ;

- des prévisions de solde **par sous-secteur** ;

- la prévision, déclinée par sous-secteur d'administration publique, de l'objectif d'évolution en volume et de la prévision en milliards d'euros courants des **dépenses** des administrations publiques ;

- les prévisions de **prélèvements obligatoires**, de **dépenses** et **d'endettement** de l'ensemble des administrations publiques, exprimées en pourcentage du produit intérieur brut ;

- les prévisions portant sur les principales dépenses des administrations publiques considérées comme des dépenses d'investissement au sens du dernier alinéa de l'article 1 A et du 2^o de l'article 1 E de la LOLF.

¹ Loi organique n° 2001-692 du 1^{er} août 2001 relative aux lois de finances.

**Article liminaire du projet de loi de finances pour 2025
à l'issue du rejet de la première partie par l'Assemblée nationale**

	2023	2024	2025	2025
Loi de finances initiale pour 2024				PLPFP 2023-2027
Ensemble des administrations publiques				
Solde structurel (1) (en points de PIB potentiel)	- 5,1	- 5,7	- 4,8	- 3,3
Solde conjoncturel (2)	- 0,3	- 0,4	- 0,4	- 0,4
Solde des mesures ponctuelles et temporaires (3) (en points de PIB potentiel)	- 0,1	- 0,1	- 0,1	- 0,1
Solde effectif (1+ 2+ 3)	- 5,5	- 6,1	- 5,2*	- 3,7
Dettes au sens de Maastricht	109,9	112,9	114,7	109,6
Taux de prélèvements obligatoires (y.c UE, nets des CI)	43,2	42,8	43,6	44,4
Dépense publique (hors CI)	56,4	56,8	56,5	55,0
Dépense publique (hors CI, en Md€)	1 591	1 658	1 699	1 668
Évolution de la dépense publique hors CI en volume (%) ¹	- 1,0	2,1	0,7	0,8
Principales dépenses d'investissement (en Md€) ²	25	30	30	34
Administrations publiques centrales				
Solde	- 5,5	- 5,4	- 4,7	- 4,3
Dépense publique (hors CI, en Md€)	646	654	668	658
Évolution de la dépense publique en volume (%) ³	- 3,9	- 0,6	1,1	1,9
Administrations publiques locales				
Solde	- 0,4	- 0,7	- 0,7	- 0,2
Dépense publique (hors CI, en Md€)	316	336	343	329
Évolution de la dépense publique en volume (%) ³	2,4	4,8	0,2	0,2
Administrations de sécurité sociales				
Solde	0,4	0,0	0,2	0,7
Dépense publique (hors CI, en Md€)	738	776	795	779
Évolution de la dépense publique en volume (%) ³	- 0,1	3,2	0,6	0,3

À champ constant.

Au sens de la loi de programmation des finances publiques pour 2023-2027.

À champ constant, hors transferts entre administrations publiques.

* Le projet de loi initial prévoit un déficit public de 5,2 % du PIB mais le Gouvernement a annoncé sa volonté de déposer des amendements destinés à être conservés dans le texte final qui permettraient d'atteindre un déficit public de 5 % du PIB. C'est cette cible qui fait figure de référence dans les documents budgétaires et dans le plan budgétaire et structurel de moyen terme pour 2025-2029.

Source : commission des finances du Sénat, d'après le texte du Gouvernement après le rejet de la première partie du PLF pour 2025 par l'Assemblée nationale

Le projet de loi de finances de fin de gestion pour 2024 révisé le niveau de dépense publique pour 2024 : celui-ci devrait s'élever non pas à 1 658 milliards d'euros, mais à 1 657 milliards d'euros. Les postes de dépenses par catégorie d'administration publique ne sont pas affectés du fait des arrondis. La dette publique pour 2024 est de même légèrement inférieure, avec 112,8 % du PIB au lieu de 112,9 %.

Au-delà, les données figurant au présent article font l'objet d'une **analyse détaillée dans le cadre de l'exposé général du présent rapport (tome 1)**, à laquelle le lecteur est invité à se reporter.

*

* *

L'Assemblée nationale n'ayant pas adopté la première partie du présent projet de loi de finances, celui-ci est considéré comme ayant été rejeté et **le présent article n'a pas été adopté.**

Décision de la commission : la commission des finances propose d'adopter cet article sans modification.

**PREMIÈRE PARTIE
CONDITIONS GÉNÉRALES DE L'ÉQUILIBRE FINANCIER**

**TITRE PREMIER
DISPOSITIONS RELATIVES AUX RESSOURCES**

I. - IMPÔTS ET RESSOURCES AUTORISÉS

A. - Autorisation de perception des impôts et produits

ARTICLE 1^{er}

Autorisation de percevoir les impôts existants

Le présent article autorise la perception des ressources de l'État et des impositions de toute nature affectées à des personnes morales autres que l'État. Il détermine les conditions de l'entrée en vigueur des dispositions fiscales de la loi de finances ne comportant pas de date d'application.

La commission des finances propose d'adopter cet article sans modification.

I. LE DROIT EXISTANT : L'AUTORISATION BUDGÉTAIRE EST SOUMISE AU PRINCIPE D'ANNUALITÉ

Le principe du consentement à l'impôt trouve son fondement dans l'article 14 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen, qui prévoit que *« tous les citoyens ont le droit de constater, par eux-mêmes ou par leurs représentants, la nécessité de la contribution publique, de la consentir librement, d'en suivre l'emploi, et d'en déterminer la quotité, l'assiette, le recouvrement et la durée »*.

Ce principe d'autorisation de l'impôt est renforcé par le principe d'annualité, en application duquel l'autorisation doit être renouvelée chaque année. L'article 34 de la loi organique n° 2001-692 du 1^{er} août 2001 relative aux lois de finances (LOLF) prévoit que la loi de finances de l'année *« autorise, pour*

l'année, la perception des ressources de l'État et des impositions de toute nature affectées à des personnes morales autres que l'État ».

Une disposition est donc nécessaire dans chaque loi de finances initiale afin de renouveler l'autorisation de perception de l'impôt.

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ : AUTORISER, COMME CHAQUE ANNÉE, LA PERCEPTION DE L'IMPÔT

Le **I** du présent article traduit le principe du **consentement annuel à l'impôt**, prévu par l'article 34 précité de la loi organique relative aux lois de finances.

Il s'applique pendant l'année aussi bien aux ressources de l'État, qui font l'objet du I « Impôts et ressources autorisés » du titre premier « Dispositions relatives aux ressources » de la première partie de la loi de finances, qu'aux ressources affectées à des tiers, auxquelles est consacré le II « Ressources affectées » du même titre premier.

Le **II** précise que les dispositions fiscales de la loi de finances s'appliquent de manière générale à compter du 1^{er} janvier 2025, avec deux exceptions concernant :

- **l'impôt sur le revenu** dû au titre de l'année 2024 et des années suivantes. Malgré la mise en œuvre du prélèvement à la source, cette précision est nécessaire car l'article 2 ajuste les tranches de revenus du barème de l'impôt sur le revenu dû au titre de 2024 ;

- **l'impôt sur les sociétés** dû au titre des exercices clos à compter du 31 décembre 2024, ce qui permet de prendre en compte la perception par acomptes de cet impôt ainsi que les différences de dates de clôture de l'exercice selon les entreprises.

Cet article s'applique sous réserve d'éventuelles dispositions spécifiques fixant l'entrée en vigueur des mesures fiscales prévues par les autres articles de la loi de finances.

*

* *

L'Assemblée nationale n'ayant pas adopté la première partie du présent projet de loi de finances, celui-ci est considéré comme ayant été rejeté et **le présent article n'a pas été adopté.**

III. LA POSITION DE LA COMMISSION DES FINANCES : ADOPTER L'ARTICLE SANS MODIFICATION

Cet article formalise comme chaque année l'autorisation accordée par le Parlement de percevoir l'impôt et n'appelle pas d'observations.

Les **recettes fiscales** font l'objet d'une analyse détaillée au sein du tome I du présent rapport. Les **ressources affectées** sont présentées dans le cadre de l'examen des articles correspondants du présent projet de loi de finances.

Décision de la commission : la commission des finances propose d'adopter cet article sans modification.

B. - MESURES FISCALES

ARTICLE 2

Indexation sur l'inflation du barème de l'impôt sur le revenu pour les revenus 2024 et des grilles de taux par défaut du prélèvement à la source

Le présent article prévoit de revaloriser le barème de l'impôt sur le revenu du niveau de l'inflation prévisionnelle hors tabac pour 2024, soit 2,0 %. Il propose, par conséquent, d'ajuster les grilles de taux de prélèvement à la source pour tenir compte de cette indexation et de revaloriser dans la même proportion les seuils et les limites associés au calcul de l'impôt sur le revenu.

En l'absence d'indexation du barème, le rendement de l'impôt sur le revenu aurait été majoré de 3,7 milliards d'euros en 2025 par rapport à ce que prévoit le présent projet de loi de finances.

La commission des finances propose d'adopter cet article sans modification.

I. LE DROIT EXISTANT : LE BARÈME DE L'IMPÔT SUR LE REVENU, QUE LE LÉGISLATEUR A PRESQUE SYSTÉMATIQUEMENT INDEXÉ SUR L'INFLATION DEPUIS 1982, DÉTERMINE L'ARCHITECTURE DE SA PROGRESSIVITÉ

A. LE BARÈME GÉNÉRAL ET LE MÉCANISME DE DÉCOTE FONDENT LA PROGRESSIVITÉ DE L'IMPÔT SUR LE REVENU

1. Le barème de l'impôt sur le revenu actuellement en vigueur est structuré en cinq tranches avec un taux marginal supérieur d'imposition de 45 %

L'impôt sur le revenu (IR) est, depuis la loi du 15 juillet 1914, un **impôt progressif**, c'est-à-dire dont le taux moyen croît avec le revenu imposable. En pratique, la progressivité de l'impôt sur le revenu repose sur un barème prévoyant d'appliquer des taux d'imposition différenciés et croissants à chaque tranche de revenu. Le **barème général de l'impôt sur le revenu** a été institué dans son principe par la loi du 28 décembre 1959¹.

¹ v. Loi n° 59-1472 du 28 décembre 1959 portant réforme du contentieux fiscal et divers aménagements.

Il comprenait alors huit tranches d'imposition dont les taux étaient échelonnés entre 5 % et 65 %.

Le barème actuellement en vigueur, inscrit à l'article 197 du code général des impôts, comporte **cinq tranches** dont les taux varient **de 0 % à 45 %**. Il résulte de nombreuses réformes de l'architecture du barème depuis 1959, dont notamment les réformes suivantes, adoptées depuis le début des années 2000, et qui ont confirmé **la réduction tendancielle du nombre de tranches** d'imposition :

- la **refonte du barème** opéré par la **loi de finances initiale pour 2006**¹, qui a **réduit le nombre de tranches** de sept à cinq, a intégré dans le barème **l'ancien abattement de 20 %** pour les revenus salariaux et assimilés et a **réduit le taux marginal supérieur** d'imposition pour le porter à **40 %**. Elle s'est traduite par une réduction du rendement de l'IR estimée à 3,5 milliards d'euros en 2007 ;

- la **majoration d'un point** de la **tranche supérieure d'imposition**, pour la porter à 41 %, par la **loi de finances initiale pour 2011**² ayant pour objet de contribuer au financement de la réforme des retraites, qui s'est traduite par une croissance du rendement estimée à 495 millions d'euros en 2011 ;

- la création **d'une nouvelle tranche supérieure** d'imposition au taux de **45 %** par la **loi de finances initiale pour 2013**³, qui a concerné environ 58 000 foyers fiscaux et s'est traduite par une croissance du rendement estimée à 344 millions d'euros en 2013 ;

- la **suppression de la tranche à 5,5 %** par la **loi de finances initiale pour 2015**⁴ qui a **ramené le nombre de tranches d'imposition à cinq**, qui s'est traduite par une réduction du rendement de l'IR estimée à 3,2 milliards d'euros en 2015 ;

- enfin, la **réduction de trois points** du taux d'imposition de la **deuxième tranche** du barème, ramené à **11 %**, par la loi de finances initiale pour 2020⁵, qui a concerné environ 16,9 millions de foyers fiscaux et s'est traduite par une réduction du rendement de l'IR estimée à 5 milliards d'euros en 2020.

¹ Loi n° 2005-1719 du 30 décembre 2005 de finances pour 2006.

² Loi n° 2010-1657 du 29 décembre 2010 de finances pour 2011.

³ Loi n° 2012-1509 du 29 décembre 2012 de finances pour 2013.

⁴ Loi n° 2014-1654 du 29 décembre 2014 de finances pour 2015.

⁵ Loi n° 2019-1479 du 28 décembre 2019 de finances pour 2020.

Évolution du barème général de l'impôt sur le revenu depuis 2005

	2005	2006-2010	2011-2012	2013-2014	2015-2020	2021-2024
1 ^{ère} tranche	0	0	0	0	0	0
2 ^e tranche	6,83 %	5,5 %	5,5 %	5,5 %	14 %	11 %
3 ^e tranche	19,14 %	14 %	14 %	14 %	30 %	30 %
4 ^e tranche	28,26 %	30 %	30 %	30 %	41 %	41 %
5 ^e tranche	37,38 %	40 %	41 %	41 %	45 %	45 %
6 ^e tranche	42,62 %	-	-	45 %	-	-
7 ^e tranche	48,09 %	-	-	-	-	-

Source : commission des finances

Barème général de l'impôt sur le revenu avant l'indexation prévue par le présent article

Tranche de revenu	Taux d'imposition
Inférieur à 11 294 €	0 %
De 11 294 € à 28 797 €	11 %
De 28 797 € à 82 341 €	30 %
De 82 341 € à 177 106 €	41 %
Supérieur à 177 106 €	45 %

Source : commission des finances

2. La décote a pour objet de réduire la charge fiscale des ménages modestes

Le **mécanisme de la décote**, inscrit au a du 4 du I de l'article 197 du code général des impôts (CGI), a été introduit en 1981 dans le but de **retarder l'entrée dans l'impôt des contribuables célibataires** pour tenir compte de leur impossibilité de bénéficier du quotient familial (QF). Le périmètre de la décote a ensuite été généralisé à l'ensemble des contribuables en 1986.

La décote a pour objet, depuis sa généralisation à l'ensemble des contribuables, de **retarder l'entrée dans l'impôt** des contribuables ayant un revenu proche du seuil d'imposition et plus largement de **réduire la charge fiscale qui pèse sur les ménages modestes**.

Le mécanisme de la décote consiste à **diminuer l'impôt brut¹ d'un montant qui décroît parallèlement à la progression des revenus**. Le montant de la décote est calculé selon une formule qui a évolué au cours des années et qui repose sur deux paramètres : le **plafond** et la **pen**te de la décote. La loi de finances initiales pour 2015 a introduit une dimension conjugale de la décote en prévoyant des plafonds distincts pour les célibataires et pour les contribuables soumis à l'imposition commune.

Dans l'état du droit, avant l'indexation proposée par le présent article, la décote bénéficie aux contribuables célibataires, veufs ou divorcés dont l'impôt brut est inférieur à 1 929 €, et sa formule d'application est la suivante :

$$\text{Impôt après décote (IAD)} = \text{impôt brut (IB)} - (873 - 0,4525 \cdot \text{IB})$$

Pour un couple soumis à une imposition commune, le bénéfice de la décote lui est ouvert lorsque son impôt brut est inférieur à 3 191 € et sa formule est la suivante :

$$\text{IAD} = \text{IB} - (1\,444 - 0,4525 \cdot \text{IB})$$

¹ Pour rappel, le montant de l'impôt brut est obtenu en réalisant successivement les trois opérations suivantes : calcul du montant de chaque part de revenu en divisant le revenu net imposable par le nombre de parts ; calcul du montant de l'impôt pour chaque part en appliquant le barème de l'impôt au montant de chaque part de revenu ; calcul de l'impôt brut en multipliant le montant de l'impôt pour chaque part par le nombre de parts. Ce montant est arrondi à l'euro le plus proche.

Évolution de la formule de calcul de la décote

	Pour un célibataire, veuf ou divorcé	Pour un couple soumis à imposition commune
Impôt sur le revenu 2020 (revenus 2019)	$IAD = IB - (1\ 208 - \frac{3}{4} * IB)$	$IAD = IB - (1\ 190 - \frac{3}{4} * IB)$
Impôt sur le revenu 2021 (revenus 2020)	$IAD = IB - (779 - 0,4525 * IB)$	$IAD = IB - (1\ 289 - 0,4525 * IB)$
Impôt sur le revenu 2022 (revenus 2021)	$IAD = IB - (790 - 0,4525 * IB)$	$IAD = IB - (1\ 307 - 0,4525 * IB)$
Impôt sur le revenu 2023 (revenus 2022)	$IAD = IB - (833 - 0,4525 * IB)$	$IAD = IB - (1\ 378 - 0,4525 * IB)$
Impôt sur le revenu 2024 (revenus 2023)	$IAD = IB - (873 - 0,4525 * IB)$	$IAD = IB - (1\ 444 - 0,4525 * IB)$

Source : commission des finances

La formule de calcul actuelle de la décote résulte **d'une réforme du dispositif opérée par la loi de finances initiales pour 2020¹**, qui a réduit le plafond et adouci la pente de la décote pour qu'elle intègre et se substitue à **la réduction d'impôt pour les foyers modestes²**. La superposition entre les deux dispositifs contribuait auparavant à réduire la lisibilité de l'imposition et se traduisait par des **taux marginaux d'entrée dans l'impôt particulièrement élevés** pour les contribuables modestes.

B. LES GRILLES DE DÉTERMINATION DU TAUX NEUTRE POUR LE PRÉLÈVEMENT À LA SOURCE TIENNENT COMPTE DU BARÈME PROGRESSIF ET DE LA DÉCOTE

Depuis le 1^{er} janvier 2019, le **prélèvement à la source** (PAS) est le **régime de droit commun** de paiement de l'impôt sur le revenu.

À ce titre, les articles 204 A et 204 B du CGI prévoient que les revenus imposables à l'impôt sur le revenu suivant les règles applicables aux salaires, aux pensions et aux rentes viagères à titre gratuit **donnent lieu à une retenue à la source effectuée par le débiteur** lors du paiement de ces revenus. L'assiette du prélèvement à la source est constituée des revenus nets des cotisations sociales et de la part déductible de cotisation sociale généralisée (CSG), mais avant déduction des frais professionnels pour les salaires ou de

¹ Loi n° 2019-1479 du 28 décembre 2019 de finances pour 2020.

² Cf., pour une analyse détaillée de la réforme, Sénat, commission des finances, 21 novembre 2019, Rapport général sur le projet de loi de finances pour 2020, n° 140 (2019-2020), tome II, fascicule 1, art. 2, au rapport de M. Albéric de Montgolfier.

l'abattement forfaitaire de 10 % pour les pensions ou rentes viagères à titre gratuit.

En principe, **le prélèvement à la source est opéré selon un taux individualisé**, ou taux de droit commun, qui est **calculé par l'administration fiscale** en tenant compte des revenus et de l'impôt sur le revenu des années précédentes.

Par dérogation, soit lorsque le taux individualisé ne peut être déterminé soit **lorsque les salariés ne souhaitent pas voir leur taux réel de prélèvement communiqué à leur employeur**, le prélèvement peut être opéré selon un **taux neutre**, ou taux par défaut. Les **grilles de détermination** du taux par défaut ont été élaborées à partir du barème progressif de l'impôt sur le revenu en intégrant les effets de la décote. En plus de la grille applicable aux contribuables domiciliés en métropole, deux grilles spécifiques permettent de tenir compte des avantages fiscaux dont bénéficient certains contribuables domiciliés outre-mer.

C. L'INDEXATION DU BARÈME DE L'IMPÔT SUR LE REVENU EST UNE PRATIQUE CONSTANTE ET APPLIQUÉE DE MANIÈRE PRESQUE SYSTÉMATIQUE DEPUIS 1969

L'indexation sur l'inflation du barème de l'impôt sur le revenu est **une mesure traditionnelle des lois de finances initiales**, dont le principe a été inscrit dès la fin des années 1960 à l'article 3 de la loi de finances pour 1968 qui prévoit que le Parlement est saisi de propositions d'aménagement du barème lorsque l'indice d'évolution des prix augmente de plus de 5 %¹. Cette indexation a notamment pour objet de **faire obstacle à l'augmentation du taux d'imposition - ou à l'entrée dans l'imposition - des contribuables dont les revenus auraient augmenté moins vite que l'inflation**.

L'indexation du barème est **une pratique constante et systématique depuis 1969**, à laquelle **seules les lois de finances initiales pour 2012 et 2013 ont dérogé**. Il est du reste à relever que **la commission des finances s'était opposée à la mesure de non-indexation** inscrite dans la quatrième loi de finances rectificatives pour 2011 en estimant qu'elle constituait une mesure d'injustice fiscale².

Depuis la loi de finances initiales pour 1982, l'aménagement annuel prend la forme **d'une indexation intégrale sur l'inflation de toutes les tranches du barème**, qui a été systématiquement adoptée à l'exception de la non-indexation (« gel ») décidée pour les impôts dus au titre des années 2011 et 2012.

¹ Voir art. 3 de la loi n° 67-1114 du 21 décembre 1967 de finances pour 1968.

² Cf. Sénat, commission des finances, 7 décembre 2011, Rapport sur le projet de loi de finances rectificatives pour 2011, n° 164 (2011-2012), tome I, art. 12, au rapport de Mme Nicole Bricq.

Le taux retenu pour l'actualisation du barème de l'impôt sur le revenu correspond à **l'évolution prévisionnelle de l'indice des prix hors tabac durant l'année de perception des revenus**, inscrite dans le rapport économique, social et financier annexé au projet de loi de finances.

En l'occurrence, **le présent projet de loi de finances retient un taux d'indexation de 2,0 % pour l'année 2024**, étant entendu que ce taux pourrait différer légèrement du niveau définitif d'inflation qui ne pourra être déterminé *qu'a posteriori*.

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ : L'INDEXATION SUR L'INFLATION DU BARÈME DE L'IMPÔT SUR LE REVENU, QUI IMPLIQUE UNE REVALORISATION DES SEUILS ET DES LIMITES ASSOCIÉS AU CALCUL DE L'IMPÔT, AINSI QU'UN AJUSTEMENT DES GRILLES DE TAUX DE PRÉLÈVEMENT À LA SOURCE

A. UNE REVALORISATION DE 2,0 % DES SEUILS DU BARÈME DE L'IMPÔT SUR LE REVENU...

Le 1° du B du I du présent article prévoit **l'indexation en fonction de l'inflation du barème de l'impôt sur le revenu** défini au 1 du I de l'article 197 du CGI. Cette **revalorisation est de 2,0 %** pour l'impôt dû au titre des revenus perçus ou réalisés en 2024. Ce taux correspond à l'évolution prévisionnelle de l'indice des prix hors tabac en 2024 par rapport à 2023 et figurant dans le **rapport économique, social et financier** annexé au présent projet de loi de finances¹.

Barème général de l'impôt sur le revenu résultant du présent article pour les revenus au titre de 2024

Tranche de revenu	Taux d'imposition
Inférieur à 11 520 €	0 %
De 11 520 € à 29 373 €	11 %
De 29 373 € à 83 988 €	30 %
De 83 988 € à 180 648 €	41 %
Supérieur à 180 648 €	45 %

Source : commission des finances

¹ Rapport économique, social et financier annexé au projet de loi de finances pour 2025.

B. ... QUI ENTRAÎNE L'INDEXATION ET L'AJUSTEMENT DES GRILLES DE TAUX APPLICABLES POUR LE PRÉLÈVEMENT À LA SOURCE...

Le **C du I du présent article** modifie les trois grilles du taux neutre prévues à l'article 204 H du CGI et respectivement applicables aux contribuables domiciliés en métropole (a du 1 du III de l'article 204 H), en Guadeloupe, à La Réunion et en Martinique (b du 1 du même III), ainsi qu'en Guyane et à Mayotte (c du 1 du même III). **Les bornes des bases mensuelles de prélèvement de chacune de ces grilles sont ainsi revalorisées de 2,0 %.**

Aux termes du **II du présent article**, les nouvelles grilles de taux par défaut entrent en vigueur le 1^{er} janvier 2025.

C. ...AINSI QUE L'INDEXATION DE DIFFÉRENTS SEUILS ET LIMITES ASSOCIÉS AU CALCUL DE L'IMPÔT

1. L'indexation des seuils relatifs au quotient familial

Le **a du 2° du B du I du présent article** modifie le 2 du I de l'article 197 du CGI afin de **procéder, dans la même ampleur que pour le barème de l'impôt sur le revenu, à l'indexation du plafonnement de la réduction d'impôt résultant de l'application du quotient familial (+ 2,0 %).**

Pour les contribuables concernés par le plafonnement, cette mesure tend à diminuer l'avantage résultant de l'application du quotient familial par rapport à l'impôt dû. **Les montants correspondant au plafonnement de parts ou demi-parts supplémentaires accordées au titre de quatre situations particulières sont indexés dans les mêmes conditions (b à e du même 2° du B du I du présent article), tout comme le plafond de l'abattement prévu à l'article 196 B du CGI accordé en cas de rattachement d'un enfant majeur marié ou chargé de famille (A du I du présent article).**

Indexation des seuils relatifs au quotient familial

(en euros)

Objet de la limite ou du seuil	Impôt sur le revenu 2020 (revenus 2019)	Impôt sur le revenu 2021 (revenus 2020)	Impôt sur le revenu 2022 (revenus 2021)	Impôt sur le revenu 2023 (revenus 2022)	Impôt sur le revenu 2024 (revenus 2023)	Impôt sur le revenu 2025 (revenus 2024)
Plafonnement de chaque demi-part de droit commun de quotient familial (article 197 du CGI)	1 567	1 570	1 592	1 678	1 759	1 794
Plafonnement de la part entière de quotient familial accordée au titre du premier enfant à charge des personnes vivant seules et élevant seules leurs enfants (article 197 du CGI)	3 697	3 704	3 756	3 959	4 149	4 232
Plafonnement de la demi-part supplémentaire accordée aux personnes célibataires, divorcées ou veuves sans charge de famille et ayant élevé pendant au moins cinq ans un enfant âgé de plus de 25 ans imposé distinctement (article 197 du CGI)	936	938	951	1 002	1 050	1 071
Réduction d'impôt accordée au titre de la demi-part supplémentaire accordée aux contribuables anciens combattants, invalides ou parents d'enfants majeurs âgés de moins de 26 ans et imposés distinctement (article 197 du CGI)	1 562	1 565	1 587	1 673	1 753	1 788
Réduction d'impôt pour les contribuables veufs ayant un enfant à charge (article 197 du CGI)	1 745	1 748	1 772	1 868	1 958	1 997
Montant de l'abattement accordé en cas de rattachement d'un enfant majeur âgé de moins de 21 ans (marié ou chargé de famille) ou de moins de 25 ans (poursuivant des études) (article 196 B du CGI)	5 947	5 959	6 042	6 368	6 674	6 807

Source : commission des finances du Sénat (à partir de l'article 2 du présent projet de loi de finances)

2. L'indexation des autres limites et seuils associés au calcul de l'impôt sur le revenu

Pour de nombreux dispositifs, fiscaux ou non, une évolution automatique en fonction de la revalorisation du barème de l'impôt sur le revenu est prévue. Dix-huit d'entre eux concernent le calcul de l'impôt sur le revenu, trois la fiscalité directe locale et quatre des domaines fiscaux autres.

La revalorisation de 2,0 % appliquée aux seuils des tranches du barème de l'impôt sur le revenu s'applique donc également à l'ensemble de ces montants.

Liste des dispositifs dont les seuils, plafonds ou abattements évoluent en fonction de la revalorisation du barème de l'IR

<i>Dispositifs</i>	<i>Référence</i>
<i>Dans le domaine de l'impôt sur le revenu</i>	
Seuils de chiffre d'affaires du régime micro-entreprise	article 50-0 du CGI (1)
Seuils de recettes (moyennes) des régimes d'imposition de l'exploitant agricole	article 69 du CGI (VI)
Seuil de recettes (moyennes) du régime réel d'imposition du groupement agricole d'exploitation en commun	article 71 du CGI (1)
Seuils de bénéficiaires des exploitants bénéficiant des aides à l'installation des jeunes agriculteurs prévues à l'article D. 343-3 du code rural et de la pêche maritime pour l'application de l'abattement prévu au titre des soixante premiers mois d'activité	article 73 B du CGI
Déduction forfaitaire des frais professionnels du revenu brut	article 83 du CGI (3°)
Seuil de recettes annuelles du régime déclaratif spécial	article 102 <i>ter</i> du CGI (1)
Régime du micro entrepreneur	article 151-0 du CGI
Modalités d'imputation des déficits agricoles	article 156 du CGI (1° du I)
Déductibilité du revenu global d'une somme représentative des avantages en nature des personnes âgées de plus de 75 ans vivant sous le toit du contribuable	article 156 du CGI (2° <i>ter</i> du II)
Abattement forfaitaire sur le revenu en faveur des personnes modestes invalides ou âgées de plus de 65 ans	article 157 <i>bis</i> du CGI
Abattement applicable aux pensions et retraites	article 158 du CGI (<i>a</i> du 5)
Évaluation forfaitaire minimale du revenu imposable d'après certains éléments du train de vie	article 168 du CGI (1)
Retenue à la source sur les traitements, salaires, pensions et rentes viagères de source française servis à des personnes qui ne sont pas fiscalement domiciliées en France	article 182 A du CGI
Retenue à la source sur les sommes de source française payées à des personnes qui ne sont pas fiscalement domiciliée en France en contrepartie de prestations artistiques	article 182 A <i>bis</i> du CGI
Application du taux minimum aux personnes qui ne sont pas fiscalement domiciliées en France	article 197 A du CGI
Réduction d'impôt accordée au titre de certains dons faits par les particuliers	article 200 du CGI (1 <i>ter</i>)

Seuil de revenu fiscal de référence pour le bénéfice du taux nul en matière de prélèvement à la source	article 204 H du CGI (2° du II)
Seuil de chiffre d'affaires pour le régime simplifié d'imposition en bénéfices industriels et commerciaux (BIC)	article 302 septies A bis du CGI
<i>En matière de fiscalité directe locale</i>	
Exonération de la taxe foncière sur les propriétés bâties (TFPB) en faveur des personnes âgées de plus de soixante-quinze ans, afférente à leur habitation principale	article 1391 du CGI
Dégrèvement d'office de 100 € de la TFPB afférente à l'habitation principale des redevables âgés de plus de 65 ans au 1 ^{er} janvier de l'année d'imposition	article 1391 B du CGI
Dégrèvement de la fraction de la cotisation de TFPB afférente à l'habitation principale supérieure à 50 % des revenus	article 1391 B ter du CGI
<i>Autres domaines fiscaux</i>	
Barème de la taxe sur les salaires (TS)	article 231 du CGI (2 bis)
Seuil de chiffre d'affaires pour la franchise en base de TVA	article 293 B du CGI (VI)
Exigibilité de la TS pour les associations	article 1679 A du CGI
Seuil de revenu imposable pour l'application d'une majoration de l'amende pour faits de flagrance fiscale	article 1740 B du CGI

Source : commission des finances du Sénat, d'après l'évaluation préalable du présent article

3. L'indexation de la décote

Le 3° du B du I du présent article modifie le a du 4 du I de l'article 197 du CGI en procédant à la revalorisation de 2,0 % des seuils de la décote, parallèlement à l'indexation du barème de l'impôt sur le revenu. Cette revalorisation s'applique donc à la nouvelle méthode de calcul de la décote.

Formule de calcul de la décote

	Pour un contribuable célibataire, veuf ou divorcé	Pour un couple soumis à imposition commune
Impôt sur le revenu 2025 (revenus 2024) après indexation	$IAD = IB - (890 - 0,4525 \cdot IB)$	$IAD = IB - (1\,473 - 0,4525 \cdot IB)$

Source : commission des finances du Sénat

*

* *

L'Assemblée nationale n'ayant pas adopté la première partie du présent projet de loi de finances, celui-ci est considéré comme ayant été rejeté et le présent article n'a pas été adopté.

III. LA POSITION DE LA COMMISSION DES FINANCES : L'INDEXATION DU BARÈME DE L'IMPÔT SUR LE REVENU EST UNE MESURE D'ÉQUITÉ OPPORTUNE, DONT LE COÛT SE RÉDUIT PAR RAPPORT À L'ANNÉE DERNIÈRE

A. UN RENDEMENT MOYEN DE L'IMPÔT SUR LE REVENU EN HAUSSE, MALGRÉ L'INDEXATION DE SON BARÈME SUR L'INFLATION

L'objectif de la mesure d'indexation sur l'inflation du barème de l'impôt sur le revenu est de **neutraliser les effets de l'inflation sur le niveau d'imposition des ménages**. Cette mesure est désormais une pratique établie qui a été adoptée systématiquement pour l'ensemble des lois de finances initiales depuis 1969, à l'exception des lois de finances initiales pour 2012 et 2013¹.

Le prélèvement à la source supporté pendant l'année 2024 est fondé sur le barème de l'impôt sur le revenu avant indexation par le présent article, c'est-à-dire le barème fixé par la loi de finances initiale pour 2024². Les contribuables ayant supporté une retenue à la source trop importante au regard du barème actualisé fixé par le présent article **bénéficieront donc d'un crédit d'impôt dans le courant de l'année 2024**.

Alors que le coût de la mesure d'indexation était estimé à **seulement 230 millions d'euros par la loi de finances pour 2021**, il a atteint pour l'imposition des revenus de 2022 et de 2023 des montants très élevés du fait de la reprise de l'inflation. Le coût de l'indexation avait ainsi été évalué à respectivement **6,2 milliards d'euros** (projet de loi de finances pour 2023) **et 6,1 milliards d'euros** (projet de loi de finances pour 2024) respectivement pour l'imposition des revenus de 2022 et de 2023.

Le coût de l'indexation du barème serait en net reflux pour l'imposition des revenus pour 2024, le présent projet de loi de finances pour 2025 évaluant son coût à **3,7 milliards d'euros**, soit une **baisse de près de 39,3 %** en un an. Cette tendance s'explique par le fait que **l'inflation hors tabac connaît un tassement**, son niveau anticipé étant de + 2,0 % en 2024 par rapport à l'année précédente, contre + 4,8 % en 2023.

¹ Voir supra.

² Loi n° 2023-1322 du 29 décembre 2023 de finances pour 2024.

Inflation et coût de l'indexation du barème de l'IR depuis 2016

	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022	2023	2024	2025
Inflation de l'année N- 1	0,1 %	0,1 %	1 %	1,6 %	1,0 %	0,2 %	1,4 %	5,4 %	4,8 %	2,0 %
Coût de l'indexation (en Md€)	0,1	0,1	1,1	1,76	1,1	0,23	1,5	6,2	6,1	3,7

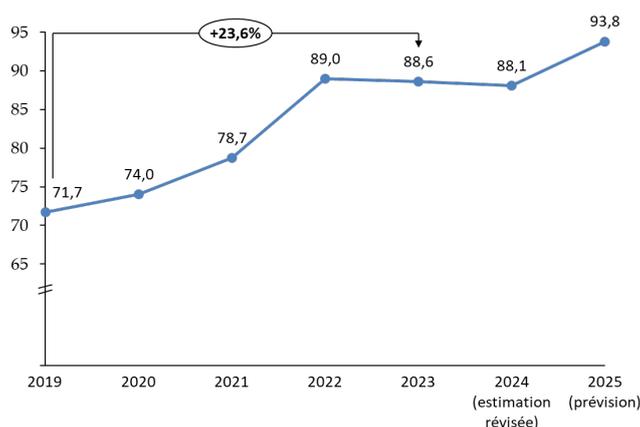
Note : les taux d'inflations indiqués sont ceux retenus dans les documents budgétaires annexés aux projets de loi de finances initiales, ils peuvent différer de la valeur définitive constatée *a posteriori*.

Source : commission des finances, d'après les documents budgétaires

Le rapporteur général relève en outre que **le coût de la mesure d'indexation doit être mis en perspective avec le dynamisme des recettes de l'impôt sur le revenu**, qui ont augmenté de près d'un quart entre 2019 et 2023 (dernières données définitives disponibles). En outre, d'après les prévisions inscrites dans les documents budgétaires, le rendement de l'impôt sur le revenu, après actualisation du barème, serait de **93,8 milliards d'euros**, soit une **hausse de 5,7 milliards d'euros** par rapport au rendement révisé pour 2024 (88,1 milliards d'euros)¹.

Évolution du rendement de l'impôt sur le revenu net depuis 2019

(en milliards d'euros)



Note : rendements constatés jusqu'en 2023, valeurs prévisionnelles pour 2024 et 2025.

Source : commission des finances, d'après les documents budgétaires

¹ Le rendement de l'impôt sur le revenu en 2024 était initialement surestimé puisqu'il était prévu à hauteur de 93,4 milliards d'euros par la loi de finances initiale pour 2024, soit 5,3 milliards d'euros de plus que l'estimation révisée.

B. L'ABSENCE D'INDEXATION DU BARÈME DE L'IMPÔT SUR LE REVENU CONDUIRAIT À ALOURDIR LA PRESSION FISCALE SUR LES MÉNAGES

L'absence d'indexation du barème conduirait, pour un contribuable dont les revenus ont progressé au même rythme que l'inflation, à augmenter son taux d'imposition alors même que son pouvoir d'achat n'a pas progressé.

Ainsi, en l'absence de revalorisation du barème de l'IR le taux d'imposition moyen sur les revenus pesant sur les ménages serait amené à augmenter.

En effet, premièrement, sans indexation du barème, une partie des contribuables serait soumise à l'imposition d'une partie de leurs revenus au titre d'une tranche supérieure à un taux plus élevé. De même, à revenu réel inchangé, certains foyers fiscaux jusqu'ici non imposables seraient assujettis à l'impôt sur le revenu.

Deuxièmement, de nombreux régimes dérogatoires en matière d'impôt sur le revenu ou de contributions sociales ont des seuils et limites de déclenchement indexés, chaque année, sur la limite supérieure de la première tranche du barème de l'impôt sur le revenu. Sans revalorisation, certains ménages perdraient le bénéfice de ces dispositifs.

Troisièmement, tous les salaires n'augmentent pas au même rythme que l'inflation. Hormis pour le SMIC, pour lequel elle est automatique, l'indexation est liée à la négociation. L'absence de revalorisation du barème de l'impôt sur le revenu constituerait ainsi une double peine pour les salariés qui n'auraient pas vu leurs salaires indexés sur l'inflation, ou seulement partiellement.

La décision de ne pas revaloriser le barème de l'impôt sur le revenu reviendrait, par conséquent, à alourdir la pression fiscale sur les ménages. Un accroissement de l'impôt sur le revenu aurait ainsi des conséquences importantes sur le pouvoir d'achat.

Par ailleurs, la présente mesure n'affecte pas la progressivité de l'impôt, qui est réelle. Les ménages se trouvant dans les 4 premiers déciles ne payent pas d'impôt sur le revenu. Ceux se situant entre le 5^e et le 9^e payent environ 28 % du rendement total de l'impôt. Enfin, les ménages se trouvant dans le dernier décile payent 72 % du montant cumulé de l'impôt sur le revenu.

Décision de la commission : la commission des finances propose d'adopter cet article sans modification.

ARTICLE 3

Instauration d'une contribution différentielle sur les hauts revenus

Le présent article prévoit l'introduction d'une contribution différentielle sur les hauts revenus (CDHR) qui vise à assurer une imposition minimale des plus hauts revenus à hauteur de 20 % du revenu fiscal de référence. En l'état du droit, les foyers bénéficiant des plus hauts revenus sont déjà assujettis à une contribution exceptionnelle sur les hauts revenus (CEHR).

Ce « filet de rattrapage » fiscal s'applique à l'ensemble des contribuables fiscalement domiciliés en France dont le revenu fiscal de référence, un agrégat ajoutant au revenu net imposable des revenus exonérés, est supérieur à 250 000 euros pour une personne seule et 500 000 euros pour un couple. La contribution différentielle repose sur la différence, si elle est positive, entre 20 % du revenu fiscal de référence et le montant total de l'impôt sur le revenu effectivement acquitté (soit la somme de l'impôt sur le revenu, de la contribution exceptionnelle sur les hauts revenus et des prélèvements libératoires).

L'objectif de ce dispositif est de cibler les foyers fiscaux dont l'impôt acquitté, du fait d'une forte proportion de revenus du capital ou de comportements d'optimisation fiscale, est réduit au regard de leurs capacités contributives.

Pour autant, le rendement de ce dispositif, annoncé autour de deux milliards d'euros, paraît incertain. Le présent article, en prévoyant des dispositifs de lissage de l'entrée dans l'imposition et en permettant aux contribuables de mobiliser les avantages en impôt offerts par de nombreuses dépenses fiscales, réduit sensiblement l'assiette potentielle de la CDHR.

La commission des finances propose d'adopter cet article sans modification.

I. LE DROIT EXISTANT : LES PLUS HAUTS REVENUS CONTRIBUENT DÉJÀ LARGEMENT AUX RECETTES DE L'IMPÔT SUR LE REVENU

A. LA PROGRESSIVITÉ DE L'IMPÔT SUR LE REVENU PERMET D'APPLIQUER AUX PLUS HAUTS REVENUS DES TAUX D'IMPOSITION ÉLEVÉS

Pour des développements généraux sur la progressivité de l'impôt sur le revenu, le lecteur pourra se référer au commentaire de l'article 2 du présent projet de loi de finances.

Toutefois, il paraît utile de rappeler le cadre général de l'imposition des revenus et, plus particulièrement, l'état du droit concernant les plus hauts revenus.

L'impôt sur le revenu (IR) est un impôt progressif, c'est-à-dire dont le taux moyen croît avec le revenu imposable. En pratique, la progressivité de l'impôt sur le revenu repose sur un barème prévoyant d'appliquer des taux d'imposition différenciés et croissants à chaque tranche de revenu. Le barème actuellement en vigueur, inscrit à l'article 197 du code général des impôts (CGI), comporte **cinq tranches dont les taux varient de 0 % à 45 %**. Il résulte de nombreuses réformes de l'architecture du barème depuis 1959, dont notamment les réformes suivantes, adoptées depuis le début des années 2000, et qui ont confirmé **la réduction tendancielle du nombre de tranches d'imposition.**

Barème général de l'impôt sur le revenu applicable aux revenus de l'année 2023

Tranches de revenus	Taux d'imposition
Jusqu'à 11 294 euros	0 %
De 11 295 € à 28 797 euros	11 %
De 28 798 € à 82 341 euros	30 %
De 82 342 € à 177 106 euros	41 %
Supérieur à 177 106 euros	45 %

Source : commission des finances

L'application de la tranche la plus haute du barème de l'IR (45 %), combinée à la tranche la plus haute de la contribution exceptionnelle sur les hauts revenus, présentée *infra* (4 %), conduit à un taux supérieur de 49 %. Selon le Conseil des prélèvements obligatoires, **ce taux marginal n'est atteint que pour un niveau de salaire de 14,2 fois le salaire moyen 2022, soit environ 450 000 euros par an.**

**Part de l'impôt sur le revenu par dixième de revenu déclaré
par unité de consommation**

(en pourcentage et en milliers d'euros)

Décile	0- 10 %	10- 20 %	20- 30 %	30- 40 %	40- 50 %	50- 60 %	60- 70 %	70- 80 %	80- 90 %	90- 100 %	dont 95- 100 %	dont 99- 100 %
Impôt moyen acquitté (en milliers d'euros)	0	0	0	0	0,1	0,3	0,8	1,7	3,6	17,9	28,6	79,4
Impôt moyen rapporté au revenu par unité de consommation (en pourcentage)	0 %	0 %	0 %	0 %	0,4 %	1,4 %	3 %	5,2 %	8,8 %	18 %	22,2 %	30,8 %
Part dans le total de l'IR	0 %	0 %	0 %	0 %	0 %	1 %	3 %	7 %	15 %	74 %	59 %	33 %

Source : commission des finances d'après le Conseil des prélèvements obligatoires

La progressivité de l'impôt sur le revenu apparaît indéniable. L'IR se caractérise par une très forte concentration en haut de la distribution des revenus. Selon les données provisoires de l'imposition des revenus de l'année 2023, collectées par le Conseil des prélèvements obligatoires, dans un récent rapport¹, **près de 74 % des recettes de l'impôt sur le revenu étaient concentrés sur les 10 % des foyers fiscaux déclarant les revenus les plus élevés.** Cette concentration est en hausse par rapport au précédent rapport du Conseil des prélèvements obligatoires sur l'imposition des revenus qui soulignait en 2015 que le dernier décile de la distribution des revenus concentrait 70 % des recettes de l'impôt sur le revenu.

La structure des prélèvements sociaux² contribue également en partie à la progressivité de l'imposition des revenus. Par rapport au barème de l'impôt sur le revenu, la progressivité des prélèvements sociaux est moins accentuée. Elle repose essentiellement, d'une part, sur des taux réduits de contribution sociale généralisée pour certaines catégories de revenus et, d'autre part, sur certaines exonérations de prélèvements sociaux pour certains contribuables en fonction de seuils déterminés du revenu fiscal de référence.

¹ Conseil des prélèvements obligatoires, *Conforter l'égalité des citoyens devant l'imposition, Rapport particulier n° 2 « La progressivité de l'imposition des revenus des personnes physiques », octobre 2024.*

² *Contribution sociale généralisée, contribution pour le remboursement de la dette sociale, prélèvement de solidarité, CAS.*

Le caractère confiscatoire de l'imposition

Dans sa jurisprudence, le Conseil constitutionnel s'assure que l'imposition prend en compte la faculté contributive des contribuables, de sorte qu'elle n'ait pas un caractère confiscatoire. Dans son raisonnement, le juge constitutionnel s'appuie sur le principe d'égalité devant les charges publiques, garanti par l'article 13 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen du 26 août 1789¹. Le Conseil constitutionnel a précisé, dans une décision de 2005, que cette exigence ne serait pas respectée si « *l'impôt revêtait un caractère confiscatoire ou faisait peser sur une catégorie de contribuables une charge excessive au regard de leurs facultés contributives* »².

Dans sa décision n° 2012-662 DC du 29 décembre 2012³, le Conseil constitutionnel a précisé que, pour apprécier le respect du principe d'égalité devant les charges publiques, il convient de prendre en compte l'ensemble des impositions portant sur le même revenu et acquittées par le même contribuable. Cette appréciation permet au juge constitutionnel de déterminer un taux marginal maximal d'imposition applicable à un même revenu au-delà duquel l'imposition serait considérée comme confiscatoire.

Toutefois, la jurisprudence postérieure n'a pas permis d'identifier un seuil précis en matière d'imposition des revenus, permettant de déterminer le caractère confiscatoire d'une imposition⁴. Pour autant, dans un avis en date du 21 mars 2013, le Conseil d'État a estimé « *qu'il résulte de la décision n° 2012-662 DC du 29 décembre 2012 qu'un taux marginal maximal d'imposition des deux tiers, quelle que soit la source des revenus, doit être regardé comme le seuil au-delà duquel une mesure fiscale risque d'être censurée par le juge constitutionnel comme étant confiscatoire ou comme faisant peser une charge excessive sur une catégorie de contribuables en méconnaissance du principe d'égalité* »⁵. Un taux marginal maximal d'imposition sur un même revenu pourrait donc selon certains juristes se situer entre 66,6 % et 75 %⁶.

Source : commission des finances

Il importe de souligner **qu'une part significative des facultés contributives des individus n'est pas comprise dans les revenus déclarés**. Cette observation est plus spécifiquement vérifiée dans le haut de la distribution des revenus.

Dans une étude particulièrement citée⁷, l'Institut des politiques publiques, se fondant sur les données fiscales de 2016, **a tenté de mesurer l'impôt effectivement acquitté par les foyers fiscaux les plus fortunés sur l'ensemble de leurs revenus**. L'étude retient pour ce faire, non pas le revenu fiscal de référence, mais le revenu économique dont disposent les ménages, défini comme l'ensemble des revenus réalisés et contrôlés effectivement par le

¹ « Pour l'entretien de la force publique, et pour les dépenses d'administration, une contribution commune est indispensable : elle doit être également répartie entre tous les citoyens, en raison de leurs facultés ».

² Conseil constitutionnel, n° 2005-530 DC, 29 décembre 2005, Loi de finances pour 2005.

³ Conseil constitutionnel, n° 2012-662 DC, 29 décembre 2012, Loi de finances pour 2013.

⁴ Bastien Lignereux, *Précis de droit constitutionnel fiscal*, LexisNexis, 2^e édition, 2023.

⁵ Conseil d'État, avis n° 387402, 21 mars 2013.

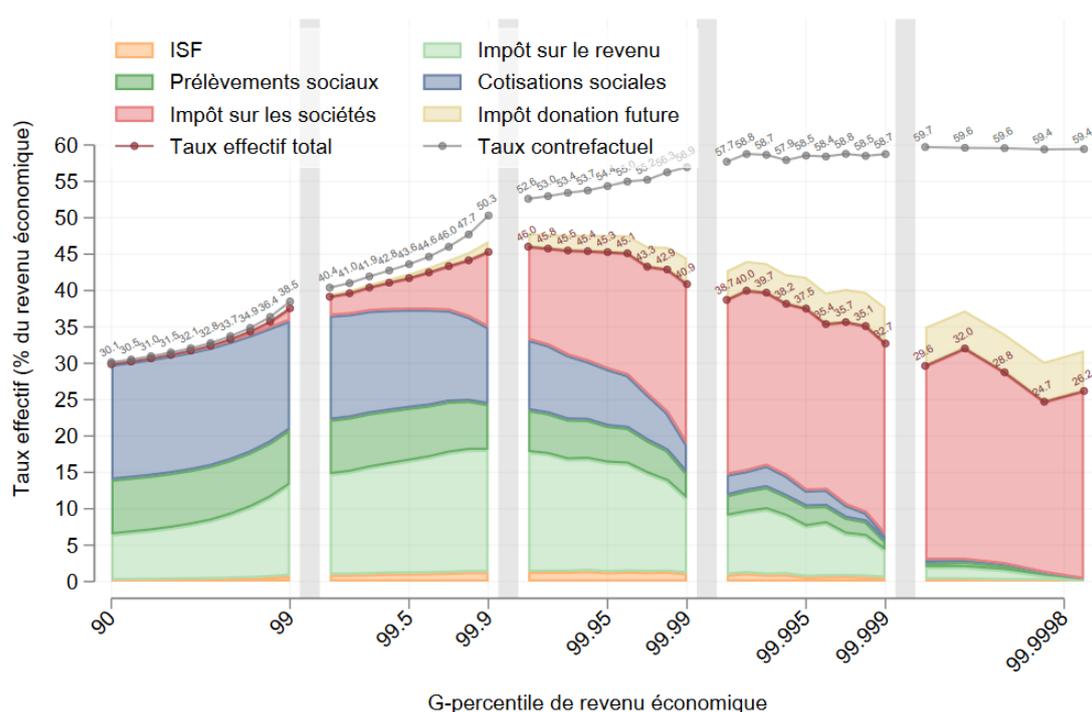
⁶ [Marc Pelletier, « le contrôle de constitutionnalité et l'évolution de la protection du contribuable », Titre VII, hors-série, juillet 2024.](#)

⁷ [Laurent Bach, Antoine Bozio, Arthur Guillouzouic, Clément Malgouyres, Institut des politiques publiques, « Quels impôts les milliardaires payent-ils ? », n° 92, juin 2023.](#)

foyer fiscal. Cet agrégat permet d'inclure les cotisations sociales non-contributives et les bénéfices des sociétés contrôlées par les foyers fiscaux.

Taux d'imposition totaux rapportés au revenu économique, au sens de l'Institut des politiques publiques

(en pourcentage)



Note : les données fiscales utilisées sont celles de l'année 2016.

Source : Laurent Bach, Antoine Bozio, Arthur Guillouzouic, Clément Malgouyres, Institut des politiques publiques, « Quels impôts les milliardaires payent-ils ? », n° 92, juin 2023

Selon l'IPP, l'imposition de ce revenu économique, au titre de l'impôt sur le revenu et de l'impôt sur les sociétés, demeure progressive sur l'ensemble de la distribution des revenus jusqu'au 0,1 % des foyers fiscaux les plus aisés. Passé ce niveau, l'imposition devient régressive et ne représente plus que 2 % des revenus économiques des 378 foyers fiscaux les plus aisés.

B. DEPUIS LA LOI DE FINANCES POUR 2012, UNE CONTRIBUTION EXCEPTIONNELLE SUR LES HAUTS REVENUS S'AJOUTE À L'IMPÔT SUR LE REVENU DES MÉNAGES LES PLUS AISÉS

L'article 2 de la loi n° 2011-1977 du 28 décembre 2011 de finances pour 2012 **a introduit une contribution exceptionnelle sur les hauts revenus (CEHR)** qui s'ajoute, pour les contribuables les plus aisés, à l'impôt sur le revenu. Cette contribution, prévue à l'article 223 *sexies* du code général des impôts, est applicable aux foyers fiscaux dont le revenu fiscal de référence (RFR) excède les seuils définis dans le CGI.

Sont donc redevables de la contribution exceptionnelle sur les hauts revenus **les contribuables passibles de l'impôt sur le revenu**. Aux termes du premier alinéa de l'article 6 du code général des impôts, chaque contribuable est imposable à l'impôt sur le revenu, tant en raison de ses bénéfices et revenus personnels que de ceux de ses enfants et des personnes considérés comme étant à sa charge.

À cet égard, la doctrine fiscale¹ précise que, sous réserve de l'application des conventions internationales, **la CEHR est applicable, sous réserve que leur revenu fiscal de référence excède les seuils déterminés :**

- non seulement aux **contribuables domiciliés fiscalement en France**, passibles de l'impôt sur le revenu et qui disposent de revenus de source française ou étrangère entrant dans la composition du RFR ;

- mais également aux **contribuables domiciliés fiscalement hors de France**, passibles de l'impôt sur le revenu et qui disposent de revenus de source française entrant dans la composition du RFR. En application de l'article 4 A du CGI, **seuls leurs revenus de source française sont soumis à l'impôt sur le revenu.**

1. Une contribution assise sur le revenu fiscal de référence

La contribution exceptionnelle sur les hauts revenus **est assise sur le revenu fiscal de référence (RFR) du foyer fiscal**, tel que défini au 1° du IV de l'article 1417 du code général des impôts. Le RFR correspond **au montant net des revenus et plus-values retenues pour l'établissement de l'impôt sur le revenu**, majoré de certaines charges déductibles, de revenus et profits exonérés d'impôt sur le revenu ou faisant l'objet d'un report ou d'un sursis d'imposition, d'abattements appliqués pour la détermination du revenu catégoriel et de revenus et profits soumis aux prélèvements ou versements libératoires. Les revenus réintégrés au RFR sont limitativement énumérés au IV de l'article 1417 du CGI. **Du fait de cette assiette plus large, la contribution exceptionnelle sur les hauts revenus se distingue d'une simple aggravation du barème de l'impôt sur le revenu pour les revenus les plus élevés.**

¹ Bulletin officiel des finances publiques – Impôts (BOFIP), BOI-IR-CHR, 11 juillet 2017.

Cette différence d'assiette conduit le juge constitutionnel¹ à considérer la CEHR comme une imposition distincte de l'impôt sur le revenu.

Le revenu fiscal de référence

Le revenu fiscal de référence s'entend du revenu net imposable soumis au barème progressif, majoré pour l'essentiel :

- du montant de certaines charges (par exemple le dispositif « Sofipêche ») et cotisations (plan d'épargne retraite, contrats souscrits dans le cadre de régimes de retraite supplémentaire ou complémentaire) déductibles du revenu global ;
- de l'abattement pour la durée de détention appliqué en matière d'impôt sur le revenu aux plus-values de cession de valeurs mobilières ou de droit sociaux et l'abattement fixe qui s'ajoute à l'abattement pour durée de détention sur les plus-values de cession réalisées par les associés dirigeants qui partent à la retraite ;
- de l'abattement de 40 % applicable aux dividendes pour le calcul de l'impôt sur le revenu ;
- du montant des intérêts soumis au prélèvement libératoire de 24 % ;
- du montant des produits de la capitalisation soumis à un prélèvement libératoire ;
- du montant des bénéficiaires exonérés dans le cadre des incitations à la création d'entreprises (jeunes entreprises innovantes, entreprises nouvelles, zones franches urbaines, zones de revitalisation rurale, etc.) ;
- du montant exonéré des salaires versés aux personnes détachées à l'étranger par leur employeur ;
- du montant exonéré des revenus encaissés par les personnes bénéficiant du régime des impatriés ou les fonctionnaires internationaux ;
- des indemnités de fonction des élus locaux soumis à retenue à la source.

Source : commission des finances

Le RFR permet donc de donner une indication plus fine du niveau de vie des foyers fiscaux et de leurs capacités contributives que le revenu net imposable, en prenant en compte davantage de ressources effectivement perçues. Par rapport à l'assiette de l'impôt sur le revenu, soit le revenu net imposable, cet agrégat offre différents avantages, en permettant :

- d'inclure différentes catégories de revenus, dont des revenus du capital et du patrimoine, en plus des revenus d'activités ;
- de réintégrer certains revenus exonérés de l'impôt sur le revenu ;
- de neutraliser une partie des dépenses fiscales qui diminuent le montant de l'imposition à l'impôt sur le revenu.

¹ Conseil constitutionnel, n° 2014-435 QPC, 5 décembre 2014.

Pour ces différentes raisons, en matière fiscale, le revenu fiscal de référence est mobilisé, outre la contribution exceptionnelle sur les hauts revenus, pour le calcul du champ des exonérations de la taxe foncière et pour la détermination des taux de CSG applicables aux pensions de retraites. Le RFR est également utilisé pour déterminer la tarification de services publics locaux ou l'attribution de dispositifs de prestation sociale sous conditions de ressources¹.

Pour autant, comme le relève le Conseil des prélèvements obligatoires (CPO), le RFR « ne reflète pas l'universalité des revenus, et donc des capacités contributives réelles, des ménages »². **L'utilisation du RFR ne permet pas de réintégrer l'ensemble des dépenses fiscales minorant le montant de l'impôt sur le revenu.** La direction de la législation fiscale dénombre en ce sens 222 dispositifs d'exonération qui demeurent exclus du calcul de cet agrégat. À titre d'exemple, n'entre pas dans le calcul du RFR l'abattement à 10 % sur les pensions.

Le RFR retenu par le 1 du I de l'article 223 *sexies* reprend la définition du 1^o du IV de l'article 1417 du CGI en le retraitant des plus-values mentionnées au I de l'article 150-0 B *ter* du CGI et dont le report d'imposition expire. Il s'agit des plus-values réalisées, directement ou par personne interposée, dans le cadre d'un apport de valeurs mobilières, de droits sociaux, de titres ou de droits s'y rapportant, à une société soumise à l'impôt sur les sociétés ou à un impôt équivalent et faisant l'objet d'un report d'imposition. Cette exclusion est issue de l'article 34 de la loi n° 2016-1918 du 29 décembre 2016 de finances rectificative pour 2016, qui tirait les conséquences de la jurisprudence du Conseil constitutionnel³.

Par ailleurs, pour les contribuables non fiscalement domiciliés en France redevables de la CEHR, **le revenu fiscal de référence ne comprend que les revenus de source française.** Les revenus de source étrangère en sont exclus.

¹ À titre d'exemples : l'attribution d'un logement HLM, l'octroi d'une exonération totale ou partielle de taxe d'habitation ou de taxe foncière, le droit d'ouvrir un livret d'épargne populaire (LEP), l'attribution d'une bourse de lycée ou étudiante, l'octroi de tarifs spécifiques pour les frais de cantine ou de crèche, l'octroi du chèque énergie ou l'éligibilité à l'aide juridictionnelle. Pour un inventaire exhaustif de l'usage du RFR pour apprécier les ressources des bénéficiaires des politiques sociales, voir : [Conseil d'État, Les conditions de ressources dans les politiques sociales : plus de simplicité, plus de cohérence, Étude adoptée en assemblée générale le 8 juillet 2021.](#)

² [Conseil des prélèvements obligatoires, Conforter l'égalité des citoyens devant l'imposition des revenus, octobre 2024, p. 98.](#)

³ Conseil constitutionnel, n° 2016-538 QPC, 22 avril 2016, Époux M. D.

Barème de la contribution exceptionnelle sur les hauts revenus

Fraction du revenu fiscal de référence	Taux applicable	
	Contribuable célibataire, veuf, séparé ou divorcé	Contribuables mariés ou pacsés, soumis à imposition commune
Inférieure ou égale à 250 000 euros	0 %	0 %
Comprise entre 250 001 euros et 500 000 euros	3 %	
Comprise entre 500 001 euros et 1 000 000 euros	4 %	3 %
Supérieure à 1 000 000 euros		4 %

Source : commission des finances d'après le code général des impôts

Aux termes de l'article 223 *sexies* du CGI, la contribution exceptionnelle sur les hauts revenus est calculée selon un barème de deux tranches, en appliquant :

- **un taux de 3 %** à la fraction de RFR supérieure à 250 000 euros et inférieure ou égale à 500 000 euros pour les contribuables célibataires, veufs, séparés ou divorcés et à la fraction de revenu fiscal de référence supérieure à 500 000 euros et inférieure ou égale à 1 000 000 d'euros pour les contribuables soumis à imposition commune ;

- **un taux de 4 %** à la fraction de RFR supérieure à 500 000 euros pour les contribuables célibataires, veufs, séparés ou divorcés et à la fraction de revenu fiscal de référence supérieure à 1 000 000 d'euros pour les contribuables soumis à imposition commune.

En application de ce barème, un contribuable célibataire dont le montant du revenu fiscal de référence est de 400 000 euros sera redevable d'une contribution égale à 4 500 euros au titre de la contribution exceptionnelle sur les hauts revenus. De même, un couple dont le RFR s'élève à 1 250 000 euros se verra imposé au titre de la CEHR à hauteur de 25 000 euros.

À noter que **le calcul de la CEHR est « conjugalisé »**, en ce qu'il prend en compte la composition du foyer sous le seul angle de la présence ou non d'un conjoint. À l'inverse de l'impôt sur le revenu, **aucun dispositif de quotient familial n'est prévu** pour atténuer l'imposition du fait de la présence d'enfants.

Le recouvrement de la contribution exceptionnelle sur les hauts revenus est similaire à celui de l'impôt sur le revenu. La CEHR figure d'ailleurs sur le même rôle que l'impôt sur le revenu et les prélèvements sociaux.

Contrairement à l'impôt sur le revenu, le barème de la CEHR **ne fait pas l'objet d'une revalorisation annuelle** permettant de compenser les effets de l'inflation sur le revenu des foyers fiscaux. L'effet de l'inflation a donc mécaniquement **conduit à faire entrer dans le champ de la CEHR de nouveaux contribuables depuis son entrée en vigueur**. L'année d'entrée en vigueur de la contribution, en 2012, le nombre de foyers fiscaux assujettis s'élevait à 29 683, contre 58 700 en 2022, dix ans plus tard.

2. Un mécanisme de décote permettant de lisser l'entrée dans le dispositif de la CEHR et une prise en compte des changements de situation matrimoniale

En premier lieu, pour éviter des effets de seuils, le 1 du II de l'article 223 sexies du CGI prévoit un mécanisme de quotient permettant d'atténuer l'imposition de revenus considérés comme exceptionnels. L'objectif est d'éviter que des contribuables, qui ne perçoivent habituellement pas de hauts revenus, ne soient assujettis à la nouvelle contribution en raison des revenus considérés comme exceptionnels, à l'instar de la vente d'un bien immobilier ou de la réalisation d'une plus-value. **Pour bénéficier de ce mécanisme, le contribuable remplir trois conditions cumulatives :**

- tout d'abord, son revenu fiscal de référence doit avoir été, au titre des deux années précédant celle de l'imposition, **inférieur ou égal au seuil d'imposition à la contribution ;**

- ensuite, son revenu RFR doit être **supérieur ou égal à une fois et demie la moyenne des revenus fiscaux de référence** des deux années précédentes ;

- enfin, **il doit avoir été passible de l'impôt sur le revenu** au titre des deux années précédant celle de l'imposition pour plus de la moitié de ses revenus de source française ou étrangère de même nature que ceux entrant dans la composition du RFR. Pour remplir cette condition, le contribuable doit justifier qu'au titre de chacune des deux années précédant celle de l'imposition, le montant de ses revenus passibles de l'IR en France a excédé la moitié des revenus et profits qui composent son « RFR mondial »¹.

Si ces conditions sont satisfaites, **le mécanisme de quotient est appliqué automatiquement, sans que le contribuable ait à en demander le bénéfice**. Pour l'application de ce mécanisme, il convient de distinguer un revenu ordinaire, égal à la moyenne du RFR des deux années précédant

¹ Soit la somme du RFR calculé dans les conditions de droit commun et des revenus de source étrangère qui seraient inclus dans le revenu fiscal de référence s'ils étaient de source française.

l'imposition, et un revenu exceptionnel, égal à la fraction du RFR de l'année d'imposition qui excède le revenu ordinaire. Le revenu exceptionnel est ensuite divisé par deux et ajouté au revenu ordinaire pour obtenir la base de la contribution à laquelle est appliquée le barème. La cotisation supplémentaire obtenue est multipliée par deux.

En raison de ce dispositif de décote permettant une prise en compte des revenus exceptionnels, l'article 223 *sexies* du CGI prévoit l'exclusion de l'application du système de quotient applicable aux revenus exceptionnels ou différés prévu à l'article 163-0 A du même code. Ce dispositif permet d'éviter que l'application du barème de l'IR ne conduise pas à soumettre à une imposition excessive des revenus exceptionnels compte tenu du montant habituel des revenus perçus. Il implique un mécanisme de quotient qui repose sur le calcul de la différence entre l'application du barème au revenu net global « ordinaire » et l'application du barème à ce revenu net global « ordinaire » majoré d'une fraction du revenu exceptionnel. La différence est ensuite multipliée par un coefficient et additionnée à l'impôt dû sur le seul revenu ordinaire.

En second lieu, s'agissant des contribuables ayant changé de situation matrimoniale, le calcul de la contribution exceptionnelle s'applique selon des modalités spécifiques. Ces dernières consistent à retenir, pour la période de référence¹, les revenus fiscaux de référence :

- du contribuable et des foyers fiscaux auxquels le contribuable passible de la contribution a appartenu, en cas de divorce, séparation ou décès ;

- du couple et des foyers fiscaux auxquels les conjoints ou les partenaires ont appartenus, en cas d'union. Toutefois, lorsque les époux ou les partenaires liés par un pacte civil de solidarité ont opté, au titre de l'année d'établissement de la contribution, pour l'imposition distincte des revenus dont chacun a personnellement disposé pendant l'année du mariage ou de la conclusion du pacte, ainsi que de la quote-part des revenus communs lui revenant, conformément au second alinéa du 5 de l'article 6 du CGI, les revenus fiscaux retenus sont ceux du contribuable et des foyers fiscaux auxquels le contribuable passible de la contribution a appartenu.

Le 2 du II de l'article 223 *sexies* dispose que, pour les contribuables dont la situation matrimoniale a évolué au cours des deux années précédant l'année d'imposition, **le bénéfice du mécanisme spécifique de calcul du quotient est subordonné au dépôt d'une réclamation contentieuse comprenant les informations nécessaires à la détermination du revenu fiscal de référence.**

¹ Soit l'année d'imposition et les deux années précédentes.

3. Une contribution « exceptionnelle » au rendement important, dont l'application devra cesser avec le déficit des administrations publiques

Le rendement de la CEHR était égal en 2022 à 1,46 milliard d'euros prélevé sur les revenus de 58 700 foyers fiscaux, répartis entre 40 700 foyers fiscaux assujettis au taux de 3 % (pour un RFR compris entre 250 000 euros et 500 000 euros) et 18 000 foyers fiscaux assujettis aux taux de 3 % (pour leurs revenus compris entre 250 000 euros et 500 000 euros) et de 4 % (pour leurs revenus supérieurs à 500 000 euros). Le montant moyen de CEHR par foyer fiscal assujettis s'élevait donc à 2 487 euros en 2022.

Le projet de loi de finances pour 2012 prévoyait initialement une durée d'application limitée, jusqu'à l'imposition des revenus de l'année 2013. **Cette date d'extinction de la CEHR correspondait à l'horizon fixé par le Gouvernement de l'époque pour ramener le déficit public en-dessous du seuil de 3 % du produit intérieur brut.** Lors de l'examen du texte à l'Assemblée nationale, un amendement déposé par le député Charles de Courson a étendu l'application de la contribution « *jusqu'à l'imposition des revenus de l'année au titre de laquelle le déficit public des administrations publiques est nul* »¹.

Il en résulte que cette contribution n'a d'exceptionnel que le nom, qu'elle existe depuis plus de 10 ans et que la situation actuelle des finances publiques de notre pays lui promet encore une significative espérance de vie.

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ : L'INTRODUCTION D'UNE CONTRIBUTION DIFFÉRENTIELLE SUR LES HAUTS REVENUS

A. LE CHAMP D'APPLICATION DE LA CONTRIBUTION DIFFÉRENTIELLE

Le I du présent article crée un nouvel article 224 au sein du code général des impôts qui introduit une « *contribution différentielle applicable à certains contribuables titulaires de hauts revenus* ».

Le I du nouvel article 224 prévoit que la contribution différentielle est à la charge des contribuables domiciliés fiscalement en France et **dont le revenu du foyer fiscal est supérieur à 250 000 euros pour les contribuables célibataires, veufs, séparés ou divorcés et à 500 000 euros pour les couples.**

¹ Selon les termes de la NOTA de l'article 223 sexies du CGI. À noter que le déficit est « constaté dans les conditions prévues au deuxième alinéa de l'article 3 du règlement (CE) n° 479/2009 du Conseil, du 25 mai 2009, relatif à l'application du protocole sur la procédure concernant les déficits excessifs annexé au traité instituant la Communauté européenne ».

1. Une contribution applicable aux contribuables fiscalement domiciliés en France et redevables de l'impôt sur le revenu

S'agissant de critère de domiciliation fiscale, ce dernier est défini à l'article 4 B du code général des impôts. Pour des développements plus précis sur la domiciliation fiscale, le lecteur pourra se référer au commentaire de l'article 23 du projet de loi de finances au sein du présent rapport. Pour être fiscalement domicilié en France, un contribuable doit remplir l'une au moins des trois conditions suivantes :

- **avoir son foyer ou son lieu de séjour principal** en France ;

- **exercer une activité professionnelle en France**, salariée ou non, sauf si elle justifie que cette activité y est exercée à titre accessoire. À ce titre, la loi de finances pour 2020¹ a complété l'article 4 B du CGI pour préciser que les dirigeants des entreprises dont le siège est situé en France et qui y réalisent un chiffre d'affaires annuel supérieur à 250 millions d'euros sont considérés comme exerçant en France leur activité professionnelle à titre principal, à moins qu'ils ne rapportent la preuve contraire ;

- avoir en France **le centre de ses intérêts économiques**.

Les contribuables **non fiscalement domiciliés en France ne sont donc pas passibles de la contribution différentielle** alors qu'ils sont soumis à la contribution exceptionnelle sur les hauts revenus, comme il a été indiqué ci-avant.

2. Un champ d'application qui repose sur un revenu fiscal de référence retraité

a) Le revenu fiscal de référence

Le revenu déterminant le champ d'application de la nouvelle contribution différentielle sur les hauts revenus est défini au II du nouvel article 224 du CGI **comme le revenu fiscal de référence déterminé au 1° du IV de l'article 1417 du même code**. Aux termes du présent article, le revenu fiscal de référence permet :

- d'une part, **de déterminer le champ d'application** de la nouvelle contribution en fixant des seuils d'entrée (250 000 euros pour les contribuables célibataires, veufs, séparés ou divorcés et à 500 000 euros pour les couples), similaires à ceux applicables pour la CEHR ;

- d'autre part, **de calculer le montant** de la contribution différentielle, selon les modalités exposées *infra*.

¹ Article 13 de la loi n° 2019-1479 du 28 décembre 2019 de finances pour 2020.

Pour autant, le revenu fiscal de référence retenu par le nouvel article 224 du CGI diffère de celui retenu par l'article 223 *sexies* pour calculer le champ d'application et l'assiette de la contribution exceptionnelle sur les hauts revenus. Il s'agit en effet, dans le cas de la contribution différentielle, d'un RFR « retraité », **c'est-à-dire minoré du montant de certains revenus, pourtant retenus par le IV de l'article 1417 du CGI dans la détermination de cet agrégat.**

Les revenus exclus du revenu fiscal de référence au sens du présent article sont présentés dans le tableau *infra*.

**Revenus exclus du calcul du revenu fiscal de référence au sens du II
du nouvel article 224 du code général des impôts**

Dispositif	Référence
Abattement fixe applicable aux gains de cession de titres de PME réalisés par les dirigeants lors de leur départ à la retraite	Article 150-0 D <i>ter</i> du CGI
Abattement sur les revenus distribués par les sociétés passibles de l'impôt sur les sociétés ou d'un impôt équivalent ou soumises sur option à cet impôt, ayant leur siège dans un État de l'Union européenne ou dans un État ou territoire ayant conclu avec la France une convention fiscale en vue d'éviter les doubles impositions en matière d'impôt sur les revenus	2° du 3 de l'article 158 du CGI
Abattement sur les actions distribuées	3 de l'article 200 A du CGI
Plus-value de cession à titre onéreux, en report d'imposition, des titres d'organismes de placements collectifs « monétaires » en cas de versement du prix dans un PEA-PME	Article 150-0 B <i>quater</i> du CGI
Plus-values réalisées par les personnes physiques ou sociétés qui ne sont pas fiscalement domiciliées en France	Article 244 <i>bis</i> A et 244 <i>bis</i> B du CGI
Bénéfices exonérés réalisés par les entreprises nouvelles qui se créent dans les zones d'aide à finalité régionale	Article 44 <i>sexies</i> du CGI
Bénéfices exonérés réalisés par les jeunes entreprises innovantes et les jeunes entreprises universitaires	Article 44 <i>sexies</i> A du CGI
Bénéfice réalisé par les entreprises qui exercent une activité dans une zone urbaine de 3ème génération ou qui créent une activité dans une zone franche urbaine-territoire entrepreneur (ZFU-TE) entre le 1 ^{er} janvier 2006 et le 31 décembre 2023	Article 44 <i>octies</i> A du CGI

Bénéfice exonéré réalisé par les entreprises créées en zones de restructuration de la défense, dans les zones franches d'activité des départements d'outre-mer, dans les zones de revitalisation rurale ou les zones France ruralités revitalisation, dans les bassins urbains à dynamiser, dans les zones de développement prioritaire	Article 44 <i>terdecies</i> à 44 <i>septdecies</i> du CGI
Bénéfices exonérés des auteurs d'œuvres d'art au titre de la première année d'activité et des quatre années suivantes	9 de l'article 393 du CGI
Plus-values réalisées par les particuliers lors de l'apport de leurs titres à une société qu'ils contrôlent pour lesquels le report d'imposition expire	Article 150-0 B <i>ter</i> du CGI

Source : commission des finances

Au total, ce revenu de référence « retraité », tel que défini au II du nouvel article 224 du CGI pour le calcul de la CDHR, **est donc plus restreint que celui retenu pour la contribution exceptionnelle sur les hauts revenus.**

b) Un mécanisme de prise en compte des revenus exceptionnels dans la détermination du revenu fiscal de référence

Pour la détermination du montant du revenu fiscal de référence, **le nouvel article 224 du CGI introduit un mécanisme de lissage permettant de prendre en compte les revenus exceptionnels perçus par le contribuable.** L'objectif du mécanisme est d'éviter de faire entrer dans le champ d'application de la nouvelle contribution des contribuables qui se trouveraient sous le seuil d'assujettissement en l'absence de revenus ponctuels et exceptionnels.

La définition des « revenus exceptionnels » apportée par le présent article est **identique à celle dont dispose le I de l'article 163-0 A du CGI qui prévoit un mécanisme de quotient** permettant de lisser ce type de revenu dans le cadre du calcul du revenu imposable à l'impôt sur le revenu. Les revenus exceptionnels correspondent donc aux « *revenus qui, par leur nature, ne sont pas susceptibles d'être recueillis annuellement et dont le montant dépasse la moyenne des revenus nets d'après lesquels le contribuable a été soumis à l'impôt sur le revenu au titre des trois dernières années* », selon les termes du 2^e alinéa du II de l'article 224 qu'il est proposé d'insérer au code général des impôts.

S'agissant des modalités d'application du système de quotient introduit par le présent article, **les revenus exceptionnels sont retenus pour le quart de leur montant dans le calcul du revenu fiscal de référence.** Le calcul du revenu fiscal de référence se trouve donc minoré des trois quarts du revenu exceptionnel du contribuable. Une telle modalité de lissage tempère très fortement l'effet du seuil d'assujettissement, **d'autant que, pour leur part, les montant d'impôts effectivement acquittés sur ces revenus exceptionnels**

sont bien pris en compte intégralement dans le décompte de d'impôt effectivement acquitté.

c) *L'application du mécanisme de prise en compte des changements de situation familiale*

Le nouvel article 224 prévoit également, pour la détermination du montant du revenu fiscal de référence, l'application des règles prévues au 2 du II de l'article 223 *sexies*. **Il s'agit du dispositif de prise en compte des modifications de la situation familiale du contribuable au cours de l'année d'imposition ou des deux années précédentes**, prévu pour la détermination des revenus imposables à la contribution exceptionnelle pour les hauts revenus et décrit *supra*.

B. LA LIQUIDATION DE LA NOUVELLE CONTRIBUTION DIFFÉRENTIELLE

1. La règle de droit commun de calcul de la CDHR

a) *Le calcul de la CDHR*

Le III du nouvel article 224 du CGI expose les modalités de calcul de la contribution différentielle. **Elle est égale à la différence, à condition qu'elle soit positive, entre :**

- d'une part, **le montant résultant de l'application au revenu fiscal de référence, tel qu'exposé *supra*, d'un taux de 20 % ;**

- d'autre part, **le montant résultant de la somme du montant de l'impôt sur le revenu, de la contribution exceptionnelle sur les hauts revenus et des prélèvements forfaitaires libératoires de l'impôt sur le revenu, mentionnés au c du 1° du IV de l'article 1417 du CGI, effectivement acquittés par le contribuable sur ces revenus au titre de l'exercice.**

b) *Un montant d'impôt effectivement acquitté majoré par des avantages fiscaux*

Le calcul nouvelle contribution différentielle **prend en compte les charges de famille et la situation conjugale des contribuables dans le montant d'impôt effectivement acquitté**. La somme de l'impôt sur le revenu, de la CEHR et des prélèvements libératoires pris en compte pour le calcul du montant de CDHR dû est ainsi majorée :

- de 1 500 euros par personne à charge, afin de prendre en compte la composition du foyer fiscal ;

- de 12 500 euros pour les contribuables soumis à une imposition commune.

De même, le montant de l'impôt effectivement acquitté, tel que défini au 2° du III de nouvel article 224 du CGI et intervenant dans le calcul de la contribution différentielle, **fait l'objet d'autres majorations**. Le présent article

prévoit, en effet, d'ajouter à ce montant l'avantage en impôt procuré par une série de dépenses fiscales. Cette majoration du montant d'impôt **permet, dans le cadre du calcul de la contribution différentielle, de diminuer d'autant le montant de la contribution effectivement due.**

En premier lieu, le IV du nouvel article 224 permet une majoration du montant de l'impôt effectivement acquitté par l'avantage en impôt procuré par différents réductions et crédits d'impôt **destinés aux entreprises.**

Réduction d'impôt et crédits d'impôt permettant de majorer l'impôt sur le revenu effectivement acquitté au sens 2° du III du nouvel article 224 du CGI dans l'objectif de minorer la CDHR des entrepreneurs

Dispositif	Référence
Réduction d'impôt accordée aux adhérents de centres de gestion ou d'associations agréés	Article 199 <i>quater</i> B du CGI
Réduction d'impôt pour investissements réalisés outre-mer	Article 199 <i>undecies</i> B du CGI, à l'exception des vingt-sixième à dernier alinéas du I
Réduction d'impôt au titre des dons faits par les entreprises à des œuvres ou des organismes d'intérêt général	Article 238 <i>bis</i> du CGI
Réduction d'impôt « prêt à taux zéro mobilité » (PTZ-m)	Article 107 de la loi n° 2021-1104 du 22 août 2021 portant lutte contre le dérèglement climatique et renforcement de la résilience face à ses effets
Crédit d'impôt au titre des dépenses de remplacement pour congé de certains exploitants agricoles	Article 200 <i>undecies</i> du CGI
Crédit d'impôt pour dépenses de recherche effectuées par les entreprises industrielles et commerciales ou agricoles	Articles 244 <i>quater</i> B à 244 <i>quater</i> B bis du CGI
Crédit d'impôt pour la compétitivité et l'emploi	Article 244 <i>quater</i> C du CGI
Crédit d'impôt pour certains investissements réalisés et exploités en Corse	Article 244 <i>quater</i> E du CGI
Crédit d'impôt famille	Article 244 <i>quater</i> F du CGI
Crédit d'impôt au titre des investissements dans l'industrie verte	Article 244 <i>quater</i> I du CGI
Crédit d'impôt au titre des avances remboursables ne portant pas intérêt pour financer l'acquisition ou la construction d'une résidence principale	Article 244 <i>quater</i> J du CGI

Crédit d'impôt en faveur de l'agriculture biologique	Article 244 <i>quater</i> L du CGI
Crédit d'impôt pour formation des dirigeants	Article 244 <i>quater</i> M du CGI
Crédit d'impôt en faveur des métiers d'art	Article 244 <i>quater</i> O du CGI
Crédit d'impôt au titre des prêts avance mutation ne portant pas intérêt	Article 244 <i>quater</i> T du CGI
Crédit d'impôt au titre des avances remboursables ne portant pas intérêt pour le financement de travaux d'amélioration de la performance énergétique des logements anciens	Article 244 <i>quater</i> U du CGI
Crédit d'impôt au profit des établissements de crédit et des sociétés de financement qui octroient des prêts à taux zéro permettant la première accession à la propriété	Article 244 <i>quater</i> V du CGI
Crédit d'impôt en faveur des investissements productifs neufs réalisés outre-mer	Article 244 <i>quater</i> W du CGI
Crédit d'impôt pour la rénovation énergétique des bâtiments à usage tertiaire affectés à l'activité des PME	Article 27 de la loi n° 2020-1721 du 29 décembre 2020 de finances pour 2021
Crédit d'impôt en faveur des entreprises agricoles disposant d'une certification d'exploitation à haute valeur environnementale au sens de l'article L. 611-6 du code rural et de la pêche maritime en cours de validité au 31 décembre 2021 ou délivrée au cours de l'année 2022	Article 151 de la loi n° 2020-1721 du 29 décembre 2020 de finances pour 2021

Note : à l'exception de la réduction d'impôt prévue à l'article 199 *quater* B du CGI et du crédit d'impôt prévu à l'article 200 *undecies* du même code, l'ensemble de ces dispositifs est applicable tant à l'impôt sur le revenu qu'à l'impôt sur les sociétés.

Source : *commission des finances*

En second lieu, le II du présent article **prévoit également une majoration du montant de l'impôt effectivement acquitté** par l'avantage en impôt procuré par différents réductions et crédits d'impôt au bénéfice de particuliers afin, selon les termes de l'évaluation préalable du présent article : « *de ne pas remettre en cause les avantages acquis, ou les espérances pouvant légitimement être attendues de tels avantages, au titre de ces dispositions dérogatoires* ».

Réductions d'impôt et crédits d'impôt permettant de majorer l'impôt sur le revenu effectivement acquitté au sens 2° du III du nouvel article 224 du CGI dans l'objectif de préserver les « espérances légitimes » des particuliers

Dispositifs exclus pendant toute la durée d'application de la contribution	
Dispositif	Référence
Réduction d'impôt accordée au titre des investissements dans l'immobilier de loisirs	Articles 199 <i>decies</i> E à 199 <i>decies</i> G du CGI
Réduction d'impôt accordée au titre des investissements dans des résidences hôtelières à vocation sociale	Article 199 <i>decies</i> I du CGI
Réduction d'impôt accordée au titre d'emprunts souscrits pour la reprise d'une entreprise	Article 199 <i>terdecies</i> -0 B du CGI
Réduction d'impôt en faveur de l'acquisition de logements destinés à la location meublée exercée à titre non professionnel (dispositif dit « LMNP » ou « Censi-Bouvard »)	Article 199 <i>sexvicies</i> du CGI
Réduction d'impôt accordée au titre des investissements locatifs réalisés dans le cadre de la loi « Scellier » - Modalités d'application	Article 199 <i>septoicies</i> du CGI
Dispositifs exclus jusqu'au 31 décembre 2024	
Dispositif	Référence
Réduction d'impôt accordée au titre des souscriptions en numéraire au capital des sociétés ainsi qu'au titre des souscriptions de parts de fonds communs de placement dans l'innovation	Articles 199 <i>terdecies</i> -0 A à 199 <i>terdecies</i> -0 AB du CGI
Réduction d'impôt accordée au titre des souscriptions en numéraire au capital d'entreprises de presse	Article 199 <i>terdecies</i> -0 C du CGI
Réduction d'impôt accordée au titre de certains investissements réalisés outre-mer	Articles 199 <i>undecies</i> A, 199 <i>undecies</i> B pour les 26 ^{ème} à dernier alinéas du I et 199 <i>undecies</i> C du CGI
Réduction d'impôt sur le revenu au titre des travaux de conservation ou de restauration d'objets mobiliers classés monuments historiques	Article 199 <i>duovicies</i> du CGI

Crédit d'impôt pour dépenses d'équipements de l'habitation principale en faveur de l'aide aux personnes en perte d'autonomie ou en situation de handicap	Article 200 <i>quater</i> A du CGI
Crédit d'impôt destiné à l'acquisition et à la pose de systèmes de charge pour véhicule électrique	Article 200 <i>quater</i> C du CGI
Réduction d'impôt accordée au titre des dépenses de restauration immobilière effectuées dans les sites patrimoniaux remarquables et les quartiers relevant de la politique de la ville – Dispositif « Malraux »	Article 199 <i>tervicies</i> du CGI
Réduction d'impôt sur le revenu en faveur des logements donnés en location dans le cadre d'une convention ANAH – dispositif Loc'Avantages	Article 199 <i>tricies</i> du CGI
Crédit d'impôt au titre d'investissements et travaux forestiers et cotisations d'assurance de bois et forêts	Article 200 <i>quindécies</i> du CGI

Source : commission des finances

Dès lors que le texte du présent article mentionne « *l'avantage en impôt* » procuré par les réductions d'impôt, **le rapporteur général s'interroge sur l'application à la CDHR du dispositif de plafonnement global prévu à l'article 200-0 A du code général des impôts.** Ce mécanisme de plafonnement prévoit que le total de certains avantages fiscaux accordés au foyer fiscal ne peut pas procurer une réduction du montant de l'impôt dû supérieure à une certaine limite. Depuis l'imposition des revenus de 2013, le plafonnement global est limité à 10 000 euros, mais peut être porté à 18 000 euros pour les réductions d'impôt en faveur des investissements outre-mer et celles accordées au titre des souscriptions au capital de SOFICA¹.

Sont par exemple explicitement exclus du dispositif de plafonnement la réduction d'impôt au titre des frais de scolarité des enfants poursuivant des études secondaires ou supérieures (article 199 *quater* du CGI), la réduction d'impôt accordée au titre de certaines dépenses liées à la dépendance (article 199 *quindécies* du CGI) ou le crédit d'impôt en faveur de l'aide aux personnes (article 200 *quater* A du CGI).

L'application du dispositif de plafonnement prévu à l'article 200-0 A du CGI **conduirait à plafonner les avantages fiscaux qui pourraient être déduits du montant de l'impôt effectivement acquitté dans le calcul de la contribution différentielle.**

¹ Article 73 de la loi n° 2012-1509 du 29 décembre 2012 de finances pour 2013.

2. Un mécanisme de décote visant à atténuer les effets de seuil

Le V du nouvel article 224 du CGI prévoit un mécanisme de décote visant à atténuer l'imposition des contribuables proches des seuils d'assujettissement à la contribution différentielle. Aussi, la contribution différentielle est diminuée pour les contribuables célibataires, veufs, séparés ou divorcés dont le revenu fiscal de référence est inférieur ou égal à 330 000 euros et pour les contribuables soumis à une imposition commune dont le revenu fiscal de référence est inférieur ou égal à 660 000 euros. Le montant résultant de l'application d'un taux de 20 % au revenu fiscal de référence, est ainsi minoré :

- pour les contribuables célibataires, veufs, séparés ou divorcés, de la différence entre ce montant et 82,5 % de la différence entre le revenu fiscal de référence et 250 000 euros ;

- pour les contribuables soumis à une imposition commune, de la différence entre ce montant et 82,5 % de la différence entre le revenu fiscal de référence et 500 000 euros.

L'application de ce mécanisme de décote conduira à exclure certains contribuables de la contribution différentielle. À titre d'exemple, le tableau suivant présente l'application de la décote de la CDHR pour un contribuable célibataire dont le revenu est uniquement composé de dividendes.

Exemple d'application de la décote de la CDHR à un contribuable célibataire

(en euros et en pourcentage)

RFR retraité du II de l'article 224 (a)	250 000	260 000	270 000	280 000	290 000	300 000	310 000	320 000	330 000
Montant de la contribution de référence du 1° du III (b=a*20 %)	50 000	52 000	54 000	56 000	58 000	60 000	62 000	64 000	66 000
Montant de la contribution de référence du 1° du III après décote du V (g=82,5 %*(a-250 000))	-	8 250	16 500	24 750	33 000	41 250	49 500	57 750	66 000
Équivalent du nouveau montant de la contribution de référence en pourcentage du RFR retraité	-	3,17 %	6,11 %	8,84 %	11,4 %	13,7 %	16,0 %	18,0 %	20 %

Source : commission des finances

C. UNE APPLICATION LIMITÉE DANS LE TEMPS, ALIGNÉE SUR LA TRAJECTOIRE DE REDRESSEMENT DES FINANCES PUBLIQUES

Le III du présent article dispose que la nouvelle contribution différentielle **est applicable à compter de l'imposition des revenus de l'année 2024, jusqu'à l'imposition des revenus de l'année 2026.**

Le présent article prévoit, par ailleurs, pour l'imposition des revenus de l'année 2024, de ne pas prendre en compte les revenus soumis aux prélèvements libératoires de l'impôt sur le revenu, mentionnés au c du 1° de du IV de l'article 1417 du CGI, dans la détermination du revenu fiscal de référence, à savoir :

- le prélèvement libératoire sur les revenus tirés des bons ou contrats de capitalisation et d'assurance-vie (1 du II et au II bis de l'article 125-0 A du CGI) ;

- le prélèvement libératoire à taux réduit sur les produits de placement à revenus fixes abandonnés dans le cadre d'un mécanisme d'épargne solidaire (II et III de l'article 125 A du CGI) ;

- le prélèvement libératoire sur les prestations de retraite versées sous forme de capital (II de l'article 163 *bis* du CGI) ;

- les retenues à la source sur les produits et revenus perçus en France par des non-résidents fiscaux (articles 119 *bis*, 182 A, 182 A *bis* et 182 A *ter* du CGI) ;

- le versement forfaitaire libératoire de l'impôt sur le revenu dans le cadre du régime de l'auto-entrepreneur (article 151-0 du CGI).

Les montants acquittés au titre de ces prélèvements ne sont pas non plus intégrés dans le montant total de l'impôt acquitté, mentionné au 2° du III de l'article 224 et permettant de calculer la contribution différentielle. Cette exclusion s'explique par la jurisprudence du Conseil constitutionnel, **qui s'oppose à la remise en cause rétroactive du caractère libératoire d'une imposition¹.**

¹ Par exemple, dans sa n° 2012-662 DC du 29 décembre 2012, Loi de finances pour 2013, le Conseil constitutionnel a estimé que « la volonté du législateur d'assurer en 2013 des recettes supplémentaires liées à la réforme des modalités d'imposition des revenus de capitaux mobiliers ne constitue pas un motif d'intérêt général suffisant pour mettre en cause rétroactivement une imposition à laquelle le législateur avait attribué un caractère libératoire et qui était déjà acquittée ».

*

* *

L'Assemblée nationale n'ayant pas adopté la première partie du présent projet de loi de finances, celui-ci est considéré comme ayant été rejeté et **le présent article n'a pas été adopté.**

III. LA POSITION DE LA COMMISSION DES FINANCES : UN « FILET DE RATTRAPAGE » FISCAL PERMETTANT DE RELEVER LE TAUX MOYEN D'IMPOSITION DES MÉNAGES LES PLUS AISÉS DONT LE RENDEMENT PEUT ÊTRE INTERROGÉ

A. UNE MESURE CIBLÉE SUR LES CONTRIBUABLES DISPOSANT DE TRÈS HAUTS REVENUS ET DONT LES TAUX D'IMPOSITION EFFECTIFS SONT FAIBLES

L'objectif du dispositif de la contribution différentielle sur les hauts revenus est de cibler les ménages « *dont la contribution est considérée comme insuffisante au regard de leurs facultés contributives tout en permettant une juste contribution au redressement des comptes publics* », selon l'évaluation préalable du présent article.

La création d'une nouvelle contribution différentielle a été préférée à un relèvement des taux du barème de la contribution exceptionnelle sur les hauts revenus. La CEHR présente, en l'état du droit, l'avantage de disposer d'une assiette large et d'un taux relativement faible. Son rendement, comme exposé *supra*, est croissant depuis 2012.

Pour autant, comme l'indique l'évaluation préalable du présent article¹, augmenter les taux de la CEHR n'aurait pas permis de cibler la mesure sur les contribuables bénéficiant des taux effectifs d'imposition les plus bas au regard de leur capacité contributive.

La contribution différentielle permet en ce sens **de concentrer l'effort, au sein des contribuables redevables de la CEHR, sur ceux dont le taux moyen d'imposition est réduit à la fois par la nature de leurs revenus et par des stratégies d'optimisation.**

D'une part, la nature des revenus des contribuables peut conduire à modérer le taux moyen d'imposition. Un contribuable dont les revenus sont essentiellement composés de dividendes et assujettis de ce fait au prélèvement forfaitaire unique (PFU) de 12,8 % au titre de l'imposition des revenus² aura

¹ [Projet de loi de finances pour 2025, Évaluations préalables des articles du projet de loi.](#)

² Majoré à 15,8 % ou 16,8 % si ces revenus dépassent les seuils d'assujettissement à la contribution exceptionnelle sur les hauts revenus. Dans ce cas de figure, le prélèvement forfaitaire unique, en incluant les prélèvements sociaux à 17,2 % s'élève à 33 ou 34 %.

un taux moyen d'imposition plus faible qu'un contribuable dont le revenu est essentiellement constitué de salaires et de pensions. La concentration croissante du patrimoine, constatée en 2018 par le Conseil des prélèvements obligatoires¹, **conduit à une progression de la part des revenus du capital dans les déciles les plus élevés.**

En application du présent article, les revenus soumis au prélèvement forfaitaire unique et dépassant les seuils d'assujettissement à la contribution différentielle sur les hauts revenus seront imposés à un taux de 37,2 %².

D'autre part, les stratégies d'optimisation fiscale, notamment par le recours aux avantages tirés des réductions et des crédits d'impôt, permettent aux contribuables de faire diminuer leur taux moyen d'imposition. La dépense liée aux réductions et crédits d'impôt est clairement concentrée sur le haut de la distribution des revenus. En 2021, un foyer fiscal du dernier décile de la distribution bénéficiait en moyenne de 2 129 euros au titre de réductions et crédits d'impôt.

Répartition par décile de revenu imposable du montant des avantages fiscaux des foyers fiscaux en 2023

(en euros)

Décile	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Total
Montant des avantages fiscaux (en milliards d'euros)	0,2	0,3	0,4	0,3	0,5	0,6	0,8	1,3	2,2	7,1	13,6
Montant moyen des avantages fiscaux (en milliers d'euros)	0,0	0,1	0,1	0,1	0,1	0,2	0,2	0,3	0,5	1,8	0,3

Note : données provisoires pour 2023.

Source : commission des finances d'après les réponses au questionnaire du rapporteur général

B. UNE CONTRIBUTION DONT LE RENDEMENT EST EXPOSÉ À DES COMPORTEMENTS D'OPTIMISATION FISCALE

L'évaluation préalable du présent article indique que le rendement escompté au titre de l'imposition des revenus **serait de deux milliards d'euros par an sur la période 2025-2027.** Le Gouvernement estime à 24 300 le nombre de foyers fiscaux qui s'acquitteraient de la CDHR, soit la proportion des 62 500 foyers dont le RFR dépasse les seuils fixés par le présent article, d'une

¹ Conseil des prélèvements obligatoires, « Les prélèvements sur le capital des ménages », janvier 2018.

² En comptant une imposition minimale de 20 % sur ces revenus et les prélèvements sociaux à hauteur de 17,2 %.

part, et dont le taux d'imposition effectif applicable au RFR est inférieur à 20 %, d'autre part.

Pour autant, l'évaluation préalable paraît excessivement optimiste sur le rendement de la contribution différentielle. Le document annexé au projet de loi de finances indique que le chiffrage de la mesure a été réalisé à partir des déclarations de revenus 2022, « sans tenir compte des effets comportementaux »¹. En se référant au nombre de foyers fiscaux redevables et du rendement estimé, **chaque contribuable concerné devrait en moyenne verser 82 300 euros au titre de la CDHR.** L'incertitude quant au rendement final de la contribution différentielle a fait l'objet de plusieurs articles de presse. Le quotidien *Les Échos* a ainsi pu indiquer que « les experts de Bercy eux-mêmes, à la prestigieuse Direction de la législation fiscale, estiment que les recettes auront du mal à dépasser le milliard d'euros »².

Invitée à détailler la méthodologie de l'évaluation du rendement de la contribution différentielle, la direction de la législation fiscale **n'a pas répondu aux interrogations du rapporteur général.**

Il existe pourtant **un risque réel que les contribuables concernées aient recours à des techniques d'optimisation fiscale** pour échapper à la CDHR dès l'année prochaine.

En premier lieu, **le dispositif proposé par le présent article ne permet pas de remédier à certaines stratégies d'optimisation existantes.** Comme l'ont récemment rappelé les travaux de la commission des finances de l'Assemblée nationale³ et du Conseil des prélèvements obligatoires⁴, certains contribuables, détenant des parts d'entreprises et disposant d'un pouvoir décisionnaire en leur sein, ont la faculté de piloter le montant de leurs revenus déclarés en déterminant leur mode de rémunération et leur temporalité. **Les contribuables peuvent également avoir recours à une holding patrimoniale,** leur permettant de bénéficier de distributions de dividendes échappant temporairement à l'impôt sur le revenu, en application du régime mère-fille.

En second lieu, les dispositions du présent article, en prévoyant des dispositifs de lissage de l'entrée dans l'imposition et en permettant aux contribuables de mobiliser les avantages en impôt offerts par de nombreuses dépenses fiscales, **affaiblissent fortement le rendement espéré de cette nouvelle imposition.**

¹ [Projet de loi de finances pour 2025, Évaluations préalables des articles du projet de loi.](#)

² [Les Échos, « Budget 2025 : les doutes grandissent sur le rendement des nouvelles taxes », Sébastien Dumoulin, 18 octobre 2024.](#)

³ [Rapport n° 1678 \(XVIe législature\) de la mission d'information relative à la fiscalité du patrimoine fait par Jean-Paul Mattei et Nicolas Sansu au nom de la commission des finances, de l'économie générale et du contrôle budgétaire, déposé le 27 septembre 2023.](#)

⁴ [Conseil des prélèvements obligatoires, Conforter l'égalité des citoyens devant l'imposition des revenus, Rapport particulier n° 2 « La progressivité de l'imposition des revenus des personnes physiques », mai 2024.](#)

Le rapporteur général s'est interrogé sur l'opportunité de supprimer la possibilité, pour les particuliers, de mobiliser les avantages en impôts offerts de nombreuses dépenses fiscales pour minorer le revenu fiscal de référence ou pour minorer l'impôt effectivement acquitté. Il aurait pu être ainsi envisagé soit de supprimer l'ensemble de ces dérogations, soit d'examiner au cas par cas leur maintien. Le Gouvernement justifie le maintien de ces dispositions par la volonté « *de ne pas remettre en cause les avantages acquis, ou les espérances pouvant légitimement être attendues de tels avantages, au titre de ces dispositions dérogatoires* ».

Le Conseil constitutionnel reconnaît, en effet, que le législateur « *ne saurait, sans motif d'intérêt général suffisant, ni porter atteinte aux situations légalement acquises ni remettre en cause les effets qui pouvaient légitimement être attendus de situations nées sous l'empire de textes antérieurs* »¹. Le Conseil contrôle ainsi, d'une part, les atteintes à une situation légalement acquise, constituée lorsque la loi nouvelle s'applique à des situations juridiques dont le fait générateur est antérieur à son entrée en vigueur et, d'autre part, la remise en cause d'attentes légitimes, lorsque des dispositions interviennent avant le fait générateur de l'imposition. La jurisprudence constitutionnelle **reconnaît qu'une norme fiscale est susceptible de faire naître une espérance légitime dès lors que cette répond à des caractéristiques déterminées**², à savoir :

- que le contribuable bénéficie de l'avantage fiscal **en contrepartie d'engagements** de sa part, pour la durée du dispositif ;

- que le législateur ait **garanti l'application de cette norme fiscale pour une durée limitée**.

Pour autant, **la remise en cause d'une attente légitime du contribuable peut être admise dès lors qu'elle est justifiée par un motif d'intérêt général**. Un motif d'ordre exclusivement financier ne constitue cependant pas un motif d'intérêt général suffisant³.

S'agissant du juge administratif, le Conseil d'État considère que lorsque la loi prévoit d'accorder un avantage fiscal incitatif pour une durée déterminée aux contribuables qui réalisent certaines actions en contrepartie, les contribuables peuvent se prévaloir de l'espérance légitime⁴ d'en bénéficier jusqu'au terme de cette durée⁵.

¹ Conseil constitutionnel, n° 2019-812 QPC, 15 novembre 2019, M. Sébastien M. et autre, précisant une jurisprudence introduite dans sa décision n° 2013-682 DC du 19 décembre 2013, Loi de financement de la sécurité sociale pour 2014.

² Lignereux, Bastien, Précis de droit constitutionnel fiscal, Lexis Nexis, mars 2020.

³ Conseil constitutionnel, n° 2013-682 DC, 19 décembre 2013, Loi de financement de la sécurité sociale pour 2014.

⁴ Au sens de l'article 1^{er} du protocole additionnel à la Convention européenne de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales (CESDH).

⁵ Conseil d'État, n° 308996, 9 mai 2012.

Tenant compte du risque d'une annulation, au moins partielle, du dispositif en raison de l'atteinte à des espérances légitimes, le rapporteur général n'a pas souhaité proposer de modification du présent article visant à remettre en cause la faculté ouverte aux particuliers de mobiliser les avantages fiscaux mentionnés *supra*.

En tout état de cause, le rapporteur général tient à souligner que, même si le rendement de cette nouvelle contribution temporaire était conforme aux évaluations du Gouvernement pour les années à venir, la seule imposition des contribuables les plus aisés ne permettra pas de répondre au besoin de financement induit du déficit dont le Gouvernement a hérité.

Décision de la commission : la commission des finances propose d'adopter cet article sans modification.

ARTICLE 4

Mise en place d'un partage avec les consommateurs des revenus du nucléaire historique

Le présent article prévoit qu'en 2026, au terme du dispositif d'accès régulé à l'électricité nucléaire historique (Arenh), soit créé un mécanisme dit de « partage avec les consommateurs des revenus du nucléaire historique ».

Cette réforme structurelle du fonctionnement du marché de l'électricité en France et de son système de régulation se traduirait par la création d'un nouveau dispositif composé de deux volets :

- un premier volet fiscal prélèverait une part des revenus tirés par EDF de son parc nucléaire selon certains seuils et en fonction du prix auquel la société aura pu vendre son électricité sur les marchés de gros ;
- un deuxième volet de redistribution des sommes collectées qui devra permettre, *via* les fournisseurs d'électricité, de répercuter intégralement aux consommateurs le produit de la taxe.

La commission des finances propose d'adopter cet article sans modification.

I. LE DROIT EXISTANT : ALORS QUE LE DISPOSITIF D'ACCÈS RÉGULÉ À L'ÉLECTRICITÉ NUCLÉAIRE HISTORIQUE (ARENH) ARRIVE À ÉCHÉANCE À LA FIN DE L'ANNÉE 2025, L'ÉTAT ET EDF ONT NÉGOCIÉ UN ACCORD POUR ENCADRER LA VENTE DE L'ÉLECTRICITÉ ISSUE DU PARC NUCLÉAIRE EXISTANT APRÈS CETTE DATE

A. LE DISPOSITIF DE « L'ACCÈS RÉGULÉ À L'ÉLECTRICITÉ NUCLÉAIRE HISTORIQUE » (ARENH) EXPIRERA À LA FIN DE L'ANNÉE 2025

1. Un dispositif créé en 2011 avec pour principal objectif de permettre aux consommateurs de profiter de la compétitivité économique du parc nucléaire national

Instauré après la publication du rapport de la commission « Champsaur », le mécanisme d'accès régulé à l'électricité nucléaire historique (Arenh) a été créé par la loi n° 2010-1488 du 7 décembre 2010 portant nouvelle organisation du marché de l'électricité, dite « Nome ». Mis en place pour 15 ans, il doit expirer le 31 décembre 2025.

Le dispositif d'Arenh offre un **droit aux fournisseurs** dits « **alternatifs** »¹, en fonction de caractéristiques propres à chacun de leurs portefeuilles de clients, à **disposer de volumes d'électricité produits par le parc nucléaire d'EDF à un prix réglementé**. Cet approvisionnement s'effectue **en dehors des marchés** de gros de l'électricité.

La définition de l'Arenh par la Cour des comptes

Depuis le 1^{er} juillet 2011 et jusqu'au 31 décembre 2025, l'Arenh permet aux fournisseurs alternatifs d'accéder, à un prix régulé, à l'électricité produite par les centrales nucléaires d'EDF en service à la date de promulgation de la loi NOME.

La quantité d'Arenh qu'un fournisseur alternatif peut obtenir sans encourir de pénalités est assise sur son « droit Arenh », calculé par la Commission de régulation de l'énergie (CRE) sur la base de la consommation de son portefeuille de clients français pendant certaines heures « creuses » durant l'année. Cette limitation vise à garantir que les fournisseurs alternatifs n'utilisent pas l'Arenh à des seules fins de revente sur les marchés de gros.

Le « produit » Arenh correspond quant à lui à la livraison d'une puissance fixe toutes les heures d'une année donnée (soit l'équivalent d'un produit dit « calendaire en base » sur les marchés à terme).

Source : *l'organisation des marchés de l'électricité, Cour des comptes, 2022*

Le **volume** maximal d'électricité correspondant est fixé par arrêté ministériel, après avis de la Commission de régulation de l'énergie, dans une limite de 120 TWh par an². En 2022, pour atténuer les répercussions de la crise des prix de l'énergie sur les factures d'électricité des consommateurs français, ce plafond a été porté à 120 TWh³. Exception faite de cette situation exceptionnelle le dispositif d'Arenh est resté plafonné depuis son origine à **100 TWh par an**.

À son origine, ce mécanisme devait poursuivre la réalisation de **plusieurs objectifs** dont la conciliation s'est en pratique avérée difficile : **permettre aux consommateurs français de bénéficier de la compétitivité économique d'un parc nucléaire déjà largement amorti, assurer le financement de l'exploitation de ce parc et développer la concurrence tant sur le marché amont de la production⁴ que sur le marché aval de la fourniture d'électricité**.

¹ C'est-à-dire les fournisseurs autres qu'Électricité de France (EDF), l'opérateur historique et autrefois en situation de monopole sur le marché de détail en France.

² Prévue par l'article L. 336 2 du code de l'énergie.

³ Ce qui a représenté un coût estimé à environ 8 milliards d'euros pour EDF.

⁴ En encourageant les investissements des fournisseurs alternatifs dans des moyens de production d'électricité.

La formation des prix de l'électricité sur les marchés de gros

Dans le cadre du marché européen de l'énergie, et selon le principe dit de « l'ordre de mérite » ou de la « vente au coût marginal », la formation des prix de gros de l'électricité à court terme¹ est déterminée par le prix de production de la dernière centrale nécessaire pour satisfaire la demande. C'est la centrale dite « marginale ». En règle générale, en Europe, dans les périodes de forte consommation, il s'agit souvent d'une centrale à gaz.

Cette modalité de fixation des prix de gros de l'électricité explique ainsi la dépendance des prix de l'électricité à l'évolution des cours du gaz et la décorrélation entre ces prix et les coûts réels des différentes filières de production d'électricité.

Dans ces conditions toutes les centrales qui produisent de l'électricité à des coûts inférieurs au prix de marché ainsi défini, c'est-à-dire notamment, si la dernière centrale appelée est une centrale à gaz, les installations nucléaires, renouvelables intermittentes ou encore hydrauliques, bénéficient de ce que l'on appelle une « rente inframarginale » (puisqu'elles ont des coûts de production inférieurs à ceux de la centrale « marginale »).

Ces prix de gros sur les marchés de court terme se répercutent très largement sur les marchés à terme. En effet, en pratique, ces derniers sont très influencés par les fluctuations des marchés de court terme. Or, ces marchés à terme constituent la base de référence du prix de la fourniture d'électricité pour la plupart des contrats ainsi que les tarifs réglementés.

Source : commission des finances du Sénat

Jusqu'en 2019, l'objectif de répercussion de la compétitivité du parc nucléaire historique sur les consommateurs a été effectivement globalement rempli. Toutefois, **depuis cette date**, la hausse des prix de l'électricité sur les marchés et l'augmentation des demandes de droit Arenh de la part des fournisseurs ont généré un phénomène dit d'écèlement des droits Arenh (voir *infra*) qui a lui-même eu **un effet inflationniste** sur les prix des factures d'électricité des consommateurs.

¹ Sur les marchés dit « spot ».

Le phénomène dit d'écrêtement des droits d'Arenh

Le phénomène dit d'écrêtement des droits d'Arenh intervient lorsque la somme des demandes d'Arenh formulées auprès de la Commission de régulation de l'énergie (CRE) par les fournisseurs au titre des droits dont ils bénéficient au regard de leur portefeuille de clients ne peut être couverte dans le cadre du volume plafonné du dispositif (100 TWh par an).

Dans cette hypothèse, la CRE « écrête » proportionnellement à leurs portefeuilles de clients les droits d'Arenh de chacun des fournisseurs. C'est-à-dire que chacun de ces fournisseurs ne pourra disposer que d'une fraction des droits d'Arenh auquel il aurait pu prétendre.

La détermination définitive de ce niveau d'écrêtement intervient au mois de novembre qui précède l'année de livraison des volumes d'électricité concernés. Aussi, les fournisseurs doivent ils se fournir sur les marchés pour la fraction de leurs droits d'Arenh écrêtés en fin d'année à des prix supérieurs au prix de l'Arenh.

Le coût de leur approvisionnement en électricité, qui intervient dans la détermination du montant des contrats qu'ils proposent à leur client, en est majoré d'autant. Le calcul des tarifs réglementés de vente d'électricité (TRVe), dont le niveau doit être « contestable » et donc pouvoir être répliqué par un fournisseur alternatif, intègre également cet effet inflationniste. Cet effet est d'autant plus marqué si les prix de marchés atteignent des niveaux très élevés en fin d'année.

Source : commission des finances du Sénat

Si la concurrence sur le marché aval de la fourniture s'est développée depuis la création de l'Arenh, il n'en a pas été de même s'agissant du **marché amont de la production toujours dominé à 85 % par** les installations de la société **Électricité de France (EDF)**.

Dans leurs évaluations respectives du dispositif d'Arenh, la CRE comme l'Autorité de la concurrence ont ainsi observé qu'il n'avait pas conduit à développer la concurrence sur le marché de la production. L'Autorité de la concurrence considérait notamment à ce titre que « *l'Arenh ne semble pas être une solution efficace pour modifier la structure du marché amont de la production* »¹.

2. Un dispositif asymétrique dont le prix initial de 42 euros par MWh n'a jamais été revalorisé

a) Un prix figé à 42 euros par MWh depuis 2012 malgré des dispositions législatives prévoyant sa revalorisation annuelle

L'article L. 337-13 du code de l'énergie dispose que **le prix de l'Arenh est fixé par arrêté ministériel**. Les dispositions de l'article L. 337-14 du même code prévoient les conditions de détermination et d'actualisation annuelle du prix de l'Arenh qui doit « *afin d'assurer une juste rémunération à EDF* », être « *réexaminé chaque année, (et) représentatif des conditions économiques de production d'électricité par les centrales nucléaires* ».

¹ Autorité de la concurrence, Rapport d'évaluation du 18 décembre 2015 sur le dispositif d'Arenh.

L'article L. 337-15 prévoit quant à lui que **les méthodes de calcul** des coûts qui doivent permettre de déterminer le prix de l'Arenh et son actualisation annuelle doivent être précisées **par un décret** pris en Conseil d'État. Or, ce décret, dont une version avait été proposée en 2015, n'est **jamais entré en vigueur**. Il s'est heurté en France à **l'incapacité des parties prenantes à trouver un accord sur une méthode qui n'a ainsi jamais pu être validée par la Commission européenne**.

Aussi, **depuis 2012**, contrairement aux dispositions législatives, le prix de l'Arenh est-il resté **figé à 42 euros par MWh**. Dans ces conditions, il n'a ainsi **jamais pu être ajusté aux coûts de production** réels du parc nucléaire d'EDF.

b) Un dispositif asymétrique défavorable à EDF et désresponsabilisant pour les fournisseurs alternatifs

L'Arenh est **optionnel**. Les fournisseurs alternatifs ont toute liberté de solliciter ou non les droits qui leur reviennent au titre de ce dispositif. Cette optionalité les conduit à procéder à un **arbitrage** qui revient à **comparer les prix de l'électricité sur les marchés de gros avec le prix réglementé de 42 euros** par MWh de l'Arenh. Cette **asymétrie structurelle** du mécanisme, que même certains fournisseurs alternatifs regrettent, **défavorise** grandement EDF.

En effet, **d'un côté, si les prix sur les marchés sont supérieurs** au prix administré de l'Arenh et que les fournisseurs recourent massivement à leurs droits au titre du dispositif, le mécanisme peut conduire à un **plafonnement du prix auquel EDF vend une grande partie de l'électricité produite par ses centrales nucléaires (jusqu'à 270 TWh par an comme précisé dans l'encadré ci-après)**. Si les demandes des fournisseurs dépassent le volume maximal de 100 TWh, les **droits d'Arenh** des fournisseurs se trouvent « **écrêtés** » entraînant de **fortes augmentations des factures** d'électricité des consommateurs (voir *infra*).

Pourquoi les volumes de production d'électricité valorisés au prix de l'Arenh excèdent très largement le plafond de 100 TWh ?

L'impact de l'Arenh sur les revenus du nucléaire dépasse la vente des strictes quantités du produit Arenh par EDF. En effet, la production d'électricité par EDF sert en grande partie à alimenter directement les clients d'EDF, sur la base d'échanges internes entre EDF producteur et EDF fournisseur et dans le cadre du pilotage exercé par la direction optimisation amont/aval et trading d'EDF.

Or, une grande partie de la production nucléaire, support à ces échanges internes, est valorisée aux mêmes conditions que l'Arenh, même s'il ne s'agit pas à proprement parler du produit Arenh tel que défini par la loi. C'est le cas de la production nucléaire permettant l'approvisionnement en base des clients aux tarifs réglementés, mais également de celle permettant l'approvisionnement en base des clients aux offres de marché d'EDF. En effet, les offres de marché d'EDF se fondent sur un approvisionnement réparti entre une électricité « équivalent Arenh » et des achats sur les marchés de gros, dans les mêmes proportions que les fournisseurs alternatifs.

Source : L'organisation des marchés de l'électricité, Cour des comptes, 2022

En revanche, inversement, **lorsque les prix de marché sont bas et que les fournisseurs alternatifs ne sollicitent pas ou peu le mécanisme**, le dispositif actuel ne prévoit **aucun système de prix de vente plancher** de l'électricité nucléaire produite par EDF. L'exploitation des centrales nucléaires d'EDF est ainsi intégralement exposée au risque de marché en cas de prix bas.

Cette configuration a été observée entre 2015 et 2017. Durant cette période, les prix de marché étant inférieurs à celui de l'Arenh, les fournisseurs s'approvisionnaient sur les marchés et ne sollicitaient pas leurs droits d'Arenh.

Volumes d'Arenh demandés et livrés aux fournisseurs alternatifs (2011-2024)

(en TWh)



Source : CRE, Observatoire des marchés de détail de l'électricité et du gaz naturel, deuxième trimestre 2024, septembre 2024

Dans un rapport publié en 2022¹, la Cour des comptes observe par ailleurs que l'optionnalité de l'Arenh suscite chez certains fournisseurs des comportements opportunistes de court terme imprévisibles qui pénalisent encore davantage EDF.

En dépit de ces défauts, dans ce même rapport, la Cour des comptes a considéré que, **de façon indirecte et incidente, du fait des conséquences de l'écrêtement des droits d'Arenh observé depuis 2019, le mécanisme aurait permis de rémunérer le parc nucléaire historique à la hauteur de ses coûts comptables.**

Le phénomène d'écrêtement provoque une augmentation significative des prix des factures d'électricité sans la mesure où, pour assurer les besoins de consommation de leur portefeuille de clients, les fournisseurs alternatifs se trouvent contraints de s'approvisionner sur les marchés de gros à des prix parfois très supérieurs à celui de l'Arenh. Dans le même temps, de la même façon qu'elle répercute à ses clients le prix de l'Arenh, EDF traduit aussi dans ses offres les effets inflationnistes qui résultent de son écrêtement. En outre, les tarifs réglementés de vente d'électricité (TRVe), exclusivement commercialisés par EDF et les entreprises locales de distribution (ELD) qui doivent reproduire la structure de coûts d'un fournisseur alternatif, intègrent aussi mécaniquement cet effet inflationniste.

C'est ainsi qu'indirectement, et même si le prix de l'Arenh non revalorisé était inférieur à ses coûts de production, EDF aurait pu couvrir ses coûts comptables sur la période d'avant crise. En effet, sur la période

¹ L'organisation des marchés de l'électricité, Cour des comptes, 2022.

2019- 2021, la Cour des comptes considère que ce phénomène a permis d'augmenter le prix auquel EDF a vendu sa production nucléaire de 2,9 milliards d'euros.

3. L'Arenh a donné lieu à des fraudes et des détournements

En juillet 2023, le rapport d'information des sénateurs Dominique Estrosi Sassone et Fabien Gay sur les conditions d'utilisation de l'Arenh¹ a mis en évidence **des « comportements opportunistes » inacceptables de certains fournisseurs alternatifs** qui, **en pleine crise des prix de l'énergie**, se sont servis du dispositif de l'Arenh pour s'enrichir au détriment de leurs clients et de l'ensemble des consommateurs.

Ainsi, pour tenir compte des enseignements de la crise, un **renforcement du contrôle** et des missions de la Commission de régulation de l'énergie (CRE) a-t-il été mis en œuvre, notamment avec l'instauration d'un contrôle a priori des demandes d'Arenh effectuées par les fournisseurs.

Les fraudes au dispositif d'Arenh peuvent être **sanctionnées par un organisme placé auprès de la CRE, le comité de règlement des différends et des sanctions (CoRDIS)².**

Les pouvoirs de la CRE et du CoRDIS

La CRE contrôle l'accès à l'Arenh, en surveillant les transactions effectuées par les fournisseurs d'électricité et en s'assurant de la cohérence entre les volumes d'électricité nucléaire historique bénéficiant de l'Arenh et la consommation des consommateurs finals desservis sur le territoire métropolitain continental (article L. 336-9 du code de l'énergie).

Pour ce faire, elle peut saisir le comité de règlement des différends et des sanctions (CoRDIS), qui consiste en une formation de quatre membres, chargée de régler les différends portant sur l'accès aux réseaux publics d'électricité et de gaz naturel et leur utilisation entre gestionnaires et utilisateurs, ainsi que de sanctionner les infractions au code de l'énergie.

Le président de la CRE peut, à tout moment, saisir en urgence le CoRDIS d'une demande tendant à ce que soit ordonnée l'interruption de tout ou partie de la livraison des volumes d'Arenh à un fournisseur alternatif, pour une durée qui ne peut excéder celle de la période de livraison en cours (même article). Le président du CoRDIS peut mettre l'auteur de l'abus, de l'entrave ou du manquement en demeure de se conformer aux dispositions législatives ou réglementaires, ou aux décisions, règles et obligations, dans un délai déterminé, le cas échéant en rendant publique cette mise en demeure (article L. 134-26 du même code).

¹ Sénat, Rapport d'information n° 833 (2022-2023) fait au nom de la commission des affaires économiques sur les conditions d'utilisation de l'accès régulé à l'électricité nucléaire historique, juillet 2023.

² L'article 181 de la loi n° 2022 1726 du 30 décembre 2022 de finances pour 2023 avait notamment créé une nouvelle procédure de saisine en urgence du CoRDIS pour examiner des demandes d'interruption de livraison d'Arenh qui lui auraient été soumises par la CRE.

Le même article L. 134-26 définit l'abus du droit d'Arenh comme : « tout achat d'électricité nucléaire historique dans le cadre du dispositif d'accès régulé à celle-ci sans intention de constituer un portefeuille de clients y ouvrant droit, en particulier tout achat de quantités d'électricité nucléaire historique excédant substantiellement celles nécessaires à l'approvisionnement de sa clientèle et sans rapport avec la réalité du développement de son activité et les moyens consacrés à celui-ci, et plus généralement toute action participant directement ou indirectement au détournement des capacités d'électricité nucléaire historique à prix régulé ».

Source : Sénat, Rapport d'information n° 833 (2022-2023) fait au nom de la commission des affaires économiques sur les conditions d'utilisation de l'accès régulé à l'électricité nucléaire historique, juillet 2023

Le rapport sénatorial précité a décrit les mécanismes par lesquels certains fournisseurs avaient commis des abus d'utilisation de l'Arenh en 2022, alors que le volume du dispositif avait été réhaussé de 20 TWh et que les prix de marchés étaient au plus haut. Ces abus relèvent notamment de la pratique consistant pour un fournisseur à « maximiser son portefeuille de clients, sur la période d'avril à octobre, afin de bénéficier des droits à l'Arenh, qui sont calculés sur cette période, puis se séparer de ce portefeuille de clients, en augmentant fortement ses prix, pour revendre ses droits à l'Arenh sur les marchés ».

Les pratiques d'optimisation saisonnières abusives de certains fournisseurs

Les modalités de détermination des droits Arenh peuvent donner lieu à des pratiques abusives de la part des fournisseurs.

Ces droits sont en effet calculés sur la base des consommations effectives des clients sur des périodes précises de l'année civile, en l'occurrence uniquement entre les mois d'avril à octobre, alors que le produit Arenh consiste en une livraison d'électricité « en ruban » tout au long de l'année. Dès lors, un fournisseur qui démarcherait ses futurs clients en vue de prise en contrat en avril, puis résilierait les contrats en novembre, peut, tout en justifiant de droits Arenh suffisants, avoir un besoin d'approvisionnement annuel inférieur à son volume d'Arenh et donc revendre la différence sur les marchés, avec profit dès que les prix de gros excèdent 42 euros par MWh.

Cette pratique est abusive dès lors qu'elle conduit les fournisseurs à présenter une demande d'Arenh en vue d'obtenir des volumes non conformes à leur meilleure prévision de consommation pour l'ensemble de l'année concernée.

Source : Les mesures exceptionnelles de lutte contre la hausse des prix de l'énergie, Cour des comptes, mars 2024

En septembre 2022, la CRE a ouvert des enquêtes contre trois fournisseurs suspectés de telles pratiques. À l'issue de son travail d'instruction, elle a transmis les dossiers concernés au CoRDIS chargé de les instruire à son tour. **En juillet dernier, celui-ci a ainsi infligé une amende record de 6 millions d'euros au fournisseur d'énergie Ohm** pour abus de ses

droits d'Arenh pendant la crise. Dans un communiqué publié le 15 juillet 2024, la CRE soulignait le caractère exemplaire de cette sanction : « *il s'agit de la plus importante sanction prononcée par le CoRD*S* de la Commission de régulation de l'énergie et la première relative au marché de détail* ».

B. EN NOVEMBRE 2023, UN ACCORD ENTRE L'ÉTAT ET EDF POUR TRACER LES GRANDES LIGNES D'UN PROJET DE RÉGULATION « POST ARENH » DE L'ÉLECTRICITÉ PRODUITE PAR LE PARC NUCLÉAIRE HISTORIQUE

1. Les enjeux considérables de la régulation du nucléaire historique « post Arenh »

Dans la perspective de **l'expiration prochaine, au 31 décembre 2025, du dispositif d'Arenh** et alors que les risques pour les consommateurs de la **volatilité des marchés** de l'électricité se sont révélés de façon brutale entre 2021 et 2023, **la question décisive de la régulation de la vente de l'électricité produite par le parc nucléaire d'EDF à compter de 2026** se pose avec une toute particulière acuité. **Le modèle retenu déterminera très largement l'avenir du système de production électrique**, la sécurité d'approvisionnement ainsi que la souveraineté énergétique du pays. Il s'inscrit notamment dans le contexte de la **relance** annoncée **de l'industrie nucléaire** nationale à travers notamment le projet de construction de nouveaux réacteurs de grande puissance baptisé **programme de « nouveau nucléaire français »** (NNF).

Le futur modèle d'encadrement de la vente de l'électricité produite par le parc nucléaire historique national fera ainsi face à **au moins quatre objectifs** aussi sensibles que stratégiques :

- **protéger** de la façon la plus efficace possible **les consommateurs** de la fluctuation erratique des prix des marchés de l'électricité ;

- assurer la **compétitivité** de notre tissu économique, tout particulièrement celle des industries électro-intensives exposées à la concurrence internationale et pour lesquelles le prix de l'électricité est une question de survie ;

- garantir la **soutenabilité** à long terme **de la situation financière d'EDF**, une société encore lestée d'un endettement massif¹ ;

- permettre la réalisation du **programme de nouveau nucléaire** qui supposera des investissements massifs.

C'est dans ce contexte que, lors d'une conférence de presse qui s'est tenue **le 14 novembre 2023, le ministre chargé de l'Économie** de l'époque, Bruno Le Maire, a présenté les contours d'un **protocole d'accord négocié entre l'État et EDF**.

¹ 54,4 milliards d'euros au 31 décembre 2023.

2. Le dispositif envisagé dans le cadre de cet accord repose sur trois piliers

Le protocole d'accord présenté en novembre 2023 se structure autour des **trois ensembles** suivants :

- un mécanisme de **captation partielle des revenus tirés par EDF de son parc nucléaire historique adossé à un système de reversement aux consommateurs** des sommes ainsi prélevées qui constitue le dispositif que le présent article entend traduire dans la loi ;

- la commercialisation par EDF, sur une part significative de sa production, de **contrats de fourniture de moyen terme** ;

- la conclusion de **contrats de long terme** destinés **aux industriels électro-intensifs et aux entreprises électrosensibles**.

a) Un mécanisme de prélèvement partiel et conditionnel d'une partie des revenus générés par le parc nucléaire historique reversé aux consommateurs

Ce dispositif est celui que le présent article entend traduire dans la loi. Il consisterait, selon certaines conditions, à **capter une partie des revenus tirés par EDF de son parc nucléaire historique**. Les montants ainsi prélevés seraient ensuite **reversés aux consommateurs**.

En pratique, l'accord envisageait de créer **deux seuils, exprimés en euros par MWh de 2022, au-delà desquels les revenus issus du parc nucléaire historique seraient prélevés dans une logique de progressivité** :

- **au-delà d'un seuil de 78 euros par MWh, 50 %** des revenus perçus par EDF au titre de son parc nucléaire seraient prélevés ;

- le taux de prélèvement atteindrait **90 %** pour la quotité de **revenus qui excèderait un second seuil de 110 euros par MWh**.

Dans l'accord, le premier seuil de **78 euros** par MWh était justifié comme correspondant à **l'addition entre le coût comptable complet de production du parc historique et une composante représentative des coûts encourus par EDF pour la réalisation du programme de nouveau nucléaire**.

Le fait que le taux de prélèvement prévu pour la quote-part de revenus située entre 78 euros par MWh et 110 euros par MWh soit limité à 50 % s'explique par l'absence de prix plancher qui expose EDF au risque de prix bas sur les marchés de l'électricité. Pour se garantir contre ce risque, EDF doit nécessairement pouvoir accumuler des réserves financières durant les périodes où les prix seraient supérieurs au coût de production du parc nucléaire et à la composante prévue pour financer le programme de nouveau nucléaire.

L'accord prévoyait que les paramètres du mécanisme seraient révisés **une première fois avant son entrée en vigueur le 1^{er} janvier 2026 puis tous les trois ans**. Il précisait que ces révisions devraient être calculées « *en fonction des conditions de marché, de la situation financière de l'entreprise et*

de l'évolution des coûts et des conditions techniques et économiques de fonctionnement du parc nucléaire ».

b) Dans le cadre de sa politique commerciale, EDF s'est engagée à développer un marché de moyen terme liquide sur des maturités de quatre à cinq ans

Le **deuxième pilier** de l'accord a pour objectif de développer en France la **liquidité des marchés à termes d'électricité à des horizons de quatre à cinq ans**. La commission d'enquête sénatoriale sur la production, la consommation et le prix de l'électricité¹ constatait ainsi en juillet 2024 qu'à l'heure actuelle, *« ces maturités sont quasiment absentes des marchés à terme français. Cette lacune se traduit par une forte élasticité de ces marchés à la volatilité des marchés de court terme »*. Or, dans la mesure où la très grande majorité des contrats de fourniture d'électricité sont déterminés par ces marchés à terme, la commission d'enquête observait que *« cette situation expose fortement les factures des consommateurs français à la fluctuation erratique du prix de gros de court terme de l'électricité »*.

Aussi, pour résoudre cette problématique, EDF a-t-elle pris l'engagement, dans le cadre de cet accord, de développer une politique commerciale visant *« sur un volume substantiel »* de sa production électrique, à commercialiser des contrats de moyen terme. Ces **contrats, conclus avec des fournisseurs ou des entreprises**, pour des durées de quatre à cinq ans, devront s'échanger sur un marché suffisamment liquide et ouvert.

c) Des contrats de long terme destinés aux industries électro-intensives et, le cas échéant, à des entreprises électrosensibles

Le **troisième pilier** de l'accord prévoit qu'EDF négocie des **contrats de long terme, sur des durées allant de dix à quinze ans, avec des entreprises grandes consommatrices d'électricité**.

Est ainsi envisagé la conclusion, pour un volume d'environ 40 TWh par an, de **contrats dits « d'allocations de production nucléaire »** (CAPN) qui visent spécifiquement le segment de marché des industries électro-intensives et hyper électro-intensives. Ces CAPN n'ont pas vocation à être de simples contrats de fourniture. Ils s'apparentent davantage à des partenariats par lesquels le co-contractant d'EDF accepte de supporter une part des risques industriels associés à des unités de production. En contrepartie, compte-tenu de cette prise de risque et du versement d'une importante avance en tête, celui-ci bénéficierait d'un prix de fourniture d'électricité plus compétitif.

L'accord envisageait également la possibilité d'instaurer de nouveaux types de contrats², inspirés des CAPN mais adaptés à des entreprises moins gourmandes en électricité telles que les entreprises électrosensibles.

¹ *Éclairer l'avenir : l'électricité aux horizons 2035 et 2050, rapport n° 714 (2023-2024) fait au nom de la commission d'enquête sur la production, la consommation et le prix de l'électricité aux horizons 2035 et 2050, Franck MONTAUGE (président) et Vincent DELAHAYE (rapporteur), juillet 2024.*

² *Baptisés « contrats collectifs d'allocation nucléaire » (CCAN).*

Enfin, l'accord prévoyait aussi la prolongation et l'extension du dispositif Exeltium.

Exeltium

Exeltium est un consortium de 25 groupe industriels électro-intensifs qui a signé en 2008 avec EDF un contrat de fourniture d'électricité de long terme. Ce contrat, conclu pour une durée de 24 ans, prévoit la fourniture d'un volume d'électricité cumulé sur la période de 148 TWh, soit des livraisons annuelles, entre 2010 et 2034, pour une moyenne de 7,5 TWh, à un prix censé refléter les coûts de développement et d'exploitation du parc nucléaire d'EDF.

Source : *commission des finances du Sénat*

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ : LA CRÉATION, À COMPTER DE 2026, EN SUSBTITUTION DE L'ARENH, D'UN SYSTÈME DE CAPTATION PARTIEL DES REVENUS TIRÉS DU PARC NUCLÉAIRE HISTORIQUE DONT LE PRODUIT SERAIT INTÉGRALEMENT REVERSÉ AUX CONSOMMATEURS

A. AU SEIN DU CODE DES IMPOSITIONS SUR LES BIENS ET SERVICES : LA CRÉATION DU VOLET FISCAL D'UN MÉCANISME DE « PARTAGE DES REVENUS DE L'EXPLOITATION DES CENTRALES ÉLECTRONUCLÉAIRES HISTORIQUES »

1. La création d'un système de prélèvement partiel et conditionnel appliqué aux revenus tirés par EDF de son parc de réacteurs nucléaires actuellement en exploitation

Le I du présent article propose de modifier le code des impositions sur les biens et services afin d'instaurer, pour une entrée en vigueur à **compter du 1^{er} janvier 2026, un système fiscal de captation partielle des revenus qu'EDF tire de l'exploitation de son parc nucléaire historique.** Le système proposé, qui a vocation à **prévenir les conséquences résultant** pour les consommateurs **d'augmentations très sensibles des prix de l'électricité** sur les marchés de gros, prévoit que le **produit de cette captation** soit **intégralement reversé aux consommateurs** d'électricité.

Pour ce faire, ce I propose de créer, au sein d'un nouveau titre II « *Taxes ne relevant pas du régime général d'accise* » du livre III du code des impositions sur les biens et services, **une « taxe sur l'utilisation de combustible nucléaire pour la production d'électricité ».** Les articles L. 322-66 et L. 322-67 prévoient des références à d'autres parties du code nécessaires aux règles de fonctionnement générales du dispositif.

L'article L. 322-68 précise que les mesures relatives aux modalités de calcul de la taxe (prévues aux articles L. 322-71 à L. 322-76) et à la périodicité de son recouvrement par acomptes (article L. 322-79) devront donner lieu à consultation préalable de la CRE ainsi que du Conseil supérieur de l'énergie.

L'article L. 322-69 indique que le fait générateur de cette nouvelle taxe serait « *constitué par l'achèvement de l'année civile au cours de laquelle est utilisé, au sein d'une centrale électronucléaire historique (...) du combustible nucléaire pour la production d'électricité* ».

2. Les modalités de calcul du montant de la taxe

Les **modalités de calcul du montant** de la taxe sont prévues par les dispositions des articles L. 322-71 à L. 322-73.

Ainsi, l'**article L. 322-71** précise-t-il que le **montant** de la taxe est calculé à partir de deux éléments :

- d'une part les revenus taxés imputables à l'utilisation de combustible nucléaire¹, c'est-à-dire **les revenus issus de l'exploitation par EDF de son parc nucléaire historique** ;

- d'autre part **un seuil « de taxation » et un « seuil d'écrêtement »**².

L'**article L. 322-72** prévoit quant à lui (à travers un tableau reproduit ci-après) **les taux de taxation** des revenus issus de l'exploitation du parc nucléaire historique. **La fraction de revenus inférieure au seuil de taxation ne serait pas taxée** (taux de taxation de 0), la fraction située **entre le seuil de taxation et le seuil d'écrêtement** serait **taxée à 50 %** tandis que **la fraction qui dépasserait le seuil d'écrêtement** serait quant-à-elle soumise à **un taux de 90 %**.

Tableau de taux de taxation fonction des fractions de revenus

Fraction des revenus taxés	Taux (%)
Inférieure ou égale au seuil de taxation	0
Supérieure au seuil de taxation et inférieure ou égale au seuil d'écrêtement	50
Supérieur au seuil d'écrêtement	90

Source : article 4 du PLF pour 2025

¹ Ces derniers seraient déterminés par de nouvelles dispositions du code de l'énergie qui sont également prévues par le présent article (voir infra).

² Déterminés dans les conditions prévues aux articles L. 322-73 à L. 322-76 (voir infra).

L'article L. 322-73 prévoit que **les seuils de taxation et d'écrêtement** correspondent au produit des trois facteurs suivants :

- la quantité d'énergie contenue dans le combustible nucléaire utilisé au cours de l'année civile ;

- un facteur forfaitaire de conversion entre l'énergie contenue dans le combustible nucléaire et l'énergie dégagée pour la production d'électricité¹ pour tenir compte du fait que le processus de production d'électricité conduit à une déperdition de la quantité d'énergie initiale du combustible ;

- le tarif de taxation ou le tarif d'écrêtement².

3. La fixation des tarifs de taxation et d'écrêtement

L'article L. 322-74 définit les modalités de fixation du **tarif de taxation**. En vertu de ses dispositions, celui-ci serait **fixé par arrêté** conjoint du ministre chargé de l'économie et du ministre chargé de l'énergie entre **un minimum égal aux coûts complets** de production de l'électricité générée par le parc nucléaire existant³ **majorés de 5 euros** par MWh et **un maximum** égal à ces mêmes coûts **majorés de 25 euros** par MWh.

L'article L. 322-75 définit quant-à-lui les modalités de fixation du **tarif d'écrêtement**. Il serait lui aussi **fixé par arrêté** conjoint du ministre chargé de l'économie et du ministre chargé de l'énergie et devrait se situer **entre un minimum égal aux coûts complets** de production de l'électricité nucléaire, **majorés de 35 euros** par MWh, et **un maximum** égal à ces mêmes coûts **majorés de 55 euros** par MWh.

Comme précisé *supra*, l'accord entre EDF et l'État présenté en novembre 2023 prévoyait en euros 2022 :

- un tarif de taxation de 78 euros par MWh ;

- un tarif d'écrêtement de 110 euros par MWh.

Ces seuils annoncés ne sont cependant pas inscrits dans les dispositions du présent article puisqu'ils seront fixés par arrêté.

L'article L. 322-76 prévoit que les tarifs de taxation et d'écrêtement soient **fixés ex ante pour une période de trois ans**. Il précise cependant qu'un décret devra déterminer les situations dans lesquelles ces tarifs pourraient être modifiés en cours de période.

¹ Ce facteur forfaitaire est déterminé par arrêté conjoint du ministre chargé de l'économie et du ministre chargé de l'énergie.

² Prévus aux articles L. 322-74 et L. 322-75 (voir *infra*).

³ Coût complets mentionnés à l'article L. 336-3 du code de l'énergie (voir *infra*).

Ce même article prévoit que ces tarifs soient fixés **en tenant compte des coûts complets de production du parc nucléaire historique¹ ainsi que des coûts du programme de construction de nouveaux réacteurs nucléaires²** dit programme de « **nouveau nucléaire** ». Cette précision signifie que les revenus tirés du parc nucléaire historique et donc les factures des consommateurs actuels d'électricité auront vocation à contribuer au financement de la relance de l'industrie nucléaire.

4. En tant qu'unique exploitant du parc nucléaire, EDF sera le seul redevable de la nouvelle taxe

L'article L. 322-77 précise que le **redevable** de la présente taxe serait « *l'exploitant des centrales électronucléaires historiques* », c'est-à-dire la société EDF.

L'article L. 322-78 prévoit qu'EDF **déclare chaque année les revenus tirés de l'exploitation de son parc nucléaire³** tels qu'ils ressortent d'une **nouvelle comptabilité** spécifiquement créée pour les besoins de la nouvelle taxe⁴, le cas échéant **corrigés par la CRE⁵**.

L'article L. 322-79 précise que la taxe ferait l'objet d'**acomptes** tandis que l'article L. 322-80 indique que le **contrôle et le contentieux** portant sur la détermination des revenus taxés et sur l'établissement de la nouvelle comptabilité spécifiquement établie pour répondre aux besoins de la taxe seraient régis par les dispositions du **code de l'énergie**.

En outre, le **II** du présent article propose de **compléter le livre des procédures fiscales pour organiser les échanges d'informations réciproques entre la CRE et l'administration fiscale** dans le cadre du contrôle de la taxe.

B. AU SEIN DU CODE DE L'ÉNERGIE : UN DISPOSITIF DE PARTAGE DES REVENUS DE L'EXPLOITATION DES CENTRALES ÉLECTRONUCLÉAIRES HISTORIQUES SOUS LA SURVEILLANCE DE LA CRE

Le **III** du présent article prévoit une série de **modifications du code de l'énergie** visant, à compter du 1^{er} janvier 2026 et en substitution de l'Arenh :

- à fixer le **cadre de mise en œuvre du mécanisme de taxation-redistribution** des revenus issus de l'exploitation du parc nucléaire historique dit « *partage des revenus de l'exploitation des centrales électronucléaires historiques* » ;

¹ Mentionnés à l'article L. 336-3 du code de l'énergie (voir infra).

² Mentionnés à l'article L. 336-4 du code de l'énergie (voir infra).

³ Prévus à l'article L. 336-5 du code de l'énergie (voir infra).

⁴ Prévue à l'article L. 336-12 du code de l'énergie (voir infra).

⁵ Dans les conditions prévues par l'article L. 336-14 du code de l'énergie (voir infra).

- à prévoir **les missions confiées à la CRE** pour contrôler la bonne application de ce nouveau dispositif.

1. De nouvelles missions confiées à la CRE pour contrôler la bonne application du dispositif

Le **a) du 1° du III** du présent article propose de **modifier l'article L. 131-2** du code de l'énergie qui mentionne les **missions de la CRE** :

- d'une part, pour supprimer la mention relative au contrôle du dispositif d'Arenh, qui s'éteindra à la fin de l'année 2025 ;

- d'autre part, pour indiquer que le régulateur aurait désormais également pour tâche d'**analyser l'impact potentiel sur les marchés de gros** de l'électricité de la nouvelle taxe ainsi que de **contrôler l'application par les fournisseurs d'électricité de la minoration¹ des factures** qui doit permettre de répercuter intégralement le produit de la taxe sur les consommateurs et les **demandes de compensations** effectuées par ces mêmes fournisseurs dans le cadre de ce mécanisme².

Toujours dans la perspective de donner une **base législative aux nouvelles missions confiées à la CRE** dans le cadre de la mise en œuvre du dispositif de captation-redistribution ayant vocation à substituer au mécanisme d'Arenh, le **b) du même 1°** propose de créer un **nouvel article L. 131-6**. Ce dernier disposerait que la CRE « *participe à la mise en œuvre du partage des revenus de l'exploitation des centrales électronucléaires historiques (...) en contrôlant la bonne application des dispositions* » qui en résultent et qui figurent dans le code de l'énergie. Ce même article prévoit aussi que **la CRE communique à l'autorité administrative « sans pouvoir opposer le secret professionnel, toute information utile à la mise en œuvre du versement nucléaire universel³ »**, le dispositif créé pour répercuter le produit de la nouvelle taxe sur les factures des consommateurs.

a) Dans le cadre de ses nouvelles missions, la CRE devra rendre un certain nombre de décisions

Le **c) du 1°** prévoit que **des décisions prises par la CRE** préciseraient, au titre de la mise en œuvre du nouveau mécanisme de « *partage des revenus de l'exploitation des centrales électronucléaires historiques* », les règles concernant :

- premièrement « *les conditions, périodicités et échéances des transmissions* » de la nouvelle comptabilité qu'EDF devra tenir ;

¹ Prévue à l'article L. 337-3 décrit *infra*.

² Prévu à l'article L. 337-3-1 décrit *infra*.

³ Voir *infra* la présentation de ce « *versement nucléaire universel* ».

- deuxièmement, « *l'étendue et les modalités de l'obligation de l'exploitant des centrales électronucléaires historiques et du gestionnaire du réseau public de transport d'électricité de lui communiquer les documents, données ou informations nécessaires à l'accomplissement des missions qui lui sont confiées* » ;

- troisièmement, « *les modalités de détermination de la compensation* » qui sera versée aux fournisseurs en application de ce dispositif¹.

b) La CRE devra approuver plusieurs éléments relatifs à l'activité d'EDF et à la correcte allocation des revenus qui relèvent de son parc nucléaire historique

Le **d)** du 1° du III prévoit quant à lui que la CRE serait conduite à approuver :

- premièrement, la **liste des contrats adossés à la production de ses centrales nucléaires** qui ont été conclus par EDF ;

- deuxièmement, la **méthode d'allocation des transactions d'EDF** à l'électricité produite par les centrales de son parc nucléaire historique ;

- troisièmement, les **règles régissant la nouvelle comptabilité** qu'EDF sera dans l'obligation de tenir.

Il est à noter que ces trois éléments sont **extrêmement sensibles** et au **cœur du dispositif** dans la mesure où ils **conditionneront le calcul et le recensement exhaustif des revenus** tirés par EDF de son parc nucléaire historique qui ont vocation à être **soumis à la nouvelle taxe** et, par voie de conséquence, au mécanisme de restitution à destination des consommateurs via des minorations du tarif de leurs factures.

c) Des moyens de contrôles renforcés par des échanges d'information avec l'administration et des procédures de sanction en cas de manquement d'EDF

Le **h)** du même 1° propose de créer un nouvel article L. 134-17-1 qui préciserait que « *la CRE et l'administration fiscale échangent des informations et documents dans le cadre de leurs missions respectives* » dans les conditions prévues par le livre des procédures fiscales dont la modification est par ailleurs prévue par le II du présent article (voir *supra*).

S'agissant des **procédures de sanctions** qui pourraient être appliquées à EDF en cas de manquement de sa part relevant du dispositif de captation partielle des revenus issus de son parc nucléaire historique, le **j)** du 1° prévoit de compléter l'article L. 134-25 par un nouvel alinéa qui disposerait que le comité de règlement des différends et des sanctions (CoRD*i*S) pourrait, soit d'office, soit à la demande conjointe du ministre chargé de l'énergie et du ministre chargé de l'économie ou à la demande du président de la CRE, sanctionner des manquements qu'il aurait constaté de la part d'EDF.

¹ Voir *infra* la description de l'article L. 337-3-1 du code de l'énergie.

2. Les dispositions du code de l'énergie nécessaires à la mise en œuvre, à compter du 1^{er} janvier 2026, du dispositif de « *partage des revenus de l'exploitation des centrales électronucléaires historiques* » qui doit succéder à l'Arenh

Le 2^o du III du présent article prévoit, au-delà des seules évolutions des missions de la CRE prévues par le 1^o du même III (voir *supra*), d'intégrer au code de l'énergie les dispositions nécessaires à la mise en œuvre, en substitution du dispositif d'Arenh et à compter du 1^{er} janvier 2026, du mécanisme dit de « *partage des revenus de l'exploitation des centrales électronucléaires historiques* », c'est-à-dire le système de captation partiel et conditionnel des revenus tirés des centrales nucléaires actuelles¹ dont le produit devra être redistribué aux consommateurs².

Pour ce faire, le b) de ce 2^o prévoit de substituer à l'actuel chapitre VI « *L'accès régulé à l'électricité nucléaire historique* » (Arenh) du titre III du livre III du code de l'énergie un nouveau chapitre VI intitulé « *Partage des revenus de l'exploitation des centrales électronucléaires historiques* » composé de cinq sections.

a) Les dispositions générales

La section 1 relatives aux « **dispositions générales** » serait elle-même composée de quatre articles (L. 336-1 à L. 336-4).

L'article L. 336-1 propose de donner les **définitions** des principales notions nécessaires à l'application du chapitre, à savoir :

- « *la centrale électronucléaire historique* » qui doit s'entendre des centrales nucléaires dont l'autorisation initiale d'exploitation a été délivrée avant le 1^{er} janvier 2026, c'est-à-dire **l'ensemble des 57 réacteurs actuels, y compris l'EPR de Flamanville** ;

- « *l'exploitant des centrales électronucléaires historiques* » qui doit s'entendre du titulaire de l'autorisation d'exploitation de ces centrales, c'est-à-dire à l'heure actuelle **EDF** ;

- « *le combustible nucléaire* » et « *l'utilisation d'un combustible nucléaire pour la production d'électricité* » ;

- « *les produits électriques de gros et les marchés de gros de l'électricité* » ou encore « *les instruments dérivés portant sur l'électricité* ».

L'article L. 336-2 précise que « *les revenus de l'exploitation des centrales électronucléaires historiques résultent de la politique commerciale déterminée par l'exploitant de ces centrales* ». Il indique que ces revenus font l'objet de la taxe

¹ À travers la « *taxe sur l'utilisation de combustible nucléaire pour la production d'électricité* » dont la création est prévue au sein du code des impositions sur les biens et services par le I du présent article.

² À travers un « *versement nucléaire universel* » décrit *infra*.

sur l'utilisation de combustible nucléaire pour la production d'électricité (voir supra), une taxe qu'EDF ne peut répercuter « *dans le prix de ses opérations économiques* ».

L'article L. 336-3 prévoit que la CRE calcule, « *au moins tous les trois ans, les coûts complets de production de l'électricité au moyen des centrales électronucléaires historiques* ».

L'article L. 336-4 prévoit quant-à-lui qu'un décret détermine la **méthodologie d'évaluation des coûts encourus** pour la réalisation du programme de construction de nouveaux réacteurs nucléaires, **le programme dit de « nouveau nucléaire »**.

b) La définition des revenus tirés de l'exploitation du parc nucléaire historique soumis à la taxe sur l'utilisation de combustible nucléaire pour la production d'électricité

La **section 2 relative à la « définition des revenus concernés »** serait composée de sept articles (L. 336-5 à L. 336-11).

L'article L. 336-5 définit « *les revenus de l'exploitation des centrales électronucléaires historiques* » comme « *ceux qui se rapportent aux transactions relatives à l'électricité pouvant être imputés à l'utilisation de combustible nucléaire pour la production d'électricité par ces centrales* ». L'article précise qu'ils seraient « *déterminés par année civile comme le solde de l'ensemble des transactions relatives à l'électricité réputée avoir été produite à partir de combustible nucléaire* ».

L'article L. 336-6 définit quant-à-lui « *les transactions relatives à l'électricité* ». Ces transactions comprennent :

- « *les achats et ventes d'électricité par l'exploitant des centrales électronucléaires historiques* ;

- *les gains ou pertes de cet exploitant résultant d'instruments dérivés portant sur l'électricité* ;

- *tout contrat par lequel cet exploitant met à disposition d'une autre personne une capacité de production de ces centrales* ».

Ce dernier alinéa fait notamment référence aux **CAPN**. Les revenus perçus par EDF dans le cadre ce type de contrats de long terme seraient ainsi partie intégrante des revenus tirés de l'exploitation de son parc nucléaire historique soumis à la nouvelle taxe.

L'article L. 336-7 prévoit que les transactions définies à l'article L. 336-6 sont « *rattachées à l'année civile d'injection de l'électricité dans le système électrique résultant des termes de la transaction* ».

L'article L. 336-8 précise que **les transactions relatives à l'électricité réputée avoir été produite à partir de combustibles nucléaires** sont :

- d'une part, « *celles qui se rapportent à des contrats adossés à des centrales électronucléaires historiques* » ;

- d'autre part, « *celles qui ne se rapportent pas à des contrats adossés à des installations autres que les centrales électronucléaires historiques* » et que la méthodologie d'allocation des revenus d'EDF prévue par l'article L. 336-9 attribue au parc nucléaire historique.

Ainsi, l'article L. 336-9 constitue-t-il **un élément central** du dispositif en ce sens qu'il régit la **méthode d'allocation des revenus d'EDF** entre ceux qui se rattachent à l'exploitation de son parc nucléaire historique et ceux qui lui sont étrangers. L'article indique ainsi qu'EDF **définit** à l'avance **une méthode** d'allocation de ses transactions entre l'électricité produite par ses centrales nucléaires en exploitation et celle produite par ses autres installations. Cette méthode est **soumise à l'approbation préalable de la CRE**.

L'article L. 336-10 précise que les « *transactions relatives à l'électricité* » définies à l'article L. 336-6, lorsqu'elles « *portent sur des transactions aux consommateurs finals* », ne sont prises en compte qu'à hauteur de « *la valeur pouvant être imputée à sa seule activité de production* ».

L'article L. 336-11 exclut « *les transactions en temps réel ou quasi-réel* » de la définition des transactions relatives à l'électricité pouvant être imputés à l'utilisation de combustible nucléaire pour la production d'électricité des centrales du parc historique.

c) EDF devrait tenir une nouvelle comptabilité spécifique permettant d'isoler les revenus tirés de l'exploitation de son parc nucléaire historique

La **section 3 relative à la « comptabilisation des revenus »** serait composée de trois articles (L. 336-12 à L. 336-14).

L'article L. 336-12 prévoit d'imposer à EDF l'adoption d'une **nouvelle « comptabilité appropriée »** des revenus tirés de l'exploitation de son parc nucléaire tels qu'ils ont été définis par la section 2 (voir *supra*).

L'article L. 336-13 précise que c'est EDF elle-même qui **est chargée d'établir les règles** régissant les procédures selon lesquelles cette « *comptabilité appropriée* » est tenue. Ce même article prévoit néanmoins que « *ces règles assurent une identification cohérente de la fraction des revenus imputables à l'exploitation* » **des centrales nucléaires du parc historique** « *et permettent une liquidation exacte et aux échéances prévues des acomptes et du solde de la taxe sur l'utilisation de combustible nucléaire pour la production d'électricité* ». Il ajoute que cette nouvelle comptabilité doit aussi **permettre la réalisation de prévisions objectives du montant de la redistribution** du produit de cette taxe aux consommateurs à travers le dispositif de minoration du prix de leur facture baptisé « *versement nucléaire universel* » mentionné à l'article L. 337-3 créé au d) du 2° du III de cet article (voir *infra*).

L'article L. 336-14 prévoit que les revenus qui sont retracés par cette nouvelle comptabilité ainsi que les procédures selon lesquelles elle est tenue sont **contrôlés chaque année aux frais d'EDF par un organisme indépendant** désigné par la CRE.

Ce même article précise par ailleurs que la CRE peut, toujours aux frais d'EDF, « *faire contrôler par un organisme indépendant qu'elle désigne un ou plusieurs éléments particuliers de cette comptabilité* ».

Si la CRE constate des irrégularités, elle aura, selon les dispositions de cet article, le **pouvoir de les rectifier** : « *lorsqu'une irrégularité est constatée à l'issue d'un contrôle, la CRE la rectifie par une décision notifiée à cet exploitant, après lui avoir adressé un avis motivé sur lequel il dispose d'un délai de soixante jours pour formuler ses observations* ».

d) La CRE aura pour mission d'évaluer par anticipation le niveau des revenus tirés de l'exploitation du parc nucléaire historique et le montant prévisionnel de la minoration du prix de leurs factures dont pourraient bénéficier les consommateurs l'année suivante au titre du « versement nucléaire universel »

La **section 4 consacré aux « prévisions du niveau des revenus »** se composerait d'un seul **article L. 336-15** qui prévoit **qu'avant l'année de livraison de l'électricité et au cours de celle-ci** la CRE estime :

- « *le montant des revenus de l'exploitation des centrales électronucléaires historiques au titre de cette année* » ;

- « *les quantités d'énergie contenues dans les combustibles nucléaires devant être utilisés au cours de cette année pour la production d'électricité* » ;

- « *les quantités d'électricité qui feront le cas échéant l'objet de la minoration de prix prévue à l'article L. 337-3 ainsi que le montant prévisionnel de cette minoration* ».

En vertu de ces dispositions, **la CRE** aurait ainsi pour **mission d'estimer en amont** de sa période d'application mais également au cours de celle-ci, **le montant prévisionnel de la minoration des prix** des factures des consommateurs qui résulterait du mécanisme de partage des revenus tirés du parc nucléaire historique. Cela conduirait en pratique la CRE à effectuer des prévisions sur ces revenus et sur la probabilité qu'ils se traduisent par le versement d'un montant non nul de la nouvelle taxe de la part d'EDF. Dans cette hypothèse, le rendement prévisionnel de la taxe ouvrirait droit à une minoration des factures de fourniture d'électricité des consommateurs dans les conditions d'application du dispositif dit de « *versement nucléaire universel* » décrites *infra*.

Ces dispositions apparaissent **essentielles dans la mise en œuvre du mécanisme** de partage des revenus du parc nucléaire dans la mesure où elles doivent permettre de **le « contemporanéiser »** en évitant que la minoration

des factures des consommateurs n'interviennent qu'*a posteriori* et donc à contretemps au regard de l'évolution des prix de l'électricité sur les marchés.

e) Un décret en Conseil d'État devra déterminer les conditions d'application du mécanisme de « partage des revenus de l'exploitation des centrales électronucléaires historiques »

L'article L. 336-16, rattaché à la **section 5 relative aux « dispositions finales »** du chapitre VI prévoit qu'**un décret en Conseil d'État** pris après avis de la CRE **déterminera les conditions d'application** du mécanisme de « *partage des revenus de l'exploitation des centrales électronucléaires historiques* » prévu par ce même chapitre. Ce décret devra notamment préciser **une question très sensible**, à savoir « *les principes méthodologiques régissant les évaluations* » réalisées par la CRE¹ **des coûts complets de production** du parc nucléaire historique.

3. Le « versement nucléaire universel », ou comment le prélèvement effectué sur les revenus du parc nucléaire sera répercuté sur les factures des consommateurs

Le **d) du 2° du III** du présent article prévoit de **créer une sous-section baptisée « Versement nucléaire universel »** qui a vocation à déterminer les **modalités selon lesquelles le produit prélevé au titre de la taxe sur l'utilisation de combustible nucléaire pour la production d'électricité sera restitué en intégralité aux consommateurs** à travers une **minoration du prix de leurs factures** d'électricité. Cette nouvelle sous-section serait composée de sept articles (l'article L. 337-3 puis les articles L. 337-3-1 à L. 337-3-6).

a) La minoration des factures d'électricité qui résulterait d'un prélèvement effectué sur les revenus du parc nucléaire historique devra être appliquée à leurs clients par l'ensemble des fournisseurs

L'article L. 337-3 prévoit que **les contrats conclus par un fournisseur d'électricité avec des consommateurs finals ainsi que les TRVe font l'objet d'une minoration de plein droit** lorsque les conditions de celles-ci définies par l'article L. 337-3-2 sont réunies (voir *infra*). L'article précise que « *toute stipulation ayant pour objet ou pour effet d'atténuer, partiellement ou totalement, cette minoration est réputée non écrite* » et ajoute que ses dispositions « *sont d'ordre public* »².

L'article L. 337-3-4 prévoit par ailleurs que la minoration soit identifiée spécifiquement sur la facture « *par une mention expresse selon des modalités déterminées par arrêté conjoint du ministre chargé de l'énergie et du ministre chargé de l'économie* ».

¹ Voir *supra* la présentation du nouvel article L. 336-3.

² L'article L. 337-3-4 prévoit à ce titre un dispositif de sanctions en cas de manquements aux dispositions de la sous-section.

b) Les fournisseurs auront droit à une compensation financière strictement égale aux minorations tarifaires qu'ils auront dû appliquer à leurs clients

L'article L. 337-3-1 prévoit que **la perte de recettes supportée par les fournisseurs** en raison de l'application de cette minoration des factures de leurs clients **est compensée**. Pour chaque fournisseur, cette compensation correspond au produit des quantités d'électricité fournies à des consommateurs finals auxquelles est appliquée la minoration par le tarif unitaire de minoration dont la détermination est prévue à l'article L. 337-3-2 (voir *infra*).

c) Le tarif unitaire de la minoration, révisable en cours de période, sera fixé au moins un mois avant le début de la période annuelle au cours de laquelle les prévisions de la CRE laissent présager qu'une part des revenus tirés du parc nucléaire historique pourraient être prélevée au titre de la nouvelle taxe

L'article L. 337-3-2 prévoit que **la minoration des factures** qui pourra résulter du dispositif se traduit par **l'application d'un tarif unitaire aux quantités d'électricité** fournies aux consommateurs pendant la période annuelle concernée. Cette **période** annuelle correspond à « *l'année civile pour laquelle il est anticipé un montant non nul de taxe sur l'utilisation de combustible nucléaire pour la production d'électricité* ».

L'article prévoit également que ce tarif unitaire de minoration doit être **fixé par arrêté** conjoint du ministre chargé de l'énergie et du ministre chargé de l'économie **sur proposition de la CRE¹, au moins un mois avant le début** de la période annuelle d'application de la minoration.

L'article précise enfin que ce tarif unitaire **pourra** le cas échéant être **révisé** dans les mêmes conditions **une ou plusieurs fois au cours de la période** annuelle d'application de la minoration.

d) Un tarif unitaire de minoration déterminé en fonction à la fois des prévisions relatives à la période à venir et, le cas échéant, de rattrapages d'écarts constatés a posteriori au titre de périodes passées

L'article L. 337-3-3 prévoit que **la détermination du tarif unitaire dépendra :**

- **d'une part, des prévisions** réalisées par la CRE des revenus du parc nucléaire historique et des quantités de consommation d'électricité ;

- **d'autre part, de la correction d'éventuels écarts constatés a posteriori** sur des périodes passées entre les montants encaissés au titre de la taxe et les compensations versées aux fournisseurs.

¹ Et des prévisions qu'elle aura réalisées en vertu des nouvelles missions qui lui auront été confiées (voir *supra*).

En cohérence avec les dispositions de l'article L. 337-3-2 présentées *supra*, et afin de maîtriser les conséquences qui résulteraient de tels écarts sur les périodes ultérieures, l'article prévoit la **possibilité d'ajuster les conditions de la minoration en cours de période**, *via* une modification soit du **tarif unitaire** lui-même, soit de la **durée d'application** de la minoration.

e) Un décret en Conseil d'État devra déterminer les conditions d'application du « versement nucléaire universel » et notamment les modalités précises de versement des compensations dues aux fournisseurs ainsi que les règles de calcul détaillées du tarif unitaire de minoration des factures d'électricité

L'article L. 337-6 prévoit qu'un **décret en Conseil d'État** pris après avis de la CRE **détermine les conditions d'application du « versement nucléaire universel »**. Il précise que ce décret devra notamment définir :

- les **modalités selon lesquelles le produit de la taxe sera versé aux fournisseurs en compensation des pertes de recettes** générées par la minoration tarifaire qu'ils auront dû appliquer à leurs clients ;

- les **règles de calcul du tarif unitaire de minoration** et notamment les conditions dans lesquelles il pourrait faire l'objet de **modulations**, aux fins de favoriser l'atteinte des objectifs de la politique énergétique, en fonction de plusieurs critères tels que les moments de la consommation ou son ampleur (pour encourager notamment la flexibilité de la demande d'électricité et les économies d'énergie), les prix de la fourniture d'électricité et les profils de consommation.

4. À compter du 1^{er} janvier 2026, la suppression de toutes les mentions de l'Arenh qui apparaissent aujourd'hui dans le code de l'énergie

Les e), f), g), i) et k) du 1^o et les a), c), e), f) et h) du 2^o du III proposent de **supprimer du code de l'énergie plusieurs références à l'Arenh**.

Par ailleurs, le l) du 1^o ainsi que le 3^o du présent article prévoient d'actualiser les références indiquées dans les tableaux figurant aux articles L. 152-7 et L. 363-7 du même code dans la perspective de l'application de la réforme prévue par le présent article aux Îles de Wallis-et-Futuna.

Enfin, les e) et g) du 2^o suppriment des dispositions du code de l'énergie qui n'ont plus d'objet depuis 2015.

*

* *

L'Assemblée nationale n'ayant pas adopté la première partie du présent projet de loi de finances, celui-ci est considéré comme ayant été rejeté et **le présent article n'a pas été adopté**.

III. LA POSITION DE LA COMMISSION DES FINANCES : UN FILET DE SÉCURITÉ NÉCESSAIRE QUI NE DOIT PAS CLORE CEPENDANT LE DÉBAT RELATIF À LA RÉGULATION DU PARC NUCLÉAIRE HISTORIQUE

A. LA VOLATILITÉ DES PRIX DE L'ÉLECTRICITÉ CONSTITUE UN RISQUE TANT POUR LES CONSOMMATEURS QUE POUR EDF

1. Les consommateurs ne peuvent pas être livrés aux fluctuations erratiques des marchés de l'électricité

La crise des prix de l'énergie qui s'est déclenchée à partir de l'automne 2021 et a atteint son paroxysme un an plus tard a montré à quel point il était **nécessaire de prémunir les consommateurs des fluctuations intempestives des marchés** de gros de l'électricité. L'extrême volatilité des marchés de court terme dits « spot » se répercute très largement sur les marchés à terme qui eux-mêmes servent de base de référence aux contrats de fournitures proposés aux consommateurs ainsi qu'à la détermination du niveau des tarifs réglementés de vente d'électricité (TRVe). **Sans système de régulation, les consommateurs, particuliers comme professionnels, seraient ainsi livrés à la volatilité erratique des marchés.**

Alors qu'ils se situaient à environ 50 euros par MWh en moyenne avant la crise, les prix sur les marchés à terme ont bondi jusqu'à plus de 1 000 euros par MWh au plus fort de la crise, au cours de l'été puis de l'automne 2022.

Évolution du prix à terme de l'électricité pour une livraison à un horizon de douze mois (janvier 2014 – octobre 2024)

(en euros par MWh)



Source : site internet du courtier Opéra énergie

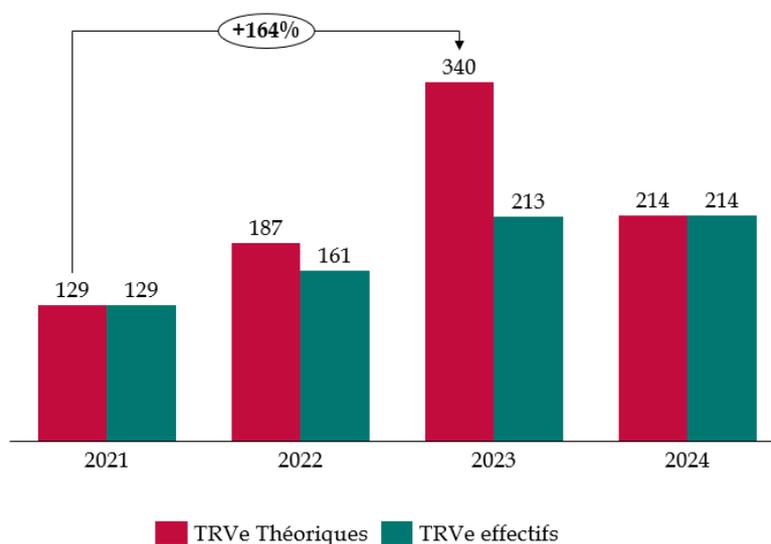
Depuis, les prix de marchés se sont repliés pour retrouver des niveaux plus raisonnables. Ainsi, depuis le début de l'année 2024, les prix à terme de l'électricité pour une livraison un an plus tard, la principale référence des contrats de fourniture, sont relativement stables, évoluant dans une fourchette comprise entre 68 euros par MWh et 90 euros par MWh pour une moyenne de 78 euros par MWh. À titre de comparaison, cette moyenne était encore de 162 euros par MWh en 2023¹. Le 30 octobre 2024, les prix à terme à un an (livraison 2025) s'établissaient à un niveau de 71 euros par MWh.

Le mécanisme d'Arenh, surtout à partir de 2019 et en raison de l'amplification considérable de l'effet dit « d'écèlement » des droits d'Arenh (voir *supra*), **s'est révélé très insuffisant pour protéger les consommateurs de l'explosion des prix de l'électricité.**

¹ Pour une livraison douze mois plus tard en 2024.

Évolution des TRVe hors taxe destinés aux particuliers entre 2021 et 2024 en distinguant les TRVe « théoriques » résultant du calcul de la CRE et les TRVe « appliqués » dans le cadre du dispositif de « bouclier tarifaire »

(en euros / MWh)



Les TRVe « théoriques » sont ceux qui auraient résulté de la méthode de calcul appliquée par la CRE et les TRVe « appliqués » sont les TRVe gelés qui ont été réellement mis en œuvre par arrêté ministériel dans le cadre du dispositif de « bouclier tarifaire ».

Source : commission des finances du Sénat, d'après les délibérations de la CRE

En 2023, en raison de la crise des prix de l'énergie, les propositions de TRVe faites par la CRE ont ainsi conduit à des augmentations de près de 80 % par rapport aux TRVe proposés en 2022 qui avaient déjà augmenté de 45 % par rapport à 2021. Aussi, en 2023, avant application des mesures dites de bouclier tarifaire par lesquelles le Gouvernement a plafonné leurs augmentations pour des coûts budgétaires extrêmement élevés, le niveau des TRVe hors taxe résultant de leur modèle de construction a atteint 340 euros par MWh contre respectivement 129 euros par MWh en 2021.

À travers le dispositif de **bouclier tarifaire**, le **Gouvernement a plafonné par arrêté la hausse des TRVe** qui aurait résulté de la méthode de calcul habituelle de façon à limiter les augmentations moyennes des TRVe TTC à + 4 % en 2022, + 15 % au premier semestre 2023 et + 10 % au second semestre 2023.

Ce n'est donc **qu'au prix de dispositifs de soutien extrêmement coûteux pour les finances publiques et très complexes que l'État a pu partiellement immuniser les consommateurs** des fluctuations intempestives des marchés.

Dans un rapport publié en juin 2023¹, notre collègue **Christine Lavarde** avait dressé un premier bilan de ces mesures de soutien. Elle avait **fait le constat de l'impréparation du Gouvernement de l'époque** qui avait dû concevoir en urgence une multitude de **dispositifs d'une rare complexité**, souvent **illisibles**, souvent et **non ciblés**, se traduisant par des « effets d'aubaine » et **pour un coût considérable** pour les finances publiques. En mars 2024² la Cour des comptes a confirmé ces conclusions, en insistant sur le fait que le contribuable français avait eu à supporter des sommes phénoménales afin de pallier les défaillances du marché de l'électricité sans que l'État parvienne en parallèle à prélever les gains indus réalisés pendant cette période par différents acteurs de ce marché.

2. Le tissu économique doit également être préservé des effets délétères sur sa compétitivité des variations imprévisibles des marchés

Les prix de l'électricité ont une incidence non négligeable sur la compétitivité des entreprises. Nous avons pu le constater lors de la crise des prix de l'énergie, **notre tissu économique est extrêmement sensible aux évolutions des prix de l'électricité**, d'autant qu'à l'exception des très petites entreprises (TPE) qui sont désormais toutes éligibles aux TRVe, il se trouve très exposé aux fluctuations des prix de marchés. Si la sensibilité aux prix de l'électricité est importante pour de très nombreuses entreprises de taille intermédiaire (ETI), petites et moyennes entreprises (PME) et TPE, elle est **exacerbée dans le cas des secteurs industriels électro-intensifs exposés à la concurrence internationale.**

La **commission d'enquête sénatoriale** de juillet dernier portant sur la production, la consommation et les prix de l'électricité l'a souligné, le niveau du prix de l'électricité est **un « risque existentiel » pour certains secteurs industriels électro-intensifs exposés à la concurrence internationale.** Si le prix de l'électricité pour les industriels en France est globalement compétitif vis à vis de nos partenaires européens, il n'en va pas de même avec d'autres régions du monde avec lesquelles certains secteurs sont en concurrence directs. Sur cette question, la commission d'enquête sénatoriale soulignait que la situation était très préoccupante : *« face à des régions du monde telles que l'Amérique du Nord ou l'Asie, l'écart de compétitivité lié aux prix de l'électricité se creuse dans des proportions très inquiétantes »*. D'après l'Union des industries utilisatrices d'énergie (Uniden), dans les principales régions du monde en concurrence avec l'Europe, les industriels électro-intensifs ont accès à des prix compris entre 25 et 50 euros par MWh. Le secteur de la chimie semble par exemple dans une situation extrêmement précaire, exposé à des risques de délocalisations massives hors des frontières européennes.

¹ Sénat, Rapport d'information n° 779 (2022-2023), L'usine à gaz des aides énergies, juin 2023.

² Cour des comptes, Les mesures exceptionnelles de lutte contre la hausse des prix de l'énergie, mars 2024.

3. La volatilité des prix sur les marchés de gros représente également un risque pour EDF ainsi que pour les investissements dans le renouvellement du parc de production national

La volatilité des prix sur les marchés de l'électricité présente également un risque important pour EDF et pour ses capacités à investir sur des projets de long terme, au premier rang desquels la relance de la production électronucléaire prévue dans le cadre du programme de nouveau nucléaire (voir *infra*).

En effet, si les prix de marché se maintiennent durablement à des niveaux bas, c'est-à-dire sous les coûts de production d'EDF, comme c'était le cas avant la crise des prix de l'électricité lorsque les prix sur les marchés à terme avoisinaient les 50 euros par MWh, **la soutenabilité de la situation financière de la société serait mise en cause**. Dans ces conditions, soit elle devrait renoncer à réaliser certains investissements, ce qui pourrait notamment compromettre la relance de l'industrie nucléaire en France, soit l'État, et donc le contribuable, devrait venir à son secours pour pallier les défaillances de marchés.

Sur ce sujet, la commission d'enquête sénatoriale sur la consommation, la production et les prix de l'électricité considérait en juillet dernier que, **des prix de marchés durablement inférieurs à 75 euros par MWh menaceraient à terme la situation financière d'EDF ainsi que le programme de construction de nouveaux réacteurs nucléaires**. Pour rappel, la **moyenne des prix de marché à terme en 2024** pour une livraison en 2025 se situe à 71 euros par MWh et les **prix à terme à deux et trois ans** se situent actuellement à **un peu plus de 60 euros par MWh**.

Des prix de marchés durablement inférieurs à 75 euros par MWh pourraient mettre en danger la situation financière d'EDF et le programme de « nouveau nucléaire »

La notion de prix bas prolongés doit s'entendre de prix inférieur à l'addition, d'une part, des coûts complets de production du parc nucléaire existant dans un cadre non régulé, soit environ 66 euros par MWh selon les estimations de la CRE et, d'autre part, d'une contribution au financement par EDF du programme de nouveau nucléaire qui peut être estimée à ce jour à environ 10 à 12 euros par MWh. Aussi, des prix de marché inférieurs à 75 euros ou 80 euros par MWh ne permettraient pas de couvrir le coût complet de production du parc nucléaire en exploitation et les investissements d'EDF dans le programme de nouveau nucléaire. Or, aujourd'hui, l'hypothèse que les marchés se maintiennent durablement sous ces niveaux voire même nettement plus bas est loin d'être improbable. Ce n'était pas le cas en novembre 2023 lorsque l'accord a été conclu. En mai 2024, les prix à terme à horizon 2027 se situaient ainsi à seulement 57 euros par MWh.

Source : Éclairer l'avenir : l'électricité aux horizons 2035 et 2050, rapport n° 714 (2023-2024) fait au nom de la commission d'enquête sur la production, la consommation et le prix de l'électricité aux horizons 2035 et 2050, Franck MONTAUGE (président) et Vincent DELAHAYE (rapporteur), juillet 2024

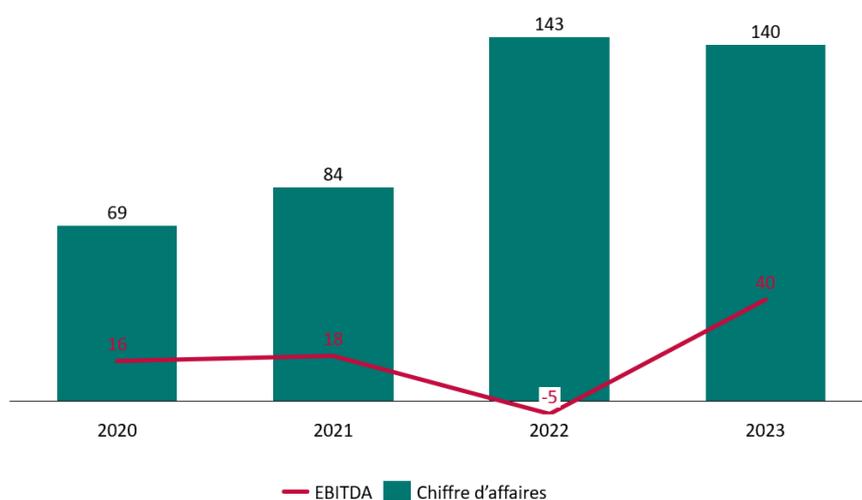
B. UN BESOIN DE CONCILIER LA PROTECTION DES CONSOMMATEURS ET DE NOTRE TISSU ÉCONOMIQUE AVEC LA SOUTENABILITÉ DE LONG TERME DE LA SITUATION FINANCIÈRE D'EDF ET LE FINANCEMENT DE LA RELANCE DE LA PRODUCTION ÉLECTRONUCLÉAIRE

1. L'enjeu de soutenabilité de la situation financière d'EDF ne doit pas être négligé

La situation financière d'EDF a été fortement bouleversée par la crise des prix de l'électricité et les mesures de soutien exceptionnelles décidées par l'État pour en amortir les effets sur les factures des consommateurs. La commission d'enquête sénatoriale précitée soulignait à ce titre en juillet dernier que « *les évolutions observées sont telles qu'elles rendent la situation et les perspectives financières du groupe peu lisibles* ».

Évolution du chiffre d'affaires et de l'EBITDA du groupe EDF (2020-2023)

(en milliards d'euros)

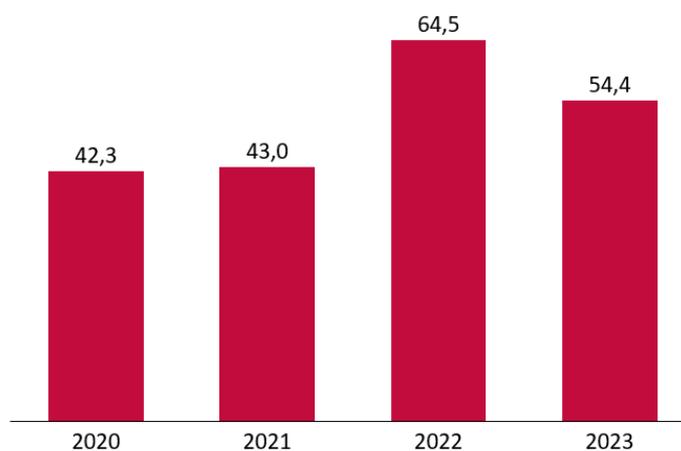


Source : commission des finances du Sénat

Le paramètre le plus inquiétant s'agissant des perspectives financières de long terme d'EDF demeure son niveau d'**endettement**. Celui-ci avait culminé à **64,5 milliards d'euros en 2022** en raison, d'une part, de la crise de la corrosion sous contrainte qui a très sensiblement affecté la production de son parc nucléaire et, d'autre part, de la décision du Gouvernement de majorer de 20 TWh le plafonnement du volume d'Arenh. **En 2023**, l'encours d'EDF s'est réduit à **54,4 milliards d'euros**, un montant qui demeure néanmoins très élevé.

Évolution de la dette financière du groupe EDF (2020-2023)

(en milliards d'euros)



Source : commission des finances du Sénat

La soutenabilité financière à long terme d'EDF et les perspectives de son désendettement doivent nécessairement être prises en compte dans le cadre des réflexions portant sur les modes de régulation de la vente de l'électricité produite par ses centrales nucléaires. Il convient notamment de **s'assurer que les recettes que pourra tirer l'entreprise de l'exploitation de ses centrales nucléaires lui permettront de maîtriser et de faire refluer progressivement sa dette sans compromettre ses capacités d'investissement**, d'autant qu'entre la prolongation de la durée de vie des réacteurs actuels (le programme de « grand carénage ») et le renouvellement du parc électronucléaire national avec la construction de nouveaux réacteurs EPR 2 (programme de « nouveau nucléaire »), les enjeux financiers seront considérables dans les années et décennies à venir.

2. Le renouvellement du parc nucléaire existant et le programme de nouveau nucléaire : des investissements colossaux en perspective

a) Les investissements dans les réacteurs du parc nucléaire existant : le programme de « grand carénage »

Depuis 2014, EDF consacre des investissements très significatifs à l'opération dite de « grand carénage » qui doit permettre de **prolonger la durée de vie des réacteurs** du parc nucléaire actuel **en élevant leur degré de sûreté à un niveau équivalent à la toute dernière génération de réacteurs**, c'est-à-dire aux réacteurs dits de « troisième génération » de type EPR¹, comme le nouveau réacteur mis en service cette année à Flamanville, et EPR 2, le modèle de réacteurs qui a été retenu dans le cadre de la relance de la filière électronucléaire en France. Le programme de « grand carénage » a aussi permis de mettre en œuvre les nouvelles normes de sûreté résultant des enseignements de l'accident de Fukushima. Il prend également en compte des évolutions nécessitées par les enjeux de résilience du parc nucléaire au changement climatique.

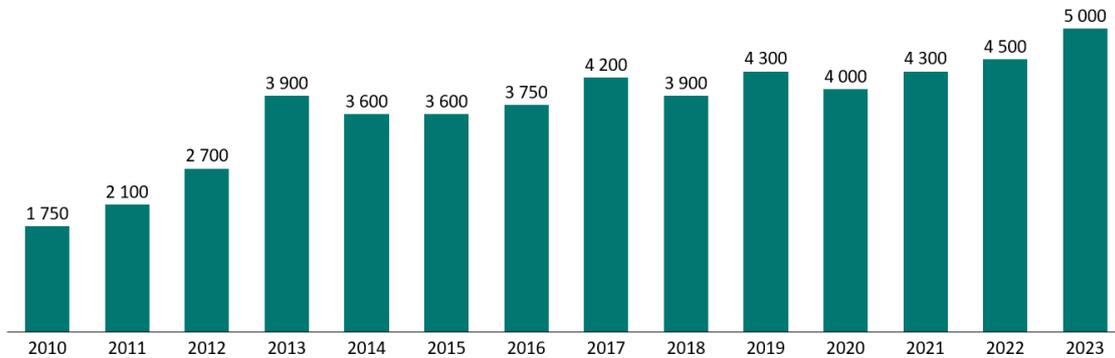
Achevée en 2021, **la première phase** du programme aura coûté **29 milliards d'euros**. Les coûts prévisionnels de la **deuxième phase** représentent quant-à-eux **36 milliards d'euros** d'investissements étalés **sur la période 2022-2028**.

En 2023, EDF avait consacré **5 milliards d'euros** d'investissements aux réacteurs du parc nucléaire historique. EDF considère qu'une **enveloppe annuelle supérieure à 4 milliards d'euros** devrait être **structurellement** allouée aux opérations liées au programme de « grand carénage ».

¹ Pour « European pressurized reactor ».

Évolution des investissements consacrés par EDF dans le parc nucléaire historique (2010-2023)

(en millions d'euros)



Source : commission des finances du Sénat

Une **troisième phase** du programme est par ailleurs en préparation pour la période **2029-2035**. Elle devrait être principalement consacrée à la prolongation jusqu'à soixante ans des réacteurs d'une puissance de 900 MW et vraisemblablement ciblée sur l'adaptation du parc nucléaire aux conséquences du dérèglement climatique.

b) La construction de nouveaux réacteurs de grande puissance : le programme de « nouveau nucléaire »

Dans son discours de Belfort de février 2022, le Président de la République avait annoncé le lancement d'un programme de relance et de renouvellement de la production électronucléaire en France. Dans sa **première phase**, ce **programme dit de « nouveau nucléaire »** prévoit, d'ici 2035 à 2038, la réalisation de **trois paires d'un nouveau modèle de réacteur** de troisième génération d'une puissance de 1 650 MW, l'**EPR 2**, sur les sites de Penly, de Gravelines et du Bugey.

Au-delà de six premiers réacteurs, le président de la République avait également ouvert la perspective d'élargir ce programme à la construction en série de **huit réacteurs supplémentaires** du même type **d'ici à 2050**, soit un **total de 14 nouveaux réacteurs**. Cette perspective a été **confirmée par la proposition de loi portant programmation nationale et simplification normative dans le secteur économique de l'énergie adoptée par le Sénat** le 16 octobre dernier. Celle-ci prévoit en effet de modifier le code de l'énergie pour sanctuariser la deuxième étape du programme de nouveau nucléaire et la construction de 8 EPR 2 complémentaires aux 6 premiers réacteurs : « la construction d'au moins 10 gigawatts de nouvelles capacités nucléaires installées, dont six réacteurs électronucléaires de grande puissance, est engagée d'ici 2026 et la construction supplémentaire d'au moins 13 gigawatts de nouvelles capacités

nucléaires installées, dont huit réacteurs électronucléaires de grande puissance et un petit réacteur modulaire, est engagée d'ici 2030 »¹.

En mars 2024, le coût prévisionnel de construction de la première étape du programme de « nouveau nucléaire », c'est-à-dire **les 6 premiers réacteurs** a été réévalué à **67,4 milliards d'euros**, soit une progression de 30 % par rapport à l'estimation initiale réalisée en 2022. De plus, **ce montant ne prend pas en compte les coûts liés au financement** du programme qui, pour ce type de chantiers, représentent la majorité des coûts globaux du projet.

Les modalités de financement de ce programme ne sont pas encore arrêtées. **S'il est acquis qu'EDF ne pourra pas le financer seule et qu'une participation de l'État sera nécessaire, elle devra néanmoins dégager des ressources suffisantes pour couvrir la part qu'elle devra supporter**, dans une proportion qui pourrait **vraisemblablement** représenter environ 50 % du montant global.

C. SI UNE AUTRE OPTION ÉTAIT ENVISAGEABLE ET POURRAIT CONTINUER À ÊTRE ÉTUDIÉE, LA COMMISSION PREND ACTE DE L'ACCORD QUI A ÉTÉ CONCLU ENTRE EDF ET L'ÉTAT

1. Un dispositif qui n'est pas exempt de défauts

Le dispositif proposé dans le présent article **applique strictement les dispositions de l'accord** négocié entre le Gouvernement de l'époque et EDF et présenté en novembre 2023 par le ministre chargé de l'économie et des finances Bruno Le Maire dans le cadre d'une conférence de presse.

Sur cette question, **la commission d'enquête sénatoriale** précitée **avait regretté les conditions de négociations « à huis clos »** de mesures qui présentent un caractère si structurel pour les consommateurs, EDF, les finances publiques, l'avenir du système électrique national et plus généralement la stratégie nationale de long terme en matière de politique énergétique. La commission d'enquête soulignait notamment avoir été « *très frappée par le secret qui a présidé à ces réflexions. Nombreuses sont les parties prenantes du secteur de l'électricité à s'en être émues auprès d'elle* ».

Elle révélait également que **l'administration avait préparé en détail un projet de concertation très large** de l'ensemble des acteurs du secteur afin de partager et d'objectiver de façon transparente les constats et les enjeux relatifs à la régulation du parc nucléaire historique et de réfléchir aux différentes options susceptibles d'être mises en œuvre pour concilier les différents intérêts en jeu : protection des consommateurs, compétitivité de l'économie, soutenabilité de la situation financière d'EDF et investissements dans le parc de production d'électricité. Toutefois, préférant une négociation

¹ Proposition de loi portant programmation nationale et simplification normative dans le secteur économique de l'énergie adoptée par le Sénat le 16 octobre 2024.

« en tête à tête » avec EDF, **le Gouvernement de l'époque avait fait le choix de ne pas procéder à une telle concertation.**

Au fur et à mesure des négociations, **l'État a successivement envisagé et défendu d'autres dispositifs de régulation.** Ainsi, l'État a longtemps privilégié l'option de la mise en œuvre d'un dispositif dit de « **contrat pour différence** » (CfD) sur le parc nucléaire historique national, c'est-à-dire, en pratique, un mécanisme **garantissant un prix plancher de vente garanti pour EDF et un prix plafond pour les consommateurs**¹. Il a d'ailleurs obtenu cette possibilité de très haute lutte dans les négociations européennes relatives à la réforme du marché européen de l'électricité. **Au cours des négociations avec EDF, il a pourtant abandonné cette option qui avait la faveur des représentants des consommateurs** professionnels comme particuliers de par la plus grande visibilité sur l'évolution des prix qu'il assurait.

Bien qu'explicitement prévu par le droit sectoriel de l'Union européenne, un mécanisme de CfD est **considéré comme une aide d'État** au regard du droit de la concurrence dans la mesure où il garantit un prix de vente plancher à EDF. Aussi doit-il être autorisé par la Commission européenne. L'argument avancé par EDF et le Gouvernement en défaveur de cette option est **le risque qu'en contrepartie la Commission européenne, historiquement « mal disposée » envers EDF et la position dominante qu'elle occupe en France, pourrait exiger d'importantes réorganisations du groupe, voire sa scission** sur le modèle de ce qui avait été envisagé dans le cadre du plan dit « Hercule ». Toutefois, après avoir interrogé EDF, le Gouvernement et la Commission européenne, **la commission d'enquête sénatoriale précitée a indiqué n'avoir « jamais pu obtenir d'éléments tangibles qui viendraient concrètement étayer cette crainte »**. Elle ajoutait sur ce point : « *il est même permis de considérer raisonnablement que la crainte de contreparties structurelles d'ampleur est aujourd'hui moins justifiée puisque la récente réforme européenne du marché de l'électricité renforcera la présomption de conformité d'un CfD sur le parc nucléaire historique français au regard du droit européen des aides d'État* ».

Le dispositif proposé par le présent article permettra de partiellement immuniser les consommateurs en cas de hausse importante des prix de l'électricité. Cette protection ne sera cependant que partielle puisque, si l'on retient les seuils qui avaient été fixés dans l'accord, aucun reversement ne sera effectué aux consommateurs si les prix de l'électricité sont inférieurs ou égal à 78 euros par MWh 2022, c'est-à-dire probablement à environ 85 euros par MWh en 2026, soit un montant très nettement supérieur à la moyenne des prix de marchés avant la crise ainsi qu'au prix de l'Arenh aujourd'hui. Par ailleurs seuls 50 % de la fraction se situant entre ce premier seuil de taxation et le seuil d'écrêtement de 110 euros par MWh 2022, soit probablement environ 120 euros par MWh en 2026, feraient l'objet d'un reversement aux consommateurs. Dans ces conditions, jusqu'à un niveau de 120 euros par MWh en 2026, les consommateurs resteraient significativement

¹ Ces prix pouvant être identiques ou différents dans l'hypothèse d'un corridor de prix.

exposés à la fluctuation des prix de marchés. Aussi, comme a pu le relever la commission d'enquête du Sénat, le mécanisme retenu dans le cadre de l'accord entre l'État et EDF n'assure **pas de corrélation entre le prix de l'électricité facturée aux consommateurs et la compétitivité des coûts de production du parc électronucléaire national**.

Devant la commission d'enquête, l'économiste de l'énergie **Jacques Percebois** soulignait à ce titre que « *cette réforme s'inscrit fondamentalement dans une logique de prix de marché plutôt que dans une logique de coût du MWh. Ce n'est pas le coût du nucléaire qui fixera le prix pour le consommateur final, c'est le prix du marché qui sera le baromètre pour le consommateur comme pour le producteur* ». Ce même économiste observait dans une note que le mécanisme prévu par l'accord entre EDF et l'État sera **moins protecteur pour les petits consommateurs que le mécanisme d'Arenh** actuel.

Un mécanisme moins protecteur pour les petits consommateurs que l'Arenh

L'économiste Jacques Percebois fait le constat que le dispositif retenu sera nettement moins protecteur pour les petits consommateurs que celui qui existe aujourd'hui. Son analyse démontre que, dans toutes les hypothèses de prix de marché retenues (de moins de 78 euros par MWh jusqu'à 200 euros par MWh), le niveau de la part fourniture d'énergie des TRVE qui résulterait de la mise en œuvre de l'accord serait nettement plus élevée que celui qui aurait résulté du modèle actuel, quand bien même cet écart tendrait à se réduire au fur et à mesure de l'augmentation des prix de marché : l'accord serait ainsi moins favorable de 25 % pour une hypothèse de prix de marché de 110 euros par MWh, 12 % pour une hypothèse de 150 euros et 5 % pour une hypothèse de 200 euros.

Source : Éclairer l'avenir : l'électricité aux horizons 2035 et 2050, rapport n° 714 (2023-2024) fait au nom de la commission d'enquête sur la production, la consommation et le prix de l'électricité aux horizons 2035 et 2050, Franck MONTAUGE (président) et Vincent DELAHAYE (rapporteur), juillet 2024

Par ailleurs, la commission d'enquête soulignait également que le système retenu **expose EDF au risque de prix bas prolongés** présenté dans les développements *supra*. En effet, puisqu'il ne prévoit **aucun mécanisme de prix de vente plancher**, contrairement à un système de régulation au moyen d'un CfD, le dispositif proposé ne protège pas EDF des répercussions liées à l'hypothèse dans laquelle les prix de marchés se maintiendraient sur une longue période à un niveau inférieur aux coûts de production du parc nucléaire historique majoré des besoins nécessaires à couvrir la quote-part de financement du programme de « nouveau nucléaire » qui reposera sur l'entreprise.

Il est à noter à ce titre qu'**au moment des négociations de l'accord les hypothèses d'évolution de long terme des prix de marchés étaient nettement plus élevées** qu'elles ne peuvent l'être aujourd'hui. **Le risque de prix bas prolongés est ainsi indiscutablement plus élevé aujourd'hui** qu'il ne pouvait l'être en 2023.

2. Sans chercher à clore définitivement le débat sur la régulation du parc nucléaire historique, il est néanmoins nécessaire de prévoir dès maintenant la mise en œuvre d'un filet de sécurité pour prévenir la survenance potentielle d'une nouvelle crise

Si une nouvelle crise des prix devait survenir, il est nécessaire d'être sûr de **disposer dès 2026**, après l'expiration du dispositif d'Arenh, **d'un filet de sécurité**, aussi imparfait soit-il, pour réduire l'exposition des consommateurs aux aléas des prix de marché.

Toutefois, le rapporteur général considère que **la mise en œuvre de ce filet de sécurité ne doit pas clore le débat**. Si compte-tenu de la complexité des négociations qu'elle suppose avec la Commission européenne, **l'adoption d'un dispositif plus régulé sera vraisemblablement compliquée à l'horizon 2026, le Gouvernement ne devrait pas exclure cette hypothèse**, notamment si la réévaluation de l'étude d'impact du dispositif s'avérait moins favorable qu'anticipé pour EDF en raison de la révision des prévisions de long terme des prix de marchés.

Le Gouvernement devrait notamment **expertiser de façon plus approfondie avec la Commission européenne les conditions de faisabilité juridique et d'acceptabilité** d'un mécanisme de CfD. Pour cela, il devrait s'assurer auprès de la Commission qu'une telle perspective, d'une part ne conduirait pas à remettre en question la gouvernance actuelle du groupe et, d'autre part permettrait de fixer un niveau de prix de vente plancher suffisamment élevé pour couvrir les coûts complets de production du parc nucléaire historique ainsi que la quote-part de financement du programme de « nouveau nucléaire » qui sera prise en charge par EDF.

Décision de la commission : la commission des finances propose d'adopter cet article sans modification.

ARTICLE 5

Ajustements de la fiscalité applicable aux installations nucléaires de base

Le présent article prévoit une codification et une réorganisation complète de la fiscalité applicable aux installations nucléaires de base (INB).

La fiscalité sur les installations nucléaires de base comprend actuellement six impositions : la taxe sur les INB *stricto sensu*, la contribution spéciale pour la gestion des déchets radioactifs, la contribution de radioprotection et de sûreté nucléaire, et enfin les trois taxes additionnelles dite « d'accompagnement », de « recherche » et de « stockage ». Seule la taxe sur les INB est reversée au budget général.

La fiscalité sur les INB est complexe et n'est pas codifiée. En outre, l'Institut national de radioprotection et de sûreté nucléaire (IRSN) va disparaître en tant qu'entité autonome à la suite de sa fusion avec l'Autorité de sûreté nucléaire (ASN) pour créer l'autorité de sûreté nucléaire et de radioprotection (ASNR) au 1^{er} janvier 2025. Or, la contribution de radioprotection et de sûreté nucléaire (CRSN) est affectée à l'Institut. Il est donc nécessaire de réformer cette taxe en particulier.

Le présent article codifie et rassemble les six impositions sur les installations nucléaires de base (INB) en deux taxes : la taxe sur les INB qui relèvent du secteur énergétique ou assimilées, et la taxe sur les INB concourant à la gestion des substances radioactives. Les deux taxes sont construites de la même manière : elles sont composées d'un tarif de base, auquel sont appliqués un ou plusieurs tarifs complémentaires, qui sont affectés à une autre personne que l'État. L'affectation de la CRSN disparaît.

La réorganisation proposée par le présent article, entre une taxe portant sur les installations nucléaires de base et une autre sur la gestion des substances radioactives, chacune étant composée d'un tarif de base complété par des tarifs additionnels, apporte une clarification bienvenue.

Elle permet également une adaptation de la fiscalité du nucléaire aux nouveaux enjeux de la filière, tels que le développement de Cigéo, dont il faudra apprécier les conséquences.

La commission des finances propose d'adopter cet article sans modification.

I. LE DROIT EXISTANT : LA FISCALITÉ SUR LES INSTALLATIONS NUCLÉAIRES DE BASE EST COMPOSÉE DE SIX IMPOSITIONS

A. VUE D'ENSEMBLE DE LA FISCALITÉ SUR LES INSTALLATIONS NUCLÉAIRES

La fiscalité sur les installations nucléaires de base comprend actuellement **six impositions** : la taxe sur les installations nucléaires de base *stricto sensu*, la contribution spéciale pour la gestion des déchets radioactifs, la contribution de radioprotection et de sûreté nucléaire, et enfin les trois taxes additionnelles dite « d'accompagnement », de « recherche » et de « stockage ».

L'ensemble de ces impositions est dû annuellement, à compter de la délivrance de l'autorisation de création de l'installation jusqu'à son déclassement. Des tarifs et exonérations peuvent être appliqués pendant la phase de démantèlement. Ces impositions ont également la particularité de ne pas être codifiées.

Elles diffèrent cependant en termes d'assiette et d'affectation. En particulier, trois de ces impositions - la taxe additionnelle « recherche », la taxe additionnelle « accompagnement », et la contribution spéciale pour la gestion des déchets radioactifs - **sont directement affectées à des entités en lien avec le projet « Cigéo » (centre industriel de stockage géologique), qui sera implanté à la frontière des départements de la Meuse et de la Haute-Marne.** Le tableau suivant présente un récapitulatif de la taxation des installations nucléaires de base.

Taxations sur les installations nucléaires de base

Nom	Types d'installations taxées	Rendement prévisionnel en 2024 (en millions d'euros)	Affectataire	Référence juridique
Taxe sur les installations nucléaires de base	Toutes	558	Budget général	Article 43 de la loi n° 99-1172 du 30 décembre 1999 de finances pour 2000
Contribution de radioprotection et de sûreté nucléaire		60,5	Institut de radioprotection et de sûreté nucléaire (IRSN)	Article 96 de la loi n° 2010-1658 du 29 décembre 2010 de finances rectificative pour 2010
Taxe additionnelle « d'accompagnement »	Production d'énergie, ou retraitement du combustible utilisé	57	Groupements d'intérêt public (GIP) « Objectifs Meuse » et « Haute-Marne »	V. de l'article 43 de la loi n° 99-1172 du 30 décembre 1999 de finances pour 2000
Taxe additionnelle « de recherche »		65	Agence nationale pour la gestion des déchets radioactifs (ANDRA), fonds « recherche »	
Contribution spéciale pour la gestion des déchets radioactifs		80,7	ANDRA, fonds « conception »	Article 58 de la loi n° 2013-1279 du 29 décembre 2013 de finances rectificative pour 2013
Taxe additionnelle « de stockage »	Stockage	58	Collectivités territoriales aux alentours de l'installation	VI. de l'article 43 de la loi n° 99-1172 du 30 décembre 1999 de finances pour 2000

Note : l'affectation des taxes additionnelles est régie par l'article L. 542-12-1 du code de l'environnement. L'affectation de la contribution spéciale pour la gestion des déchets radioactifs est prévue par l'article L. 542-12-3 du code de l'environnement.

Source : commission des finances

Les centres de stockage des déchets nucléaires, le projet « Cigéo » et l'Agence nationale pour la gestion des déchets nucléaires (ANDRA)

Les déchets nucléaires sont classifiés à travers une double catégorisation, selon le niveau de leur activité (calculée en becquerels/gramme) et la durée de leur « vie ». Les déchets nucléaires les plus actifs et à la durée de vie longue sont les plus dangereux – certains peuvent d'ailleurs perdurer pendant plusieurs centaines de milliers d'années.

Aujourd'hui, les déchets à très faible activité sont stockés dans le centre industriel de regroupement, d'entreposage et de stockage (CIRES) situé à Morvilliers dans l'Aube, et les déchets de faible activité ou d'activité moyenne à vie courte sont gérés par le centre de stockage de déchets radioactifs de Soulaïnes-Dhuys, dans le même département.

Les déchets nucléaires de haute activité ou d'activité moyenne à vie longue auront quant à eux vocation à être stockés dans un centre de stockage géologique profond, nommé « Cigéo », qui sera implanté à la frontière entre les départements de la Meuse et de la Haute-Marne.

Classification des déchets nucléaires et mode de gestion

		Déchets dits à vie très courte contenant des radioéléments de période < 100 jours	Déchets dits à vie courte dont la radioactivité provient principalement des radioéléments de période ≤ 31 ans	Déchets dits à vie longue contenant majoritairement des radioéléments de période > 31 ans
<p>Centaines Bq/g</p> <p>Millions Bq/g</p> <p>Milliards Bq/g</p>	Très faible activité (TFA)	Gestion par décroissance radioactive sur le site de production <i>puis élimination dans les filières de stockage dédiées aux déchets conventionnels</i>	Recyclage ou stockage dédié en surface <i>(installation de stockage du centre industriel de regroupement, d'entreposage et de stockage de l'Aube)</i>	
	Faible activité (FA)		Stockage de surface <i>(centre de stockage des déchets de l'Aube)</i>	Stockage à faible profondeur <i>(à l'étude dans le cadre de la loi du 28 juin 2006)</i>
	Moyenne activité (MA)			
	Haute activité (HA)	Non applicable ¹	Stockage en couche géologique profonde <i>(en projet dans le cadre de la loi du 28 juin 2006)</i>	

¹Les déchets de haute activité à vie très courte n'existent pas.

Source : direction générale de l'énergie et du climat

En France, l'Agence nationale pour la gestion des déchets radioactifs (ANDRA) est l'établissement public à caractère industriel et commercial chargé de la gestion des déchets nucléaires. Elle est notamment l'agence qui assure la gestion du projet Cigéo. L'ANDRA est un opérateur rattaché au programme 174 « Energie, climat et après-mines » de la mission « Écologie, développement et mobilité durable ».

La loi n° 91-1381 du 30 décembre 1991 relative aux recherches sur la gestion des déchets radioactifs, dite loi « Bataille », avait déterminé trois options pour la gestion des déchets radioactifs de haute activité (ou de moyenne activité à vie longue) : la séparation-transmutation, l'entreposage de longue durée et le stockage géologique profond. La loi n° 2006-739 du 28 juin 2006 de programme relative à la gestion durable des matières et déchets radioactifs, à la suite d'études menées par l'ANDRA et l'Agence de sûreté nucléaire (ASN), a tranché en faveur du stockage en couches géologique profonde.

En 2000, un laboratoire souterrain a été construit dans le territoire de la commune de Bure (Meuse) afin de préparer l'implantation du centre de stockage, qui devrait se situer à proximité. Il vise notamment à étudier les caractéristiques de la roche du site.

Le projet Cigéo a été déclaré d'utilité publique et opération d'intérêt national en 2022, et les premières constructions devaient démarrer en 2027, pour une mise en place prévue entre 2035 et 2040. L'article L. 542-10-1 du code de l'environnement, prévoit que le projet de Cigéo doit être réversible, et qu'il doit permettre d'intégrer les évolutions technologiques.

Source : commission des finances

B. LA TAXE SUR LES INSTALLATIONS NUCLÉAIRES DE BASE

L'article 43 de la loi n° 99-1172 du 30 décembre 1999 de finances pour 2000 prévoit que **les installations nucléaires de base sont assujetties à une taxe annuelle**. Les catégories d'installations nucléaires de base sont listées à l'article L. 593-2 du code de l'environnement, et comprennent :

- les réacteurs nucléaires ;
- les installations de préparation, d'enrichissement, de fabrication, de traitement ou d'entreposage de combustibles nucléaires ou de traitement, d'entreposage ou de stockage de déchets radioactifs ;
- les installations contenant des substances radioactives ou fissiles ;
- les accélérateurs de particule ;
- les centres de stockage en couche géologique profonde de déchets radioactifs.

La taxe est due par l'exploitant de l'installation nucléaire, à compter de l'autorisation de création de l'installation.

Le montant de la taxe est déterminé par le produit d'une imposition forfaitaire et d'un coefficient multiplicateur. Le niveau de ces coefficients est fixé par décret en Conseil d'État, en fonction du type et de l'importance des installations, dans les limites énoncées au III de l'article 43. Il existe deux coefficients selon que l'installation est en activité ou à l'arrêt.

L'ensemble des montants forfaitaires et des limites des coefficients multiplicateurs sont répertoriés au tableau du III du même article. Le décret n° 2000-361 du 26 avril 2000¹ donne l'ensemble des coefficients applicables.

¹ Décret n° 2000-361 du 26 avril 2000 relatif à la taxe et aux taxes additionnelles auxquelles sont assujetties les installations nucléaires de base en application de l'article 43 de la loi de finances pour 2000.

Tarifs et limites des coefficients de la taxe sur les installations nucléaires de base

Catégorie	Installations n'étant pas à l'arrêt définitif		Installations à l'arrêt définitif	
	Montant de l'imposition forfaitaire (en euros)	Coefficient multiplicateur	Montant de l'imposition forfaitaire (en euros)	Coefficient multiplicateur
Réacteurs nucléaires de production d'énergie autres que ceux consacrés à titre principal à la recherche (par tranche)	3 670 000	1 à 4	263 000	1 à 4
Réacteurs nucléaires de production d'énergie consacrés à titre principal à la recherche (par tranche)	1 197 470	1 à 2	263 000	1 à 2
Autres réacteurs nucléaires	263 000	1 à 3	131 500	1 à 3
Installations de séparation des isotopes des combustibles nucléaires	618 824	1 à 3	131 500	1 à 3
Usines de fabrication de combustibles nucléaires	618 824	1 à 3	309 412	1 à 3
Usines de traitement de combustibles nucléaires usés	1 856 474	1 à 3	928 237	1 à 3
Installations de traitement d'effluents liquides radioactifs et/ ou de traitement de déchets solide radioactifs ; usines de conversion en hexafluore d'uranium ; autres usines de préparation et de transformation des substances radioactives	278 472	1 à 4	139 236	1 à 4
Installations destinées au stockage définitif de substances radioactives	2 165 886	1 à 3	1 082 943	1 à 3
Installations destinées à l'entreposage temporaire de substances radioactives ; accélérateur de particules et installations destinées à l'irradiation ; laboratoires et autres installations nucléaires de base destinées à l'utilisation de substances radioactives	24 754	1 à 4	12 377	1 à 4

Source : commission des finances

Coefficients applicables pour les réacteurs nucléaires

Catégorie de réacteur nucléaire	Puissance thermique installée (en mégawatts thermiques – Mwth)	En activité	À l'arrêt
Réacteurs nucléaires de production d'énergie autres que ceux consacrés à titre principal à la recherche (par tranche)	< 2 000 Mwth	1	1
	≥ 2 000 Mwth et < 3 000 Mwth	2	1
	≥ 3 000 Mwth et < 4 000 Mwth	3	1
	≥ 4 000 Mwth	4	1
Réacteurs nucléaires de production d'énergie consacrés à titre principal à la recherche (par tranche)	< 1 000 Mwth	1	1
	≥ 1 000 Mwth et < 2 000 Mwth	2	1
	< 1 000 Mwth	1	1
Autres réacteurs nucléaires	≥ 1 000 Mwth et < 150 Mwth	2	1
	≥ 150 Mwth	3	1

Source : commission des finances, d'après le décret n° 2000-361 du 26 avril 2000 relatif à la taxe et aux taxes additionnelles auxquelles sont assujetties les installations nucléaires de base en application de l'article 43 de la loi de finances pour 2000

C. LES TROIS TAXES FINANÇANT PROJET « CIGÉO »

1. Les taxes additionnelles « recherche » et « accompagnement »

Le V de l'article 43 de la loi n° 99-1172 du 30 décembre 1999 de finances pour 2000 prévoit la création des taxes additionnelles « accompagnement » et « recherche ». L'assiette de ces taxes comprend l'ensemble des réacteurs nucléaires ainsi que les usines de traitement de combustibles nucléaires usés.

Le montant de ces deux taxes est déterminé par application d'un coefficient multiplicateur à une somme forfaitaire, qui diffère selon le type d'installation considéré. Pour la taxe d'accompagnement, le coefficient doit nécessairement être compris entre 0,5 et 6,5, tandis que pour la taxe recherche, il doit se situer entre 0,6 et 3.

Le décret n° 2000-361 du 26 avril 2000 précise les coefficients applicables pour la taxe additionnelle « recherche »¹, tandis que les coefficients de la taxe « d'accompagnement » sont directement inscrits au IV de l'article 43 de la loi du 30 décembre 1999 de finances pour 2000.

¹ Article 5-1 du décret n° 2000-361 du 26 avril 2000 relatif à la taxe et aux taxes additionnelles auxquelles sont assujetties les installations nucléaires de base en application de l'article 43 de la loi de finances pour 2000.

**Sommes forfaitaires et coefficients multiplicateurs
des taxes additionnelles de recherche et d'accompagnement**

Catégories	Sommes forfaitaires <i>(en millions d'euros)</i>	Coefficient multiplicateur	
		Recherche	Accompagnement
Réacteurs nucléaires de production d'énergie autres que ceux consacrés à titre principale à la recherche (par tranche)	0,28	2,88	2,6
Réacteurs nucléaires de production d'énergie consacrés à titre principal à la recherche	0,25	3,67	3,0
Autres réacteurs nucléaires	0,25	3,67	3,0
Usines de traitement de combustibles nucléaires usés	0,28	2,91	2,63

Source : commission des finances, d'après l'article 43 de la loi du 30 décembre 1999 de finances pour 2000 et le décret n° 2000-361 du 26 avril 2000

L'article L. 542-12-1 du code de l'environnement prévoit que la taxe additionnelle de recherche est affectée à l'ANDRA, et qu'elle finance un fonds destiné au financement des recherches et études sur l'entreposage et le stockage en couche géologique profonde des déchets radioactifs. En l'occurrence, seul un stockage de ce type est en cours de réalisation, « Cigéo », et par conséquent cette taxe finance les recherches nécessaires à sa mise en place.

L'article L. 542-11 du code de l'environnement prévoit que le produit de la taxe d'accompagnement est affecté aux groupements d'intérêt public (GIP), qui doivent obligatoirement être constitués dans chaque département sur le territoire duquel est situé tout ou partie du périmètre du périmètre de laboratoire de Bure. Cette taxe est ainsi affectée aux GIP « Objectifs Meuse » et « Haute-Marne ».

Une fraction de chacune de ces parts, dans la limite de 20 %, est également reversée au *pro rata* de leur population aux communes de chaque département dont une partie du territoire est située à moins de dix kilomètres de l'accès principal au laboratoire de Bure.

2. La contribution spéciale pour la gestion des déchets radioactifs

L'article 58 de la loi n° 2013-1279 du 29 décembre 2013 de finances rectificative pour 2013 prévoit l'instauration d'une contribution spéciale pour la gestion des déchets radioactifs, qui est affectée à au « fonds de conception » de l'ANDRA, dont l'objet est de « financer les études nécessaires à la conception des installations de stockage des déchets radioactifs de haute et moyenne activité à vie longue construites par l'agence, ainsi que les opérations et travaux

préalables au démarrage de la phase de construction de ces installations » (article L. 542-12-3 du code de l'environnement).

Tout comme la taxe additionnelle « recherche », la contribution à vocation à financer la préparation de Cigéo. Elle est assise sur les réacteurs nucléaires ainsi que les usines de traitement de combustibles usés.

Le montant de la contribution est calculé en multipliant une somme forfaitaire de 1 million d'euros par installation (identique pour chaque catégorie d'installation) par un coefficient situé entre 1 et 3. Ces coefficients ont été déterminés par un arrêté du 24 décembre 2020¹ et sont présentés dans le tableau suivant.

**Coefficients multiplicateurs de la contribution spéciale
pour la gestion des déchets radioactifs**

Catégorie	Coefficient multiplicateur
Réacteurs nucléaires de production d'énergie autres que ceux consacrés à titre principal à la recherche (par tranche)	1
Réacteurs nucléaires de production d'énergie consacrés à titre principal à la recherche	1,37
Autres réacteurs nucléaires, à l'exclusion des réacteurs à faisceaux de neutrons	1,37
Usines de traitement de combustibles nucléaires usés	1

Source : commission des finances, d'après l'arrêté du 24 décembre 2020

D. LES AUTRES TAXES PORTANT SUR LES INSTALLATIONS NUCLÉAIRES DE BASE

1. La taxe additionnelle de stockage

Le VI de l'article 43 de la loi n° 99-1172 du 30 décembre 1999 de finances pour 2000 prévoit une troisième taxe additionnelle, dite de « stockage », dont l'assiette est constituée de toutes les installations servant à l'entrepôt des déchets nucléaires.

La somme forfaitaire est calculée en faisant le produit de la capacité du stockage par une imposition au mètre cube, fixée à 2,2 euros/m³. Le montant de la taxe est ensuite déterminé en multipliant cette somme forfaitaire

¹ Arrêté du 24 décembre 2020 fixant les valeurs des coefficients multiplicateurs mentionnés au 3 de l'article 58 de la loi n° 2013-1279 du 29 décembre 2013 de finances rectificative pour 2013.

par un coefficient fixé par décret après avis des collectivités territoriales concernées, qui doit se situer dans les limites suivantes :

- pour les déchets de très faible activité, il doit être compris entre 0,05 et 0,5 ;

- pour les déchets de faible activité ou les déchets de moyenne activité à vie courte, il doit être compris entre 0,5 et 5 ;

- pour de déchets de haute activité et moyenne activité à vie longue, le coefficient n'est pas soumis à un plafond, et il est fixé par décret en Conseil d'État à partir du ratio de radioactivité au mètre cube des déchets de haute activité à vie longue.

La taxe n'est pas appliquée pour les installations de stockage de déchets de haute activité et moyenne activité à vie longue, dans la mesure où Cigéo n'existe pas encore.

Elle n'est pas non plus appliquée pour les déchets à très faible activité. En effet, soit ces déchets sont traités en amont, soit le stockage est réalisé au sein du centre industriel de regroupement, d'entreposage et de stockage (CIRES) situé à Morvilliers, qui relève du régime des installations classées pour la protection de l'environnement et n'est donc pas soumis aux taxes sur les installations nucléaires de base.

Pour les déchets de faible activité ou de moyenne activité à vie courte, le décret n° 2000-361 du 26 avril 2000, modifié par le décret n° 2013-737 du 12 août 2013, prévoit que le coefficient est de 1,5.

Le produit de la taxe additionnelle de stockage est affecté aux communes et établissements publics de coopération intercommunale (EPCI) situés autour des installations¹. Dans les faits, **la taxe additionnelle concerne uniquement le centre de stockage de l'Aube dédié aux déchets de faible et moyenne activité à vie courte (FMA-VC).**

Le décret n° 2000-361 du 26 avril 2000 prévoit ainsi que cette taxe est reversée aux communes et aux EPCI des départements de l'Aube et de la Haute-Marne situés à l'intérieur du périmètre déterminé à partir de l'accès principal du centre de stockage de déchets radioactifs de Soulaïnes-Dhuys (Aube)². La répartition des fractions de la taxe est la suivante :

- une fraction égale à 20 % du montant à répartir est reversée à la communauté de communes de Soulaïnes ;

- deux fractions, égales à respectivement à 25,31 % et à 6,69 % du montant à répartir, sont reversées respectivement aux communes membres de la communauté de communes de Soulaïnes, et à celles membres de la

¹ VI de l'article 43 de la loi n° 99-1172 du 30 décembre 1999 de finances pour 2000.

² Le périmètre est déterminé par les conseils généraux des départements de l'Aube et de la Haute-Marne.

communauté de communes du pays du Der (Haute-Marne), au prorata de la population de chaque commune ;

- deux fractions, égales respectivement à 37,97 % et à 10,03 % du montant à répartir, sont reversées respectivement aux communes et EPCI du département de l'Aube et aux communes et EPCI du département de la Haute-Marne, dans un périmètre de solidarité autour de l'installation. Ces financements doivent être affectés à des projets de solidarité.

L'article 43 de la loi du 30 décembre 1999 de finances pour 2000 prévoit également que pour les centres de stockage de déchets de haute activité ou moyenne activité à vie longue, les départements et les régions d'implantation sont également affectataires de la taxe. Comme Cigéo n'existe pas encore, cette disposition n'a pas fait l'objet d'un décret d'application.

2. La contribution de radioprotection et de sûreté nucléaire

L'article 96 de la loi n° 2010-1658 du 29 décembre 2010 de finances rectificative pour 2010 prévoit une contribution annuelle au profit de l'Institut de radioprotection et de sûreté nucléaire (IRSN). Elle porte sur toutes les installations nucléaires de base, et son montant est déterminé pour chaque catégorie d'installation par la multiplication d'une somme forfaitaire par un coefficient multiplicateur, qui se situe nécessairement entre un et deux.

L'arrêté du 15 décembre 2011 relatif aux coefficients multiplicateurs de la contribution annuelle perçue par l'IRSN¹, modifié par un arrêté du 24 février 2015, fournit la version la plus récente des coefficients applicables.

¹ Arrêté n° DEVP1427082A.

**Sommes forfaitaires et coefficients multiplicateurs applicables
de radioprotection et de sûreté nucléaire**

Catégorie	Somme forfaitaire	Coefficient multiplicateur
Réacteurs nucléaires de production d'énergie autres que ceux consacrés à titre principal à la recherche	760 000	2
Réacteurs nucléaires de production d'énergie consacrés à titre principal à la recherche	600 000	2
Autres réacteurs	150 000	1
Installations de séparation des isotopes des combustibles nucléaires	290 000	2
Usines de fabrication de combustibles nucléaires	290 000	2
Usine de traitement de combustibles irradiés	500 000	2
Installations de traitement d'effluents liquides radioactifs et/ou de traitement de déchets solides radioactifs	290 000	2
Usines de conversion en hexafluorure d'uranium	290 000	2
Autres usines de préparation et de transformation des substances radioactives	145 000	1
Installations destinées au stockage définitif de substances radioactives	200 000	2
Installations destinées à l'entreposage temporaire de substances radioactives	200 000	2
Irradiateur ou accélérateur de particules	20 000	1
Laboratoires et autres installations nucléaires de base destinées à l'utilisation de substances radioactives	210 250	2
Réacteurs nucléaires de production d'énergie autres que ceux consacrés à titre principal à la recherche à l'arrêt définitif	290 000	1,45
Réacteurs nucléaires de production d'énergie consacrés à titre principal à la recherche à l'arrêt définitif	145 000	1
Autres réacteurs à l'arrêt définitif	145 000	1

Source : commission des finances, d'après l'arrêté n° DEVP1427082A du 15 décembre 2011

L'Institut de radioprotection et de sûreté nucléaire

L'Institut de radioprotection et de sûreté nucléaire (IRSN) est un établissement public à caractère industriel et commercial, rattaché à la mission « Recherche et enseignement supérieur », qui exerce une mission de service publique d'expertise relative à la sûreté nucléaire et à la protection des personnes et de l'environnement contre les rayonnements ionisants. Elle joue également un rôle dans la protection des installations et des transports contre les actes de malveillance.

L'IRSN est placé sous la tutelle conjointe des ministres chargé de l'environnement, de la défense, de l'énergie, de la recherche et de la santé. Le directeur général de la prévention des risques est commissaire du gouvernement auprès de l'institut.

Le montant de ses subventions de service public est de 187 millions d'euros dans la loi de finances initiale pour 2024, auxquels il faut ajouter 60,7 millions d'euros de rendement prévu pour la contribution de radioprotection et de sûreté nucléaire.

La loi n° 2024-450 du 21 mai 2024 relative à l'organisation de la gouvernance de la sûreté nucléaire et de la radioprotection prévoit une fusion de l'IRSN avec l'Autorité de sûreté nucléaire (ASN) pour créer l'autorité de radioprotection et de sûreté nucléaire (ASNR) au 1^{er} janvier 2025.

Source : commission des finances

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ : UNE RÉORGANISATION DE LA FISCALITÉ SUR LES INSTALLATIONS NUCLÉAIRES DE BASE

A. LA NOUVELLE ARCHITECTURE DE LA FISCALITÉ SUR LES INSTALLATIONS NUCLÉAIRES DE BASE

Le 1° et le 2° du I du présent article codifient et rassemblent les six impositions sur les installations nucléaires de base (INB) en deux taxes : **la taxe sur les INB qui relèvent du secteur énergétique ou assimilées, et la taxe sur les INB concourant à la gestion des substances radioactives**. Les premières relèveraient désormais de la partie « énergie » du CIBS, tandis que les secondes sont placées dans la partie « environnement » du même code. Les dispositions actuelles seraient supprimées.

La taxe sur les INB qui relèvent du secteur énergétique aurait principalement pour assiette **les réacteurs nucléaires**, tandis que la taxe sur les INB concourant à la gestion des substances radioactives concernerait surtout les installations **d'entrepôt et de stockage des déchets nucléaires**. Le tableau suivant donne un aperçu détaillé des installations imposables pour les deux taxes.

Assiettes de la taxe sur les installations nucléaires relevant du secteur énergétique et de celle concourant à la gestion des substances radioactives

Catégorie d'installation nucléaire de base	Référence dans le CIBS (droit proposé)	Sous-catégories (lorsqu'il en existe plusieurs)
Taxe sur les installations nucléaires de base relevant du secteur énergétique et assimilé		
Réacteurs nucléaires	L. 322-41	Réacteurs nucléaires de production d'énergie (hors recherche)
		Réacteurs nucléaires de production d'énergie consacré à titre principal à la recherche
		Autres réacteurs nucléaires
Installations concourant à la production du combustible nucléaire	L. 322-42	Usines de conversion en hexafluorure d'uranium
		Installations de séparation des isotopes des combustibles nucléaires
		Installations de fabrication de combustibles nucléaires
Installations de retraitement du combustible nucléaire usé	L. 322-43	
Autres installations nucléaires de base relevant du secteur énergétique ou assimilées	L. 322-44	Accélérateurs de particules et irradiateurs
		Usine de préparation et de transformation de substances radioactives
		Laboratoires et ateliers de maintenance ou d'expertise de pièces radioactives
Taxe sur les installations nucléaires de base concourant à la gestion des substances radioactives		
Les installations de traitement d'effluents liquides radioactifs ou de déchets solides radioactifs autres que les combustibles nucléaires usés	L. 433-2	
Installations d'entreposage de substances radioactives	L. 433-4	Les anciens réacteurs nucléaires transformés en installation entreposant leurs propres déchets radioactifs
		Les autres installations destinées à l'entreposage de substances radioactives
Les installations de stockage de déchets radioactifs	L. 433-4	

Source : commission des finances, d'après l'article 5 du présent projet de loi de finances

Les deux taxes sont construites de la même manière : **elles sont composées d'un tarif de base, auquel sont appliqués un ou plusieurs tarifs complémentaires. Ceux-ci sont affectés à une autre personne que l'État.**

Pour les deux taxes, **le tarif de base est créé en fusionnant la taxe sur les installations nucléaires de base et la contribution de sûreté nucléaire et de radioprotection.** Pour mémoire, au sein la fiscalité en vigueur des INB, il s'agit des deux seules impositions qui taxent l'ensemble des installations.

Les tarifs complémentaires sont formés à partir des trois taxes additionnelles et de la contribution spéciale pour la gestion des déchets radioactifs, et ils sont rattachés à l'un ou l'autre tarif de base. Pour la taxe sur les INB relevant du secteur énergétique et assimilé, ce sont :

- le **tarif de recherche** de la taxe sur les INB relevant du secteur énergétique ;

- le **tarif d'accompagnement** de la taxe sur les INB relevant du secteur énergétique ;

- le **tarif de conception** de la taxe sur les INB relevant du secteur énergétique (anciennement la contribution spéciale pour la gestion des déchets radioactifs).

La taxe sur les installations nucléaires de base concourant à la gestion des substances radioactives ne comprend qu'un tarif complémentaire :

- le **tarif de stockage** de la taxe sur les INB concourant à la gestion des substances radioactives.

Le tableau suivant présente la nouvelle architecture de la fiscalité sur les installations nucléaires de base.

**Comparaison entre l'ancienne et la nouvelle architecture
de la fiscalité des installations nucléaires de base**

Droit existant	Droit proposé
Taxe sur les installations nucléaires de base relevant du secteur énergétique et assimilées	
Taxe sur les INB et contribution de sûreté nucléaire et de radioprotection	Tarif de base
Taxe additionnelle de recherche	Tarif de recherche
Taxe additionnelle d'accompagnement	Tarif d'accompagnement
Contribution spéciale pour la gestion des déchets radioactifs	Tarif de conception
Taxe sur les installations nucléaires de base concourant à la gestion des substances radioactives	
Taxe sur les INB et contribution de sûreté nucléaire et de radioprotection	Tarif de base
Taxe additionnelle de stockage	Tarif de stockage

Source : commission des finances

Le 8° du II du présent article insère un article L. 592-34 dans le code de l'environnement qui prévoit que l'Autorité de sûreté nucléaire et de radioprotection (ASNR), dont la création est prévue au 1^{er} janvier 2025¹, est **compétente pour constater et collecter, pour le compte de l'État, la taxe sur les installations nucléaires de base, autant dans son volet « secteur énergétique » que dans son volet « gestion des substances radioactives ».**

En revanche, aucune part de la taxe sur les installations nucléaires de base n'est affectée à l'ASNR. Ainsi, **l'affectation de la contribution de radioprotection et de sûreté nucléaire à l'IRSN n'est pas reprise dans le droit proposé.**

**B. L'IMPOSITION SUR LES INSTALLATIONS NUCLÉAIRES DE BASE
RELEVANT DU SECTEUR ÉNERGÉTIQUE OU ASSIMILÉES**

Le nouvel article L. 322-49 du CIBS prévoit que le montant de la taxe sur les INB relevant du secteur énergétique ou assimilées est **égale à la somme du tarif de base et des trois tarifs complémentaires (recherche, accompagnement et conception)**. Les tarifs complémentaires ne s'appliquent que pour les réacteurs nucléaires et les installations de retraitement du

¹ Loi n° 2024-450 du 21 mai 2024 relative à l'organisation de la gouvernance de la sûreté nucléaire et de la radioprotection pour répondre au défi de la relance de la filière nucléaire.

combustible nucléaire usé. L'article L. 322-51 précise que le tarif de base est réduit lorsque l'installation est à l'arrêt.

Le système de somme forfaitaire et de coefficients du droit en vigueur est simplifié en droit proposé au profit de **la définition d'un plancher et d'un plafond du montant applicable pour chacun des tarifs.**

Limites minimales et maximales de chaque tarif pour les réacteurs nucléaires et les installations de retraitement du combustible usé

(en millions d'euros)

Catégorie de l'installation	Tarif annuel				
	Tarif de base		Tarif de recherche	Tarif d'accompagnement	Tarif de conception
	En activité	À l'arrêt			
Production d'énergie, autre que la recherche	0,02 à 19	0,002 à 1,9	0,005 à 3,8	0,001 à 1,4	0,005 à 4,1
Production d'énergie, recherche	1,7 à 3,6	0,2 à 1	0,1 à 1,7	0,1 à 0,8	1 à 3
Autre que production d'énergie	0,4 à 1,3	0,4 à 0,4	0,1 à 1,7	0,1 à 0,8	1 à 3
Retraitement du combustible nucléaire usé	2,1 à 6,4	0,8 à 2,7	0,1 à 1,9	0,1 à 0,9	1 à 3

Source : commission des finances, d'après l'article L. 322-55 du CIBS en droit proposé

Limites minimales et maximales du tarif de base pour les autres catégories d'installations nucléaires

(en millions d'euros)

Catégorie de l'installation	Tarif de base	
	En activité	À l'arrêt
Usines de conversion en hexafluorure d'uranium	0,5 à 2,3	0,4 à 1,7
Installations de séparation des isotopes des combustibles nucléaires	0,7 à 2,2	0,2 à 0,7
Installations de fabrication de combustibles nucléaires	0,7 à 2,3	0,5 à 1,8
Accélérateurs de particules et irradiateurs	0,01 à 0,2	0,01 à 0,2
Usines de préparation et de transformation des substances radioactives	0,3 à 1,5	0,2 à 0,8
Laboratoires et ateliers de maintenance ou d'expertise de pièces radioactives	0,2 à 0,9	0,1 à 0,5

Source : commission des finances, d'après l'article L. 322-56 du CIBS en droit proposé

L'article L. 322-65 que le présent article propose d'insérer au sein du CIBS détermine les modalités d'affectation des trois tarifs complémentaires.

En ce qui concerne le **tarif de conception**, il est renvoyé à l'article L. 542-12-3 du code de l'environnement. Il demeure toujours affecté au fonds de l'ANDRA destiné à financer les études nécessaires à la conception des installations de stockage des déchets radioactifs de haute et moyenne activité à vie longue.

Pour le **tarif de recherche**, il est renvoyé à l'article L. 542-12-1 du code de l'environnement. Là aussi, l'affectation au fonds de l'ANDRA destiné au financement des recherches et études sur l'entreposage et le stockage en couche géologique profonde des déchets radioactifs n'est pas remise en cause.

Enfin, pour le **tarif d'accompagnement**, la disposition relative à son affectation à l'article 43 de la loi de finances initiale pour 2000 est codifiée à l'article L. 542-11-1 du code de l'environnement. Elle reste affectée aux départements, aux EPCI et aux GIP des départements de la Meuse et de la Haute-Marne dans des conditions semblables à celles qui existent actuellement.

C. L'IMPOSITION SUR LES INSTALLATIONS NUCLÉAIRES DE BASE CONCOURANT À LA GESTION DES SUBSTANCES RADIOACTIVES

Le nouvel article L. 433-9 du CIBS prévoit que le montant de la taxe sur les INB concourant à la gestion des substances radioactives est **égale à la somme du tarif de base et d'un seul tarif complémentaire, qui est le tarif de stockage**. Le tarif de stockage s'applique uniquement pour les installations de stockage de déchets radioactifs en activité.

L'article L. 433-10 du CIBS en droit proposé prévoit que le tarif de base est différencié en fonction d'un paramètre déterminé par décret, qui doit être représentatif de la capacité de traitement, d'entreposage ou de stockage de l'installation.

**Limites minimales et maximales du tarif de base de la taxe sur les INB
concourant à la gestion des substances radioactives**

(en millions d'euros)

Catégorie de l'installation	En activité	À l'arrêt
Anciens réacteurs nucléaires transformés en installation entreposant leurs propres déchets radioactifs	0,1 à 0,5	0,01 à 0,3
Autres installations d'entreposage de substances radioactives	0,1 à 0,5	0,01 à 0,3
Installations de stockage de déchets radioactifs	2,2 à 6,8	0,2 à 0,7
Installations de traitement d'effluents liquides radioactifs ou de déchets solides radioactifs autres que les combustibles nucléaires usés	0,4 à 1,9	0,2 à 1,1

Source : commission des finances

Concernant le tarif de stockage, l'article L. 433-14 du CIBS proposé prévoit que le tarif unitaire par mètre cube doit être déterminé en fonction des caractéristiques des déchets stockés ou à stocker, et notamment de leur activité et de leur durée de vie. **L'article L. 433-16 indique les limites dans lesquelles ce tarif unitaire doit être déterminé :**

- entre **0,11 euro et 1,1 euros** par mètre cube pour les installations de déchets de très faible activité ;
- entre **1,1 euro et 11 euros** par mètre cube pour les installations de déchets de haute activité et de moyenne activité à vie longue ;
- entre **77 euros et 770 euros** par mètre cube pour les installations de déchets de haute activité et de moyenne activité à vie longue.

Les modalités de l'affectation du produit du tarif de stockage de la taxe sur les installations sont renvoyées à un article L. 542-10-2 du code de l'environnement, créé par l'article 63 du présent projet de loi de finances.

L'article 63 a vocation à sécuriser juridiquement l'affectation de la taxe aux collectivités se trouvant aux alentours du centre de stockage de Soulaines-Dhuys, et à préciser les modalités de répartition qui seront applicables pour les collectivités se situant autour du site de Cigéo. Les détails sur ces affectations sont détaillés dans le commentaire de l'article 63 au sein du tome III du présent rapport.

*

* *

L'Assemblée nationale n'ayant pas adopté la première partie du présent projet de loi de finances, celui-ci est considéré comme ayant été rejeté et **le présent article n'a pas été adopté.**

III. LA POSITION DE LA COMMISSION DES FINANCES : UNE CLARIFICATION BIENVENUE ET NÉCESSAIRE DE LA FISCALITÉ DES INSTALLATIONS NUCLÉAIRES DE BASE

A. UNE RÉFORME DE LA FISCALITÉ DES INSTALLATIONS NUCLÉAIRES DE BASE DANS LE CONTEXTE DE LA FUSION ENTRE L'ASN ET L'IRSN

La loi n° 2024-450 du 21 mai 2024 relative à l'organisation de la gouvernance de la sûreté nucléaire et de la radioprotection prévoit **la mise en place au 1^{er} janvier 2025 de l'Autorité de sûreté nucléaire et de radioprotection (ASNR), est un nouvel établissement public créé à la suite de la fusion de l'ASN et de l'IRSN.**

L'ASNR aura pour mission de contrôler la sûreté nucléaire, de la radioprotection et des activités nucléaires comportant un risque d'exposition des personnes aux rayonnements ionisants. Elle assurera également une mission générale d'expertise, de recherche et de formation dans les domaines de la sûreté nucléaire et de la radioprotection.

La création de cette nouvelle autorité est l'occasion de clarifier la fiscalité applicable aux installations nucléaires de base. En effet, les six impositions ne sont pas codifiées mais sont dispersées dans des dispositions de loi de finances, et l'articulation entre la taxe sur les installations nucléaires de base, les taxes additionnelles et les autres impôts est particulièrement difficile à appréhender.

La réorganisation proposée par le présent article, entre une taxe portant sur les installations nucléaires de base et une autre sur la gestion des substances radioactives, chacune étant composée d'un tarif de base complété par des tarifs additionnels, apporte une clarification bienvenue.

Toutefois, la réorganisation de la fiscalité des installations nucléaires de base ne relève pas seulement d'une question de clarté législative, mais **elle est également rendue nécessaire par la structure du financement de l'IRSN.** En effet, l'IRSN perçoit aujourd'hui la contribution de radioprotection et de sûreté nucléaire (CRSN) et la disparition prochaine de l'institut implique une réforme de cette taxe.

Un choix possible aurait été de réaffecter à l'ASNR une part du nouveau tarif sur les installations nucléaires de base équivalente à la CRSN mais **le Gouvernement a privilégié l'option d'un financement de la nouvelle autorité entièrement par des crédits budgétaires, comme c'est déjà le cas de l'ASN.**

L'IRSN, en effet, assure principalement une mission de recherche et d'expertise, et n'exerce pas directement le rôle de régulateur, ce qui se reflète dans son statut d'établissement public à caractère industriel et commercial (EPIC). L'ASNR en revanche sera bel et bien régulateur en charge du contrôle de la sûreté nucléaire. **À ce titre, rendre les financements de l'ASN dépendants de l'activité économique du secteur du nucléaire entre en contradiction avec ses missions. La suppression de l'affectation correspondant à la CRSN est donc justifiée.**

B. UNE RÉFORME À RENDEMENT ÉQUIVALENT

Dans son évaluation des conséquences de la loi pour les finances publiques, le Gouvernement évalue les conséquences du présent article en 2025 à un gain de 60 millions d'euros pour l'État et une perte équivalente pour les autres administrations publiques. Cette différence découle directement de la fin de l'affectation de la CRSN à l'IRSN.

Pour les années à venir, le Gouvernement considère que le rendement des taxes affectées pour les autres administrations publiques progresserait de 80 millions d'euros entre 2025 et 2026. D'après l'évaluation préalable du présent article, cette hausse du rendement proviendrait du maintien de la contribution spéciale de gestion des déchets, qui aurait dû s'interrompre en 2026. Elle ne correspond donc pas à une augmentation dans l'absolu, mais par rapport à un tendanciel prenant en compte la fin programmée de cette taxe.

Cependant, le rendement réel de la nouvelle fiscalité du nucléaire dépend des choix que retiendra le Gouvernement dans la détermination des tarifs applicables. **À ce sujet, il a indiqué que les fourchettes que la réforme devrait se faire à rendement équivalent, mise à part une hausse exceptionnelle de 240 millions d'euros en 2025 du tarif de base pour assurer le financement du réacteur nucléaire de recherche Jules Horowitz par le Commissariat à l'énergie atomique.**

Néanmoins, **il est nécessaire d'examiner les possibilités que se donne le Gouvernement au travers cette réforme.** Si l'ensemble de la fiscalité sur les réacteurs nucléaires de production d'énergie en activité était amené à son niveau maximum autorisé par la loi, le rendement serait de 1 064 millions d'euros avec la réforme, contre environ 900 millions d'euros possibles en théorie aujourd'hui.

En outre, les limites du tarif unitaire du tarif de stockage pour les déchets de haute activité et de moyenne activité à vie longue, entre **77 euros et 770 euros** par mètre cube, qui n'ont pas d'équivalent en droit existant, donne une très grande liberté d'appréciation au Gouvernement : **la taxation peut aller du simple au décuple selon le tarif unitaire finalement retenu.**

L'administration a justifié le choix d'une fourchette particulièrement large afin de l'adapter aux évolutions du projet de Cigéo. Si les premiers travaux préparatoires sont prévus pour débuter dans quelques années, la mise en place de Cigéo est prévue pour durer plusieurs décennies, avec plusieurs phases d'entrepôt des déchets nucléaires. Pour que les collectivités territoriales aux alentours de Cigéo puissent être accompagnées pendant l'ensemble du processus, il est nécessaire que le taux du tarif unitaire du tarif de stockage pour les déchets de haute activité et de moyenne activité à vie longue puisse être adapté.

Décision de la commission : la commission des finances propose d'adopter cet article sans modification.

ARTICLE 6

Répartition des coûts du mécanisme de capacité entre les utilisateurs du système électrique

Le présent article prévoit la mise en place, à la fin de l'année 2026, d'un nouveau mécanisme de capacité du réseau électrique, qui sera amené à succéder à l'actuel qui doit expirer à cet horizon.

Ce nouveau mécanisme, centralisé par le gestionnaire du réseau de transport d'électricité RTE, serait financé par un volet fiscal représenté par une nouvelle taxe de répartition des coûts du mécanisme de capacité acquittée par les fournisseurs d'électricité, en proportion de la consommation de leurs clients pendant les périodes de tension qui s'exercent sur le système électrique.

À l'instar du dispositif actuel, ce mécanisme de capacité a vocation à assurer la viabilité économique de moyens de production, de stockage d'électricité ou d'effacements de consommations indispensables à garantir la sécurité d'approvisionnement électrique du pays.

La commission des finances propose d'adopter cet article sans modification.

I. LE DROIT EXISTANT : UN MÉCANISME DE CAPACITÉ DONT LA VOCATION INITIALE ÉTAIT DE GARANTIR LA SÉCURITÉ DE L'APPROVISIONNEMENT ÉLECTRIQUE DU PAYS

A. LES MARCHÉS DE L'ÉLECTRICITÉ N'ASSURENT PAS LA VISIBILITÉ ET LA RÉMUNÉRATION NÉCESSAIRES AU DÉVELOPPEMENT ET AU MAINTIEN EN FONCTIONNEMENT DE CAPACITÉS INDISPENSABLES À GARANTIR LA SÉCURITÉ D'APPROVISIONNEMENT ÉLECTRIQUE DU PAYS

De par leur **volatilité**, les **marchés de gros** de l'électricité, qu'il s'agisse des marchés dit spot à très court terme ou des marchés à terme, **ne donnent pas les incitations de long terme** propres à déclencher les investissements **nécessaires à la création de capacités** pourtant **indispensables pour garantir la sécurité d'approvisionnement** électrique du pays. À cette instabilité s'ajoute l'**insuffisance structurelle de la rémunération** apportée aux capacités de pointe et d'extrême pointe, un phénomène connu sous le nom de « *missing money* ». Dans ces conditions c'est également le **maintien en fonctionnement de certaines centrales électriques indispensables** à la garantie de la sécurité d'approvisionnement électrique de la France qui est **menacé**.

Les moyens de production de pointe

Les capacités de production dites de pointe correspondent à des installations de production extrêmement flexibles destinées à ne fonctionner qu'en de rares périodes de fortes tensions sur le réseau, en France, en périodes hivernales. Il s'agit notamment de centrales thermiques telles que les turbines à combustion fonctionnant au gaz ou au fioul mais aussi des stations hydroélectriques de transfert d'énergie par pompage (les STEP).

Source : commission des finances du Sénat

Les **pics de consommation** correspondent à des périodes de **prix élevés qui devraient inciter à investir dans de nouvelles installations** offrant des capacités de pointe. Or, les détenteurs de capacités de production ou d'effacement ne reçoivent qu'une rémunération pour l'énergie produite ou la consommation effacée pendant les périodes de pointe dont **le prix est plafonné** pour protéger les consommateurs. Les installations de pointe sont ainsi confrontées au phénomène dit de « *missing money* », c'est-à-dire **leur incapacité, dans le cadre du fonctionnement actuel du marché, à couvrir leurs coûts fixes.**

Les effacements de consommation électrique

Un effacement de consommation électrique correspond à la décision d'un consommateur de réduire sa consommation électrique de façon volontaire et pour une période limitée dans le temps. Les effacements de sites professionnels sont notamment utilisés pour atténuer la tension sur le système électrique lors des pics de consommation.

La Commission de régulation de l'énergie définit ainsi les effacements : « *en réponse à un signal externe reflétant l'état du système électrique ou les prix sur les marchés de l'énergie, un consommateur peut effacer, c'est à dire réduire ponctuellement sa consommation électrique. Historiquement, un signal tarifaire était envoyé par le fournisseur d'électricité aux sites concernés (tarifs EJP¹ et TEMPO). En France, les capacités d'effacement peuvent être mobilisées soit par des signaux tarifaires sur les offres de marché ou les tarifs réglementés de vente, soit par des opérateurs non liés aux fournisseurs des sites effacés* ».

Les effacements sont également définis par l'article L. 271-1 du code de l'énergie : « *un effacement de consommation d'électricité se définit comme l'action visant à baisser temporairement, sur sollicitation ponctuelle envoyée à un ou plusieurs consommateurs finals par un opérateur d'effacement ou un fournisseur d'électricité, le niveau de soutirage effectif d'électricité sur les réseaux publics de transport ou de distribution d'électricité d'un ou de plusieurs sites de consommation, par rapport à un programme prévisionnel de consommation ou à une consommation estimée* ».

Source : commission des finances du Sénat

Dans la pure théorie économique, afin de couvrir ce « *missing money* », dans les situations de plus fortes tensions sur le réseau électrique, **les prix devraient grimper à des niveaux équivalents à plusieurs dizaines de**

¹ Pour « effacement jour de pointe ».

milliers d'euros par MWh. Une telle perspective est **bien sûr inimaginable et non souhaitable** tant elle se traduirait par une augmentation considérable des prix des factures d'électricité.

Le « *missing money* » ou pourquoi le marché ne permet pas de rémunérer les capacités de pointe

L'incertitude en termes de prix sur les marchés de l'électricité est telle que les investissements sur les moyens de pointe peuvent apparaître trop risqués et que les détenteurs de capacités de pointe peuvent anticiper que le marché de l'énergie ne leur permettra pas de couvrir les coûts fixes associés à leur présence dans le système électrique.

Cette dernière imperfection du marché, connue sous la terminologie de « *missing money* » (« argent manquant »), a été identifiée par Paul Joskow¹ comme étant l'un des éléments majeurs pouvant remettre en question l'efficacité économique et la fiabilité de la libéralisation des marchés de l'électricité.

Par ailleurs, pour des moyens de production qui ne sont pas « de pointe » mais dont le fonctionnement fait appel à une gestion de stock sur l'année (stock hydraulique au sein d'un lac ou d'une retenue, ou stock de combustible nucléaire au sein d'une recharge), l'incitation à être disponible lors des pointes de consommation dépend des différentiels de prix horaires de l'énergie entre ces périodes de pointe et le reste de l'année. Si les différentiels de prix ne sont pas suffisants, la disponibilité de ces moyens pourrait ne pas être assurée.

Source : l'organisation des marchés de l'électricité, *Cour des comptes*, 2022

L'évaluation préalable du présent article observe notamment que le « *marché de court terme ne permet pas de financer les installations de production d'électricité nécessaires à la sécurité d'approvisionnement des consommateurs, installations qui, en pratique, ne produisent que sur les quelques heures de tension du système, mais dont la valeur assurantielle est grande* ».

C'est pour résoudre ces défaillances de marché manifestes et afin de préserver un niveau suffisant de capacités susceptibles de répondre aux situations de fortes tensions sur le système électrique, que **des dispositifs de régulation** des règles de fonctionnement du marché **tels que les mécanismes de capacité** ont dû être instaurés.

¹ Paul Lewis Joskow, économiste américain, « *Capacity payments in imperfect electricity markets : Need and design* », MIT, 2007.

B. NÉCESSAIRE POUR GARANTIR LA SÉCURITÉ D'APPROVISIONNEMENT ÉLECTRIQUE DU PAYS, LE MÉCANISME DE CAPACITÉ FRANÇAIS ARRIVERA À ÉCHÉANCE EN NOVEMBRE 2026

1. En 2016, après avoir obtenu l'aval de la Commission européenne, la France a instauré un mécanisme de capacité valable pour une période de 10 ans

a) Un dispositif mis en place par la loi « Nome »

Dans les années 2010, la chute des prix observés sur les marchés de gros de l'électricité menaçait très gravement la pérennité économique des installations de production électrique indispensables à la couverture des pointes de consommation hivernale. Le modèle économique des centrales à gaz était tout particulièrement concerné. Or, la fermeture pour des raisons économiques de ces capacités de production menaçait de fortement fragiliser la sécurité d'approvisionnement en électricité à l'échelle européenne. Dans ce contexte, **de nombreux États européens ont créé des mécanismes de capacité** visant à garantir le modèle économique des installations de production nécessaires à l'équilibre entre l'offre et la demande observée sur le système électrique au cours des périodes de tension.

En France, un mécanisme de capacité a ainsi été prévu par l'article 6 de la loi n° 2010-1488 du 7 décembre 2010 portant nouvelle organisation du marché de l'électricité, dite **loi « Nome »**. Ce mécanisme était inspiré des recommandations issues du rapport dit « Poignant-Sido » consacré à la maîtrise de la pointe électrique¹. Après la publication des textes réglementaires d'application et **l'approbation de la Commission européenne en 2016**², puisqu'il constitue une aide d'État au bénéfice des détenteurs de capacité, le dispositif est entré **en vigueur** pour une durée de dix ans, soit **jusqu'en novembre 2026**.

Comme a pu le souligner la Cour des comptes dans un rapport de 2022 sur les marchés de l'électricité³, les revenus générés par ce dispositif doivent **permettre à l'exploitant, « en complément des revenus tirés de la vente de son électricité, de couvrir les coûts fixes d'exploitation et d'investissement nécessaires à son fonctionnement »**.

b) En France, le choix a été fait d'un mécanisme décentralisé et neutre technologiquement

Le mécanisme de capacité mis en œuvre en France se fonde sur **deux principes structurants**.

¹ Groupe de travail sur la maîtrise de la pointe électrique « Rapport Poignant – Sido », avril 2010.

² Par la décision (UE) 2017/503 de la Commission européenne du 8 novembre 2016 concernant le régime d'aides SA.39621 2015/C.

³ L'organisation des marchés de l'électricité, Cour des comptes, 2022.

D'une part, il est **décentralisé**, dans la mesure où ce sont **les fournisseurs qui ont la responsabilité de détenir des garanties de capacité** suffisantes pour assurer la couverture de la pointe de consommation correspondant à leur portefeuille de clients. Les **coûts** d'acquisition de ces garanties sont ensuite **répercutés sur la facture des consommateurs** et notamment intégrés dans le calcul des tarifs réglementés de vente d'électricité (TRVe).

D'autre part, le dispositif français présente aussi la caractéristique d'être **neutre technologiquement** dans la mesure où **il n'est pas réservé à certaines filières** de production et qu'il concerne aussi bien les installations déjà existantes que les nouvelles centrales. On parle d'un mécanisme « *capacity wide* » qui s'oppose notamment au modèle de réserves stratégiques déterminées adopté par d'autres pays européens. À ce titre, la Cour des comptes observait dans son rapport de 2022 précité que ce choix d'absence de ciblage « *confère au dispositif une assiette financière importante et conduit donc à la facturation au consommateur d'un coût potentiellement élevé* ».

Les garanties de capacité sont échangées sous formes d'enchères sur un marché de capacité géré par la société Epex spot. **En parallèle à ce marché de capacité** a été instauré, depuis 2019, **un mécanisme d'appels d'offres** pour des contrats de long terme, dits « contrats pour différence » (CfD), destinés aux acteurs qui proposent de nouvelles capacités de production permettant de répondre aux pointes de consommation. Un mécanisme similaire d'appels d'offres est également destiné à développer les effacements de consommation.

Les typologies de mécanismes de capacité varient d'un pays à l'autre

En Europe, treize États (douze dans l'Union européenne et le Royaume-Uni) ont fait le choix d'introduire des mécanismes de capacité pour atteindre leurs objectifs de sécurité d'approvisionnement. Toutefois, la notion de sécurité d'approvisionnement recouvre des définitions variées selon les États membres, et se traduit par conséquent par des indicateurs de suivi dissemblables.

Ces différents mécanismes peuvent être segmentés selon une typologie établie en 2016 par la Commission européenne dans le cadre de son enquête sectorielle sur le mécanisme de capacité.

Elle distingue les mécanismes ciblés, qui ne vont rémunérer que la capacité additionnelle mobilisée durant les périodes de pointe de consommation, des mécanismes « *market wide* » ou « *capacity wide* » (cas du mécanisme français), qui rémunèrent l'ensemble des capacités existantes. Elle distingue également les mécanismes basés sur le volume (« *volume-based* »), où le volume de capacité à pourvoir est fixé, des mécanismes basés sur le prix (« *price-based* »), dans lesquels le prix de rémunération de la capacité est fixé.

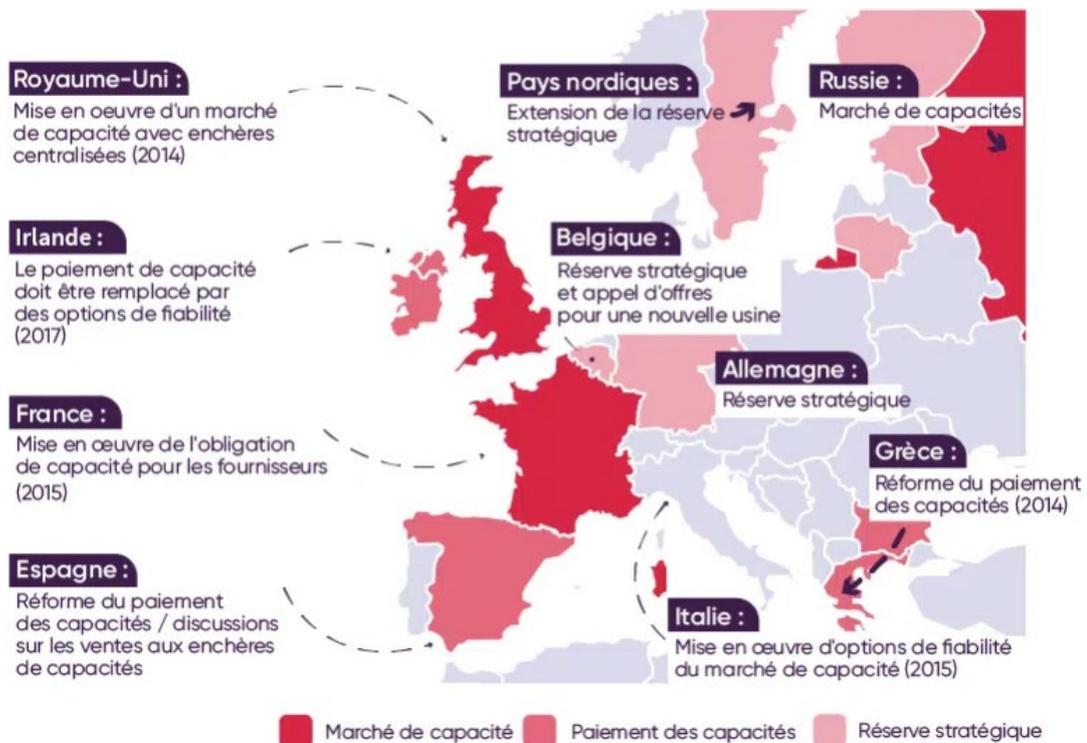
De ce fait, des différences apparaissent entre les pays sur les critères d'éligibilité des filières.

En Allemagne, les mécanismes de capacité sont ciblés vers certaines filières qui constituent des réserves stratégiques : les capacités de production spécifiquement dédiées à la sécurisation de la pointe ne sont activées qu'en cas de besoin.

Au Royaume-Uni, mécanisme le plus proche du modèle français, l'ensemble des capacités de production est éligible au mécanisme de capacité, à l'exception toutefois de celles qui bénéficient par ailleurs de subventions publiques, comme les énergies renouvelables.

Source : L'organisation des marchés de l'électricité, Cour des comptes, 2022

Les mécanismes de capacité en Europe



Source : site internet du courtier Opéra énergie

L'évaluation préalable du présent article observe que le mécanisme de capacité vise à apporter « à tous les actifs nécessaires à la sécurité d'approvisionnement une rémunération dépendant de leur disponibilité et non pas seulement de leur production. Cette rémunération assurantielle, complémentaire aux seuls revenus énergie, permet de couvrir le missing money des producteurs et d'éviter des décisions de mise sous cocon ou de fermeture des moyens de pointe ».

c) Un coût pour les consommateurs mais des bénéfices sociaux-économiques évalués entre 100 et 300 millions d'euros par an

Dans le bilan du mécanisme qu'il a réalisé en 2021¹, **Réseau de transport d'électricité (RTE) a estimé que celui-ci avait permis d'éviter la fermeture de centrales de pointe** dont la viabilité économique était sérieusement menacée², **pour une puissance équivalente de 2 à 3,5 GW.**

Ce dispositif est coûteux pour les consommateurs puisque d'après RTE, selon les années, il représente **entre 500 millions d'euros et 1,2 milliard d'euros** des factures d'électricité, correspondant à une fourchette allant de **0,9 à 2 euros par MWh**. Cependant, au global, d'après RTE, les **bénéfices socio-économiques** qu'il génère excèderaient ce coût de **de 100 à 300 millions d'euros par an**. Le bilan coût-bénéfice du mécanisme serait donc positif.

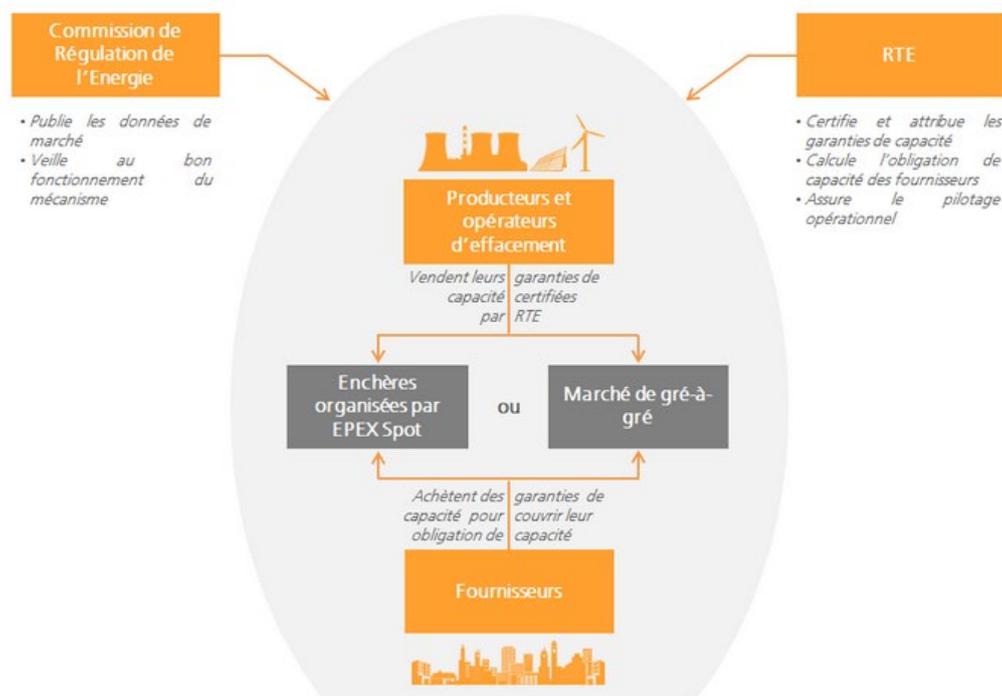
2. Le fonctionnement du mécanisme de capacité français

Le mécanisme de capacité actuellement en vigueur en France est régi par les articles L. 335-1 à L. 335-7 du code de l'énergie. Il prévoit ainsi que, pour contribuer à la sécurité en approvisionnement d'électricité, **les « acteurs obligés »** du dispositif, c'est-à-dire essentiellement **les fournisseurs d'électricité, doivent justifier** chaque année d'un volume **de garanties de capacités** (de production, de stockage ou d'effacements de consommation) **destiné à couvrir la consommation de leurs clients au cours des périodes de pointe** de consommation qui mettent sous tension l'équilibre offre-demande sur le système électrique.

¹ RTE, *Retour d'expérience sur le mécanisme de capacité français, 2021*.

² *Telles que les cycles combinés au gaz ou les turbines à combustion par exemple.*

Présentation schématique du fonctionnement du mécanisme de capacité en France



Source : site internet d'Électricité de France (EDF)

L'article L. 335-2 du code de l'énergie dispose notamment à ce titre que « chaque fournisseur d'électricité doit disposer de garanties directes ou indirectes de capacités d'effacement de consommation et de production d'électricité pouvant être mises en œuvre pour satisfaire l'équilibre entre la production et la consommation sur le territoire métropolitain continental, notamment lors des périodes où la consommation de l'ensemble des consommateurs est la plus élevée. Les obligations faites aux fournisseurs sont déterminées de manière à éviter à moyen terme la défaillance du système électrique ».

Les garanties de capacité peuvent être acquises par les fournisseurs :

- soit **en investissant directement** dans des moyens de production, de stockage d'électricité ou bien d'effacement de consommation électrique¹ ;

- soit **en faisant appel à des exploitants** de production, de stockage ou d'effacement **qui prennent des engagements de disponibilité** de leurs capacités au moment des périodes de tension sur le système électrique.

Cette seconde solution peut être mise en œuvre à travers des **contrats signés de gré à gré** avec les exploitants **ou bien via des enchères** organisées **sur un marché secondaire** décentralisé géré par la société EPEX spot.

¹ Le mécanisme actuel vise à prioriser les effacements de consommation aux capacités de production. Ainsi, l'article L. 335-2 du code de l'énergie dispose-t-il « qu'à coût égal, il donne la priorité aux capacités d'effacement de consommation sur les capacités de production ».

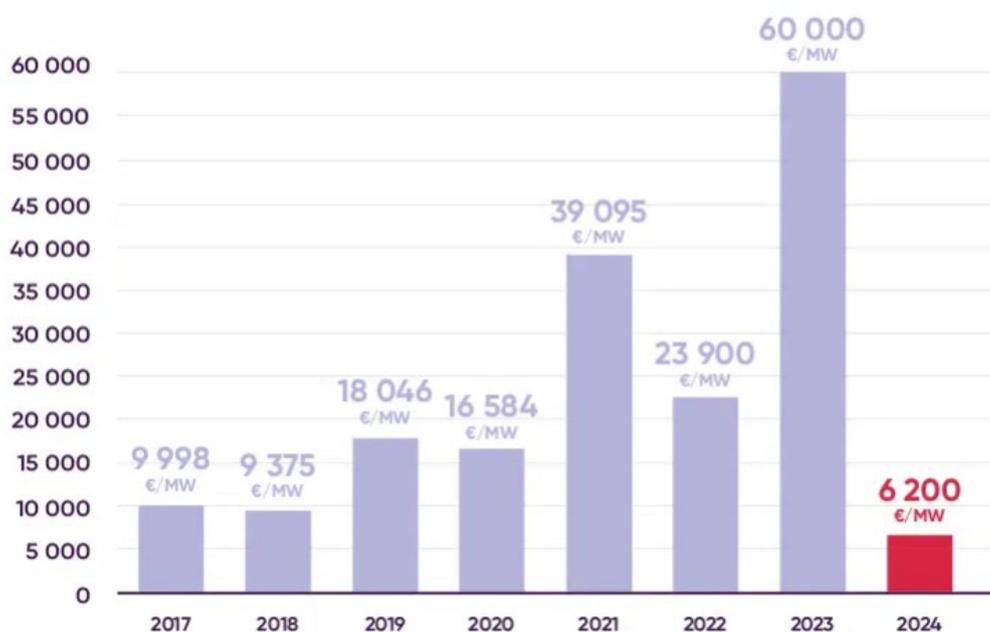
Les **capacités** des exploitants participant au mécanisme doivent avoir été **préalablement certifiées par RTE**¹ avec lequel ils signent des contrats de certification. **A posteriori**, RTE effectue des **contrôles** pour vérifier que les acteurs obligés ont bien détenu le niveau des garanties de capacités nécessaires à la consommation de leurs clients aux heures de pointes. Les écarts constatés font l'objet de **pénalités financières**.

Comme la Cour des comptes le souligne dans son rapport précité de 2022, en théorie, « les exploitants de capacités certifiées doivent demander pour celles-ci un prix équivalent à leur missing money, soit la part de leurs coûts fixes d'exploitation non couverts par les revenus qu'ils anticipent du marché de l'énergie ».

La **valeur de marché de la capacité** correspond ainsi au **prix d'équilibre** résultant de la rencontre de l'offre et de la demande totales de capacités lors **des enchères**. Certaines des critiques portant sur le mécanisme actuel tiennent à la **très faible lisibilité sur le prix** de marché de la capacité telle qu'elle résulte des enchères (voir le graphique ci-après) ainsi qu'au **manque de compréhension des déterminants qui conduisent à sa construction**.

Évolution du prix de la capacité de 2017 au premier trimestre 2024

(prix en euros par MW de la dernière enchère de l'année)



Source : site internet du courtier Opéra énergie

¹ Quatre ans avant l'année de livraison pour les capacités de production et un an avant pour les capacités d'effacement.

Comme le souligne l'évaluation préalable du présent article, cette problématique « conduit à ce que **les producteurs de certains moyens de production, d'effacement ou de stockage, nécessaires à la sécurité d'approvisionnement, génèrent des revenus très incertains du fait des fortes incertitudes à la fois sur le nombre d'heures où ils vont être appelés et sur le prix qu'ils vont capter** ». Cette situation **contribue à atténuer l'efficacité du mécanisme** de capacité actuellement en vigueur en France.

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ : LA CRÉATION, À L'HORIZON DE LA FIN DE L'ANNÉE 2026, D'UN MÉCANISME DE CAPACITÉ RÉFORMÉ DOTÉ D'UN VOLET FISCAL

Le présent article a pour objet de **substituer au mécanisme de capacité actuel**, qui doit s'éteindre à la fin de l'année 2026, **un nouveau dispositif** régi par le code de l'énergie mais aussi, pour son volet fiscal, par de nouvelles dispositions du code des impositions sur les biens et services.

À l'instar du dispositif actuel, ce nouveau mécanisme de capacité, parce qu'il constitue une entorse au fonctionnement libre du marché de l'énergie assimilable à une **aide d'État** au sens du droit de l'Union européenne, doit être **notifié et préalablement autorisé par la Commission européenne**.

Aussi, comme le prévoit le IV du présent article, **l'entrée en vigueur** des dispositions législatives visant à créer ce nouveau mécanisme de capacité et la nouvelle taxe qui doit permettre de le financer n'interviendrait-elle qu'à **une date fixée par décret ne pouvant être postérieure de plus de six mois à l'autorisation délivrée par la Commission européenne**.

A. L'INTÉGRATION DANS LE CODE DES IMPOSITIONS SUR LES BIENS ET SERVICES DU VOLET FISCAL DU NOUVEAU MÉCANISME DE CAPACITÉ

1. Au préalable, la définition des notions principales nécessaires à la mise en œuvre du volet fiscal du nouveau mécanisme de capacité

Dans le cadre de la création du volet fiscal du nouveau mécanisme de capacité au sein du code des impositions sur les biens et services¹, le **2° du I** du présent article propose d'intégrer au chapitre II du titre II du livre III du même code² **une section « dispositions communes »** visant à **définir les principales notions** nécessaires à l'application de ce nouveau dispositif fiscal.

¹ Voir *infra* la description du 3° du I du présent article.

² Dans sa rédaction qui résulte de l'article 5 du présent projet de loi de finances pour 2025.

Les quatre articles qui composeraient cette section (les articles L. 322-1 à L. 322-4) définissent ainsi :

- le réseau public de transport d'électricité et le gestionnaire de ce réseau : la société Réseau de transport d'électricité (RTE) ;
- les réseaux public de distribution d'électricité et les gestionnaires de ces réseaux : la société Enedis, les entreprises locales de distribution (ELD) ou la société Électricité de France (EDF) dans les zones non interconnectées (ZNI) ;
- les réseaux publics de transport de gaz et leurs gestionnaires, en pratique les sociétés GRTgaz et Téréga ;
- les réseaux publics de distribution de gaz et leurs gestionnaires : la société Gaz réseau distribution France (GRDF) et des entreprises locales de distribution (ELD).

2. La création d'une taxe de répartition des coûts du mécanisme de capacité acquittée par les fournisseurs d'électricité

Dans la perspective d'instaurer le volet fiscal du nouveau mécanisme de capacité, le 3^o du I du présent article prévoit de créer, au sein du chapitre II « Énergie » du titre II « Taxes ne relevant pas du régime général d'accise »¹ du livre III « Énergies, alcools et tabacs » du code des impositions sur les biens services une nouvelle section 2 « Utilisation, distribution et transport » composée d'une **sous-section** unique « *Taxe de répartition des coûts du mécanisme de capacité* ». Cette sous-section serait elle-même composée de dix-sept articles (de l'article L. 322-5 à l'article L. 322-21).

a) Une taxe pesant sur les fournisseurs d'électricité en fonction de l'utilisation par leurs clients du système électrique au cours des périodes de tension de ce dernier

L'article L. 322-5 crée une taxe de répartition des coûts du mécanisme de capacité. L'article L. 322-6 prévoit que cette taxe s'applique à la fourniture ou à la consommation d'électricité :

- **d'un contributeur** au mécanisme de capacité², c'est-à-dire les fournisseurs³ ;
- **lorsqu'elle celle-ci intervient au cours des périodes de tension**⁴ du système électrique.

¹ Les créations de ce titre II et de ce chapitre II sont prévues par l'article 4 du présent projet de loi de finances pour 2025.

² Notion définie à l'article L. 322-8 (voir infra).

³ Comme le prévoit l'article L. 322-8.

⁴ Notion définie à l'article L. 322-9 (voir infra).

L'article L. 322-16 précise que le **contributeur** au mécanisme de capacité, c'est-à-dire les fournisseurs, **est redevable** de la taxe de répartition des coûts du mécanisme de capacité.

S'agissant ensuite de la **période de tension** du système électrique¹, l'article L. 322-9 précise qu'elle doit s'entendre de celle qui est définie à l'article L. 316-4 du code de l'énergie créé par le 9° du II du présent article (voir *infra*).

En cohérence avec les dispositions des articles L.322-5 à L. 322-9, l'article L. 322-12 indique que « *le fait générateur de la taxe est constitué par la fourniture ou la consommation d'électricité par un contributeur au mécanisme de capacité, lorsqu'elle intervient pendant la période de tension de ce système* ».

L'article L. 322-10 précise quant-à-lui que le territoire de taxation correspond au territoire métropolitain continental tandis que l'article L. 322-11 prévoit que les mesures réglementaires prises en application ou pour l'application de la taxe sont prises après avis de la Commission de régulation de l'énergie (CRE).

b) Un montant de taxation calibré pour financer le coût des rémunérations versées par RTE aux exploitants qui participent au mécanisme de capacité

L'article L. 322-13 prévoit les règles de **calcul du montant** de la taxe. Ce montant serait égal au **produit entre les deux facteurs** suivants :

- d'une part le **quotient entre**, au numérateur, le **montant à financer** pour une période donnée au titre du mécanisme de capacité (c'est-à-dire les achats de capacité par RTE) **et** au dénominateur, la **puissance soutirée** sur le système électrique par l'ensemble des contributeurs au mécanisme de capacité² ;

- la **puissance électrique soutirée par contributeur pendant les périodes de tension** du système électrique.

Le même article prévoit qu'**il revient à la CRE de constater le montant** de la taxe et les composantes de son calcul **sur proposition de RTE**.

À ce titre, en complétant l'article L. 134-1 du code de l'énergie, le **3° du II** du présent article prévoit que, par une décision publiée au Journal officiel, la CRE « *précise les règles concernant l'étendue et les modalités de l'obligation incombant au gestionnaire du réseau public de transport d'électricité de lui communiquer les documents, données et informations nécessaires* » à la constatation par le régulateur du montant et des composantes du calcul de la taxe de répartition des coûts du mécanisme de capacité. Cette dernière mission est explicitement confiée à la CRE par le **4°** du même II qui crée pour ce faire

¹ L'article L. 322-7 précise par ailleurs que la notion de système électrique en elle-même doit s'entendre de celle qui prévaut pour l'application des dispositions de l'article L. 141-7 du code de l'énergie relatif à l'objectif de sécurité d'approvisionnement.

² Dans les conditions précisées par l'article L. 322-15 (voir *infra*).

un **nouvel article L. 134-9-1** dans le code de l'énergie. Par ailleurs, cette mission est aussi mentionnée au dernier alinéa de l'article L. 322-13 du code des impositions sur les biens et services (voir *supra*) également créé par le présent article.

Fondamentalement, **le montant de la taxe est donc calibré pour financer le coût des rémunérations versées par RTE aux exploitants qui participent au mécanisme de capacité.**

Dans cette perspective, **l'article L. 322-14 définit** quant à lui **la notion de « montant à financer pour une période de livraison »** utilisée dans la formule de calcul du montant de la taxe prévue à l'article L. 322-13 (voir *supra*). Pour une période de livraison donnée, ce montant correspond à la **somme des quatre éléments** suivants :

- premièrement, **les rémunérations versées par RTE** au titre du mécanisme de capacité et pour cette période aux exploitants de capacités de production, de stockage et d'effacement de consommation **majorées de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA)** assise sur celles-ci et non déductible par RTE¹ ;

- deuxièmement, la prise en compte de **rattrapages** éventuels dus à des écarts constatés entre le produit de la taxe et les rémunérations versées par RTE au titre de périodes antérieures ;

- troisièmement, **les montants échangés entre RTE et les exploitants** participant au mécanisme de capacité exigibles au titre d'une période antérieure mais **qui n'auraient pas été pris en compte** dans le calcul du montant à financer pour cette période ;

- quatrièmement, **les montants dus à RTE** au titre de la taxe ou de contrats avec les exploitants participant au mécanisme de capacité exigibles au titre d'une période antérieure mais devenus **« définitivement irrécouvrables »**.

L'article 322-15 définit quant à lui **la notion de « puissance soustraite sur le système par le contributeur »** au mécanisme de capacité. Celle-ci correspond au **quotient entre** :

- au numérateur, **la quantité totale d'électricité² fournie ou consommée par le contributeur au cours d'une période de tension** du système électrique³ ;

- au dénominateur, **la durée de la période de tension** du système électrique.

¹ Les modalités de fonctionnement de ce mécanisme sont décrites *infra* dans les développements relatifs aux dispositions concernant le code de l'énergie.

² Corrigée des aléas climatiques et des effacements.

³ L'article L. 322-17 prévoit à ce titre que les gestionnaires des réseaux publics de distribution d'électricité transmettent à RTE les données nécessaires pour déterminer ces quantités pour chaque redevable.

L'article L. 322-18 prévoit que le montant dû par chaque contributeur¹ est constaté par RTE au moyen d'une notification adressée à ce redevable.

L'article L. 322-20 précise que le contentieux de la nouvelle taxe est régi par des dispositions du code de l'énergie et son recouvrement par celles du code des procédures civiles d'exécution. La nouvelle rédaction de l'article L. 321-17 du code de l'énergie proposée au 10° du II du présent article prévoit par ailleurs que **RTE sera également chargé du recouvrement** de la taxe.

Enfin, l'article L. 322-21 renvoie la détermination de l'affectation de la taxe à l'article L. 316-2 du code de l'énergie (voir *infra*).

B. L'INTÉGRATION DANS LE CODE DE L'ÉNERGIE DES DISPOSITIONS LÉGISLATIVES NÉCESSAIRES À L'ENTRÉE EN APPLICATION D'UN NOUVEAU MÉCANISME DE CAPACITÉ CENTRALISÉ PAR RTE

Le **II du présent article** prévoit d'apporter des **modifications et des compléments au code de l'énergie** afin de déterminer les dispositions législatives nécessaires à **l'instauration d'un nouveau mécanisme de capacité** qui aurait vocation à remplacer le modèle actuel pour une entrée en vigueur après l'autorisation de la Commission européenne.

Pour ce faire, le **9° du II** du présent article prévoit **l'instauration du nouveau mécanisme de capacité** en complétant le titre I^{er} du livre III du code de l'énergie par **un nouveau chapitre VI « Le mécanisme de capacité »** qui serait composé de treize articles (de l'article L. 316-1 à l'article L. 316-13).

L'article L. 316-1 prévoit ainsi que, dans le but d'assurer le respect du critère de sécurité d'approvisionnement en électricité, **« un mécanisme de capacité est institué »**. Ce même article précise que ce mécanisme prend la forme d'une **rémunération versée par RTE aux exploitants de capacités de production, de stockage et d'effacement de consommation en contrepartie de leurs engagements de disponibilité durant les périodes de tension** du système électrique. **L'article L. 316-2** prévoit que **le produit de la taxe de répartition des coûts du mécanisme de capacité prévue par le code des impositions sur les biens et services (voir *supra*) est affecté à RTE pour financer cette rémunération.**

Les **1°, 2°, 8°, 12° et 13° du II** du présent article prévoient quant à eux de **modifier, de supprimer ou d'abroger** dans les dispositions actuellement en vigueur du code de l'énergie des **références diverses à l'actuel mécanisme de capacité** pour leur substituer les nouvelles références liées au nouveau dispositif. De même, le **III** du présent article prévoit de supprimer une mention relative à ce mécanisme qui figure à l'article 283 du code général des impôts.

¹ Qui fait l'objet d'acomptes (article L. 322-19).

1. La définition du besoin en capacités pendant les périodes de tension du système électrique

En vertu des dispositions de l'**article L. 316-4**, c'est le **ministre chargé de l'énergie** qui **arrête**, sur proposition de RTE et après avis de la CRE, **les périodes de livraison** déterminées sur une base annuelle **et les périodes de tension** du système électrique. Ces dernières doivent s'entendre « *pour chaque période de livraison, de l'ensemble des heures de tension pour le système électrique. Le cumul de ces heures est compris entre cent et cinq cents heures et elles sont réparties sur au plus soixante jours* ».

Pour chaque période de livraison déterminée, le mécanisme suppose une **évaluation du besoin en capacités** de production, de stockage et d'effacement nécessaire à équilibrer le système électrique en période de tension. Le même article L. 316-4 prévoit que c'est là encore le **ministre chargé de l'énergie** qui **approuve ces besoins** sur proposition de la CRE, elle-même fondée sur un rapport de RTE.

L'**article L. 316-5** prévoit quant à lui que la CRE **estime**, sur **proposition de RTE** et « *au plus tard au premier jour du mois qui précède le début de chaque période de livraison, les quantités d'électricité consommées pendant la période de tension du système électrique correspondante, corrigées pour correspondre à une température extrême représentative des risques contre lesquels le système cherche à se couvrir pour assurer la sécurité d'approvisionnement* ».

2. La sélection des exploitants à même de couvrir le besoin en capacité aux moyens d'enchères centralisées par RTE

Une fois le besoin en capacité estimé pour assurer l'équilibre offre-demande sur le réseau électrique en période de tension, il convient d'**identifier les installations qui pourraient être mobilisées** pour garantir l'apport au système de ces quantités de capacités. C'est dans cette perspective que l'**article L. 316-6** prévoit que, pour satisfaire ce besoin de capacité, RTE « *sélectionne des installations de production, de stockage et d'effacement de consommation dans le cadre de procédures concurrentielles, sur la base de critères transparents et non discriminatoires* ». Cette sélection se matérialisera ainsi par l'**organisation d'enchères** au cours desquelles des exploitants proposeront des engagements de disponibilités de capacité lors des périodes de pointes en l'échange d'un prix. Le résultat de ces enchères déterminera la rémunération versée par RTE aux exploitants et, par-là, le **prix de ces engagements de capacité**.

Le même article précise que ces procédures de sélection concurrentielles devront être organisées « *selon une anticipation et des modalités suffisantes pour permettre le développement de ces installations* ». Selon les cas et en fonction de la nature des installations, ces procédures « *peuvent prévoir*

l'obligation pour les exploitants d'offrir un volume minimal de capacité (...) ou d'offrir l'intégralité de leur capacité disponible prévisionnelle ».

À l'instar des mesures particulières mises en œuvre dans le cadre du mécanisme de capacité actuel, notamment à travers **des contrats pour différence (CfD), pour encourager le développement de nouvelles capacités**, l'article L. 316-6 indique que les procédures de sélection de RTE « *peuvent prévoir des modalités spécifiques pour les nouvelles capacités (...) y compris en intégrant une rémunération pluriannuelle pour leur disponibilité* ». Cette dernière mention est une référence explicite à la possibilité de mettre en œuvre des mécanismes de CfD pour ce type d'installations.

Au-delà même de la volonté de stimuler la création de nouveaux moyens de capacités, l'article ajoute que les procédures de sélection peuvent également prévoir « *des modalités plus favorables* » spécifiquement dédiées **aux installations de stockage et d'effacement** de consommation et ce, « *dans le but d'atteindre les objectifs nationaux de développement de ces moyens fixés par la programmation pluriannuelle de l'énergie (PPE)* ».

Enfin le même article précise que **des installations situées dans d'autres pays de l'Union européenne pourront également être prises en compte pour satisfaire le besoin en capacités**. Un décret en Conseil d'État devra déterminer les conditions de cette prise en compte.

3. Les exploitants participant au mécanisme prendront des engagements contraignants de disponibilité de leurs capacités en période de tension qui seront contrôlés

L'article L. 316-7 traite des **engagements de disponibilité** au cours des périodes de tension de la période considérée **que doivent prendre les exploitants** sélectionnés dans le cadre du mécanisme. Il précise que ces engagements sont formalisés **dans un contrat conclu avec RTE**. Alors que le mécanisme actuel est critiqué sur cet aspect, l'article ajoute que « *ce contrat précise les conditions dans lesquelles est assuré le contrôle de la disponibilité de la capacité faisant l'objet de l'engagement de disponibilité* ».

L'article L. 316-8 précise que les engagements de disponibilité des exploitants doivent nécessairement porter sur des **capacités** qui ont été préalablement **certifiées par RTE**¹ selon des méthodes « *transparentes et non discriminatoires* » qui doivent tenir compte « *des caractéristiques techniques* » desdites capacités.

¹ Ce principe de certification des installations par RTE est affirmé par l'article L. 321-16 dont la création est prévue par le 10° du II du présent article et qui indique que « le gestionnaire du réseau public de transport certifie les capacités de production, de stockage et d'effacement de consommation qui sont raccordées au réseau public de transport de façon à permettre aux exploitants de ces capacités de conclure un engagement de disponibilité au titre du mécanisme de capacité ».

Le 11° du présent article prévoit que **les gestionnaires de réseau de distribution** d'électricité, à savoir Enedis et les ELD, **certifient les installations qui sont raccordées à leur réseau** et transmettent à RTE leur disponibilité effective pour que ces installations puissent conclure avec RTE un engagement de disponibilité au titre du mécanisme de capacité.

L'**article L. 316-9** entend quant à lui **exclure** du mécanisme de capacité **les installations de production** d'électricité à base de carburants fossiles **les plus émettrices de CO₂** fonctionnant au charbon ou au fioul lourd. Cette exclusion était déjà prévue par le dispositif actuel¹.

Par ailleurs, l'**article L. 316-12** précise quant à lui que **chaque exploitant est** réputé être **responsable de tout écart** entre les capacités qu'il a effectivement mises à dispositions et les engagements qu'il avait pris en ce sens dans le contrat qui le lie à RTE². Dans l'hypothèse où les **capacités effectivement mises à disposition** par cet exploitant s'avèreraient **inférieures à ses engagements**, il serait alors redevable d'une **pénalité financière** versée à RTE³.

Comme c'est déjà le cas pour le dispositif actuel⁴, le nouvel article L. 321-16-1, dont la création est proposée au 10° du II du présent article, prévoit que **c'est RTE qui mesurera les écarts** entre les engagements des exploitants et les capacités réellement déployées, selon une méthode qu'il aura proposée et qui aura préalablement été approuvée par le ministre après avis de la CRE.

4. Un dispositif de sanctions des manquements

S'agissant de **la sanction des manquements** qui seraient constatés dans le cadre de la mise en œuvre du nouveau mécanisme de capacité, le 5° du II du présent article prévoit quant à lui⁵ que **le comité de règlement des différends et des sanctions (CoRDIS) pourra être saisi** de différents portant sur la constatation de la taxe de répartition des coûts du mécanisme de capacité.

Dans la même perspective, le 6° du même II prévoit⁶ que le CoRDIS pourra, soit d'office, soit à la demande du ministre chargé de l'énergie, d'une organisation professionnelle, du président de la CRE, de l'Agence de coopération des régulateurs de l'énergie ou de toute autre personne

¹ À l'article L. 335-3 du code de l'énergie.

² Au sens du code de l'énergie, cette responsabilité correspond au rôle de « titulaire du périmètre de certification ».

³ Le même article souligne que « le montant de la pénalité financière est déterminé de manière à assurer, à moyen terme, une incitation économique à la satisfaction des engagements formulés par les exploitants ».

⁴ En vertu des dispositions de l'article L. 321-17 du code de l'énergie.

⁵ En complétant l'article L. 134-19 du code de l'énergie.

⁶ En modifiant l'article L. 134-25 du code de l'énergie.

concernée, sanctionner les manquements aux règles relatives au nouveau mécanisme de capacité, des **manquements définis** par ailleurs par les **nouveaux articles L. 316-10 et L. 316-11** que le 9° du II du présent article entend créer.

En outre, le 7° du II propose de modifier l'article L. 134-29 de sorte que la procédure de constatation de manquements actuellement prévue par le code de l'énergie¹ s'applique au nouveau mécanisme de capacité.

5. Une disposition pour prévoir la suspension du mécanisme s'il se révélait inutile

L'article L. 316-3 prévoit quant à lui l'éventualité de la **suspension** du mécanisme de capacité **dans l'hypothèse où ni le bilan prévisionnel pluriannuel réalisé par RTE ni les études réalisées à l'échelle européenne² n'identifieraient de « difficultés d'adéquation des ressources », c'est-à-dire de risques sur la sécurité d'approvisionnement** en électricité, « en l'absence de mécanisme de capacité ». Cette disposition relève d'une mise en conformité du nouveau dispositif avec le droit de l'Union européenne pour lequel le mécanisme de capacité est une entorse à liberté du marché européen de l'électricité et qu'il ne peut être autorisé qu'à condition qu'il réponde à des insuffisances de ce marché. Elle est déjà prévue pour le mécanisme actuel³.

*

* *

L'Assemblée nationale n'ayant pas adopté la première partie du présent projet de loi de finances, celui-ci est considéré comme ayant été rejeté et **le présent article n'a pas été adopté.**

¹ À travers laquelle la CRE procède à une mise en demeure qui, si l'intéressé ne se met pas en conformité dans le délai fixé, peut être suivie de sanctions prononcées par le CoRDIS.

² En application de l'article 23 du règlement (UE) 2019/943 du Parlement européen et du Conseil du 5 juin 2019 sur le marché intérieur de l'électricité.

³ Dans les dispositions de l'article L. 335-2 du code de l'énergie.

III. LA POSITION DE LA COMMISSION DES FINANCES : LE RENOUELEMENT INDISPENSABLE D'UN MÉCANISME DE CAPACITÉ RECONFIGURÉ POUR MIEUX RÉPONDRE AUX ENJEUX RENOUELÉS DE LA SÉCURITÉ D'APPROVISIONNEMENT ÉLECTRIQUE

A. LES ENJEUX RENOUELÉS DE LA SÉCURITÉ D'APPROVISIONNEMENT ÉLECTRIQUE RENDENT D'AUTANT PLUS NÉCESSAIRE LE MAINTIEN D'UN DISPOSITIF DE RÉMUNÉRATION DES CAPACITÉS ÉLECTRIQUES DE POINTE

1. Des enjeux de sécurité d'approvisionnement renouvelés

L'électricité présente la particularité de ne pas pouvoir être stockée dans de grands quantités et sur de longues périodes. Cette caractéristique implique qu'à tout moment l'offre d'électricité doit permettre de couvrir la demande afin d'assurer l'équilibre sur le réseau électrique. Des déséquilibres localisés sur le réseau peuvent se propager à l'ensemble du système électrique et générer des coupures de courant (*black-out*) généralisées qui seraient lourdes de conséquences et très coûteuses pour le tissu économique et la société dans son ensemble.

Dans ces conditions, les enjeux de la sécurité d'approvisionnement électrique sont cruciaux. Ils le sont d'autant plus à mesure de l'électrification des activités, du développement de nouveaux usages, du phénomène de digitalisation et de la place croissante prise par les nouvelles technologies dans nos modes de vie. L'approvisionnement en électricité conditionne et régit de plus en plus le fonctionnement de nos économies, de nos activités et de nos démocraties. Il leur est devenu consubstantiel.

Si l'on comprend de façon générale ce qu'il suppose, l'objectif de sécurité d'approvisionnement fait l'objet fait l'objet d'une définition réglementaire et de critères définis dans le code de l'énergie (voir encadré ci-après).

Qu'est-ce que la sécurité d'approvisionnement ?

L'article 194 du Traité sur le fonctionnement de l'Union européenne (TFUE) dispose que **l'énergie fait partie des compétences partagées** entre l'Union et ses États membres, et précise que les mesures mises en place par l'Union ne doivent pas remettre en cause le droit d'un État membre de déterminer lui-même la structure générale de son approvisionnement énergétique. Les États membres sont notamment responsables du choix de leur **niveau de sécurité d'approvisionnement qui relève d'une compétence nationale**.

La **sécurité d'approvisionnement est un objectif de la politique énergétique française**¹. L'électricité ne pouvant être stockée en grande quantité pour l'instant, il est nécessaire que la quantité d'électricité injectée dans le réseau soit à tout moment égale à la quantité d'électricité consommée. Un déséquilibre local peut se propager au système électrique tout entier et conduire à des coupures voire un *black-out* généralisé aux conséquences socio-économiques majeures.

Couvrir tous les risques, même ceux dont la survenance est statistiquement très improbable, en toutes circonstances, **serait trop coûteux pour le pays**. Aussi, le **niveau de sécurité d'approvisionnement électrique** attendu **correspond à un risque de défaillance**, économiquement, socialement et politiquement **acceptable** fixé par les pouvoirs publics².

En France, le **critère de défaillance pour dimensionner le parc de production a historiquement été le « critère des trois heures »**. Ce critère était utilisé par EDF pour dimensionner le parc de production électrique, sur la base d'un arbitrage économique. La signification concrète de ce critère sera abordée au paragraphe suivant.

Le décret n° 2021-1781 du 23 décembre 2021 relatif au critère de sécurité d'approvisionnement électrique a précisé les choses : « *le critère de sécurité d'approvisionnement mentionné à l'article L. 141-7 du code de l'énergie est tel que :*

- *la durée moyenne de **défaillance** annuelle est inférieure à trois heures ;*
- *la durée moyenne de recours au **délestage** pour des raisons d'équilibre offre-demande est inférieure à deux heures ;*
- *et la **défaillance** se définit comme la nécessité de recourir aux moyens exceptionnels, contractualisés et non contractualisés, pour assurer l'équilibre entre l'offre et la demande d'électricité. Les moyens exceptionnels incluent le recours aux capacités interruptibles mentionnées à l'article L. 321-19 du code de l'énergie, l'appel aux gestes citoyens, la sollicitation des gestionnaires de réseaux de transport frontaliers hors mécanismes de marché, la dégradation des marges d'exploitation, la baisse de tension sur les réseaux, et en dernier recours le délestage de consommateurs³ ».*

Source : *Éclairer l'avenir : l'électricité aux horizons 2035 et 2050, rapport n° 714 (2023-2024) fait au nom de la commission d'enquête sur la production, la consommation et le prix de l'électricité aux horizons 2035 et 2050, Vincent Delahaye, juillet 2024*

Dans son **bilan prévisionnel 2023**, RTE a souligné qu'en raison des mutations à venir du système de production électrique national comme du développement de nouveaux usages et des perspectives d'électrification des

¹ La loi n° 2015-992 du 17 août 2015 relative à la transition énergétique pour la croissance verte (LTECV).

² RTE dans son Bilan prévisionnel pour 2015, p. 12, définit cet arbitrage d'intérêt général entre « d'une part, les avantages que retirent les consommateurs du fait d'un moindre risque de rupture d'approvisionnement et, d'autre part, le coût supporté par la collectivité des moyens supplémentaires d'offre de production et d'effacement de consommation qu'il faut développer pour réduire ce risque ».

³ Décret n°2021-1781 du 23 décembre 2021.

activités, **les enjeux de la sécurité d’approvisionnement électrique allaient être bouleversés** dans les prochaines années. **La diminution des capacités de production flexibles**, c’est-à-dire capables de moduler rapidement leur niveau de production pour s’adapter à la demande, du parc électrique français placent aujourd’hui **notre système électrique dans une situation de tension**.

RTE soulignait ainsi dans son bilan prévisionnel *« qu’au cours des quinze dernières années, le niveau de risque sur la sécurité d’approvisionnement en électricité s’est accru en France »*. RTE précise dans la même étude que la mise à l’arrêt de centrales thermiques qui sont intrinsèquement *« pilotables »* et donc flexibles a été l’une des causes principales de cette fragilisation de la sécurité d’approvisionnement : *« la fermeture progressive du parc de centrales thermiques les plus anciennes et les plus émettrices de gaz à effet de serre (centrales au charbon et au fioul) a constitué un fait majeur des quinze dernières années »*.

Afin d’assurer l’équilibrage du réseau électrique dans les prochaines années, **le développement des flexibilités électriques**, de la demande comme de l’offre d’électricité, sera déterminant. Il s’agira notamment de **développer massivement le pilotage de la demande électrique** afin, lorsque les usages le permettent, de déplacer la consommation aux moments où la tension qui s’exerce sur le réseau électrique est la moins forte. Le développement de l’usage des batteries électriques, notamment celles des véhicules constitue un levier potentiellement important dans cette perspective.

Au-delà des opportunités de développement de la flexibilité de la demande électrique, **la flexibilité du parc de production doit également être renforcée**. Dans certains scénarios modélisés par RTE, cela pourrait devoir se traduire par la **nécessité de construire à l’horizon 2030, de nouvelles centrales thermiques** capables d’être activées lors des pointes de consommation pour couvrir la demande électrique. Ainsi, RTE estime que dans certaines hypothèses défavorables, des unités thermiques complémentaires pourraient s’avérer nécessaire pour une puissance installée supplémentaire allant jusqu’à 5 gigawatts.

En toute hypothèse, dans son rapport, RTE met clairement en évidence que **si les capacités pilotables actuelles du parc de production électrique français venaient à se réduire davantage, la sécurité d’approvisionnement du pays serait en danger**. Dans ces conditions, il est notamment **impératif de maintenir en fonctionnement les centrales à gaz** du parc français, d’autant qu’elles sont pour la plupart d’entre-elles récentes et performantes. RTE est très clair à ce sujet : *« les centrales à gaz françaises sont récentes et ne pourraient être fermées dans les prochaines années sans conséquences importantes pour la sécurité d’approvisionnement »*. Cette analyse vaut également pour les autres centrales thermiques du parc de production national.

Toujours dans la perspective de garantir notre sécurité d’approvisionnement en toutes circonstances, une autre question reste en suspens, celle du **devenir des deux dernières centrales à charbon de notre parc de production**. En cohérence avec les analyses de RTE sur la sécurité

d’approvisionnement, le nouveau Plan national énergie-climat de la France conditionne la mise à l’arrêt de ces deux unités au redressement de la productivité des réacteurs du parc nucléaire historique : *« la mise à l’arrêt définitive des deux dernières centrales à charbon est possible mais à des conditions strictes sur le plan de la sécurité d’approvisionnement : le rétablissement d’une disponibilité élevée du parc nucléaire, et de manière spécifique, le fonctionnement nominal de l’EPR de Flamanville pour la centrale de Cordemais du fait des contraintes spécifiques sur l’alimentation de la Bretagne »*.

2. Le système électrique ne pourrait fonctionner sans mécanisme de capacité

Alors que les enjeux relatifs à la sécurité de l’approvisionnement électrique du pays dans les années et décennies qui viennent sont bien réels, **les règles du marché** européen de l’énergie, comme précisé *supra*, **ne permettent pas d’assurer la viabilité économique des capacités** nécessaires à garantir à la France cette sécurité.

C’est pourquoi il existe actuellement **un consensus** de l’ensemble des acteurs du secteur énergétique pour considérer que **notre système électrique ne serait pas viable sans un dispositif permettant de rémunérer la disponibilité de moyens de pointe** indispensables pour assurer l’équilibre offre-demande sur le réseau au cours des périodes de tension.

Dans ces conditions, **l’instauration d’un nouveau mécanisme de capacité** destiné à prendre la relève, qui plus est en plein hiver 2026-2027, du dispositif actuel n’est pas une option. Elle **s’impose nécessairement à nous**.

B. UN DISPOSITIF INDISPENSABLE ET OPTIMISÉ, QUI EST LE FRUIT D’UNE CONCERTATION ÉLARGIE

1. Le dispositif proposé est la traduction d’une étude elle-même fruit d’une large concertation conduite par RTE

Dans la perspective de la fin prochaine du mécanisme de capacité actuel, **les pouvoirs publics ont demandé à RTE de conduire une large concertation** visant à définir les contours d’un nouveau dispositif appelé à lui succéder à la fin de l’année 2026. La conception de ce nouveau dispositif devait **s’appuyer sur les enseignements tirés de l’analyse du mécanisme actuel** afin d’en **corriger les principales imperfections**.

Le dispositif proposé par le présent article est **la traduction de la proposition faite** aux pouvoirs publics **par RTE**, elle-même résultant de la concertation menée. L’évaluation préalable précise ainsi qu’à l’issue de la concertation, *« RTE a proposé de retenir comme objectif une centralisation, une simplification et un recentrage du mécanisme de capacité sur sa vocation première : assurer la viabilité économique des capacités nécessaires au respect du critère de*

sécurité d'approvisionnement pour chaque période de livraison couvrant un hiver électrique ».

2. Le dispositif proposé a vocation à corriger les principales imperfections du mécanisme actuel

Le retour d'expérience réalisé en 2021 par RTE sur le mécanisme actuel¹ concluait notamment que **le caractère décentralisé** du dispositif auprès des « acteurs obligés », c'est-à-dire des fournisseurs, **n'apportait aucune plus-value** et qu'une **centralisation** pourrait s'avérer **plus lisible et plus efficace**. Ce retour d'expérience mettait aussi en exergue l'**absence de lisibilité de la formation du prix** de la capacité sur les marchés d'échange des garanties de capacité. Enfin, **la complexité et les lacunes des contrôles a posteriori** de la disponibilité effective des capacités sur laquelle les exploitants s'engagent étaient également identifiées comme des imperfections à corriger dans la perspective du renouvellement de l'outil.

L'évaluation préalable souligne ainsi que « *les principales imperfections du mécanisme actuel à corriger sont, d'une part, son caractère décentralisé qui conduit les fournisseurs à minimiser leur obligation de couverture en garanties de capacité et, d'autre part, la lisibilité imparfaite de la formation du prix de ces garanties de capacité* ».

Dans sa délibération n° 2024-10 du 18 janvier 2024 sur l'avant-projet de loi relatif à la souveraineté énergétique, **la CRE avait accueilli « favorablement l'évolution de l'architecture du mécanisme »** telle qu'elle était proposée. Elle soulignait que la nouvelle configuration envisagée devait **permettre de répondre à « plusieurs difficultés** identifiées à l'occasion du retour d'expérience de RTE sur le mécanisme actuel ». Il s'agit en particulier de « *la complexité du mécanisme de capacité actuel, l'émergence d'un signal prix peu lisible lié à la temporalité diffuse des échanges et à la multiplicité des enchères, et la non-couverture par les acteurs obligés de la totalité de leur estimation d'obligation avant le début d'une année de livraison* ».

Dans cette même délibération, **la CRE voyait notamment d'un œil très favorable la centralisation** du mécanisme qui répond à des préoccupations qu'elle avait elle-même soulevé dans plusieurs de ses rapports consacrés à la surveillance des marchés de gros de l'électricité.

Dans l'une de ses délibérations antérieures portant sur le mécanisme de capacité², la CRE était même plus explicite encore, soulignant que « *le caractère décentralisé de l'obligation n'a pas porté ses fruits entre 2017 et 2019* » et qu'il « *n'a pas été déterminant pour le développement de capacités d'effacement* ». Parallèlement, elle estimait que « *la temporalité diffuse des échanges ne permet pas*

¹ Retour d'expérience sur le mécanisme de capacité français, RTE, août 2021.

² Délibération n° 2021-192 du 23 septembre 2021 de la CRE portant communication sur le mécanisme de capacité.

l'émergence d'un signal prix fiable, et conduit certains exploitants de capacité à intégrer dans leurs offres des prix de réserve alors qu'une grande partie des capacités ont un missing money nul ».

En outre, le dispositif proposé pour prendre la relève du mécanisme de capacité actuel **prend en compte les dernières évolutions des normes européennes**, révisées dans le cadre de la réforme du marché de l'électricité adoptée en 2024. Comme l'a souligné la commission d'enquête sénatoriale de juillet 2024 sur la production, la consommation et les prix de l'électricité¹ (voir encadré ci-après), cette réforme a notamment visé à simplifier et à **conforter le recours aux mécanismes de capacité pour les États membres**.

La rationalisation des mécanismes de capacité prévue par la réforme du marché européen de l'électricité

La réforme du marché européen de l'électricité a notamment visé à simplifier le mécanisme de capacité, dont les règles étaient jugées trop contraignantes par les États membres qui le mettent en œuvre, afin d'encourager les investissements dans les énergies renouvelables et leur intégration dans le système électrique.

Les États membres pourront appliquer des régimes de soutien à la flexibilité sur la forme de paiements pour la capacité disponible de la flexibilité non fossile. En outre, ceux qui ont déjà mis en place un mécanisme de capacité devront encourager l'utilisation d'autres flexibilités, telle que le stockage et l'effacement de consommation ou la demande flexible, pour répondre aux besoins en flexibilité sans avoir recours aux énergies fossiles.

Sur la base de l'orientation générale adoptée par le Conseil, il a été introduit une éventuelle dérogation exceptionnelle à l'application des limites d'émissions de CO₂ pour les mécanismes de capacité déjà autorisés, dans des conditions strictes et jusqu'au 31 décembre 2028. La demande de dérogation doit être accompagnée d'un rapport contenant une évaluation de l'impact de la dérogation en termes d'émissions de gaz à effet de serre, de même qu'un plan pour acquérir la capacité de remplacement nécessaire conformément à la trajectoire nationale indicative pour la part globale de l'énergie renouvelable. L'accord final prévoit, à ce titre, une exception pour les usines à charbon de la Pologne.

Source : Éclairer l'avenir : l'électricité aux horizons 2035 et 2050, rapport n° 714 (2023-2024) fait au nom de la commission d'enquête sur la production, la consommation et le prix de l'électricité aux horizons 2035 et 2050, Franck Montauge (président) et Vincent Delahaye (rapporteur), juillet 2024

Ainsi, comme l'encourage la réforme européenne, et comme le souligne l'évaluation préalable de l'article, le nouveau mécanisme de capacité *« permettra de développer de nouveaux moyens décarbonés (essentiellement les effacements indissociables de la fourniture ou explicites et le stockage par batteries) pour faire face aux pointes ».*

¹ *Éclairer l'avenir : l'électricité aux horizons 2035 et 2050, rapport n° 714 (2023-2024) fait au nom de la commission d'enquête sur la production, la consommation et le prix de l'électricité aux horizons 2035 et 2050, Vincent Delahaye, juillet 2024.*

La commission d'enquête sénatoriale précitée avait recommandé, afin notamment de contribuer à faire de la flexibilité « le cœur du fonctionnement du système électrique », « la reconduction rapide d'un mécanisme de capacité réformé, plus stable, plus lisible et recentré sur l'enjeu de sécurité d'approvisionnement ».

3. Le dispositif proposé est neutre pour le budget de l'État mais, comme le mécanisme actuel, il est répercuté sur les factures des consommateurs

Comme le dispositif actuel, son successeur serait **neutre pour le budget de l'État** au sens où **la nouvelle taxe serait affectée à RTE** et servirait à couvrir strictement les charges liées à la rémunération des capacités mises à disposition au cours des périodes de tension sur le système électrique.

Le budget de RTE serait quant à lui majoré en recettes comme en dépenses des flux financiers liés au dispositif. D'après l'évaluation préalable, ces flux pourraient atteindre environ **2,5 milliards d'euros par an**.

À l'instar du dispositif actuel, *via* les fournisseurs et la construction des tarifs réglementés de vente d'électricité (TRVe), les coûts du nouveau dispositif auront vocation, *in fine*, à être **supportés par les consommateurs**. Ils seront en effet répercutés dans les factures d'électricité.

L'**objectif** poursuivi est néanmoins celui **d'une neutralité pour les consommateurs** par rapport aux coûts qui auraient résulté du dispositif actuel dans les années à venir, compte tenu des besoins pour assurer la sécurité d'approvisionnement électrique du pays dans un contexte d'électrification croissante des usages.

Le fonctionnement du nouveau dispositif induit cependant **un effet de bord**, bien identifié, **qu'il conviendra de traiter** au moment de son entrée en vigueur, afin de garantir sa neutralité financière pour les consommateurs. En effet, comme le signale d'ailleurs l'évaluation préalable, **RTE devra s'acquitter de la TVA** sur les rémunérations qu'il versera aux exploitants au titre des capacités mises à disposition. Le coût total prévisionnel estimé à environ 2,5 milliards d'euros inclut ainsi 20 % de TVA soit une charge supplémentaire par rapport au mécanisme actuel de l'ordre de **500 millions d'euros**.

L'évaluation préalable signale qu'à ce stade, **une baisse équivalente de l'accise sur l'électricité serait l'option privilégiée** pour neutraliser cet effet au moment de la mise en œuvre du nouveau dispositif : « *cette hausse liée à la TVA non déductible pour RTE, à la fois sur le plan budgétaire et sur les prix, a vocation à être neutralisée intégralement en 2026. Différentes options sont possibles, celle d'une baisse concomitante de l'accise sur l'électricité étant à ce stade privilégiée* ».

En outre, l'évaluation préalable souligne que **les « effets d'aubaine » dont bénéficieraient les différents affectataires de la TVA** en lien avec cette augmentation incidente des recettes de la taxe **auront aussi vocation à être neutralisés** par des dispositions législatives spécifiques.

Décision de la commission : la commission des finances propose d'adopter cet article sans modification.

ARTICLE 7

Adaptation des tarifs d'accise sur l'électricité et diverses simplifications et sécurisations

Le présent article prévoit :

- de majorer les tarifs de droit commun de l'accise sur l'électricité tout en garantissant une baisse de 9 % des tarifs réglementés de vente d'électricité (TRVe) en février 2025 ;
- de faire du dispositif de soutien à la production d'électricité et de péréquation tarifaire au profit des zones non interconnectées (ZNI), aujourd'hui porté par des crédits budgétaires, un mécanisme de nature fiscale intégré aux tarifs d'accise appliqués aux consommations d'énergies utilisées pour le chauffage (électricité et combustibles fossiles) ;
- de supprimer l'actuelle contribution sur les gestionnaires de réseau de distribution qui alimente en recettes le compte d'affectation spéciale « Financement des aides à l'électrification rurale » (CAS Facé) pour la remplacer par l'affectation du produit issu d'une majoration du tarif normal d'accise sur l'électricité ;
- d'intégrer au tarif de droit commun de l'accise sur les carburants les actuelles majorations décidées par les régions ;
- de maintenir jusqu'en 2026 la minoration exceptionnelle (0,5 euro par mégawattheure) du tarif de l'accise sur l'électricité appliquée aux industriels électro-intensifs ;
- de mettre en conformité avec le droit de l'Union européenne certains taux de TVA relevant du domaine de l'énergie, en supprimant les taux réduits de 5,5 % applicables à l'abonnement aux offres d'électricité et de gaz naturel.

La crise des prix de l'électricité est désormais derrière nous. La baisse des prix sur les marchés de gros va se traduire par une diminution très attendue du prix des factures d'électricité en février prochain. Dans ces conditions, il est légitime d'achever la sortie du dispositif de bouclier tarifaire en procédant au rétablissement du niveau de fiscalité sur la consommation électrique qui était en vigueur avant la crise. Ce retour à la normale de la fiscalité sur l'électricité est même un impératif compte tenu de l'état de nos finances publiques.

Cependant, il n'apparaît ni juste ni raisonnable, comme le prévoit cet article, d'augmenter, potentiellement dans des proportions très substantielles (de 5 à 25 euros par MWh), la fiscalité appliquée à la consommation électrique au-delà du niveau de fiscalité d'avant la crise. Cette augmentation s'appliquerait à l'ensemble des Français, y compris les plus modestes et les classes moyennes pour lesquels la consommation d'énergie représente une part élevée de leur budget, et toucherait toutes les entreprises ne bénéficiant pas de tarifs réduits. Elle affecterait ainsi directement et de manière non ciblée le pouvoir d'achat de l'ensemble de nos concitoyens. En outre, elle fragiliserait un tissu économique qui a déjà été très exposé aux conséquences de la crise des prix de l'énergie.

Par ailleurs, une telle augmentation de la fiscalité sur l'électricité constituerait un contre-signal peu cohérent avec l'impératif de transition écologique et la nécessaire décarbonation des usages. Parce qu'elle creuserait dans des proportions déraisonnables et au détriment de l'électricité l'écart de fiscalité avec les combustibles d'origine fossile, notamment le gaz, elle pourrait même devenir un puissant facteur désincitatif à la transition écologique.

Aussi, par l'amendement I-1 (FINC.1), la commission propose de relever de 4 euros le tarif des accises sur le gaz, tandis que par son amendement I-2 (FINC.2) elle limite l'évolution de la fiscalité appliquée à l'électricité au strict retour au niveau qui était le sien avant la période de crise.

Les amendement I-3 (FINC.3), I-4 (FINC.4) et I-5 (FINC.5) visent quant à eux à corriger des erreurs matérielles.

La commission des finances propose d'adopter cet article ainsi modifié.

I. LE DROIT EXISTANT : FISCALITÉ SUR L'ÉLECTRICITÉ, ACCISE SUR LES CARBURANTS, FINANCEMENT DE LA PÉRÉQUATION DES TARIFS D'ÉLECTRICITÉ EN ZONES NON INTERCONNECTÉES, CONTRIBUTION ALLOUÉE AUX AIDES À L'ÉLECTRIFICATION RURALE ET TAUX DE TVA SUR LE GAZ ET L'ÉLECTRICITÉ

A. ENTRE 2022 ET 2024, LES TARIFS D'ACCISE SUR L'ÉLECTRICITÉ ONT ÉTÉ MINORÉS POUR ATTÉNUER LES EFFETS DE LA CRISE DES PRIX DE L'ÉNERGIE AU PRIX D'UNE PERTE DE RECETTES DE 20 MILLIARDS D'EUROS POUR L'ÉTAT

1. L'accise sur l'électricité

Depuis le 1^{er} janvier 2022, l'ancienne taxe intérieure sur la consommation finale d'électricité (TICFE)¹, est devenue la « **fraction perçue sur l'électricité** » de « **l'accise sur les énergies** » dont les dispositions législatives sont définies aux articles L. 312-1 à L. 312-107 du code des

¹Elle-même descendante de la contribution au service public de l'électricité (CSPE).

impositions sur les biens et services. Les taxes départementale et communale sur la consommation finale d'électricité ont quant-à-elles été réformées par l'article 54 de la loi n° 2020-1721 du 29 décembre 2020 de finances pour 2021. Elles ont été intégrées (à leur niveau plafond) à l'accise sur l'électricité en tant que majoration de celle-ci. Le produit de ces taxes continue d'être perçu par douzièmes par les collectivités territoriales au moyen du compte de concours financier « Avances aux collectivités territoriales ».

Le fait générateur de cette accise correspond à la **livraison de l'électricité par un fournisseur à un utilisateur final**. La taxe est exigible au moment de cette livraison. Les redevables de cette accise sont les fournisseurs d'électricité. Elle est assise sur la quantité d'électricité fournie ou consommée, exprimée en mégawattheures (MWh).

a) Les tarifs normaux de l'accise

Depuis le 1^{er} janvier 2023, et après l'intégration de la taxe communale, ses **tarifs normaux**, présentés à l'article L. 312-37 du code des impositions sur les biens et services, sont de **32,0625 euros le MWh pour les ménages et les petites entreprises, 25,6875 euros le MWh pour les petites et moyennes entreprises et 22,5 euros le MWh pour les entreprises dont la puissance de l'électricité fournie dépasse les 250 kilovoltampères (kVA)**.

Tarifs normaux de l'accise sur l'électricité

(en euros par MWh)

Catégories fiscales (prévues à l'article L. 312-24 du CIBS)	Tarif normal
Ménages (puissance inférieure ou égale à 250 kVA) et assimilés (puissance inférieure ou égale à 36 kVA)	32,0625
Petites et moyennes entreprises (puissance inférieure ou égale à 250 kVA)	25,6875
Haute puissance (supérieure à 250 kVA)	22,5

Source : commission des finances du Sénat, d'après le code des impositions sur les biens et services

L'accise sur l'électricité est encadrée par les dispositions de la directive 2003/96/CE du 27 octobre 2003 restructurant le cadre communautaire de taxation des produits énergétiques et de l'électricité. Cette

directive fixe notamment¹ les niveaux minimums de taxation de 0,5 euro par MWh pour les consommations professionnelles et 1 euro par MWh pour les consommations non professionnelles, ainsi que² les exonérations et taux de taxation différenciés compatibles avec le droit de l'Union européenne (UE).

b) Les exonérations et tarifs réduits de l'accise

En conformité avec la norme européenne, le code des impositions sur les biens et services prévoit **des exonérations** de l'accise pour :

- l'électricité utilisée pour produire elle-même de l'électricité (article L. 312-32) ;
- les doubles usages définis par le droit de l'Union européenne³ (article L. 312-66) ;
- les procédés minéralogiques et la production de biens très intensive en électricité (articles L. 312-67 et L. 312-68) ;
- l'électricité produite à bord des bateaux (article L. 312-57) ;
- l'électricité produite par de petits producteurs d'électricité qui la consomment intégralement pour les besoins de leur activité (article L. 312-17) ;
- les achats d'électricité effectués par les gestionnaires de réseaux publics de transport et de distribution d'électricité pour les besoins de la compensation des pertes inhérentes aux opérations de transport et de distribution de l'électricité (article L. 312-13).

Ce même code prévoit aussi, toujours en conformité avec le droit de l'Union européenne, une série de **tarifs réduits** destinés à soutenir l'activité de secteurs économiques qui sont de grands consommateurs d'électricité.

Il est notamment prévu que, pour les personnes qui exercent une activité de transport de personnes et de marchandises par train, métro, tramway, câble, autobus hybride rechargeable ou électrique et trolleybus, le tarif applicable à la consommation d'électricité réalisée pour les besoins de ces activités soit fixé à 0,5 euro par MWh (articles L. 312-50 et L. 312-51).

Un tarif réduit de 7,5 euros par MWh est également appliqué à l'électricité consommée par les exploitants d'aérodromes ouverts à la circulation aérienne publique, dont la consommation totale d'électricité est supérieure à 222 wattheures (Wh) par euro de valeur ajoutée (article L. 312-59).

¹ Au tableau C de son annexe 1.

² À son article 5.

³ Il s'agit de la réduction chimique, l'électrolyse, les procédés métallurgiques, ainsi que pour les produits taxables en tant que combustible et consommés pour les besoins d'un processus déterminé, la génération d'une substance indispensable à la réalisation de ce processus et ne pouvant être générée qu'à partir de ces produits.

Un tarif réduit de 0,5 euro par MWh existe pour la fourniture d'électricité aux navires stationnant à quai dans les ports (article L. 312-56).

c) Des tarifs réduits ciblés sur les industries électro-intensives

Des tarifs réduits sont aussi prévus, à l'**article L. 312-71**, pour les personnes qui exploitent des installations industrielles situées au sein de sites industriels électro-intensifs ou d'**entreprises industrielles électro-intensives**¹ (il s'agit notamment des secteurs de l'acier, de la chimie, du papier)². Ces tarifs réduits, fixés **entre 2 et 7,5 euros par MWh**, sont **fonction de l'intensité énergétique** des entreprises concernées. Cette intensité énergétique correspond au montant d'accise que devrait l'entreprise en cas d'application du tarif normal rapporté à sa valeur ajoutée.

Pour les personnes qui exploitent des **installations hyperélectro-intensives**³ (il s'agit notamment des secteurs de l'aluminium, du silicium et du chlore-soude)⁴ et fortement exposées à la concurrence internationale (**article L. 312-73**), le tarif applicable pour les besoins de ces installations est fixé à **0,5 euro par MWh**.

Les installations exposées à un **risque important de fuite de carbone** (**article L. 312-72**) sont aussi concernées par des tarifs réduits fixés **entre 1 et 5,5 euros par MWh** selon le niveau d'électro-intensivité de leur activité, de même qu'une partie de l'électricité consommée par **les centres de stockage de données** numériques à laquelle est appliquée un tarif réduit de 12 euros par MWh (**article L. 312-70**).

Synthétisés dans le tableau ci-après, ces tarifs réduits sont prévus par le tableau figurant au second alinéa de l'**article L. 312-65** du code des impositions sur les biens et services ainsi que, s'agissant des centres de stockage de données, à la cinquième ligne du tableau figurant second alinéa de l'**article L. 312-64** du même code.

¹ Cette notion est définie à l'article 17 de la directive 2003/96/CE et concerne les entreprises dont les achats d'énergie représentent au moins 3 % de la valeur de leur production ou dont les taxes énergétiques dépassent 0,5 % de leur valeur ajoutée.

² En France, la consommation d'électricité annuelle de ce type d'entreprises représente en moyenne 25 TWh.

³ Correspondant à un niveau d'intensité énergétique d'au moins 13,5 %.

⁴ En France, la consommation d'électricité annuelle de ce type d'entreprises représente en moyenne 15 TWh.

Tarifs réduits d'accise sur l'électricité appliqué aux industries électro-intensives, y compris les centres de stockage de données

Consommations d'électricité	Niveau minimal d'électro-intensivité (en % de la valeur ajoutée)	Article du code des impositions sur les biens et services	Tarifs de droit commun (en euros par MWh)
Centres de stockage de données	2,25 %	L. 312-70	12
Consommations des entreprises ayant une activité industrielle	0,5 %	L. 312-71	7,5
	3,375 %	L. 312-71	5
	6,75 %	L. 312-71	2
Consommations des installations industrielles relevant de certains secteurs d'activité exposés à la concurrence internationale	0,5 %	L. 312-72	5,5
	3,375 %	L. 312-72	2,5
	6,75 %	L. 312-72	1
	13,5 %	L. 312-73	0,5

Source : commission des finances du Sénat d'après le code des impositions sur les biens et services

2. Depuis 2022, dans le cadre du bouclier tarifaire sur les prix de l'électricité, les tarifs de l'accise ont été minorés pour un coût total de près de 20 milliards d'euros

En raison de la **crise des prix de l'énergie** qui s'est déclarée à partir de l'automne 2021, des dispositifs d'accompagnement des consommateurs d'électricité ont été mis en place, au premier rang desquels les mesures dites de **bouclier tarifaire** sur les prix de l'électricité. Pour **2022** comme **2023**, ce bouclier comportait **un volet fiscal** qui s'est matérialisé par la **minoration des tarifs de l'accise** sur l'électricité à leurs niveaux minimum autorisés par le droit de l'Union européenne, **soit 1 euro/MWh pour les particuliers et 0,5 euros/MWh pour les professionnels**¹. Au titre des années **2022 et 2023**, les **pertes de recettes** cumulées pour l'État résultant de cette minoration sont estimées à **17,1 milliards d'euros**.

L'article 92 de la loi n° 2023-1322 du 29 décembre 2023 de finances pour **2024** avait prévu une **prolongation de la minoration** des tarifs d'accise appliquée en 2022 et 2023 tout en l'assortissant d'un mécanisme **permettant**

¹ Cette minoration a été mise en œuvre à travers des dispositions prévues respectivement aux articles 29 et 64 des lois de finances initiales pour 2022 et 2023.

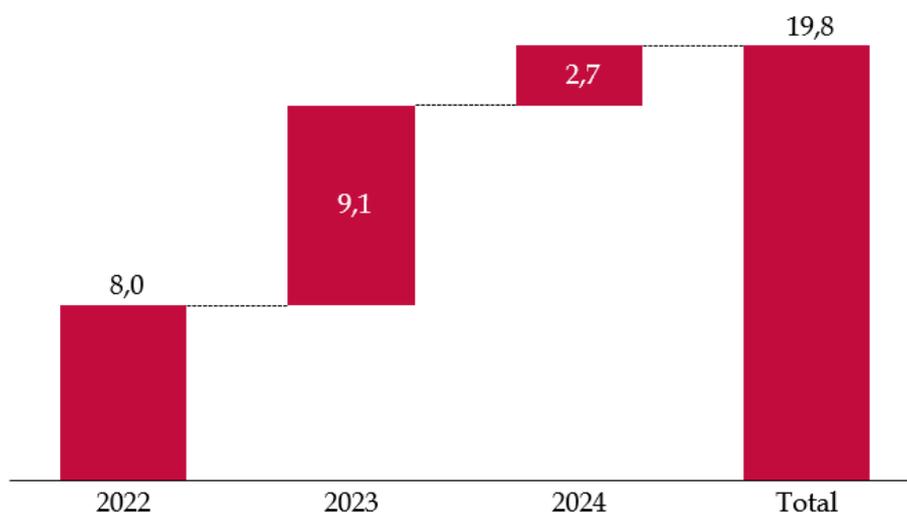
au **Gouvernement de l'époque d'augmenter** ces tarifs par voie réglementaire, pour les consommations relevant de tarifs normaux, dans la limite d'une augmentation de 10 % des tarifs réglementés de vente d'électricité (TRVe) toutes taxes comprises (TTC).

Au moyen d'un arrêté du 25 janvier 2024¹, le **Gouvernement de l'époque a ainsi décidé de relever de 20 euros par MWh** les tarifs normaux d'accise à compter du 1^{er} février 2024. Ces tarifs ont ainsi été portés à 21 euros par MWh pour les ménages et à 20,5 euros par MWh pour les professionnels. **Les tarifs réduits d'accise n'ont pas été concernés** par ce relèvement et sont restés figés en 2024 au niveau minimum autorisé par le droit de l'Union européenne.

La **perte de recettes** pour l'État liée à cette reconduction, même atténuée, de la minoration des tarifs d'accise sur l'électricité est estimée à **2,7 milliards d'euros** par l'évaluation préalable du présent article. Ainsi, au total, le **cumul de pertes de recettes pour l'État entre 2022 et 2024** résultant du volet fiscal du bouclier tarifaire aurait atteint **près de 20 milliards d'euros**.

Cumul des pertes de recettes pour l'État ayant résulté de la minoration des tarifs d'accise sur l'électricité entre 2022 et 2024

(en milliards d'euros)



Source : commission des finances du Sénat, d'après l'évaluation préalable de l'article 7

¹ Arrêté du 25 janvier 2024 pris en application des I et II de l'article 92 de la loi n° 2023-1322 du 29 décembre 2023 de finances pour 2024.

Comparaison des tarifs normaux d'accise sur l'électricité avec les tarifs minorés en 2022-2023 puis en 2024

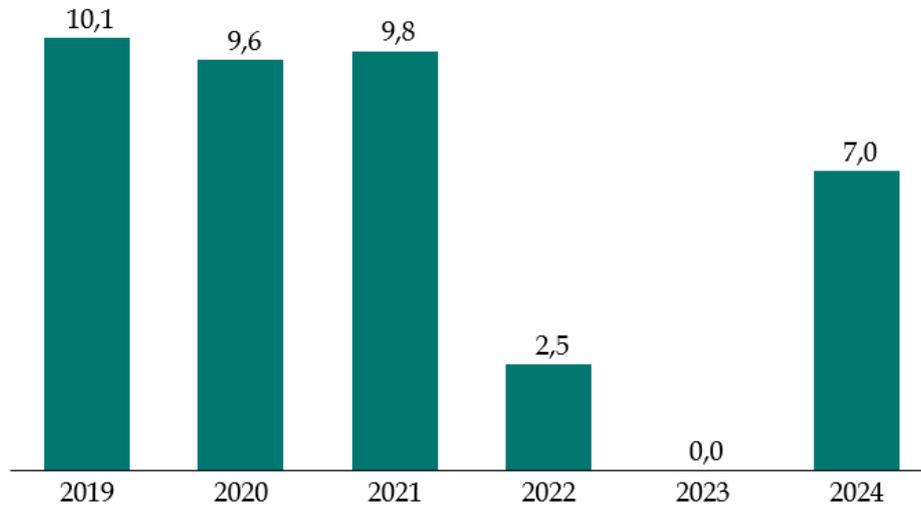
(en euros par MWh)

Dénomination du tarif	Tarifs normaux et réduits	Tarifs minorés en 2022 et en 2023	Tarifs minorés en 2024
<u>Tarifs normaux</u>			
Ménages et assimilés	32,0625	1	21
Petites et moyennes entreprises	25,6875	0,5	20,5
Haute puissance	22,5	0,5	20,5
<u>Activités de transports</u>			
Transport guidé de personnes et de marchandises	0,5	0,5	0,5
Transport collectif routier de personnes	0,5	0,5	0,5
Alimentation à quai des engins flottants	0,5	0,5	0,5
Production à bord des navires	0,5	0,5	0,5
Exploitation des aérodromes	7,5	0,5	0,5
<u>Procédés et activités industriels autres que ceux des entreprises électro-intensives</u>			
Doubles usages	0	0	0
Fabrication de produits minéraux non métalliques	0	0	0
Production de biens très intensive en électricité	0	0	0
Centre de stockage de données	12	0,5	0,5
<u>Entreprises électro-intensives</u>			
Niveau d'électro-intensivité au moins égal à 0,5 %	7,5	0,5	0,5
Niveau d'électro-intensivité au moins égal à 3,375 %	5	0,5	0,5
Niveau d'électro-intensivité au moins égal à 6,75 %	2	0,5	0,5
Concurrence internationale et électro-intensivité 0,5 %	5,5	0,5	0,5
Concurrence internationale et électro-intensivité 3,375 %	2,5	0,5	0,5
Concurrence internationale et électro-intensivité 6,75 %	1	0,5	0,5
Concurrence internationale et électro-intensivité 13,5 %	0,5	0,5	0,5
<u>Tarifs particuliers</u>			
Electricité directement consommée par de petits producteurs	0	0	0

Source : commission des finances du Sénat

Évolution du rendement de l'accise sur l'électricité¹ (2019-2024)

(en milliards d'euros)



Source : commission des finances, d'après les documents budgétaires

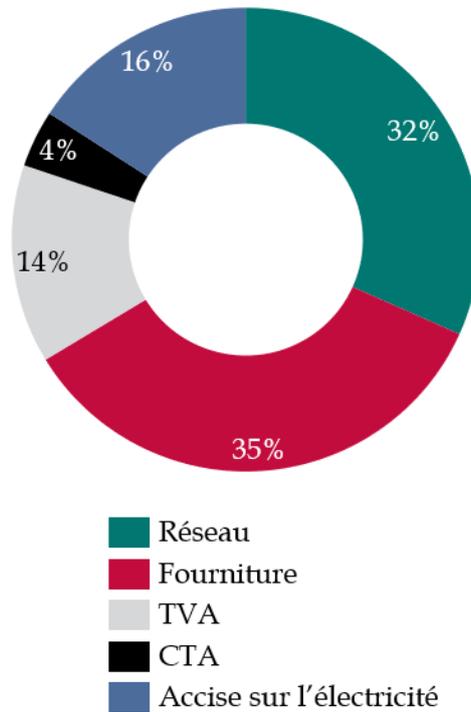
3. Avant la crise des prix de l'énergie, la fiscalité représentait environ un tiers des factures d'électricité des ménages

Outre l'accise, la consommation électrique est également soumise à la TVA (voir *infra*) ainsi qu'à la **contribution tarifaire d'acheminement** (CTA). Cette dernière sert à financer des droits, acquis avant le 1^{er} janvier 2005, relatifs au régime spécial de retraite des entreprises de réseaux de transport et de distribution d'électricité et de gaz naturel.

Avant la crise des prix de l'énergie, **au sein des tarifs réglementés de vente d'électricité (TRVe), la fiscalité représentait un peu plus d'un tiers du prix payé par le consommateur.**

¹ En incluant les fractions relatives aux anciennes taxes communales et départementales.

Postes de coûts couverts par la facture au tarif réglementé de vente d'électricité pour un client résidentiel en 2021

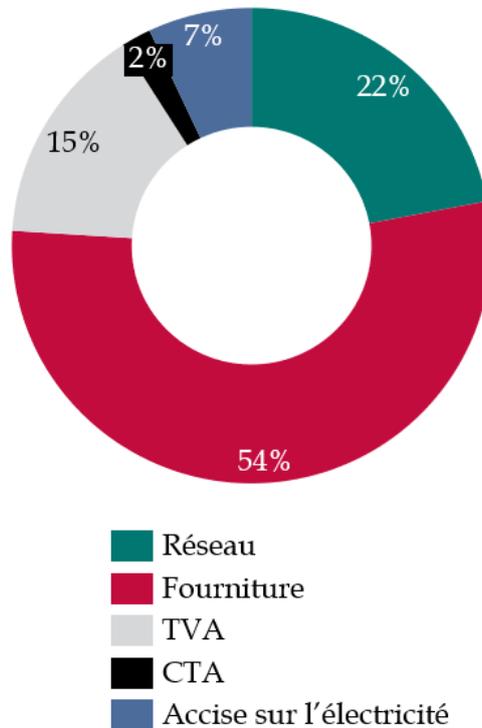


Source : commission des finances du Sénat d'après l'observatoire des marchés de détail de l'électricité et du gaz naturel, Commission de régulation de l'énergie, juillet 2021

En raison de la minoration des tarifs d'accise sur l'électricité mise en œuvre dans le cadre du dispositif de bouclier tarifaire et, en parallèle, de la hausse des prix de l'électricité sur les marchés de gros, la part de la fiscalité dans les factures des ménages avait temporairement chuté à environ 20 % en 2022 et en 2023. En 2024, du fait du relèvement de 20 euros par MWh du tarif normal d'accise par le précédent Gouvernement et de l'amorce d'une baisse des prix de marché, cette part est remontée à environ 24 % d'un TRVe TTC qui représente 251,6 euros par MWh pour un ménage¹.

¹ En option de base.

Postes de coûts couverts par la facture au tarif réglementé de vente d'électricité pour un client résidentiel en 2024



Source : commission des finances du Sénat d'après l'observatoire des marchés de détail de l'électricité et du gaz naturel, Commission de régulation de l'énergie, septembre 2024

En juillet dernier, la commission d'enquête sénatoriale sur la production, la consommation et le prix de l'électricité¹ soulignait que « depuis les années 2000 et avant la crise de l'énergie de 2022-2023, la hausse de la fiscalité a été la principale cause d'augmentation des prix de l'électricité, sa part dans la facture évoluant sur cette période de 25 % à près de 35 % ».

¹ *Éclairer l'avenir : l'électricité aux horizons 2035 et 2050, rapport n° 714 (2023-2024) fait au nom de la commission d'enquête sur la production, la consommation et le prix de l'électricité aux horizons 2035 et 2050, Franck Montauge (président) et Vincent Delahaye (rapporteur), juillet 2024.*

B. FINANCÉ PAR DES CRÉDITS DU BUDGET DE L'ÉTAT, LE DISPOSITIF DE PÉRÉQUATION TARIFAIRE DES TARIFS DE L'ÉLECTRICITÉ EN FAVEUR DES ZONES NON INTERCONNECTÉES (ZNI) DEVRAIT COÛTER 3 MILLIARDS D'EUROS EN 2025

1. Les coûts de production de l'électricité en ZNI sont bien supérieurs à ceux de la métropole en raison de la spécificité de ces territoires

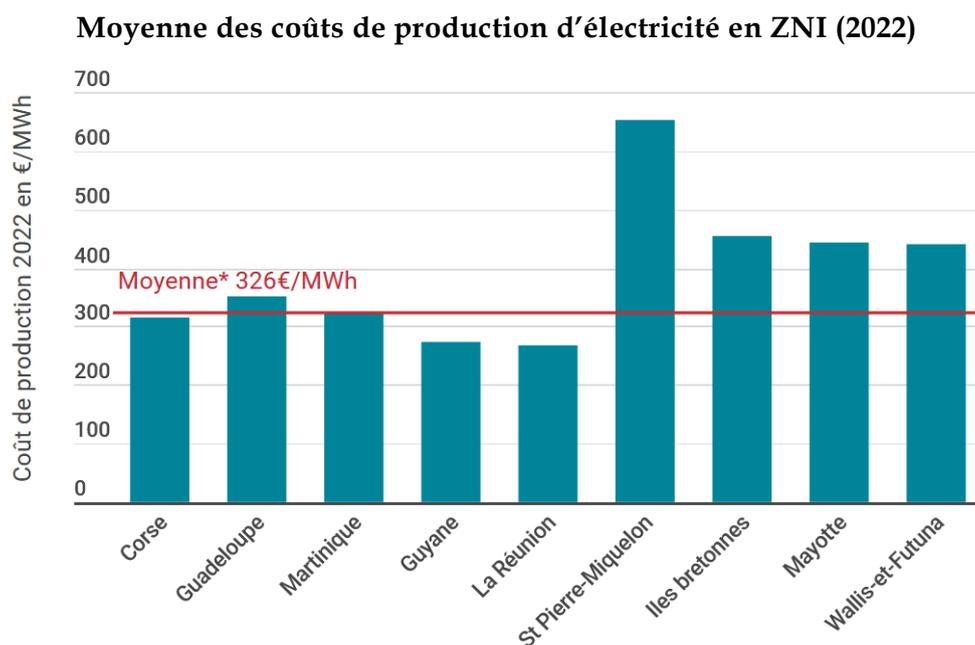
Les **zones non interconnectées (ZNI)** sont des territoires qui ne sont **pas connectés au réseau d'électricité continental**, ou de façon limitée dans le cas de la Corse. Ils voient ainsi leur approvisionnement en électricité spécifiquement contraint.

Carte des ZNI



Source : Commission de régulation de l'énergie

Les **caractéristiques climatiques et géographiques** spécifiques des ZNI ainsi que la **petite taille de leurs systèmes électriques** créent de **fortes contraintes** pour le mix énergétique, la gestion du réseau électrique et l'approvisionnement. Ces contraintes imposent de recourir à des solutions technologiques adaptées qui entraînent **des coûts de production significativement plus élevés** qu'en métropole. D'après les données de la CRE, ces coûts atteignaient **326 euros** par mégawattheure (MWh) en moyenne en 2022. Ces coûts sont par ailleurs très variables selon les territoires en fonction des caractéristiques du parc de production et du réseau.



*Moyenne pondérée par la quantité d'électricité injectée

Source : Commission de régulation de l'énergie

2. Un dispositif de soutien permettant de garantir un prix de l'électricité identique à celui des consommateurs métropolitains

En vertu du **principe de péréquation** à l'échelle nationale, les consommateurs paient un niveau de facture d'électricité identique à celui de la France continentale. Les surcoûts générés par cette péréquation pour les fournisseurs sont compensés en vertu du mécanisme des charges de service public de l'énergie prévu par des dispositions du code de l'énergie.

En matière d'électricité, le périmètre des charges de service public de l'énergie en ZNI qui ouvrent droit à compensation de l'État est **précisé au 2° de l'article L. 121-7 du code de l'énergie.**

Celles-ci comprennent :

- **les surcoûts de production** d'électricité supportés dans les territoires concernés par l'opérateur historique pour l'électricité produite par les installations qu'il exploite ;

- **les surcoûts des ouvrages de stockage** d'électricité gérés par le gestionnaire du système électrique ;

- **les surcoûts d'achat** d'électricité supportés dans les territoires concernés ;

- les coûts supportés en raison de la mise en œuvre d'actions de **maîtrise de la demande** portant sur les consommations d'électricité (MDE) par les fournisseurs d'électricité ;

- et, enfin, **les coûts des études** supportés par un producteur ou un fournisseur **en vue de la réalisation de projets d’approvisionnement** électrique identifiés dans la programmation pluriannuelle de l’énergie (PPE) et ce, même si le projet n’est pas mené à son terme.

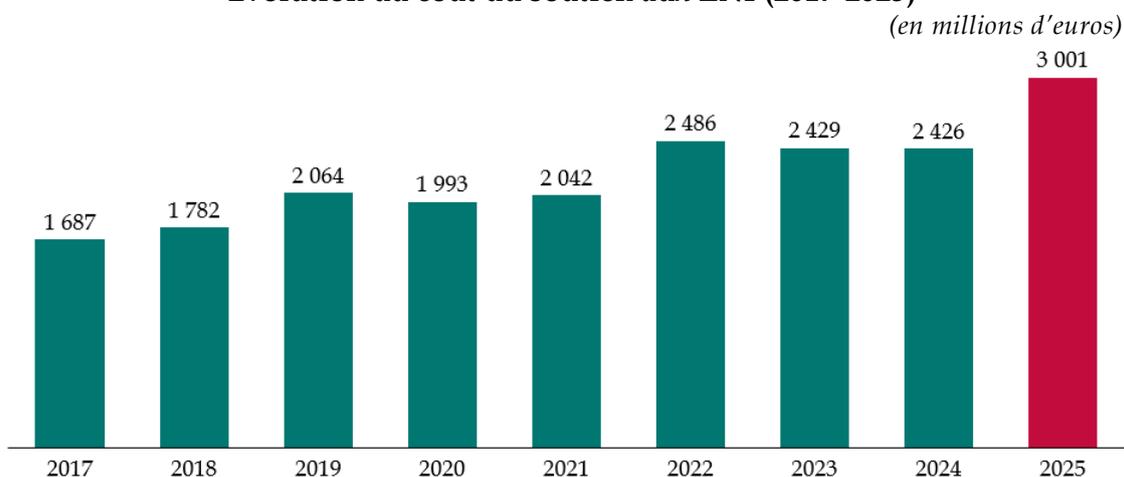
3. La compensation des charges de service public résultant de ce mécanisme de péréquation est supportée par le budget de l’État

L’ensemble de ces surcoûts supportés par les opérateurs historiques des ZNI¹ fait l’objet d’une **compensation intégrale par l’État**². Ces charges, et par voie de conséquence le montant de leur compensation, sont **évaluées par la Commission de régulation de l’énergie (CRE)**.

Aujourd’hui, cette compensation est financée chaque année par des **crédits du budget de l’État** inscrits à l’action 11 « Soutien dans les zones non interconnectées au réseau métropolitain » du programme 345 « Service public de l’énergie » de la mission « Écologie, développement et mobilité durables ».

En 2025, le montant prévisionnel des compensations des charges liées à cette péréquation tarifaire, devrait dépasser les **3 milliards d’euros**, soit **une augmentation de près de 600 millions d’euros (+ 19 %)** en un an³.

Évolution du coût du soutien aux ZNI (2017-2025)



Source : commission des finances du Sénat d’après les délibérations de la CRE

¹ Ces opérateurs sont au nombre de quatre : EDF Systèmes énergétiques insulaires (EDF SEI), Électricité de Mayotte (EDM), Eau et Électricité de Wallis et Futuna (EEWF) ainsi que l’Agence d’aménagement durable, d’urbanisme et d’énergie de la Corse.

² À travers des versements effectués par douzièmes.

³ Évaluation réalisée par la CRE dans le cadre de sa délibération n° 2024-139 du 11 juillet 2024 relative à l’évaluation des charges de service public de l’énergie pour 2025 et à la réévaluation des charges de service public de l’énergie pour 2024.

D'après la CRE, l'augmentation substantielle du coût prévisionnel du soutien aux ZNI en 2025 est principalement liée à **deux phénomènes** :

- d'une part, à hauteur de **320 millions d'euros la baisse attendue des TRVe** qui mécaniquement conduit à réduire les recettes tarifaires perçues par les opérateurs et donc à accroître leurs charges à compenser ;

- d'autre part, pour **212 millions d'euros**, la hausse des coûts du **projet** de renouvellement et de renforcement de l'interconnexion **SACOI** (pour Sardaigne-Corse-Italie) qui relie la Corse à l'Italie et à la Sardaigne.

Le projet de renforcement de l'interconnexion SACOI

Les opérations de renouvellement et d'augmentation de la puissance de l'interconnexion dite SACOI (pour Sardaigne-Corse-Italie), l'une des deux interconnexions électriques de la Corse¹ correspondent à un projet est développé par l'entreprise EDF en partenariat avec le gestionnaire de réseau de transport d'électricité italien TERNA. La programmation pluriannuelle de l'énergie (PPE) de Corse prévoit par ailleurs cette opération afin de porter la capacité de la liaison SACOI à 100 mégawatt (MW).

Ce projet, qui passe notamment par le renouvellement de la station de conversion de Lucciana, est important s'agissant de la sécurité d'approvisionnement électrique de la Corse. Il a d'ailleurs été qualifié de projet d'intérêt commun au sens du règlement européen n° 347/2013 du 17 avril 2013 concernant des orientations pour les infrastructures énergétiques transeuropéennes.

Source : commission des finances du Sénat

C. LES AIDES À L'ÉLECTRIFICATION RURALE SONT FINANCÉES PAR UNE CONTRIBUTION DUE PAR LES GESTIONNAIRES DE RÉSEAUX DONT L'ASSISE JURIDIQUE APPARAÎT TRÈS FRAGILE AU REGARD DES NORMES EUROPÉENNES

1. Le compte d'affectation spéciale (CAS) « Financement des aides aux collectivités pour l'électrification rurale » (Facé)

Le compte d'affectation spéciale (CAS) « Financement des aides aux collectivités pour l'électrification rurale » (Facé) retrace les aides versées aux autorités organisatrices de la distribution d'électricité - Aodé (communes, établissements publics de coopération intercommunale, syndicats d'électrification) pour le financement des travaux d'électrification en zone rurale dont elles assurent la maîtrise d'ouvrage.

¹ La seconde étant l'interconnexion dite SARCO (pour Sardaigne-Corse).

La création du CAS par l'article 7 de la loi n° 2011-1978 de finances rectificative pour 2011 du 28 décembre 2011 a conduit à budgétiser des aides auparavant directement prises en charge par le Fonds d'amortissement des charges d'électrification géré par Électricité de France (EDF), qui avait été mis en place dès 1936 par l'article 108 de la loi de finances du 31 décembre 1936, confirmé par l'article 38 de la loi du 8 avril 1946 sur la nationalisation de l'électricité et du gaz. Elle a nécessité la reprise par les services de l'État de la gestion de ces aides avec la création d'une mission chargée du financement de l'électrification rurale, placée sous l'autorité du directeur général de l'énergie et du climat.

Essentiel au service de la qualité de l'électricité dans le monde rural, le CAS Facé permet de verser des aides aux AODÉ afin de **financer**¹ :

- des travaux d'**électrification rurale**² ;
- des opérations de **maîtrise de la demande d'électricité** ;
- des opérations de **production d'électricité par des énergies renouvelables**³ ;
- des installations de **production de proximité dans les zones non interconnectées (ZNI)**⁴.

Ces aides sont réparties **par département** sous forme de **dotations** affectées à l'électrification rurale, selon des critères précisés par voie d'arrêté, par le ministre chargé de l'énergie. Cette répartition se fonde sur les évaluations des besoins en travaux d'électrification rurale par département réalisées tous les deux ans. Une fois les dotations réparties par département, elles sont **versées aux AODÉ sur la base des projets de travaux** présentés.

Le regroupement des AODÉ, et donc de la maîtrise d'ouvrage, **au niveau départemental**, a été **encouragé** par le législateur⁵. Les modalités de versement des aides du Facé incluent depuis 2013 **un dispositif financier d'incitation** au regroupement à l'échelle départementale⁶.

¹ Article L. 2424-31 du code de l'énergie.

² C'est-à-dire des travaux de premier établissement, d'extension, de renforcement et de perfectionnement des ouvrages de distribution.

³ Si ces opérations permettent d'éviter des extensions ou des renforcements de réseaux.

⁴ Lorsque ces opérations permettent d'éviter des extensions ou des renforcements de réseaux.

⁵ La loi n° 2006-1537 du 7 décembre 2006 relative au secteur de l'énergie prévoit que le préfet engage une procédure de création d'un syndicat de communes ou d'un syndicat mixte à l'échelle environnementale lorsque la maîtrise d'ouvrage n'est exercée ni par le département, ni par un groupement couvrant le territoire départemental, ni par un groupement de collectivités territoriales dont la population est au moins égale à un million d'habitants.

⁶ Article 16 de l'arrêté du 27 mars 2013 pris en application du décret n° 2013-46 du 14 janvier 2013 relatif aux aides pour l'électrification rurale. Ces minorations ne peuvent représenter plus de 25 % des droits à subvention des AODE concernées.

Depuis 2018, le montant de crédits ouverts en loi de finances sur le CAS est stable à **360 millions d'euros**. Le présent projet de loi de finances pour 2025 prévoit le même montant.

2. Le CAS est alimenté par une contribution due par les gestionnaires de réseaux de distribution répercutée aux consommateurs à travers le Turpe

Le financement du CAS Facé repose sur **une contribution due par** les gestionnaires de réseaux de distribution, c'est à dire principalement Enedis et les autres entreprises locales de distribution (ELD). Prévues au I bis de l'article L. 2224-31 du code général des collectivités territoriales (CGCT), cette contribution est **assise sur le nombre de kilowattheures (kWh) distribués** à partir des ouvrages exploités en basse tension l'année précédant celle du versement de la contribution.

Le **taux** de contribution est **différent selon que les communes sont urbaines ou rurales** : il doit être compris entre 0,03 et 0,05 centime d'euro par kilowattheure pour les communes dont la population est inférieure à 2 000 habitants et entre 0,15 et 0,25 centime d'euro par kilowattheure pour les autres communes. Ces taux sont **fixés annuellement par un arrêté** des ministres chargés du budget et de l'énergie et ajustés afin de correspondre aux prévisions de dépenses et assurer l'équilibre du CAS.

Pour l'année 2024, l'arrêté du 5 juillet 2024¹ a fixé le taux de contribution à :

- 0,200176 centime d'euro par kilowattheure pour les communes urbaines ;

- 0,040033 centime d'euro par kilowattheure pour les communes rurales².

Le montant de cette contribution fait partie des **charges d'exploitation des gestionnaires** des réseaux de distribution d'électricité et, à ce titre, elle entre **dans l'assiette de calcul du Tarif d'utilisation du réseau public d'électricité (Turpe)**. Ce dernier étant **intégré dans les factures d'électricité et acquitté par tous les consommateurs, la contribution repose**

¹ Arrêté du 5 juillet 2024 relatif au taux 2024 de la contribution due par les gestionnaires des réseaux publics de distribution d'électricité pour le financement des aides aux collectivités pour l'électrification rurale.

² Outre-mer, le taux est celui appliqué aux communes rurales sauf pour les grosses communes de ces territoires listées par arrêté qui sont soumises au taux appliqué en zone urbaine : Abymes, Basse-Terre, Pointe-à-Pitre et Saint-Claude dans le département de la Guadeloupe ; Cayenne dans le département de la Guyane ; Fort-de-France, Schœlcher et Trinité dans le département de la Martinique ; Le Port, Saint-Denis et Saint-Pierre dans le département de La Réunion ; Mamoudzou dans le département de Mayotte.

in fine sur ces derniers. Le niveau du Turpe est strictement identique entre tous les consommateurs particuliers ainsi que les petits professionnels.

Les recettes de cette contribution alimentent le CAS Facé à hauteur de **377 millions d'euros par an** depuis 2012. Ce montant, supérieur aux dépenses du CAS, vise à résorber progressivement une dette historique qu'il porte au titre de la prise en compte d'engagements de crédits antérieurs à 2012.

3. Une contribution dont l'assise juridique apparaît très fragile au regard des normes européennes

D'après les réponses apportées par la direction de la législation fiscale (DLF) au questionnaire du rapporteur général, il apparaît que **la contribution** qui sert à financer le CAS Facé **présente une grande fragilité juridique au regard du droit de l'Union européenne**. D'après l'administration, elle présente **un risque de contentieux élevé pour un enjeu financier qui pourrait dépasser le milliard d'euros**.

Cette contribution est en effet assise sur des quantités d'électricité et entre ainsi dans le champ du cadre européen harmonisé de taxation de l'énergie. Or, le droit de l'Union européenne n'admet l'institution de taxes indirectes supplémentaires sur les produits soumis à accise que pour des « fins spécifiques ». À ce titre, la Cour de justice de l'Union européenne (CJUE) a explicitement jugé, dans le contentieux sur l'ex-contribution au service public de l'électricité (CSPE), que « *les finalités de cohésion territoriale et sociale poursuivies (...), à savoir la mise en œuvre d'une péréquation tarifaire géographique, [sont des] finalités normalement financées par le budget de l'État, qui ne permettent pas de considérer que la taxe [en cause] poursuivait une finalité spécifique* »¹.

Au surplus, le cadre européen harmonisé ne permet pas de procéder à des modulations infranationales du tarif de l'accise sur l'électricité. Ce principe a été rappelé dans un arrêt de la CJUE en date du 30 mai 2024 (C-743/22), dans lequel la Cour précise que : « *la directive s'oppose à une législation nationale qui autorise des régions ou des communautés autonomes à fixer des taux d'accise différents pour un même produit et une même utilisation en fonction du territoire où le produit est consommé* ». Or, en l'espèce, l'article L. 2224-31 du code général des collectivités territoriales prévoit une différenciation du taux de la contribution qui alimente le CAS Facé en fonction de la taille des communes.

¹ 25 juillet 2018, affaire C-103/17, Messer c/ France, point 43.

D. FISCALITÉ DES CARBURANTS : DES MAJORATIONS OPTIONNELLES D'ACCISE PRÉVUES POUR LES RÉGIONS ET UNE SITUATION SPÉCIFIQUE À LA CORSE

Les tarifs normaux de l'accise sur les énergies appliquée aux carburants sont prévus à l'article L. 312-35 du code des impositions sur les biens et services.

Tarifs normaux d'accise appliqués aux carburants en 2024

(en euros par MWh)

Catégories fiscales	Tarifs normaux appliqués en 2024
Gazoles	59,40
Carburéacteurs	76,826
Essences	76,826
Gaz de pétrole liquéfiés carburant	16,208
Gaz naturels carburant	5,23

Source : article L. 312-35 du code des impositions sur les biens et services

L'article L. 312-83 du même code prévoient par ailleurs un tarif particulier de 74,57 euros par MWh¹ pour l'essence sans-plomb 95 - E10 (SP95-E10)².

1. Les majorations régionales de l'accise sur les carburants

a) Les majorations propres à l'ensemble des régions leur sont affectées mais à condition d'être allouées au financement des infrastructures dites « Grenelle »

L'article L. 312-39 du code des impositions sur les biens et services prévoit que les tarifs normaux d'accise applicables aux essences et aux gazoles ainsi que le tarif particulier applicable à l'essence SP95-E10 peuvent faire l'objet de **majorations régionales** décidées par les conseils régionaux. Ces majorations sont **plafonnées à 1,35 euro par MWh pour les gazoles** et **à 0,821 euro par MWh pour les essences**. Ces majorations s'appliquent à la vente de carburants réalisée sur le territoire de la région concernée.

¹ Tarif indiqué à la quatrième ligne du tableau qui figure au deuxième alinéa de l'article L. 312-79.

² Correspondant au mélange d'hydrocarbures et, le cas échéant, de composés oxygénés organiques et d'éthanol, avec une teneur volumique maximale en éthanol d'au moins 10 %.

Comme le souligne l'évaluation préalable de l'article, en pratique, **presque toutes les régions ont décidé d'appliquer** sur leurs territoires respectifs **le montant maximal** de ces majorations.

Les deux seules exceptions sont la région **Auvergne Rhône-Alpes** qui n'applique que **80 %** du niveau de majoration permis par la loi (1,08 euro pour les gazoles et 0,65 euro pour les essences) et **la collectivité de Corse qui n'a pas instauré de majoration**.

Comme le prévoit le dernier alinéa du **4° du a) de l'article L. 4331-2 du code général des collectivités territoriales (CGCT)**, le produit de ces majorations est **affecté aux recettes de la section de fonctionnement des régions**¹. Ce même alinéa impose par ailleurs un **fléchage** de ces recettes **vers le financement d'infrastructures de transport durable, ferroviaire ou fluvial dites « Grenelle »** car mentionnées aux articles 11 et 12 de la loi n° 2009-967 du 3 août 2009 de programmation relative à la mise en œuvre du Grenelle de l'environnement. S'agissant de l'Île-de-France, ces recettes doivent être allouées à *« l'amélioration du réseau de transports urbains »*.

D'après l'estimation présentée dans l'évaluation préalable de l'article, le produit de ces majorations régionales représente environ **600 millions d'euros** par an.

b) La majoration spécifique à l'Île-de-France qui contribue au financement d'Île-de-France mobilités (IDFM)

Dans le cadre du protocole de 2016 visant à financer le passage au tarif unique du passe Navigo il a été décidé d'**augmenter les taux franciliens de l'accise sur les carburants** dont le produit a été **affecté à Île-de-France mobilités (IDFM) dans la limite de 100 millions d'euros par an**. Ainsi, depuis le 1^{er} janvier 2017, la loi² permet-elle l'application d'une majoration d'accise sur les énergies spécifique à la région Île-de-France dans les limites suivantes :

- **1,89 euros par MWh pour les gazoles ;**
- **1,148 euros par MWh pour les essences.**

Ces majorations sont aujourd'hui appliquées à leur montant plafond. Le produit de cette majoration représente environ **85 millions d'euros** par an, intégralement reversés à IDFM.

¹ Cette affectation est réalisée selon des modalités de répartition prévues au IX de l'article 60 de la loi n° 2019-1479 du 28 décembre 2019 de finances pour 2020.

² Article L. 312-40 du code des impositions des biens et services.

2. Les spécificités de la fiscalité des carburants en Corse

a) Une minoration du tarif normal d'accise sur les essences

L'article L. 312-41 du code des impositions sur les biens et services prévoit une minoration de 1,125 euro par MWh du tarif normal d'accise appliqué aux essences en Corse.

Cette minoration a été mise en œuvre dans le cadre d'une décision du Conseil autorisant la France à appliquer temporairement cette dérogation aux règles européennes en matière de taxation des carburants¹. Or, l'article 2 de cette décision prévoit que ce dispositif de minoration spécifique à la Corse « expire le 31 décembre 2024 ». Il ajoute « toutefois si le Conseil, agissant en vertu de l'article 113 du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne (TFUE), adopte un système général modifié de taxation des produits énergétiques avec lequel l'autorisation accordée à l'article 1^{er} de la présente décision n'est pas compatible, la présente décision expire le jour où les règles de ce système modifié deviennent applicables ».

b) Un taux réduit de TVA de 13 % sur les produits pétroliers

Par ailleurs, en application des dispositions de l'article 297 du code général des impôts, les ventes de produits pétroliers livrés en Corse se voient appliquées un taux réduit de TVA de 13 %.

E. LES TAUX DE TVA SUR L'ÉLECTRICITÉ ET LE GAZ

1. Les taux de TVA sur l'électricité et le gaz distinguent actuellement l'abonnement et la fourniture, avec un taux réduit de 5,5 % réservé à l'abonnement

Alors que le taux normal de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) est fixé à 20 % en vertu de l'article 278 du code général des impôts (CGI), l'abonnement aux offres d'électricité et de gaz naturel bénéficie du taux réduit de 5,5 % prévu à l'article 278-0 bis du CGI.

En effet, conformément au premier alinéa du B de l'article 278-0 bis du CGI, le taux réduit de TVA de 5,5 % s'applique notamment aux abonnements relatifs aux livraisons d'électricité d'une puissance maximale inférieure ou égale à 36 kVA, d'énergie calorifique et de gaz naturel combustible, distribués par réseaux.

¹ La décision d'exécution (UE) 2019/372 du 5 mars 2019 autorisant la France à appliquer un taux d'imposition réduit à l'essence sans plomb utilisée comme carburant et mise à la consommation dans les départements de Corse, conformément à l'article 19 de la directive 2003/96/CE.

Le **second alinéa du B de l'article 278-0 bis du CGI** précise le mode de détermination de la puissance maximale d'électricité prise en compte pour apprécier le respect du seuil maximal de 36 kVA, qui correspond à la totalité des puissances maximales souscrites par un même abonné sur un même site.

Taux de TVA applicables à l'électricité et au gaz

Énergie	Opération	Taux de TVA	Rendement
Électricité	Abonnement	5,5 % pour les puissances souscrites inférieures ou égales à 36 kVA ¹	Donnée non disponible
	Fourniture	20 % ²	Environ 6 milliards d'euros
Gaz	Abonnement	5,5 %	Donnée non disponible
	Fourniture	20 % ³	Environ 3 milliards d'euros

Source : commission des finances, d'après le code général des impôts et les estimations communiquées par le ministère de l'économie et des finances

Les rendements indiqués ci-dessus se fondent sur les **estimations communiquées en juin 2024 par le ministère de l'économie et des finances au sujet de l'impact budgétaire d'une baisse des taux de TVA**⁴.

Compte tenu de l'inflation enregistrée dans la période récente, ces estimations, communiquées dans le contexte de la campagne pour les élections législatives anticipées, doivent probablement être considérées comme des **hypothèses maximalistes** qui s'éloigneraient par exemple de celles d'un scénario de retour à la « normale » des prix de l'énergie.

¹ Taux réduit également appliqué à la contribution tarifaire d'acheminement (CTA) pour le même niveau de puissance.

² Taux normal également appliqué à l'accise sur l'électricité, à l'abonnement pour une puissance souscrite supérieure à 36 kVA et à la CTA pour le même niveau de puissance.

³ Taux normal également appliqué à la taxe intérieure de consommation sur le gaz naturel (TICGN).

⁴ Voir Les Échos du 14 juin 2024.

En effet, la TVA étant assise sur le niveau des prix (à la différence des accises sur l'énergie qui dépendent des volumes consommés), **l'augmentation des prix de l'énergie depuis 2021 s'est mécaniquement traduite par une hausse des rendements de TVA¹.**

La notion d'abonnement pour les offres d'électricité et de gaz naturel

L'abonnement soumis au taux réduit de TVA s'entend de la part fixe du tarif de livraison de l'énergie, indépendamment de la consommation d'énergie ou des circonstances climatiques. Il est facturé au client en contrepartie de la mise à disposition permanente de l'énergie concernée.

Sur le plan économique, l'abonnement s'analyse comme permettant le financement des coûts fixes liés au réseau, tels que les investissements et la maintenance. Ces coûts sont répartis entre les abonnés en fonction de la puissance souscrite ou d'une unité de répartition forfaitaire.

Source : commission des finances, d'après le rapport de l'Inspection générale des finances, Adaptation de la fiscalité aux exigences de la transition écologique, mai 2023

2. Une différence de taux non conforme au droit européen

Les règles de la TVA sont fixées par la **directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006 relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée**, dite « directive TVA ». Cette directive a été révisée par une nouvelle directive d'avril 2022², qui a procédé à une refonte du système d'encadrement des taux réduits de TVA.

La directive TVA prévoit, en son annexe III, une **liste limitative des livraisons de biens et des prestations de services susceptibles de bénéficier des taux réduits de TVA³**. Depuis la révision de 2022, **cette liste comprend notamment la livraison d'électricité et de gaz naturel⁴.**

Par ailleurs, en vertu de l'annexe III de la directive, **la livraison de gaz naturel ne peut bénéficier de taux réduits que jusqu'au 1^{er} janvier 2030.**

¹ Ainsi, à titre d'exemple, d'après des données transmises par le ministère de l'économie et des finances en 2022 à la commission des finances, le rendement total de la TVA sur les factures d'électricité des ménages (abonnement et fourniture) n'était « que » de 4,5 milliards d'euros en 2021 (contre une estimation d'environ 6 milliards d'euros pour la seule fourniture d'électricité si l'on suit les chiffres communiqués en juin 2024).

² Directive UE/2022/542 du Conseil du 5 avril 2022 modifiant les directives 2006/112/CE et (UE) 2020/285 en ce qui concerne les taux de taxe sur la valeur ajoutée.

³ Cette liste comporte 33 catégories de produits. Sur ces 33 catégories, les États membres sont autorisés à appliquer des taux réduits de TVA à 24 catégories de leur choix. La France applique actuellement des taux réduits de TVA à 21 catégories.

⁴ Point 22) de l'annexe III. Avant cela, les États membres souhaitant appliquer un taux réduit sur ces produits et services devaient consulter le comité de la TVA, un organisme composé de fonctionnaires rattaché à la Commission européenne.

À la différence du droit européen, **le régime français de TVA en matière d'électricité et de gaz naturel distingue l'abonnement**, imposé au taux réduit de 5,5 %, **et le reste de la livraison** (recouvrant notamment le montant des consommations, soit la fourniture), imposé au taux normal de 20 %.

Or, cette différence avec le droit européen soulève une **difficulté juridique** : dans son avis du 19 septembre 2023, la Commission supérieure de codification a ainsi estimé, s'appuyant sur une décision récente de la Cour de justice de l'Union européenne (CJUE)¹, que les dispositions du régime français étaient contraires au droit européen.

**Extrait de l'avis de la Commission supérieure de codification
du 19 septembre 2023**

« S'agissant des taux dérogatoires applicables dans le champ des énergies, qui sont traités dans la sous-section 4 [du code des impositions sur les biens et services], la Commission a observé que les dispositions relatives à ces taux qui sont limités à la fourniture d'énergie pour la seule part fixe de la livraison – autrement dit, l'abonnement – sont contraires au droit de l'UE en tant qu'elles séparent une opération en deux segments, abonnement et fourniture, pour leur appliquer deux taux différents. En effet, la CJUE a expressément jugé, s'agissant du rechargement des voitures électriques, de la nécessité de traiter l'abonnement et la fourniture comme une seule et même opération, devant donc rigoureusement faire l'objet d'un même niveau de taxation (CJUE, 20 avril 2023, C-282/22). La Commission a attiré l'attention de la DLF [*direction de la législation fiscale*] sur cette difficulté et l'a invitée à poursuivre la réflexion sur les conditions d'une mise en conformité, autorisée par l'habilitation [*relative à la codification par ordonnance de la fiscalité indirecte au sein du code des impositions sur les biens et services*]. »

Source : Commission supérieure de codification, avis n° 10-2023 sur la partie législative du code des impositions sur les biens et services, séance du 19 septembre 2023

¹ Cour de justice de l'Union européenne, 20 avril 2023, C-282/22.

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ : UNE AUGMENTATION ET DES ÉVOLUTIONS DE L'ACCISE SUR L'ÉLECTRICITÉ, DES AJUSTEMENTS RELATIFS AUX ACCISES SUR LES CARBURANTS ET LES COMBUSTIBLES AINSI QU'UNE MISE EN CONFORMITÉ EUROPÉENNE DE TAUX DE TVA DANS LE DOMAINE DE L'ÉNERGIE

A. MAJORER LES TARIFS DE DROIT COMMUN DE L'ACCISE SUR L'ÉLECTRICITÉ TOUT EN GARANTISSANT UNE BAISSÉ DE 9 % DES TARIFS RÉGLEMENTÉS EN FÉVRIER 2025

1. Une évolution des tarifs normaux d'accise sur l'électricité résultant du cumul de plusieurs dispositions prévues par le présent article

Le 3° du I du présent article propose de procéder à une modification du tableau figurant à l'article L. 312-37 du code des impositions sur les biens et services dans la perspective de **faire évoluer les tarifs normaux de l'accise** appliquée aux consommations d'électricité.

Évolution des tarifs normaux d'accise appliqués à l'électricité (2021-2025)

(en euros par MWh)

Catégories fiscales	Tarifs normaux appliqués en 2021 ¹	Tarifs normaux appliqués en 2022 et en 2023	Tarifs normaux appliqués en 2024	Tarifs normaux 2025 tels qu'ils résulteraient de la législation actuelle	Tarifs normaux 2025 tels qu'ils résulteraient des dispositions de l'article 7
Ménages et assimilés	32,0625	1,0	21,0	33,78	25,09
PME	25,6875	0,5	20,5	26,26	20,90
Haute puissance	22,5	0,5	20,5	22,5	20,90

Source : commission des finances du Sénat

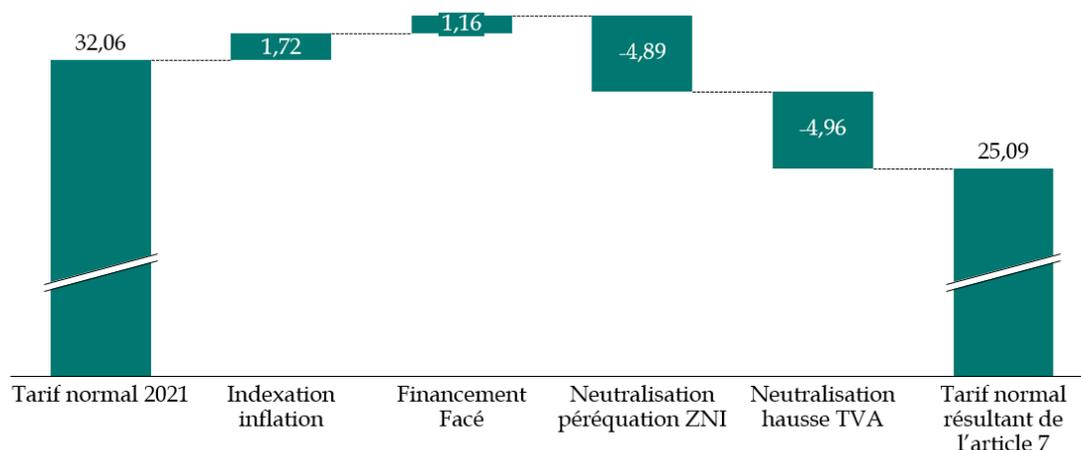
a) Un tarif normal d'accise sur l'électricité pour les ménages en baisse apparente

Le présent article propose de réviser à la baisse le tarif normal d'accise sur les ménages, à **25,09 euros** par MWh, par rapport aux tarifs normaux tels qu'ils résulteraient de la législation actuelle. Cette baisse **résulte de plusieurs évolutions législatives** prévues par le présent article et qui sont analysées dans les développements *infra*.

¹ Incluant les taxes départementale et communale sur la consommation finale d'électricité, intégrées à l'accise en 2022 et 2023.

Facteurs explicatifs de l'évolution du tarif normal d'accise sur l'électricité pour les ménages résultant des dispositions de l'article 7

(en euros par MWh)



Source : commission des finances du Sénat, d'après l'évaluation préalable de l'article 7

La décomposition de l'évolution du tarif normal d'accise appliqué à l'électricité des ménages est présentée dans le graphique ci-dessus. Elle peut être synthétisée de la façon suivante.

Le tarif normal de l'accise tel qu'il prévalait avant la crise des prix de l'énergie, et en incluant les taxes départementale et communale sur la consommation finale d'électricité intégrées à l'accise en 2022 et 2023, s'élevait à **32,0625 euros** par MWh.

En vertu du dernier alinéa de l'article L. 312-37 du code des impositions sur les biens et services, la fraction correspondante aux anciennes taxes départementale et communale est **indexée sur l'inflation** (c'est-à-dire la fraction du tarif supérieure à 22,5 euros par MWh), ce qui se traduit par une augmentation mécanique annuelle du tarif normal.

Comme décrit *infra*, le présent article propose de **substituer à la contribution qui finance actuellement le compte d'affectation spéciale « Financement des aides à l'électrification rurale » (CAS Facé) une fraction du tarif normal de l'accise sur l'électricité**, ce qui se traduirait par une augmentation de ce tarif.

Les dispositions du présent article proposent également de **réformer le modèle de financement de la péréquation tarifaire au bénéfice des consommations d'électricité en ZNI** (voir *infra*). Cette réforme se traduirait par l'affectation aux fournisseurs d'électricité en ZNI du produit d'une majoration des tarifs d'accise, réévaluée chaque année, appliqués aux combustibles et à l'électricité. **Afin de neutraliser en 2025 les incidences de cette majoration sur les consommateurs d'électricité, le tarif normal de**

l'accise sur l'électricité pour les ménages serait réduit du montant de cette majoration, c'est-à-dire **de 4,89 euros** par MWh.

Enfin, dans une perspective de mise en conformité avec le droit de l'Union européenne, les dispositions du présent article prévoient également **d'aligner les taux de TVA appliqués à l'abonnement et à la fourniture d'électricité** (voir *infra*). Cet alignement se traduirait par une augmentation de 5,5 % à 20 % du taux de TVA auquel est soumis l'abonnement. **Afin de compenser l'effet prévisionnel de cette hausse estimé à 4,96 euros** par MWh, **le tarif normal de l'accise sur l'électricité serait réduit d'autant.**

b) Une harmonisation des tarifs normaux d'accise sur les entreprises

Dans l'état actuel de la législation, **les PME sont soumises à un tarif normal d'accise sur l'électricité (26,26 euros par MWh) supérieur de 3,76 euros** par MWh à **celui des entreprises de plus grandes tailles** appartenant à la catégorie fiscale « haute puissance » (22,5 euros par MWh). L'évaluation préalable souligne que cette distinction ne se justifie par **aucune raison objective.**

Pour remédier à cette incohérence, le 3° du présent article propose **d'harmoniser à 20,90 euros** par MWh le tarif normal appliqué aux professionnels.

L'évolution prévue par le présent article du tarif normal applicable aux entreprises relevant de la catégorie « haute puissance » résulte des facteurs suivants. En l'absence de mesures nouvelles, en 2025, le tarif serait revenu à son niveau d'avant crise, c'est-à-dire 22,5 euros par MWh¹. À ce tarif viennent s'ajouter :

- 1,38 euro par MWh au titre du financement du maintien jusqu'à la fin de l'année 2025 de la minoration tarifaire dont bénéficie les industries électro-intensives (voir *infra*),

- 1,16 euro au titre de la réforme du financement du CAS Facé,

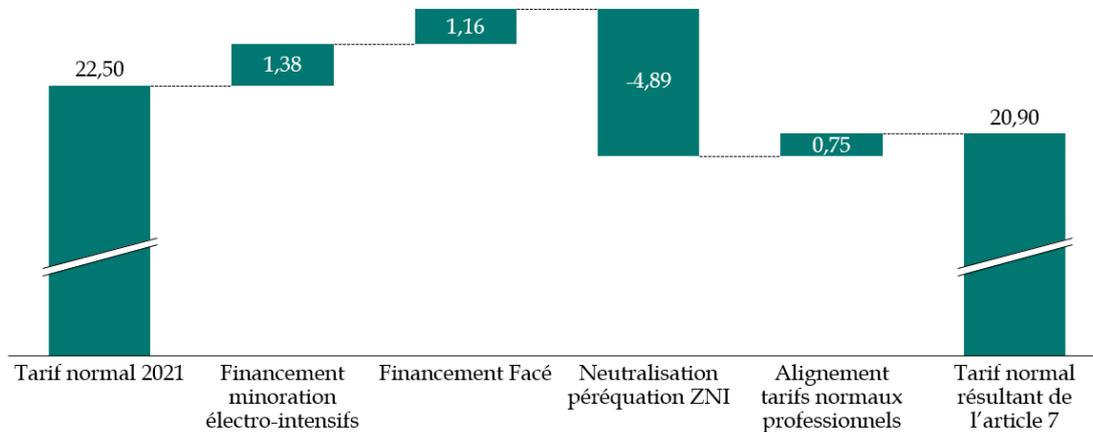
- ainsi que 0,75 euro au titre de l'alignement avec le tarif applicable aux PME,

- enfin, ce tarif normal est minoré de 4,89 euros par MWh au titre de la neutralisation de la majoration tarifaire liée à la réforme du financement de la péréquation tarifaire en ZNI.

¹ Ce tarif n'était pas indexé sur l'inflation.

**Facteurs explicatifs de l'évolution du tarif normal d'accise sur l'électricité
pour les entreprises de la catégorie « haute puissance »
résultant des dispositions de l'article 7**

(en euros par MWh)



Source : commission des finances du Sénat, d'après les réponses de la direction de la législation fiscale (DLF) au questionnaire du rapporteur général

En l'absence de mesures nouvelles dans ce projet de loi de finances, le tarif normal appliqué aux PME serait quant à lui revenu à son niveau d'avant crise majoré de l'inflation sur la fraction dépassant 22,5 euros par MWh, soit 26,26 euros par MWh. En vertu des dispositions du présent article et à l'instar du tarif concernant les entreprises de « haute puissance », ce tarif est :

- augmenté de 1,38 euro par MWh pour financer la minoration tarifaire en faveur des entreprises électro-intensives,

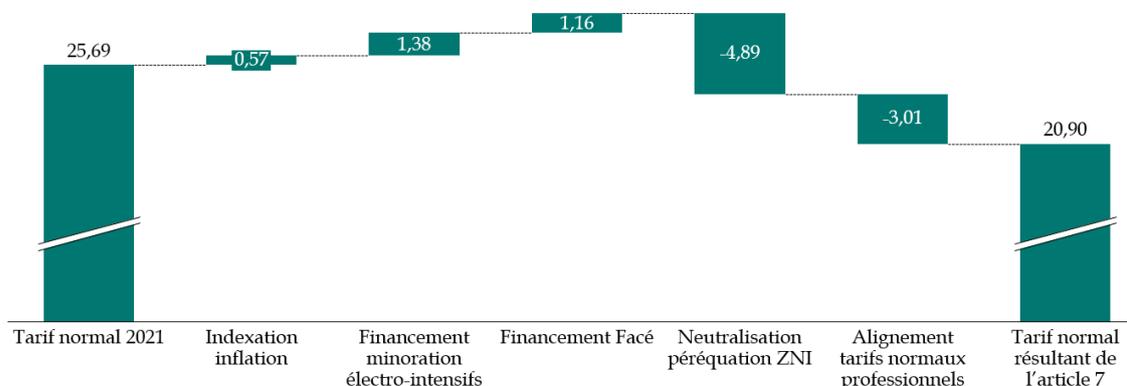
- augmenté de 1,16 euro au titre de la réforme du financement du CAS Facé,

- minoré de 4,89 euros par MWh au titre de la neutralisation de la majoration tarifaire liée à la réforme du financement de la péréquation tarifaire en ZNI,

- et minoré de 3,01 euros par MWh au titre de l'alignement avec le tarif normal des entreprises de haute puissance.

Facteurs explicatifs de l'évolution du tarif normal d'accise sur l'électricité pour les PME résultant des dispositions de l'article 7

(en euros par MWh)



Source : commission des finances du Sénat, d'après les réponses de la direction de la législation fiscale (DLF) au questionnaire du rapporteur général

2. Une possibilité pour le Gouvernement de procéder à une modulation des tarifs normaux d'accise

Le c) du 3° du I propose d'ajouter un alinéa à l'article L. 312-37 du code des impositions sur les biens et services afin d'instaurer **un dispositif par lequel le Gouvernement, par arrêté du ministre chargé du budget, serait autorisé à moduler de façon uniforme les tarifs normaux d'accise sur l'électricité** tels que définis dans le tableau figurant au deuxième alinéa de ce même article L. 312-37 (voir *supra*), soit 25,09 euros par MWh pour les ménages et 20,90 euros par MWh pour les professionnels.

La **première phrase de ce c)** prévoit que cette **modulation** serait comprise **entre 5 euros par MWh et 25 euros par MWh**. Autrement dit, ledit arrêté pourrait prévoir en février 2025 d'augmenter les tarifs normaux d'accise sur l'électricité à un niveau compris **entre 30,09 euros par MWh et 50,09 euros par MWh pour les ménages et entre 25,90 euros par MWh et 45,90 euros par MWh pour les professionnels**.

La **deuxième phrase** de ce même c) indique que le montant de modulation serait, entre le 1^{er} février 2025 et le 31 janvier 2026, « *fixé de manière à limiter, pendant cette période, les évolutions des tarifs réglementés de vente d'électricité* ». **Si le présent article ne prévoit aucune cible chiffrée d'évolution du prix TTC de ces tarifs au 1^{er} février 2025, le Gouvernement s'est engagé à ce que la baisse de ces derniers soit au moins égale à 9 %**. Cet engagement est notamment inscrit dans l'évaluation préalable du présent article : « *l'objectif est d'assurer une baisse de 9 % du tarif réglementé de vente de l'électricité en 2025* ».

Enfin, la **troisième phrase** du c) prévoit que le **montant de modulation** qui aura été défini par arrêté en 2025 sera **reconduit à l'identique au 1^{er} février 2026**.

B. INTÉGRER LE DISPOSITIF DE PÉRÉQUATION DES TARIFS DE L'ÉLECTRICITÉ EN ZNI DANS L'ACCISE SUR L'ÉLECTRICITÉ

Le présent article propose de **réformer le circuit du dispositif actuel de soutien à la production d'électricité et de péréquation tarifaire au profit des ZNI**. L'évolution proposée, sans affecter concrètement le niveau de ce soutien, vise à **substituer au dispositif budgétaire** existant (des crédits portés par le programme 345 « Service public de l'énergie » de la mission « Écologie, développement et mobilité durables ») **un mécanisme fiscal**.

Ce dernier conduirait à **affecter** chaque année aux opérateurs d'électricité qui interviennent en ZNI **une fraction de l'accise sur les énergies** appliquée aux consommations d'énergie utilisées pour le chauffage. Cette affectation serait destinée à couvrir les charges de service public de l'énergie assumée par ces opérateurs et résultant de la péréquation tarifaire.

1. La création d'une majoration annuelle des tarifs normaux d'accise appliqués aux combustibles et à l'électricité

Le 4^o du I du présent article propose ainsi de créer **une majoration aux tarifs normaux d'accise appliqués aux combustibles et à l'électricité**. Cette majoration serait **revalorisée annuellement** en fonction de l'évaluation par la CRE des charges de service public de l'énergie résultant de la règle de péréquation tarifaire de l'électricité en ZNI.

Pour ce faire, ce 4^o prévoit de créer **deux nouveaux articles L. 312-37-1 et L. 312-37-2** dans le code des impositions sur les biens et services.

Le nouvel article L. 312-37-1 disposerait ainsi que **les tarifs normaux des catégories fiscales des combustibles** (charbons, fiouls lourds, fiouls domestiques, pétroles lampants, gaz de pétrole liquéfiés combustible et gaz naturels combustible) tels qu'ils résultent de l'article L. 312-36 **ainsi que de l'électricité** tels qu'ils résultent de l'article L. 312-37 seraient **majorés d'un montant déterminé au titre de chaque année civile** qui résulterait du quotient suivant :

- au numérateur, le cumul des charges de service public de l'énergie résultant de la règle de péréquation tarifaire telles qu'évaluées par la CRE¹ ;

- au dénominateur, la quantité totale d'énergie relevant des tarifs normaux des catégories fiscales concernées (combustibles et électricité).

¹ En tenant compte des régularisations a posteriori.

Le nouvel article L. 312-37-2 aurait précisément vocation à définir les modalités de constatation de la quantité totale d'énergie relevant des tarifs normaux de ces catégories fiscales.

D'après l'évaluation préalable du présent article, la **majoration** est évaluée à **4,89 euros par MWh au titre de 2025**.

2. La neutralisation des effets de cette majoration pour les consommateurs

Pour neutraliser en 2025 l'effet qu'aurait cette majoration sur les tarifs d'accise auxquels seront effectivement soumis les consommateurs de combustibles et d'électricité, l'article prévoit de **réduire les tarifs normaux** appliqués à ces consommations.

S'agissant du tarif normal d'accise sur **l'électricité**, l'intégration de cette compensation a été **décrit supra** dans les développements relatifs à ce tarif.

S'agissant des **combustibles**, le **b) du 2° du I** du présent article propose une modification des tarifs normaux appliqués aux combustibles listés dans le tableau figurant au deuxième alinéa de **l'article L. 312-36 du code des impositions sur les biens et services**. Ces **évolutions se conjuguent à une volonté d'harmonisation** conduisant à proposer un tarif normal harmonisé de **10,54 euros par MWh**, aligné sur celui appliqué au gaz naturel, pour les consommations de charbon, de fiouls et de pétroles lampants. En réponse au questionnaire du rapporteur général, la direction de la législation fiscale (DLF) a expliqué cette harmonisation des tarifs par le fait « *qu'aucune raison objective ne justifie la disparité des tarifs normaux d'accise sur les différents produits énergétiques à usage de combustible* ». En revanche, toujours selon la DLF, cet alignement ne pouvait pas concerner le gaz de pétrole liquéfié (GPL) car « *l'écart de tarif est trop élevé* ».

La DLF a souligné dans ses réponses au rapporteur général que les consommations au tarif normal d'accise pour le charbon, les fiouls et les pétroles lampants sont résiduelles, l'essentiel des consommations bénéficiant d'un tarif réduit. Aussi, **l'incidence en termes de pertes de recettes pour l'État de cet alignement** de leurs tarifs sur celui du gaz naturel devrait-il être **limité à 7 millions d'euros**.

**Évolution des tarifs d'accise appliqués aux combustibles
résultant des dispositions du présent article**

(en euros par MWh)

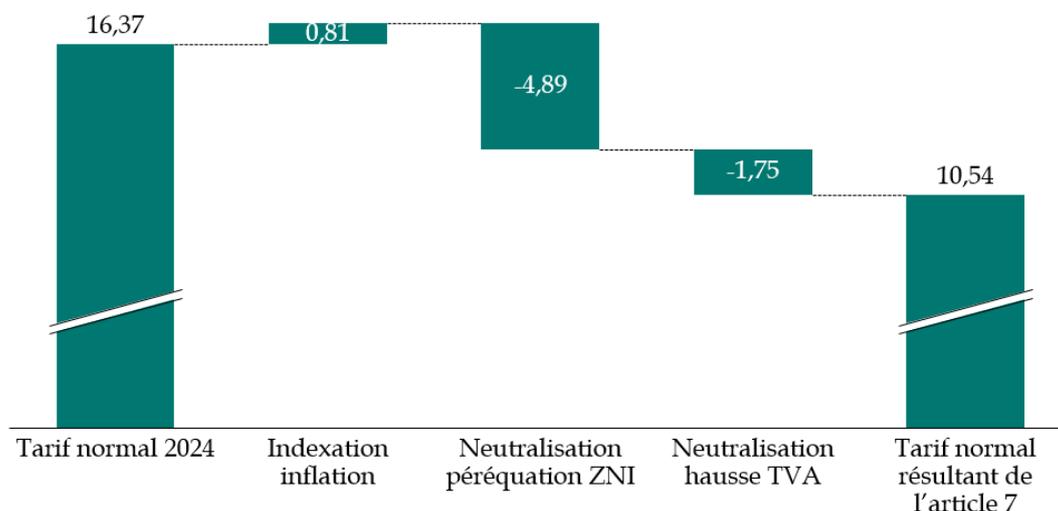
Combustibles	Tarifs actuels	Tarifs en 2025 résultant des dispositions du présent article	Évolution 2024-2025
Charbons	14,62	10,54	- 4,08
Fiouls lourds	12,555	10,54	- 2,015
Fiouls domestiques	15,62	10,54	- 5,08
Pétroles lampants	15,686	10,54	- 5,146
Gaz de pétrole liquéfiés combustible	5,189	0,30	- 4,889
Gaz naturels combustible	17,17	10,54	- 6,63

Source : commission des finances du Sénat

S'agissant du **gaz naturel**, la baisse du tarif normal tient compte d'une part de la neutralisation de la majoration liée à la compensation du mécanisme de péréquation, évaluée à 4,89 euros par MWh mais **aussi de la neutralisation des effets de l'alignement à la hausse du taux de TVA** appliqué à l'abonnement (5,5 %) sur celui appliqué à la fourniture (20 %) évaluée à **1,75 euros par MWh**. Cette évolution, proposée au II du présent article est décrite *infra*.

Facteurs explicatifs de l'évolution du tarif normal d'accise sur le gaz naturel résultant des dispositions de l'article 7

(en euros par MWh)



Source : commission des finances du Sénat, d'après l'évaluation préalable de l'article 7

Les **a) et c) du 2°** du I prévoient de **supprimer les dispositions** introduites par l'article 92 de la loi n° 2023-1322 du 29 décembre 2023 de finances pour 2024 **qui ont permis au Gouvernement de l'époque**, pour la seule année 2024, de **majorer par arrêté le tarif normal d'accise sur le gaz naturel** jusqu'à 16,37 euros par MWh.

Le **d)** du même 2° propose quant-à-lui qu'à compter du 1^{er} janvier 2026, les tarifs normaux d'accise appliqués aux combustibles figurant dans le tableau du deuxième alinéa de l'article L. 312-36 soient **indexés sur l'inflation**.

Le 9° du I du présent article propose quant-à-lui de créer **un nouvel article L. 312-44-1** dans le code des impositions des biens et services afin de **prévenir un effet de bord** non souhaitable de cette révision à la baisse des tarifs normaux d'accise appliqués aux combustibles et à l'électricité. En effet, dans la mesure où ces tarifs normaux servent de **base pour mesurer le niveau d'intensité énergétique en valeur ajoutée**¹ qui lui-même est un **critère d'éligibilité à des tarifs d'accise réduits**, leur diminution **aurait eu pour « effet collatéral » de priver sans raisons certaines entreprises des tarifs réduits** dont elles bénéficient au titre de l'intensité énergétique de leur activité. Aussi, le nouvel article L. 312-44-1 propose que les tarifs normaux qui sont actuellement prévus pour les combustibles et l'électricité continuent à servir de référence pour le calcul du niveau d'intensité énergétique en valeur ajoutée des entreprises.

¹ Comme prévu par les dispositions de l'article L. 312-44 du code des impositions sur les biens et services.

3. La définition des modalités d'affectation de cette majoration à la compensation des charges de service public de l'énergie résultant de la règle de péréquation tarifaire au bénéfice des ZNI

Le **III** du présent article propose quant à lui de **modifier le code de l'énergie** afin d'encadrer les **modalités de l'affectation aux fournisseurs** d'électricité qui opèrent en ZNI de la fraction annuelle d'accise sur les énergies qui doit servir à **compenser leurs charges de service public de l'énergie** résultant du mécanisme de péréquation des tarifs de l'électricité.

Tout d'abord, le **a) du 1** exclut¹ de la compensation effectuée par des crédits du budget de l'État les charges de service public résultant de la péréquation des tarifs d'électricité au bénéfice ZNI.

Ensuite, le **b)** de ce même 1° propose d'ajouter deux nouveaux alinéas à l'article L. 121-6 du code de l'énergie visant à **fonder la base juridique de la nouvelle modalité de compensation**, par affectation d'une fraction d'accise sur les énergies, des charges de service public de l'énergie résultant de la péréquation des tarifs d'électricité en ZNI. Ils précisent ainsi que **ces charges sont compensées par la fraction du produit de la majoration du tarif normal de l'accise sur les combustibles et l'électricité** prévue au nouvel article L. 312-37-1 dont la création est proposée au 4° du I du présent article (voir *supra*).

Le **2 du III** entend apporter une précision rédactionnelle à l'article L. 121-9 du code de l'énergie indiquant que l'évaluation annuelle par la CRE des charges de service public de l'énergie « *comprend la constatation des charges au titre de l'année précédente et les charges prévisionnelles au titre de l'année suivante* », ce qui est effectivement le cas.

Le **3° du même III** propose d'insérer un nouvel alinéa à l'article L. 121-16 du code de l'énergie pour préciser que les compensations des charges de service public de l'énergie résultant de la péréquation tarifaire au bénéfice des ZNI feraient l'objet d'**acomptes** versés à des « *échéances déterminées par voie réglementaire sur la base des montants effectivement encaissés au titre de la majoration* » d'accise.

Le **c) du 12° du I** propose de compléter l'article L. 312-107 du code des impositions sur les biens et services qui liste les dispositions législatives extérieures à ce code qui déterminent l'affectation du produit de l'accise sur les énergies par un nouveau 4° faisant référence à l'article L. 121-6 du code de l'énergie. Tel que modifié par le 1° du III du présent article (voir *supra*), ce dernier article déterminerait en effet les conditions d'affectation d'une fraction de l'accise sur les énergies aux fournisseurs opérant en ZNI.

¹ En modifiant la référence faite au sein de l'article L. 121-6 aux dispositions de l'article L. 121-7 pour définir les charges de service public de l'énergie éligibles à une compensation intégrale par des crédits du budget de l'État.

Enfin, le **4° du III** prévoit quant à lui l'application aux îles **Wallis-et-Futuna** de cette réforme de la compensation des charges de service public de l'énergie.

C. INTÉGRER LES RECETTES AFFECTÉES AU CAS FACÉ DANS L'ACCISE SUR L'ÉLECTRICITÉ

Le présent article, **en cohérence avec** les dispositions prévues à l'**article 36** du présent projet de loi de finances, propose de **supprimer l'actuelle contribution** sur les gestionnaires de réseaux de distribution d'électricité **affectée au CAS Facé** et de **substituer** à celle-ci une **fraction d'accise sur l'électricité**. Cette réforme est **nécessitée par la grande fragilité juridique de la contribution** actuelle au regard du droit de l'Union européenne (voir *supra*).

Pour ce faire, le **1° du IV** du présent article propose une **modification de l'article L. 2224-31 du code général des collectivités territoriales (CGCT)**. Cette modification se traduirait par une réécriture de son *I bis* qui prévoit actuellement **la contribution due par les gestionnaires de réseaux publics de distribution d'électricité qui alimente en recettes le CAS Facé**. Cette réécriture aboutit à la **suppression de ladite contribution**. Le *I bis* de l'article L. 2224-31 mentionnerait dorénavant que « *le financement des aides aux collectivités pour l'électrification rurale est régi par l'article 7 de la loi n° 2011-1978 du 28 décembre 2011 de finances rectificative pour 2011* », les dispositions du 1° de ce dernier article faisant elles-mêmes par ailleurs l'objet d'une proposition de modification, à l'article 36 du présent projet de loi de finances, visant à préciser qu'à compter de 2025, **le CAS Facé serait alimenté en recettes par une fraction du produit de l'accise sur l'électricité**.

Il est à noter que le 2° du IV du présent article procède à un « toilettage » purement rédactionnel de certaines dispositions du CGCT qui n'avaient pas été ajustées pour tenir compte du changement d'appellation, à partir de 2022 de l'ancienne taxe intérieure sur la consommation d'électricité (TICFE) devenue désormais la fraction appliquée à l'électricité de l'accise sur les énergies.

Le **b) du 12° du I** propose quant à lui de **modifier le 3° de l'article L. 312-107 du code des impositions sur les biens et services** qui cite les dispositions législatives extérieures à ce code qui déterminent l'affectation du produit de l'accise sur l'électricité. Il prévoit ainsi d'ajouter à ce 3° la référence de la disposition qui définit les recettes du CAS Facé dont la modification est par ailleurs proposée à l'article 36 du présent projet de loi de finances, c'est à dire le « *1° du I de l'article 7 de la loi n° 2011-1978 du 28 décembre 2011 de finances rectificative pour 2011* ». Comme indiqué *supra*, la nouvelle rédaction de cette dernière disposition telle qu'elle résulterait des dispositions de l'article 36 indiquerait que le CAS Facé serait alimenté en recettes par une fraction du produit de l'accise sur l'électricité.

D. MAINTENIR JUSQU'À LA FIN DE L'ANNÉE 2025 LA MINORATION EXCEPTIONNELLE DU TARIF D'ACCISE SUR L'ÉLECTRICITÉ APPLIQUÉ AUX INDUSTRIES ÉLECTRO-INTENSIVES, Y COMPRIS LES CENTRES DE STOCKAGE DE DONNÉES

Le présent article propose de **maintenir jusqu'à la fin de l'année 2025 pour les seules industries électro-intensives, y compris les centres de stockage de données (« data centers »), la minoration du tarif d'accise sur l'électricité** à son niveau minimum autorisé par le droit de l'Union européenne, à savoir, **0,5 euro** par MWh.

Pour ce faire, le VI prévoit de maintenir à 0,5 euro par MWh les tarifs réduits d'accise sur l'électricité définis aux articles L. 312-70, L. 312-71 et L. 312-72 du code des impositions sur les biens et services.

Tarifs réduits d'accise sur l'électricité appliqué aux industries électro-intensives et aux centres de stockage de données

Consommations d'électricité	Niveau minimal d'électro-intensivité (en % de la valeur ajoutée)	Article du code des impositions sur les biens et services	Tarifs de droit commun (en euros par MWh)	Tarifs minorés appliqués depuis 2022 et que l'article propose de prolonger jusqu'au 31 décembre 2025 (en euros par MWh)
Centres de stockage de données	2,25 %	L. 312-70	12	0,5
Consommations des entreprises ayant une activité industrielle	0,5 %	L. 312-71	7,5	0,5
	3,375 %	L. 312-71	5	0,5
	6,75 %	L. 312-71	2	0,5
Consommations des installations industrielles relevant de certains secteurs d'activité exposés à la concurrence internationale	0,5 %	L. 312-72	5,5	0,5
	3,375 %	L. 312-72	2,5	0,5
	6,75 %	L. 312-72	1	0,5
	13,5 %	L. 312-73	0,5	0,5

Source : commission des finances du Sénat

E. INTÉGRER AU TARIF DE DROIT COMMUN DE L'ACCISE SUR LES CARBURANTS LES ACTUELLES MAJORATIONS RÉGIONALES ET FAIRE ÉVOLUER LA FISCALITÉ DES CARBURANTS SPÉCIFIQUE À LA CORSE

1. L'intégration, dès 2025, des actuelles majorations régionales au sein du tarif normal d'accise sur les gazoles et les essences

Le présent article **supprime les majorations régionales** des tarifs d'accise sur les énergies appliquées aux gazoles et aux essences, y compris sur le tarif réduit appliqué à l'essence sans-plomb 95-E10 **pour incorporer ces majorations à leur niveau plafond au sein des tarifs normaux** d'accise appliqués à ces différents carburants.

Ainsi, le 5° du I abroge l'article L. 312-39 du code des impositions sur les biens et services qui prévoit actuellement ces majorations régionales.

Le 1° du I du présent article procède à la **modification** du tableau figurant à l'article L. 312-35 du même code afin d'**intégrer les actuelles majorations régionales au sein tarifs normaux** de l'accise appliquée sur les gazoles et les essences pour leur montants plafonds, c'est à dire 1,35 euro par MWh pour les gazoles et 0,821 euro par MWh pour les essences.

Le 11° du I procède quant à lui à la **modification** du tableau figurant à l'article L. 312-79 du même code afin d'intégrer l'actuelle majoration régionale (plafonnée à 0,821 euro par MWh) au tarif particulier appliqué à l'essence sans-plomb 95-E10.

Évolution des tarifs d'accise appliqués aux gazoles et aux essences résultant des dispositions du présent article

(en euros par MWh)

Carburants	Tarifs actuels	Tarifs en 2025 résultant des dispositions du présent article	Évolution 2024-2025
Gazoles	59,40	60,75	+ 1,35
Essences	76,826	77,647	+ 0,821
Essence SP95-E10	74,576	75,397	+ 0,821

Source : commission des finances du Sénat

Afin d'assurer la **neutralité** de cette évolution **pour les budgets des régions**, le présent article prévoit l'affectation aux régions du produit des fractions du tarif normal d'accise correspondant aux anciennes majorations.

Pour ce faire, le **3° du IV** propose de **modifier** le a) de l'**article L. 4331-2 du code général des collectivités territoriales (CGCT)** qui détermine le produit des contributions et taxes prévues par le code général des impôts ou le code des impositions sur les biens et services affectées à la section de fonctionnement des régions.

Le **b)** de ce 3° **supprime** ainsi la mention de **l'affectation des majorations** régionales d'accise (le dernier alinéa du 4° de l'article L. 4331-2) tandis que le **a)** de ce même 3° réécrit l'avant dernier alinéa du 4° de l'article L. 4331-2 qui prévoit **l'affectation aux régions d'une fraction du tarif normal** d'accise pour indiquer que désormais les régions se verraient affecter « *une fraction égale à 2,5 euros par hectolitre pour les produits soumis au tarif normal relevant des catégories fiscales des gazoles et des essences et pour l'essence E10* ». Il précise par ailleurs que, **pour la Corse**, cette fraction est égale au montant déterminé par l'**article L. 4425-28-1** du CGCT dont la création est proposée par le 4° du IV du présent article (voir *infra* l'analyse spécifique des dispositions relatives à la Corse).

Le **a) du 12° du I** propose en conséquence de modifier le 1° de l'article L. 312-107 du code des impositions sur les biens et services qui liste les dispositions législatives extérieures à ce code qui déterminent l'affectation du produit de l'accise sur les énergies appliquée aux gazoles et aux essences.

Cette modification vise ainsi :

- à préciser la référence aux dispositions du CGCT pour tenir compte des modifications de ce code proposées par le 3° du IV du présent article (voir *supra*)¹ ;

- à abroger la mention du **11°** de l'article L. 1241-14 du CGCT qui cite parmi les ressources d'IDFM le produit de la majoration de l'accise sur les énergies perçue sur les gazoles et essences en Île-de-France prévue à l'article L. 312-40 du code des impositions sur les biens et services.

Enfin, le **V** du présent article procède à des coordinations législatives au sein des dispositions de l'article 60 de la loi n° 2019-1479 du 28 décembre 2019 de finances pour 2020.

2. Le cas particulier de la majoration spécifique à IDFM ne sera traité qu'en 2026

Pour une entrée en vigueur au 1^{er} janvier 2026, le **6° du I** abroge l'article L. 312-40 du code des impositions sur les biens et services qui prévoit actuellement les majorations applicables en région Île-de-France, déterminées par IDFM et affectées à son budget.

¹ L'affectation du produit de l'accise sur les énergies serait ainsi désormais en partie déterminé par « le dernier alinéa du 4 du a) de l'article L. 4331-2 du code général des collectivités territoriales et, pour la Corse, l'article L. 4425-28-1 du même code ».

3. Une réforme de la fiscalité des carburants spécifique à la Corse conditionnée à une autorisation de la Commission européenne

a) La neutralisation de la hausse des tarifs normaux d'accise sur les carburants résultant de l'intégration des majorations régionales à ces tarifs

En modifiant le premier alinéa de l'article L. 312-41 du code des impositions sur les biens et services, le **a du 7° du I** du présent article propose **d'augmenter la minoration du tarif normal de l'accise appliqué aux essences** en Corse afin de **compenser la hausse** de ce tarif **résultant de l'intégration des majorations régionales** à leur montant plafond, soit de **0,821 euro par MWh**. Cette minoration progresserait ainsi de 1,125 euro par MWh aujourd'hui à **1,946 euro par MWh**.

Dans le même objectif mais pour les gazoles, le **b)** du même 7° ajoute quant à lui un nouvel alinéa à cet article L. 312-41 pour prévoir que le **tarif normal d'accise sur les gazoles** en Corse serait **minoré de 1,35 euro par MWh**.

b) Le maintien de l'affectation actuelle à la collectivité de Corse d'une fraction du produit de l'accise appliquée aux gazoles et aux essences

Afin de maintenir inchangé l'affectation d'une fraction du produit de l'accise sur les carburants à la collectivité de Corse et dans la mesure où cette dernière n'applique pas aujourd'hui les majorations régionales ayant vocation à être intégrées au tarif normal d'accise, la rédaction proposée de l'avant dernier alinéa du 4° de l'article L. 4331-2¹ renvoie à une nouvelle disposition spécifique la détermination des montants d'affectation relatifs à cette collectivité (voir *supra*).

C'est pour cette raison que le **4° du IV** présent article propose la création d'un **nouvel article L. 4425-28-1 dans le code général des collectivités territoriales (CGCT)** qui prévoit que **la fraction du produit de l'accise sur les énergies** résultant des consommations d'essences et de gazoles soumises au tarif normal **affectée à la Collectivité de Corse**, comme le prévoit le 4° du a de l'article L. 4331-2 du même code (voir *supra* la description des dispositions du 3° du IV du présent article), est égale à :

- **1,15 euro** par hectolitre pour les **gazoles** ;
- et à **1,77 euro** par hectolitre pour les **essences**².

Ces montants **correspondent au niveau d'affectation actuel** puisque la Corse n'applique pas le dispositif de majorations optionnelles.

¹ Proposée par le a) du 3° du IV du présent article.

² Plus précisément, pour les essences comme les gazoles, il s'agit des produits soumis au tarif normal de l'accise.

c) Après autorisation de l'Union européenne, la création d'un mécanisme de minoration des tarifs d'accise sur les carburants en Corse qui viendrait se substituer au taux réduit de TVA qui s'applique aux produits pétroliers livrés sur l'île

Le **VII** du présent article prévoit la création d'un **mécanisme de minoration** des tarifs normaux d'accise appliqués aux essences et aux gazoles sur ce territoire **en substitution du taux réduit de TVA à 13 %** appliqué aujourd'hui aux produits pétroliers livrés en **Corse** et prévu par le 6° du 1 du I de l'article 297 du code général des impôts.

Ce VII prévoit en effet que **par arrêté** conjoint du ministre chargé du budget et du ministre chargé de l'énergie, ces tarifs pourraient être minorés :

- pour les **essences**, à hauteur d'un montant compris **entre 11 euros et 15 euros** par MWh ;

- pour les **gazoles**, à hauteur d'un montant compris **entre 9 euros et 12 euros** par MWh.

Il est précisé que ces minorations seraient déterminées en fonction des surcoûts liés à l'approvisionnement de ces produits sur le territoire de la Corse.

Cette réforme, visant à **consolider le régime de fiscalité réduite sur les carburants en Corse a vocation à être neutre pour les consommateurs ainsi que pour les recettes locales et de l'État.**

Toutefois, ces dispositions ne pourront s'appliquer qu'**après que la France ait obtenue de la part de la Commission européenne l'autorisation** d'appliquer ce dispositif au titre de l'article 19 de la directive 2003/96/CE du Conseil du 27 octobre 2003. Cet article prévoit la possibilité qu'un État-membre puisse sous certaines conditions demander à la Commission européenne l'application de tarifs réduit d'accise sur les carburants non explicitement autorisés par la directive. L'article prévoit notamment que « *la Commission examine la demande en prenant en considération, notamment, le bon fonctionnement du marché intérieur, la nécessité d'assurer une concurrence loyale et les politiques communautaires de la santé, de l'environnement, de l'énergie et des transports* ». Il précise aussi que, si elles sont autorisées, ces mesures dérogatoires à la directive « *sont accordées pour une période maximale de 6 ans, pouvant être renouvelée* ».

Article 19 de la directive 2003/96/CE du Conseil du 27 octobre 2003 restructurant le cadre communautaire de taxation des produits énergétiques et de l'électricité

1. Outre les dispositions des articles précédents, en particulier les articles 5, 15 et 17, le Conseil, statuant à l'unanimité sur proposition de la Commission, peut autoriser un État membre à introduire des exonérations ou des réductions supplémentaires pour des raisons de politique spécifiques.

Tout État membre souhaitant introduire une telle mesure en informe la Commission et lui communique également toutes les informations pertinentes et nécessaires.

La Commission examine la demande en prenant en considération, notamment, le bon fonctionnement du marché intérieur, la nécessité d'assurer une concurrence loyale et les politiques communautaires de la santé, de l'environnement, de l'énergie et des transports.

Dans les trois mois qui suivent la réception de toutes les informations pertinentes et nécessaires, la Commission soit présente une proposition par laquelle le Conseil autorise une telle mesure, soit informe le Conseil des raisons pour lesquelles elle n'a pas proposé l'autorisation d'une telle mesure.

2. Les autorisations visées au paragraphe 1 sont accordées pour une période maximale de 6 ans, pouvant être renouvelée conformément à la procédure prévue au paragraphe 1.

3. Si la Commission considère que les exonérations ou réductions visées au paragraphe 1 ne peuvent plus être maintenues, notamment pour des raisons de concurrence déloyale ou de perturbation du fonctionnement du marché intérieur, ou pour des motifs liés à la politique communautaire de la santé, de protection de l'environnement, de l'énergie ou des transports, elle présente des propositions appropriées au Conseil, qui statue à l'unanimité à leur sujet.

Source : directive 2003/96/CE du Conseil du 27 octobre 2003 restructurant le cadre communautaire de taxation des produits énergétiques et de l'électricité

Dans ces conditions, le premier alinéa du VII prévoit que ces dispositions n'entreraient en vigueur qu'à compter d'une date déterminée par décret, et au plus tard trois mois après la notification de l'autorisation de la Commission européenne.

F. LA MISE EN CONFORMITÉ AVEC LE DROIT EUROPÉEN DES TAUX DE TVA RELATIFS À L'ÉLECTRICITÉ ET AU GAZ PAR UNE SUPPRESSION DES TAUX RÉDUITS PORTANT SUR L'ABONNEMENT

1. La suppression du taux réduit de TVA de 5,5 % sur l'abonnement aux offres de gaz naturel

Le **a du 1° du II du présent article** modifie le premier alinéa du B de l'article 278-0 bis du CGI pour **supprimer le gaz naturel combustible de la liste des offres d'énergie** dont l'abonnement est soumis au taux réduit de TVA de 5,5 %.

2. La suppression du taux réduit de TVA de 5,5 % sur l'abonnement aux offres d'électricité

Le **b du 1° du II du présent article** modifie le premier alinéa du B de l'article 278-0 *bis* du CGI pour **supprimer l'électricité d'une puissance maximale inférieure ou égale à 36 kVA de la liste des offres d'énergie** dont l'abonnement est soumis au taux réduit de TVA de 5,5 %.

En conséquence, le **2° du II du présent article** supprime le second alinéa du B de l'article 278-0 *bis* du CGI, qui précisait le mode de détermination de la puissance maximale d'électricité prise en compte pour le bénéfice du taux réduit de TVA.

En vertu du **B du IX du présent article**, la fin du taux réduit de TVA pour les abonnements d'électricité entre en vigueur **le 1^{er} février 2025** et s'applique aux abonnements se rapportant à des périodes débutant à compter de cette même date.

*

* *

L'Assemblée nationale n'ayant pas adopté la première partie du présent projet de loi de finances, celui-ci est considéré comme ayant été rejeté et **le présent article n'a pas été adopté.**

III. LA POSITION DE LA COMMISSION DES FINANCES : S'IL EST IMPÉRATIF D'ACHEVER LA SORTIE DU BOUCLIER TARIFAIRE, LA PRESSION FISCALE EXERCÉE SUR LA CONSOMMATION ÉLECTRIQUE NE DOIT PAS ÊTRE RELEVÉE AU-DELÀ DE SON NIVEAU D'AVANT CRISE

A. ACCISE SUR LES CARBURANTS : DES INTÉGRATIONS DE MAJORATIONS RÉGIONALES AU TARIF NORMAL QUASIMENT NEUTRES ET DES ÉVOLUTIONS DE LA FISCALITÉ DES CARBURANTS EN CORSE SUSPENDUES À UNE AUTORISATION DE LA COMMISSION EUROPÉENNE

1. L'intégration au tarif normal d'accise sur les carburants des majorations régionales existantes : une mesure de simplification qui sera quasiment neutre pour les régions et les automobilistes

L'existence des **majorations régionales** optionnelles des tarifs d'accise sur les carburants induit une **complexité de gestion**, notamment dans le cadre de la mise en œuvre des mécanismes de remboursement *a posteriori* appliqués aux bénéficiaires de tarifs réduits, au premier rang desquelles les entreprises de transport routier de marchandises. L'évaluation préalable du

présent article pointe ces difficultés, soulignant que ces majorations sont « *source d'une très grande complexité puisqu'elles impliquent un suivi, par l'administration et les professionnels, de l'ensemble des flux de produits entre régions après la mise à la consommation, ainsi que des régularisations. Elles rendent également plus complexes les diverses procédures de remboursement de taxe mises en place pour assurer la bonne application des tarifs réduits* ».

En outre, alors que la quasi-totalité des régions les ont mises en place à leur niveau plafond, le maintien de ces majorations en tant que dispositif « optionnel » n'apparaît plus nécessaire. La simplification apportée par l'intégration de ces majorations dans les tarifs normaux nationaux, tout en préservant l'affectation de leur rendement aux régions apparaît ainsi comme **une mesure de bon sens**.

Pour les douze régions de la France hexagonale qui appliquent actuellement les minorations à leur niveau plafond, l'intégration de ces minorations dans les tarifs normaux de l'accise n'aura **aucun impact** ni sur leurs recettes ni sur les consommateurs qui s'approvisionnent en carburant dans ces régions.

Seule la région Auvergne-Rhône-Alpes, qui n'applique pas la majoration à son niveau plafond verra le tarif d'accise appliqué aux carburants vendus sur son territoire, et donc les recettes affectées à ce titre à sa section de fonctionnement, **augmenter** de 0,27 euro par MWh pour les gazoles et de 0,653 euro par MWh pour les essences. D'après l'évaluation préalable de l'article, **le surcoût pour les automobilistes** qui s'approvisionnent régulièrement dans cette région serait de l'ordre de **2 euros par an**.

2. La réforme de la fiscalité des carburants spécifique à la Corse devra être validée par la Commission européenne

La réforme envisagée de la fiscalité des carburants en Corse doit permettre de **tenir compte des spécificités liées aux coûts d'approvisionnement** en produits pétroliers propres à l'île. Elle doit permettre de **garantir de manière plus simple et plus lisible**, à travers des minorations des tarifs d'accise sur les carburants, **le même niveau de fiscalité** que le régime dérogatoire appliqué aujourd'hui.

La réforme permettra également de **sécuriser ce régime au titre du droit de l'Union européenne** puisqu'elle s'inscrit dans le cadre des dérogations prévues par l'article 19 de la directive 2003/96/CE du Conseil du 27 octobre 2003 (voir *supra*). **Son entrée en vigueur effective dépendra** cependant de son **autorisation** préalable par la **Commission européenne**.

B. LA NECÉSSITÉ DE SÉCURISER LE FINANCEMENT DU CAS FACÉ PAR UNE RÉFORME TRANSPARENTE POUR LES CONSOMMATEURS COMME POUR LES AUTORITÉS ORGANISATRICES DE LA DISTRIBUTION D'ÉNERGIE (AODE)

La réforme du financement du CAS Facé prévue par le présent article sera **neutre pour le montant annuel des aides** à l'électrification rurale, qui restera déterminé chaque année en loi de finances initiale, et leur répartition entre bénéficiaires. Elle sera **également neutre pour les consommateurs** dans la mesure où le financement de ces aides à l'électrification rurale **restera**, comme aujourd'hui, **inclus dans leur facture d'électricité** toutes taxes comprises (TTC). Une **simple opération de vases communicants** interviendra **entre le Turpe**, au sein duquel la contribution se répercute aujourd'hui, **et la fiscalité** puisque ce financement sera désormais intégré au tarif normal d'accise sur l'électricité. **L'évolution sera ainsi transparente pour les consommateurs comme pour les autorités organisatrices de la distribution d'énergie (AODE).**

Eu égard aux éléments transmis par l'administration au rapporteur général au sujet de la **grande fragilité juridique de la contribution actuelle** (voir *supra*), **cette réforme** du mode de financement du CAS Facé apparaît comme **nécessaire à sécuriser sur le long terme les ressources affectées aux aides à l'électrification rurale.**

C. UNE RÉFORME DU FINANCEMENT DE LA PÉRÉQUATION TARIFAIRE AU BÉNÉFICE DES ZNI QUI RÉDUIRA LE NIVEAU DE DÉPENSES PUBLIQUES ET SERA NEUTRE À COURT TERME POUR LES CONSOMMATEURS

La réforme du financement du mécanisme de péréquation des tarifs d'électricité en faveur des ZNI se traduira par **une baisse structurelle des dépenses de l'État. En 2025**, cette baisse représentera **environ 3 milliards d'euros.**

Globalement, cette évolution a cependant vocation à être **neutre pour le budget de l'État** dans la mesure où, **pour compenser l'impact** de cette mesure **sur les factures** des consommateurs de combustibles, y compris d'électricité, **les tarifs normaux d'accise** sur les énergies concernées sont **révisés à la baisse**. À court terme, la baisse de dépenses de l'État résultant de cette mesure se trouve ainsi compensée par de **moindres recettes pour un montant équivalent.**

Toutefois à terme, selon les évolutions des charges de service public liées au mécanisme de soutien aux ZNI, cette mesure pourrait ne pas être neutre, tant pour les consommateurs que pour le budget de l'État. En effet, **désormais, ce seront les consommateurs** de combustibles de chauffage, à travers la nouvelle majoration d'accise dédiée au financement du mécanisme de péréquation, **qui se trouveront exposés à l'évolution des charges de**

service public de l'énergie correspondante **et non plus le budget de l'État** comme aujourd'hui.

Dans ces conditions, **si dans les années qui viennent ces charges sont amenées à augmenter, ce seront les consommateurs qui financeront cette hausse** via la fiscalité appliquée à leur consommation de combustibles. **Inversement, si ces charges venaient à diminuer, la moindre recette consentie** en 2025 par l'État à travers une révision à la baisse des tarifs normaux d'accise **pourrait s'avérer supérieure aux dépenses qui auraient résulté du maintien du mode de financement actuel** par crédits budgétaires inscrits au programme 345 « Service public de l'énergie » de la mission « Écologie, mobilité et développement durables ». Il apparaît cependant qu'historiquement, ces charges s'avèrent plutôt dynamiques.

D. LA MISE EN CONFORMITÉ DES TAUX DE TVA APPLICABLES À L'ÉLECTRICITÉ ET AU GAZ SE TRADUIT PAR UN ALIGNEMENT VERS LE HAUT SUR LE TAUX NORMAL, QUI DEVRAIT ÊTRE NEUTRALISÉ PAR LA BAISSÉ DE L'ACCISE POUR LES MÉNAGES

1. Une mise en conformité avec la jurisprudence européenne qui fait le choix d'un alignement vers le haut des taux de TVA applicables à l'électricité et au gaz

Selon l'évaluation préalable du Gouvernement annexée au projet de loi de finances pour 2025¹, **la suppression des taux réduits de TVA sur les abonnements d'électricité et de gaz s'impose au regard des évolutions du droit européen, ainsi que du développement de nouvelles offres brouillant la frontière entre abonnement et consommation, à l'image des offres de rechargement des véhicules électriques.**

D'après cette évaluation, *« tant la jurisprudence européenne (...) que la récente révision de la directive TVA d'avril 2022 en matière de taux réduits (...) imposent de mettre fin au système dual entre la TVA pesant sur l'abonnement et la TVA pesant sur la consommation (...). En outre, ce système dual crée des distorsions de concurrence importantes dans le cadre du développement des offres de fourniture d'électricité dédiées au rechargement des véhicules électriques. En effet, pour ces dernières, la frontière entre les parts « abonnement » et « consommation » présente un caractère moins univoque »*².

¹ Projet de loi de finances pour 2025, Évaluations préalables des articles du projet de loi.

² Notamment en cas de subventionnement croisé de l'installation de la borne de recharge ou d'offres construites pour permettre aux consommateurs d'accéder à un large réseau de bornes.

Cependant, ainsi que l'administration fiscale l'avait indiqué dans le cadre des travaux de la Commission supérieure de codification¹, **la mise en conformité du régime français avec la jurisprudence européenne pouvait consister en deux solutions alternatives :**

- soit une extension du taux réduit de 5,5 % à la fourniture ;
- soit une suppression du taux réduit de 5,5 %, pour appliquer le taux normal de 20 % à l'ensemble de la livraison (abonnement comme fourniture).

Aussi, le choix retenu dans le cadre du présent article revient donc à un **alignement vers le haut des taux de TVA applicables.**

2. Une mesure recommandée par le Conseil des prélèvements obligatoires et par l'Inspection générale des finances

Dans son rapport sur la TVA de février 2023², le Conseil des prélèvements obligatoires (CPO) avait rappelé que cet impôt devait rester « *un impôt de rendement avec pour objectif prioritaire le financement des services publics* » et que « *d'autres instruments apparaiss[aient] plus efficaces que la TVA pour réduire les inégalités et relever les défis environnementaux* ».

Concernant plus particulièrement les taux réduits de TVA en matière d'énergie, le CPO relevait qu'« *il pourrait (...) être étudié un scénario de convergence des tarifs des accises sur l'électricité et le gaz réalisée à budget constant (...) Cet alignement des tarifs d'accise pourrait être l'occasion d'unifier les taux de TVA applicables aux offres de gaz, d'électricité, de bois et de chaleur, en les fixant au taux normal de 20 %, mettant ainsi fin à un risque contentieux devant la CJUE* ».

De même, dans son rapport sur l'adaptation de la fiscalité aux exigences de la transition écologique de mai 2023³, **l'Inspection générale des finances recommandait expressément, dans le cadre de la sortie du bouclier tarifaire, de supprimer le taux réduit de TVA sur l'abonnement aux offres d'électricité et de gaz naturel.**

¹ Cf. supra. Cette question fait également l'objet d'une analyse détaillée de la part de l'Inspection générale des finances dans l'annexe XIV de son rapport n° 2023-M-003-03, *Adaptation de la fiscalité aux exigences de la transition écologique*, mai 2023.

² Conseil des prélèvements obligatoires, *La taxe sur la valeur ajoutée (TVA), un impôt à recentrer sur son objectif de rendement pour les finances publiques*, février 2023.

³ Inspection générale des finances, *Adaptation de la fiscalité aux exigences de la transition écologique*, rapport n° 2023-M-003-03, annexe XIV, mai 2023.

3. Un impact positif en recettes estimé à 1,2 Md€ neutralisé par une baisse équivalente des tarifs normaux d'accise pour les ménages

Selon l'évaluation préalable du présent article, **l'impact en termes de recettes fiscales supplémentaires** de la suppression des taux réduits de TVA sur les abonnements d'électricité et de gaz naturel **représenterait un gain de 1,2 Md€.**

Pour les consommateurs, **l'effet du relèvement de la TVA s'élèverait à 4,96 €/MWh pour l'électricité et 1,75 €/MWh pour le gaz.**

Néanmoins, comme précisé *supra*, ces montants sont « *compensés à due proportion par une baisse de l'accise (uniquement pour le tarif dont relèvent les ménages et personnes assimilés, qui seuls supportent la TVA) pour assurer la neutralité* »¹ du dispositif.

Dans ces conditions, **la commission des finances est favorable à cet alignement** des taux de TVA appliqués aux abonnements de gaz et d'électricité sur ceux appliqués à la consommation de ces énergies **qui permettra de sécuriser le droit fiscal national sans incidence sur les consommateurs.**

E. S'IL EST LÉGITIME DE RÉTABLIR LA FISCALITÉ SUR L'ÉLECTRICITÉ À SON NIVEAU D'AVANT CRISE, IL N'EST PAS RAISONNABLE DE L'AUGMENTER AU-DELÀ

1. Si la sortie du bouclier tarifaire est un impératif, la fiscalité appliquée à la consommation électrique ne doit pas être augmentée au-delà du niveau qui était le sien avant la crise des prix de l'énergie

a) La crise est derrière nous : la baisse substantielle des prix de l'électricité sur les marchés de gros

Alors qu'ils avaient atteint des sommets historiques et totalement inédits au cours de l'été 2022, dépassant les 1 000 euros par MWh, **les prix de l'électricité** sur les marchés de gros **se sont continuellement et progressivement repliés** entre la fin de l'année 2022 et le début de l'année 2024 pour retrouver des niveaux, certes supérieurs aux prix constatés jusqu'en 2021 (environ 50 euros par MWh) mais, notamment en tenant compte de l'inflation, beaucoup plus habituels et raisonnables.

¹ *Projet de loi de finances pour 2025, Évaluations préalables des articles du projet de loi.*

Évolution du prix à terme de l'électricité pour une livraison à un horizon de douze mois (janvier 2014 – octobre 2024)

(en euros par MWh)



Source : site internet du courtier Opéra énergie

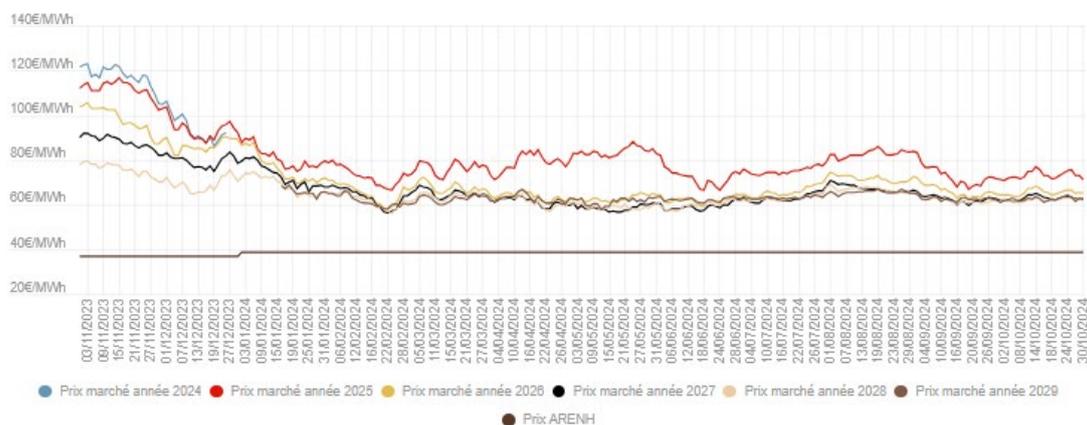
Ainsi, **depuis le début de l'année 2024**, les prix à terme de l'électricité pour une livraison un an plus tard, la principale référence des contrats de fourniture, sont relativement **stables**, évoluant dans une fourchette comprise entre 68 euros par MWh et 90 euros par MWh pour une moyenne de **78 euros par MWh**. À titre de comparaison, cette moyenne était encore de 162 euros par MWh en 2023¹.

Le 30 octobre 2024, les prix à terme à un an (livraison 2025) s'établissaient à un niveau de 71 euros par MWh.

¹ Pour une livraison douze mois plus tard en 2024.

Évolution des prix à terme de l'électricité pour des livraisons en 2025, 2026, 2027, 2028 et 2029 (novembre 2023 - octobre 2024)

(en euros par MWh)

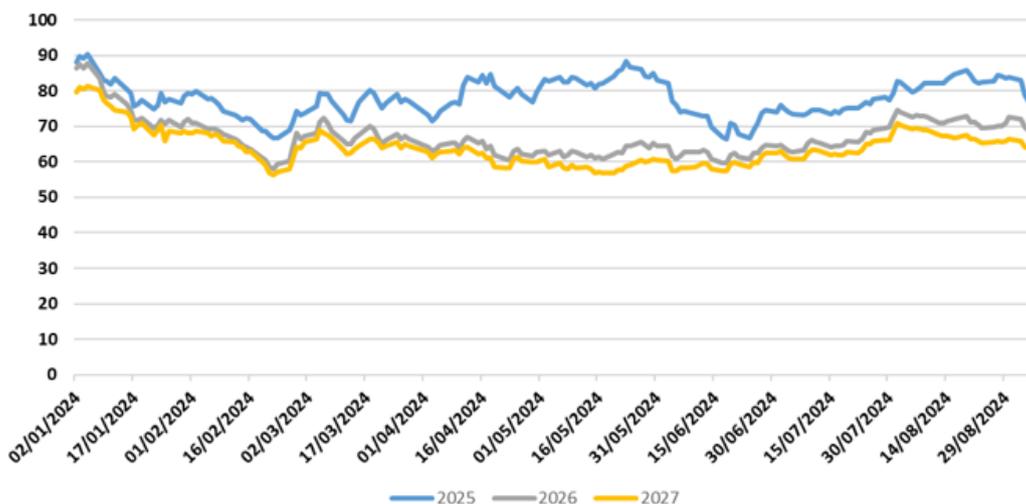


Source : site internet du courtier Opéra énergie

Les prix à terme **pour des livraisons à deux (2026) ou trois ans (2027)** sont encore un peu plus bas. Ainsi, le 30 octobre 2024, les prix de marchés à terme pour des livraisons en 2026 et en 2027 s'établissaient-ils respectueusement à **65 euros** par MWh et à **63 euros** par MWh.

Prix à terme de l'électricité en 2024 pour des livraisons en 2025, 2026 et 2027

(en euros par MWh)



Source : direction générale de l'énergie et du climat (DGEC)

Depuis le début de l'année 2024, les **prix** de gros de l'électricité en France pour une livraison en 2025 sont **inférieurs** à ceux constatés dans de nombreux **pays voisins**.

**Prix à terme de l'électricité en 2024 pour une livraison en 2025
(France, Italie, Allemagne, Belgique et Royaume-Uni)**

(en euros par MWh)



Source : direction générale de l'énergie et du climat (DGEC)

Ces évolutions des prix de marché montrent que **la crise** des prix de l'électricité est désormais **derrière nous**. Alors que ces évolutions à la baisse **vont pleinement se répercuter sur les factures en début d'année prochaine**, en raison notamment du calendrier d'actualisation des tarifs réglementés de vente d'électricité (TRVe), elles impliquent de **mettre un terme aux dispositifs exceptionnels très coûteux** pour les finances publiques qui ont été mis en place au plus fort de l'augmentation des prix pour soutenir les consommateurs. Le volet fiscal du bouclier tarifaire qui s'est traduit par une minoration exceptionnelle des tarifs de l'accise sur l'électricité fait partie de ces dispositifs.

b) Dans le cadre des dispositions du présent article, la marge de manœuvre d'augmentation de l'accise sur l'électricité dépendrait de l'évolution des prix de marchés et de celle du tarif d'utilisation du réseau public d'électricité (Turpe)

Le Gouvernement a pris l'engagement, confirmé dans l'évaluation préalable, que **l'augmentation de la fiscalité** sur l'électricité qu'il prévoit au titre des dispositions du présent article devra être **calibrée pour qu'en dépit de celle-ci, les TRVe**, et donc les factures d'électricité de l'essentiel des ménages français, **baissent d'au moins 9 % en 2025**.

Aussi, dans les conditions actuellement prévues par le présent article, la **marge de manœuvre** de l'exécutif **pour augmenter la fiscalité** de l'électricité serait-elle **déterminée par les autres facteurs qui influent sur l'évolution des TRVe**, c'est-à-dire essentiellement, les évolutions des **prix de marchés** et du **tarif d'utilisation du réseau public d'électricité (Turpe)** qui rémunère les infrastructures de transport et de distribution d'électricité.

Autrement dit, la faculté dont disposerait le Gouvernement pour augmenter la fiscalité sur l'électricité par arrêté serait **dépendante de la prochaine évolution des TRVe hors taxes (HT)**. Celle-ci sera, comme chaque année **proposée par la CRE dans une délibération de janvier 2025** pour une entrée en vigueur des nouveaux tarifs au 1^{er} février 2025.

Dans un communiqué daté du 17 octobre 2024, la CRE a indiqué que **le Turpe pourrait augmenter d'environ 10 %** en 2025, soit, au sein de la structure des TRVe HT 2025, une augmentation qui pourrait représenter environ **10 euros par MWh** dans la construction des TRVe 2025. Si cette augmentation intervient habituellement au 1^{er} août, la CRE a proposé de l'appliquer dès le 1^{er} février afin d'éviter un phénomène de « yoyo » qui conduirait à une baisse des TRVe au 1^{er} février 2025 en raison de la diminution des prix de marchés puis à une hausse de ces mêmes TRVe au 1^{er} août 2025 du fait de la réévaluation du Turpe. De telles évolution seraient assurément peu lisibles pour les consommateurs. Une autre option possible dans le cadre des dispositions prévues par le présent article serait qu'après avoir augmenté le tarif normal d'accise sur l'électricité par arrêté au 1^{er} février 2025, le Gouvernement prévoit une baisse de ce tarif majoré au 1^{er} août 2025 afin de neutraliser l'évolution du prix des factures résultant de la hausse du Turpe.

Par ailleurs **la baisse des prix de marché va se traduire mécaniquement par une forte diminution de la composante fourniture d'électricité des TRVe et donc par une baisse significative des TRVe HT** au 1^{er} février prochain.

L'évaluation préalable de l'article anticipait une baisse en février 2025 d'environ 40 euros par MWh des TRVe qui se décomposerait de la façon suivante :

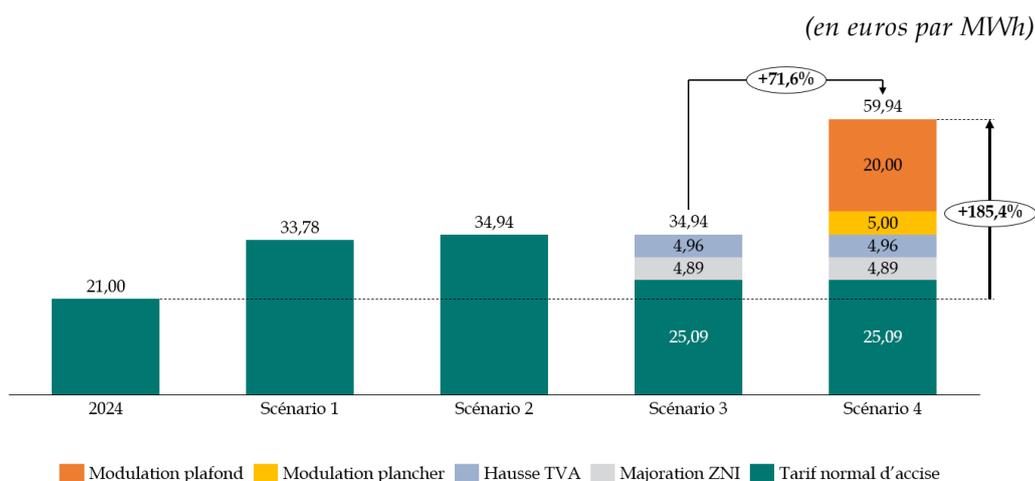
- une baisse de 50 euros par MWh due à la diminution des prix de marché ;
- une hausse de 10 euros par MWh du Turpe.

Comme décrit *supra*, **les dispositions du présent article permettraient en théorie au Gouvernement de relever par voie d'arrêté les tarifs normaux de l'accise sur l'électricité d'au moins 5 euros par MWh et dans une limite de 25 euros par MWh.**

En tenant compte des effets de l'alignement du taux de TVA sur l'abonnement électrique, de la réforme du financement du CAS Facé et de la majoration d'accise qui devra financer le soutien aux ZNI, **les dispositions du présent article conduiraient ainsi à autoriser le Gouvernement à augmenter la pression fiscale sur la consommation électrique entre 5 euros par MWh et 25 euros par MWh par rapport à une situation dans laquelle aucune de ces dispositions contenues dans le présent article ne seraient prises et qui se traduirait ainsi par un simple retour aux tarifs d'accise d'avant crise.**

Si l'on compare l'évolution prévisionnelle de la fiscalité sur l'électricité rendue possible par le présent article **avec la situation qui prévaut en 2024**, c'est-à-dire des tarifs minorés de 21 euros par MWh pour les ménages et 20,5 euros par MWh pour les entreprises, **les hausses pourraient ainsi se situer entre 19 euros par MWh et 44 euros par MWh.**

Hypothèse d'évolution de la fiscalité sur la consommation électrique des ménages résultant des dispositions de l'article 7



Scénario 1 : législation inchangée

Scénario 2 : réforme du financement du CAS Facé

Scénario 3 : réforme du financement du CAS Facé, majoration d'accise pour le financement du soutien aux ZNI et suppression du taux réduit sur l'abonnement électrique

Scénario 4 : scénario 3 + système de modulation du tarif normal d'accise prévu par le 3° du I de l'article 7

Source : commission des finances du Sénat, d'après l'article 7 et son évaluation préalable

Les augmentations de fiscalité sur l'électricité sur les factures annuelles des consommateurs qui pourraient résulter de la possibilité laissée au Gouvernement de majorer par arrêté le tarif normal d'accise entre 5 et 25 euros par MWh sont présentées dans le tableau ci-après qui présente la situation de quatre consommateurs types.

À titre d'illustration, **pour une famille de 4 personnes** vivant dans une maison de 100 m² qui consomme 14,1 MWh d'électricité par an, **l'augmentation de la fiscalité** sur sa consommation électrique pourrait se situer :

- entre 70,5 euros et 352,5 euros par an si l'on prend pour base de référence un retour de la fiscalité de l'électricité à son niveau d'avant crise (soit l'achèvement stricte de la sortie du dispositif de bouclier tarifaire) ;

- entre 267,9 euros et 620,4 euros si l'on prend pour base de référence la fiscalité minorée appliquée en 2024 (un tarif d'accise sur l'électricité de 21 euros par MWh).

Impacts prévisionnels sur la facture d'électricité de consommateurs types des augmentations de la fiscalité sur l'électricité permises par les dispositions du présent article

(en euros sur le cumul annuel des factures d'électricité)

Consommateurs types	Comparaison avec une hypothèse dans laquelle aucune disposition ne serait prise dans ce PLF (retour aux tarifs d'accise d'avant crise)		Comparaison avec le niveau de fiscalité appliqué sur l'électricité en 2024 (tarifs d'accise minorés de 21 euros par MWh pour les ménages et 20,5 euros par MWh pour les entreprises)	
	Augmentation du montant de fiscalité sur la facture annuelle en cas de hausse « plancher » du tarif normal d'accise (+ 5 euros par MWh) par l'arrêté ministériel	Augmentation du montant de fiscalité sur la facture annuelle en cas de hausse « plafond » du tarif normal d'accise (+ 25 euros par MWh) par l'arrêté ministériel	Augmentation du montant de fiscalité sur la facture annuelle en cas de hausse « plancher » du tarif normal d'accise (+ 5 euros par MWh) par l'arrêté ministériel	Augmentation du montant de fiscalité sur la facture annuelle en cas de hausse « plafond » du tarif normal d'accise (+ 25 euros par MWh) par l'arrêté ministériel
Personne seule dans un appartement de 30 m ² en « tout électrique » ¹ qui consomme 3,6 MWh par an	+ 18 euros	+ 90 euros	+ 68,4 euros	+ 158,4 euros
Ménage de 3 personnes dans un appartement de 80 m ² en « tout électrique » qui consomme 6,7 MWh par an	+ 33,5 euros	+ 167,5 euros	+ 127,3 euros	+ 294,8 euros
Famille de 4 personnes dans une maison de 100 m ² en « tout électrique » qui consomme 14,1 MWh par an	+ 70,5 euros	+ 352,5 euros	+ 267,9 euros	+ 620,4 euros
Boulangier qui consomme 99 MWh par an	+ 495,0 euros	+ 2 475,0 euros	+ 1 065,2 euros	+ 3 045,2 euros

Source : commission des finances du Sénat

¹ Chauffage, eau chaude et cuisson.

Si les prévisions actuelles d'évolution des TRVe HT en 2025 se confirmaient, il semble que l'atteinte de l'objectif d'une baisse des TRVe TTC de 9 % pourrait permettre à l'État de **majorer par arrêté le tarif d'accise de l'ordre de 13,5 euros par MWh** en moyenne sur l'année 2025¹.

Dans cette hypothèse, les augmentations annuelles en euros de la fiscalité sur l'électricité selon différents types de ménages seraient celles présentées dans le tableau ci-dessous.

Impacts prévisionnels sur la facture d'électricité de consommateurs types des augmentations de la fiscalité sur l'électricité si le Gouvernement majorait par arrêté le tarif d'accise sur l'électricité de 13,5 euros par MWh

(en euros sur le cumul annuel des factures d'électricité)

Consommateurs types	Comparaison avec une hypothèse dans laquelle aucune disposition ne serait prise dans ce PLF (retour aux tarifs d'accise d'avant crise)	Comparaison avec le niveau de fiscalité appliqué sur l'électricité en 2024 (tarifs d'accise minorés de 21 euros par MWh pour les ménages et 20,5 euros par MWh pour les entreprises)
Personne seule dans un appartement de 30 m ² en « tout électrique » ² dans qui consomme 3,6 MWh par an	+ 48,5 euros	+ 98,7 euros
Ménage de 3 personnes dans un appartement de 80 m ² en « tout électrique » dans qui consomme 6,7 MWh par an	+ 90,5 euros	+ 183,9 euros
Famille de 4 personnes dans une maison de 100 m ² en « tout électrique » dans qui consomme 14,1 MWh par an	+ 190,4 euros	+ 387,0 euros
Boulangier qui consomme 99 MWh par an	+ 1 336,5 euros	+ 1 906,7 euros

Source : commission des finances du Sénat

c) Une augmentation potentielle déraisonnable de la fiscalité de l'électricité

La crise des prix de l'électricité est désormais **derrière nous**. La baisse des prix sur les marchés de gros va se traduire par une **diminution très**

¹ Le cas échéant, pour éviter que les TRVe ne baissent en février avant d'augmenter en août et si la hausse du Turpe n'est pas anticipée au 1^{er} février, en prévoyant une augmentation plus importante au 1^{er} février 2025 qui serait ensuite minorée au 1^{er} août 2025.

² Chauffage, eau chaude et cuisson.

attendue du prix des factures d'électricité en février prochain. Dans ces conditions il est **légitime d'achever la sortie du dispositif de bouclier tarifaire** en procédant au **rétablissement du niveau de fiscalité** sur la consommation électrique qui était **en vigueur avant la crise**. Ce « retour à la normale » de la fiscalité sur l'électricité est même un impératif compte-tenu de l'état des finances publiques.

Cependant, il n'apparaît pas raisonnable, comme le prévoit le présent article, **d'augmenter**, potentiellement dans des proportions très substantielles, **la fiscalité** appliquée à la consommation d'électricité **au-delà du niveau qui prévalait avant la crise**. Une telle augmentation s'appliquerait **sans distinction à l'ensemble des Français**. Nos concitoyens **les plus modestes ainsi que les classes moyennes seraient tout particulièrement affectés** tant les factures d'énergie représentent une part tout aussi significative que contrainte de leurs dépenses.

Au-delà des particuliers, l'augmentation de la pression fiscale sur les consommations électriques toucherait **toutes les entreprises** ne bénéficiant pas de tarifs réduits. **Le tissu de nos TPE et de nos PME, déjà très fragilisé par la crise des prix de l'énergie, serait particulièrement affecté.**

En outre, il convient de rappeler que, grâce notamment à son parc de réacteurs nucléaire, **l'électricité en France est décarbonée** à près de 95 %. Dans ces conditions, une hausse de la pression fiscale sur cette énergie n'irait pas « dans le sens de l'histoire ». En effet, l'augmentation potentiellement très substantielle de la fiscalité sur l'électricité sous-jacente aux dispositions du présent article constituerait **un contre-signal peu cohérent avec l'impératif de transition écologique** et la nécessaire décarbonation des usages. Parce qu'**elle creuserait dans des proportions déraisonnables** et au détriment de l'électricité, **l'écart de fiscalité avec les combustibles d'origine fossile**, notamment le gaz, elle pourrait même devenir **un puissant facteur désincitatif** à la transition écologique.

C'est pour toutes ces raisons que par **l'amendement I-2 (FINC.2)**, la commission propose de **limiter l'évolution de la fiscalité** appliquée à l'électricité **au strict retour au niveau qui était le sien avant la période de crise**. Ce principe suppose de **supprimer la possibilité laissée à l'exécutif de majorer par arrêté le tarif normal d'accise** sur l'électricité.

2. La compétitivité des industries électro-intensives sera préservée en 2025

La commission d'enquête sénatoriale de juillet dernier portant sur la production, la consommation et les prix de l'électricité¹ l'a souligné, le niveau du **prix de l'électricité est un « risque existentiel » pour certains secteurs industriels électro-intensifs exposés à la concurrence internationale**. Si le

¹ *Op. cit.*

prix de l'électricité pour les industriels en France est globalement compétitif vis-à-vis de nos partenaires européens, il n'en va pas de même avec d'autres régions du monde avec lesquelles certains secteurs sont en concurrence directe. Sur cette question, la commission d'enquête sénatoriale soulignait que la situation était très préoccupante : « *face à des régions du monde telles que l'Amérique du Nord ou l'Asie, l'écart de compétitivité lié aux prix de l'électricité se creuse dans des proportions très inquiétantes* ». D'après l'Union des industries utilisatrices d'énergie (Uniden), dans les principales régions du monde en concurrence avec l'Europe, les industriels électro-intensifs ont accès à des prix compris entre 25 et 50 euros par MWh. Le secteur de la chimie semble par exemple dans une situation extrêmement précaire, exposé à des risques de délocalisations massives hors des frontières européennes.

Dans ces conditions, **la prolongation jusqu'à la fin de l'année 2025 de la minoration du tarif d'accise à son niveau minimum autorisé par le droit de l'Union européenne, soit 0,5 euro par MWh, appliqué aux industries électro-intensives, permettra de préserver la compétitivité de secteurs extrêmement exposés à la concurrence internationale** et pour lesquels les prix de l'électricité sont absolument décisifs.

Le rapporteur général note que **cette minoration ne pèserait pas sur les finances publiques** dans la mesure où le présent article prévoit que son coût soit financé par une majoration de 1,38 euro par MWh sur le tarif normal d'accise sur l'électricité **appliqué aux entreprises qui ne bénéficient pas de tarifs réduits**.

F. ÉVITER UN ACROISSEMENT DE LA PRESSION FISCALE DE 3,4 MILLIARDS D'EUROS GÉNÉRALISÉ SUR L'ENSEMBLE DES CONSOMMATEURS D'ÉLECTRICITÉ QUI TOUCHERAIT FORTEMENT LES CLASSES MOYENNES ET POPULAIRES

Comme le précise l'évaluation préalable du présent article, **en prenant pour référence la situation qui aurait prévalu sans que les dispositions de cet article ne soit prévues, c'est-à-dire notamment un retour des tarifs d'accise sur l'électricité à leur niveau d'avant crise majoré de l'inflation (soit 33,78 euros par MWh pour les ménages), le cumul des différentes dispositions du présent article pourrait générer une augmentation de 2,4 milliards des recettes de l'État**. Cette évaluation repose notamment sur l'hypothèse que les estimations les plus actualisées sur l'évolution des prix de marché de l'électricité d'ici à la fin de l'année soit confirmée, et qu'ainsi, **le Gouvernement puisse majorer par arrêté les tarifs normaux d'accise sur l'électricité de 13,5 euros par MWh pour l'année 2025¹**.

¹ Le cas échéant, pour éviter que les TRVe ne baissent en février avant d'augmenter en août et si la hausse du Turpe n'est pas anticipée au 1^{er} février, en prévoyant une augmentation plus importante au 1^{er} février 2025 qui serait ensuite minorée au 1^{er} août 2025.

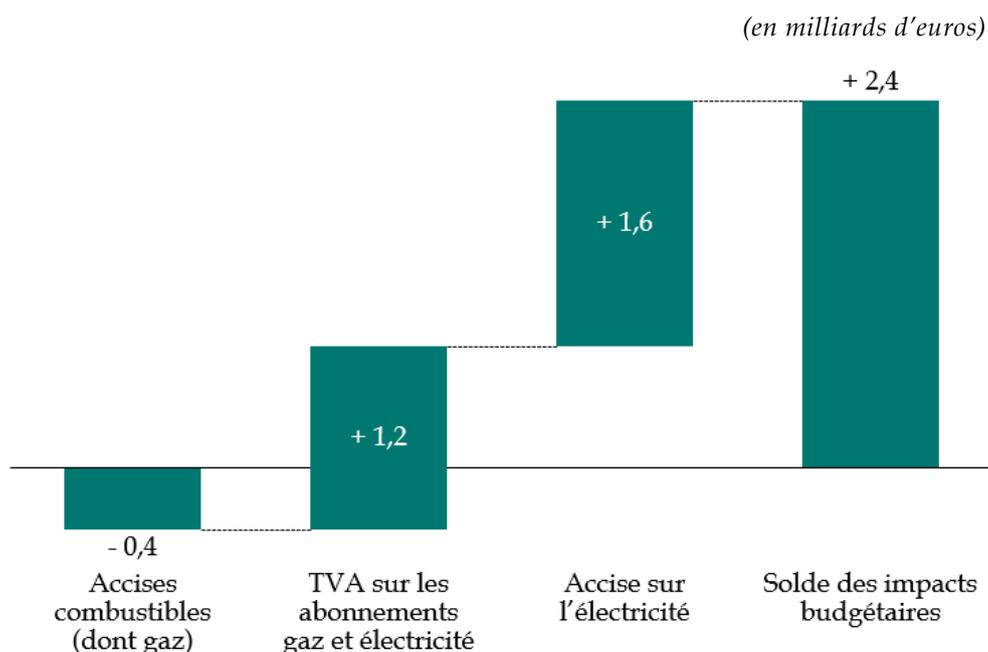
Elle se décompose de la façon suivante :

- **1,2 milliard d'euros d'augmentation des recettes de TVA** lié au relèvement des taux appliqués aux abonnements d'électricité et de gaz ;

- **0,4 milliard d'euros de diminution de recettes d'accise sur les combustibles** fossiles, essentiellement, s'agissant du gaz, pour neutraliser la hausse du taux de TVA appliqué aux abonnements ainsi qu'en raison de l'harmonisation des tarifs d'accise sur les différents types de combustibles fossiles (voir *supra*) ;

- **1,6 milliard d'euros d'augmentation des recettes d'accise sur l'électricité** dont les facteurs explicatifs sont décrits *infra*.

Impacts prévisionnels sur les recettes de l'État (par rapport à une situation de référence correspondant à un retour au niveau de fiscalité d'avant crise) des dispositions du présent article

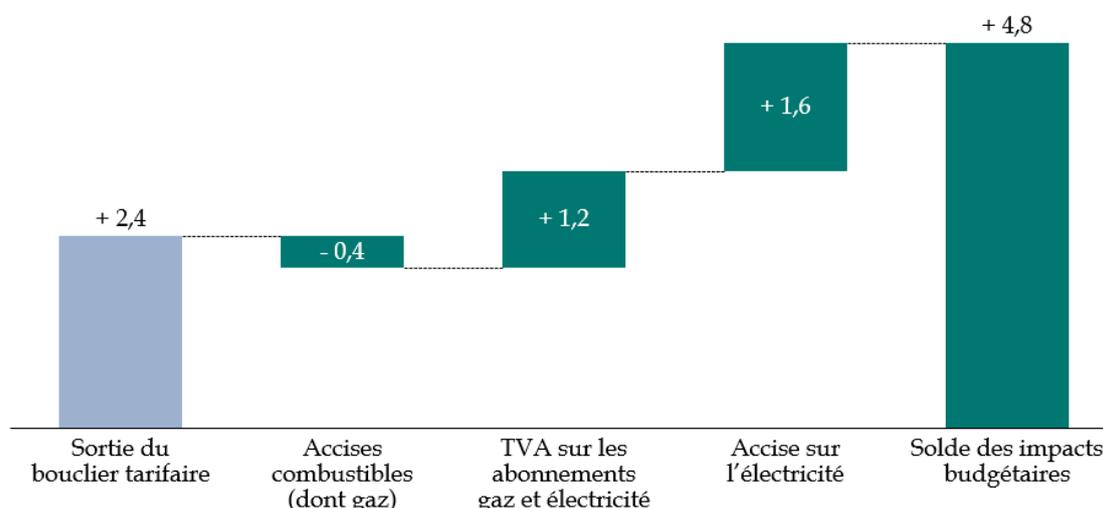


Source : commission des finances du Sénat, d'après l'évaluation préalable de l'article 7

En revanche, si l'on prend comme base de référence les tarifs d'accise sur l'électricité minorés appliqués en 2024, la hausse des recettes pour l'État constatée entre 2024 et 2025 correspondrait à **4,8 milliards d'euros** dans la mesure où la sortie du bouclier tarifaire sur l'électricité, c'est-à-dire le retour aux tarifs d'accise sur l'électricité appliqués avant la crise, se traduira par une hausse du rendement de cette accise estimée à 2,4 milliards d'euros.

Impacts prévisionnels sur les recettes de l'État (par rapport à la fiscalité dérogatoire appliquée en 2024 dans le cadre du bouclier tarifaire) des dispositions du présent article

(en milliards d'euros)



Source : commission des finances du Sénat, d'après les réponses de l'administration au questionnaire du rapporteur général

En prenant pour référence de départ un retour des tarifs normaux d'accise sur l'électricité à leur niveau d'avant crise, les effets budgétaires prévisionnels sur le strict périmètre de cette accise qui résulteraient des dispositions du présent article et dans les hypothèses de majoration du tarif normal par arrêté précisées *supra*, seraient les suivants :

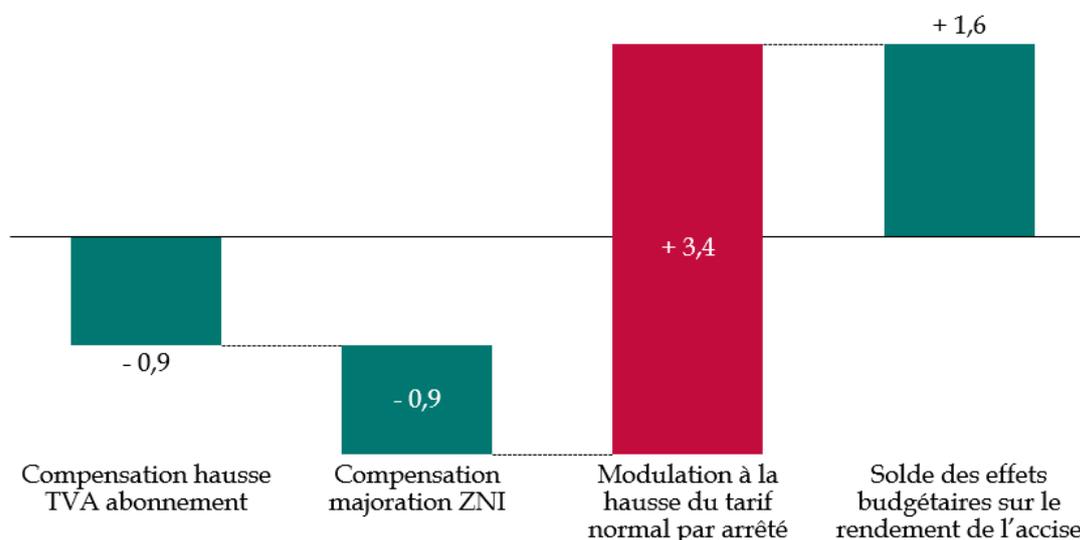
- des moindres recettes cumulées à hauteur de 1,8 milliard d'euros résultant des baisses du tarif normal d'accise destinées à neutraliser pour les consommateurs les effets liés à la hausse du taux de TVA sur l'abonnement électrique et à la majoration destinée à financer le dispositif de soutien aux ZNI ;

- une augmentation de recettes de 3,4 milliards d'euros qui résulterait de l'emploi par le Gouvernement de la marge d'augmentation du tarif d'accise dont il disposerait selon les prévisions les plus actualisées d'évolution des TRVe HT en 2025, tout en respectant l'objectif d'une baisse de 9 % des TRVe TTC l'année prochaine.

L'addition de ces deux phénomènes, de sens opposés, aboutit à un solde de 1,6 milliard d'euros d'augmentation de recettes d'accise sur l'électricité.

**Impacts prévisionnels sur le rendement de l'accise sur l'électricité
(par rapport à une situation de référence correspondant à un retour au niveau de
fiscalité d'avant crise) des dispositions du présent article**

(en milliards d'euros)



Source : commission des finances du Sénat, d'après les réponses de l'administration au questionnaire du rapporteur général

En prenant en revanche comme base de référence la situation de 2024, c'est-à-dire l'application de taux normaux d'accise minorés à 21 euros par MWh pour les ménages et 20,5 euros par MWh pour les particuliers, l'augmentation des recettes prévisionnelles d'accise sur l'électricité entre 2024 et 2025 résultant des dispositions du présent article représenterait 4 milliards d'euros.

G. RÉTABLIR UNE COHÉRENCE ENTRE LA FISCALITÉ DE L'ÉLECTRICITÉ ET DU GAZ DANS UN OBJECTIF DE TRANSITION ÉNERGÉTIQUE

Rehausser le niveau de l'accise sur l'électricité, tout en laissant inchangée celle sur le gaz, est également problématique au regard des objectifs de transition énergétique que s'est fixés la France.

L'usage du gaz naturel comme combustible conduit à des émissions de dioxyde de carbone d'environ 500 grammes par kWh, tandis qu'elles ne représentent que 25 grammes par kWh pour l'hydroélectricité et 12 grammes par kWh pour la production nucléaire. Comme rappelé *supra*, l'électricité en France est décarbonée à près de 95 %.

En outre, **le gaz est une énergie importée** pour l'essentiel. Plus d'un tiers du gaz consommé en France provient de Norvège, et surtout **le gaz russe représente encore environ 20 % des importations.**

Trop favoriser la consommation de gaz au détriment de celle de l'électricité n'est donc pas seulement contraire à nos ambitions climatiques, mais pose également un véritable risque pour la souveraineté énergétique de la France. Il convient à l'inverse de favoriser l'électrification des usages. Pour cela, il est essentiel de renforcer l'« ordre de mérite » (*merit order*), c'est-à-dire **d'adapter la fiscalité sur les énergies de sorte à ce que l'usage de l'électricité reste plus avantageux que celui du gaz.**

Ainsi, par **l'amendement I-1 (FINC.1)**, la commission propose de **rehausser le tarif de l'accise sur le gaz naturel à usage combustible de 4 euros par MWh, pour le porter à 14,54 euros par MWh.** L'amendement amène au même niveau le tarif d'accise des pétroles lampants, du charbon et du fiouls, par respect du principe selon lequel leur tarif d'accise doit être harmonisé avec celui du gaz.

Cette hausse du tarif conduirait à une augmentation de 4,4 % de la facture de gaz annuelle des ménages, et il est estimé **qu'elle devrait engendrer de l'ordre de 1 à 1,2 milliard d'euros de recettes supplémentaires pour le budget général.**

F. CORRECTIONS LÉGISTIQUES DIVERSES

Trois amendements proposés par la commission ont pour objet d'apporter des corrections de nature législative à différents dispositifs prévus par le présent article.

L'amendement I-3 (FINC.3) apporte une correction législative à la rédaction du nouvel alinéa de l'article L. 121-16 du code de l'énergie proposé par le 3° du III du présent article.

Par ailleurs, la date d'entrée en vigueur de l'abrogation de la mention du 11° de l'article L. 1241-14 du CGCT¹ qui cite parmi les ressources d'IDFM le produit de la majoration de l'accise sur les énergies perçue sur les gazoles et essences en Île-de-France prévue à l'article L. 312-40 du code des impositions sur les biens et services est entachée d'une erreur matérielle puisqu'en l'état de la rédaction de l'article, elle interviendrait dès le 1^{er} janvier 2025 alors que, comme précisé *supra*, la majoration spécifique à l'Île-de-France ne doit être supprimée qu'au 1^{er} janvier 2026, date à laquelle le 6° du I du présent article prévoit d'abroger l'article L. 312-40 dont il est question. **L'amendement I-4 (FINC.4) proposé par la commission** a vocation à corriger cette erreur matérielle.

¹ Prévues au ii) du a) du 12° du I du présent article.

Enfin, l'**amendement I-5 (FINC.5)** proposé par la commission vient corriger une erreur matérielle résultant d'une inversion de la référence reportée au IX du présent article consacré aux dates d'entrée en vigueur des différentes dispositions qu'il contient (« 11° » en lieu et place de « 12° »).

Décision de la commission : la commission des finances propose d'adopter cet article ainsi modifié.

ARTICLE 8

Évolution de la taxe sur les émissions de dioxyde de carbone et de la taxe sur la masse en ordre de masse

Le présent article prévoit :

- de durcir progressivement, avec une visibilité sur une période de trois ans, le barème du malus CO₂ ;
- d'abaisser en 2026 de 1,6 tonne à 1,5 tonne le seuil à partir duquel un véhicule est imposé au malus poids ;
- de neutraliser ces évolutions pour les véhicules de transport collectif de personnes ;
- de limiter aux véhicules les plus vertueux l'éligibilité à l'abattement de malus poids dont bénéficie aujourd'hui les voitures hybrides non rechargeables.

La commission des finances propose d'adopter cet article sans modification.

I. LE DROIT EXISTANT : LE MALUS CO₂ ET LE MALUS POIDS ONT ÉTÉ RÉVISÉS PAR LA LOI DE FINANCES INITIALE POUR 2024

L'article L. 421-30 du code des impositions sur les biens et services prévoit que les **véhicules de tourisme** se voient appliquer :

- une taxe sur les émissions de dioxyde de carbone, le « **malus CO₂** » ;
- et une taxe sur la masse en ordre de marche, parfois qualifiée de « **malus poids** ».

L'article L. 421-33 du même code dispose que leur **fait générateur** est constitué par la délivrance d'un **certificat d'immatriculation** résultant de la première immatriculation en tant que véhicule de tourisme en France.

A. LE BARÈME DU MALUS CO₂ EST RENFORCÉ CHAQUE ANNÉE POUR INCITER LA CONVERSION DU PARC DE VÉHICULES PARTICULIERS

1. Une taxe assise sur les émissions des véhicules de tourisme

La taxe sur les émissions de dioxyde de carbone, dite « malus CO₂ », est une taxe assise sur les émissions des véhicules de tourisme. Elle intervient à l'occasion de la première immatriculation du véhicule en France. Dans son modèle actuel, le malus CO₂ est issu de la réforme des taxes sur l'immatriculation des véhicules réalisée par l'article 55 de la loi n° 2020-1721 du 29 décembre 2020 de finances pour 2021.

L'article L. 421-59 du code des impositions sur les biens et services dispose que **le montant du malus CO₂ est égal à un tarif par véhicule déterminé en fonction de ses émissions de dioxyde de carbone.** Ce montant figure dans **un barème qui dépend de la norme dans laquelle les véhicules ont été réceptionnés et de l'année de première immatriculation.**

Cette norme renvoie à la procédure dont font l'objet les véhicules lors de leur homologation appelée « cycle de roulage » ou bien « cycle de conduite ». Cette procédure permet de quantifier certains paramètres du véhicule et notamment ses rejets de CO₂ et de polluants. En 2018, un nouveau cycle de conduite dit WLTP (pour *Worldwide harmonized Light vehicles Test Procedures*) est venu remplacer l'ancien dit NEDC (pour *New European Driving Cycle*).

Pour les véhicules les plus anciens qui n'ont pas été homologués selon les normes WLTP ou NEDC, le barème déterminant le montant de la taxe est fonction de leur puissance administrative exprimée en chevaux administratifs.

2. Des barèmes renforcés chaque année pour être rendus plus incitatifs

Les barèmes du malus CO₂ sont durcis chaque année¹. Les évolutions les plus récentes de ces barèmes ont été prévus par les dispositions législatives suivantes :

- pour la période 2021-2023 : l'article 55 de la loi de finances précitée pour 2021 prévoyait ainsi un durcissement pluriannuel des barèmes pour la période 2021-2023 ;

- pour l'année 2024 : l'article 97 de la loi n° 2023-1322 du 29 décembre 2023 de finances pour 2024.

¹ Les précédents durcissements ont été opérés par l'article 54 de la loi n° 2013-1278 du 29 décembre 2013 de finances pour 2014, par l'article 45 de la loi n° 2016-1917 du 29 décembre 2016 de finances pour 2017, par l'article 51 de la loi n° 2017-1837 du 30 décembre 2017 de finances pour 2018 et par l'article 91 de la loi n° 2018-1317 du 28 décembre 2018 de finances pour 2019 puis par l'article 55 de la loi n° 2020-1721 du 29 décembre 2020 de finances pour 2021.

Ces revalorisations habituelles du barème prévoient notamment **un abaissement annuel de 5 g de CO₂ par km (gCO₂/km) du seuil plancher d'émissions** à partir duquel un véhicule se voyait soumis au malus. Celui-ci est ainsi passé de 138 gCO₂/km en 2020 à **118 gCO₂/km en 2024**.

L'article L. 421-62 du code des impositions sur les biens et services se compose des **barèmes** relatifs à la méthode d'homologation WLTP. Pour une immatriculation en 2024, le barème en vigueur est présenté ci-après.

Barème de CO₂, méthode dite WLTP, pour 2024

Émissions de CO ₂ (g/km)	Tarif (euros)	Émissions de CO ₂ (g/km)	Tarif (euros)	Émissions de CO ₂ (g/km)	Tarif (euros)
Inférieures à 117	0	147	1761	177	17 247
118	50	148	1901	178	18 858
119	75	149	2049	179	20 569
120	100	150	2205	180	22 380
121	125	151	2370	181	24 291
122	150	152	2544	182	26 302
123	170	153	2726	183	28 413
124	190	154	2918	184	30 624
125	210	155	3119	185	32 935
126	230	156	3331	186	35 346
127	240	157	3552	187	37 857
128	260	158	3784	188	40 468
129	280	159	4026	189	43 179
130	310	160	4279	190	45 990
131	330	161	4543	191	48 901
132	360	162	4818	192	51 912
133	400	163	5105	193	55 023
134	450	164	5404	Supérieures à 193	60 000
135	540	165	5715		
136	650	166	6126		
137	740	167	6537		
138	818	168	7248		
139	898	169	7959		
140	983	170	8770		
141	1074	171	9681		
142	1172	172	10 692		
143	1276	173	11 803		
144	1386	174	13 014		
145	1504	175	14 325		
146	1629	176	15 736		

Source : article L. 421-62 du code des impositions sur les biens et services

L'article L. 421-63 du même code comporte quant à lui les barèmes relatifs à l'ancienne méthode d'homologation NEDC tandis qu'à l'article L. 421-64 figure les barèmes exprimés en puissance administrative pour les véhicules les plus anciens. Le barème en puissance administrative pour une première immatriculation en France en 2024 est présenté ci-après.

Barème en puissance administrative pour l'année 2024

Puissance administrative (CV)	Tarif 2024 (en euros)
Inférieure à 4	0
4	1000
5	3250
6	5000
7	6750
8	10 750
9	15 750
10	22 500
11	28 500
12	35 500
13	43 250
14	52 000
15 et plus	60 000

Source : article L. 421-64 du code des impositions sur les biens et services

3. Des exonérations, des abattements et d'autres régimes dérogatoires

Il existe plusieurs types d'**exonérations** au malus CO₂ :

- les véhicules dont la source d'énergie est exclusivement l'électricité, l'hydrogène ou une combinaison des deux (article L. 421-67 du code des impositions sur les biens et services) ;

- les véhicules accessibles en fauteuil roulant (article L. 421-65 du même code) ;

- les véhicules détenus par des personnes titulaires de la carte mobilité inclusion portant la mention « invalidité », d'une carte d'invalidité militaire ou assumant la charge effective et permanente d'un enfant titulaire de l'une de ces deux cartes (article L. 421-69 du même code) ;

- les véhicules exclusivement affectés aux besoins des services d'incendie et de secours (SDIS), des associations de sécurité civile agréées pour participer aux opérations de secours, aux actions de soutien et d'accompagnement des populations victimes d'accidents, de sinistres ou de catastrophes ainsi que des acteurs de la Défense des forêts contre les incendies (article L. 421-70-1 du même code)¹.

¹ Les véhicules concernés sont ceux des services déconcentrés de l'État chargés de la forêt et de l'Office national des forêts (ONF), des services des collectivités territoriales et de leurs groupements exerçant des missions de lutte contre les incendies, des associations syndicales chargées des travaux de défense contre les incendies et des comités communaux feux de forêt.

Des **abattements** au malus CO₂ sont également prévus :

- **pour les véhicules d'au moins huit places assises détenus par une personne morale** : un abattement de 80g/km pour les émissions de CO₂ ou de quatre chevaux administratifs (article L. 421-66 du même code) ;

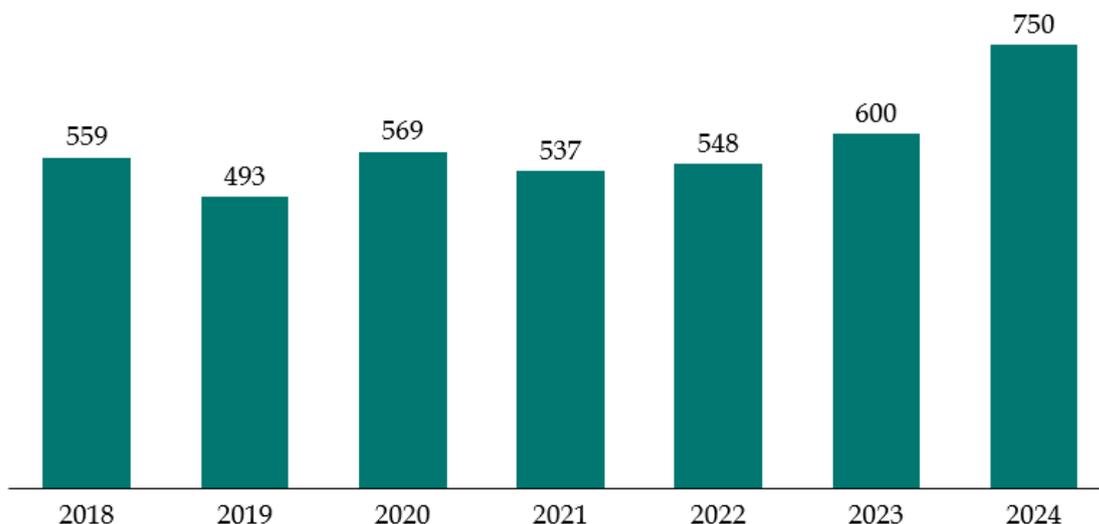
- pour une personne qui assume la charge effective et permanente d'au moins trois enfants : un abattement de 20g/km par enfant pour les émissions de CO₂ ou d'un cheval administratif par enfant pour la puissance administrative, dans la limite d'un seul véhicule d'au moins cinq places par foyer et pas plus d'une fois tous les deux ans¹ (article L. 421-70 du même code) ;

- pour les véhicules dont la source d'énergie comprend le superéthanol E85 : un abattement de 40 % des émissions si elles ne dépassent pas 250g/km ou de deux chevaux administratifs si la puissance administrative du véhicule ne dépasse pas 12 chevaux (article L. 421-68 du même code).

D'après les données de la direction générale de l'énergie et du climat (DGEC), actuellement, **46,3 % des véhicules neufs** immatriculés en France sont **exposés au malus CO₂**. Cependant, pour trois quarts d'entre eux, le montant de malus est inférieur à 1 000 euros. En 2024, le produit du malus CO₂ pourrait atteindre environ **750 millions d'euros**.

Rendement du malus CO₂ depuis 2018

(en millions d'euros)



Source : commission des finances du Sénat d'après les chiffres fournis par l'administration

¹ Condition ajoutée par l'article 97 de la LFI pour 2024.

B. VISANT À FREINER LA TENDANCE À L'ACCROISSEMENT DE LA MASSE DES VÉHICULES, LE MALUS POIDS A ÉTÉ RÉFORMÉ ET DURCI PAR LA LOI DE FINANCES INITIALE POUR 2024

1. Un mode de détermination du montant du malus profondément réformé en 2024

La **taxe sur la masse en ordre de marche des véhicules**, dite « **malus poids** », est issue d'une recommandation qui avait été formulée par la convention citoyenne pour le climat. Elle a été instaurée par l'article 171 de la loi de finances précitée pour 2021 et est entrée en vigueur à compter du 1^{er} janvier 2022. À l'instar du malus CO₂, elle intervient à l'occasion de la première immatriculation du véhicule en France.

Fixée par l'article L. 421-72 du code des impositions sur les biens et services, la **méthode de calcul** du montant du malus poids a été **profondément réformée par l'article 97 de la LFI pour 2024**¹. Celui-ci prévoit depuis 2024 que le montant du malus est fixé **en fonction d'un barème qui associe un tarif marginal à chaque fraction de la masse** en ordre de marche du véhicule.

Reproduit ci-après, ledit barème figure au deuxième alinéa de l'article L. 421-75 du même code.

Barème du malus poids en vigueur en 2024

Fraction de la masse en ordre de marche (kg)	Tarif marginal (euros)
Jusqu'à 1599	0
De 1600 à 1799	10
De 1800 à 1899	15
De 1900 à 1999	20
De 2000 à 2100	25
À partir de 2100	30

Source : article L. 421-75 du code des impositions sur les biens et services

¹ Il était auparavant égal au produit d'un tarif unitaire fixé à 10 euros par kg par la fraction de la masse en ordre de marche qui excédait un seuil fixé à 1 800 kg.

Cette nouvelle méthode de calcul et l'introduction de ce barème a **conduit à imposer** au malus poids **de nouveaux véhicules** puisqu'il a **abaissé** le plancher de masse en ordre de marche à partir duquel le véhicule est concerné par la taxe **de 1 800 kg à 1 600 kg**. Par ailleurs, l'introduction d'un **barème** dont les tarifs marginaux augmentent à chaque fraction de la masse du véhicule a significativement **majoré les montants** de malus appliqués aux véhicules exposés.

2. Des exonérations, des abattements et d'autres régimes dérogatoires

Il existe plusieurs types d'**exonérations** au malus masse :

- les véhicules dont la source d'énergie est exclusivement l'électricité, l'hydrogène ou une combinaison des deux (article L. 421-78 du code des impositions sur les biens et services) ;

- les véhicules accessibles en fauteuil roulant (article L. 421-76 du même code) ;

- les véhicules détenus par des personnes titulaires de la carte mobilité inclusion portant la mention « invalidité », d'une carte d'invalidité militaire ou assumant la charge effective et permanente d'un enfant titulaire de l'une de ces deux cartes (article L. 421-80 du même code) ;

- les véhicules exclusivement affectés aux besoins des services d'incendie et de secours (SDIS), des associations de sécurité civile agréées pour participer aux opérations de secours, aux actions de soutien et d'accompagnement des populations victimes d'accidents, de sinistres ou de catastrophes ainsi que des acteurs de la Défense des forêts contre les incendies (article L. 421-81-1 du même code)¹.

Des **abattements** au malus masse sont également prévus :

- pour **les véhicules d'au moins huit places assises détenus par une personne morale** : un abattement de 500 kg² (article L. 421-77 du même code) ;

- à compter du 1^{er} janvier 2025³ (ils bénéficient encore actuellement d'une exonération), pour **les véhicules hybrides électriques rechargeables de l'extérieur** dont l'autonomie équivalente en mode tout électrique en ville est supérieure à 50 kilomètres : **un abattement de 200 kg** dans la limite de 15 % de la masse en ordre de marche du véhicule (article L. 421-79) ;

¹ Les véhicules concernés sont ceux des services déconcentrés de l'État chargés de la forêt et de l'Office national des forêts (ONF), des services des collectivités territoriales et de leurs groupements exerçant des missions de lutte contre les incendies, des associations syndicales chargées des travaux de défense contre les incendies et des comités communaux feux de forêt.

² Abattement relevé de 100 kg par l'article 97 de la LFI pour 2024.

³ En vertu d'une disposition de l'article 97 de la LFI pour 2024.

- pour les véhicules hybrides non rechargeables : un abattement de 100 kg (article L. 421-79-1)¹ ;

- pour une personne qui assume la charge effective et permanente d'au moins trois enfants : un abattement de 200 kg par enfant dans la limite d'un seul véhicule d'au moins cinq places par foyer et pas plus d'une fois tous les deux ans (article L. 421-81 du même code).

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ : UNE ÉVOLUTION TRIENNALE DES BARÈMES DES MALUS AUTOMOBILES

A. UNE ÉVOLUTION PLURIANNUELLE DU BARÈME DU MALUS CO₂

1. Un barème progressivement renforcé sur une période triennale

Le 1° du I du présent article propose **une trajectoire triennale d'évolution du barème** des émissions de dioxyde de carbone du malus CO₂. Cette trajectoire prévisionnelle propose, comme c'est le cas chaque année depuis 2021, **d'abaisser le plancher d'émissions à partir duquel un véhicule se trouve imposé au malus : de 5 gCO₂/km en 2025** (soit 113 gCO₂/km au lieu de 118 gCO₂/km), **de 7 gCO₂/km en 2026** (soit 106 gCO₂/km) **puis encore de 7 gCO₂/km en 2027** (soit 99 gCO₂/km). **Ces évolutions se répercutent sur le reste du barème** afin d'en conserver la cohérence, la progressivité ainsi que le caractère incitatif.

La trajectoire pluriannuelle d'évolution du barème prévoit **une augmentation substantielle du tarif du malus pour les véhicules les plus émetteurs**. Ainsi, est-il proposé que le tarif plafond du malus augmente **de 60 000 euros aujourd'hui** (pour les véhicules qui émettent plus que 193 gCO₂/km) à 70 000 en 2025 (pour les véhicules qui émettent plus que 192 gCO₂/km), 80 000 euros en 2026 (pour les véhicules qui émettent plus que 189 gCO₂/km) puis **90 000 euros en 2027** (pour les véhicules qui émettent plus que 185 gCO₂/km).

Les barèmes pour les années 2025, 2026 et 2027 que le présent article propose d'insérer à l'article L. 421-62 du code des impositions sur les biens et services, sont présentés ci-après.

¹ Créé par l'article 99 de la LFI pour 2024.

Barème de CO₂, méthode dite WLTP, pour l'année 2025

Émissions de CO ₂ (g/km)	Tarif (euros)	Émissions de CO ₂ (g/km)	Tarif (euros)	Émissions de CO ₂ (g/km)	Tarif (euros)
Inférieures à 113	0	142	1761	172	17 247
113	50	143	1901	173	18 858
114	75	144	2049	174	20 569
115	100	145	2205	175	22 380
116	125	146	2370	176	24 291
117	150	147	2544	177	26 302
118	170	148	2726	178	28 413
119	190	149	2918	179	30 624
120	210	150	3119	180	32 935
121	230	151	3331	181	35 346
122	240	152	3552	182	37 857
123	260	153	3784	183	40 468
124	280	154	4026	184	43 179
125	310	155	4279	185	45 990
126	330	156	4543	186	48 901
127	360	157	4818	187	51 912
128	400	158	5105	188	55 023
129	450	159	5404	189	58 134
130	540	160	5715	190	61 245
131	650	161	6126	191	64 356
132	740	162	6637	192	67 467
133	818	163	7248	Supérieures à 192	70 000
134	898	164	7959		
135	983	165	8770		
136	1074	166	9681		
137	1172	167	10 692		
138	1276	168	11 803		
139	1386	169	13 014		
140	1504	170	14 325		
141	1629	171	15 736		

Source : article 8 du PLF pour 2025

Barème de CO₂, méthode dite WLTP, pour l'année 2026

Émissions de CO ₂ (g/km)	Tarif (euros)	Émissions de CO ₂ (g/km)	Tarif (euros)	Émissions de CO ₂ (g/km)	Tarif (euros)
Inférieures à 106	0	135	1761	165	17 247
106	50	136	1901	166	18 858
107	75	137	2049	167	20 569
108	100	138	2205	168	22 380
109	125	139	2370	169	24 291
110	150	140	2544	170	26 302
111	170	141	2726	171	28 413
112	190	142	2918	172	30 624
113	210	143	3119	173	32 935
114	230	144	3331	174	35 346
115	240	145	3552	175	37 857
116	260	146	3784	176	40 468
117	280	147	4026	177	43 179
118	310	148	4279	178	45 990
119	330	149	4543	179	48 901
120	360	150	4818	180	51 912
121	400	151	5105	181	55 023
122	450	152	5404	182	58 134
123	540	153	5715	183	61 245
124	650	154	6126	184	64 356
125	740	155	6637	185	67 467
126	818	156	7248	186	70 578
127	898	157	7959	187	73 689
128	983	158	8770	188	76 800
129	1074	159	9681	189	79 911
130	1172	160	10 692	Supérieures à 189	80 000
131	1276	161	11 803		
132	1386	162	13 014		
133	1504	163	14 325		
134	1629	164	15 736		

Source : article 8 du PLF pour 2025

Barème de CO₂, méthode dite WLTP, pour les années à compter de 2027

Émissions de CO ₂ (g/km)	Tarif (euros)	Émissions de CO ₂ (g/km)	Tarif (euros)	Émissions de CO ₂ (g/km)	Tarif (euros)
Inférieures à 99	0	128	1761	158	17 247
99	50	129	1901	159	18 858
100	75	130	2049	160	20 569
101	100	131	2205	161	22 380
102	125	132	2370	162	24 291
103	150	133	2544	163	26 302
104	170	134	2726	164	28 413
105	190	135	2918	165	30 624
106	210	136	3119	166	32 935
107	230	137	3331	167	35 346
108	240	138	3552	168	37 857
109	260	139	3784	169	40 468
110	280	140	4026	170	43 179
111	310	141	4279	171	45 990
112	330	142	4543	172	48 901
113	360	143	4818	173	51 912
114	400	144	5105	174	55 023
115	450	145	5404	175	58 134
116	540	146	5715	176	61 245
117	650	147	6126	177	64 356
118	740	148	6637	178	67 467
119	818	149	7248	179	70 578
120	898	150	7959	180	73 689
121	983	151	8770	181	76 800
122	1074	152	9681	182	79 911
123	1172	153	10 692	183	83 022
124	1276	154	11 803	184	86 133
125	1386	155	13 014	185	89 244
126	1504	156	14 325	Supérieures à 185	90 000
127	1629	157	15 736		

Source : article 8 du PLF pour 2025

Dans la même logique, le 3° du I du présent article prévoit une **trajectoire triennale d'évolution** du barème en puissance administrative de ce même malus CO₂. Dans le cadre de l'évolution proposée, dès 2025, **le seuil d'exposition au malus est abaissé de 4 à 3 chevaux administratifs**. À compter

de 2027, les véhicules d'une puissance administrative inférieure à 3 chevaux se verront eux aussi appliquer un malus de 250 euros.

Pour mettre en œuvre ces modifications, l'article propose ainsi d'insérer à l'article L. 421 64 du code des impositions sur les biens et services les trois tableaux suivants.

Barème en puissance administrative pour l'année 2025

Puissance administrative (CV)	Tarif 2025 (en euros)
Inférieure à 3	0
3	250
4	1500
5	4000
6	6250
7	8500
8	13 000
9	18 500
10	25 750
11	32 250
12	39 750
13	48 000
14	57 250
15 et plus	70 000

Source : article 8 du PLF pour 2025

Barème en puissance administrative pour l'année 2026

Puissance administrative (CV)	Tarif 2026 (en euros)
Inférieure à 3	0
3	500
4	2000
5	5000
6	7750
7	10 750
8	16 000
9	22 250
10	30 250
11	37 250
12	45 500
13	54 500
14	64 500
15 et plus	80 000

Source : article 8 du PLF pour 2025

Barème en puissance administrative pour l'année 2027

Puissance administrative (CV)	Tarif 2027 (en euros)
Inférieure à 3	250
3	750
4	2500
5	6000
6	9250
7	13 000
8	19 000
9	26 000
10	34 750
11	42 250
12	51 250
13	61 000
14	71 750
15 et plus	90 000

Source : article 8 du PLF pour 2025

2. Le renforcement du barème du malus CO₂ serait neutralisé pour les véhicules affectés au transport collectif de personnes

Parallèlement à la détermination d'une trajectoire d'évolution pluriannuelle du malus CO₂ et afin de ne pas pénaliser le transport collectif de personnes, le présent article prévoit de **renforcer l'abattement accordé aux véhicules d'au moins 8 places assises détenues par une personne morale**. Ce renforcement vise à **neutraliser pour ces véhicules les effets du durcissement progressif du barème**.

L'abattement doit ainsi **augmenter de 5 g gCO₂/km en 2025, de 7 gCO₂/km en 2026 puis encore une fois de 7 gCO₂/km supplémentaire en 2027**. À cette fin, le 4° du I du présent article propose de modifier l'article L. 421-66 du code des impositions sur les biens et services de la façon. Le a) de ce 4° propose ainsi les évolutions suivantes :

- au 1^{er} janvier 2025, l'abattement augmenterait de 80 gCO₂/km à 85 gCO₂/km ;
- au 1^{er} janvier 2026, l'abattement serait porté à 92 gCO₂/km ;
- au 1^{er} janvier 2027, l'abattement atteindrait 99 gCO₂/km.

De la même façon, sur le modèle de la révision du barème en puissance administrative prévue par le 3° du I (voir *supra*) et pour la neutraliser, au 1^{er} janvier 2027, le b) de ce même 4° porte l'abattement exprimé en puissance administrative **de 4 à 5 chevaux**.

B. MALUS MASSE : UNE BAISSÉ À 1 500 KG DU SEUIL D'EXPOSITION DES VÉHICULES EN 2026 ET UN RÉAMÉNAGEMENT DES DISPOSITIFS DÉROGATOIRES

1. À compter de 2026, une baisse à 1 500 kg du seuil d'exposition des véhicules

À compter du 1^{er} janvier 2026, le 5° du I du présent article propose d'**abaisser de 1 600 kg à 1 500 kg la masse en ordre de marche à partir de laquelle un véhicule se retrouve exposé au malus poids**. Par voie de conséquence, **le reste du barème serait renforcé** et les tarifs pour les véhicules d'un poids compris entre 1 600 kg et 2 100 kg seraient majorés par rapport à la situation actuelle.

Barème pour les années à compter de 2026

Fraction de la masse en ordre de marche (kg)	Tarif marginal (euros)
Jusqu'à 1499	0
De 1500 à 1699	10
De 1700 à 1799	15
De 1800 à 1899	20
De 1900 à 1999	25
À partir de 2000	30

Source : article 8 du PLF pour 2025

2. Le renforcement du barème du malus poids serait neutralisé pour les véhicules affectés au transport collectif de personnes

Dans la même logique que les aménagements de l'abattement au malus CO₂ (4° du I) proposés pour ce type de véhicules, le présent article prévoit de **neutraliser les effets du renforcement proposé du malus poids pour les véhicules d'au moins 8 places assises détenues par une personne morale.**

Pour ce faire, le 6° du I propose de modifier l'article L. 421-77 du code des impositions sur les biens et services pour, **à compter du 1^{er} janvier 2026, porter l'abattement** qui s'applique pour ce type de véhicule **de 500 kg à 600 kg.**

3. Le conditionnement de l'abattement en faveur des véhicules hybrides non rechargeables

Le 7° du I du présent article prévoit quant à lui de **conditionner l'abattement de malus poids de 100 kg** qui s'applique au bénéfice **des véhicules hybrides.**

Il propose en effet de modifier l'article L. 421-79-1 du code des impositions sur les biens et services pour **exclure** du bénéfice de cet abattement **les véhicules dont la puissance maximale nette de leur moteur électrique est inférieure à 30 kilowatts.** Cette exclusion vise les véhicules dits « **microhybrides** ».

*

* *

L'Assemblée nationale n'ayant pas adopté la première partie du présent projet de loi de finances, celui-ci est considéré comme ayant été rejeté et **le présent article n'a pas été adopté.**

III. LA POSITION DE LA COMMISSION DES FINANCES : LA POURSUITE D'UNE TRAJECTOIRE PROGRESSIVE VISANT À DÉCARBONER LA FLOTTE DES VÉHICULES INDIVIDUELS

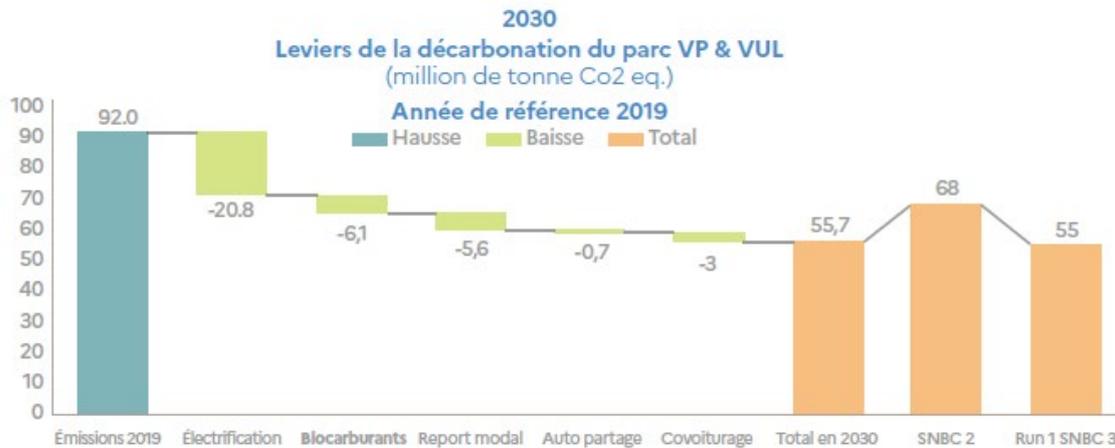
A. UNE CONVERSION DE LA FLOTTE DE VÉHICULES ENCADRÉE PAR L'UNION EUROPÉENNE

1. Des engagements européens traduits dans des objectifs nationaux pour verdir la flotte de véhicules

À ce jour, le **transport routier** représente 95 % des émissions du secteur des transports, soit **28 % des émissions** de CO₂ en France. **Les voitures individuelles** représentant 55 % de cette part soit environ **15 %** des émissions totales de CO₂ en France.

La **stratégie nationale bas carbone (SNBC)** poursuit l'objectif de **réduire les émissions des voitures neuves de 28 % à horizon 2030** par rapport au niveau constaté en 2019 et d'atteindre, à cette même échéance **une part de marché des véhicules électriques de 45 %** (dont 10 % d'hybrides rechargeables). L'objectif actuellement envisagé pour la future SNBC serait de **porter cette ambition à - 41 %**.

Trajectoire et leviers de décarbonation de la filière automobile



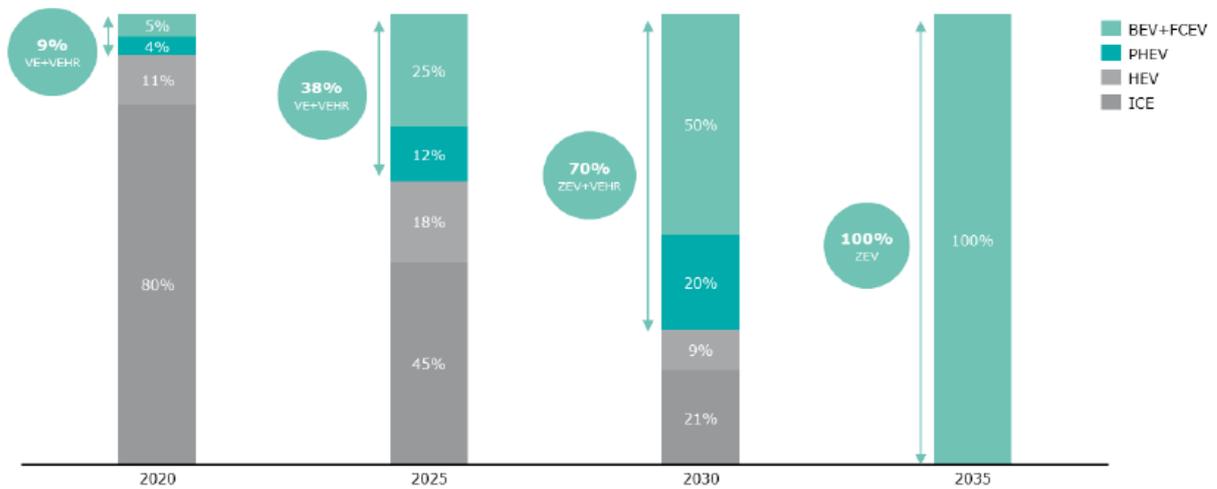
Source : feuille de route de décarbonation de la chaîne de valeur de l'automobile, mai 2023

Enfin, l'article 103 de la loi n° 2021-1104 du 22 août 2021 portant lutte contre le dérèglement climatique et renforcement de la résilience face à ses effets (loi dite « climat-résilience ») a complété l'article 73 de la loi n° 2019-1428 du 24 décembre 2019 d'orientation des mobilités (LOM) pour prévoir un objectif **d'ici au 1^{er} janvier 2030**, de « *fin de de la vente des voitures particulières neuves émettant plus de 123 gCO₂/km* ».

Le droit de l'Union européenne prévoyait un objectif d'émissions moyennes des véhicules neufs de 95 gCO₂/km pour la période 2020-2024, un niveau atteint dès 2020. **À horizon 2030**, il a fixé un objectif de **réduction de 37,5 % de ces émissions** par rapport à leur niveau de 2019, soit **60 gCO₂/km**. Il prévoit désormais un objectif de **0 g CO₂/km en 2035**, soit la **fin de la vente des véhicules thermiques**, y compris hybrides rechargeables.

Incidences prévisionnelles des objectifs fixés par la réglementation européenne sur les types de motorisation des véhicules neufs vendus (2020-2035)

Evolution attendue du volume des véhicules légers en Europe, par type de motorisation (% des ventes)



BEV : véhicule 100 % électrique

FCEV : véhicule hydrogène

PHEV : véhicule hybride rechargeable

HEV : véhicule hybride non rechargeable de l'extérieur

ICE : véhicule 100 % thermique

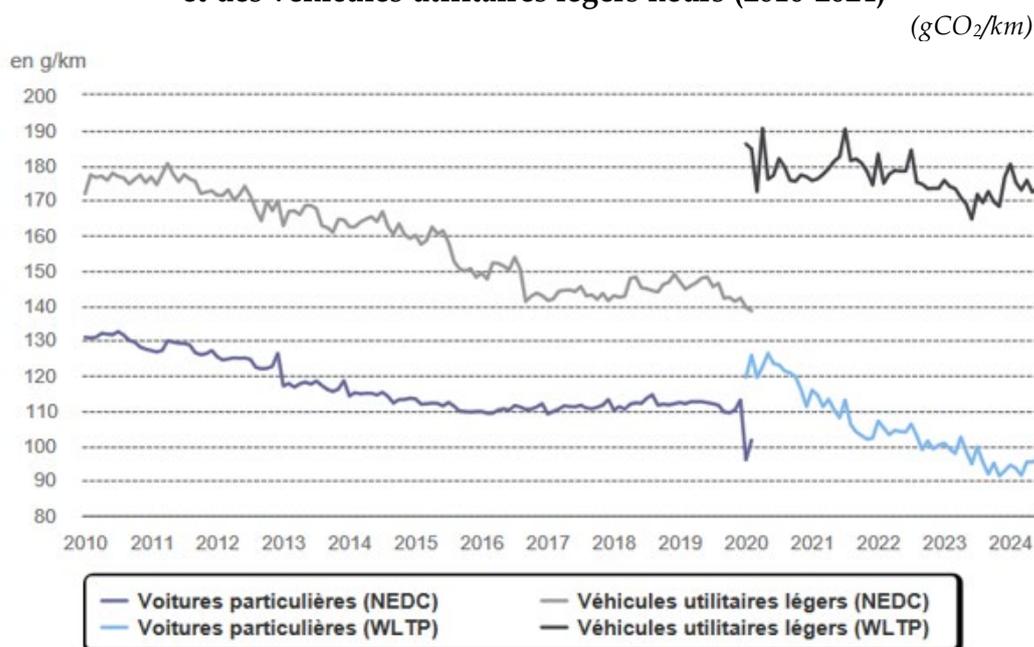
Source : feuille de route de décarbonation de la chaîne de valeur de l'automobile, mai 2023

En revanche, le droit de l'Union européenne ne prévoit aucun objectif en termes de masse des véhicules.

2. La décarbonation progressive du parc automobile français se poursuit

En France, depuis 2010, les émissions moyennes des voitures particulières neuves sont orientées à la baisse.

Évolution des émissions moyennes des voitures particulières et des véhicules utilitaires légers neufs (2010-2024)¹

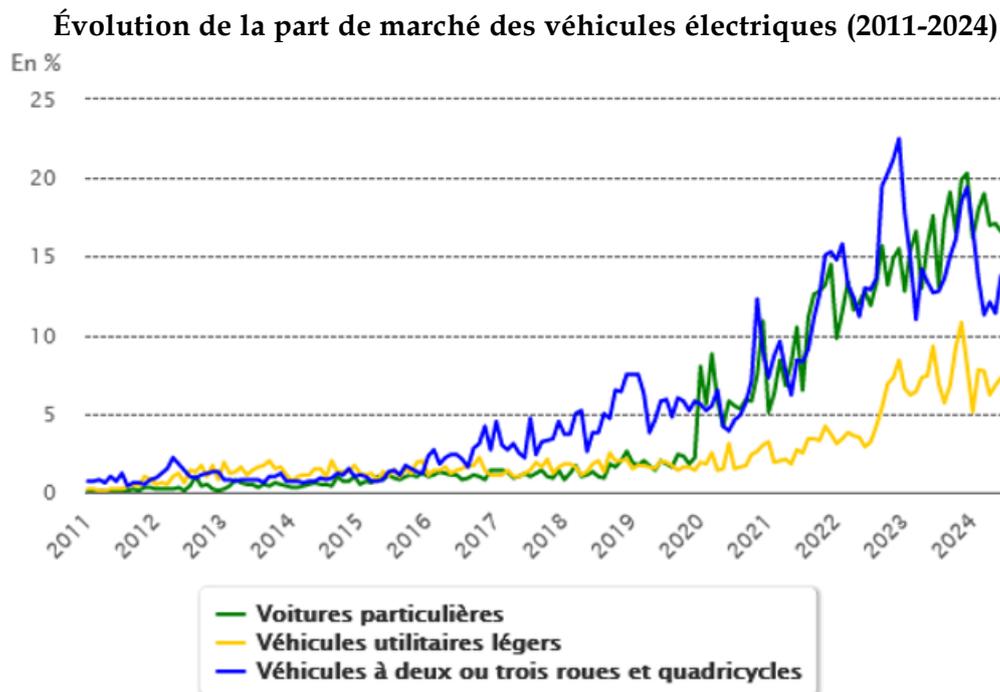


Source : direction générale de l'énergie et du climat (DGEC)

En **juillet 2024**, les émissions moyennes de CO₂ des voitures neuves en France s'élevaient à **98,4 g CO₂/km** contre 99,6 g CO₂/km en juillet 2023 (et 120 g CO₂/km en janvier 2020).

Sur les sept premiers mois de l'année 2024, 178 900 **voitures électriques** neuves ont été immatriculées en France, contre 157 400 sur la même période en 2023. Leur **part de marché** a ainsi progressé de 1,7 point par rapport aux sept premiers mois de 2023 pour s'établir à **16,9 %**.

¹ Au 1^{er} mars 2020, la norme WLTP de mesure des émissions de CO₂ des voitures particulières neuves a succédé à la norme NEDC, en vigueur depuis 1973. La norme WLTP induit une rupture de séries dans les statistiques d'émissions : à titre d'exemple, avec la nouvelle norme, les émissions moyennes de CO₂ des voitures neuves sur les mois de janvier et février 2020 sont estimées supérieures de 24 % environ à celles observées avec l'ancienne norme NEDC.



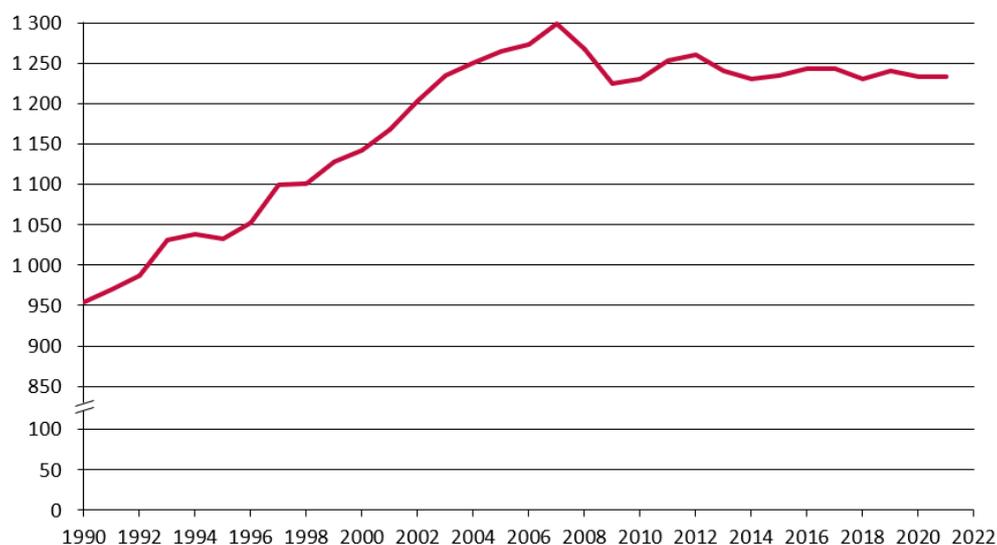
Source : direction générale de l'énergie et du climat (DGEC)

Il est à noter que de nombreux lancements de **nouveaux modèles de véhicules électriques produits en France** sont actuellement en cours : Mégane, Scénic, R5 et R4 électriques pour Renault ; 308, 408, 3008, 5008 et CR3 électriques pour Stellantis, ainsi qu'une large gamme d'utilitaires électriques des deux constructeurs.

D'après les chiffres les plus actualisés de l'Agence de l'environnement et de la maîtrise de l'énergie (Ademe), **la masse moyenne des véhicules neufs** vendus en France s'est quant-à-elle globalement **stabilisée** depuis dix ans. En 2022, cette masse moyenne représentait **1 233 kilogrammes**.

Évolution de la masse des véhicules légers neuf immatriculés en France (1990-2024)

(en kilogrammes)



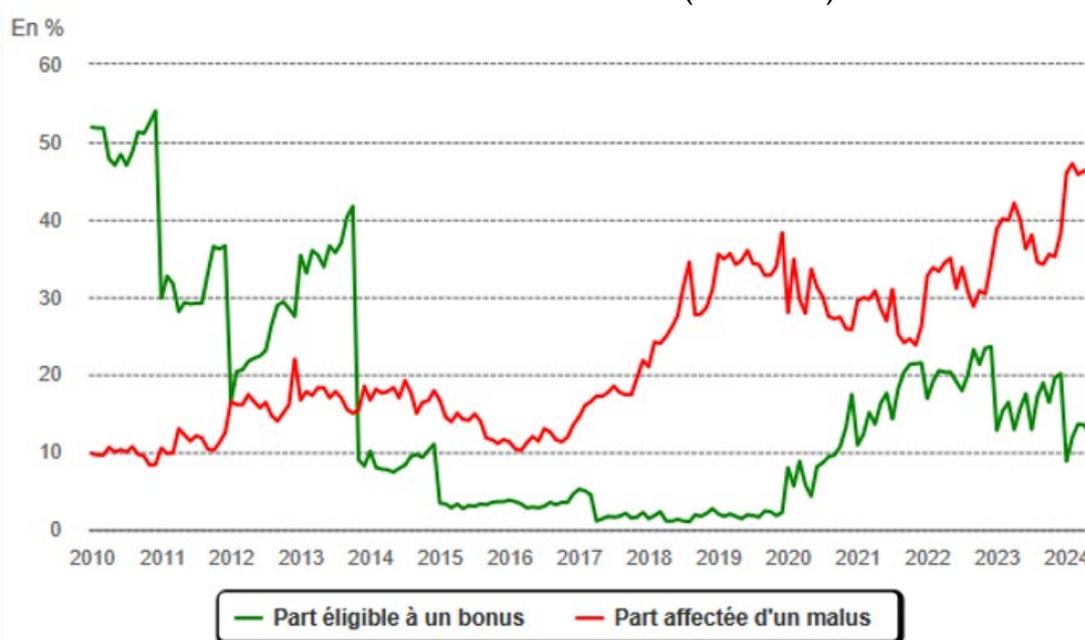
Source : commission des finances du Sénat, d'après les données 2024 de l'Ademe

B. EN 2024, LE MALUS CO₂ CONCERNE PRÈS DE 50 % DES VÉHICULES NEUFS VENDUS EN FRANCE ET 4 % POUR LE MALUS POIDS

En juillet 2024, la part des voitures neuves vendues en France dont le taux d'émission de CO₂ était supérieur ou égal à 118 g/km, les exposant ainsi au **malus CO₂**, était de **46,3 %**.

Comme l'illustre le graphique ci-après, cette proportion connaît une **tendance haussière du fait de la diminution chaque année du plancher d'émissions** à partir duquel un véhicule est soumis à la taxe. D'après les éléments communiqués par la direction générale de l'énergie et du climat (DGEC), **pour les trois quarts** de ces véhicules, le montant de malus resterait cependant **inférieur à 1 000 euros**.

Évolution de la proportion des véhicules neufs affectés d'un malus ou bénéficiant d'un bonus (2010-2024)



Source : direction générale de l'énergie et du climat (DGEC)

Dans une étude publiée en septembre 2021¹, l'**Institut I4CE** (*Institute for climate economics*) considérait que **le barème** en vigueur du malus CO₂, même en réduisant chaque année de 5 gCO₂/km son seuil de déclenchement, **ne permettrait pas d'atteindre les objectifs** prévus dans la SNBC. L'étude affirmait ainsi que « *le barème gouvernemental prévu jusqu'en 2023 n'est pas compatible avec les objectifs de réduction d'émissions du parc neuf estimés à partir du scénario de référence de la SNBC* ». Cette même étude ajoutait : « *une refonte majeure du barème serait nécessaire pour atteindre les objectifs climats de la feuille de route française* ».

En 2024, le malus poids ne concernait quant à lui qu'environ **4 % des véhicules** vendus et aucune voiture produite en France. Cependant, du fait de la **réduction à 1 600 kg** du seuil d'exposition des véhicules à cette taxe à compter du 1^{er} janvier prochain², cette part pourrait progresser à environ **10 % en 2025**. Hormis en Norvège, le malus masse en vigueur en France n'existe nulle part ailleurs en Europe.

¹ Bonus-malus automobile : la nécessaire évaluation, I4CE, septembre 2021.

² Comme en dispose l'article 97 de la LFI pour 2024.

C. LES CONSÉQUENCES POSSIBLES ENTRE 2025 ET 2027 DES ÉVOLUTIONS PRÉVUES PAR LE PRÉSENT ARTICLE

1. À l'horizon 2027 plus de 80 % des véhicules neufs pourraient être soumis au malus CO₂

Le tableau ci-dessous présente un échantillon des hausses de malus CO₂ qui seraient constatées, en montant et en pourcentage, entre 2024 et 2025 si le barème du présent article entrerait en vigueur. Elles vont de 50 euros, pour les véhicules émettant 113 gCO₂/km qui entrent dans le dispositif du fait de la baisse du seuil de déclenchement du malus à ce niveau d'émissions jusqu'à 14 977 euros pour les véhicules émettant 192 gCO₂/km qui seraient désormais frappés du nouveau montant plafond de 70 000 euros alors qu'en 2024 ils se voient appliqué un malus de 55 023 euros. Le montant plafond serait désormais déclenché dès 193 gCO₂/km contre 194 gCO₂/km aujourd'hui.

Évolution du montant de malus CO₂ entre le barème 2024 et le barème 2025 proposé par le présent article

Émissions de CO ₂ en g/km	Hausse, en euros	Évolution en %
113-117	De 50 à 150 euros	100 %
118	120 euros	240 %
130	230 euros	74 %
135	443 euros	82 %
140	521 euros	53 %
150	914 euros	41 %
160	1 436 euros	34 %
170	5 555 euros	58 %
180	10 555 euros	47 %
190	15 255 euros	33 %
193 et plus	De 10 000 à 14 977 euros	De 17 % à 27 %

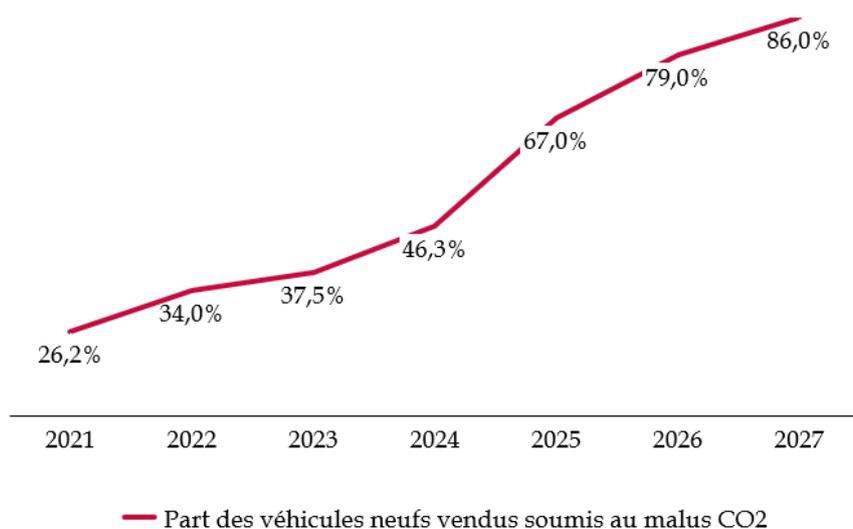
Source : commission des finances du Sénat

Du fait de la nouvelle diminution du seuil d'émissions à partir duquel le malus CO₂ se déclenche, **la majorité des modèles des petites citadines**, et notamment l'ensemble des versions thermiques des Clio, et Peugeot 208, **vont désormais être frappées d'un malus de 50 euros à 150 euros**.

Du fait de la trajectoire de renforcement progressive du malus CO₂ prévue par le présent article, **en 2027, de premiers modèles de véhicules hybrides** tels que la Yaris Cross ou la Peugeot 308 (produite en France) se verraient également taxés.

D'après les estimations réalisées par la filière automobile, en appliquant la trajectoire de révision du barème du malus CO₂ prévue par le présent article **la part de véhicules neufs taxés pourrait progresser à 67 % en 2025 puis 79 % en 2026 et 86 % en 2027**.

Part des véhicules neufs immatriculés en France soumis au malus CO₂ depuis 2021



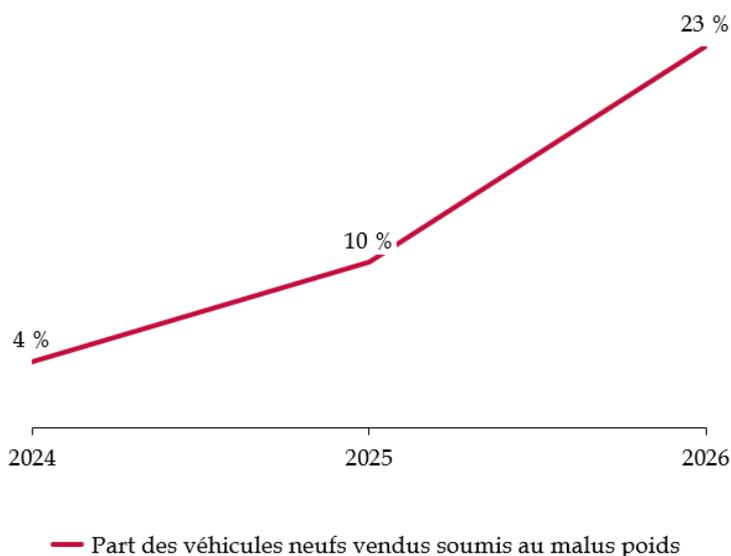
Source : commission des finances du Sénat, d'après les estimations de la filière automobile

Cependant, il est important de garder à l'esprit que le malus CO₂ est **une taxe dite « incitative »**. Autrement dit, l'objectif poursuivi est également d'**orienter les comportements** vers les activités ou les produits dont on considère qu'ils présentent la plus grande utilité sociale et qui, en conséquence, ne sont pas ou moins taxés. En l'occurrence, l'objectif poursuivi par le malus CO₂ est d'**orienter les acquéreurs** de véhicules neufs **vers les modèles les moins émetteurs**, électriques ou hybrides rechargeables. Si l'évolution prévue du barème du malus permet d'accentuer cette incitation, **il est permis d'espérer que la part des véhicules neufs exposés au malus à l'horizon 2027 sera moins importante que l'analyse prospective réalisée par la filière dans les conditions actuelles**.

2. Plus de 20 % des véhicules neufs pourraient être soumis au malus poids en 2026

Selon la filière automobile, la baisse du seuil d'entrée dans le malus masse prévue par le présent article à compter du **1^{er} janvier 2026** pourrait exposer **23 %** des véhicules neufs à cette taxe **contre 4 % en 2024**.

Part des véhicules neufs immatriculés en France soumis au malus poids depuis 2021



Source : commission des finances du Sénat, d'après les estimations de la filière automobile

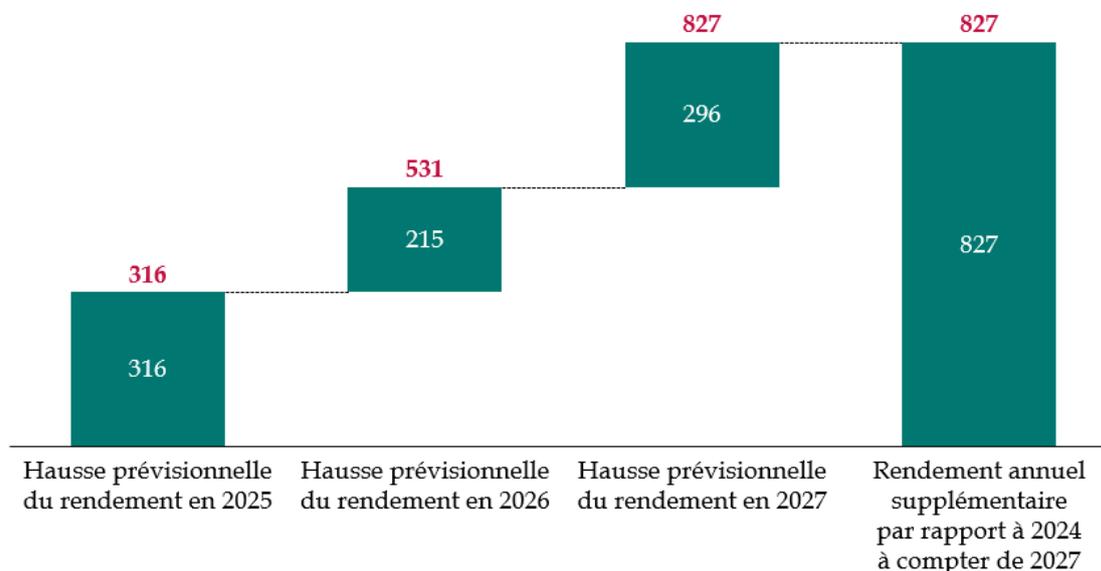
S'agissant du malus poids, la baisse du seuil prévu conduira notamment à taxer **les modèles de véhicules hybrides rechargeables Peugeot 3008 et Peugeot 5008 produits en France**.

3. Un rendement prévisionnel des malus en hausse de 316 millions d'euros en 2025 puis jusqu'à 827 millions d'euros en 2027

D'après l'évaluation préalable de cet article annexée au présent projet de loi de finances, les dispositions prévues par le présent article pourraient générer une **augmentation du rendement des malus CO₂ et poids de 316 millions d'euros dès 2025**. En comparaison du niveau de recettes perçues en 2024, les hausses annuelles pourraient ensuite atteindre **531 millions d'euros en 2026 puis 827 millions d'euros en 2027**.

Évolution prévisionnelle annuelle du rendement des malus CO₂ et poids par rapport au niveau de recettes constaté en 2024 résultant de la mise en œuvre des dispositions prévues au présent article

(en millions d'euros)



Source : commission des finances du Sénat, d'après l'évaluation préalable

D. LA POURSUITE D'UNE TRAJECTOIRE D'ÉVOLUTION ANNUELLE RÉGULIÈRE ET DONNANT DE LA VISIBILITÉ À LA FILIÈRE

Depuis la création du malus CO₂, son **barème est chaque année révisé et renforcé afin de le rendre plus incitatif** et d'accompagner la transition écologique progressive du parc de véhicule. Le **seuil plancher** d'entrée dans le dispositif est ainsi **abaissé chaque année de 5 gCO₂/km**. C'est ce que prévoit le présent article en 2025 avant d'accélérer légèrement cette trajectoire en 2026 puis en 2027 en abaissant le plancher de 7 gCO₂/km.

Comme l'avait fait l'article 55 de la loi de finances précitée pour 2021, le présent article, par le caractère pluriannuel de la trajectoire d'évolution du barème qu'il prévoit, **donne de la visibilité au secteur** et aux futurs acquéreurs de véhicules.

Alors que l'article 14 du **projet de loi de finances pour 2024** ne prévoyait qu'un durcissement du barème pour 2025 sans donner de visibilité à la filière pour les années suivantes, **le Sénat avait adopté** en séance publique, avec un avis de sagesse de la commission des finances, un amendement déposé par Michel Canévet visant à prévoir **une trajectoire triennale d'évolution du barème du malus pour la période 2024-2026**. Cette trajectoire prévoyait de **poursuivre l'abaissement annuel du seuil plancher au rythme de 5 gCO₂/km**. Cette disposition n'avait malheureusement pas été retenue par

le Gouvernement de l'époque dans le texte qu'il avait fait adopter en recourant à l'article 49 alinéa 3 de la Constitution.

Aujourd'hui, pour tenir nos engagements de décarbonation de la mobilité routière, il s'agit de **poursuivre la révision progressive des dispositifs fiscaux** qui y participent en les rendant plus incitatif. **Le rythme** de leur évolution **doit** cependant **rester mesuré** pour d'une part ne pas pénaliser nos concitoyens qui n'ont pas d'autres alternatives que la voiture dans de nombreux territoires enclavés et, d'autre part, éviter de fragiliser la filière automobile qui traverse une période de transition délicate.

Décision de la commission : la commission des finances propose d'adopter cet article sans modification.

ARTICLE 9

Adaptation de la réfaction de la taxe sur les émissions de dioxyde de carbone et de la taxe sur la masse en ordre de masse pour les véhicules d'occasion

Le présent article prévoit :

- d'une part, d'affiner la méthode de réfaction des malus des véhicules d'occasion lors de leur première immatriculation en tant que véhicule de tourisme en France (soit parce qu'ils ont été immatriculés à l'État neuf à l'étranger, soit parce qu'ils ont fait l'objet d'une modification technique après leur première immatriculation) afin de la mettre en cohérence avec les exigences européennes et la réalité économique relative à la décote de la valeur des véhicules ;

- d'autre part, de s'assurer que les véhicules qui répondent aux conditions de taxation mais qui n'avaient pas été imposés à leur état neuf (là encore soit qu'ils aient été immatriculés une première fois à l'étranger, soit qu'ils aient fait l'objet d'une modification technique) soient bien tous soumis au malus CO₂ et au malus poids.

La commission des finances propose d'adopter cet article sans modification.

I. LE DROIT EXISTANT : LES VÉHICULES D'OCCASION IMPORTÉS ET LES VÉHICULES TRANSFORMÉS SONT IMPOSÉS AUX MALUS AVEC UNE DÉCOTE FONCTION DE LEUR ANCIENNETÉ

A. LA NOTION DE VÉHICULE DE TOURISME EMPORTE L'APPLICATION DU MALUS CO₂ ET DU MALUS POIDS

1. La définition du véhicule de tourisme emporte l'application du malus CO₂ et du malus poids

La notion de **véhicule de tourisme** constitue une **catégorisation propre à la fiscalité** des véhicules qui n'a pas d'existence en dehors de celle-ci. Elle n'est donc pas inscrite sur le certificat d'immatriculation mais se déduit d'informations qui y figurent. Pour les **véhicules particuliers**, deux taxes régies par le code des impositions des biens et services, s'appliquent aux voitures qui répondent à la définition d'un « véhicule de tourisme » : la taxe sur les émissions de dioxyde de carbone, dite « **malus CO₂** » et la taxe sur la masse en ordre de marche, dite « **malus poids** »¹.

¹ Voir pour plus de détail sur ces deux taxes le commentaire de l'article 8.

Cette notion de véhicule de tourisme est définie par les dispositions de l'article L. 421-2 du code des impositions sur les biens et services et s'appuie sur des catégories, sous-catégories, dénominations et carrosseries de véhicules elles-mêmes **régies par le droit dérivé de l'Union européenne**¹.

En vertu de l'article L. 421-2 précité, cette notion comprend **les voitures particulières relevant de la catégorie européenne M1** à l'exception des véhicules à usage spécial autres que ceux qui sont accessibles en fauteuil roulant. La catégorie M1 regroupe les véhicules conçus et construits pour le transport de personnes et comportant, outre le siège du conducteur, huit places assises au maximum².

Elle s'étend également, sous conditions, à **certains véhicules de la catégorie N1**³ « *déterminés par décret qui, compte tenu de leur carrosserie, de leurs équipements et de leurs autres caractéristiques techniques, sont susceptibles de recevoir les mêmes usages que les véhicules* ».

L'article L. 421-30 du code des impositions sur les biens et services dispose que **l'immatriculation d'un véhicule** est soumise à une taxe fixe (de 11 euros), une taxe régionale ou encore, pour les véhicules des catégories N, M2 et M3 à une taxe sur les véhicules de transport.

Ce même article prévoit la définition des véhicules soumis aux malus à vocation écologique. Cette définition est légèrement plus restrictive que celle du véhicule de tourisme tel qu'il est défini à l'article L. 421-2 car elle **exclut explicitement ceux dont la carrosserie est « camionnette »**. Ainsi, les véhicules qui répondent à cette définition restrictive du « véhicule de tourisme » se voient-ils appliquer :

- une taxe sur les émissions de dioxyde de carbone, le « **malus CO₂** » ;
- et une taxe sur la masse en ordre de marche, le « **malus masse** ».

¹ Dont les références sont détaillées à l'article L. 421-1 du code des impositions sur les biens et services.

² Article R. 311-1 du code de la route.

³ C'est-à-dire, selon l'article R. 311-1 du code de la route, des véhicules conçus et construits pour le transport de marchandises ayant un poids maximal inférieur ou égal à 3,5 tonnes.

2. Fait générateur des malus, la notion de « première immatriculation en tant que véhicule de tourisme en France » peut aussi concerner des véhicules d'occasion importés de l'étranger ou bien des véhicules déjà immatriculés en France et ayant fait l'objet par la suite d'une transformation

S'agissant de ces deux taxes, l'article L. 421-33 du même code dispose que leur **fait générateur** est constitué par la **délivrance d'un certificat d'immatriculation résultant de la première immatriculation en tant que véhicule de tourisme en France.**

En effet, **les malus ne s'appliquent qu'une seule fois** au cours du cycle de vie d'un véhicule. **En principe**, et en règle générale, ils sont prélevés **lorsqu'un véhicule de tourisme neuf est immatriculé en France pour la première fois.** Cependant, les malus **peuvent aussi s'appliquer à des véhicules d'occasion importés de l'étranger ou bien des véhicules déjà immatriculés en France et ayant fait l'objet par la suite d'une transformation** qui en a fait des véhicules de tourisme soumis aux malus.

C'est pour répondre à ces différentes situations que **l'article L. 421-36** du code des impositions sur les biens et services **définit ce qu'il faut entendre par la notion de « première immatriculation en tant que véhicule de tourisme en France ».** Selon les dispositions de cet article, celle-ci peut ainsi recouvrir **différentes situations.**

D'abord, il peut s'agir de la première immatriculation en France d'un véhicule qui répond, lors de cette immatriculation, à la définition du véhicule de tourisme¹ ce qui implique notamment que la codification européenne² de sa carrosserie qui figure sur son certificat d'immatriculation n'est pas de type « Camionnette »³. Cette première immatriculation en France peut être celle d'un véhicule d'occasion qui aurait été importé de l'étranger.

Il peut également s'agir d'une immatriculation qui fait suite à une première immatriculation en France d'un véhicule transformé qui réunit les deux conditions cumulatives suivantes :

- il ne répondait pas à la définition d'un véhicule de tourisme lors de cette première immatriculation ;
- une modification des caractéristiques techniques de ce véhicule en a fait un véhicule de tourisme.

¹ Aux conditions prévues à l'article L. 421-2.

² Les codes de carrosserie des véhicules font l'objet d'une normalisation et d'une harmonisation au niveau européen dans le cadre notamment du règlement (UE) n° 678/2011 de la Commission du 14 juillet 2011.

³ Soit, d'après le droit de l'Union européenne : « un camion dont le compartiment du conducteur et la zone de cargaison se trouvent dans une seule unité ».

Enfin, il peut s'agir d'un véhicule qui aurait bénéficié de l'exonération des malus car il était accessible aux fauteuils roulants (exonérations prévues aux articles L. 421-65 et L. 421-76 du code des impositions sur les biens et services) et dont une modification postérieure à sa première immatriculation lui aurait fait perdre le bénéfice de ces exonérations. Autrement dit, un véhicule qui aurait subi une modification qui le rendrait inaccessible aux fauteuils roulants.

B. UNE DÉCOTE DES MALUS LINÉAIRE DE 10 % PAR ANNÉE D'ANCIENNETÉ POUR LES VÉHICULES D'OCCASION IMPORTÉS DE L'ÉTRANGER ET POUR LES VÉHICULES TRANSFORMÉS

Lors de leur « première immatriculation en tant que véhicule de tourisme en France » au sens des dispositions de l'article L. 421-36 (voir *supra*), **les véhicules transformés et les véhicules d'occasion importés de l'étranger voient néanmoins le montant de leur malus CO₂ et de leur malus poids réduit en fonction de leur ancienneté.** Il s'agit par ce mécanisme de prévoir une décote du montant des malus afin de **tenir compte de la perte de valeur** du véhicule.

Ainsi, les articles **L. 421-60**, pour le malus CO₂, et **L 421-73**, pour le malus poids, prévoient-ils une **réduction** (également qualifiée de « taux de réfaction ») **de 10 % du montant des malus par année** d'ancienneté du véhicule. Cette réduction est calculée **à partir du premier jour du septième mois** qui sépare le véhicule de sa première immatriculation en France ou à l'étranger. **Aussi, un véhicule de moins de six mois ne bénéficie-t-il pas de ce système** de décote du montant de ses malus. Du fait de ce système également, **un véhicule de plus de dix ans** est considéré comme n'ayant plus de valeur et se voit ainsi appliquer des montants de **malus égaux à zéro** euro.

Ce système prévoit ainsi **une décote linéaire** des montants des malus au fur et à mesure de l'ancienneté des véhicules alors que dans la réalité économique, **la perte de valeur subie par un véhicule n'est pas linéaire** et se trouve accentuée au cours des premiers mois.

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ : AFFINER LA MÉTHODE DE CALCUL DE LA RÉFACTION DES MALUS POUR LES VÉHICULES D'OCCASION POUR LA PREMIÈRE FOIS IMMATRICULÉS EN FRANCE ET ÉVITER QUE CERTAINS VÉHICULES QUI DEVRAIENT L'ÊTRE NE SOIENT JAMAIS IMPOSÉS

A. UN TAUX DE RÉFACTION AFFINÉ SELON L'ANCIENNETÉ DES VÉHICULES ET EN FONCTION DU KILOMÉTRAGE PARCOURU

Le présent article propose d'affiner le dispositif de réfaction du malus CO₂ et du malus poids appliqué aux véhicules d'occasion au moment de leur première immatriculation en France afin de le rendre **plus cohérent avec la réalité économique**, en l'occurrence, avec **la perte de valeur réelle** des véhicules. Les modifications prévues en ce sens visent à rendre le dispositif actuel, considéré comme trop « frustré », conforme aux **exigences européennes**.

Aussi, pour affiner le dispositif de réfaction actuel, le présent article propose-t-il de :

- mieux tenir compte de la perte de valeur réelle du véhicule liée à son ancienneté ;
- prendre en compte les kilomètres parcourus par le véhicule dans l'estimation de sa perte de valeur.

En vertu du 1^o du présent article, ces évolutions seraient traduites *via* la création d'un **nouveau paragraphe 2 bis intitulé « Décote d'un véhicule »** après le paragraphe 2 de l'unique sous-section de la section 1 du chapitre I^{er} du titre II du livre IV du code des impositions sur les biens et services.

1. Mieux tenir compte de la perte de valeur réelle du véhicule liée à son ancienneté

Le **a) du 1^o** du présent article propose de créer, au sein du nouveau paragraphe 2 *bis* « Décote d'un véhicule » et pour une entrée en vigueur dès le 1^{er} janvier 2025, un **article L. 421-7-2** qui précise dans un tableau (reproduit ci-après) **le coefficient forfaitaire de décote** de la valeur d'un véhicule (en pourcentage) **selon son ancienneté** évaluée en mois et **depuis le premier mois** (et non plus le septième comme aujourd'hui) de sa première immatriculation.

L'application de cette nouvelle méthodologie conduirait à **accorder un taux de réfaction aux véhicules qui ont été immatriculés depuis moins de sept mois** (3 % pour les véhicules immatriculés depuis moins de trois mois et 6 % pour ceux immatriculés depuis quatre à six mois), contrairement à la situation actuelle. Les tarifs de malus auxquels ils sont imposés serait ainsi diminué.

Inversement, le nouveau système prévoit que la valeur du véhicule ne soit ramenée à zéro qu'au bout de quinze ans (180 mois). Ainsi, **alors que dans le système actuel les véhicules immatriculés il y a dix ans ou plus ne sont pas exposés aux malus, cette nouvelle méthodologie de calcul de la décote conduirait à les exposer jusqu'à quinze ans.**

La perte de valeur d'un véhicule n'étant dans les faits pas linéaire, la nouvelle méthodologie tient compte de cette réalité. Aussi, de façon générale, cette évolution conduirait-elle à alléger entre 3 % et 6 % le montant de malus pour les véhicules dont l'ancienneté est inférieure à deux ans et à le durcir pour les plus anciens.

Coefficient de décote forfaitaire résultant de l'ancienneté du véhicule proposé par l'article 9

Ancienneté du véhicule (en mois)	Coefficient forfaitaire de décote (en pourcentage)
De 1 à 3	3
De 4 à 6	6
De 7 à 9	9
De 10 à 12	12
De 13 à 18	16
De 19 à 24	20
De 25 à 36	28
De 37 à 48	33
De 49 à 60	38
De 61 à 72	43
De 73 à 84	48
De 85 à 96	53
De 97 à 108	58
De 109 à 120	64
De 121 à 132	70
De 133 à 144	76
De 145 à 156	82
De 157 à 168	88
De 169 à 180	94
À partir de 181	100

Source : article 9 du PLF pour 2025

2. Prendre en compte les kilomètres réellement parcourus par le véhicule dans l'estimation de sa perte de valeur

Le **b) du même 1°** prévoit quant-à-lui d'insérer au même paragraphe « Décote d'un véhicule » et à compter cette fois du **1^{er} janvier 2027**, deux nouveaux **articles L. 421-7-1 et L. 421-7-3** qui auraient vocation à **inclure**, à partir de cette date, **les kilomètres parcourus** par les véhicules

dans l'estimation de leur décote et par voie de conséquence dans le taux de réfaction des malus dont ils font l'objet.

Le nouvel **article L. 421-7-1** disposerait ainsi que le **coefficient forfaitaire de décote** d'un véhicule doit s'entendre de **l'addition entre le « coefficient d'ancienneté »** du véhicule tel qu'il résulte du tableau de l'article L. 421-7-1 (voir *supra*) **et le « coefficient d'usage », lié au kilométrage** du véhicule, fixé par le nouvel article L. 421-7-3.

Ce nouvel **article L. 421-7-3** déterminerait ainsi, au moyen du tableau reproduit ci-après, le **« coefficient d'usage »** du véhicule défini en **fonction de la distance moyenne annuelle** qu'il a parcouru.

« Coefficient d'usage » résultant de la distance moyenne annuelle parcourue par le véhicule proposé par l'article 9

Distance moyenne annuelle parcourue (en kilomètres)	Coefficient d'usage (en pourcentage)
Jusqu'à 20 000	0
De 20 001 jusqu'à 25 000	1
De 25 001 jusqu'à 30 000	1,5
De 30 001 jusqu'à 35 000	2
De 35 001 jusqu'à 40 000	2,5
De 40 001 jusqu'à 45 000	3
À partir de 45 001	3,5

Source : article 9 du PLF pour 2025

3. La traduction des nouvelles règles d'estimation de la décote de la valeur des véhicules dans les dispositifs de réfaction du malus CO₂ et du malus poids

a) La traduction de la nouvelle méthodologie de décote dans le mécanisme de réfaction du malus CO₂

Le 3^o du présent article prévoit d'**intégrer la nouvelle méthode** de détermination de la décote de la valeur des véhicules¹, « le coefficient forfaitaire de décote », **dans le mécanisme de réfaction du malus CO₂**.

Pour ce faire, il propose une **réécriture de l'actuel article L. 421-60** du code des imposition sur les biens et services. Celui-ci prévoirait ainsi désormais que le montant du malus CO₂ est « *réduit à hauteur du coefficient forfaitaire de décote* » régi par les dispositions du paragraphe 2 bis « Décote d'un véhicule ». **Pour que le dispositif n'ait pas d'effet rétroactif pour les véhicules dont la première immatriculation remontrait à plus de dix ans en 2025**, la nouvelle rédaction de cet article L. 421-60 préciserait que « *toutefois*,

¹Prévue dans le nouveau paragraphe 2 bis « Décote d'un véhicule » (voir *supra*).

le montant de la taxe est nul pour les véhicules dont la première immatriculation (...) est antérieure au 1^{er} janvier 2015 ».

b) La traduction de la nouvelle méthodologie de décote dans le mécanisme de réfaction du malus poids

À l'instar du 3° pour le malus CO₂, le 4° du présent article prévoit d'intégrer la nouvelle méthode de détermination de la décote **dans le mécanisme de réfaction du malus poids**.

Dans cette perspective, il prévoit une **réécriture de l'article L. 421-73** du code des impositions sur les biens et services. Sur le modèle de la nouvelle rédaction de l'article L. 421-60, celui-ci prévoirait ainsi dorénavant que le montant du malus poids est « *réduit à hauteur du coefficient forfaitaire de décote* » régi par les dispositions du même paragraphe 2 *bis*. Lui aussi prévoirait de ne pas imposer au malus poids les véhicules immatriculés avant 2015 afin que la mesure n'ait **pas d'effet rétroactif**.

B. ÉVITER QUE CERTAINS VÉHICULES NON IMPOSÉS À LEUR ÉTAT NEUF QUI DEVRAIENT ÊTRE SOUMIS AUX MALUS N'ÉCHAPPENT À LA TAXATION

Le 2° du présent article vise à prévoir que **tous les véhicules qui répondent aux critères d'imposition aux malus et qui, à l'état neuf n'ont pas été soumis à ces taxes**, soit parce qu'ils ont été immatriculés à l'étranger, soit parce qu'ils ont été transformés, **soient effectivement imposés** au malus CO₂ ainsi qu'au malus poids.

En excluant *a priori* les véhicules de tourisme dont le code de carrosserie est « camionnette » de l'application des malus, la législation actuelle, dans certains cas, ne permet pas que des véhicules immatriculés une première fois à l'étranger ou en France avec un code de carrosserie de type « camionnette » mais transformés par la suite et répondant désormais aux critères d'application des malus soient effectivement taxés.

Dans cette perspective, le **a)** de ce 2° propose une **modification de l'article L. 421-30** du code des impositions sur les biens et services pour préciser que l'ensemble des véhicules de tourisme, y compris ceux dont le code de carrosserie est de type « camionnette » sont par principe soumis au malus CO₂ ainsi qu'au malus poids.

Cependant, cette évolution n'a pas pour vocation d'imposer les véhicules neufs dont le code de carrosserie est de type « camionnette » mais des véhicules qui, après une première immatriculation avec une carrosserie « camionnette », auraient été réaménagés dans des conditions qui les conduiraient à répondre aux critères de l'imposition aux malus.

C'est pourquoi, dans le même temps, le **b)** de ce même 2° propose la création d'un nouvel article L. 421-30-1 qui prévoit explicitement **l'exemption de malus pour les véhicules de tourisme dont le code de carrosserie est de type « camionnette »**.

Le **c)** du même 2° propose quant-à-lui de **modifier l'article L. 421-36** du code des impositions sur les biens et services, qui concerne spécifiquement la définition de la **notion de « première immatriculation en tant que véhicule de tourisme en France »**, c'est-à-dire **le fait générateur** des taxes sur l'immatriculation des véhicules, dans les cas des **véhicules qui n'ont pas été soumis aux malus à leur état neuf mais qui pour autant répondent désormais aux conditions d'imposition**.

Ce **c)** modifie ainsi le 1° de cet article L. 421-36, qui concerne les **véhicules qui ont été, dans un premier temps, immatriculés à l'étranger** pour préciser que, par principe, tous les véhicules de tourisme, y compris ceux dont le code de carrosserie est de type « camionnette », sont exposés au malus CO₂ ainsi qu'au malus poids. Toutefois, comme précisé *supra* et en vertu de la rédaction proposée du nouvel article L. 421-30-1, si au moment où le véhicule est immatriculé en France sa carrosserie est toujours de type « camionnette », il sera exempté de malus.

Ce **c)** modifie aussi le 2° de l'article L. 421-36 qui concerne quant-à-lui les **véhicules qui avaient été immatriculés une première fois en France sans être soumis aux malus dans la mesure** où ils ne répondaient pas aux critères d'imposition mais **qui, à la suite d'une transformation** de leur configuration, **se trouvent**, dans un deuxième temps, **imposables**. Plutôt que de faire une référence, comme c'est le cas dans le droit existant, à la catégorie du véhicule, la nouvelle rédaction proposée prévoit de **fonder le fait générateur** constitué par une immatriculation postérieure à une première immatriculation en France **sur les deux conditions cumulatives** suivantes :

- d'une part la constatation d'une **absence d'imposition lors de la première immatriculation** ;

- d'autre part le fait qu'une **modification technique conduit le véhicule à être soumis aux malus** pour un montant non nul à l'occasion de cette nouvelle immatriculation.

**Nouvelle rédaction proposée par le présent article du 2° de l'article L. 421-36
du code des impositions sur les biens et services**

2° L'immatriculation en France postérieure à la première qui répond aux conditions cumulatives suivantes :

- a) Elle porte sur un véhicule qui, lors de sa première immatriculation en France (...) n'a pas été soumis, selon le cas, à la taxe sur les émissions de dioxyde carbone ou à la taxe sur la masse en ordre de marche, ou a fait l'objet d'une taxe d'un montant nul ;
- b) Elle résulte de la première modification conduisant à soumettre le véhicule à l'une des taxes mentionnées au a à un montant non nul.

Source : article 9 du PLF pour 2025

*

* *

L'Assemblée nationale n'ayant pas adopté la première partie du présent projet de loi de finances, celui-ci est considéré comme ayant été rejeté et **le présent article n'a pas été adopté.**

III. LA POSITION DE LA COMMISSION DES FINANCES : UNE MISE EN COHÉRENCE AVEC LES RÈGLES EUROPÉENNES ET LES RÉALITÉS ÉCONOMIQUES

Il ne peut être contesté que **le système actuel** de décote linéaire du montant des malus appliqué aux véhicules d'occasion importés ainsi qu'aux véhicules transformés **n'est pas cohérent avec la réalité économique** de la perte de valeur des véhicules, quand bien même c'est pourtant la raison d'être de ce système.

Cette situation fait courir un **risque juridique** significatif à un dispositif manifestement en **infraction avec les normes européennes**, notamment en matière d'**imposition discriminatoire**. L'évaluation préalable du présent article révèle en effet que cette évolution a été **demandée par la Commission européenne** aux autorités françaises **à la suite d'une plainte** ayant été formulée à l'encontre de ce système. La même évaluation préalable précise qu'il « *résulte de la jurisprudence de la Cour de Justice de l'Union européenne (7 avr. 2011, aff. C-402/09, Tatu ; 15 sept. 2002, aff. C-101/00, Tulliasiamies et Sillin et CJUE, 16 juin 2016, aff. C-200/15, Comm. c/ Portugal) que la fixation de règles de décote fiscale cohérentes avec la réalité économique est un élément essentiel dans l'appréciation des discriminations* ».

Il apparaît également nécessaire d'**éviter de laisser subsister des vides ou autres ambiguïtés juridiques** qui pourraient laisser un espace pour

des **contournements de la fiscalité** de nature à créer des injustices économiques et des distorsions de marchés. Aussi apparaît-il **utile de clarifier les définitions des véhicules de tourisme** et de leur « **première immatriculation en France** » et ce pour s'assurer que tous les véhicules transformés ou importés qui répondent aux conditions de taxation soient bien soumis aux malus.

Enfin, accessoirement, les mesures prévues par cet article pourraient accroître les recettes de l'État de l'ordre de **20 millions d'euros par an**. Cependant, cette estimation doit être **considérée avec prudence** tant l'évaluation préalable insiste sur les difficultés de l'administration à l'établir faute de données suffisamment précises concernant les décotes de malus appliquées aux véhicules d'occasion importés en France ainsi qu'aux véhicules transformés.

Décision de la commission : la commission des finances propose d'adopter cet article sans modification.

ARTICLE 10

Mise en cohérence avec le droit de l'Union européenne des taux réduits de TVA sur les opérations liées au chauffage

Le présent article prévoit une mise en conformité du champ du taux réduit de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) sur la chaleur et le froid avec les évolutions récentes du droit européen, notamment la directive (UE) 2024/1275 du 24 avril 2024 sur la performance énergétique des bâtiments.

En premier lieu, cette mise en conformité avec le droit européen se traduit par l'extension du taux réduit de TVA de 5,5 % à la fourniture de chaleur lorsqu'elle est produite au moins à 50 % à partir de l'énergie ambiante.

En second lieu, le dispositif proposé prévoit l'exclusion du bénéfice de tout taux réduit de TVA pour les prestations comprenant la fourniture ou l'installation d'une chaudière susceptible d'utiliser des combustibles fossiles. Alors que l'installation de chaudières au fioul ou au charbon est interdite depuis juillet 2022, cette mesure vise en pratique la fourniture ou l'installation de chaudières au gaz, qui équipent actuellement environ 35 % des ménages.

Si le remplacement progressif de l'ensemble du parc des chaudières au gaz, par des solutions de chauffage moins émettrices de gaz à effet de serre (GES), constitue à terme un enjeu considérable, l'exclusion des taux réduits de TVA pour l'installation de nouvelles chaudières représente une solution intermédiaire et équilibrée, qui concilie ambition environnementale et préservation du pouvoir d'achat des consommateurs. D'une part, cette mesure porte uniquement sur la fourniture et l'installation de nouveaux équipements, et non sur l'ensemble du parc existant. D'autre part, l'exclusion des taux réduits de TVA s'inscrit dans une logique d'incitation financière et non d'interdiction pure et simple, permettant une meilleure prise en compte des contraintes techniques des différents types de bâtiments.

La commission des finances propose d'adopter cet article sans modification.

I. LE DROIT EXISTANT : L'APPLICATION DE TAUX RÉDUITS DE TVA À LA FOURNITURE ET À L'INSTALLATION DE CHAUDIÈRES

A. LA FOURNITURE ET L'INSTALLATION DE CHAUDIÈRES BÉNÉFICIER, SELON LES CAS, DE TAUX RÉDUITS DE TVA DE 10 % OU DE 5,5 %

1. L'application du taux réduit de TVA de 10 % aux travaux de rénovation hors rénovation énergétique comprenant la fourniture ou l'installation de chaudières

En vertu de l'article 279-0 *bis* du code général des impôts (CGI), la **taxe sur la valeur ajoutée (TVA) s'applique au taux réduit de 10 %** pour les travaux d'amélioration, de transformation, d'aménagement et d'entretien autres que ceux mentionnés à l'article 278-0 *bis* A du même code, c'est-à-dire **pour les travaux de rénovation hors prestations de rénovation énergétique.**

Pour bénéficier du taux réduit de 10 %, les travaux doivent répondre aux conditions alternatives suivantes :

- porter sur des **locaux à usage d'habitation, achevés depuis plus de deux ans ;**

- porter, **dans le cadre de locaux à usage d'habitation achevés depuis plus de deux ans, sur la fourniture d'équipements ménagers ou mobiliers ou l'acquisition de gros équipements fournis dans le cadre de travaux d'installation ou de remplacement du système de chauffage, des ascenseurs, de l'installation sanitaire ou de système de climatisation** dont la liste est fixée par arrêté du ministre chargé du budget.

Par dérogation, le taux normal de 20 % s'applique :

- d'une part, aux travaux, réalisés sur une période de deux ans au plus, qui concourent à la production d'un immeuble neuf ou à l'issue desquels la surface de plancher des locaux existants est augmentée de plus de 10 % ;

- d'autre part, aux travaux de nettoyage ainsi qu'aux travaux d'aménagement et d'entretien des espaces verts.

2. L'application du taux réduit de TVA de 5,5 % aux prestations de rénovation énergétique comprenant la fourniture ou l'installation de chaudières

Aux termes de l'article 278-0 *bis* A du CGI, la TVA s'applique au **taux réduit de 5,5 % pour les prestations de rénovation énergétique** répondant à trois conditions cumulatives (I de l'article 278-0 *bis* A) :

- elles sont effectuées dans des **locaux achevés depuis au moins deux ans ;**

- les locaux sont **affectés ou destinés à être affectés, à l'issue des travaux, à un usage d'habitation** ;

- ces prestations portent sur la **pose, l'installation, l'adaptation ou l'entretien de matériaux, d'équipements, d'appareils ou de systèmes ayant pour objet d'économiser l'énergie ou de recourir à de l'énergie produite à partir de sources renouvelables par l'amélioration de l'isolation thermique, du chauffage et de la ventilation ou de la production d'eau chaude sanitaire.**

Ainsi, si le critère des locaux achevés depuis au moins deux ans et affectés à un usage d'habitation est similaire à celui applicable pour le taux réduit de TVA de 10 %, le bénéfice du taux réduit de TVA de 5,5 % est réservé aux **prestations ayant pour objet d'économiser l'énergie ou de recourir à de l'énergie renouvelable.**

Un **arrêté conjoint des ministres chargés du budget, du logement et de l'énergie** précise la nature et le contenu des prestations ainsi que les caractéristiques et les niveaux de performance des matériaux, équipements, appareils et systèmes concernés (**II de de l'article 278-0 bis A**).

Par dérogation, le taux normal de 20 % s'applique aux prestations, réalisées sur une période de deux ans au plus, qui concourent à la production d'un immeuble ou à l'issue desquelles la surface de plancher des locaux existants est augmentée de plus de 10 %.

Le **V de l'article 65 de la loi n° 2022-1726 du 30 décembre 2022 de finances pour 2023** précise que, jusqu'à l'entrée en vigueur de l'arrêté conjoint des ministres, et **au plus tard jusqu'au 1^{er} octobre 2024¹**, les **prestations éligibles au taux réduit de TVA de 5,5 % sont la pose, l'installation et l'entretien des matériaux et équipements mentionnés au 1 de l'article 200 quater du CGI, dans sa rédaction antérieure à la loi n° 2017-1837 du 30 décembre 2017 de finances pour 2018**, sous réserve que :

- ces matériaux et équipements respectent les caractéristiques techniques et critères de performances minimales fixés à l'article 18 bis de l'annexe IV au CGI, dans sa rédaction en vigueur le 1^{er} janvier 2021 ou, le cas échéant, dans sa dernière rédaction qui mentionne le matériel ou équipement en cause ;

- ces prestations ne relèvent pas du N de l'article 278-0 bis du CGI, soit les prestations de pose, d'installation et d'entretien d'infrastructures de recharge pour véhicules électriques installées dans des locaux à usage d'habitation et destinées aux résidents.

¹ Cette date, auparavant fixée au 1^{er} janvier 2024, résulte du VIII de l'article 71 de la loi n° 2023-1322 du 29 décembre 2023 de finances pour 2024.

L'arrêté conjoint des ministres n'ayant pas été publié, les prestations éligibles au taux réduit de TVA de 5,5 % sont donc les **prestations mentionnées au 1 de l'article 200 *quater* du CGI, dans sa rédaction antérieure à la loi de finances pour 2018, portant sur les dépenses éligibles au crédit d'impôt pour la transition énergétique (CITE)**, lequel a été remplacé depuis le 1^{er} janvier 2021 par la prime de transition énergétique MaPrimeRénov'.

Ainsi, le taux réduit de TVA de 5,5 % s'applique notamment :

- à l'acquisition de chaudières à haute performance énergétique (1° du b du 1 de l'article 200 *quater* du CGI dans sa rédaction antérieure à la loi de finances pour 2018) ;

- à l'acquisition d'équipements de chauffage ou de fourniture d'eau chaude sanitaire utilisant une source d'énergie renouvelable, dans la limite d'un plafond de dépenses par mètre carré de capteurs solaires pour les équipements de chauffage ou de fourniture d'eau chaude sanitaire utilisant l'énergie solaire thermique, fixé par arrêté conjoint des ministres chargés de l'énergie, du logement et du budget (1° du c du 1 de l'article 200 *quater* du CGI dans sa rédaction indiquée *supra*) ;

- à l'acquisition de chaudières à micro-cogénération gaz d'une puissance de production électrique inférieure ou égale à 3 kilovolt-ampères par logement¹ (g du 1 de l'article 200 *quater* du CGI dans sa rédaction indiquée *supra*).

Les chaudières à haute performance énergétique (HPE) sont définies, à l'annexe V du règlement du 28 avril 2015², par une efficacité énergétique saisonnière pour le chauffage des locaux égale à 96 % pour les chaudières à cogénération à combustible fossile, 90 % pour les chaudières à condensation et 84 % pour les autres chaudières à combustible fossile.

De fait, ces chaudières HPE peuvent comprendre des chaudières fonctionnant à partir d'énergies fossiles, notamment des chaudières au fioul ou au gaz.

¹ Chaudières à condensation capable de produire simultanément de l'énergie thermique pour le chauffage et de l'électricité.

² Règlement (UE) 2015/1189 de la Commission du 28 avril 2015 portant application de la directive 2009/125/CE du Parlement européen et du Conseil en ce qui concerne les exigences d'écoconception applicables aux chaudières à combustible solide.

B. L'INTERDICTION DE L'INSTALLATION DE NOUVELLES CHAUDIÈRES AU GAZ A ÉTÉ ABANDONNÉE EN JUILLET 2023 FACE À L'OPPOSITION DES ACTEURS DU SECTEUR

1. L'installation des chaudières au fioul ou au charbon est interdite en France depuis juillet 2022 pour tous les bâtiments, de même que l'installation des chaudières au gaz pour les bâtiments neufs

En vertu du décret n° 2022-8 du 5 janvier 2022¹, pris sur le fondement de l'article L. 171-1 du code de l'énergie², l'installation des chaudières au fioul ou au charbon est interdite en France depuis le 1^{er} juillet 2022, pour les bâtiments neufs comme pour les bâtiments existants.

En effet, ce décret a inséré un nouvel article R. 171-13 au sein du code de la construction et de l'habitation, lequel prévoit que, pour pouvoir être installé dans un bâtiment, y compris en remplacement d'un équipement existant, un équipement de chauffage ou de production d'eau chaude sanitaire doit présenter un niveau des émissions de gaz à effet de serre (GES) inférieur à 300 gCO₂eq / kWh PCI³ (I de l'article R. 171-13).

Par dérogation (II de l'article R. 171-13), cette disposition n'est pas applicable aux bâtiments existants pour lesquels il est justifié :

- soit d'une **impossibilité technique de remplacer l'équipement existant** en cas de non-conformité à des servitudes ou aux dispositions législatives ou réglementaires relatives au droit des sols ou au droit de propriété ;

- soit d'une **absence de solution de raccordement à des réseaux de chaleur ou de gaz naturel**, et de ce que l'installation du nouvel équipement nécessite des **travaux de renforcement du réseau de distribution publique d'électricité**.

Ces dispositions sont applicables aux **constructions de bâtiments neufs** dont la demande de permis de construire est déposée après le **1^{er} juillet 2022** et aux **bâtiments existants dont les travaux sont engagés après cette même date** (IV de l'article R. 171-13).

¹ Décret n° 2022-8 du 5 janvier 2022 relatif au résultat minimal de performance environnementale concernant l'installation d'un équipement de chauffage ou de production d'eau chaude sanitaire dans un bâtiment.

² Créé par l'ordonnance n° 2020-71 du 29 janvier 2020 relative à la réécriture des règles de construction et recodifiant le livre 1er du code de la construction et de l'habitation.

³ Le PCI désigne le pouvoir calorifique inférieur : cette valeur correspond au dégagement maximal théorique de chaleur pendant la combustion, hors chaleur de condensation de la vapeur d'eau produite pendant cette combustion.

Concernant les chaudières au gaz, la réglementation environnementale RE2020 a interdit leur installation dans les maisons individuelles neuves dont le permis de construire a été déposé après le 1^{er} janvier 2023 (en imposant un seuil maximal d'émission de CO₂ de 4kg/m²/an).

Cette interdiction devrait également s'appliquer aux logements collectifs à partir de 2025 (avec des seuils maximaux d'émission de 8 kgCO₂eq/m²/an pour les logements collectifs raccordés à un réseau de chaleur urbain et de 6,5 kgCO₂eq/m²/an pour les autres logements collectifs)¹.

**Seuils maximaux d'émission pour les systèmes de chauffage
fixés par la réglementation environnementale RE2020**

(en kgCO₂eq/m²/an)

	2022 Entrée en vigueur	2025	2028	2031
Maisons individuelles	4	4	4	4
Logements collectifs	14	6,5	6,5	6,5
- dont réseaux de chaleur urbains	14	8	6,5	6,5

Source : Dossier de presse, Réglementation environnementale RE2020, février 2021

2. L'application de cette interdiction aux chaudières au gaz, initialement envisagée à l'horizon 2026, a été abandonnée à l'issue de la consultation publique sur la décarbonation du bâtiment en juillet 2023

Dans le cadre d'une concertation relative à la décarbonation des bâtiments, lancée du 5 juin au 28 juillet 2023, le Gouvernement a mis en débat la piste d'une interdiction totale de l'installation des chaudières à combustibles fossiles. Ainsi, le dossier de concertation évoquait l'application de cette interdiction de pose pour « *toutes les chaudières alimentées à partir*

¹ En 2028, l'intégralité des logements collectifs devra respecter le seuil de 6,5 kgCO₂eq/m²/an.

d'énergies fossiles (gaz, GPL¹ et fioul), hors pompes à chaleur hybrides, selon les différentes configurations des bâtiments »².

Alors qu'une application de cette interdiction à compter de 2026 était envisagée, **le Gouvernement a finalement renoncé à cette mesure.**

C. LA DIRECTIVE DU 24 AVRIL 2024 SUR LA PERFORMANCE ÉNERGÉTIQUE DES BÂTIMENTS PRÉVOIT LA SUPPRESSION DES INCITATIONS FINANCIÈRES DE LA PART DES ÉTATS-MEMBRES POUR L'INSTALLATION DE CHAUDIÈRES À COMBUSTIBLES FOSSILES

1. La directive du 24 avril 2024 sur la performance énergétique des bâtiments interdit la mise en œuvre d'incitations financières pour l'installation de chaudières autonomes à combustibles fossiles à partir de 2025

Entrée en vigueur en mai dernier, la **nouvelle directive (UE) 2024/1275 du Parlement européen et du Conseil du 24 avril 2024 sur la performance énergétique des bâtiments** prévoit la **suppression progressive du recours aux combustibles fossiles pour le chauffage et le refroidissement**. À ce titre, la directive impose aux États membres de s'efforcer d'éliminer à terme les chaudières autonomes utilisant des combustibles fossiles et, dans un premier temps, à partir de 2025, de ne plus accorder d'incitation financière à l'installation de telles chaudières.

Ainsi, le **paragraphe 15 de l'article 17 de la directive** dispose expressément que *« à partir du 1^{er} janvier 2025, les États membres ne fournissent aucune incitation financière pour l'installation de chaudières autonomes utilisant des combustibles fossiles »*³. En conséquence, l'article 35 du même texte prévoit pour cette disposition, par exception au principe d'une transposition au plus tard en mai 2026, un délai de transposition abrégé au plus tard au 1^{er} janvier 2025.

Au sens de la directive, le champ des incitations financières visées apparaît très large et inclut notamment les mesures fiscales. En effet, le **paragraphe 7 de l'article 17** énonce que *« pour concourir à la mobilisation des investissements »* nécessaires en vue de transformer leur parc immobilier en bâtiments à émissions nulles pour 2050 au plus tard, les États membres favorisent la mise en place effective et l'utilisation de financements et d'outils

¹ Gaz de pétrole liquéfié.

² Dossier de concertation, *Accélérer la décarbonation du secteur du bâtiment*, juin 2023.

³ À l'exception des chaudières autonomes utilisant des combustibles fossiles sélectionnées en vue d'un investissement, avant 2025, conformément au règlement (UE) 2021/241, à l'article 7, paragraphe 1, point h) i), troisième tiret, du règlement (UE) 2021/1058 et à l'article 73 du règlement (UE) 2021/2115 du Parlement européen et du Conseil, c'est-à-dire au titre de la Facilité pour la reprise et la résilience, du Fonds européen de développement régional, du Fonds de cohésion, du Fonds européen agricole de garantie ou du Fonds européen agricole pour le développement rural.

financiers de base tels que « *des incitations fiscales, par exemple des taux d'imposition réduits sur les travaux et les matériaux de rénovation* ».

Incitations financières visées par l'article 17 de la directive (UE) 2024/1275 du 24 avril 2024 sur la performance énergétique des bâtiments

« Les États membres prévoient un financement approprié, des mesures de soutien et d'autres instruments permettant de lever les barrières commerciales afin de garantir les investissements nécessaires recensés dans leur plan national de rénovation des bâtiments en vue de transformer leur parc immobilier en bâtiments à émissions nulles pour 2050 au plus tard (...).

Pour concourir à la mobilisation des investissements, les États membres favorisent la mise en place effective et l'utilisation de financements et d'outils financiers de base, tels que des prêts et hypothèques écoénergétiques pour la rénovation de bâtiments, des contrats de performance énergétique, des mécanismes financiers de paiement en fonction des économies réalisées, des incitations fiscales, par exemple des taux d'imposition réduits sur les travaux et les matériaux de rénovation, des systèmes de financement sur fiscalité et sur facture, des fonds de garantie, des fonds ciblant les rénovations en profondeur, des fonds ciblant les rénovations garantissant un seuil minimal significatif de gains d'énergie et des normes afférentes aux portefeuilles de prêts hypothécaires (...).

Source : directive (UE) 2024/1275 du Parlement européen et du Conseil du 24 avril 2024 sur la performance énergétique des bâtiments, paragraphes 1 et 7

Ces dispositions ont fait l'objet d'une précision dans le cadre d'un récent **avis de la Commission européenne publié le 18 octobre 2024**¹.

Dans cette communication, la Commission indique que, si la notion d'incitations financières n'est pas définie dans la directive, « *ces incitations sont comprises au sens large comme étant des aides économiques accordées par un organisme public et/ou provenant de ressources publiques* ».

Selon la Commission, ces incitations peuvent ainsi prendre « *différentes formes, notamment, mais pas exclusivement, celle de subventions directes aux acheteurs, aux installateurs et aux tiers, ou celles financements et outils financiers dont la liste non exhaustive est visée à l'article 17, paragraphe 7 de la directive* », « *en particulier les incitations fiscales (par exemple des taux d'imposition réduits)* ».

Concernant le champ d'application de l'interdiction de mettre en œuvre des incitations financières pour l'installation de chaudières autonomes utilisant des combustibles fossiles, la Commission apporte des précisions concernant les **caractéristiques des chaudières concernées**. Sont ainsi visés

¹ Avis de la Commission européenne sur la suppression progressive des incitations financières en faveur des chaudières autonomes alimentées par des combustibles fossiles prévue par la refonte de la directive relative à la performance énergétique des bâtiments, C/2024/6206, 18 octobre 2024.

l'achat, le montage et la mise en service de chaudières répondant aux conditions cumulatives suivantes :

- **l'usage de combustibles fossiles**, « *c'est-à-dire de sources d'énergie non renouvelables basées sur le carbone telles que les **combustibles solides**, le **gaz naturel** et le **pétrole** » ;*

- **l'autonomie de la chaudière**, « *qui n'est donc pas combinée avec un autre générateur de chaleur utilisant de l'énergie renouvelable qui fournit une part considérable de la production énergétique globale du système combiné* ».

Ainsi, l'interdiction de mettre en place des incitations financières à l'installation ne s'applique pas aux **chaudières dites « hybrides »**, combinant une part de combustibles fossiles et une part d'énergie renouvelable, **dès lors que la part d'énergie renouvelable est qualifiée de « considérable »**. Ces systèmes de chauffage hybrides peuvent notamment procéder de la **combinaison d'une chaudière avec le solaire thermique ou avec une pompe à chaleur**. Dans ce cas, **l'incitation financière éventuelle doit être proportionnelle à la part d'énergie renouvelable utilisée**.

L'avis de la Commission ne définit pas la notion de « **part considérable d'énergie renouvelable** » pour l'appréciation des systèmes de chauffage hybrides, renvoyant cette définition à la **compétence des États membres**.

Si cette marge de manœuvre permet aux États de continuer à soutenir des unités hybrides dont la part d'énergie renouvelable serait en réalité limitée, la Commission rappelle que « *les systèmes de chauffage hybrides ne devraient bénéficier de mesures d'incitation à titre de solution transitoire que s'il est réaliste de penser que l'utilisation des combustibles fossiles dans le système est transitoire, afin d'éviter toute dépendance aux combustibles fossiles* ».

2. Une définition des énergies renouvelables incluant l'énergie ambiante

Le point 14 de l'article 2 de la directive du 24 avril 2024 définit l'énergie issue de sources renouvelables comme « **une énergie produite à partir de sources non fossiles renouvelables**, à savoir l'énergie éolienne, l'énergie solaire (solaire thermique et solaire photovoltaïque) et géothermique, l'énergie osmotique, l'énergie ambiante, l'énergie marémotrice, houlomotrice et d'autres énergies marines, l'énergie hydroélectrique, la biomasse, les gaz de décharge, les gaz des stations d'épuration d'eaux usées et le biogaz ».

Ainsi, **cette définition inclut l'énergie ambiante**, qui désigne en droit français¹ :

- d'une part, **l'énergie thermique naturellement présente** ;

¹ Article L. 211-2 du code de l'énergie.

- d'autre part, **l'énergie accumulée dans un environnement fermé**, qui peut être emmagasinée dans l'air ambiant, hors air extrait, dans les eaux de surface ou dans les eaux usées.

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ : LA SUPPRESSION DES TAUX RÉDUITS DE TVA POUR LA FOURNITURE ET L'INSTALLATION DE CHAUDIÈRES RECORANT À DES COMBUSTIBLES FOSSILES

Les différentes dispositions prévues par le présent article entrent en vigueur le **1^{er} janvier 2025 (II du présent article)**.

A. L'EXCLUSION DU BÉNÉFICE DES TAUX RÉDUITS DE TVA POUR LES PRESTATIONS DE RÉNOVATION COMPRENANT LA FOURNITURE OU L'INSTALLATION DE CHAUDIÈRES À COMBUSTIBLES FOSSILES

1. L'exclusion du bénéfice du taux réduit de TVA de 10 % pour les travaux de rénovation hors rénovation énergétique comprenant la fourniture ou l'installation de chaudières à combustibles fossiles

Le 4^o du I du présent article supprime le taux réduit de TVA de 10 % pour la fourniture ou l'installation de chaudières à combustibles fossiles dans le cadre de travaux de rénovation hors rénovation énergétique, en réécrivant le 2 bis de l'article 279-0 bis du CGI.

Selon le dispositif proposé, le taux normal de TVA de 20 % s'applique aux travaux suivants :

- les travaux de nettoyage (déjà soumis au taux normal en vertu du droit existant) ;
- les travaux d'aménagement ou d'entretien des espaces verts (déjà soumis au taux normal en vertu du droit existant) ;
- les travaux comprenant la fourniture ou l'installation d'une chaudière susceptible d'utiliser des combustibles fossiles.

2. L'exclusion du bénéfice du taux réduit de TVA de 5,5 % pour les prestations de rénovation énergétique comprenant la fourniture ou l'installation de chaudières à combustibles fossiles

Le 3^o du I du présent article supprime le taux réduit de TVA de 5,5 % pour la fourniture ou l'installation de chaudières à combustibles fossiles dans le cadre de prestations de rénovation énergétique, en insérant un III bis après le III de l'article 278-0 bis A du CGI.

Cette disposition prévoit ainsi que le taux normal de TVA de 20 % s'applique aux prestations de rénovation énergétique comprenant la fourniture ou l'installation d'une chaudière susceptible d'utiliser des combustibles fossiles.

B. L'EXTENSION DU TAUX RÉDUIT DE TVA DE 5,5 % À LA FOURNITURE DE CHALEUR PRODUITE À PARTIR DE L'ÉNERGIE AMBIANTE

Les 1° et 2° du I du présent article élargissent l'application du taux réduit de TVA de 5,5 % à la fourniture de chaleur produite à partir de l'énergie ambiante dans le cadre de prestations de rénovation énergétique, en procédant à une modification rédactionnelle au III de l'article 278-0 B du CGI et à l'ajout d'un renvoi au code de l'énergie au premier alinéa du B de l'article 278-0 bis du CGI.

Ainsi, selon le dispositif proposé, l'énumération des sources d'énergie renouvelable dont l'utilisation majoritaire (à plus de 50 %) permet de rendre la fourniture de chaleur éligible au taux réduit de TVA de 5,5 %, qui était mentionnée au premier alinéa du B de l'article 278-0 bis du CGI, est remplacée par un renvoi à la définition des énergies renouvelables énoncée à l'article L. 211-2 du code de l'énergie, complété par la référence à un processus dont l'objet n'est pas la production de chaleur.

Ce renvoi au code de l'énergie permet notamment d'inclure l'énergie ambiante.

Sources d'énergie renouvelables dont l'utilisation à plus de 50 % permet de rendre la fourniture de chaleur éligible au taux réduit de TVA de 5,5 %

Droit en vigueur	Droit proposé
Biomasse	Energie éolienne
Géothermie	Energie solaire thermique
Energie solaire thermique	Energie solaire photovoltaïque
Déchets	Energie géothermique
Energie de récupération	Energie ambiante
	Energie marémotrice
	Energie houlomotrice
	Energie osmotique
	Autres énergies marines
	Energie hydroélectrique
	Biomasse
	Gaz de décharge
	Gaz des stations d'épuration d'eaux usées
	Biogaz

*

* *

L'Assemblée nationale n'ayant pas adopté la première partie du présent projet de loi de finances, celui-ci est considéré comme ayant été rejeté et **le présent article n'a pas été adopté.**

III. LA POSITION DE LA COMMISSION DES FINANCES : UNE MISE EN CONFORMITÉ AVEC LE DROIT EUROPÉEN QUI CONCILIE OBJECTIFS ENVIRONNEMENTAUX ET PRÉSERVATION DU POUVOIR D'ACHAT DES CONSOMMATEURS

A. LA SUPPRESSION DES TAUX RÉDUITS DE TVA POUR LES PRESTATIONS DE RÉNOVATION RELATIVES AUX CHAUDIÈRES À COMBUSTIBLES FOSSILES CONSTITUE ESSENTIELLEMENT UNE MESURE D'INCITATION À VISÉE ENVIRONNEMENTALE, AVEC UN EFFET BUDGÉTAIRE LIMITÉ

1. La suppression des taux réduits de TVA devrait inciter les ménages à privilégier des modes de chauffage moins émetteurs de GES, alors que le chauffage aux combustibles fossiles représente la moitié des émissions du secteur du logement en France

Au 1^{er} janvier 2020, le chauffage des résidences principales reposait majoritairement sur deux énergies finales en France métropolitaine :

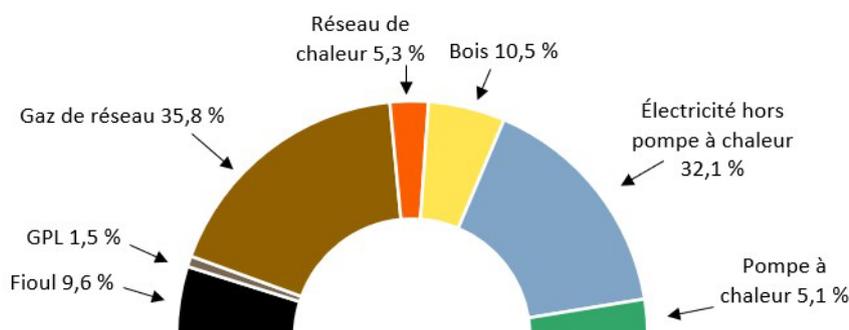
- l'électricité, pour 37,2 % des logements, dont 5,1 % par une pompe à chaleur ;

- le gaz de réseau, pour 35,8 % des logements, essentiellement par du gaz naturel.

Les autres sources d'énergie étaient utilisées à titre principal par un peu plus d'un quart des ménages : bois (10,5 %), fioul (9,6 %), réseaux de chaleur (5,3 %) et gaz de pétrole liquéfié (GPL) stocké localement en citerne ou en bouteille (1,5 %).

Ainsi, 47 % des ménages utilisaient directement un combustible fossile (gaz de réseau, GPL, fioul) comme source de chauffage de leur résidence principale.

Répartition des logements en 2020 selon leur énergie principale de chauffage



Note : les logements concernés sont les résidences principales de France métropolitaine.

Source : réponses de la direction générale de l'énergie et du climat au questionnaire du rapporteur général, d'après le service des données et études statistiques (SDES), enquête logement 2020

De fait, l'installation de nouvelles chaudières aux combustibles fossiles a connu une forte diminution dans la période récente. **En 2023, 340 000 chaudières au gaz ont été installées en France**, en dépit d'une nette baisse des prix du gaz. **En comptant les chaudières au fioul, la diminution s'élevait à 23 % par rapport à 2022**. Or, l'année 2022 avait déjà été marquée par une baisse massive, de 30 %, sous l'effet des aides accordées pour les pompes à chaleur et de l'augmentation significative des prix du gaz.

Dans ce contexte, **la suppression des taux réduits de TVA poursuit principalement une finalité incitative, dans une logique de fiscalité comportementale ou « pigouvienne »**¹. Il s'agit en effet d'accompagner l'évolution des comportements, en concentrant l'incitation financière qui découle des taux réduits d'imposition sur des systèmes de chauffage moins émetteurs de GES.

D'après l'évaluation préalable présentée par le Gouvernement en annexe au projet de loi de finances², « les mesures proposées, d'une part favoriseront le recours aux livraisons de chaleur par réseau et, s'agissant des appareils individuels, limiteront le recours aux appareils utilisant des combustibles fossiles ». Ce faisant, la suppression des taux réduits de TVA devrait « rédui[re] notre dépendance aux énergies fossiles importées et contribue[r] à l'atteinte des objectifs climatiques nationaux en orientant les acteurs vers l'installation d'équipements fonctionnant aux énergies renouvelables ».

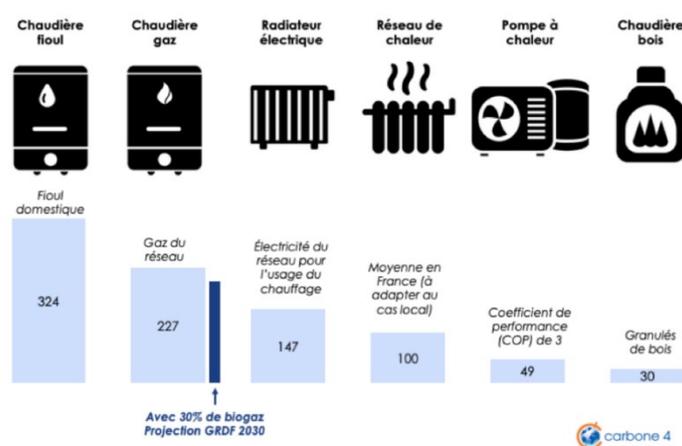
¹ Du nom de l'économiste britannique Arthur Pigou (1877-1959).

² Projet de loi de finances pour 2025, Évaluations préalables des articles du projet de loi.

De fait, l’empreinte carbone diffère fortement selon les systèmes de chauffage. Selon une estimation du cabinet Carbone 4¹, sur la base de données de 2018, à consommation de chauffage équivalente, une chaudière au gaz émet 54 % de carbone de plus qu’un radiateur électrique, 2,3 fois plus qu’un réseau de chaleur, 4,6 fois plus qu’une pompe à chaleur et 7,6 fois plus qu’une chaudière au bois².

Empreinte carbone pour la consommation de 1 kWh de chauffage en 2018

(en gCO₂eq)



Source : Carbone 4 (novembre 2019)

Or, le chauffage aux combustibles fossiles (majoritairement au gaz) représente une part significative de l’empreinte carbone totale en France, de l’ordre d’un dixième. Selon Carbone 4³, l’empreinte carbone moyenne en France s’établit à environ 10 tCO₂eq par personne en 2021. Après les transports (27 %) et l’alimentation (25 %), le logement constitue le troisième poste d’émissions de carbone avec une part de 19 %, dont 9 % pour le chauffage au gaz et au fioul. Ainsi, le chauffage aux combustibles fossiles représente la même part d’empreinte carbone que la consommation de viande et plus du double de celle du transport aérien (4 %).

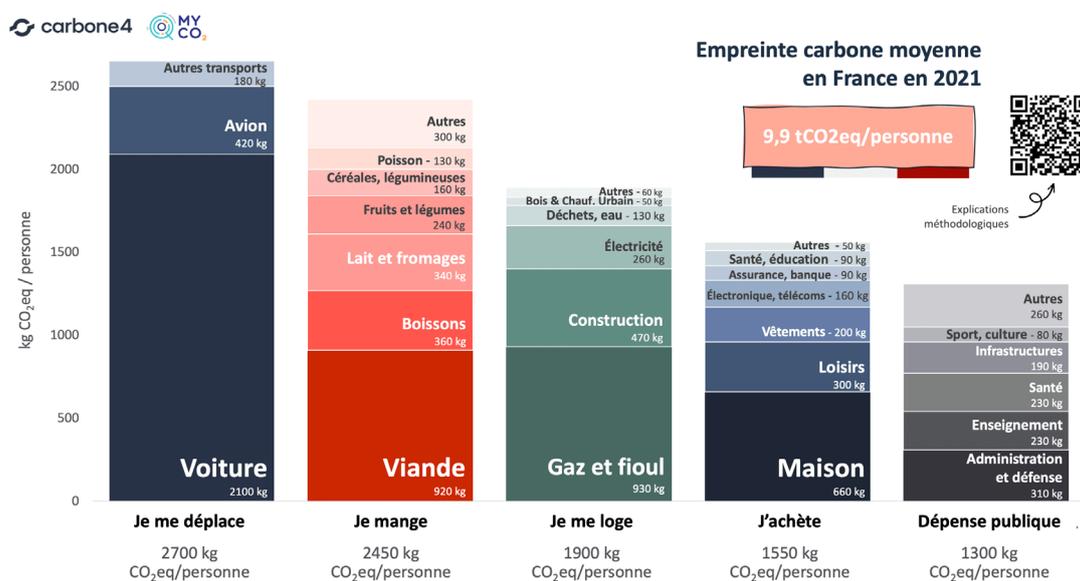
¹ Carbone 4, « Les chaudières gaz sont-elles compatibles avec la lutte contre le changement climatique ? », novembre 2019.

² Ce calcul ne se limite pas aux émissions directes mais intègre le cycle de vie. A ce titre, le facteur d’émissions du gaz de réseau comprend les émissions liées à la combustion du gaz (CO₂ directement émis dans l’atmosphère) ainsi que les émissions dites de « l’amont » (extraction du combustible, transport et distribution, etc.). Le facteur d’émissions de l’électricité pour l’usage du chauffage comprend les émissions liées à la production de l’électricité, à l’amont (extraction des combustibles, acheminement, etc.) et aux pertes de distribution.

³ Carbone 4, [MyCO₂] Empreinte carbone française moyenne : mise à jour 2021, mai 2023.

Empreinte carbone moyenne en France en 2021

(en kgCO₂eq par personne)



Source : Carbone 4 (mai 2023), d'après le ministère de la transition écologique, le Haut Conseil pour le Climat, le Centre interprofessionnel technique d'études de la pollution atmosphérique, Agribalyse V3 et INCA 3 (données du ministère de la transition écologique retraitées en ajoutant notamment l'impact des traînées de condensation et de la déforestation importée)

D'après les éléments d'information du dossier de concertation sur la décarbonation du bâtiment de juin 2023¹, **les émissions de GES du secteur du bâtiment en France devront baisser de 75 MtCO₂ en 2021 à 30 MtCO₂ en 2030**. Sur un effort de diminution de 45 MtCO₂, **la quasi-totalité devrait porter sur les émissions de GES liées à la combustion du fioul ou du gaz, à hauteur de 40 MtCO₂**.

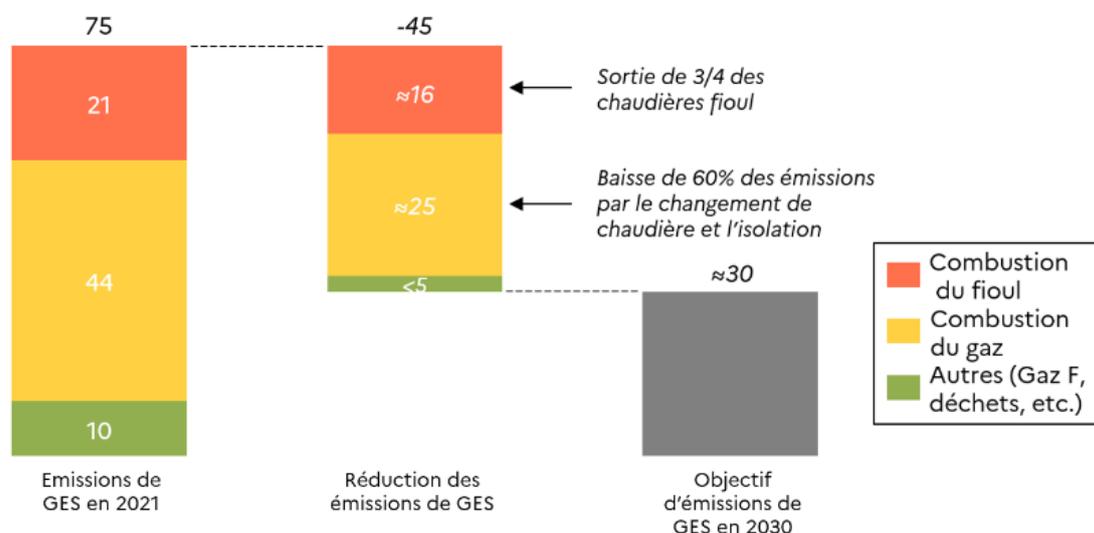
Selon le document de concertation, « cela signifie **réduire drastiquement les émissions liées au fioul** », « **mais également celles liées au gaz par le remplacement d'un nombre très important de chaudières et par l'isolation des logements** ».

Ainsi, **le changement des chaudières au gaz et l'isolation des logements devraient contribuer à une diminution des émissions de 25 MtCO₂**, contre 16 MtCO₂ pour le changement des chaudières au fioul.

¹ Dossier de concertation, Accélérer la décarbonation du bâtiment, juin 2023.

Bilan des émissions du bâtiment par source et projection indicative à 2030

(en MtCO₂)



Note : l'objectif d'émission de GES en 2030 indiqué et les baisses en fonction des sources d'émissions (en italique) sont des projections indicatives, qui peuvent évoluer en fonction des travaux de la stratégie française énergie climat.

Source : Dossier de concertation, *Accélérer la décarbonation du bâtiment* (juin 2023), d'après les données d'émissions Secten 2022 et le Centre interprofessionnel technique d'études de la pollution atmosphérique

Dans cet optique de finalité incitative, **le rendement budgétaire d'un dispositif de fiscalité comportementale est destiné à diminuer progressivement** à mesure de la disparition de l'assiette d'imposition du fait de la modification des comportements.

Aussi, d'après l'évaluation préalable du Gouvernement, **le rendement prévisionnel attendu de la mesure proposée devrait demeurer modéré, de l'ordre de 150 millions d'euros par an**, dont environ la moitié pour l'État, à compter de 2025¹.

L'estimation du Gouvernement, reposant sur des données du ministère du logement, se fonde :

- d'une part, sur un **nombre de chaudières fossiles installées, dont l'efficacité énergétique est supérieure à 92 %, de 250 000 par an** (installations actuellement soumises au taux réduit de TVA de 5,5 %) ;

- d'autre part, sur un **nombre de chaudières fossiles installées, dont l'efficacité énergétique est inférieure à 92 %, de 50 000 par an** (installations actuellement soumises au taux réduit de TVA de 10 %).

Quant au prix des prestations considérées, l'évaluation du Gouvernement retient un **prix moyen d'installation hors taxes de 5 000 euros**.

¹ *Projet de loi de finances pour 2025, Évaluations préalables des articles du projet de loi.*

Compte tenu du nombre d'installations observées en 2023, de 340 000 chaudières au gaz, et de la tendance à la baisse enregistrée depuis 2021, **l'hypothèse d'un nombre d'installations totales de 300 000 pour 2025 apparaît relativement prudente.**

2. Conçue pour s'appliquer uniquement lors du renouvellement des équipements de chauffage, la mesure proposée de mise en conformité avec le droit européen représente une solution plus réaliste et plus acceptable qu'une interdiction pure et simple des chaudières au gaz

Dans son rapport sur la TVA de février 2023¹, le Conseil des prélèvements obligatoires (CPO) relevait que **les taux réduits de TVA présentaient « une efficacité (...) limitée pour atteindre des objectifs économiques » et constituaient « une source de complexité pour les entreprises »**. En particulier, le CPO soulignait que, **du fait de son ciblage insuffisant, la TVA « n'[était] pas le meilleur instrument face aux défis environnementaux »**.

Dans ce contexte, le recours aux taux réduits de TVA est destiné à se restreindre au strict nécessaire, l'instrument fiscal pouvant éventuellement être préféré à un dispositif budgétaire, à titre temporaire, en raison d'une célérité accrue de ses effets. **Face à des enjeux structurels tels que la lutte contre le changement climatique, le recours au levier fiscal des taux réduits de TVA doit ainsi être limité et concentré sur les équipements dont l'empreinte carbone est la moins élevée.**

Dès lors, non seulement la suppression des taux réduits de TVA pour l'installation des chaudières à combustibles fossiles représente une **mesure de mise en conformité nécessaire au regard de l'évolution du droit européen et plus particulièrement de la nouvelle directive sur la performance énergétique des bâtiments**, mais elle constitue une **solution cohérente avec la poursuite des objectifs environnementaux de la France.**

Aussi, cette solution de suppression des taux réduits de TVA a fait l'objet d'une **recommandation expresse de l'Inspection générale des finances (IGF) dans un rapport de mai 2023²**, qui proposait de « *verdir les assiettes* » des dispositifs fiscaux applicables aux travaux de rénovation des logements.

Selon le rapport de l'IGF, « *pour les dépenses fiscales considérées comme neutre [taux réduit de TVA à 10 % pour les travaux de rénovation et déduction des dépenses de rénovation-amélioration des revenus fonciers], il s'agirait de supprimer de leur assiette des équipements controversés sur le plan environnemental, en particulier les travaux et prestations afférents à des systèmes de chauffage aux énergies fossiles* ». Concernant l'assiette du taux

¹ Conseil des prélèvements obligatoires, *La taxe sur la valeur ajoutée (TVA), un impôt à recentrer sur son objectif de rendement pour les finances publiques*, février 2023.

² Inspection générale des finances, *Adaptation de la fiscalité aux exigences de la transition écologique – Annexe XIII, Incitations fiscales applicables aux travaux de rénovation des logements*, mai 2023.

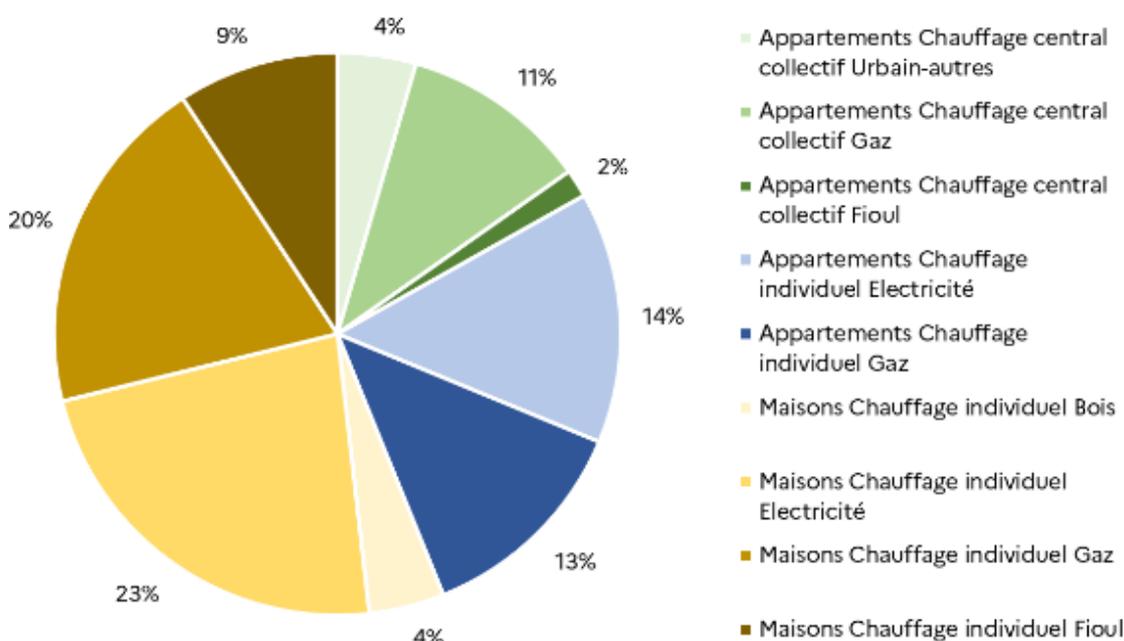
réduit à 5,5 % (applicable aux chaudières fossiles à haute performance énergétique), le rapport recommandait de la même manière « *d'exclure les chaudières à gaz ou au fioul, quelle que soit leur performance énergétique* ».

De fait, **cette mesure d'incitation fiscale, qui vise à accompagner l'évolution des comportements plutôt qu'à les contraindre, contraste avec l'interdiction pure et simple des chaudières au gaz** qui avait été envisagée par le Gouvernement en 2023 et qui ne permettait pas de prendre en compte les spécificités techniques des différents types de bâtiments.

Selon les typologies de bâtiment, il existe de **nombreuses solutions de chauffage performantes et renouvelables**. Parmi les logements collectifs chauffés au gaz, 47 % ont un chauffage collectif¹, ce qui permet de répartir le coût du renouvellement du système de chauffage entre les différents occupants.

Parc de logement par type de chauffage en France en 2020

(en pourcentages)



Note : pour ce graphique, le terme chauffage électrique englobe les pompes à chaleur.

Source : Dossier de concertation, Accélérer la décarbonation du bâtiment, juin 2023

¹ Dossier de concertation, Accélérer la décarbonation du bâtiment, juin 2023.

De surcroît, **l'impact de la suppression des taux réduits de TVA sur le coût TTC de l'installation d'une chaudière au gaz devrait demeurer modéré :**

- 500 euros pour la fourniture ou l'installation d'une chaudière dans le cadre de travaux actuellement soumis au taux réduit de 10 % (hors prestations de rénovation énergétique) ;

- 725 euros pour la fourniture ou l'installation d'une chaudière dans le cadre de travaux actuellement soumis au taux réduit de 5,5 % (prestations de rénovation énergétique).

Alors que **la durée de vie moyenne d'une chaudière au gaz est comprise généralement entre 15 et 25 ans**, l'impact annuel lissé sur l'ensemble de la durée de vie du système de chauffage serait ainsi limité pour les consommateurs à **50 euros par an au maximum**.

Quant au **choix du remplacement par une pompe à chaleur**, principale alternative aux chaudières fossiles (avec le raccordement à un réseau de chaleur pour les systèmes de chauffage collectifs), **si le prix d'un tel équipement peut certes approcher 15 000 euros (hors dispositifs d'aide), la comparaison en termes de coût complet sur la durée du cycle de vie atténue cette différence de prix, les pompes à chaleur consommant trois fois moins d'énergie¹.**

Il convient également de noter que **le prix d'une pompe à chaleur peut être sensiblement inférieur au niveau de 15 000 euros**. Selon Duncan Gibb², ingénieur expert des énergies renouvelables au sein du *think tank Regulatory Assistance Project*, **le prix moyen pour un équipement de 8 kilowatts, une puissance classique pour une rénovation, était en France en 2021 de 8 900 euros, auxquels s'ajoutent 1 800 euros de pose (hors dispositifs d'aide).**

B. UNE MISE EN COHÉRENCE OPPORTUNE DU CHAMP DES ÉNERGIES RENOUVELABLES UTILISÉES DANS UN RÉSEAU DE CHALEUR ÉLIGIBLES AU TAUX RÉDUIT DE TVA DE 5,5 %

Le renvoi au code de l'énergie pour la définition du champ des énergies renouvelables, dont l'utilisation majoritaire dans un réseau de chaleur rend les livraisons de chaleur éligibles au taux réduit de TVA de 5,5 %, permet d'inclure explicitement l'énergie ambiante.

¹ D'après le ministère de la transition énergétique cité par le Monde du 23 juin 2023.

² Duncan Gibb, tribune publiée dans le Monde du 27 juillet 2023.

Cette inclusion représente une **mise en conformité nécessaire au regard de la définition visée à l'article 2 de la directive du 24 avril 2024** sur la performance énergétique des bâtiments.

Décision de la commission : la commission des finances propose d'adopter cet article sans modification.

ARTICLE 11

Instauration d'une contribution exceptionnelle sur les bénéfiques des grandes entreprises

Le présent article prévoit la création d'une contribution exceptionnelle temporaire sur les bénéfiques des grandes entreprises applicable aux deux exercices consécutifs clos à compter du 31 décembre 2024, soit en pratique les exercices 2024 et 2025 pour une majorité d'entreprises.

Cette mesure de rendement a pour effet, sans remettre en cause le taux normal d'impôt sur les sociétés (IS) fixé à 25 %, d'augmenter la charge fiscale associée à l'impôt sur les sociétés (IS) pour les entreprises dont le chiffre d'affaires excède un milliard d'euros en créant une surtaxe assise sur le montant d'impôt sur les sociétés dû pour l'exercice concerné.

L'article prévoit des taux variables pour la contribution échelonnés entre 10,3 % et 41,2 % selon le chiffre d'affaires de l'entreprise et l'exercice concerné.

Pour les entreprises dont le chiffre d'affaires est supérieur à un milliard d'euros et inférieur ou égal à trois milliards d'euros, le taux d'impôt sur les sociétés (IS) effectivement supporté sera porté à 30,2 % au titre de l'exercice 2024 et à 27,6 % au titre de l'exercice 2025.

Pour les entreprises dont le chiffre d'affaires est supérieur à trois milliards d'euros, le taux d'impôt sur les sociétés (IS) effectivement supporté sera porté à 35,3 % au titre de l'exercice 2024 et à 30,2 % au titre de l'exercice 2025.

La contribution exceptionnelle, qui s'applique temporairement sur les résultats de deux exercices, est ciblée sur un nombre restreint de moins de 500 grandes entreprises et représente un rendement prévisionnel de huit milliards d'euros, soit une hausse de 14 % des recettes nettes d'impôt sur les sociétés par rapport à la recette nette d'IS en 2025 hors contribution exceptionnelle.

Dans un contexte où l'urgence commande de remédier à la situation extrêmement dégradée des finances publiques, cette contribution, ciblée temporellement et matériellement, permet de faire participer les grandes entreprises au redressement des finances publiques sans modifier la charge fiscale d'impôt sur les sociétés qui pèse sur la majorité des entreprises.

Au regard du caractère temporaire de la contribution exceptionnelle et pour faire obstacle à toute manipulation comptable à des fins d'optimisation, la commission propose d'adopter un amendement I-6 (FINC.6) ayant pour objet la mise en place d'un dispositif « anti-évitement » prévoyant que les entreprises assujetties au titre du premier exercice d'application de la contribution restent assujetties au titre de l'exercice suivant.

La commission des finances propose d'adopter cet article ainsi modifié.

I. LE DROIT EXISTANT : L'IMPÔT SUR LES SOCIÉTÉS (IS) EST LE PRINCIPAL PRÉLÈVEMENT OBLIGATOIRE À LA CHARGE DES ENTREPRISES AVEC UN RENDEMENT ESTIMÉ À 56,2 MILLIARDS D'EUROS EN 2025

A. L'IMPÔT SUR LES SOCIÉTÉS (IS) EST UNE TAXE PROPORTIONNELLE DU BÉNÉFICE DES ENTREPRISES DONT LE TAUX DE DROIT COMMUN EST FIXÉ À 25 % DEPUIS 2022 ET DONT LE RENDEMENT ANNUEL EST DE 56,2 MILLIARDS D'EUROS

L'impôt sur sociétés (IS) est un prélèvement obligatoire auquel sont assujettis les sociétés de capitaux ainsi que les personnes morales qui leur sont fiscalement assimilées¹. L'assiette de l'impôt sur les sociétés est constituée du résultat net dégagé par l'ensemble des opérations de toute nature effectuées par l'entreprise, y compris les cessions d'éléments de l'actif².

Le taux normal de l'impôt sur les sociétés est, pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2022, de 25 %. Ce taux de 25 % résulte d'une réduction du taux normal d'impôt sur les sociétés qui est passé de 33,3 % à 25 % entre 2018 et 2022 en application d'une trajectoire fixée et aménagée successivement par la loi de finances initiale pour 2017³, par la loi de finances initiale pour 2018⁴, par la loi du 24 juillet 2019⁵ puis enfin par la loi de finances initiale pour 2020⁶.

¹ Art. 206 du code général des impôts. Sont notamment assujettis à l'impôt sur les sociétés (IS) les établissements publics locaux et nationaux et toute personne morale se livrant à une exploitation ou à des opérations de caractère lucratif.

² Art. 3 du code général des impôts.

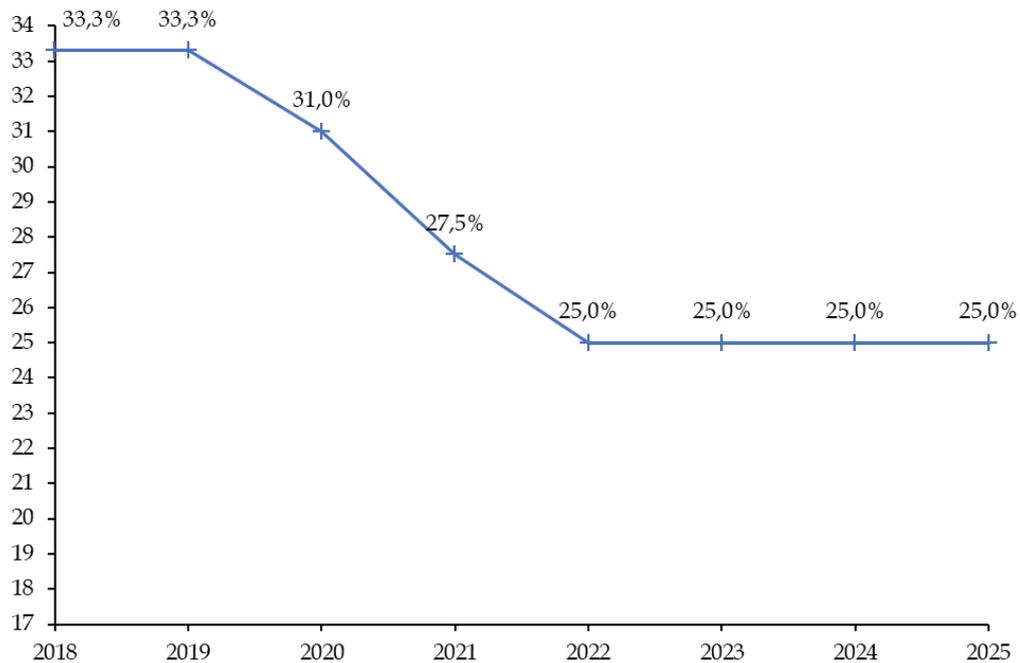
³ Art. 11 de la loi n° 2016-1917 du 29 décembre 2016 de finances pour 2017.

⁴ Art. 84 de la loi n° 2017-1837 du 30 décembre 2017 de finances pour 2018.

⁵ Art. 4 de la loi n° 2019-759 du 24 juillet 2019 portant création d'une taxe sur les services numériques et modification de la trajectoire de baisse du taux d'impôt sur les sociétés.

⁶ Art. 3 de la loi n° 2019-147 du 28 décembre 2019 de finances pour 2020.

Trajectoire simplifiée de réduction du taux normal d'impôt sur les sociétés (IS)



Note : le taux retenu est le taux applicable pour les entreprises dont le chiffre d'affaires est supérieur à 250 millions d'euros pour la fraction du bénéfice supérieure à 500 000 euros.

Source : commission des finances

Par ailleurs, le taux d'impôt sur les sociétés (IS) effectivement supporté par les entreprises est modulé à la fois par l'existence d'un taux réduit en faveur des petites et moyennes entreprises (PME) et par l'existence d'une contribution sociale sur l'impôt sur les sociétés mise à la charge des sociétés dont le chiffre d'affaires est supérieur ou égal à 7 630 000 euros.

En premier lieu, les entreprises dont le chiffre d'affaires n'excède pas 10 millions d'euros bénéficient¹ d'un taux réduit fixé à 15 %, dans la limite d'une fraction de 42 500 euros de leur bénéfice imposable².

En second lieu, les entreprises assujetties à l'impôt sur les sociétés (IS) dont le chiffre d'affaires excède 7 630 000 euros sont soumises³ à la contribution sociale sur l'impôt sur les sociétés qui est contribution au taux de

¹ Sous réserve que le capital de ces sociétés soit entièrement libéré et détenu à hauteur d'au moins 75 % par des personnes physiques ou des sociétés dont le chiffre d'affaires n'excède pas 10 millions d'euros et dont le capital est libéré et détenue à hauteur d'au moins 75 % par des personnes physiques.

² b du I de l'article 219 du code général des impôts.

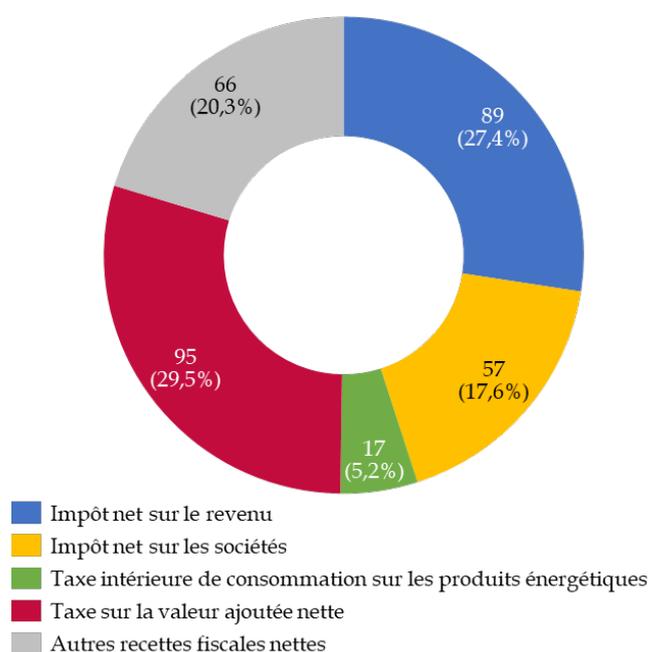
³ L'exonération de contribution sociale sur l'impôt sur les sociétés pour les entreprises dont le chiffre d'affaires n'excède pas 7 630 000 euros est subordonnée au fait que le capital de l'entreprise soit entièrement libéré et détenu à hauteur de 75 % au moins par des personnes physiques ou des sociétés répondant aux mêmes critères.

3,3 % assise sur le montant d'impôt sur les sociétés après application d'un abattement de 763 000 euros par période de douze mois.

L'impôt sur les sociétés (IS) constitue la principale imposition sur les entreprises et a représenté une recette fiscale nette de 56,8 milliards d'euros en 2023 répartie entre 2,4 millions de redevables¹. L'impôt sur les sociétés représente à cet égard 18 % des recettes fiscales nettes de l'État en 2023.

Part de l'impôt sur les sociétés (IS) dans les recettes fiscales nettes de l'État en 2023

(en milliards d'euros)



Source : commission des finances, d'après les documents budgétaires

B. L'INSTITUTION D'UNE SURTAXE SUR LE BÉNÉFICE DES GRANDES ENTREPRISES POUR AUGMENTER LE RENDEMENT DE L'IMPÔT SUR LES SOCIÉTÉS EST UN LEVIER QUI A ÉTÉ DÉJÀ MOBILISÉ PLUSIEURS FOIS, DONT NOTAMMENT EN 2017 POUR GÉNÉRER UN COMPLÉMENT DE RECETTES DE 5 MILLIARDS D'EUROS

Le Gouvernement précise dans l'évaluation préalable des articles du projet de loi de finances pour 2025 que la création d'une contribution exceptionnelle sur les bénéfices des grandes entreprises (CEBGE) poursuit un « objectif de rendement », c'est-à-dire a pour fonction de faire contribuer les grandes entreprises « au redressement des finances publiques »².

¹ Nombre de redevables de l'impôt sur les sociétés au titre de l'exercice 2022.

² Projet de loi de finances pour 2025, Évaluations préalables, art. 11.

Le rapporteur général relève que l'alourdissement de la fiscalité pesant sur les entreprises pour atteindre un objectif de rehaussement des recettes fiscales est un levier qui a plusieurs fois été utilisé depuis les années 1970, soit par la création de contribution ciblée soit par l'alourdissement généralisé de l'impôt sur les sociétés pour augmenter le rendement de cet impôt.

Les précédentes contributions exceptionnelles sur les bénéfices des entreprises créées dans un objectif de rendement depuis 1974

La création d'une contribution exceptionnelle sur les bénéfices des entreprises est une **mesure de rendement** qui a été **plusieurs fois mises en œuvre** depuis les années 1970 pour répondre à des situations de dégradation des finances publiques.

En **1974**, dans le contexte du **premier choc pétrolier** de 1973, une contribution exceptionnelle de 18 % a été créée¹ sur l'impôt sur les sociétés au titre de l'exercice 1973 pour certaines entreprises avec notamment un seuil de chiffre d'affaires.

En **1976**, dans le contexte de la **grande sécheresse** de 1976, une contribution exceptionnelle de 4 % a été créée² sur l'impôt sur les sociétés au titre de l'exercice 1975.

En **1995**, dans le contexte du financement du **plan de relance pour l'emploi**, une contribution exceptionnelle de 10 % a été créée³ sur l'impôt sur les sociétés au titre des exercices clos à partir de 1995. Cette contribution a été prolongée avec un taux progressivement réduit jusqu'à l'exercice 2005 inclus.

En **1997**, dans le contexte de **qualification de la France pour l'euro**, une contribution exceptionnelle de 15 %, dont étaient exonérées les petites et moyennes entreprises (PME), a été créée⁴ sur l'impôt sur les sociétés au titre des exercices 1997 et 1998, ramené à 10 % pour l'exercice 1999.

En **2011**, dans l'objectif de **réduire le déficit public**, une contribution exceptionnelle de 5 %, avec un seuil d'assujettissement de 250 millions d'euros de chiffre d'affaires, a été créée⁵. Cette contribution, dont le taux a été ramené à 10,7 % à partir de l'exercice 2014, a été prolongée jusqu'à l'exercice 2015 inclus.

Enfin, en **2017**, dans le contexte de participation des grandes entreprises au financement des coûts du **contentieux fiscal sur la taxation des dividendes**, deux contributions exceptionnelles de 15 %, avec des seuils d'assujettissement de 1 milliard et 3 milliards d'euros, ont été créées⁶ sur l'impôt sur les sociétés au titre de l'exercice 2017⁷.

¹ Art. 1^{er} de la loi n° 74-644 du 16 juillet 1974 de finances rectificative pour 1974.

² Art. 3 de la loi n° 76-978 du 29 octobre 1976 de finances rectificative pour 1976.

³ Art. 1 de la loi n° 95-885 du 4 août 1995 de finances rectificative pour 1995.

⁴ Art. 1^{er} de la loi n° 97-1026 du 10 novembre 1997 portant mesures urgentes à caractère fiscal et financier.

⁵ Art. 30 de la loi n° 2011-1978 du 28 décembre 2011 de finances rectificative pour 2011.

⁶ Art. 1 de la loi n° 2017-1640 du 1^{er} décembre 2017 de finances rectificative pour 2017.

⁷ Les contributions exceptionnelles étaient dues sur les exercices clos entre le 31 décembre 2017 et le 30 décembre 2018.

L'exemple le plus récent d'une mesure de rendement prenant la forme d'un alourdissement de l'impôt sur les sociétés est donc constitué par la création par la loi du 1^{er} décembre 2017 de finances rectificative pour 2017¹ de deux contributions exceptionnelles sur l'exercice 2017 pour un surcroît de recettes de 5 milliards d'euros.

Sur le contexte et les motivations de cette mesure de rendement, le rapporteur général relève que les contributions exceptionnelles de 2017 diffèrent de celle proposée par le projet de loi de finances pour 2025. En effet, les contributions exceptionnelles sur l'exercice 2017 ont été créées dans le contexte du contentieux fiscal relatif à la taxe sur les dividendes instituée par la loi du 16 août 2012 de finances rectificative pour 2012² et déclaré inconstitutionnelle par une décision du Conseil constitutionnel du 6 octobre 2017³.

Le coût associé à ce contentieux fiscal a atteint 9,4 milliards d'euros répartis entre 5,2 milliards d'euros en 2017 et 4,2 milliards d'euros en 2018. Par suite, les contributions exceptionnelles sur l'exercice 2017 étaient présentées par le Gouvernement comme une « *solution qui partage la charge [du contentieux] à égalité entre l'État et les plus grandes entreprises françaises* »⁴, les 5 milliards d'euros de recettes supplémentaires étant complétés par 5 milliards d'euros de crédits budgétaires pour couvrir le coût complet du contentieux. Le rapporteur général de la commission des finances, qui avait proposé de réduire l'alourdissement de la fiscalité proposé pour tenir compte du dynamisme de la croissance⁵, ne s'était pas opposé au principe de ces contributions exceptionnelles pour couvrir une partie du coût de ce contentieux fiscal⁶.

Sur les caractéristiques de ces contributions additionnelles, le rapporteur général relève que le Gouvernement avait retenu les mêmes seuils d'assujettissement de 1 milliard d'euros de chiffre d'affaires pour la contribution exceptionnelle et de 3 milliards d'euros de chiffre d'affaires pour la contribution additionnelle. Les taux de ces contributions assises sur le montant d'impôt sur les sociétés étaient en revanche légèrement inférieurs avec un taux de 15 % pour les deux contributions ce qui aboutissait à une surtaxe allant de 15 % à 30 % de l'impôt sur les sociétés. À la différence de la contribution additionnelle proposée par le projet de loi de finances pour 2025,

¹ Art. 1 de la loi n° 2017-1640 du 1^{er} décembre 2017 de finances rectificatives pour 2017.

² Art. 6 de la loi 2012-958 du 16 août 2012 de finances pour 2012.

³ Conseil constitutionnel, 6 octobre 2017, n° 2017-660 QPC, Société de participations financière.

⁴ Audition du ministre de l'économie et des finances devant la commission des finances de l'Assemblée nationale le 2 novembre 2017.

⁵ Projet de loi de finances rectificative pour 2017, 8 novembre 2017, amendement n° 2 présenté par M. Albéric de Montgolfier au nom de la commission des finances.

⁶ Sénat, commission des finances, Rapport sur le projet de loi de finances rectificative pour 2017, 8 novembre 2017, n° 76 (2017-2018), au rapport de M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général, p. 15 et suivantes.

qui porte sur deux exercices, les contributions exceptionnelles créées en 2017 portaient sur le seul exercice 2017.

Les contributions exceptionnelles sur l'exercice 2017 ont généré, conformément aux prévisions du Gouvernement, des recettes complémentaires de 5 milliards d'euros réparties entre 4,9 milliards d'euros en 2017 et 100 millions d'euros en 2018.

Il est enfin à relever que **le caractère exceptionnel et temporaire des contributions sur l'exercice 2017 a été préservé** et que cette mesure de rendement n'a fait l'objet d'aucune prolongation dans le temps.

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ : LA CRÉATION D'UNE CONTRIBUTION EXCEPTIONNELLE SUR LES BÉNÉFICES DES GRANDES ENTREPRISES (CEBGE) POUR GÉNÉRER UN RENDEMENT ADDITIONNEL DE LA FISCALITÉ SUR LES ENTREPRISES À HAUTEUR DE 12 MILLIARDS D'EUROS RÉPARTIS SUR DEUX ANS

A. LA CONTRIBUTION EXCEPTIONNELLE SERAIT DUE AU TITRE DE DEUX EXERCICES PAR LES ENTREPRISES DONT LE CHIFFRE D'AFFAIRES DÉPASSE 1 MILLIARD D'EUROS

1. La contribution exceptionnelle s'appliquerait en pratique au titre des exercices 2024 et 2025

Le I de l'article prévoit l'institution d'une contribution exceptionnelle sur les bénéficiers des grandes entreprises (CEBGE) pour une période limitée. Cet alinéa prévoit que cette contribution est instituée au titre des deux exercices constitutifs clos à compter du 31 décembre 2024. En pratique, de nombreuses entreprises clôturant leur exercice le 31 décembre, cette contribution s'appliquera aux exercices 2024 et 2025. Par suite, un reliquat de recettes de cette contribution exceptionnelle pourra être perçu en 2027 dans le cas des entreprises clôturant leur exercice après le début du mois de septembre.

Le rapporteur général relève à ce titre que le Gouvernement a fait le choix, au regard du caractère temporaire de cette taxe, de ne pas procéder à sa codification.

2. La contribution exceptionnelle s'appliquerait aux redevables de l'impôt sur les sociétés dont le chiffre d'affaires annuel dépasse 1 milliard d'euros

Le II de l'article fixe le périmètre de la contribution exceptionnelle, qui inclut les redevables de l'impôt sur les sociétés sous réserve que leur chiffre d'affaires soit supérieur ou égal à 1 milliard d'euros.

Par analogie avec le seuil de chiffre d'affaires applicable à la contribution sociale sur l'impôt sur les sociétés, le chiffre d'affaires retenu pour apprécier l'assujettissement devrait être constitué du montant hors taxe des recettes réalisées par le redevable dans l'accomplissement de son activité normale et courante, à l'exclusion des recettes exceptionnelles et des produits financiers sauf spécificité sectorielle¹.

Parallèlement, ces alinéas prévoient que, pour les groupes d'entreprises placés sous le régime d'intégration fiscale², le seuil de chiffre d'affaires s'apprécie en additionnant les chiffres d'affaires de chacune des sociétés membres du groupe et que la contribution additionnelle est mise à charge de la société mère du groupe.

B. LA CONTRIBUTION EXCEPTIONNELLE SERAIT ASSISE SUR LE MONTANT D'IMPÔT SUR LES SOCIÉTÉS (IS) AVEC UN TAUX VARIABLE ET DÉGRESSIF DANS LE TEMPS S'ÉCHELONNANT DE 41,2 % À 10,3 %

1. La contribution exceptionnelle serait assise sur le montant d'impôt sur les sociétés brut de l'exercice

Le III de l'article détermine l'assiette de la contribution exceptionnelle, qui est constituée par le montant brut d'impôt sur les sociétés du redevable, c'est-à-dire avant imputation des réductions et crédits d'impôt et des créances fiscales de toute nature. La contribution additionnelle fonctionne par conséquent comme une surtaxe qui vient augmenter pour les redevables concernés le taux d'imposition effectivement supporté au titre de l'impôt sur les sociétés.

L'alinéa 6 précise que, pour les groupes de sociétés placés sous le régime de l'intégration fiscale, la contribution exceptionnelle est assise sur le montant de l'impôt sur les sociétés afférent au résultat d'ensemble et à la plus-value nette d'ensemble du groupe.

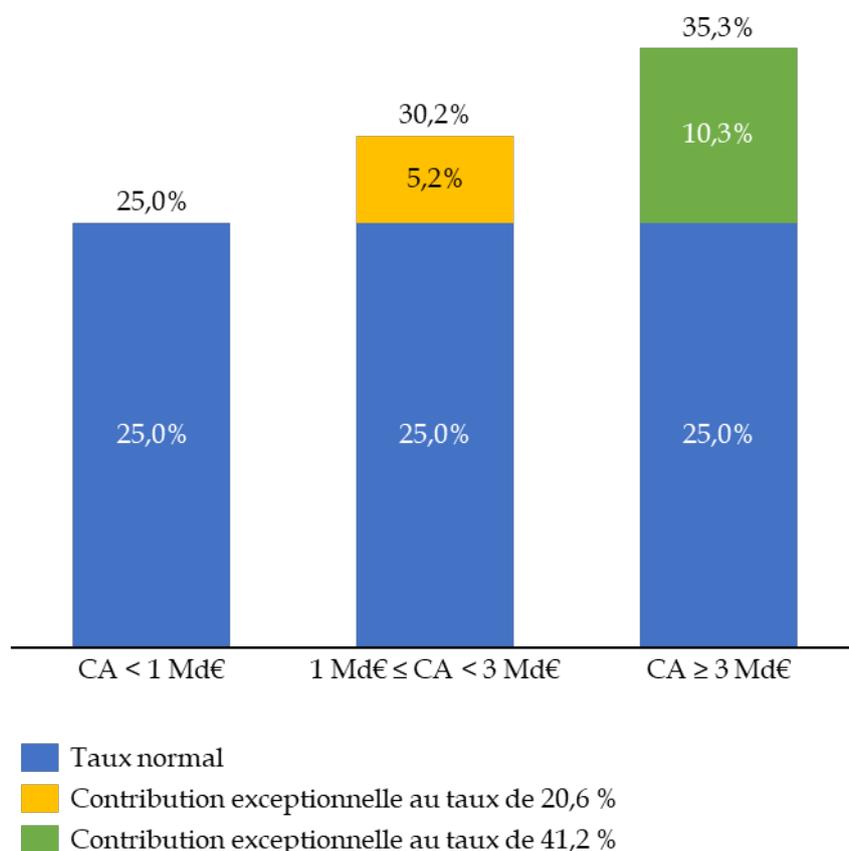
2. Le taux de la contribution exceptionnelle serait échelonné de 10,3 % à 41,2 % selon l'exercice concerné et le montant du chiffre d'affaires

Le IV de l'article fixe les taux de la contribution exceptionnelle, selon l'exercice concerné et le chiffre d'affaires du redevable.

¹ BOI-IS-AUT-10-10, 1^{re} août 2018.

² Art. 223 A et 223 A bis du code général des impôts. Le régime d'intégration fiscale a pour objet de permettre de mettre à la charge d'une seule société, la société mère, l'impôt sur les sociétés de l'ensemble des sociétés du groupe qui sont détenues à hauteur de 95 % au moins par la société mère.

Taux majoré d'imposition sur les bénéfices des sociétés au titre de l'exercice 2024



Note : CA : Chiffre d'affaires. La contribution sociale sur l'impôt sur les sociétés n'est pas prise en compte.

Source : commission des finances

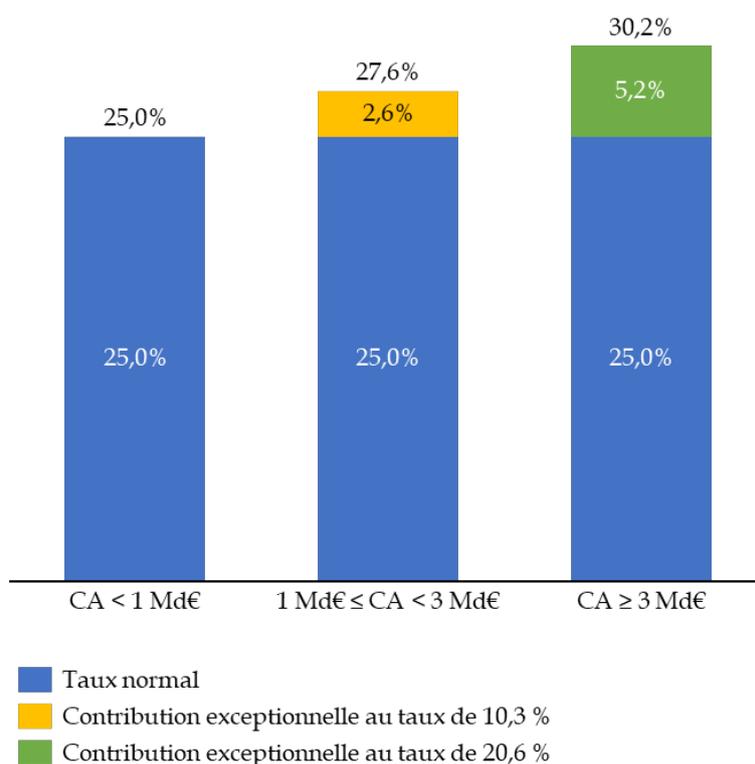
En premier lieu, le A du IV de l'article fixe les taux applicables pour les entreprises dont le chiffre d'affaires annuel est compris entre un et trois milliards d'euros. Ce taux est de 20,6 % pour le premier exercice clos à compter du 31 décembre 2024, soit en pratique l'exercice 2024, et de 10,3 % pour l'exercice suivant, soit en pratique l'exercice 2025. L'application de cette surtaxe se traduit pour les entreprises concernées par un taux majoré d'impôt sur les sociétés porté à 30,15 %¹ pour l'exercice 2024 et à 27,58 % pour l'exercice 2025, sans tenir compte de la contribution sociale sur l'impôt sur les sociétés.

En second lieu, le B du IV de l'article fixe les taux applicables pour les entreprises dont le chiffre d'affaires annuel est supérieur à trois milliards d'euros. Ce taux est de 41,2 % pour le premier exercice clos à compter du 31 décembre 2024, soit en pratique l'exercice 2024, et de 20,6 % pour l'exercice suivant, soit en pratique l'exercice 2025. L'application de cette surtaxe se

¹ $taux\ majoré = \frac{IS+CEBGE}{bénéfices} = \frac{25\% \times bénéfices + 20,6\% \times 25\% \times bénéfices}{bénéfices} = 25\% + 20,6\% \times 25\% = 30,15\%$

traduit pour les entreprises concernées par un taux majoré d'impôt sur les sociétés porté à 35,3 % pour l'exercice 2024 et à 30,15 % pour l'exercice 2025, sans tenir compte de la contribution sociale sur l'impôt sur les sociétés.

Taux majoré d'imposition sur les bénéfices des sociétés au titre de l'exercice 2025



Note : CA : Chiffre d'affaires. La contribution sociale sur l'impôt sur les sociétés n'est pas prise en compte.

Source : commission des finances

3. La contribution exceptionnelle prévoit des mécanismes de lissage des taux pour modérer les effets de seuil pour les chiffres d'affaires supérieurs mais proches des seuils d'un ou de trois milliards d'euros

Les alinéa 8 et 10 de l'article prévoient deux mécanismes de lissage des effets de seuil pour les entreprises dont le chiffre d'affaires est proche soit du seuil d'un milliard d'euros soit du seuil de trois milliards d'euros. Le rapporteur général relève que des mécanismes de lissage similaires avait été prévus dans le cadre des contributions exceptionnelles au titre de l'exercice 2017¹.

¹ Art. 1 de la loi n° 2017-1640 du 1^{er} décembre 2017 de finances rectificative pour 2017.

En premier lieu, pour les entreprises dont le chiffre d'affaires est supérieur ou égal à 1 milliard d'euros et inférieur à 1,1 milliard d'euros, le taux applicable de la contribution exceptionnelle est modulé en étant multiplié par un coefficient de proximité au seuil qui est égale au rapport entre la différence entre le chiffre d'affaires et 1,1 milliard d'euros au numérateur et 100 millions d'euros au dénominateur. Par suite, le coefficient et le taux applicable associé augmentent progressivement jusqu'au seuil 1,1 milliard d'euros de chiffre d'affaires à partir duquel les taux de droit commun sont appliqués.

Exemple d'application du mécanisme de lissage de l'effet de seuil à un milliard d'euros de chiffre d'affaires au titre de l'exercice 2024

Entreprise A	
Chiffre d'affaires	1 050 M€
Résultat imposable	105 M€
Taux normal d'IS	25 %
Montant d'IS	26,3 M€
Taux contribution exceptionnelle <u>sans</u> mécanisme de lissage	20,6 %
Montant contribution exceptionnelle <u>sans</u> mécanisme de lissage	5,4 M€
Coefficient de proximité au seuil	$(1\ 050 - 1\ 000) / 100 = 0,5$
Taux de contribution exceptionnelle <u>avec</u> mécanisme de lissage	$0,5 \times 20,6 \% = 10,3 \%$
Montant contribution exceptionnelle <u>avec</u> mécanisme de lissage	2,7 M€
Réduction d'impôt par le mécanisme de lissage	$(5,4 - 2,7) = 2,7 \text{ M€}$

Note : Par hypothèse, le résultat imposable atteint 10 % du chiffre d'affaires.

Source : commission des finances

En second lieu, pour les entreprises dont le chiffre d'affaires est supérieur ou égal à 3 milliards d'euros et inférieur à 3,1 milliards d'euros, le taux applicable de la contribution exceptionnelle est modulé par un coefficient de proximité au seuil qui est égal au rapport entre la différence entre le chiffre d'affaires et 3,1 milliards d'euros au numérateur et 100 millions d'euros au dénominateur. Par cohérence¹, ce coefficient multiplicateur n'est pas directement appliqué au taux de la contribution mais seulement à la fraction du taux qui excède le taux applicable aux redevables dont le chiffre d'affaires

¹ Par construction, le chiffre d'affaires des entreprises concernées excède de plus de 100 millions d'euros le premier seuil d'un milliard d'euros.

est supérieur ou égal à un milliard d'euros et inférieur à trois milliards d'euros.

Ces mécanismes de lissage ont un effet limité sur le rendement de la contribution, estimée à 36 millions d'euros en 2025 et 18 millions d'euros en 2026¹.

C. LA CONTRIBUTION EXCEPTIONNELLE REPRÉSENTERAIT UN RENDEMENT DE 8 MILLIARDS D'EUROS EN 2025 ET 4 MILLIARDS D'EUROS EN 2026

Les V à IX de l'article fixent les modalités de recouvrement de la contribution exceptionnelle.

En premier lieu, les V et VI prévoient, d'une part, que les réductions et crédits d'impôt et les créances fiscales de toute nature ne sont pas imputables sur la contribution exceptionnelle et, d'autre part, que la contribution exceptionnelle ne constitue pas une charge déductible pour la détermination du résultat imposable.

Ces deux dispositions ont pour effet de renforcer les recettes fiscales, d'une part, en augmentant le rendement de la contribution qui ne sera pas réduit par l'imputation de créances fiscales et, d'autre part, en faisant obstacle à ce que la contribution exceptionnelle se traduise par une réduction du rendement de l'impôt sur les sociétés en réduisant l'assiette de cet impôt.

En second lieu, le VII de l'article prévoit que la contribution exceptionnelle est établie, contrôlée et recouvrée comme l'impôt sur les sociétés et sous les mêmes garanties et sanctions. Cet alinéa renvoie également aux règles applicables à l'impôt sur la société pour la compétence juridictionnelle sur les réclamations afférentes à la contribution exceptionnelle.

En troisième lieu, le VIII de l'article prévoit que le paiement de la contribution exceptionnelle est réalisé spontanément par le redevable au plus tard à la date limite fixée pour le versement du solde de liquidation de l'impôt sur les sociétés. Pour rappel, le code général des impôts prévoit que la date limite de versement du solde de liquidation de l'impôt sur les sociétés est fixé au 15 du quatrième mois qui suit la clôture de l'exercice. Pour les entreprises qui clôturent leur exercice le 31 décembre, la date limite est fixée au 15 mai de l'année suivante².

En quatrième lieu, le IX prévoit une mise à jour de l'ordonnance du 19 septembre 2013 relative à l'adaptation du code des douanes, du code général des impôts, du livre des procédures fiscales et d'autres dispositions

¹ Réponse de la direction de la législation fiscale (DLF) au questionnaire du rapporteur général.

² Art. 1668 du code général des impôts.

législatives fiscales et douanières applicables à Mayotte¹ pour assurer l'application de la contribution additionnelle dans ce territoire.

Enfin, le rapporteur général relève que le Gouvernement estime le rendement de cette contribution exceptionnelle à 8 milliards d'euros en 2025 et à 4 milliards d'euros en 2026².

*

* *

L'Assemblée nationale n'ayant pas adopté la première partie du présent projet de loi de finances, celui-ci est considéré comme ayant été rejeté et **le présent article n'a pas été adopté.**

III. LA POSITION DE LA COMMISSION DES FINANCES : LA NÉCESSITÉ D'UNE CONSOLIDATION RAPIDE DES COMPTES PUBLICS JUSTIFIE DE FAIRE PARTICIPER LES GRANDES ENTREPRISES PAR UNE CONTRIBUTION CIBLÉE ET TEMPORAIRE

A. LA CONTRIBUTION EXCEPTIONNELLE PROPOSÉE REPOSE SUR UN CIBLAGE TEMPOREL ET MATÉRIEL DES REDEVABLES POUR CONCENTRER L'EFFORT SUR LES PLUS GRANDES ENTREPRISES ET LIMITER L'EFFET SUR LA COMPÉTITIVITÉ DE L'ÉCONOMIE FRANÇAISE

Le dispositif proposé, qui constitue une mise à contribution temporaire des grandes entreprises au redressement de la situation des finances publiques, permet de concentrer la hausse de fiscalité sur une période limitée et sur un nombre restreint d'entreprises.

En premier lieu, le rapporteur général relève que le recours à une contribution temporaire sur les bénéfiques permet d'augmenter les recettes fiscales associées à l'impôt sur les sociétés sans modifier le taux normal de cet impôt. En effet, **la trajectoire de réduction du taux normal d'impôt sur les sociétés qui a été ramené de 33,3 % à 25 % entre 2018 et 2022 est un acquis qui doit être préservé.** Au regard de la moyenne du taux d'impôt sur les sociétés, qui est de 23,6 % parmi les membres de l'Organisation de coopération et de développements économiques (OCDE) en 2023, la trajectoire de réduction du taux de l'impôt sur les sociétés a constitué une normalisation de la fiscalité française sur les entreprises qui continue de représenter un enjeu essentiel de compétitivité pour les entreprises produisant en France.

¹ Art. 7 de l'ordonnance n° 2013-837 du 19 septembre 2013 relative à l'adaptation du code des douanes, du code général des impôts, du livre des procédures fiscales et d'autres dispositions législatives fiscales et douanières applicables à Mayotte.

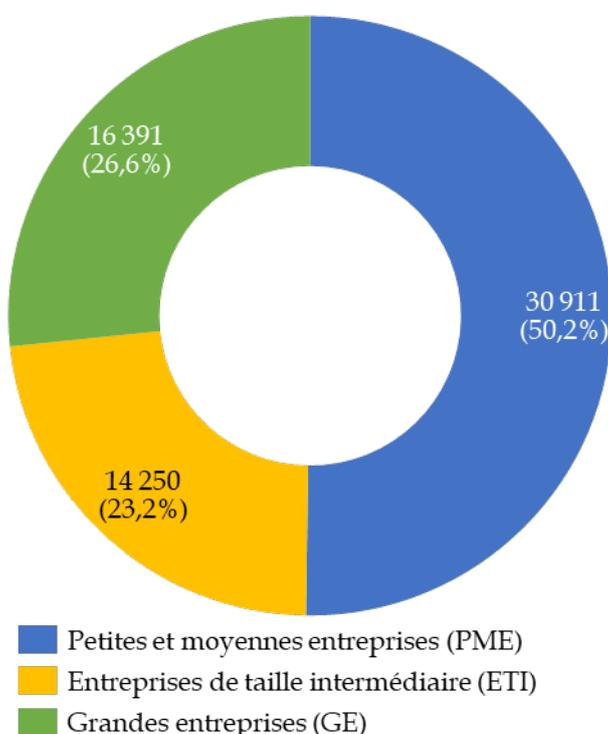
² Projet de loi de finances pour 2025, Évaluations préalables, art. 11.

Le choix du Gouvernement de créer un nouvel impôt temporaire et de limiter sa période d'application à deux ans préserve l'acquis de la normalisation du taux d'impôt sur les sociétés tout en permettant une mise à contribution des entreprises au redressement des finances publiques.

En second lieu, le rapporteur général relève que le dispositif proposé permet un ciblage resserré de la contribution exceptionnelle qui devrait concerner 450 redevables en tout, dont 294 redevables ayant un chiffre d'affaires supérieur à trois milliards d'euros.

Répartition des recettes nettes d'impôt sur les sociétés au titre de 2022 par catégories d'entreprises

(en millions d'euros)



Source : commission des finances, d'après les données de la DGFIP

Le ciblage du dispositif permettra de faire contribuer en priorité les grandes entreprises auxquelles l'ampleur de leur chiffre d'affaires octroie des marges de manœuvre pour supporter ce complément d'imposition. Par suite, la mise en œuvre de la contribution exceptionnelle aura pour effet de relever la contribution fiscale des grandes entreprises, qui représentaient 27 % en 2022 des recettes nettes de l'impôt sur les sociétés, sans modifier la charge fiscale supportée directement par les petites et moyennes entreprises (PME) et par la majorité des entreprises de taille intermédiaire (ETI).

B. L'INSTITUTION DE CETTE CONTRIBUTION EXCEPTIONNELLE TEMPORAIRE PERMETTRA DE GÉNÉRER RAPIDEMENT DES RECETTES SUPPLÉMENTAIRES POUR CONSOLIDER LA SITUATION DES FINANCES PUBLIQUES

La proposition du Gouvernement d'instituer une contribution exceptionnelle sur les bénéfices des grandes entreprises intervient dans un contexte spécifique de dégradation rapide et inquiétante des finances publiques.

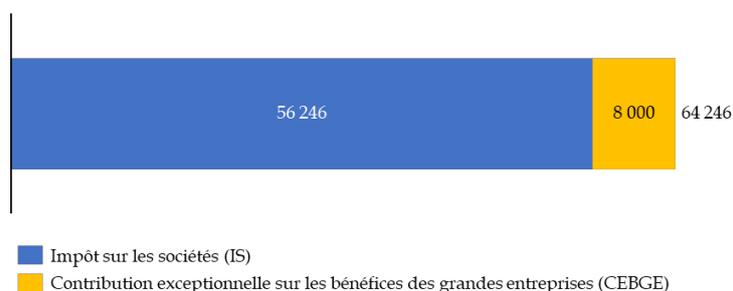
Pour l'exercice 2024, les prévisions révisées du Gouvernement font apparaître un déficit pour l'ensemble des administrations publiques (APU) de 6,1 % du PIB. Par conséquent, l'objectif de 5 % de déficit public en 2025 ne pourra être atteint que par une mobilisation coordonnée de l'ensemble des leviers disponibles pour limiter la dépense publique et augmenter les recettes publiques.

La contribution exceptionnelle sur les bénéfices des grandes entreprises constitue l'un des dispositifs majeurs proposé par le Gouvernement pour augmenter les recettes publiques en 2024 et 2025. En effet, l'augmentation ponctuelle de la charge fiscale pesant sur les grandes entreprises constitue une mesure de rendement qui a déjà été mise en œuvre précédemment et qui permet de générer un montant conséquent de recettes fiscales, sans modifier la charge fiscale pesant directement sur la majorité des entreprises.

En l'espèce, la mesure proposée générerait un rendement de 8 milliards d'euros en 2025 ce qui représente une augmentation de 14 % des recettes associées à l'impôt sur les sociétés prévues en 2025.

Prévisions de recettes associées à l'impôt sur les sociétés en 2025

(en millions d'euros)



Source : commission des finances, d'après la documentation budgétaire

Parallèlement, la commission propose un amendement I-6 (FINC.6) ayant pour effet de mettre en place un dispositif « anti-évitement » qui a pour objet, au regard du caractère temporaire du dispositif, de faire obstacle

à toute manipulation comptable aux fins d'optimisation en **prévoyant que les entreprises assujetties au titre du premier exercice d'application de la taxe au taux ordinaire ou au taux majoré de la contribution exceptionnelle restent, pour le second exercice d'application de la taxe, assujetties au même régime de taux**, indépendamment de l'évolution de leur chiffre d'affaires.

Le dispositif « anti-évitement » prévoit trois ajustements relatifs à la mise en œuvre de la contribution exceptionnelle.

En premier lieu, le périmètre de la contribution est modifié pour inclure, pour les deux exercices concernés, l'ensemble des entreprises qui réalisent un chiffre d'affaires supérieur à un milliard d'euros au titre du premier exercice clos à compter du 31 décembre 2024. Une entreprise assujettie au titre du premier exercice sera nécessairement assujettie au titre du second, indépendamment de l'évolution de son chiffre d'affaires. La nouvelle rédaction prévoit également d'assujettir les entreprises dont le chiffre d'affaires serait inférieur à un milliard d'euros au titre du premier exercice et supérieur au titre du second.

Par cohérence, la rédaction prévoit également qu'une entreprise soumise au taux majoré du fait d'un chiffre d'affaires supérieur à trois milliards d'euros au titre du premier exercice clos à compter du 31 décembre 2024 soit nécessairement soumise au taux majoré au titre du second exercice, indépendamment de l'évolution de son chiffre d'affaires.

En second lieu, les entreprises qui étaient assujetties au taux ordinaire au titre du premier exercice et dont le chiffre d'affaires est inférieur à un milliard d'euros au titre du second exercice, qui restent assujetties à la contribution en application du dispositif anti-évitement, se voient appliquer un taux de 10,3 % pour le second exercice.

En troisième lieu, les mécanismes de lissage sont aménagés pour tenir compte de la situation d'une entreprise se trouvant dans le périmètre d'un mécanisme de lissage au titre du premier exercice et dont le chiffre d'affaires est inférieur au seuil au titre du second exercice.

En conclusion, au regard de la situation dégradée des finances publiques, du rendement substantiel de la contribution exceptionnelle et de son ciblage sur une période limitée à deux ans et sur un périmètre restreint concernant seulement les plus grandes entreprises, il vous est proposé d'adopter ce dispositif de création d'une contribution exceptionnelle sur les bénéficiaires des grandes entreprises modifié par l'amendement I-6 (FINC.6) précité.

Décision de la commission : la commission des finances propose d'adopter cet article ainsi modifié.

ARTICLE 12

Création d'une contribution exceptionnelle sur le résultat d'exploitation des grandes entreprises de transport maritime

Le présent article prévoit d'instituer, pour les exercices 2025 et 2026, une contribution exceptionnelle sur le résultat d'exploitation pour les grandes entreprises de transport maritime, soumises à la taxation forfaitaire au tonnage, réalisant un chiffre d'affaires supérieur ou égal à 1 milliard d'euros. Pour 2025, le taux de la contribution serait fixé à 9 % du résultat d'exploitation. Pour 2026, ce taux serait réduit à 5,5 %.

Cette mesure de taxation exceptionnelle, destinée à contribuer au redressement des finances publiques, s'inscrit dans la même logique que la contribution exceptionnelle générale prévue pour les grandes entreprises des autres secteurs par l'article 11 du projet de loi de finances, avec des seuils de chiffre d'affaires et des taux d'imposition effectifs des bénéficiaires très proches. En effet, les entreprises de transport maritime ne sont pas soumises à l'impôt sur les sociétés pour la part de leurs activités assujettie à la taxation au tonnage et ne sont, dans cette mesure, pas visées par l'article 11.

Compte tenu des paramètres retenus, cette contribution spécifique devrait s'appliquer en pratique à une seule entreprise, CMA CGM, pour un rendement prévisionnel estimé à 500 millions d'euros en 2025 et 300 millions d'euros en 2026.

En cohérence avec la position de la commission concernant la contribution exceptionnelle prévue à l'article 11 du projet de loi de finances, la contribution instituée dans le cadre du présent article devra demeurer temporaire, sous peine de remettre en cause la compétitivité des entreprises concernées et plus largement l'attractivité des ports français. Cette exigence est d'autant plus forte dans le cas du transport maritime que ce secteur est, par essence, particulièrement exposé à la concurrence internationale et que son activité est très volatile, notamment au regard des aléas de la conjoncture géopolitique.

Afin de prévenir tout risque d'optimisation, le rapporteur général s'interroge sur l'opportunité, pour la détermination de la contribution, de ne pas tenir compte des restructurations touchant les entreprises ayant opté pour le régime de la taxation au tonnage lorsque ces opérations de restructuration sont intervenues au cours des exercices d'application de ce régime. Une telle mesure permettrait de s'assurer de l'absence d'optimisation du montant dû par le biais de la création de nouvelles filiales ou d'une modification de la répartition des activités des entreprises concernées.

La commission des finances propose d'adopter cet article sans modification.

I. LE DROIT EXISTANT : LES ENTREPRISES DE TRANSPORT MARITIME ÉTABLIES EN FRANCE BÉNÉFICIENT D'UN RÉGIME FISCAL SPÉCIFIQUE : LA TAXATION FORFAITAIRE AU TONNAGE

A. LES ENTREPRISES DE TRANSPORT MARITIME BÉNÉFICIENT, SUR OPTION, D'UN RÉGIME DÉROGATOIRE POUR L'IMPOSITION DE LEURS ACTIVITÉS

1. Depuis 2003, la France a institué un régime de taxation forfaitaire au tonnage pour le transport maritime, dérogatoire au régime de droit commun d'imposition des bénéfices

Depuis le 1^{er} janvier 2003, les entreprises de transport maritime établies en France peuvent, **sur option**, bénéficier d'un **régime dérogatoire pour l'imposition de leurs bénéfices**.

Codifié à l'article 209-0 B du code général des impôts (CGI), ce régime permet de **déterminer forfaitairement le résultat fiscal des activités de transport maritime soumis à l'impôt sur les sociétés (IS)**, par application d'un **barème défini en fonction du tonnage net de la flotte de navires**¹.

En vertu du I de l'article 209-0 B du CGI, les entreprises éligibles au régime de la taxation au tonnage sont celles dont **le chiffre d'affaires provient pour 75 % au moins de l'exploitation de navires armés au commerce**, qui **exploitent sous pavillon d'un État membre de l'Union européenne**² **une proportion de tonnage net au moins égale à 25 %** et qui s'engagent à maintenir ou à augmenter cette proportion durant la période de validité de l'option pour ce régime.

Sont éligibles au régime de taxation au tonnage les navires armés au commerce :

- qui ont une jauge brute égale ou supérieure à 50 unités du système de jaugeage universel (UMS) ;

- qui soit sont possédés en pleine propriété ou en copropriété, à l'exception de ceux donnés en affrètement coque nue à des sociétés qui ne leur sont pas liées directement ou indirectement ou à des sociétés liées n'ayant pas elles-mêmes opté pour le régime, soit sont affrétés coque nue ou à temps, soit sont pris en location et dans le cadre d'opérations de location avec option d'achat ;

¹ En revanche, le résultat fiscal des autres activités des entreprises assujetties à ce régime est calculé selon les règles de droit commun de l'impôt sur les sociétés.

² Ou d'un autre État partie à l'accord sur l'Espace économique européen.

- qui sont affectés au transport de personnes ou de biens, au remorquage en haute mer, au sauvetage ou à d'autres activités d'assistance maritime, à des opérations de transport en relation avec l'exercice de toutes autres activités nécessairement fournies en mer ;

- dont la gestion stratégique et commerciale est assurée à partir de la France ;

- qui n'ont pas été acquis auprès de sociétés liées directement ou indirectement n'ayant pas opté elles-mêmes pour ce régime.

Aux termes du **II de l'article 209-0 B du CGI**, le **résultat imposable** provenant des opérations directement liées à l'exploitation des navires éligibles est **déterminé en appliquant, à chacun des navires concernés, un tarif, par jour et par tranche de jauge nette de 100 UMS**, selon le barème suivant.

Barème du régime de taxation forfaitaire au tonnage

(tonnage en unités du système de jaugeage universel – UMS)

Tonnage	Jusqu'à 1 000	De 1 000 à 10 000	De 10 000 à 25 000	Plus de 25 000
Montant (en euros)	0,93	0,71	0,47	0,24

Source : article 209-0 B du code général des impôts

Conformément au **III de l'article 209-0 B du CGI**, l'**option** pour le régime de la taxe au tonnage est **formulée pour une période irrévocable de dix années** et est renouvelable au terme de cette période.

2. La taxation forfaitaire au tonnage se traduit en pratique par un faible niveau d'imposition des entreprises de transport maritime, pour un coût pour les finances publiques estimé à 1,4 milliard d'euros pour 2025

Le régime de taxation forfaitaire au tonnage procure un avantage aux entreprises de transport maritime qui dégagent des bénéfices, en minorant l'assiette à laquelle est appliqué le taux de l'impôt sur les sociétés. Inversement, ce régime est défavorable pour les entreprises déficitaires, l'application des règles de droit commun de l'impôt sur les sociétés aboutissant à un montant d'impôt nul. Cependant, les déficits issus d'activités

non éligibles au régime de la taxe au tonnage peuvent être imputés sur le résultat déterminé de manière forfaitaire¹.

De fait, après quasiment **deux décennies durant lesquelles le coût du régime de taxation au tonnage pour le budget de l'État a été relativement minime, oscillant entre 15 millions d'euros et 200 millions d'euros**, celui-ci a connu dans la période récente une **très forte augmentation à mesure de la hausse des bénéfices des entreprises concernées**.

Selon le rapport de la Cour des comptes sur l'exécution budgétaire 2023, **la taxation au tonnage a constitué en 2023 la troisième dépense fiscale en termes de coût pour les finances publiques, avec 5,6 milliards d'euros**, derrière le crédit d'impôt en faveur de la recherche (CIR) et le crédit d'impôt pour l'emploi d'un salarié à domicile. En 2022, elle représentait la quatrième dépense fiscale, avec 3,8 milliards d'euros, derrière l'abattement de 10 % sur les pensions et retraites au titre de l'impôt sur le revenu.

¹ BOI-IS-BASE-60-40-30-30, IS - Base d'imposition - Dispositifs particuliers - Régime optionnel de taxation au tonnage des entreprises de transport maritime - Détermination du résultat imposable de la société ayant opté.

Les 10 principales dépenses fiscales en 2023

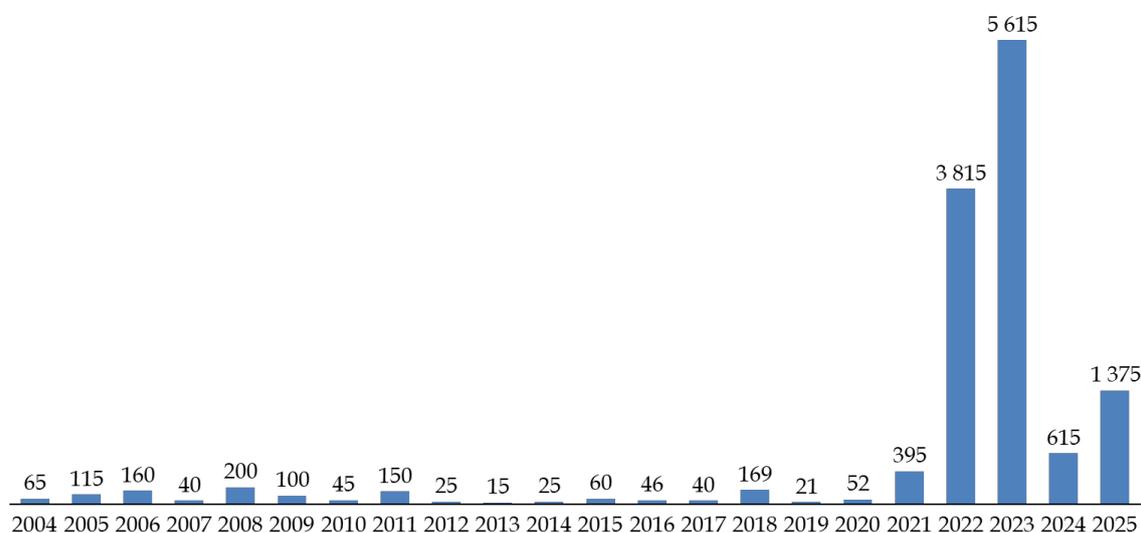
(en millions d'euros)

Impôt	Dispositif	2022	2023
IS	Crédit d'impôt en faveur de la recherche (CIR)	7 193	7 185
IR	Crédit d'impôt pour l'emploi d'un salarié à domicile	5 670	5 920
IS	Détermination du résultat imposable des entreprises de transport maritime en fonction du tonnage de leurs navires	3 815	5 615
IR	Abattement de 10 % sur les pensions et retraites	4 443	4 494
IR	Exonération des sommes versées au titre de la participation, de l'intéressement aux plans d'épargne salariale et aux PERCO	2 580	2 580
TVA	Taux de 10 % pour les travaux d'amélioration, de transformation, d'aménagement et d'entretien hors rénovation énergétique	2 240	2 090
TICPE	Application au département de Mayotte et en Guadeloupe, Guyane, Martinique et à La Réunion de la taxe spéciale de consommation	2 022	2 022
IR	Exonération des heures supplémentaires et complémentaires	1 707	1 867
IR	Exonération des prestations familiales et de l'allocation aux adultes handicapés	1 765	1 850
IR	Réduction d'impôt au titre des dons	1 725	1 777

Source : commission des finances, d'après Cour des comptes, analyse de l'exécution budgétaire 2023, Dépenses fiscales, avril 2024

Coût du régime de taxation au tonnage pour le budget de l'État

(en millions d'euros)



Note : les valeurs indiquées pour 2024 et 2025 sont des données prévisionnelles.

Source : commission des finances, d'après les documents budgétaires

B. DES RÉGIMES SIMILAIRES ONT ÉTÉ ADOPTÉS DANS DE NOMBREUX PAYS DANS UN CONTEXTE DE CONCURRENCE FISCALE INTERNATIONALE

1. La faculté d'instituer un régime de taxation au tonnage est reconnue en droit européen depuis les années 1990 et a été exercée par une grande majorité d'États membres

La taxation au tonnage n'est pas une spécificité française. Elle a été **introduite pour la première fois en Grèce en 1957¹** et adoptée ensuite dans de nombreux pays. Alors que la réglementation européenne des aides d'État aurait pu s'opposer à sa mise en œuvre, **la validité de ce régime a été reconnu dès 1997 par la Commission européenne**, qui a publié des **orientations communautaires définissant un cadre dérogatoire aux règles relatives aux aides d'État pour le transport maritime²**. Ces orientations ont été actualisées en 2004 dans une nouvelle communication de la Commission³.

¹ Institut Sapiens (avec le soutien institutionnel des Armateurs de France), « Le transport maritime français en très grand danger face aux débats économiques et budgétaires », note, octobre 2024.

² Orientations communautaires sur les aides d'État au transport maritime (97/C 205/05).

³ Communication C(2004) 43 de la Commission, Orientations communautaires sur les aides d'État au transport maritime (2004/C 13/03).

Dans ce cadre, **une vingtaine d'États membres¹**, réunissant **quasiment tous les États dotés d'une façade maritime, dont l'Italie** (siège d'origine de MSC, la première compagnie mondiale, aujourd'hui basée en Suisse), **le Danemark** (siège de Maersk, la deuxième compagnie mondiale) **et les Pays-Bas** (dont le port de Rotterdam constitue le premier port européen en termes de trafic), **ont adopté un régime de taxation forfaitaire au tonnage** pour la détermination du bénéfice des entreprises de transport maritime. La France ne se distingue pas ainsi de ses partenaires européens sur cette question.

2. Au-delà de l'Union européenne, plusieurs pays ont mis en œuvre un système d'imposition dérogatoire pour les entreprises de transport maritime

En Europe, le régime de taxation au tonnage est également appliqué en **Norvège** et au **Royaume-Uni**. Sur les autres continents, ce régime est mis en œuvre par **les États-Unis, Taïwan, la Corée du Sud ou encore le Japon²**.

Par ailleurs, **plusieurs États, à l'image de Malte ou de Singapour, ont institué des régimes alternatifs** exonérant d'impôt une large partie des bénéfices tirés de l'exploitation de navires de transport de marchandises.

Au total, en 2023, **86 % de la flotte mondiale était concernée par la taxation au tonnage ou un dispositif dérogatoire équivalent³**.

De ce point de vue, **la Chine constitue une exception**, n'ayant pas institué de régime dérogatoire pour les entreprises de transport maritime. En revanche, elle applique une taxe assise sur le tonnage des navires, payée pour l'entrée et le stationnement dans les ports chinois.

Dans ce contexte, l'imposition des bénéfices des entreprises de transport maritime selon des règles dérogatoires du droit commun apparaît comme un **principe largement partagé au sein des pays membres de l'OCDE**. La spécificité de l'imposition du transport maritime a été réaffirmé dans le cadre du « **pilier 2** » **des règles globales anti-érosion de la base d'imposition** (*Base Erosion and Profit Shifting* en anglais, ou BEPS), **adopté en octobre 2021**, qui a exclu les bénéfices tirés des activités de transport maritime du champ de l'impôt minimal mondial au taux effectif de 15 %⁴.

¹ L'Allemagne, la Belgique, la Bulgarie, Chypre, la Croatie, le Danemark, l'Espagne, l'Estonie, la Finlande, la France, la Grèce, l'Irlande, l'Italie, la Lettonie, la Lituanie, les Pays-Bas, la Pologne, le Portugal, la Slovénie et la Suède.

² Institut Sapiens (avec le soutien institutionnel des Armateurs de France), « Le transport maritime français en très grand danger face aux débats économiques et budgétaires », note, octobre 2024.

³ Institut Sapiens (avec le soutien institutionnel des Armateurs de France), « Le transport maritime français en très grand danger face aux débats économiques et budgétaires », note, octobre 2024.

⁴ Cette exclusion, prévue à l'article 3.3 du modèle de règles globales anti-érosion de la base d'imposition, a été transposé en droit français à l'article 223 VP bis du CGI.

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ : UNE CONTRIBUTION EXCEPTIONNELLE DES GRANDES ENTREPRISES DE TRANSPORT MARITIME ALIGNÉE SUR LA CONTRIBUTION EXCEPTIONNELLE GÉNÉRALE PRÉVUE POUR LES AUTRES GRANDES ENTREPRISES

A. UNE CONTRIBUTION EXCEPTIONNELLE ASSISE SUR LE RÉSULTAT D'EXPLOITATION DES GRANDES ENTREPRISES DE TRANSPORT MARITIME QUI PRÉSERVE LA SPÉCIFICITÉ DU RÉGIME DE TAXATION AU TONNAGE

1. Une contribution exceptionnelle conçue pour être temporaire et ciblée sur les grandes entreprises de transport maritime

Le **I du présent article** prévoit l'institution d'une **contribution exceptionnelle** sur les entreprises qui déterminent leur résultat imposable à l'impôt sur les sociétés dans les conditions prévues à l'**article 209-0 B du CGI**, c'est-à-dire les **entreprises de transport maritime assujetties à la taxation forfaitaire au tonnage**.

Cette contribution s'applique aux **deux exercices consécutifs clos à compter du 31 décembre 2024**, c'est-à-dire aux **exercices 2025 et 2026** (pour les entreprises dont l'exercice social correspond à l'année civile).

Le **II du présent article** prévoit un **seuil de chiffre d'affaires minimal pour être redevable de la contribution fixé à 1 milliard d'euros**. L'atteinte ou non de ce seuil est mesurée par référence au chiffre d'affaires réalisé par le redevable au cours de l'exercice ou de la période d'imposition ramené le cas échéant à douze mois.

Dans le cas d'un groupe d'entreprises¹, la **redevabilité de la contribution est appréciée au niveau de chaque entreprise qui remplit individuellement la condition de chiffre d'affaires minimal** de 1 milliard d'euros.

Le **III du présent article** détermine l'**assiette de la contribution**, qui correspond au **résultat d'exploitation retracé dans le compte de résultat de l'entreprise**², pour la part correspondant aux opérations de transport maritime assujetties à la taxation forfaitaire au tonnage.

¹ Au sens des articles 223 A ou 223 A bis du CGI.

² Mentionné au II de l'article 38 de l'annexe II du CGI dans sa version applicable au 31 décembre 2024.

Le résultat d'exploitation

Le résultat d'exploitation, ou résultat opérationnel, est le résultat du processus d'exploitation et d'investissement de l'exercice. Il traduit l'accroissement de richesse dégagé par l'activité industrielle et commerciale de l'entreprise.

À la différence de l'excédent brut d'exploitation (EBE), qui se concentre sur le cycle d'exploitation, le résultat d'exploitation prend également en compte le processus d'Investissement par le biais des charges calculées (dotations aux amortissements et provisions).

Le résultat d'exploitation ne tient compte ni des charges et produits financiers - qui permettent de calculer le résultat financier - ni des charges et produits exceptionnels, ni encore de l'impôt sur les sociétés, qui, pris ensemble, déterminent le résultat net de l'entreprise.

Le concept de résultat d'exploitation est largement utilisé en analyse financière, notamment dans le calcul de la rentabilité économique car il n'est pas affecté par la structure financière de l'entreprise.

Cet agrégat est très proche de l'EBIT (*Earnings before interest and taxes*) anglo-saxon.

Source : commission des finances, d'après le site internet Vernimmen.net

Le **IV** fixe les **taux applicables** à cette contribution exceptionnelle :

- **9 % pour le premier exercice clos** à compter du 31 décembre 2024 ;

- **5,5 % pour le second exercice clos** à compter de cette même date.

2. Des règles d'assiette qui visent à éviter tout contournement de l'objectif de rendement de la contribution

Les **V** et **VI** du présent article prévoient des règles anti-contournement afin d'éviter une érosion du produit de la nouvelle contribution.

D'une part, les réductions et crédits d'impôts et les créances fiscales de toute nature ne pourront pas être imputés sur la contribution exceptionnelle.

D'autre part, cette contribution ne pourra pas être admise dans les charges déductibles pour la détermination du résultat imposable dans le cadre de l'impôt sur les sociétés.

3. Des règles de contrôle et de recouvrement alignées sur l'impôt sur les sociétés

En vertu du **VII** du présent article, la contribution exceptionnelle est établie, contrôlée et recouvrée comme l'impôt sur les sociétés et sous les mêmes garanties et sanctions. Les réclamations sont présentées, instruites et jugées selon les règles applicables à ce même impôt.

En application du VIII, la contribution est payée spontanément au comptable public compétent au plus tard à la date du versement du solde de liquidation de l'impôt sur les sociétés, telle que prévue au 2 de l'article 1668 du CGI, soit : le 15 du quatrième mois qui suit la clôture de l'exercice ; si l'exercice est clos au 31 décembre ou si aucun exercice n'est clos en cours d'année, le 15 mai de l'année suivante.

4. Une application à Mayotte

Le IX du présent article prévoit d'ajouter un 2° *ter* à l'article 7 de l'ordonnance n° 2013-837 du 19 septembre 2013 relative à l'adaptation du code des douanes, du code général des impôts, du livre des procédures fiscales et d'autres dispositions législatives fiscales et douanières applicables à Mayotte, afin d'assurer l'application de la nouvelle contribution à Mayotte.

B. UNE MESURE ALIGNÉE SUR LA CONTRIBUTION EXCEPTIONNELLE GÉNÉRALE PRÉVUE POUR LES AUTRES GRANDES ENTREPRISES

1. L'article 11 du PLF 2025 institue une contribution exceptionnelle générale assise sur l'impôt sur les sociétés pour les grandes entreprises autres que celles du transport maritime

Dans le cadre du redressement des finances publiques recherché par le Gouvernement, l'article 11 du projet de loi de finances pour 2025 prévoit la création d'une contribution exceptionnelle sur les bénéficiaires des grandes entreprises.

Comme la contribution instituée par le présent article pour le transport maritime, cette mesure s'applique à titre temporaire aux deux exercices clos à compter du 31 décembre 2024, c'est-à-dire aux exercices 2025 et 2026 (pour les entreprises dont l'exercice social correspond à l'année civile).

Les seuils de chiffre d'affaires minimum prévus pour cette contribution générale sont comparables à celui fixé par le présent article. En effet, cette contribution s'applique aux redevables de l'impôt sur les sociétés réalisant un chiffre d'affaires supérieur ou égal à 1 milliard d'euros, avec deux séries de taux différents :

- d'une part, un taux de 20,6 % pour le premier exercice clos à compter du 31 décembre 2024, réduit à 10,3 % pour le second exercice clos à compter de cette même date, pour les redevables dont le chiffre d'affaires est compris entre 1 milliard d'euros et 3 milliards d'euros ;

- d'autre part, un **taux de 41,2 % pour le premier exercice clos à compter du 31 décembre 2024, réduit à 20,6 % pour le second exercice clos à compter de cette même date, pour les redevables dont le chiffre d'affaires est supérieur ou égal à 3 milliards d'euros.**

À la différence de la contribution instituée pour le transport maritime, **l'assiette de la taxe générale n'est pas le résultat d'exploitation mais l'impôt sur les sociétés calculé sur l'ensemble des résultats imposables**, déterminé avant imputation des réductions et crédits d'impôt et des créances fiscales de toute nature.

De la même manière que la mesure prévue pour le transport maritime, **la contribution générale prévoit des règles anti-contournement :**

- d'une part, **les réductions et crédits d'impôt et les créances fiscales de toute nature ne pourront pas être imputés sur cette contribution ;**

- d'autre part, **cette contribution ne pourra pas être admise dans les charges déductibles pour la détermination du résultat imposable** dans le cadre de l'impôt sur les sociétés.

Pour une présentation détaillée de cette mesure, il est renvoyé au **commentaire de l'article 11 du projet de loi de finances pour 2025 au sein du présent rapport.**

2. Les seuils de chiffre d'affaires et les taux d'imposition effectifs retenus sont globalement alignés entre le transport maritime et les autres secteurs

D'après les services de la **direction générale des affaires maritimes, de la pêche et de l'aquaculture (DGAMPA)**, interrogés par la commission des finances, **si les seuils de chiffre d'affaires et les taux effectifs d'imposition des bénéficiaires** (pour la seule part correspondant à la contribution exceptionnelle) **étaient entièrement alignés sur ceux fixés à l'article 11 du PLF 2025, le rendement prévisionnel de la mesure proposée par le présent article pour le transport maritime ne serait pas très différent** de celui envisagé sans cet alignement intégral, *« en raison de l'absence de différence de seuil entre les deux mesures et [de] la faible différence de taux »*¹.

Néanmoins, selon la **direction de la législation fiscale (DLF)**, **la comparaison entre les deux contributions demeure délicate**. En effet, d'après la DLF, *« on ne saurait comparer les taux des contributions exceptionnelles définies respectivement aux articles 11 et 12 du PLF 2025, car leurs assiettes respectives sont difficilement comparables : à l'article 11, l'assiette est grosso modo l'IS [impôt sur les sociétés] dû par l'entreprise, alors qu'à l'article 12, l'assiette correspond au résultat d'exploitation au titre des activités des entreprises éligibles au régime « tonnage » (sachant que ces activités représentent au moins 75 % du chiffre*

¹ Réponses de la DGAMPA au questionnaire du rapporteur général.

d'affaires de l'entreprise) »¹.

Pour autant, **la DLF reconnaît que les seuils de chiffre d'affaires d'entrée** dans le champ d'application de ces deux contributions exceptionnelles **sont effectivement alignés, à 1 milliard d'euros.**

3. Une exception à l'alignement entre la contribution exceptionnelle générale et la contribution exceptionnelle sur le transport maritime : les règles relatives à l'imposition des groupes de sociétés

Les deuxième et troisième alinéas du II du présent article prévoient des règles d'imposition des groupes de sociétés différentes de celles inscrites au II de l'article 11 du PLF 2025.

Alors que le deuxième alinéa du II de l'article 11 dispose que, pour la société mère d'un groupe mentionné à l'article 223 A ou à l'article 223 A bis du CGI², le seuil de chiffre d'affaires est apprécié au regard de la somme des chiffres d'affaires de chacune des sociétés membres du groupe, le deuxième alinéa du II de l'article 12 ne prévoit pas une telle règle.

De même, alors que le troisième alinéa du II de l'article 11 dispose que, pour les redevables qui sont placés sous le régime prévu à l'article 223 A ou à l'article 223 A bis du CGI, la contribution exceptionnelle générale est due par la société mère, le troisième alinéa du II de l'article 11 précise que, pour les entreprises membres d'un groupe au sens des dispositions du CGI précitées, la contribution exceptionnelle applicable aux grandes entreprises de transport maritime est due par chaque entreprise qui remplit individuellement le seuil de chiffre d'affaires.

¹ Réponses de la DLF au questionnaire du rapporteur général.

² Articles du CGI relatifs aux groupes fiscalement intégrés.

**Comparaison des règles d'imposition des groupes de sociétés
prévues respectivement par l'article 11 et l'article 12 du PLF 2025**

Deuxième et troisième alinéas du II de l'article 11 (contribution exceptionnelle générale)	Deuxième et troisième alinéas du II de l'article 12 (contribution exceptionnelle sur le transport maritime)
<p>« Le chiffre d'affaires mentionné au premier alinéa du présent II s'entend du chiffre d'affaires réalisé en France par le redevable au cours de l'exercice ou de la période d'imposition ramené, le cas échéant, à douze mois et, pour la société mère d'un groupe mentionné à l'article 223 A ou à l'article 223 A bis du code général des impôts, de la somme des chiffres d'affaires de chacune des sociétés membres de ce groupe.</p> <p>Pour les redevables qui sont placés sous le régime prévu à l'article 223 A ou à l'article 223 A bis du code général des impôts, la contribution exceptionnelle est due par la société mère. »</p>	<p>« Le chiffre d'affaires mentionné au premier alinéa du présent II s'entend du chiffre d'affaires réalisé par le redevable au cours de l'exercice ou de la période d'imposition ramené le cas échéant, à douze mois.</p> <p>Pour les entreprises membres d'un groupe au sens des articles 223 A ou 223 A bis du code général des impôts, la taxe exceptionnelle est due par chaque entreprise qui remplit individuellement la condition de chiffre d'affaires prévue au premier alinéa du présent II. »</p>

Source : projet de loi de finances pour 2025

*

* *

L'Assemblée nationale n'ayant pas adopté la première partie du présent projet de loi de finances, celui-ci est considéré comme ayant été rejeté et **le présent article n'a pas été adopté.**

III. LA POSITION DE LA COMMISSION DES FINANCES : UNE CONTRIBUTION QUI S'APPLIQUERA EN PRATIQUE À UNE SEULE ENTREPRISE ET QUI DEVRA RESTER TEMPORAIRE, AFIN DE NE PAS AFFECTER LA COMPÉTITIVITÉ ET L'ATTRACTIVITÉ DU TRANSPORT MARITIME FRANÇAIS

A. APRÈS UNE LONGUE PÉRIODE DE DIFFICULTÉS, LES ENTREPRISES DE TRANSPORT MARITIME ÉTABLIES EN FRANCE ONT RÉALISÉ DES PROFITS RECORDS ENTRE 2020 ET 2023, BÉNÉFICIANT D'UN CONJONCTURE TRÈS FAVORABLE À L'ÉCHELLE INTERNATIONALE

1. Les tensions sur les chaînes d'approvisionnement créées par la forte reprise du commerce international qui a suivi la sortie de la crise sanitaire se sont traduites par une hausse très élevée des taux de fret

La sortie de crise sanitaire a été marquée par une forte hausse des **taux de fret**, c'est-à-dire des prix d'expédition des conteneurs¹, résultant de la **conjonction entre une relance massive de la demande et une raréfaction de l'offre découlant de l'attentisme des entreprises du transport maritime.**

Alors que l'ampleur des restrictions sanitaires au premier trimestre 2020 avait conduit à une forte baisse des volumes de production de biens et services et à une chute marquée du commerce international, **les transporteurs et producteurs de conteneurs ont d'abord réduit leur offre, en diminuant de 30 % leur flotte sur les routes commerciales, afin de stabiliser les prix du fret maritime.**

Avec la réouverture des économies et sous l'effet des plans de relance massifs engagés aux Etats-Unis et en Europe, **la demande mondiale a ensuite enregistré un rebond inattendu dans son intensité**, notamment pour les biens électroniques. En particulier, l'épargne accumulée par les ménages et la généralisation du télétravail favorisent l'essor du commerce en ligne, dont l'essentiel des produits est assemblé en Asie.

En dépit de l'envolée de la demande, les transporteurs maritimes, appréhendant une reprise « en feu de paille », n'ont relancé leurs liaisons que très progressivement. Cet attentisme a donc suscité une **pénurie de conteneurs qui a nourri une forte augmentation des prix du fret.** Les **taux de fret ont ainsi atteint, en 2021 et en 2022 des niveaux supérieurs à 10 000 dollars** pour acheminer un conteneur de 20 pieds entre Shanghai et Rotterdam, **avec un pic à 15 000 dollars à fin 2021-début 2022, soit dix fois le tarif habituel pré-crise sanitaire.**

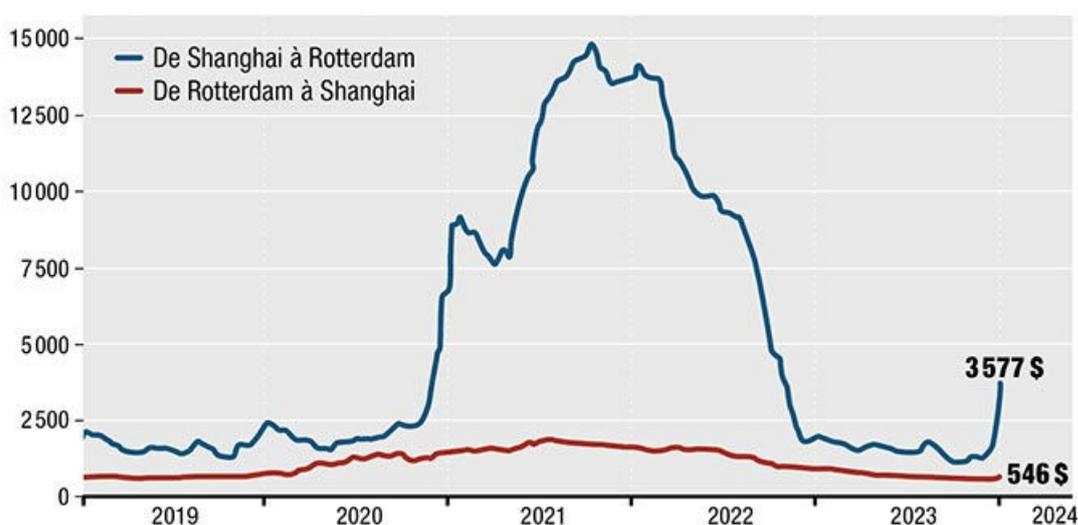
¹ Ces taux correspondent aux frais de base pour l'acheminement d'un conteneur de taille standard depuis un port A vers un port B.

De fait, la fin de l'année 2022 et le premier semestre 2023 ont été marqués par un net ralentissement des échanges mondiaux et donc une baisse des taux de fret qui sont temporairement revenus à leur niveau pré-Covid.

Cependant, **depuis le deuxième semestre 2023, le recul de l'inflation, la croissance économique aux Etats-Unis et les tensions géopolitiques (attaques des rebelles yéménites houthis en mer Rouge, inquiétudes liées à l'entrée en vigueur de restrictions commerciales) ont poussé la demande de transport et les taux de fret à la hausse, sans cependant atteindre les niveaux post-Covid.**

Évolution des prix du conteneur de 20 pieds

(en dollars)



Source : L'Usine nouvelle, d'après Drewry World Container Index

Comme le souligne la DGAMPA, « *les risques de surcapacités nés des commandes massives de nouveaux porte-conteneurs ont momentanément été atténués par l'allongement de la route maritime reliant l'Asie à l'Europe qui contourne désormais l'Afrique* »¹ afin d'éviter les attaques des Houthis en mer Rouge. Cet allongement se traduit par une **hausse mécanique du prix des trajets**, les armateurs étant contraints d'augmenter le nombre de navires dédiés au transport entre les deux continents et de modifier les escales prévues tout au long du parcours.

¹ Réponses de la DGAMPA au questionnaire du rapporteur général.

2. Les entreprises de transport maritime françaises ont enregistré des bénéfiques records dans la période récente, en particulier CMA CGM qui est devenue l'entreprise française la plus profitable de l'histoire

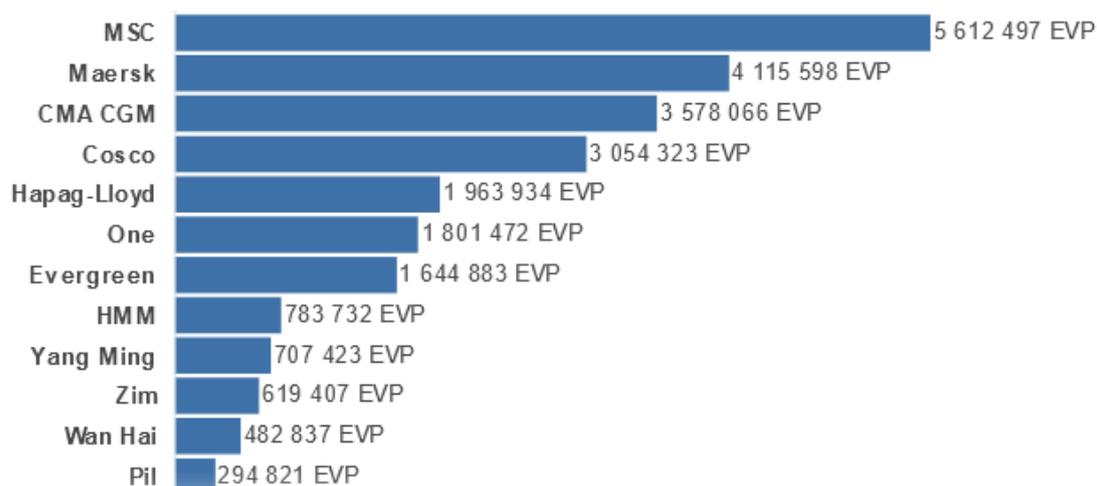
Dans ce **contexte globalement très favorable aux entreprises de transport maritime**, les grands armateurs ont réalisé des **profits historiquement élevés en 2021 et en 2022**, avant de connaître un **reflux relatif de leurs bénéfiques en 2023**.

Selon la DGAMPA, « *les grands armateurs au conteneur ont (...) pu préserver leur rentabilité et continuent d'enregistrer de bons résultats bien que largement inférieurs à 2021 et 2022. Ces profits sont réinvestis dans des acquisitions variées visant à accroître et verdir les flottes ou encore à intégrer des activités logistiques afin d'améliorer la maîtrise des flux et se prémunir contre les cycles économiques du transport maritime* »¹.

En particulier, **CMA CGM, entreprise établie en France et troisième armateur mondial de porte-conteneurs avec 12,7 % de part de marché** derrière la compagnie italo-suisse MSC (20 %) et le transporteur danois Maersk (14,6 %), **a enregistré une profitabilité record entre 2020 et 2023**, avec un **résultat net moyen de 11,5 milliards d'euros** et un résultat d'exploitation moyen de 10 milliards d'euros.

Classement des douze premiers armateurs mondiaux au conteneur par capacité, au 1^{er} janvier 2024

(en équivalents 20 pieds – EVP)



Note : l'équivalent 20 pieds est une mesure basée sur le volume d'un conteneur de 20 pieds (6,1 mètres).

Source : Le Marin, d'après Alphaliner

¹ Réponses de la DGAMPA au questionnaire du rapporteur général.

En 2022, CMA CGM est devenue l'entreprise la plus profitable de l'histoire économique française, avec un résultat net de 24,1 milliards d'euros, pour un résultat d'exploitation de 22,7 milliards d'euros.

En 2023, en dépit du reflux des taux de fret, la compagnie affichait un niveau de profitabilité conséquent, avec un résultat net de 4,1 milliards d'euros et un résultat d'exploitation de 2,1 milliards d'euros.

Extraits des comptes sociaux de CMA CGM (toutes activités confondues)

(en millions d'euros)

	2017	2018	2019	2020	2021	2022	2023
Chiffre d'affaires	13 572	15 538,6	16 847,0	17 972,7	35 763,7	52 082,3	27 353,5
Résultat d'exploitation	407,3	- 247,3	11,3	1 391,6	13 810,1	22 670,6	2 138,6
Résultat avant intéressement et impôt	1 005,4	303,6	522,3	3 203,8	14 662,0	24 293,6	4 176,0
Impôt sur les sociétés	16,6	4,7	28,7	6,6	106,8	126,6	106,1
Résultat net	986,2	317,2	539,8	3 184,2	14 543,4	24 133,1	4 106,8

Source : commission des finances, d'après les comptes sociaux de CMA CGM

En 2024, le groupe CMA CGM devrait connaître un **chiffre d'affaires en forte croissance, dans un contexte de dynamisme du commerce international et de tensions géopolitiques qui influent à la hausse sur les taux de fret**¹. Comme le souligne le groupe, « *le transport par conteneurs a continué à montrer un dynamisme certain, avec une demande toujours soutenue donnant lieu à une « Peak Season »² à la fois précoce et caractérisée par des volumes élevés (...). Ainsi, le niveau des volumes transportés sur les principales routes maritimes est resté très soutenu ce troisième trimestre. Cette forte demande s'explique notamment par un phénomène d'anticipation et de restockage dans un contexte toujours marqué par les tensions géopolitiques, ainsi que la perspective de grèves dans les ports de la Côte Est des États-Unis et, enfin, l'élection présidentielle américaine du 5 novembre* ».

¹ Communiqué du groupe CMA CGM, Résultats financiers du troisième trimestre 2024, 8 novembre 2024.

² En français, haute saison.

Au troisième trimestre 2024, le chiffre d'affaires de CMA CGM (toutes activités confondues) s'est élevé à 15,8 milliards de dollars (14,7 milliards d'euros), en hausse de 38,5 % par rapport au troisième trimestre 2023, principalement porté par l'activité de transport maritime. Le chiffre d'affaires de l'activité maritime atteint en effet 10,9 milliards de dollars (10,2 milliards d'euros) sur le trimestre, en augmentation de 43,4 % par rapport à la même période en 2023. L'EBITDA¹ de l'activité maritime progresse à 4,4 milliards de dollars (4,1 milliards d'euros), en croissance de 179 % par rapport au troisième trimestre 2023, soit un quasi triplement.

Dans ce contexte, et compte tenu du taux d'imposition de 9 % et du rendement de 500 millions euros prévus pour 2025, le résultat d'exploitation de l'activité de transport maritime de CMA CGM devrait s'élever à 5,6 milliards d'euros en 2024.

En 2025, avec un taux d'imposition de 5,5 % et un rendement prévisionnel estimé à 300 millions d'euros pour 2026, le résultat d'exploitation de cette activité devrait représenter 5,5 milliards d'euros.

Ainsi, même sans renouer avec les niveaux records de profitabilité des années 2021 et 2022 (près de 40 milliards d'euros de résultat net cumulés sur deux ans pour l'ensemble des activités du groupe), CMA CGM devrait enregistrer des résultats opérationnels considérables au titre de son activité de transport maritime en 2024 et en 2025 (plus de 11 milliards d'euros de résultat d'exploitation cumulés sur deux ans pour cette seule activité).

B. LA CONTRIBUTION EXCEPTIONNELLE, TELLE QUE PROPOSÉE PAR LE GOUVERNEMENT, NE DOIT PAS CONDUIRE À REMETTRE EN CAUSE LA COMPÉTITIVITÉ ET L'ATTRACTIVITÉ DU TRANSPORT MARITIME FRANÇAIS

1. Une contribution justifiée par l'objectif de redressement des finances publiques, qui s'appliquera en pratique uniquement à CMA CGM, pour un rendement estimé à 500 millions d'euros en 2025

Selon l'évaluation préalable du Gouvernement annexée au projet de loi de finances pour 2025, le dispositif proposé permet de « *faire contribuer l'ensemble des plus grandes entreprises à l'effort de redressement des finances publiques, en ciblant les grandes entreprises du secteur maritime ayant une large capacité contributive et qui, du fait de la « taxe au tonnage », ne sont pas pleinement soumises à la contribution exceptionnelle sur les bénéfices des grandes entreprises* »² prévue à l'article 11 du même projet de loi de finances.

¹ Earnings before interest, taxes, depreciation and amortization, ou, en français, bénéfices avant intérêts, impôts, dépréciation et amortissement. Cette notion financière est proche de celle de résultat d'exploitation.

² Projet de loi de finances pour 2025, Évaluations préalables des articles du projet de loi.

D'après les estimations du Gouvernement, **le rendement prévisionnel** de la contribution exceptionnelle sur le transport maritime devrait s'élever à 500 millions d'euros en 2025 et à 300 millions d'euros en 2026.

Selon la DGAMPA, **cette contribution devrait s'appliquer en pratique**, compte tenu du seuil de chiffre d'affaires minimal de 1 milliard d'euros, **à une seule compagnie**, sur les 69 entreprises bénéficiant du régime de taxation au tonnage, **à savoir CMA CGM**.

Il convient de relever la singularité d'une telle contribution au niveau international. En effet, d'après les éléments communiqués par la DLF, interrogée par le rapporteur général, *« aucun des principaux partenaires de la France n'a instauré de contribution exceptionnelle sur le résultat d'exploitation des grandes entreprises de transport maritime »*.

Cependant, **le cas de la Croatie peut constituer un précédent intéressant**. Celle-ci avait mis en place à titre temporaire un **impôt sur les bénéfices exceptionnels** sous la forme d'un prélèvement unique au taux de 33 % applicable aux bénéfices supplémentaires réalisés en 2022, **dû par les sociétés résidentes, quel que soit leur secteur d'activité, dès lors que leurs revenus dépassaient un seuil de chiffre d'affaires déterminé** et que leur bénéfice imposable excédait d'au moins 20 % leur bénéfice imposable annuel moyen généré au cours des quatre exercices fiscaux précédents. **Cet impôt était notamment applicable aux entreprises soumises à la taxe au tonnage**.

2. Une mesure qui devra rester temporaire afin de préserver les emplois et les investissements du transport maritime en France

Alors que le **contexte de très forte concurrence internationale** et la **grande volatilité des actifs maritimes** représentent des **risques majeurs pour la compétitivité et le rendement fiscal**, la contribution exceptionnelle proposée envoie un *« signal négatif »*¹ susceptible de porter atteinte à l'attractivité de la France et de son pavillon auprès des armateurs français mais également étrangers. Comme le relève la DGAMPA, **cette mesure pourrait notamment réduire la capacité d'investissement dans la décarbonation de la flotte**, qui nécessite d'importants fonds propres.

Pour autant, le choix d'une contribution exceptionnelle, pour une durée temporaire, devrait permettre de *« capter des bénéfices conjoncturels exceptionnels, sans remettre en cause la politique d'attractivité mise en place depuis 20 ans »*².

D'une part, il convient de souligner que **le régime de taxation forfaitaire au tonnage continuera de s'appliquer à l'immense majorité des 69 entreprises actuellement assujetties sans se conjuguer à la contribution**

¹ Réponses de la DGAMPA au questionnaire du rapporteur général.

² Réponses de la DGAMPA au questionnaire du rapporteur général.

exceptionnelle, qui sera limitée à CMA CGM¹.

D'autre part, **si la politique de soutien à la compétitivité du transport maritime repose fortement sur la taxation au tonnage, celle-ci ne s'y réduit pas**. Ainsi, les entreprises du secteur bénéficient d'un **ensemble de mesures administratives** (guichet unique du registre international français – RIF), **budgétaires** (exonérations de cotisations sociales) **et fiscales** (en plus de la taxation au tonnage, des dispositifs spécifiques ont été institués pour le crédit-bail et le suramortissement vert).

Enfin, **la durée limitée de la mesure proposée, qui devrait s'éteindre en 2026**, de même que la contribution exceptionnelle générale prévue à l'article 11 du projet de loi de finances, **est destinée à garantir le maintien d'une imposition favorable à long terme** pour les entreprises de transport maritime établies en France.

Selon la DGAMPA, *« une remise en cause plus pérenne ou plus forte du dispositif [de taxation au tonnage en France] inciterait les entreprises d'armement maritime à adopter de nouveaux schémas d'implantation de leurs centres de décision dans des pays bénéficiant de la taxe au tonnage »*².

Dans cette hypothèse, la délocalisation des centres de décision et le dépavillonnement des navires auraient des **conséquences importantes sur l'emploi (en mer et à terre)** et réduiraient fortement le rendement fiscal de la contribution.

De fait, le groupe CMA CGM emploie **20 374 personnes en France**, sur 160 000 collaborateurs dans le monde³. Avec **6 000 salariés localisés à Marseille, le siège du groupe, dont 2 900 dans la Tour CMA CGM**, la compagnie constitue le **premier employeur privé de la cité phocéenne**⁴.

Par ailleurs, selon une modélisation réalisée par le cabinet Asterès, mandaté par CMA CGM⁵, **un emploi direct au sein de l'armateur générerait 3,9 emplois dans le reste de l'économie française**, contre un effet multiplicateur de 1,8 en moyenne nationale tous secteurs confondus et 1,2 dans le secteur du transport et de l'entreposage. Selon cette étude, l'impact du groupe CMA CGM en France est évalué à **20,4 milliards d'euros d'activité et 93 700 emplois en équivalent temps plein**.

¹ Même si les conséquences pour les entreprises sous-traitantes de CMA CGM ne doivent pas être sous-estimées.

² Réponses de la DGAMPA au questionnaire du rapporteur général.

³ Asterès (sur mandat de CMA CGM), « L'empreinte socio-économique totale de CMA CGM en France : plus de 93 000 emplois et plus de 20 Mds€ d'activité dans les territoires », étude économique, août 2024. À noter que la part des salariés correspondant aux activités de transport maritime éligibles à la taxation au tonnage n'est pas précisée.

⁴ <https://www.cmacgm-group.com/fr/groupe-et-vision/chiffres-clefs>.

⁵ Asterès (sur mandat de CMA CGM), « L'empreinte socio-économique totale de CMA CGM en France : plus de 93 000 emplois et plus de 20 Mds€ d'activité dans les territoires », étude économique, août 2024.

Plus largement, **l'emploi maritime commercial français, sans l'armée, représenterait 26 000 emplois directs et 80 000 emplois indirects** (agents maritimes, assureurs, sociétés de classification, dockers, etc.). Les compagnies françaises elles-mêmes emploieraient directement 46 000 salariés dans le monde¹. Au total, **la filière maritime française dans son ensemble, une fois ajoutés les services sur terre lié à la mer et les activités maritimes sur terre, compterait près de 400 000 salariés**².

Aussi, la presse spécialisée³ a fait état, dans le contexte des débats budgétaires sur l'imposition du transport maritime, de la **révision par CMA CGM d'un certain nombre de ses projets d'investissements en France**. Seraient notamment concernés le **projet d'extension des ports de Guadeloupe et de Martinique**, de même que le **fonds géré par Bpifrance**⁴, prévu initialement pour être abondé de 200 millions d'euros, destiné à la **décarbonation de la filière maritime**.

Si ces signes négatifs doivent être pris en considération, il convient néanmoins de relever qu'une telle révision des projets du groupe fait suite à une **phase d'investissements très soutenus dans de nombreux secteurs** (non nécessairement liés au transport maritime), **qui appelait probablement un ralentissement pour assurer l'intégration des nouvelles activités**.

En effet, dans la période récente, **CMA CGM a investi dans GEFCO, dans Air France et dans des avions cargos**, pour devenir un opérateur de transport maîtrisant toute la chaîne logistique. Le groupe a également acquis l'armateur de ferries **La Méridionale** et pris une participation dans **Britanny Ferries**.

De surcroît, l'intérêt de CMA CGM pour les médias s'est matérialisé par la **reprise des journaux régionaux *La Provence* et *Corse-Matin* en 2022**, pour un prix de **81 millions d'euros**, le **rachat de *La Tribune* en 2023**, ainsi que plus récemment **l'acquisition des activités de Altice Media** (comprenant notamment BFM-TV et RMC), **finalisée en juillet 2024, pour un montant de 1,55 milliard d'euros**.

¹ Institut Sapiens (avec le soutien institutionnel des Armateurs de France), « Le transport maritime français en très grand danger face aux débats économiques et budgétaires », note, octobre 2024.

² <https://lemarin.ouest-france.fr/shipping/tribune-cluster-maritime-francais-nos-vies-une-histoire-de-conteneurs-cc11d948-394e-11ef-b4c0-3362ee646fd4>.

³ Le Marin du 21 octobre 2024, « Avec la surenchère fiscale, CMA CGM pourrait quitter la France ».

⁴ Également actionnaire de CMA CGM depuis son entrée au capital du groupe en juin 2013 à hauteur de 6 %, participation ramenée aujourd'hui à 3 %.

3. L'application de la nouvelle contribution pourrait être garantie par une disposition anti-optimisation concernant les groupes de sociétés

Comme détaillé *supra*, le présent article prévoit des règles d'imposition des groupes de sociétés différentes de celles inscrites à l'article 11 concernant la contribution exceptionnelle générale applicable aux grandes entreprises des autres secteurs. Alors que la contribution instituée par l'article 11 s'appliquerait de manière consolidée au niveau du groupe, la contribution prévue par le présent article serait déterminée au niveau de chaque entreprise individuellement, ce qui pourrait créer un risque d'optimisation du montant dû par le biais de la création de nouvelles filiales ou de la modification de la répartition des activités des entreprises concernées.

Selon la direction de la législation fiscale (DLF), interrogée par les services de la commission des finances du Sénat, l'alignement des règles d'imposition des groupes de sociétés sur celles inscrites à l'article 11 serait source d'une complexité excessive au regard du risque d'optimisation évoqué. En effet, « *une consolidation au niveau du groupe rendrait nécessaire un retraitement du chiffre d'affaires afin de tenir compte exclusivement de celui réalisé par les entreprises relevant de l'imposition forfaitaire assise sur le tonnage* »¹.

Or, d'après la DLF, le risque d'évitement de la contribution ne serait pas avéré à court terme compte tenu de l'organisation des grands groupes de transport maritime. En effet, ces groupes localisent en pratique l'activité de transport maritime éligible à la taxation au tonnage au sein d'une seule société opérationnelle, les autres sociétés du groupe développant des activités non éligibles à ce dispositif. Par ailleurs, la filialisation et la restructuration des groupes constituent des opérations longues et coûteuses, qui seraient « *disproportionnées par rapport à l'impact financier (...) de la contribution pour les grands groupes visés et à sa durée limitée à deux ans* ».

Cependant, au regard de l'importance des montants de contribution en jeu (500 millions d'euros prévus pour 2025 et 300 millions d'euros prévus pour 2026), on ne peut négliger le risque d'optimisation par des opérations de filialisation ou de transfert d'activités au sein d'un groupe.

Certes, s'il devait être constaté une restructuration des activités d'une société dont l'objectif serait d'échapper à la contribution prévue par le présent article, les services de la Direction générale des Finances publiques (DGFIP) pourraient en remettre en cause les effets fiscaux sur le fondement de la procédure d'abus de droit².

¹ Réponses de la direction de la législation fiscale au questionnaire du rapporteur général.

² Article L. 64 A du livre des procédures fiscales (LPF). L'article 205 A du code général des impôts (CGI) prévoit une disposition spécifique concernant les montages en matière d'impôt sur les sociétés, lorsque ces montages ne sont pas mis en place « pour des motifs commerciaux valables qui reflètent la réalité économique ».

Néanmoins, à titre complémentaire, et **afin de garantir la mise en œuvre du dispositif de contribution exceptionnelle tout en supprimant le risque d'inégalité de traitement par rapport aux grandes entreprises des autres secteurs** qui seront imposées au niveau du groupe dans le cadre de l'article 11, il pourrait être opportun de prévoir une **mesure anti-optimisation pour la détermination de la contribution spécifique au transport maritime**. Dans le cadre de cette mesure, **il ne serait pas tenu compte des restructurations touchant les entreprises ayant opté pour le régime de la taxation au tonnage lorsque ces opérations de restructuration sont intervenues au cours des exercices d'application de ce régime**.

Décision de la commission : la commission des finances propose d'adopter cet article sans modification.

ARTICLE 13

Précisions apportées au dispositif d'imposition minimale mondiale des groupes d'entreprises multinationales et des groupes nationaux

Le présent article précise et complète le dispositif d'imposition minimale mondiale (IMM) des grands groupes introduit en droit français par la loi de finances initiale pour 2024 en transposant la directive (UE) du 14 décembre 2022. Le dispositif résulte d'un accord international adopté en décembre 2021 sur un corpus de règles communes (règles GloBE) au sein du Cadre inclusif OCDE/G20.

Les précisions et aménagements prévus par cet article ne remettent pas en cause les principaux paramètres ni l'économie générale de ce mécanisme qui a pour objet de fixer un seuil minimum de 15 % pour le taux effectif d'imposition (TEI) auquel les entités constitutives des grands groupes sont soumises. Ils permettent de mettre à jour le dispositif français en tenant compte des instructions administratives publiées par l'OCDE.

Le mécanisme d'imposition minimale mondiale des grands groupes constitue une avancée en matière de justice fiscale internationale. La mise à jour du dispositif français pour tenir compte des instructions administratives de l'OCDE est opportune dès lors qu'elle garantit une application harmonisée du mécanisme entre la France et les autres États membres de l'Union ainsi que les autres pays membres du Cadre inclusif OCDE/G20.

La commission des finances propose d'adopter cet article sans modification.

I. LE DROIT EXISTANT : LA LOI DE FINANCES INITIALE POUR 2024 A TRANSPOSÉ DANS LE DROIT FISCAL FRANÇAIS LE MÉCANISME D'IMPOSITION MINIMALE MONDIALE (IMM) CONFORMÉMENT AUX RÈGLES ADOPTÉES EN 2021 PAR LES PAYS DU CADRE INCLUSIF DE L'OCDE ET DU G20

A. LA FIXATION D'UN TAUX MINIMUM D'IMPOSITION DE 15 % POUR LES GRANDES ENTREPRISES MULTINATIONALES CORRESPOND AU « PILIER 2 » DU CADRE INCLUSIF DE L'OCDE ET DU G20 QUI RÉUNIT 147 ÉTATS ET TERRITOIRES

1. L'OCDE et le G20 ont constitué en 2016 un cadre inclusif sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfiques qui a adopté en décembre 2021 les règles globales anti-érosion de la base d'imposition (règles GloBE)

Dans le sillage de la crise économique et financière de 2008, les membres de l'Organisation de coopération et de développement économiques (OCDE) et les membres du groupe des vingt (G20) ont adopté en 2013 un plan d'action concernant l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfiques ou plan BEPS (*Base Erosion and Profit Shifting*)¹. Pour structurer la coopération internationale en matière fiscale, l'OCDE et le G20 ont créé en 2016 le Cadre inclusif de l'OCDE et du G20 sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfiques (Cadre inclusif OCDE/G20). Alors que ce format réunissait 82 membres lors de sa réunion constitutive en 2016, il réunit 147 pays et juridictions en mai 2024.

Dans un programme de travail adopté en mai 2019², les membres du Cadre inclusif OCDE/G20 ont décidé d'organiser la coopération fiscale internationale en vue d'aboutir à deux réformes prioritaires de la fiscalité internationale. En premier lieu, le « pilier 1 » qui a pour objet de corriger les conséquences de la numérisation de l'économie sur la répartition des bases imposables entre les pays. En second lieu, le « pilier 2 » qui a pour objet de lutter contre l'érosion de la base d'imposition et la concurrence fiscale.

Les négociations relatives à la mise en œuvre du « pilier 2 » ont abouti à l'adoption le 14 décembre 2021 par le Cadre inclusif OCDE/G20 des règles globales anti-érosion de la base d'imposition, ou règles GloBE (*Global anti-Base Erosion*).

¹ OCDE, juillet 2013, *Plan d'action concernant l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfiques*.

² OCDE, mai 2019, *Programme de travail visant à élaborer une solution fondée sur un consensus pour relever les défis fiscaux soulevés par la numérisation de l'économie*.

2. L'article 33 de la loi de finances initiale pour 2024 a transposé en droit français le mécanisme d'imposition minimale mondiale prévu par la directive (UE) du 14 décembre 2022 qui met en œuvre les règles GloBE au sein de l'Union européenne

Pour mettre en œuvre le « pilier 2 » du Cadre inclusif OCDE/G20 de manière coordonnée dans l'ensemble des pays de l'Union européenne, le Conseil de l'Union européenne a adopté la directive (UE) du 14 décembre 2022 visant à assurer un niveau minimum d'imposition mondial pour les groupes d'entreprises multinationales et les groupes nationaux de grandes entreprises dans l'Union¹. Pour garantir la compatibilité des règles GloBE avec le principe de liberté d'établissement, la directive (UE) du 14 décembre 2022 prévoit que le mécanisme d'imposition minimale mondiale est applicable non seulement aux groupes d'entreprises multinationales mais également aux groupes nationaux de grande entreprise.

L'article 33 de la loi de finances initiale pour 2024² a procédé à la transposition de cette directive notamment par la création dans le code général des impôts d'un nouveau chapitre régissant « *l'imposition minimale mondiale des groupes d'entreprises multinationales et des groupes nationaux* »³.

Le mécanisme d'imposition minimale mondiale (IMM) créé par cet article s'applique pour les exercices ouverts à compter du 31 décembre 2023 à l'exception des dispositions relatives à l'impôt complémentaire au titre de la règle relative aux bénéficiaires insuffisamment imposés (RBII) qui s'appliquent pour les exercices ouverts à compter du 31 décembre 2024.

¹ Directive (UE) 2022/2523 du Conseil du 14 décembre 2022 visant à assurer un niveau minimum d'imposition mondial pour les groupes d'entreprises multinationales et de grande entreprise dans l'Union.

² Loi n° 2023-1322 du 29 décembre 2023 de finances pour 2024.

³ Art. 223 VJ à 223 WZ du code général des impôts.

B. LE MÉCANISME D'IMPOSITION MINIMALE MONDIALE (IMM) FIXE DES RÈGLES D'IDENTIFICATION DES ENTREPRISES SOUS-IMPOSÉES ET DE TAXATION DES BÉNÉFICES CORRESPONDANTS POUR ATTEINDRE UN SEUIL D'IMPOSITION EFFECTIF DE 15 %

1. Le mécanisme d'imposition minimale mondiale applique un cadre standard d'identification des cas de « sous-imposition », c'est-à-dire à un taux effectif inférieur à 15 %, des entités constitutives d'un groupe d'entreprises multinationales ou d'un groupe national de grande envergure

Le mécanisme d'imposition minimale mondiale transposé en droit français¹ fixe un seuil minimum d'imposition de 15 %² pour les groupes nationaux et multinationaux de grande envergure. Le champ d'application de ce mécanisme et les règles de détermination du taux effectif d'imposition (TEI) sont harmonisés avec les dispositions des « règles GloBE » et de la directive (UE) du 14 décembre 2022 pour identifier les entités qui sont sous-imposées au regard du seuil de 15 %.

Le champ d'application de l'imposition minimale mondiale recouvre les entités constitutives membres d'un groupe d'entreprises multinationales ou d'un groupe national dont le chiffre d'affaires³ est d'au moins 750 millions d'euros au cours d'au moins deux des quatre exercices précédents.

Le mécanisme d'imposition minimale mondiale définit le taux effectif d'imposition (TEI) d'un groupe dans un État comme le rapport entre la somme des impôts couverts corrigés⁴ des entités constitutives de ce groupe situé dans cet État et la somme des résultats qualifiés⁵ de ces entités. Les groupes dont le taux d'imposition effectif est inférieur au seuil de 15 % se trouvent dans une situation de sous-imposition susceptible de déclencher l'assujettissement à un impôt complémentaire.

¹ Pour un commentaire complet sur l'imposition minimale mondiale des groupes d'entreprises multinationales et des groupes nationaux, se rapporter à : Sénat, commission des finances, Rapport général sur le projet de loi de finances pour 2024, 23 novembre 2023, n° 128 (2023-2024), tome II, fascicule 1, au rapport de M. Jean-François Husson, rapporteur général, p. 212 et suivantes.

² 45° de l'article 223 VK du code général des impôts.

³ Le chiffre d'affaires retenu est celui figurant dans les états financiers consolidés de l'entité mère ultime.

⁴ Les « impôts couverts corrigés » sont calculés à partir des impôts exigibles et différés après prise en compte de certaines corrections.

⁵ Le « résultat qualifié » ou « résultat GloBE » est calculé après retraitements du résultat net comptable issu des états financiers établis aux fins de consolidation.

2. La loi de finances initiale pour 2024 a créé un impôt complémentaire ayant pour objet d'assurer un taux effectif d'imposition de 15 % pour les entités constitutives des groupes nationaux et multinationaux de grande envergure

Le mécanisme d'imposition minimale mondiale (IMM) prévoit trois modalités distinctes pour l'application d'un impôt complémentaire. Ces trois modalités sont hiérarchisées et ont vocation, comme l'indique le *Manuel pour la mise en œuvre de l'impôt minimum* de l'OCDE, à s'appliquer « conformément à un ordre convenu »¹.

À titre principal, l'impôt complémentaire prend la forme de l'impôt national complémentaire qualifié (INC) mise à la charge des entités constitutives faiblement imposées situées en France.

À titre secondaire, l'impôt complémentaire prend la forme de l'impôt complémentaire au titre de la règle d'inclusion du revenu qualifié (RIR) mise à la charge de l'entité mère ultime (EMU) ou, lorsque l'EMU n'est pas soumise à cette règle dans l'État où elle est située, d'une entité mère intermédiaire (EMI) située en France.

À titre subsidiaire, l'impôt complémentaire prend la forme de l'impôt complémentaire au titre de règle relative aux bénéficiaires insuffisamment imposés (RBII) mis à la charge des entités constitutives pour permettre le recouvrement des impôts complémentaires dus par les entités sous-imposées d'un groupe n'ayant pas pu être appréhendés par l'application de la RIR, en appliquant une clé de répartition de cet impôt complémentaire entre les entités constitutives fondée sur le nombre d'employés et la valeur nette comptable des actifs corporels situés dans chacun des États concernés.

Pour la détermination du montant de l'impôt complémentaire, le taux retenu est la différence entre le seuil de 15 % et le taux effectif d'imposition du groupe. L'assiette est constituée par le bénéfice excédentaire qui correspond à la somme des résultats qualifiés des entités constitutives minorée d'une déduction fondée sur la substance. Cette déduction fondée sur la substance, introduite pour que l'impôt complémentaire ne porte que sur la part « excédentaire » des bénéficiaires du groupe concerné, est calculée en additionnant une fraction forfaitaire des charges de personnel et de la valeur nette comptable des actifs corporels du groupe concerné.

Enfin, pour les exercices ouverts jusqu'au 31 décembre 2026 et clos au plus tard le 30 juin 2028, les articles 223 VZ à 223 VZ *octies* du code général des impôts instituent un « régime de protection transitoire » en application duquel les groupes ne sont pas assujettis à l'impôt complémentaire sous réserve de respecter trois critères simplifiés (test de minimis, test du taux effectif

¹ OCDE, 2023, *Manuel pour la mise en œuvre de l'impôt minimum (pilier deux)*, p. 10.

d'imposition, test de substance) au regard des données contenues dans la déclaration pays par pays¹ (CbCR²).

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ : L'ARTICLE PRÉVOIT DE PRÉCISER, COMPLÉTER ET CLARIFIER CERTAINES RÈGLES APPLICABLES AU MÉCANISME D'IMPOSITION MONDIALE (IMM) CONFORMÉMENT AUX INSTRUCTIONS ADMINISTRATIVES PUBLIÉES PAR L'OCDE

A. L'ARTICLE COMPLÈTE LE DISPOSITIF EN FIXANT LES RÈGLES DE CONVERSION APPLICABLES POUR LES DEVISES AUTRES QUE L'EURO

Le 27° du A du I de l'article complètent le dispositif en fixant des règles de conversion applicables pour les devises autres que l'euro.

Ces règles ont été fixées en application des instructions administratives publiées par l'OCDE le 17 juillet 2023³. Elles renvoient notamment à un taux de conversion de référence publié par la Banque centrale européenne (BCE) pour la conversion des seuils utilisés par le mécanisme d'imposition minimale mondiale (IMM).

B. L'ARTICLE PRÉCISE LES MODALITÉS DE CALCUL DE LA DÉDUCTION FONDÉE SUR LA SUBSTANCE

Les 18° à 22° du A du I de l'article précisent les modalités de calcul de la déduction fondée sur la substance.

Ces règles ont été fixées en application des instructions administratives publiées par l'OCDE le 17 juillet 2023⁴. Elles précisent notamment le fait que, pour le calcul de déduction fondée sur la substance, une entité constitutive peut prendre en compte l'intégralité des charges et valeurs du personnel et des actifs mobiles dès lors qu'ils passent la majorité de leur temps dans l'État concerné.

¹ En application de la directive (UE) 2016/881 du Conseil du 25 mai 2016 modifiant la directive 2011/16/UE en ce qui concerne l'échange automatique obligatoire d'informations dans le domaine fiscal.

² Country by Country Report.

³ Instructions administratives du 17 juillet 2023 sur le modèle de règles globales anti-érosion de la base d'imposition (GloBE) du Cadre inclusif OCDE/G20.

⁴ Instructions administratives du 17 juillet 2023 sur le modèle de règles globales anti-érosion de la base d'imposition (GloBE) du Cadre inclusif OCDE/G20.

C. L'ARTICLE COMPLÈTE LE DISPOSITIF EN ÉTABLISSANT UN RÉGIME DE PROTECTION AU TITRE D'UN IMPÔT NATIONAL COMPLÉMENTAIRE QUALIFIÉ.

Le 25° du A du I de l'article complète le dispositif en établissant un régime de protection au titre d'un impôt national complémentaire qualifié.

Ces règles ont été fixées en application des instructions administratives publiées par l'OCDE le 17 juillet 2023¹. Elles prévoient que lorsque les entités constitutives d'un groupe d'entreprises multinationales sont assujetties dans un État à un impôt complémentaire qualifié qui respecte plusieurs conditions dont notamment le fait d'être intégré au processus d'évaluation par les pairs mis en œuvre par le Cadre inclusif OCDE/G20, ce groupe d'entreprise n'est pas assujetti à un impôt complémentaire au titre de la règle d'inclusion du revenu qualifié (RIR) ou de la règle relative aux bénéficiaires insuffisamment imposés (RBII) pour les entités constitutives concernées.

D. L'ARTICLE PRÉCISE LES MODALITÉS D'APPLICATION DU RÉGIME DE PROTECTION TRANSITOIRE

Les 14° et 15°, à l'exception du dernier alinéa ajouté à l'article 223 VZ *bis* du code général des impôts, du A du I de l'article précisent les modalités d'application du régime de protection transitoire.

Ces règles ont été fixées en application des instructions administratives publiées par l'OCDE le 18 décembre 2023². Elles précisent notamment le fait que les groupes doivent respecter un principe de cohérence des données utilisées pour contrôler le respect des trois critères simplifiés (test de minimis, test du taux effectif d'imposition, test de substance) prévus dans le cadre du régime de protection transitoire.

E. L'ARTICLE PRÉCISE LA PRISE EN COMPTE DE CERTAINES ÉCONOMIES D'IMPÔT POUR LE CALCUL DU TAUX EFFECTIF D'IMPOSITION (TEI)

Les 4° et 9° du A du I de l'article précisent les modalités de prise en compte de certaines économies d'impôt (moins-values sur participations, crédits d'impôts et avantages fiscaux) pour le calcul du taux effectif d'imposition (TEI) d'un groupe dans un État.

¹ Instructions administratives du 17 juillet 2023 sur le modèle de règles globales anti-érosion de la base d'imposition (GloBE) du Cadre inclusif OCDE/G20.

² Instructions administratives du 18 décembre 2023 sur le modèle de règles globales anti-érosion de la base d'imposition (GloBE) du Cadre inclusif OCDE/G20.

Ces règles ont été fixées en application des instructions administratives publiées par l'OCDE le 2 février 2023 et des instructions administratives publiées par l'OCDE le 17 juillet 2023¹. Sans revenir sur le principe en application duquel les plus ou moins-values sur participations sont exclues du résultat qualifié d'une entité constitutive, elles prévoient notamment la possibilité d'intégrer au résultat qualifié d'une entité constitutive le résultat qualifié remontant d'une entité transparente² détenue par cette entité.

F. L'ARTICLE PRÉCISE LES MODALITÉS DE PRISE EN COMPTE DES PERTES LATENTES DANS LE CALCUL DU RÉSULTAT QUALIFIÉ DANS LE CADRE DU RÉGIME DE PROTECTION TRANSITOIRE

Le dernier alinéa ajouté à l'article 223 VZ *bis* du code général des impôts par le 15° du A du I de l'article précise les modalités de prise en compte des pertes latentes dans le calcul du résultat qualifié dans le cadre du régime de protection transitoire applicable aux exercices ouverts jusqu'au 31 décembre 2026.

Ces règles ont été fixées en application de l'instruction administrative « Régimes de protection et allègement des sanctions » publiée le 20 décembre 2022³. Sans revenir sur le principe en application duquel les gains et pertes latentes sur titres sont exclus du résultat qualifié, elles prévoient que, dans le cadre de l'application du régime de protection transitoire, l'exclusion des moins-values latentes du calcul du résultat qualifié ne s'applique que pour les moins-values excédant 50 millions d'euros.

G. L'ARTICLE PRÉCISE LES MODALITÉS DE PRISE EN COMPTE DE CERTAINS IMPÔTS DANS LA DÉTERMINATION DE L'IMPÔT NATIONAL COMPLÉMENTAIRE

Les 10° à 13° du A du I de l'article précisent les modalités de prise en compte de certains impôts dans la détermination de l'impôt national complémentaire.

Ils prévoient notamment de ne pas tenir compte de certains impôts couverts (régime des sociétés étrangères contrôlées (SEC), impôt dû au titre d'une entité hybride ou d'un établissement stable, impôt dû au titre du bénéficiaire distribué par une autre entité) pour la détermination de l'impôt

¹ Instructions administratives du 17 juillet 2023 sur le modèle de règles globales anti-érosion de la base d'imposition (GloBE) du Cadre inclusif OCDE/G20.

² C'est-à-dire une entité dont les produits, charges, bénéfices et pertes sont traités comme s'ils étaient réalisés par le détenteur proportionnellement à sa participation dans l'entité.

³ Instructions administratives du 20 décembre 2022 « Régimes de protection et allègement des sanctions » du Cadre inclusif OCDE/G20.

national complémentaire dès lors qu'ils sont attribués à une autre entité constitutive par les règles GloBE.

H. L'ARTICLE PRÉCISE LE PÉRIMÈTRE DE L'IMPÔT NATIONAL COMPLÉMENTAIRE EN PRÉVOYANT L'ASSUJETTISSEMENT DES COENTREPRISES ET DE LEURS FILIALES

Les 16° et 17° et le e du 24° du A du I de l'article précisent le périmètre de l'impôt national complémentaire en prévoyant l'assujettissement des coentreprises et de leurs filiales.

Cet assujettissement est une des options prévues par les instructions administratives publiées par l'OCDE le 17 juillet 2023¹. L'article prévoit par surcroît que l'impôt national complémentaire est dû par une coentreprise et ses filiales pour la part qui leur est affectée en appliquant les mêmes règles que pour les entités constitutives.

I. L'ARTICLE PRÉCISE LES MODALITÉS DE COLLECTE DE L'IMPÔT NATIONAL COMPLÉMENTAIRE EN CAS DE SOUS-IMPOSITION D'ENTITÉS D'INVESTISSEMENT ET D'ENTITÉ D'INVESTISSEMENT D'ASSURANCE

Le cinquième alinéa du c du 24° du A du I de l'article précise les modalités de collecte de l'impôt national complémentaire en prévoyant la possibilité pour un groupe de désigner une ou plusieurs autres entités constitutives du même groupe comme redevable de l'impôt national complémentaire en cas de sous-imposition d'entités d'investissement et d'entité d'investissement d'assurance.

Cette modalité de paiement est une des options prévues par les instructions administratives publiées par l'OCDE le 17 juillet 2023².

J. L'ARTICLE RÉFORME LES MODALITÉS DE RÉPARTITION DE LA CHARGE DE L'IMPÔT NATIONAL COMPLÉMENTAIRE ENTRE LES ENTITÉS CONSTITUTIVES D'UN MÊME GROUPE

Les c, en dehors du cinquième alinéa, et d du 24° du A du I de l'article réforment les modalités de répartition de la charge de l'impôt national complémentaire entre les entités constitutives d'un même groupe. Les modalités de répartitions actuelles, qui reposent sur un ratio représentant le poids du résultat qualifié de cette entité au sein du résultat qualifié de l'ensemble des entités du groupe en France, risquent de faire peser une fraction de l'impôt national complémentaire sur des entités ne se trouvant pas

¹ Instructions administratives du 17 juillet 2023 sur le modèle de règles globales anti-érosion de la base d'imposition (GloBE) du Cadre inclusif OCDE/G20.

² Instructions administratives du 17 juillet 2023 sur le modèle de règles globales anti-érosion de la base d'imposition (GloBE) du Cadre inclusif OCDE/G20.

individuellement en situation de sous-imposition. La nouvelle modalité de répartition proposée – qui repose sur le rapport entre l'impôt complémentaire calculé individuellement par l'entité et la somme des impôts complémentaires calculés par les entités du groupe en France – permet de ne répartir la charge de l'impôt national complémentaire qu'entre les entités se trouvant en situation de sous-imposition.

Cette modalité de répartition est une des options ouvertes par les instructions administratives publiées par l'OCDE le 17 juillet 2023¹ qui consacrent la liberté de choix de l'État pour la répartition de son impôt national complémentaire.

K. L'ARTICLE CRÉE DEUX NOUVELLES CATÉGORIES DE CRÉDITS D'IMPÔTS DANS LE CADRE DU MÉCANISME D'IMPOSITION MINIMALE MONDIALE DES GROUPES D'ENTREPRISES

Les a et b du 1° du A du I de l'article créent deux nouvelles catégories de crédit d'impôt : les crédits d'impôts transférables négociables et les crédits d'impôts transférables non négociables, dans le cadre du mécanisme d'imposition minimale mondiale des groupes d'entreprises qui prévoit des règles spécifiques de traitement des crédits d'impôts pour la détermination du taux effectif d'imposition (TEI).

Ces définitions sont transposées en droit français en application des instructions administratives publiées par l'OCDE le 17 juillet 2023². Si aucun crédit d'impôt en droit interne ne correspond aux deux catégories créées, la transposition en droit français reste nécessaire pour sécuriser l'application du mécanisme d'imposition minimale mondiale des groupes d'entreprises à des groupes français disposant de filiales à l'étranger.

L. L'ARTICLE SIMPLIFIE LE MODE DE CALCUL DU RÉSULTAT QUALIFIÉ D'UNE ENTITÉ CONSTITUTIVE NON-SIGNIFICATIVE

Le c du 1°, les 2° et 3° et le 8° du A du I de l'article simplifient le mode de calcul du résultat qualifié d'une entité constitutive non-significative.

Ce mode de calcul a été fixé en application des instructions administratives publiées par l'OCDE le 18 décembre 2023³. Il prévoit notamment que le résultat qualifié d'une entité constitutive non-significative⁴

¹ Instructions administratives du 17 juillet 2023 sur le modèle de règles globales anti-érosion de la base d'imposition (GloBE) du Cadre inclusif OCDE/G20.

² Instructions administratives du 17 juillet 2023 sur le modèle de règles globales anti-érosion de la base d'imposition (GloBE) du Cadre inclusif OCDE/G20.

³ Instructions administratives du 17 juillet 2023 sur le modèle de règles globales anti-érosion de la base d'imposition (GloBE) du Cadre inclusif OCDE/G20.

⁴ Il s'agit des entités constitutives du groupe qui ne sont pas pris en compte dans les états financiers consolidés du fait de leur taille ou de leur intérêt négligeable.

peut être réputé égal au chiffre d'affaires de cette entité déterminée dans le cadre des obligations de déclaration pays par pays du groupe.

M. L'ARTICLE PRÉCISE DIVERS DISPOSITIONS DU MÉCANISME D'IMPOSITION MINIMALE MONDIALE DES GRANDS GROUPES

Les d et e du 1°, les 5° à 7°, le 23°, les a et b du 24°, le 26°, le 28° du A du I et le B du I de l'article précisent sur divers points les dispositions du mécanisme d'imposition minimale mondiale des grands groupes adoptées dans le projet de loi de finances initiale pour 2024¹. L'article prévoit notamment de préciser la définition d'entité d'investissement d'assurance et d'entité d'investissement ; de préciser le régime de répartition du résultat qualifié d'une entité interposée ; de préciser la règle de détermination du ratio d'inclusion de l'entité mère à l'égard d'une entité d'investissement ou d'une entité d'investissement d'assurance ; de prévoir une solidarité de paiement en matière de recouvrement de l'impôt national complémentaire ou de l'impôt complémentaire dû au titre de la règle des bénéficiaires insuffisamment imposés ; de préciser certaines règles transitoires applicables lors de l'entrée d'un groupe dans le champ d'application de l'impôt complémentaire.

*

* *

L'Assemblée nationale n'ayant pas adopté la première partie du présent projet de loi de finances, celui-ci est considéré comme ayant été rejeté et **le présent article n'a pas été adopté.**

¹ Loi n° 2023-1322 du 29 décembre 2023 de finances pour 2024.

III. LA POSITION DE LA COMMISSION DES FINANCES : LA MISE À JOUR PROGRESSIVE DU MÉCANISME D'IMPOSITION MINIMALE MONDIALE DES GRANDS GROUPES EN DROIT INTERNE EST NÉCESSAIRE POUR GARANTIR LA CONFORMITÉ DU DROIT FISCAL FRANÇAIS AUX MODÈLES ÉTABLIS PAR LE CADRE INCLUSIF DE L'OCDE ET DU G20

A. LA MISE À JOUR DU MÉCANISME D'IMPOSITION MINIMALE MONDIALE DES GRANDS GROUPES ÉTAIT PRÉVUE PAR LA DIRECTIVE (UE) DU 14 DÉCEMBRE 2022 ET GARANTIT LA CONFORMITÉ DU DROIT INTERNE AUX RÈGLES GLOBE

En premier lieu, la mise à jour en droit interne des règles fixées dans le cadre du mécanisme d'imposition minimale mondiale des grands groupes est prévue par la directive (UE) du 14 décembre 2022 qui a institué à l'échelle de l'Union européenne le mécanisme¹ et dont le dispositif français constitue la transposition par la loi de finances initiale pour 2024².

En effet, le onzième considérant de la directive (UE) du 14 décembre 2022 prévoit expressément que la directive doit être « *interprétée à la lumière de toute nouvelle orientation fournie par l'OCDE* » et le vingt-quatrième considérant prévoit que les États membres s'appuient sur le modèle de règles OCDE pour la mise en œuvre de la directive³. Ce schéma de transposition qui se traduit par l'évolution du droit national pour tenir compte des instructions administratives de l'OCDE sans mise à jour de la directive soulève des questions relatives à la hiérarchie des normes et à la sécurité juridique du dispositif du point de vue de la conformité du droit national vis-à-vis du droit de l'Union européenne qui ont été exposées par le rapporteur général à l'occasion de l'examen du projet de loi de finances pour 2024⁴.

Si la transposition en droit interne de précisions techniques en application des instructions administratives publiées par l'OCDE permet une application cohérente entre la France et les autres États membres de l'Union européenne ainsi que le reste des pays membres du Cadre inclusif OCDE/G20, il convient d'être attentif à la sécurité juridique du dispositif au regard de sa conformité au droit de l'Union.

¹ Directive (UE) 2022/2523 du Conseil du 14 décembre 2022 visant à assurer un niveau minimum d'imposition mondial pour les groupes d'entreprises multinationales et de grande envergure dans l'Union.

² Art. 33 de la loi n° 2023-1322 du 29 décembre 2023 de finances pour 2024.

³ Directive (UE) 2022/2523 du Conseil du 14 décembre 2022 visant à assurer un niveau minimum d'imposition mondial pour les groupes d'entreprises multinationales et de grande envergure dans l'Union, considérants 11 et 24.

⁴ Sénat, commission des finances, Rapport général sur le projet de loi de finances pour 2024, 23 novembre 2023, n° 128 (2023-2024), tome II, fascicule 1, au rapport de M. Jean-François Husson, rapporteur général, p. 212 et suivantes.

En second lieu, les règles GloBE prévoient expressément qu'un impôt complémentaire national doit être « *appliqué et administré conformément aux effets prévus aux termes des règles GloBE* »¹. Par suite, la conformité du dispositif de droit interne à l'interprétation des règles GloBE par l'OCDE est déterminante pour consolider la sécurité juridique du dispositif de droit national et garantir la qualification du dispositif français dans le cadre du mécanisme de revue par les pairs mis en œuvre par le Cadre inclusif OCDE/G20.

Le rapporteur général relève enfin que ces ajustements techniques avaient été anticipés par les services du ministère des finances qui prévoyaient dès 2023 de transposer par un véhicule législatif certaines précisions liées à la publication des instructions administratives de l'OCDE. **Le présent article n'épuise du reste pas la mise à jour à opérer du mécanisme d'imposition minimale mondiale des grands groupes** et le Gouvernement prévoit l'adaptation à venir du dispositif législatif, postérieurement à l'examen de ce projet de loi de finances, notamment pour tenir compte de l'instruction administrative publiée par l'OCDE le 17 juin 2024.

B. L'ENTRÉE EN VIGUEUR DU MÉCANISME D'IMPOSITION MINIMALE MONDIALE DES GRANDS GROUPES EST UN LEVIER DE RÉDUCTION DE LA CONCURRENCE FISCALE INTERNATIONALE ET DEVRAIT GÉNÉRER 1,5 MILLIARD DE RECETTES ANNUELLES À PARTIR DE 2026

En premier lieu, l'accord international adopté en 2021 entre les 135 membres du Cadre inclusif OCDE/G20 constitue une avancée majeure qui doit être saluée. La convergence des États non seulement sur le principe de fixation d'un seuil minimal d'imposition de 15 % mais également sur un corpus de règles opérationnelles, les règles GloBE, pour en assurer la mise en œuvre, constitue une illustration de la possibilité de construire des solutions efficaces au service de la justice fiscale internationale.

Comme le rapporteur général l'avait relevé lors de l'examen de l'article de transposition du dispositif dans le projet de loi de finances pour 2024, l'inscription en droit français d'un mécanisme d'imposition minimale mondiale des grands groupes constitue « *une avancée sans précédent dans l'histoire de la fiscalité internationale* »². L'institution de ce seuil minimal de 15 % est par surcroît un **levier efficace pour réduire le processus de concurrence fiscale entre les pays** en application duquel la réduction des taux d'impôt sur les sociétés dans le monde avait abouti à une érosion globale de la base fiscale des grands groupes.

¹ OCDE, 14 décembre 2021, *Les défis fiscaux soulevés par la numérisation de l'économie – Règles globales anti-érosion de la base d'imposition (Pilier deux) [règles GloBE]*, p. 68.

² Sénat, commission des finances, *Rapport général sur le projet de loi de finances pour 2024*, 23 novembre 2023, n° 128 (2023-2024), tome II, fascicule 1, au rapport de M. Jean-François Husson, rapporteur général.

En second lieu, la création du mécanisme d'imposition minimale mondiale des grands groupes a pour effet induit de générer de nouvelles recettes fiscales, parallèlement à la lutte contre l'évasion fiscale qu'il renforce. À l'échelle mondiale, **les recettes nouvelles annuelles associées à la pleine mise en œuvre du mécanisme ont été estimées à 220 milliards de dollars par l'OCDE** soit une hausse de 9 % des recettes globales des impôts sur les bénéficiaires des entreprises dans le monde.

En France, les estimations réalisées par les services du ministère des finances en appliquant le seuil de 750 millions d'euros de chiffre d'affaires prévoient des recettes annuelles de 1,5 milliard d'euros. Il est par ailleurs à relever que ce nouvel impôt serait particulièrement concentré puisque le nombre de redevables est estimé à 42 et que plus de 40 % du rendement serait assurée par le seul secteur économique de l'information et de la communication¹.

Le rapporteur général relève toutefois que **ces recettes ne se matérialiseront pas avant 2026**, dès lors que le dispositif est entré en vigueur au début de l'exercice 2024 en conséquence de quoi les résultats réalisés en 2024 seront taxés en 2025 ce qui permettra la collecte en 2026 d'un impôt complémentaire pour les entités sous-imposées concernées.

En conclusion, le rapporteur général estime que les précisions apportées par cet article au mécanisme d'imposition minimale mondiale des grands groupes sont opportunes dès lors qu'elles permettront d'harmoniser sa mise en œuvre au sein des pays de l'Union européenne et des pays membres du Cadre inclusif OCDE/G20.

Décision de la commission : la commission des finances propose d'adopter cet article sans modification.

¹ *Projet de loi de finances pour 2024, Évaluations préalables, art. 4.*

ARTICLE 14

Coopération administrative dans le domaine fiscal : échange d'informations sur les crypto-actifs, supervision des obligations déclaratives, mise en conformité au regard du droit de l'Union européenne

Le présent article prévoit la mise en conformité du droit français avec la directive 2011/16/UE relative à la coopération administrative dans le domaine fiscal, dite directive « DAC ». En particulier, il transpose les obligations issues de la dernière révision de ce texte, la directive (UE) 2023/2226 du Conseil du 17 octobre 2023 dite « DAC 8 ».

Les dispositions de l'article permettent en outre à la France de conformer son droit au standard d'échange de renseignements adopté par l'Organisation de coopération et de développement économiques (OCDE) qui a participé à inspirer le droit européen.

Concrètement, l'article 14 du projet de loi de finances (PLF) pour 2025 crée une obligation de déclaration par les prestataires de services sur crypto-actifs relative aux transactions réalisées par les utilisateurs de crypto-actifs par leur intermédiaire, tout en garantissant la protection des données des utilisateurs récoltées à cette fin.

L'article définit aussi les modalités pour mettre en œuvre cette déclaration, les sanctions auxquelles les prestataires s'exposent en cas de non-respect de leurs obligations légales ainsi que les exceptions dans lesquelles une telle déclaration n'est pas requise.

L'article précise en outre la portée du droit au secret professionnel des avocats dans le cadre des déclarations qui leur incombent dans la mise en œuvre de dispositifs fiscaux transfrontières.

En outre, l'article donne autorité à l'administration fiscale pour contrôler les opérateurs de plateforme, les prestataires de services et les institutions financières qui ne relèvent ni du contrôle de l'Autorité de contrôle prudentiel et de résolution (ACPR) ni de celui de l'Autorité des marchés financiers (AMF).

Enfin, l'article prévoit la possibilité de communiquer les informations récoltées par l'administration fiscale à certaines autorités administratives françaises et européennes pour lutter contre le blanchiment de capitaux et le financement du terrorisme.

La commission des finances propose d'adopter cet article sans modification.

I. LE DROIT EXISTANT : UN CADRE EUROPÉEN TOUJOURS PLUS EXIGEANT POUR LUTTER CONTRE LE BLANCHIMENT DE CAPITAUX ET LE FINANCEMENT DU TERRORISME

Le développement des crypto-actifs et son incidence sur le financement des activités criminelles

Les crypto-actifs sont des représentations numériques de valeurs ou de droits, échangés et conservés sur des chaînes de blocs (blockchains). Ces chaînes de blocs constituent des registres dont les informations sont partagées par tous leurs utilisateurs. Par conséquent, un utilisateur de crypto-actifs peut effectuer des transactions sans recourir à un tiers de confiance.

Le première monnaie virtuelle, le Bitcoin, a été créé en 2009. Depuis, de nombreuses innovations ont eu lieu dans le domaine, avec des usages variés. **La valorisation du marché des crypto-actifs avoisinait 1 100 milliards de dollars fin 2023, contre 18 milliards de dollars début 2017.**

Du fait de l'anonymat que rendent possible les chaînes de blocs et de l'absence de tiers de confiance sur les marchés d'échanges de crypto-actifs, l'administration fiscale **peine à connaître le nombre d'utilisateurs et les usages qui sont faits de cet outil.** La Cour des comptes¹ indique fin 2023 que le nombre de Français qui utiliseraient ces actifs représenterait entre 3 % et 9 % de la population adulte, soit à 1,5 à 5 millions de Français.

La France a été pionnière dans la définition de ces actifs particuliers. En 2019, la notion d'« actifs numériques » est apparue dans le code monétaire et financier, aux articles L. 552-2 et L. 54-10-1. **L'Union européenne (UE), s'est dotée en avril 2023 d'un règlement MiCA² - markets in crypto-assets, c'est-à-dire marchés de crypto-actifs -, afin de mieux appréhender le phénomène, sécuriser le fonctionnement de ces marchés et favoriser la transparence des transactions.**

Les crypto-actifs, initialement conçus comme des alternatives aux monnaies étatiques, ont favorisé les échanges dans le but de financer des activités illicites ou frauduleuses. L'absence d'intermédiaire, l'anonymat et le caractère virtuel qui caractérisent les marchés de crypto-actifs les rendent en effet attrayant. La réglementation française et européenne, dès lors, cherche à mieux encadrer les échanges en crypto-actifs pour réduire les risques financiers et mieux lutter contre le blanchiment de capitaux et le financement du terrorisme.

Source : commission des finances.

A. LA DIRECTIVE « DAC 8 » VISE À FAVORISER LE PARTAGE D'INFORMATIONS SUR LES TRANSACTIONS RÉALISÉES AVEC DES CRYPTO-ACTIFS

La directive 2023/2226/UE du Conseil du 17 octobre 2023 modifiant la directive 2011/16/UE relative à la coopération en matière fiscale, dite « DAC 8 », constitue la dernière évolution du droit de l'Union européenne

¹ Cour des comptes, [Les crypto-actifs : une régulation à renforcer](#), décembre 2023.

² [Règlement 2023/1114/UE du Parlement européen et du Conseil du 31 mai 2023 sur les marchés de crypto-actifs.](#)

(UE) pour favoriser l'échange d'informations entre États membres dans la lutte contre le blanchiment de capitaux et le financement du terrorisme.

La **première directive « DAC 1 »**, adoptée le 15 février 2011, a introduit dans l'UE des **règles relatives à la coopération administrative** entre les autorités fiscales nationales. Ainsi :

- les États membres doivent nommer une institution financière déclarante (IFD) responsable de collecter certaines informations fiscales ;

- les différentes IFD européennes se demandent et échangent des données par voie informatique. Ces échanges sont spontanés dans le cas où les informations détenues pourraient causer une perte fiscale dans un autre État membre ;

- les informations échangées sont conservées pendant au moins 5 ans.

Ce premier pas a été suivi de plusieurs mises à jour du texte qui ont, peu à peu, élargi le spectre des informations partagées. Ainsi, la directive « **DAC 3²** » impose l'échange d'informations en anticipation de la mise en œuvre de **décisions fiscales ayant une incidence transfrontière** ; la directive « **DAC 4³** » demande de **déclarer diverses données** par zone géographique, dont le bénéficiaire avant impôt, **des groupes d'entreprises multinationales** ; la directive « **DAC 6⁴** » impose la mise en œuvre par les autorités nationales d'une procédure de **déclaration des dispositifs fiscaux transfrontières** par les intermédiaires qui les mettent en œuvre.

Récemment, la directive « **DAC 7⁵** » exige des plateformes numériques qu'elles déclarent **les opérations de vente en ligne**, accordant le droit européen au développement de l'économie numérique.

¹ [Directive 2011/16/UE du Conseil du 15 février 2011](#) relative à la coopération administrative dans le domaine fiscal et abrogeant la directive 77/799/CEE.

² [Directive 2014/107/UE du Conseil du 9 décembre 2014](#) modifiant la directive 2011/16/UE en ce qui concerne l'échange automatique et obligatoire d'informations dans le domaine fiscal.

³ [Directive 2016/881/UE du Conseil du 25 mai 2016](#) modifiant la directive 2011/16/UE en ce qui concerne l'échange automatique et obligatoire d'informations dans le domaine fiscal.

⁴ [Directive 2018/822/UE du Conseil du 25 mai 2018](#) modifiant la directive 2011/16/UE en ce qui concerne l'échange automatique et obligatoire d'informations dans le domaine fiscal en rapport avec les dispositifs transfrontières devant faire l'objet d'une déclaration.

⁵ [Directive 2021/514/UE du Conseil du 22 mars 2021](#) modifiant la directive 2011/16/UE relative à la coopération administrative dans le domaine fiscal.

Enfin, la directive « **DAC 8¹** », adoptée le 17 octobre 2023, étend les **échanges d'informations aux transactions réalisées en crypto-actifs**. Les États membres doivent prendre les mesures adéquates afin que les **prestataires de services sur crypto-actifs agrègent et fournissent un certain nombre d'informations aux autorités fiscales nationales** :

- leur nom, adresse, numéro d'identification fiscal (NIF) et, si disponible, numéro d'identification individuel fourni lors de l'enregistrement ;

- le nom, adresse, État membre de résidence, NIF, date et lieu de naissance des utilisateurs couverts par la réglementation ;

- le montant payé, les unités concernées et la valeur de marché des crypto-actifs utilisés, pour chaque transaction réalisée.

Les autorités nationales partagent automatiquement les informations reçues par les fournisseurs de services, pour un **premier échange prévu le 1^{er} janvier 2026**.

La **Commission européenne**, pour sa part, est chargée de **normaliser un formulaire** pour uniformiser l'échange d'informations, de **déterminer les modalités pratiques et techniques d'enregistrement** des opérateurs de crypto-actifs et de rendre opérationnel, au plus tard le 31 décembre 2025, un registre des crypto-actifs et un répertoire central à destination des États membres.

B. LA COUR DE JUSTICE DE L'UNION EUROPÉENNE (CJUE) A PRÉCISÉ EN 2022 LA PORTÉE DE LA NOTION DE SECRET PROFESSIONNEL POUR LES AVOCATS PRÉVUE DANS LA DIRECTIVE « DAC 6 »

La mise en œuvre des obligations prévues dans les versions précédentes de la directive « DAC » a fait émerger des questions juridiques tranchées par la CJUE.

Ainsi, **la portée du droit au secret professionnel a été précisée dans le cadre de la mise en œuvre de la directive « DAC 6 »**. Cette dernière met en place un mécanisme de déclaration des dispositifs fiscaux transfrontières potentiellement agressifs, par les intermédiaires impliqués dans leur mise en œuvre, aux autorités fiscales nationale compétentes.

Le texte prend en compte le secret professionnel prévu dans le droit national : les États membres peuvent dispenser les avocats considérés comme intermédiaires de l'obligation de déclaration s'ils en venaient à violer le secret professionnel. **Néanmoins, la directive prévoyait que les avocats exemptés devaient notifier à tous les autres intermédiaires** impliqués dans le dispositif concerné par la déclaration qu'ils devaient effectuer cette déclaration.

¹ [Directive 2023/2226/UE du Conseil du 17 octobre 2023](#) modifiant la directive 2011/16/UE relative à la coopération administrative dans le domaine fiscal.

Saisie par deux organisations d'avocats flamands qui dénonçaient l'atteinte au secret professionnel que constituait cette obligation générale de notification, la Cour constitutionnelle belge a saisi la CJUE pour obtenir une clarification de l'application de la directive.

L'arrêt de la CJUE rendu le 8 décembre 2022¹ précise ainsi qu'un avocat dispensé par la directive de notification d'un dispositif dont il serait intermédiaire n'est obligé de notifier que les intermédiaires qui seraient ses propres clients. Dès lors, les autorités nationales doivent prendre les mesures adéquates pour protéger les avocats soumis au secret professionnel.

C. LA MISE EN ŒUVRE DES EXIGENCES DU CADRE OCDE ET DU DROIT DE L'UE RELATIFS À L'ÉCHANGE D'INFORMATIONS VISANT À LUTTER CONTRE LA FRAUDE EST INCOMPLÈTE EN FRANCE

Plusieurs dispositifs prévus par le standard d'échange de renseignements de l'OCDE ou par le droit de l'UE n'ont pas été mis en œuvre en France de façon satisfaisante.

D'une part, seules l'Autorité des marchés financiers (AMF) et l'Autorité de contrôle prudentiel et de résolution (ACPR) sont aujourd'hui chargées de superviser les obligations de déclaration des opérateurs soumis aux directives « DAC ». Or, l'AMF et l'ACPR n'ont autorité que sur les institutions financières dites « régulées », ce qui laisse certains acteurs non supervisés dans leurs obligations de déclaration. Ainsi, selon la Direction de la législation fiscale, ces institutions financières non régulées (IFNR) sont des entités qui effectuent de la gestion pour leur propre compte ou celui de leur groupe sans constituer une institution financière au sens du code monétaire et financier². Les trusts, par exemple, en font partie. **Une vingtaine d'entités représentant moins de 90 comptes déclarables se sont aujourd'hui recensées en France par l'administration fiscale.** Il doit être remédié à cette lacune pour que la France applique pleinement les règles du Forum mondial sur la transparence et l'échange de renseignements de l'OCDE.

D'autre part, la directive « DAC 7 » **demande aux intermédiaires assujettis à l'obligation de déclaration d'informer les personnes concernées du traitement de leurs données personnelles.** Ces derniers doivent informer chaque personne physique que des informations les concernant seront recueillies puis transférées à l'administration. Ils doivent en outre lui transmettre ces données avant leur communication aux autorités pour lui permettre d'exercer ses droits en matière de protection des données. **Cette obligation, d'après les échanges ayant eu lieu entre la Commission européenne et l'administration fiscale, doit être précisée.**

¹ *CJUE, arrêt du 8 décembre 2022 - Orde van Vlaamse Balies e.a., affaire C-694/20.*

² *Articles L.511-1 et suivants du CMF.*

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ : LA DÉCLARATION À L'ADMINISTRATION FISCALE DES TRANSACTIONS RÉALISÉES EN CRYPTO-ACTIFS ET DIVERSES ADAPATATIONS ISSUES D'OBLIGATIONS ANTÉRIEURES

A. LA TRANSPOSITION DE LA DIRECTIVE « DAC 8 » PERMET DE MIEUX CONTRÔLER LES TRANSACTIONS RÉALISÉES PAR CRYPTO-ACTIFS

1. L'élargissement des domaines concernés par les échanges d'informations aux crypto-actifs

Le dispositif proposé pour transposer la directive « DAC 8 » modifie principalement le **code général des impôts (CGI)**.

Ainsi, le **1° du A du I** du présent article introduit, dans le titre du 01 du chapitre premier du titre premier de la troisième partie du livre premier, la mention des crypto-actifs.

Ensuite, le **2° du A du I** de l'article propose d'insérer, après l'article 1649 AC du CGI, cinq nouveaux articles, numérotés de 1649 AC *bis* à 1649 AC *sexies*.

L'article 1649 AC *bis* prévoit que :

- les prestataires de services sur crypto-actifs souscrivent une déclaration relative aux transactions réalisées par les utilisateurs ;
- cette déclaration doit contenir plusieurs informations :
- les éléments permettant **d'identifier le déclarant** ;
- les éléments permettant **d'identifier les utilisateurs**¹ de crypto-actifs par leur NIF, nom et adresse ainsi que leur État de résidence ;
- les éléments **relatifs aux transactions effectuées** : dénomination du type de crypto-actifs utilisés, montant et nombre d'unités échangés, valeur de marché de l'actif ;

L'article 1649 AC *ter* prévoit pour sa part que :

- les prestataires soumis aux obligations de déclarations sont ceux agréés par les autorités françaises, ou disposant d'un siège en France, ou résidant fiscalement en France, ou enfin que la transaction passe par une succursale établie en France ;

¹ Les utilisateurs sont des personnes physiques ou bien des entités contrôlées par des personnes physiques. Dans le second cas, la déclaration concerne les personnes physiques qui contrôlent l'utilisateur.

- **les prestataires qui devraient souscrire la déclaration peuvent en être exemptés** s'ils opèrent en France mais que leur résidence fiscale se trouve dans un État partenaire qui les soumettent aux mêmes obligations¹, ou que la succursale située en France par laquelle a lieu la transaction effectue la déclaration dans un État partenaire.

L'article 1649 AC quater prévoit que les prestataires sont soumis aux obligations déclaratives lorsque des utilisateurs qui sont résidents en France ou dans un territoire partenaire ont réalisé au moins une transaction. Les transactions réalisées par les entités publiques, les organisations internationales, les banques centrales et d'autres entités de confiance ne sont pas concernées.

L'article 1649 AC quinquies prévoit que les prestataires sont chargés de vérifier la fiabilité des informations récoltées et doivent être diligents dans leur démarche : en cas de refus après deux relances et passés soixante jours de délai, les prestataires doivent interdire à l'utilisateur qui refuse de réaliser des transactions. Les prestataires informent les utilisateurs des informations qu'ils transmettent à l'administration fiscale. Ces dernières sont conservées de cinq à dix ans.

Enfin, l'article 1649 AC sexies prévoit que les prestataires s'enregistrent auprès de l'administration fiscale qui leur attribue un numéro unique d'identification. Ce numéro leur est retiré en cas de cessation d'activité dans l'UE, de refus de mise en conformité aux obligations déclaratives après un premier délai de trois mois puis un second de trente jours. La perte du numéro interdit d'exercer et la demande d'un nouveau numéro ne peut se faire qu'après un délai de six mois.

2. Le contrôle de la bonne application de ce nouveau dispositif est confié à l'administration fiscale

Afin de contrôler la bonne application de ce dispositif et de lui donner une portée effective dans la lutte contre le blanchiment de capitaux, le **livre des procédures fiscales (LPF) est modifié par le II du présent article** afin de donner à l'administration fiscale la charge de cette supervision.

Le 1° du II de l'article crée au titre II de la première partie du LPF un chapitre I^{er} *nonies* composé d'un article unique L. 80 R.

Cet article nouvellement créé permet à **l'administration fiscale de contrôler le respect des nouvelles obligations** de déclarations des institutions financières opératrices sur crypto-actifs non soumises au contrôle de l'ACPR

¹ Les territoires partenaires sont les États membres de l'UE, ou les États ou territoires ayant conclu un accord avec l'administration fiscale française ; soit qui est reconnu par un acte d'exécution de la Commission européenne comme produisant un effet équivalent aux territoires dans lesquels le droit européen s'applique ; soit qu'il a pour objet de mettre en œuvre une norme internationale d'échange de renseignements sur les crypto-actifs considérée équivalente.

ou de l'AMF, des prestataires de services et des opérateurs de plateforme concernés.

En outre, afin de rendre possible le partage des informations entre les diverses administrations qui luttent contre la fraude, plusieurs évolutions sont prévues.

Le 2° du II du présent article complète l'article L. 83 A du LPF pour permettre aux agents de la direction générale des finances publiques (DGFIP) de **transmettre les informations récoltées par déclaration aux agents de la direction générale des douanes et des droits indirects (DGDDI).**

Le 3° du même II modifie l'article L. 114 A du même code pour autoriser le **partage de renseignements dans l'UE** pour favoriser la législation commune sur les douanes, la lutte contre le financement du terrorisme et le blanchiment de capitaux. **Il s'agit d'un élargissement de la finalité pour laquelle le partage de renseignement peut avoir lieu.** Jusqu'à présent, ce dernier est limité à l'application de la législation fiscale : à la mise en œuvre de l'article, les données échangées pourront être utilisées à des fins d'établissement, de construction et d'administration de la législation fiscale – dans le cadre de la lutte contre le blanchiment de capitaux et le financement du terrorisme - et non seulement pour son application.

Enfin, le 4° du II du présent article crée un **article L. 167 bis au sein du LPF** et permet la communication des informations recueillies via la directive « DAC » aux autorités mentionnées au I de l'article L. 167 du même code. Les autorités en question sont, principalement, des autorités judiciaires, des agents de la DGDDI et de la DGFIP pour le recouvrement, des agents de police judiciaires, des autorités de contrôle et de renseignement habilitées.

3. Le dispositif proposé organise des sanctions et laisse aux prestataires concernés par les nouvelles obligations le temps de se mettre en conformité

Les amendes liées au non-respect des obligations créées dans les nouveaux articles 1649 AC *bis* du CGI sont détaillées par **un ajout à l'article 1736 du même code**, opéré par le **1° du C du I du présent article**. Ces amendes, de 15 euros par transaction mal ou non déclarée dans une limite de 2 millions d'euros par année et prestataire, ne s'appliquent pas si le prestataire répare son omission spontanément ou à la première demande de l'administration et n'en a pas commis d'autre dans les trois années précédentes.

Le 2° du C du I du présent article modifie de même l'article 1736 du CGI. Il prévoit que les **institutions financières** qui n'entrent pas dans le champ du contrôle de l'ACPR ou de l'AMF peuvent subir une **amende fiscale si elles ne mettent pas en œuvre un contrôle interne** pour appliquer les

nouvelles dispositions ou ne diligenter pas la collecte des données. Ces amendes sont limitées à 50 000 euros.

Enfin, le III du présent article modifie l'article L.564-2 du Code monétaire et financier (CMF). Les prestataires de services soumis aux nouvelles obligations de déclaration sur les transactions en crypto-actifs doivent désormais créer un dispositif interne chargé de faire respecter les nouvelles dispositions.

4. Les dispositions relatives à la transposition des nouvelles obligations concernant les crypto-actifs sont mises en œuvre de façon différée

Le IV de l'article 14 prévoit qu'entrent en vigueur seulement le 1^{er} janvier 2026 :

- **le 2^o du A du I, qui décrit la procédure de déclaration des opérateurs sur crypto-actifs.** Les transactions concernées sont celles réalisées à partir du 1^{er} janvier 2026 et devant faire l'objet d'une déclaration en 2027 ;

- **le 2^o, le 3^o et le 4^o du II qui donne autorité à la DGFIP pour transmettre** largement à des administrations françaises et européennes **les informations recueillies** dans le cadre de ces nouvelles obligations.

Ceci permet aux opérateurs concernés de se préparer à effectuer leur déclaration et à prendre les mesures pour être effectivement capables de répondre à leurs nouvelles obligations. Il s'agit en outre de mettre en œuvre le délai de transposition inscrit dans la directive « DAC 8 » : cette dernière doit être opérationnelle le 1^{er} janvier 2026 dans l'UE. Par conséquent, le transfert d'information de la DGFIP vers d'autres administrations fiscales de l'UE commencera au moment où ces administrations seront-elles-mêmes en mesure de fournir les informations.

B. L'ADAPTATION DE DISPOSITIFS ISSUS DE LA TRANSPOSITION DES VERSIONS PRÉCÉDENTES DE LA DIRECTIVE PERMET À LA FRANCE DE DEMEURER EN CONFORMITÉ AVEC LE DROIT DE L'UNION

1. La prise en compte de la jurisprudence de la Cour de justice de l'Union européenne (CJUE) permet de préciser la portée du droit au secret professionnel pour les avocats

L'article 14 propose également de mettre en conformité le droit français avec les conclusions de la CJUE dans la décision de la CJUE du 8 décembre 2022 - *Orde van Vlaamse Balies e.a.*, affaire C-694/20.

Le 3^o du A du I de l'article modifie ainsi l'article 1649 AE du CGI pour protéger le droit au secret professionnel des avocats. Un avocat, intermédiaire dans la mise en œuvre d'un dispositif fiscal transfrontière

impliquant une obligation de déclaration, exempté de la déclaration si cette dernière le forcerait à trahir le secret professionnel. Il est cependant tenu de notifier les intermédiaires qui seraient ses clients de l'obligation de déclaration qui leur incombe concomitamment.

Cette nouvelle écriture de l'article 1649 AE du CGI favorise la prise en compte de la décision C-694/20 de la CJUE, qui indique que le secret professionnel est préservé dans la mesure où le nom de l'avocat n'est pas transmis aux autorités fiscales.

L'avocat intermédiaire, dispensé de la déclaration, ne transmet pas son nom et, en ne notifiant qu'à ses propres clients leur obligation de notification, il ne permet pas que son nom soit divulgué par des tiers qui n'auraient pas à connaître son activité.

La CJUE, sans limiter la portée de la directive « DAC 6 », lui donne une portée effective tout en protégeant le secret professionnel des avocats.

2. L'ajustement de dispositifs précédemment transposés à la suite d'échanges avec la Commission sont le gage d'une meilleure conformité du droit français avec celui de l'UE

À la suite de la transposition de la directive « DAC 7 », la Commission européenne a notifié à l'administration fiscale que certaines dispositions devaient être précisées, ce à quoi procèdent certaines dispositions du présent article 14.

D'une part, par modification du 3° du A du I de l'article 1649 ter B du CGI, opérée par le B du I du présent article, il est précisé les obligations déclaratives à la charge des opérateurs de plateforme peuvent être limitées voire suspendues pour les opérations réalisées dans le cadre d'une convention qui permet un échange automatique des informations recueillies, est conclue avec l'ensemble des États membres de l'UE et fait l'objet d'une reconnaissance d'équivalence par un acte d'exécution de la Commission européenne.

D'autre part, le I de l'article 1649 AG du CGI est complété par le 4° du A du I du présent article, pour respecter les obligations d'information des personnes sur le traitement de leurs informations personnelles prévues par les articles 12 à 15 du Règlement général sur la protection des données (RGPD)¹. L'intermédiaire qui réalise la déclaration transmet à toutes les personnes physiques les données contenues dans la déclaration qui la concerne et sont envoyées aux autorités, avant d'effectuer la déclaration. Il doit aussi les informer que ces données seront transmises par l'administration aux administrations des autres États membres. Ceci permet aux personnes concernées d'exercer leur droit en matière de protection des données en

¹ Article 15 du [règlement 2016/679/UE du Parlement européen et du Conseil du 27 avril 2016](#) général sur la protection des données.

communiquant ces données aux intéressés avant leur transmission aux autorités.

*

* *

L'Assemblée nationale n'ayant pas adopté la première partie du présent projet de loi de finances, celui-ci est considéré comme ayant été rejeté et **le présent article n'a pas été adopté.**

III. LA POSITION DE LA COMMISSION DES FINANCES : UN DISPOSITIF BIENVENU QU'IL EST PROPOSÉ D'ADOPTER SANS MODIFICATION

A. L'EXIGENCE CONSTITUTIONNELLE DE TRANSPOSITION DU DROIT EUROPÉEN IMPOSE L'ADOPTION DE NOUVELLES MESURES EN DROIT NATIONAL

1. La jurisprudence constitutionnelle ne laisse aucun doute sur l'obligation pour la France de transposer les directives européennes

L'article 88-1 de la Constitution du 4 septembre 1958 dispose que « *la République participe à l'Union européenne constituée d'États qui ont choisi librement d'exercer en commun certaines de leurs compétences en vertu du traité sur l'Union européenne et du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne, tels qu'ils résultent du traité signé à Lisbonne le 13 décembre 2007* ».

Le Conseil constitutionnel a tiré de cet article le fait que « la transposition en droit interne d'une directive communautaire résulte d'une exigence constitutionnelle »¹.

Par conséquent, la France, pour respecter ses engagements européens mais surtout pour se conformer aux exigences de sa propre Constitution, est **tenue de transposer le droit de l'UE dans les délais impartis**. En l'occurrence, la directive « DAC 8 » devant être opérationnelle au 1^{er} janvier 2026, l'administration fiscale a jugé que le vote des nouvelles dispositions pouvait **avoir lieu en loi de finances pour 2025. Cela permettra aux entreprises de se préparer aux nouvelles exigences déclaratives et de conserver un délai pour clarifier ou affiner certaines dispositions en cas de nécessité.**

¹ [Décision n° 2004-496 DC du 10 juin 2004](#), Loi pour la confiance dans l'économie numérique.

2. La France met en outre en œuvre ses engagements internationaux extra-européens en se mettant en conformité avec le droit de l'Union européenne

Les directives européennes relatives à la communication d'informations fiscales pour lutter contre le blanchiment de capitaux et le financement du terrorisme s'inscrivent dans une **démarche internationale** plus large portée au niveau de l'OCDE.

La France y participe activement et vise à répondre aux standards internationaux en la matière. Elle se soumet ainsi aux évaluations menées par le Forum mondial sur la transparence et l'échange de renseignements de l'OCDE. Dès lors, en intégrant les nouvelles évolutions du droit européen et en ajustant les dispositifs existants, la France participe aussi à se conformer à ses engagements internationaux extra-européens.

B. UN DISPOSITIF ÉQUILIBRÉ QUI PERMET UNE MISE EN CONFORMITÉ DE LA FRANCE DANS UN CALENDRIER SEREIN

1. Le dispositif apporte une transposition équilibrée des nouveaux dispositifs européens et porte une approche efficace sans lourdeurs excessives

Le dispositif se borne à transposer les évolutions contenues dans la directive « DAC 8 » et ses versions précédentes, évolutions auxquelles la France ne peut se soustraire en vertu de ses engagements européens et internationaux. Il convient dès lors de soutenir la mise en œuvre dans le droit national de ces engagements, d'autant que ces évolutions sont de nature à favoriser une lutte plus efficace contre la fraude, le blanchiment de capitaux et le financement du terrorisme.

Comme l'indique la Cour des comptes, les données sur les plus-values réalisées sur des portefeuilles d'actifs numériques en France sont aujourd'hui peu documentées. **Ainsi, la DGFIP indique en 2021 avoir reçu la notification de 400 millions d'euros de plus-values imposables** issus de transactions liées à des actifs numériques. **Une étude de la société Chainalysis¹ estime pour 2021 ce même chiffre à près de 3,5 milliards d'euros.** Ces écarts importants sont bien l'indication des lacunes aujourd'hui d'un phénomène probablement sous-estimé d'utilisation des crypto-actifs. Les obligations déclaratives mises en œuvre, outre la dynamique informative qu'elles vont enclencher, permettront certainement de lutter plus efficacement contre la fraude.

¹ Données disponibles en ligne : [2021 Cryptocurrency Gains by Country : Ethereum Leads as Gains Skyrocket Around the World - Chainalysis.](#)

Il convient de constater que les obligations déclaratives mises en œuvre aux 1° et 2° du I du dispositif apparaissent comme une transposition stricte du contenu de la directive DAC 8. Le gouvernement propose ainsi un dispositif qui ne souffre pas de lourdeurs supplémentaires par rapport aux exigences du droit européen.

Les opérateurs sur crypto-actifs opérant en France ne risquent dès lors pas de souffrir d'une concurrence déloyale de ceux issus des autres États membres, dans la mesure où l'obligation déclarative est similaire dans tous les membres.

Le gouvernement a par ailleurs prévu une certaine souplesse dans les amendes prévues dans le 1° du C du I du dispositif : les défauts de transmission dans les délais ainsi que les inexactitudes et omissions relevées dans les déclarations n'entraînent pas d'amende s'il s'agit de la première infraction au cours de l'année civile en cours et des trois précédentes, ou que l'opérateur a réparé son erreur spontanément ou à la première demande de l'administration. Cette souplesse dans la mise en œuvre des sanctions est une manière d'accompagner utilement les opérateurs soumis aux nouvelles obligations dans le déploiement de ces nouvelles servitudes.

2. L'article est en outre favorable à un renforcement des exigences de protection des droits des contribuables

Le dispositif proposé, en outre, vient apporter les **corrections nécessaires à la bonne application des versions précédentes de la directive « DAC »**, relevées par la Commission européenne ou lors d'évaluations dans le cadre de la participation de la France à l'OCDE.

Le dispositif créé aux articles 1649 AC *bis* à 1649 AC *sexies* garantit aux utilisateurs de crypto-actifs, au III et au IV de l'article 1649 AC *quinquies*, que les informations qui sont recueillies sur eux et transmises à l'administration fiscale leur sont communiquées en amont de leur transmission. Dans la mesure où ces données peuvent ensuite être éligibles à une transmission à des services fiscaux dans toute l'UE, l'information du contribuable, en conformité avec la réglementation européenne sur les données¹, doit permettre la communication des informations aux personnes physiques concernées.

En outre, l'équilibrage trouvé par la CJUE sur la protection du secret professionnel des avocats constitue une avancée qui ne remet pas en cause l'efficacité de l'obligation de notification des dispositifs transfrontières potentiellement agressifs. En effet, le juge européen a constaté dans les conclusions présentées sur le sujet, que « *la connaissance de l'identité de l'avocat intermédiaire est inutile [aux autorités fiscales] puisque (...) le secret professionnel*

¹ Article 15 du [règlement 2016/679/UE du Parlement européen et du Conseil du 27 avril 2016](#) général sur la protection des données.

l'exonère d'une quelconque obligation de déclaration¹ ». Le même juge indique que « l'utilisation d'un schéma [...] ne comprenant pas le nom de l'avocat permettrait d'atteindre l'objectif de la lutte contre la planification fiscale agressive² ».

3. Le délai de transposition permet aux acteurs concernés de préparer sereinement la mise en œuvre du dispositif

L'adoption du dispositif en loi de finances pour 2025 laisse une année aux opérateurs en crypto-actifs concernés par les nouvelles obligations déclaratives pour se conformer au droit. Dès lors le gouvernement fait le choix d'une inscription des obligations un an avant leur mise en œuvre.

Ceci est l'occasion pour les acteurs concernés de prendre en considération les aspects concrets des nouvelles obligations, d'échanger avec l'administration fiscale afin de préparer la correction éventuelle de certaines procédures. Ce délai favorise la visibilité et permet de préparer de façon sereine la mise en œuvre du dispositif, ce qui est nécessaire alors que le secteur des crypto-actifs est jusqu'à présent assez peu réglementé. La coopération des acteurs concernés n'en sera que plus grande si tous sont prévenus en amont et qu'ils ont le temps de se préparer à répondre à de nouvelles obligations.

Le rapporteur général, soucieux de l'appropriation de la loi par les acteurs concernés, salue l'existence de ce délai d'un an qui semble proportionné et favorable à la stabilité du développement du marché des crypto-actifs.

Décision de la commission : la commission des finances propose d'adopter cet article sans modification.

¹ [CJUE, arrêt du 8 décembre 2022 - Orde van Vlaamse Balies e.a., affaire C-694/20, considérant 107.](#)

² [CJUE, arrêt du 8 décembre 2022 - Orde van Vlaamse Balies e.a., affaire C-694/20, considérant 116.](#)

ARTICLE ADDITIONNEL APRÈS L'ARTICLE 14

Normalisation des aides aux entreprises dans le domaine de la recherche et de l'innovation

Le présent article additionnel, que la commission propose d'introduire dans le texte par son amendement I-7 (FINC.7), prévoit de normaliser deux dispositifs d'aides aux entreprises dans le domaine de la recherche et de l'innovation.

L'article met en place deux mesures proposées par l'Inspection générale des finances (IGF) dans sa revue de dépenses remise au Gouvernement en avril 2024 sur les aides aux entreprises.

En premier lieu, cet article prévoit un ajustement du crédit d'impôt recherche (CIR) en recentrant son assiette sur les dépenses de recherche et développement, en supprimant le dispositif « jeunes docteurs », exorbitant du droit commun, et en ramenant à 40 % le taux forfaitaire appliqué aux dépenses de personnel pour le calcul des frais de fonctionnement éligibles. Cette mesure de normalisation permet de réduire le coût du crédit d'impôt recherche (CIR) à hauteur de 400 millions d'euros par an, soit 5 % de la dépense fiscale annuelle de ce crédit d'impôt.

En second lieu, cet article prévoit de relever à 15 % le taux réduit de taxation des revenus issus de certains actifs de propriété industrielle (*IP box*). Le taux de 15 % continue de constituer un avantage fiscal au regard du taux de droit commun de l'impôt sur les sociétés fixé à 25 %. Cette mesure de normalisation permet de réduire le coût de la « *IP box* » de 200 millions d'euros par an, soit 17 % de la dépense fiscale annuelle de cet avantage.

La normalisation proposée des aides aux entreprises en matière de recherche et d'innovation réduit le coût des deux dispositifs concernés à hauteur de 600 millions d'euros par an, soit 7 % de la dépense fiscale annuelle associée à ces dispositifs.

La commission des finances propose d'adopter cet article.

I. LE DROIT EXISTANT : LE CRÉDIT D'IMPÔT RECHERCHE (CIR) ET LE TAUX RÉDUIT DE TAXATION DES REVENUS ISSUS DE CERTAINS ACTIFS DE PROPRIÉTÉ INDUSTRIELLE (« IP BOX ») CONSTITUENT DEUX DÉPENSES FISCALES DE SOUTIEN À LA RECHERCHE ET À L'INNOVATION DES ENTREPRISES DONT LE COÛT ANNUEL TOTAL ATTEINT NEUF MILLIARDS D'EUROS

A. LE CRÉDIT D'IMPÔT RECHERCHE (CIR) EST UN MÉCANISME DE RÉDUCTION DE LA CHARGE SUPPORTÉE PAR LES ENTREPRISES POUR LEURS DÉPENSES DE RECHERCHE ET DÉVELOPPEMENT QUI CONSTITUE LA PREMIÈRE DÉPENSE FISCALE DE L'ÉTAT AVEC UN COÛT ANNUEL DE 7,9 MILLIARDS D'EUROS

1. Le crédit d'impôt recherche (CIR) bénéficie à 16 000 entreprises en 2024 pour un coût estimé à 7,9 milliards d'euros

Le crédit d'impôt recherche (CIR) a été créé par la loi de finances initiale pour 1983¹. Dans sa version initiale, ce crédit d'impôt permettait de soutenir l'augmentation des dépenses de recherche et développement (R&D) entre deux exercices et son assiette était constitué de la hausse incrémentale de ces dépenses.

Le CIR a connu une première transformation structurelle en 2004 en devenant un dispositif hybride comportant à la fois une part incrémentale calculée selon la dynamique des dépenses de R&D et une part en volume calculée selon le montant des dépenses exposées.

Enfin, la version actuelle du CIR est issue d'une réforme mise en œuvre par la loi de finances initiale pour 2008². Depuis le début de l'exercice 2008, le CIR est une dépense fiscale entièrement assise sur le volume des dépenses de recherche et développement (R&D) des entreprises bénéficiaires, indépendamment de la dynamique de ces dépenses.

Pour l'exercice 2024, le CIR bénéficie à 15 507 entreprises, pour une dépense fiscale totale de 7 858 millions d'euros. Il s'agit de la première dépense fiscale du budget de l'État³.

Les statistiques du ministère de l'enseignement supérieur et de la recherche (MESR) font apparaître que le crédit d'impôt recherche (CIR) bénéficie à l'ensemble des catégories d'entreprises. En particulier, le nombre de petites et moyennes entreprises (PME) bénéficiaires du CIR en 2021 est de 13 665 et les PME et les entreprises de taille intermédiaire (ETI) représentent

¹ Art. 67 de la loi n° 82-1126 du 29 décembre 1982 de finances pour 1982.

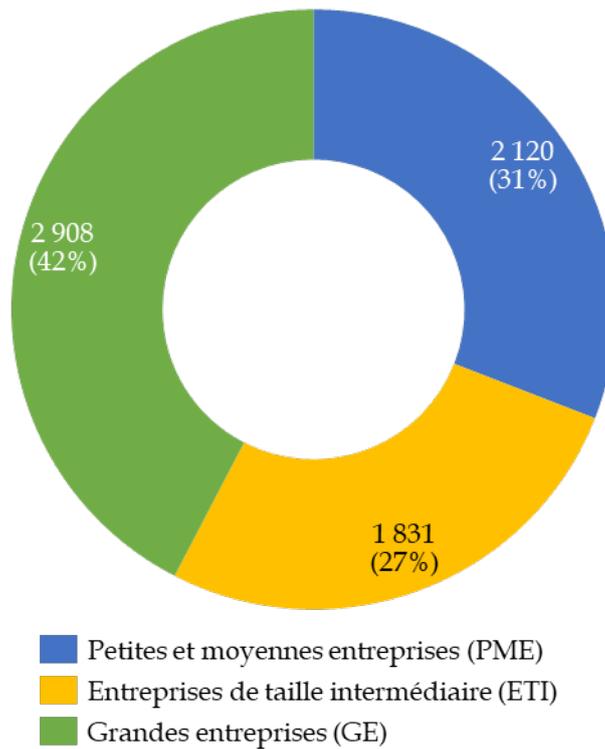
² Art. 69 de la loi n° 2007-1822 du 24 décembre 2007 de finances pour 2008.

³ Projet de loi de finances pour 2025, « Évaluation des voies et moyens », tome II (dépenses fiscales), p. 23.

un montant de dépense fiscale de 3 951 millions d'euros, soit 58 % de la dépense fiscale en 2021.

Répartition par catégories d'entreprises de la dépense fiscale du CIR

(en millions d'euros et en 2021)

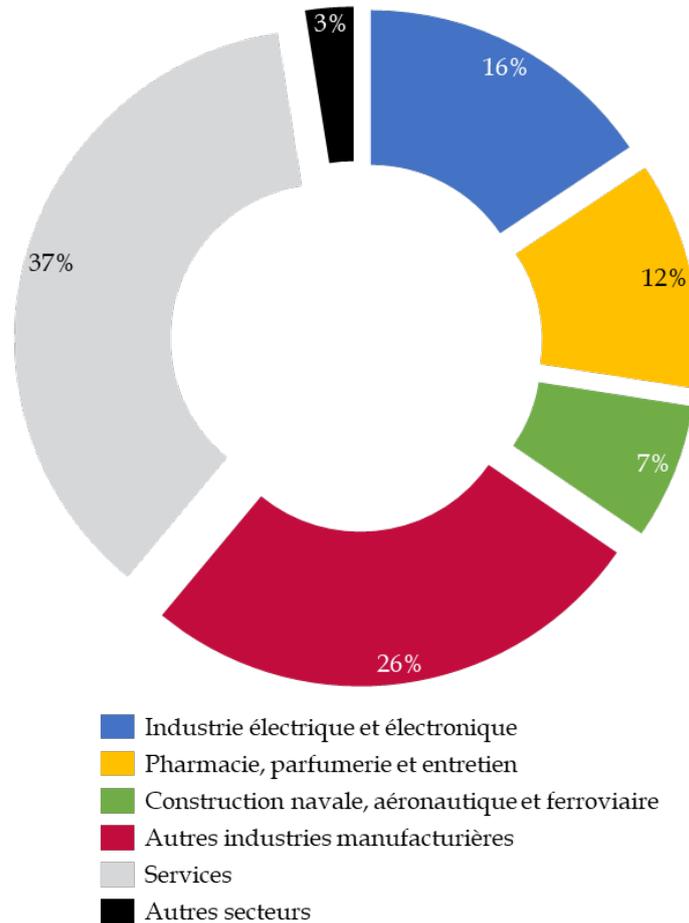


Source : commission des finances, d'après les données du MESR

Au regard des dépenses éligibles, qui sont les dépenses de recherche et développement, les entreprises bénéficiaires du CIR sont concentrées dans le secteur de l'industrie manufacturière, qui concentre 61 % des dépenses éligibles en 2021.

Répartition par secteurs des dépenses éligibles au CIR

(en points de pourcentage et en 2021)



Source : commission des finances, d'après les données du MESR

2. La créance du CIR est calculée en appliquant un taux de droit commun de 30 % à une assiette composée essentiellement de dépenses de recherche et développement

Le régime du CIR est fixé par l'article 244 *quater* B du code général des impôts qui prévoit qu'il bénéficie aux entreprises industrielles et commerciales ou agricoles qui exposent des dépenses de recherche au cours de l'année.

L'assiette des dépenses de recherche prise en compte pour le calcul du crédit d'impôt est fixée par le II de l'article 244 *quater* B.

**Catégories de dépenses entrant dans l'assiette du crédit d'impôt
recherche (CIR)**

Section du II de l'article 244 quater B	Catégorie de dépenses éligibles
a et a bis	Dotations aux amortissements
b et b bis	Dépenses de personnel
c	Dépenses de fonctionnement
d bis et d ter	Dépenses de recherche externalisée
e, e bis et f	Dépenses liées aux brevets
g	Dépenses de normalisation
j	Dépenses de veille technologique

Source : commission des finances

Pour les critères d'identification des « opérations de recherche scientifique et technique », auxquelles les dépenses de recherche et développement (R&D) éligibles au CIR sont liées, le code général des impôts s'appuie¹ sur un document de référence international élaboré dans le cadre de l'Organisation de coopération et de développement économiques (OCDE) : le manuel de Frascati², qui distingue trois types de recherche et développement (R&D) repris dans le code : la recherche fondamentale, la recherche appliquée et le développement expérimental.

Le code général des impôts prévoit par ailleurs des règles spécifiques de prise en compte de plusieurs éléments de l'assiette des dépenses éligibles au CIR, notamment dans le cas des frais de fonctionnement et des charges de personnels des jeunes docteurs.

En premier lieu, les frais de fonctionnement entrant dans l'assiette des dépenses éligibles sont calculés en additionnant, d'une part, une fraction forfaitaire de 75 % des dotations aux amortissements des immobilisation et, d'autre part, une fraction forfaitaire de 43 % des dépenses de personnel.

En second lieu, le dispositif « jeunes docteurs » prévoit que les dépenses de personnel sont doublées dans le calcul de l'assiette du CIR lorsqu'elles sont liées à une personne employée en contrat de travail à durée indéterminée et titulaire d'un doctorat pendant deux ans à partir de son premier recrutement. Ce dispositif est complété par le fait que les dépenses de personnels liées à un « jeune docteur » sont prise en compte avec un taux

¹ Art. 49 septies F de l'annexe III du code général des impôts.

² OCDE, octobre 2015, Manuel de Frascati. Lignes directrices pour le recueil et la communication des données sur la recherche et le développement expérimental (7^e édition).

forfaitaire de 200 % pour le calcul des frais de fonctionnement entrant dans l'assiette des dépenses éligibles.

Le taux applicable à l'assiette des dépenses éligibles pour déterminer le montant du CIR dépend du montant total de cette assiette.

Le code général des impôts prévoit l'application d'un **taux de droit commun de 30 % de l'assiette des dépenses éligibles dans la limite de 100 millions d'euros de dépenses éligibles**. Les dépenses exposées par l'entreprise au-delà de 100 millions d'euros se voient appliquer un taux réduit de 5 % pour la détermination du montant du crédit d'impôt.

Le rapporteur général relève également que des taux dérogatoires aux taux de droit commun sont applicable pour les dépenses exposées en Corse et dans les outre-mer.

B. LE TAUX RÉDUIT DE 10 % APPLIQUÉ À LA TAXATION DES REVENUS ISSUS DE CERTAINS ACTIFS DE PROPRIÉTÉ INDUSTRIELLE (« IP BOX ») EST UNE DÉPENSE FISCALE D'UN COÛT ANNUEL DE 1,2 MILLIARD D'EUROS AU SOUTIEN DES ENTREPRISES DONT LES BÉNÉFICES SONT ISSUS DE L'EXPLOITATION DE BREVETS OU ASSIMILÉS

Les revenus issus de la concession de licences d'exploitation des actifs de propriété industrielle, c'est-à-dire les brevets et autres actifs incorporels assimilés, bénéficient depuis 1971 d'un régime de taxation dérogatoire au droit commun de l'impôt sur les sociétés.

Ce régime de taxation à un taux réduit, préalablement fixé à 15 %, a fait l'objet d'une réforme structurelle mise en œuvre par la loi de finances initiale pour 2019¹ et codifiée à l'article 238 du code général des impôts.

Le nouveau régime de taux réduit de taxation des revenus issus de certains actifs de propriété industrielle, ou « *industrial property (IP) box* », constitue un régime optionnel qui peut être activé par les entreprises concernées soit actif par actif soit sur un bien un service soit sur une famille de biens et services.

La liste des catégories d'actifs de propriété industrielle entrant dans le champ de ce régime, qui a été mise à jour en 2019, comprend principalement les brevets, les certifications d'obtention végétale et les logiciels protégés par le droit d'auteur.

¹ Art. 37 de la loi n°2018-1317 du 28 décembre 2018 de finances pour 2019.

Catégories d'actifs incorporels entrant dans le champ du régime de l'IP box

Catégories d'actifs éligibles
Brevets, certificats d'utilité et certificats complémentaires de protection
Certificats d'obtention végétale
Logiciels protégés par le droit d'auteur
Procédés de fabrication industrielle (sous certaines conditions)

Source : commission des finances

Les entreprises qui activent cette option se voient appliquer un régime dérogatoire au taux de droit commune de 25 % d'impôt sur les sociétés pour la part de leur revenus issus de certains actifs de propriété industrielle. Le taux réduit, qui était de 15 % avant la réforme de 2019¹, a été fixé à 10 % pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2019.

Pour la détermination du résultat associé aux revenus de propriété industrielle – qui fait l'objet d'une déduction extra-comptable et d'une imposition à part aux taux réduit de 10 % – la réforme de 2019 a introduit deux spécificités.

En premier lieu, le régime prévoit un système de « capture des dépenses » en application duquel, au moment de l'activation de l'option, l'ensemble des dépenses antérieures en lien direct avec l'actif sont prises en compte.

En second lieu, la réforme a intégré « l'approche Nexus » promue par l'OCDE, en application de laquelle les régimes fiscaux préférentiels en matière de propriété industrielle doivent intégrer un critère de substance pour garantir « *que les contribuables bénéficiant de ces régimes se trouvent bien à la source [des activités de recherche associées] et ont engagé des dépenses réelles à l'égard de celles-ci* »².

La mise en œuvre de cette approche Nexus se traduit par l'introduction d'un coefficient Nexus, ou rapport d'assujettissement au taux réduit, utilisé pour l'établissement du résultat net imposé au taux réduit.

Dans un premier temps, le résultat net est calculé en déduisant des revenus tirés des actifs concernés les dépenses de recherche et développement directement rattachés à ces actifs et réalisées directement ou indirectement par l'entreprises.

¹ Ce taux réduit s'appliquait toutefois à une assiette différente de celle issue de la réforme de 2019.

² OCDE, 2015, *Lutter plus efficacement contre les pratiques fiscales dommageables en prenant en compte la transparence et la substance. Action 5 : Rapport final 2015*, p. 10.

Dans un second temps, le résultat net imposé est déterminé en appliquant au résultat net, dans la limite de 100 %, un « coefficient Nexus » calculé selon la formule suivante¹ :

$$\text{coefficient Nexus} = \frac{130 \% \times (\text{dépenses de R\&D réalisés par le contribuable} + \text{dépenses de R\&D externalisées})}{\text{dépenses de R\&D et d'acquisition réalisées directement ou indirectement par le contribuable}}$$

Le régime de l'IP box concerne 973 entreprises en 2024 et représente une dépense fiscale de 1 208 millions d'euros.

Le régime de l'IP box bénéficie par surcroît principalement aux grandes entreprises qui représentent en 2024 une dépense fiscale de 898 millions d'euros, soit 74 % de la dépense fiscale totale.

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ PAR LA COMMISSION DES FINANCES : UNE NORMALISATION DES AIDES AUX ENTREPRISES EN MATIÈRE DE RECHERCHE ET D'INNOVATION QUI RÉDUIT DE 7 % LE MONTANT GLOBAL DES DÉPENSES FISCALES CONCERNÉES

Au regard de la situation dégradée des finances publiques, le Gouvernement a engagé un exercice de « revue de dépenses » pour identifier les économies budgétaires pouvant résulter d'une meilleure efficacité de l'usage de l'argent public.

Dans le cadre de cet exercice, l'Inspection générale des finances a été saisie en novembre 2023 par le Premier ministre pour engager un travail de cartographie des aides aux entreprises et d'identification des économies rendues possibles par un recentrage de ces aides².

En avril 2024, l'Inspection générale des finances a remis au Gouvernement une revue de dépenses relative aux aides aux entreprises³.

Dans le champ des aides aux entreprises dans le domaine de la recherche et de l'innovation, cette revue de dépenses identifie notamment un volume d'économie à hauteur de 600 millions d'euros par an par la normalisation du crédit d'impôt recherche (CIR) et du taux réduit d'imposition des revenus issus de certains actifs de propriété industrielle (« IP box »).

¹ Les dépenses de R&D externalisées sont les dépenses réalisées par des entreprises sans lien de dépendance avec le contribuable.

² Courrier du Premier ministre au chef de service de l'Inspection générale des finances en date du 9 novembre 2023.

³ Inspection générale des finances, avril 2024, Revue de dépenses : les aides aux entreprises.

Le présent article, que l'amendement I-7 (FINC.7) propose d'insérer au sein du présent texte, met en œuvre deux pistes d'économies identifiées par cette revue de dépenses.

A. LA NORMALISATION DU CRÉDIT D'IMPÔT RECHERCHE (CIR) SE TRADUIT PAR UN RECENTRAGE DE SON ASSIETTE SUR LES DÉPENSES DE RECHERCHE ET DÉVELOPPEMENT ET UNE RÉFORME PARAMÉTRIQUE DE SON MODE DE CALCUL

1. L'exclusion de l'assiette du CIR des dépenses ne constituant pas des dépenses de recherche et développement selon les standards internationaux

En premier lieu, l'assiette des dépenses éligibles au crédit d'impôt recherche (CIR) intègre des **catégories de dépenses qui ne constituent pas des dépenses de recherche et développement au regard du standard international fixé par le manuel de Frascati publié par l'OCDE.**

En particulier, les dépenses liées aux brevets, les dépenses de normalisation et les dépenses de veille technologique ne constituent pas des dépenses de recherche et développement (R&D) au sens de l'OCDE. L'annexe générale au projet de loi de finances 2025 relative aux politiques nationales de recherche et de formations supérieures souligne à ce titre que la prise en compte de ces dépenses pour la détermination de l'assiette du CIR est un choix du législateur *« bien qu'elles soient en dehors du champ des dépenses de R&D définies dans le référentiel international que constitue le manuel de Frascati »*¹.

Par suite, **le rapporteur général propose de recentrer l'assiette des dépenses éligibles au CIR en excluant de cette assiette les dépenses liées aux brevets, les dépenses de normalisation et les dépenses de veille technologique.**

Ce recentrage de l'assiette du CIR permet une réduction de la dépense fiscale estimée à 250 millions d'euros par an.

2. La mise en extinction du dispositif « jeunes docteurs » exorbitant du droit commun

En deuxième lieu, le dispositif « jeunes docteurs » présente un caractère exorbitant du droit commun qui alourdit le coût de la dépense fiscale associée au crédit d'impôt recherche.

Le rapporteur général relève même, à la suite de l'Inspection générale des finances, que **la combinaison de l'effet du dispositif sur les charges de personnel prises en compte et sur les frais de fonctionnement pris en compte**

¹ *Projet de loi de finances pour 2025, annexe générale, « Rapport sur les politiques nationales de recherche et de formations supérieures », p. 74.*

peut aboutir au versement à l'entreprise d'une aide supérieur à la charge effective qu'elle supporte du fait de l'emploi d'un jeune docteur.

Le rapporteur général relève également que les docteurs travaillant sur des projets de recherche continueront à bénéficier du CIR dans le cadre des règles de droit commun.

Le rapporteur général propose par suite de supprimer le dispositif « jeunes docteurs », ce qui permet une réduction de la dépense fiscale estimée à 90 millions d'euros par an.

3. La fixation à 40 % du taux forfaitaire appliqué aux dépenses de personnel pour la détermination des dépenses de fonctionnement

Enfin en troisième lieu, la formule actuelle de calcul de frais de fonctionnement éligibles au CIR est la suivante :

$$\text{frais de fonctionnement} = 75 \% \times \text{dotations aux amortissements} + 43 \% \times \text{dépenses de personnel}$$

Le rapporteur général relève que le taux forfaitaire appliqué aux dépenses de personnel pour la détermination des frais de fonctionnement a été ramené de 50 % à 43 % en 2020¹ sans que cela n'entame le dynamisme des dépenses éligibles au CIR.

Par suite, le rapporteur général propose de ramener le taux forfaitaire appliqué aux dépenses de personnel pour la détermination des frais de fonctionnement à 40 %, ce qui permet une réduction de la dépense fiscale estimée à 60 millions d'euros par an.

B. LA FIXATION À 15 % DU TAUX DE TAXATION RÉDUIT DES REVENUS DE CERTAINS ACTIFS DE PROPRIÉTÉ INDUSTRIELLE (« IP BOX ») PERMET DE RÉDUIRE LA DÉPENSE FISCALE EN MAINTENANT UN SOUTIEN PUBLIC AUX ENTREPRISES INNOVANTES

Le coût du régime fiscal préférentiel de l'*IP box* est très dynamique et **la dépense fiscale représenté par ce régime est passé de 770 millions d'euros en 2020 à 1 208 millions d'euros prévus en 2024, soit une hausse de 57 %**. Cette dynamique démontre que la réforme de 2019, qui a réduit le taux de taxation de 15 % à 10 %, modifié l'assiette de cette dépense fiscale et introduit des éléments structurels nouveaux dont notamment le coefficient Nexus, n'a pas eu pour effet de limiter la dynamique de cette dépense.

Par suite, conformément à la recommandation formulée par l'Inspection générale des finances dans sa revue de dépense, le rapporteur général propose de relever le taux réduit de taxation des revenus de certains

¹ Art. 130 de la loi n° 2019-1479 du 28 décembre 2019 pour 2020.

actifs de propriété industrielle pour le fixer à 15 %, c'est-à-dire le taux en vigueur avant la réforme structurelle de 2019.

Le rendement de cette mesure de normalisation est estimé à 200 millions d'euros par an.

Les mesures de normalisation proposées par le rapporteur général représentent une réduction des dépenses fiscales associées aux aides aux entreprises en matière de recherche et d'innovation de 600 millions d'euros par an, soit 7 % de la dépense fiscale totale dans le périmètre du CIR et du taux de taxation réduit pour les revenus issus de certains actifs de propriété industrielle (*IP box*).

Il est par suite à relever que **ces mesures relèvent de la normalisation, est n'auront pas pour effet de revenir sur l'économie générale de notre système de soutien à l'innovation et de défense de l'attractivité du territoire français** pour la localisation des activités privées de recherche et d'innovation.

Dépenses fiscales de soutien à la recherche et à l'innovation

(en 2025 et en millions d'euros)



Note : Le périmètre retenu correspond au CIR et à l'IP box.

Source : commission des finances, d'après la documentation budgétaire

Décision de la commission : la commission des finances propose d'adopter cet article.

ARTICLE 15

Report de trois ans de la suppression progressive de la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises

Le présent article prévoit un report de trois ans de la trajectoire de suppression de la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises (CVAE). Cette suppression progressive était initialement programmée entre les années 2025 et 2027 et devrait donc intervenir de manière identique mais entre les années 2028 et 2030.

Parallèlement, cet article ajuste le plafonnement de la valeur ajoutée (PVA), qui permet de limiter le poids de la contribution économique territoriale (CET)¹ pour les entreprises qui y sont assujetties. La trajectoire de hausse du taux de la taxe additionnelle à la CVAE (TA-CVAE), dont sont affectataires les chambres de commerce et d'industrie (CCI), est également reportée, afin de neutraliser les effets du report de la trajectoire de suppression de la CVAE sur leur financement.

La commission prend acte de la décision du Gouvernement de repousser la trajectoire de suppression de la CVAE, qui apparaît nécessaire pour redresser nos finances publiques à court terme. Elle réitère toutefois sa position sur la nécessité de mener cette suppression à son terme, afin de limiter la pression fiscale sur les investissements et l'activité économique.

La commission des finances propose d'adopter cet article sans modification.

¹ La CET est composée de la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises (CVAE) et de la cotisation foncière des entreprises (CFE).

I. LE DROIT EXISTANT : LA SUPPRESSION DE LA COTISATION SUR LA VALEUR AJOUTÉE DES ENTREPRISES EST PROGRAMMÉE À L'HORIZON 2027

A. LA COTISATION SUR LA VALEUR AJOUTÉE DES ENTREPRISES EST, AVEC LA COTISATION FONCIÈRE DES ENTREPRISES, L'UNE DES COMPOSANTES DE LA CONTRIBUTION ÉCONOMIQUE TERRITORIALE

1. Depuis 2010, la contribution économique territoriale a remplacé la taxe professionnelle

Avant sa suppression en loi de finances pour 2010¹, la taxe professionnelle (TP), héritière de la patente², constituait le principal impôt local acquitté par les entreprises, représentant 30 milliards d'euros en 2009. Sa suppression avait été avant tout motivée par le caractère « anti-économique » de cet impôt, accusé de pénaliser l'investissement et l'emploi du fait de son assiette composite comprenant la valeur locative des immeubles, des équipements et biens mobiliers (matériels, outillages, etc.), la masse salariale et les recettes. **La TP constituait ainsi l'un des principaux exemples d'impôt de production.**

Les impôts de production

Selon l'Insee, les impôts de production englobent l'ensemble des impôts que les unités légales (entreprises, associations, établissements publics) supportent du fait de leurs activités de production, indépendamment de la quantité ou de la valeur des biens et services qu'elles produisent ou vendent. Ces prélèvements sont à distinguer de la fiscalité sur les produits, qui est acquittée par le consommateur (TVA, en particulier), et de la fiscalité sur le résultat (impôt sur les sociétés et impôt sur le revenu).

La fiscalité de production peut être appréhendée de deux façons :

- au sens large, elle englobe **des prélèvements assis sur des facteurs de production**, à savoir la masse salariale et le capital ou les actifs de l'entreprise comme le foncier utilisé ;
- au sens strict, ils correspondent à des **impôts frappant directement la production et non ses facteurs**, dans la mesure où leur assiette repose sur un produit du compte de résultat.

Source : commission des finances

¹ Article 2 de la loi n° 2009-1673 du 30 décembre 2009 de finances pour 2010.

² Loi n° 75-678 du 29 juillet 1975 supprimant la patente et instituant une taxe professionnelle.

En remplacement de la TP, la loi de finances pour 2010 a instauré une **contribution économique territoriale (CET)** composée de deux cotisations :

- la **cotisation foncière des entreprises (CFE)**, régie par les articles 1447 à 1448 du code général des impôts (CGI) ;

- la **cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises (CVAE)**, régie par les articles 1586 *ter* à 1586 *nonies* du CGI, et objet du présent article.

2. La contribution économique territoriale fait l'objet d'un plafonnement en fonction de la valeur ajoutée

Afin de limiter le poids de la CET pour les entreprises qui y sont assujetties, le législateur a instauré un mécanisme de plafonnement sur la valeur ajoutée (PVA).

Ainsi, **en application de l'article 1647 B *sexies* du CGI, le montant total dû par une entreprise au titre de la CET ne pouvait excéder, en 2024, 1,531 % de la valeur ajoutée produite** par l'entreprise¹, calculée selon les mêmes modalités et au cours de la même période de référence que celles utilisées pour déterminer l'assiette de la CVAE (voir *infra*).

La différence entre le montant théoriquement dû et l'application de ce plafonnement fait l'objet d'un dégrèvement. D'après les informations contenues dans l'évaluation préalable de la loi de finances pour 2022, « *les entreprises exploitant un établissement industriel au sens foncier représentent ainsi environ 75 % des sommes dégrévées au titre du PVA* ».

Les caractéristiques de la CVAE, qu'il s'agisse de l'établissement de son assiette ou de la détermination du taux applicable, conduisent à rattacher celle-ci à la catégorie des impôts de production.

B. UN IMPÔT ASSIS SUR LA VALEUR AJOUTÉE DES ENTREPRISES, SANS PARVENIR À LA MÊME NEUTRALITÉ ÉCONOMIQUE QUE LA TVA

Sont assujetties à la CVAE les entreprises :

- situées dans le champ d'application de la CFE, soit toutes les personnes physiques ou morales, ainsi que les sociétés non dotées de la personnalité morale, qui exercent à titre habituel une activité professionnelle ;

- dont le chiffre d'affaires réalisé au cours de la période de référence est supérieur à 152 500 euros hors taxe².

¹ Ce taux était fixé à 3 % avant la réforme des impôts de production en loi de finances initiale pour 2021.

² Article 1586 *ter* du CGI.

L'assiette imposable est calculée à partir de la **valeur ajoutée réalisée au cours de la période de référence**, en principe l'année au titre de laquelle l'imposition est établie ou au cours du dernier exercice de douze mois clos au cours de cette même année, lorsque cet exercice ne coïncide pas avec l'année civile¹.

Alors que les charges de personnel ne sont pas déductibles de la valeur ajoutée et afin de répondre aux situations d'entreprises à forte intensité de main d'œuvre, la valeur ajoutée imposable est plafonnée. Elle ne peut excéder un pourcentage du chiffre d'affaires fixé à :

- 80 % pour les entreprises dont le chiffre d'affaires est inférieur ou égal à 7,6 millions d'euros ;

- 85 % pour celles dont le chiffre d'affaires est supérieur à 7,6 millions d'euros.

Aucun plafonnement n'est en revanche appliqué pour les établissements de crédits et les entreprises d'investissement agréées, les entreprises de gestion d'instruments financiers, les sociétés créées pour une opération de financement d'immobilisations corporelles et les entreprises d'assurance et assimilées².

Cette valeur ajoutée, calculée en application de l'article 1586 *sexies* du CGI, est une valeur ajoutée « brute ». **La CVAE vient frapper, selon les mots du Conseil d'analyse économique, « un solde de gestion très en amont du résultat net de l'entreprise, sans rapport avec sa rentabilité »**³. Pour le calcul de la valeur ajoutée, les entreprises ne peuvent pas déduire un certain nombre de charges, et notamment les dépenses de personnel.

¹ Article 1586 quinquies du CGI.

² Article 1586 *sexies* du CGI.

³ Philippe Martin et Alain Trannoy, Les impôts sur (ou contre) la production, note n° 53 du Conseil d'analyse économique, juin 2019.

Détermination de la valeur ajoutée imposable au titre de la CVAE pour la généralité des entreprises

« La valeur ajoutée est égale à la différence entre :

a) D'une part, le chiffre d'affaires tel qu'il est défini au 1, majoré :

– des autres produits de gestion courante à l'exception, d'une part, de ceux pris en compte dans le chiffre d'affaires et, d'autre part, des quotes-parts de résultat sur opérations faites en commun ;

– de la production immobilisée, à hauteur des seules charges qui ont concouru à sa formation et qui figurent parmi les charges déductibles de la valeur ajoutée ; il n'est pas tenu compte de la production immobilisée, hors part des coproducteurs, afférente à des œuvres audiovisuelles ou cinématographiques inscrites à l'actif du bilan d'une entreprise de production audiovisuelle ou cinématographique, ou d'une entreprise de distribution cinématographique pour le montant correspondant au versement du minimum garanti au profit d'un producteur, à condition que ces œuvres soient susceptibles de bénéficier de l'amortissement fiscal pratiqué sur une durée de douze mois ;

– des subventions d'exploitation ;

– de la variation positive des stocks ;

– des transferts de charges déductibles de la valeur ajoutée, autres que ceux pris en compte dans le chiffre d'affaires ;

– des rentrées sur créances amorties lorsqu'elles se rapportent au résultat d'exploitation ;

b) Et, d'autre part :

– les achats stockés de matières premières et autres approvisionnements, les achats d'études et prestations de services, les achats de matériel, équipements et travaux, les achats non stockés de matières et fournitures, les achats de marchandises et les frais accessoires d'achat ;

– diminués des rabais, remises et ristournes obtenus sur achats ;

– la variation négative des stocks ;

– les services extérieurs diminués des rabais, remises et ristournes obtenus, à l'exception des loyers ou redevances afférents aux biens corporels pris en location ou en sous-location pour une durée de plus de six mois ou en crédit-bail ainsi que les redevances afférentes à ces biens lorsqu'elles résultent d'une convention de location-gérance ; toutefois, lorsque les biens pris en location par le redevable sont donnés en sous-location pour une durée de plus de six mois, les loyers sont retenus à concurrence du produit de cette sous-location ;

[...]

– les autres charges de gestion courante, autres que les quotes-parts de résultat sur opérations faites en commun ;

– les dotations aux amortissements pour dépréciation afférentes aux biens corporels donnés en location ou sous-location pour une durée de plus de six mois, donnés en crédit-bail ou faisant l'objet d'un contrat de location-gérance, en proportion de la seule période de location, de sous-location, de crédit-bail ou de location-gérance ;

– les moins-values de cession d'éléments d'immobilisations corporelles et incorporelles, lorsqu'elles se rapportent à une activité normale et courante. »

Source : article 1586 sexies du code général des impôts

C. LA CVAE A FAIT L'OBJET DE PLUSIEURS RÉFORMES VISANT, À TERME, À SA SUPPRESSION

1. Dans le cadre du plan de relance, la suppression de la part de CVAE affectée aux régions par la loi de finances initiale pour 2021

L'article 8 de la loi n° 2020-1721 du 29 décembre 2020 de finances pour 2021 a procédé à une première réduction de la CVAE, dans le cadre du plan de relance. En effet, le Gouvernement affiche alors un objectif de réduction de 10 milliards d'euros par an des impôts de production pour les entreprises. Dans ce cadre, **le taux de CVAE est divisé par deux, pour un coût direct d'un peu plus de 7 milliards d'euros.**

Taux effectif d'imposition des entreprises redevables de la CVAE avant et après la réforme de la loi de finances initiale (LFI) pour 2021

Chiffre d'affaires	Taux effectif d'imposition (avant 2021)	Taux effectif d'imposition (2021 - 2022)
CA < 500 000 €	0 %	0 %
500 000 € ≤ CA ≤ 3 000 000 €	$0,5 \% \times (CA - 500\,000 \text{ €}) / 2\,500\,000 \text{ €}$	$0,25 \% \times (CA - 500\,000 \text{ €}) / 2\,500\,000 \text{ €}$
3 000 000 € < CA ≤ 10 000 000 €	$0,5 \% + [0,9 \% \times (CA - 3\,000\,000 \text{ €}) / 7\,000\,000 \text{ €}]$	$0,25 \% + [0,45 \% \times (CA - 3\,000\,000 \text{ €}) / 7\,000\,000 \text{ €}]$
10 000 000 € < CA ≤ 50 000 000 €	$1,4 \% + [0,1 \% \times (CA - 10\,000\,000 \text{ €}) / 40\,000\,000 \text{ €}]$	$0,7 \% + [0,05 \% \times (CA - 10\,000\,000 \text{ €}) / 40\,000\,000 \text{ €}]$
CA > 50 000 000 €	1,5 %	0,75 %

Source : commission des finances du Sénat

2. La suppression en deux ans de la CVAE par la LFI pour 2023 a ensuite été rééchelonnée sur quatre ans par la LFI pour 2024

a) La loi de finances initiale pour 2023 prévoyait la suppression en deux temps de la CVAE par moitié

L'article 55 de la LFI pour 2023¹ a prévu la suppression de la CVAE en 2024 et, pour 2023, **la division par deux des taux de CVAE**, ainsi que **la hausse temporaire de la taxe additionnelle à la CVAE au profit des chambres de commerce et d'industrie, et une adaptation du plafonnement appliqué à la valeur ajoutée (PVA).**

¹ Loi n° 2022-1726 du 30 décembre 2022 de finances pour 2023.

Ainsi, en 2023, le produit de la CVAE a été directement affecté à l'État et non plus aux collectivités territoriales, et les différents taux utilisés pour déterminer la CVAE due par les entreprises en fonction de leur chiffre d'affaires ont été réduits.

**Taux effectif d'imposition des entreprises redevables de la CVAE
en 2022 et en 2023**

Chiffre d'affaires	Taux effectif d'imposition (2022)	Taux effectif d'imposition (2023)
CA < 500 000 €	0 %	0 %
500 000 € ≤ CA ≤ 3 000 000 €	$0,25 \% \times (CA - 500\,000 \text{ €}) / 2\,500\,000 \text{ €}$	$0,125 \% \times (CA - 500\,000 \text{ €}) / 2\,500\,000 \text{ €}$
3 000 000 € < CA ≤ 10 000 000 €	$0,25 \% + [0,45 \% \times (CA - 3\,000\,000 \text{ €}) / 7\,000\,000 \text{ €}]$	$0,125 \% + [0,225 \% \times (CA - 3\,000\,000 \text{ €}) / 7\,000\,000 \text{ €}]$
10 000 000 € < CA ≤ 50 000 000 €	$0,7 \% + [0,05 \% \times (CA - 10\,000\,000 \text{ €}) / 40\,000\,000 \text{ €}]$	$0,35 \% + [0,025 \% \times (CA - 10\,000\,000 \text{ €}) / 40\,000\,000 \text{ €}]$
CA > 50 000 000 €	0,75 %	0,375 %

Source : commission des finances du Sénat

L'article 55 de la loi de finances initiale pour 2023 a également procédé à trois ajustements :

- la baisse du plafonnement appliqué à la valeur ajoutée (PVA), passant de 2 % à 1,625 % en 2023 puis à 1,25 % en 2024 ;

- la division par deux du dégrèvement complémentaire applicable aux entreprises dont le chiffre d'affaires est inférieur à 2 millions d'euros, qui passe de 500 à 250 euros pour 2023 ;

- la division par deux du montant minimal de CVAE dont sont redevables les entreprises en 2023, qui passe de 125 à 63 euros.

En parallèle, le taux de la taxe additionnelle à la CVAE (TA-CVAE) au profit des chambres de commerce et d'industrie (CCI) a été augmenté en 2023 pour palier la baisse de l'impôt sur lequel elle est assise.

Par ailleurs, l'article 55 de la loi de finances initiale pour 2023 avait prévu la compensation aux collectivités territoriales de la suppression de la CVAE par l'attribution **d'une fraction de la TVA**¹.

¹ Pour plus de détails, le lecteur peut se reporter au rapport général n° 115 (2022-2023), tome II, fascicule 1, fait par le rapporteur général Jean-François HUSSON au nom de la commission des finances du Sénat, déposé le 17 novembre 2022 ([commentaire de l'article 5](#)).

b) La LFI pour 2024 a rééchélonné sur quatre ans la suppression de la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises

L'article 79 de la loi de finances pour 2024¹, a rééchélonné la trajectoire de suppression de la CVAE. Alors que la CVAE devait disparaître au 1^{er} janvier 2024, ce même article prévoit **suppression de cet impôt en 2027, avec une réduction d'un quart par an son montant jusqu'en 2026.**

**Taux effectif d'imposition des entreprises redevables de la CVAE
en 2024, 2025 et en 2026**

Chiffre d'affaires	Taux d'imposition (2024)	Taux d'imposition (2025)	Taux d'imposition (2026)
CA < 500 000 €	0 %	0 %	0 %
500 000 € ≤ CA ≤ 3 000 000 €	0,094 % x (CA - 500 000 €) / 2 500 000 €	0,063 % x (CA - 500 000 €) / 2 500 000 €	0,031 % x (CA - 500 000 €) / 2 500 000 €
3 000 000 € < CA ≤ 10 000 000 €	0,094 % + [0,169 % x (CA - 3 000 000 €) / 7 000 000 €]	0,063 % + [0,113 % x (CA - 3 000 000 €) / 7 000 000 €]	0,031 % + [0,056 % x (CA - 3 000 000 €) / 7 000 000 €]
10 000 000 € < CA ≤ 50 000 000 €	0,263 % + [0,019 % x (CA - 10 000 000 €) / 40 000 000 €]	0,175 % + [0,013 % x (CA - 10 000 000 €) / 40 000 000 €]	0,087 % + [0,006 % x (CA - 10 000 000 €) / 40 000 000 €]
CA > 50 000 000 €	0,28 %	0,19 %	0,09 %

Source : commission des finances du Sénat

Cet article prévoit, en conséquence, **une adaptation de la trajectoire de baisse du PVA**. Ainsi, il est prévu que le PVA soit égal à 1,531 % en 2024, 1,438 % en 2025 et à 1,344 % en 2026. Il retrouvera le niveau initialement prévu pour 2024, à savoir 1,25 %, en 2027.

Il est également prévu une augmentation progressive du taux de la TA-CVAE, afin de maintenir sur cette période le rendement de cette taxe au profit des CCI.

Cet article prévoit enfin **une réduction progressive du dégrèvement de CVAE**, qui est ramené à 250 euros en 2023, 188 euros en 2024, 125 euros en 2025, 63 euros en 2026.

¹ Loi n° 2023-1322 du 29 décembre 2023 de finances pour 2024.

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ : LA TRAJECTOIRE DE SUPPRESSION PROGRESSIVE DE LA CVAE EST DÉCALÉE DE 3 ANS

Le présent article prévoit un report de 3 ans de la suppression progressive de la CVAE. Cette suppression, prévue initialement entre les années 2025 et 2027, **devrait donc intervenir de manière identique entre les années 2028 et 2030.**

Pour ce faire, **les I et II du présent article** modifient respectivement l'article 55 de la loi n° 2022-1726 du 30 décembre 2022 de finances pour 2023 et l'article 79 de la loi n° 2023-1322 du 29 décembre 2023 de finances pour 2024, qui définissent les dates d'entrée en vigueur de la réforme de la CVAE.

Le 1° et 2° du I et le II prévoient :

- le maintien des taux de CVAE pour les années 2025 à 2027 au même niveau que pour l'année 2024, ainsi qu'une diminution progressive de taux de CVAE en 2028 et 2029 ;

- le maintien du taux du PVA pour les années 2025 à 2027 au même montant pour l'année 2024, puis une diminution à 1,438 % en 2028 et 1,334 % en 2029, en cohérence avec la baisse des taux de CVAE ;

- le maintien du dégrèvement barémique dont bénéficient les entreprises dont le chiffre d'affaires est inférieur à 2 millions d'euros à 188 euros jusque en 2027, puis une baisse de ce barème à 125 euros en 2028 et 63 euros en 2029.

Le 3° du I prévoit de décaler la suppression de définitive de la CVAE à 2030, contre 2027 dans le droit actuel.

Les 4°, 5° et 6° du I décalent la trajectoire de hausse du taux de TA-CVAE, afin de neutraliser les effets du report de la trajectoire de suppression de la CVAE sur le financement des CCI. Ainsi, le taux de TA-CVAE est maintenu à 9,23 % pour les années 2025 à 2027, et sera ensuite relevé à hauteur de 13,84 % en 2028 et 27,68 % en 2029.

**Taux effectif d'imposition des entreprises redevables de la CVAE
entre 2024 et 2029 dans le dispositif du présent article**

Chiffre d'affaires	Taux d'imposition entre 2024 et 2027	Taux d'imposition en 2028	Taux d'imposition en 2029
CA < 500 000 €	0 %	0 %	0 %
500 000 € ≤ CA ≤ 3 000 000 €	$0,094 \% \times (CA - 500\,000\ \text{€}) / 2\,500\,000\ \text{€}$	$0,063 \% \times (CA - 500\,000\ \text{€}) / 2\,500\,000\ \text{€}$	$0,031 \% \times (CA - 500\,000\ \text{€}) / 2\,500\,000\ \text{€}$
3 000 000 € < CA ≤ 10 000 000 €	$0,094 \% + [0,0169 \% \times (CA - 3\,000\,000\ \text{€}) / 7\,000\,000\ \text{€}]$	$0,063 \% + [0,113 \% \times (CA - 3\,000\,000\ \text{€}) / 7\,000\,000\ \text{€}]$	$0,031 \% + [0,056 \% \times (CA - 3\,000\,000\ \text{€}) / 7\,000\,000\ \text{€}]$
10 000 000 € < CA ≤ 50 000 000 €	$0,263 \% + [0,019 \% \times (CA - 10\,000\,000\ \text{€}) / 40\,000\,000\ \text{€}]$	$0,175 \% + [0,013 \% \times (CA - 10\,000\,000\ \text{€}) / 40\,000\,000\ \text{€}]$	$0,087 \% + [0,006 \% \times (CA - 10\,000\,000\ \text{€}) / 40\,000\,000\ \text{€}]$
CA > 50 000 000 €	0,28 %	0,19 %	0,09 %

Source : commission des finances du Sénat

*

* *

L'Assemblée nationale n'ayant pas adopté la première partie du présent projet de loi de finances, celui-ci est considéré comme ayant été rejeté et **le présent article n'a pas été adopté.**

III. LA POSITION DE LA COMMISSION DES FINANCES : SI LE DÉCALAGE DE LA TRAJECTOIRE DE SUPPRESSION DE LA CVAE SE JUSTIFIE POUR CONTRIBUER AU REDRESSEMENT DES FINANCES PUBLIQUES, CETTE RÉFORME DEVRA ÊTRE MENÉE À SON TERME POUR PRÉSERVER LA COMPÉTITIVITÉ DE NOS ENTREPRISES

A. LE REPORT DE LA TRAJECTOIRE DE SUPPRESSION DE LA CVAE EST JUSTIFIÉE PAR LA DÉGRADATION DES FINANCES PUBLIQUES

Dans le cadre de l'examen du projet de loi de finances 2024, le rapporteur général avait fait part de son scepticisme sur le choix du précédent Gouvernement de retarder la trajectoire de suppression de la CVAE. **Ce revirement n'était à l'époque justifié par aucun évènement économique majeur**, et intervenait à peine un an après que ce Gouvernement ait engagé sa responsabilité devant l'Assemblée pour supprimer la CVAE.

Le décalage de la trajectoire de suppression de la CVAE prévue dans le présent article s'inscrit dans un **contexte très différent, marqué par une dégradation exceptionnelle des comptes publics de la France en 2024**, résultant des errances des précédents Gouvernements¹.

Face à ce constat, il n'apparaît plus possible de procéder à des baisses de recettes fiscales non financées. À cet égard, l'évaluation préalable du présent article indique que le report de la suppression de la CVAE permettra d'apporter un **surcroît de recette d'environ 1 milliard d'euros en 2025, de 2 milliards d'euros en 2026 et de 3 milliards d'euros en 2027, soit un total de 6 milliards d'euros sur l'ensemble de la période.**

Recettes supplémentaires attendues en application du présent article

	2025	2026	2027	Total
Recettes de CVAE pour l'État	1 milliard d'euros	2 milliards d'euros	3 milliards d'euros	6 milliards d'euros

Source : évaluation préalable du projet de loi de finances pour 2025

B. TOUTEFOIS LA SUPPRESSION DE LA CVAE DEVRA ÊTRE MENÉE À SON TERME DANS UN SOUCI DE BAISSÉ DE LA PRESSION FISCALE PESANT SUR LES INVESTISSEMENTS ET L'ACTIVITÉ ÉCONOMIQUE

Il n'en demeure pas moins que la suppression de la CVAE devra être menée à son terme. En effet, les impôts de production en France sont parmi les plus élevés d'Europe : si l'on excepte la situation spécifique de la Suède, la France est le pays qui impose le plus la production dans l'Union européenne. Ces impositions visent un agrégat intermédiaire, sans rapport avec la profitabilité de l'activité de l'entreprise. Elles dégradent donc la situation financière de toutes les entreprises, y compris celles qui ne réalisent aucun bénéfice.

La CVAE nuit directement à la productivité et à la compétitivité des entreprises, et la prise en compte du chiffre d'affaires pour déterminer le taux d'imposition à la CVAE contribue à ce caractère anti-économique. Surtout, comme le relevait le Conseil d'analyse économique (CAE) dans sa note *Les impôts pour (ou contre) la production* : la CVAE « peut s'assimiler à deux taxes s'appliquant, avec le même taux, sur, d'une part, la masse salariale et, d'autre part, l'excédent brut d'exploitation (EBE). En taxant l'EBE et donc les amortissements, cet impôt affecte directement les capacités d'investissement des entreprises, bien plus que l'IS. En effet, les entreprises ne peuvent avec la CVAE déduire de la base taxable des

¹ Il est renvoyé sur ce point à l'exposé général figurant au tome I du présent rapport.

charges économiquement liées à la production (les amortissements), ce qui pénalise tout particulièrement celles qui ont besoin de procéder à un renouvellement régulier de leur outil productif. La CVAE conduit ainsi à distordre la rentabilité des investissements en fonction des secteurs en concentrant son impact sur les secteurs les plus intensifs en capital ».

La commission prend donc acte de la décision du Gouvernement de repousser la trajectoire de la suppression de la CVAE, **qui apparaît nécessaire pour redresser nos finances publiques à court terme**. Elle réitère toutefois sa position sur la **nécessité de maintenir la suppression de la CVAE à moyen terme, afin de limiter la pression fiscale sur les investissements et l'activité économique**.

Décision de la commission : la commission des finances propose d'adopter cet article sans modification.

ARTICLE 16

Clarification des modalités de calcul de l'atténuation des variations de valeurs locatives des locaux professionnels

Le présent article prévoit, à la suite de deux décisions rendues par le Conseil d'État contestant les modalités de calcul du « planchonnement » de la valeur locative des locaux professionnels appliquées par l'administration fiscale jusqu'alors, de consacrer explicitement la fixité des modalités de calcul retenues.

La modification s'appliquerait de manière rétroactive aux impositions dues à compter de l'exercice 2023, à l'exception des situations de contentieux introduites avant le 10 octobre 2024.

La commission des finances propose d'adopter cet article sans modification.

I. LE DROIT EXISTANT : DES AMORTISSEURS FACE AUX EFFETS DE LA RÉVISION DE LA VALEUR LOCATIVE CADASTRALE DES LOCAUX PROFESSIONNELS

Les collectivités territoriales et leurs groupements perçoivent tout ou partie du produit d'**impôts fonciers**, telles que la taxe foncière sur les propriétés bâties (TFPB), la taxe d'habitation sur les résidences secondaires et sur les logements vacants (THRS et THLV), la cotisation foncière des entreprises (CFE) ou encore la taxe d'enlèvement des ordures ménagères (TEOM). Ces impôts **sont assis sur la valeur locative cadastrale** des biens immobiliers concernés, laquelle permet la détermination de l'assiette retenue. Un décalage s'est progressivement instauré entre la valeur effective des biens et la valeur locative cadastrale en raison des réticences qui ont longtemps prévalu à revaloriser, de manière générale, la valeur locative cadastrale.

Les modalités d'appréciation de la valeur locative cadastrale varient selon les types de locaux, selon qu'il s'agit de locaux d'habitation, de locaux professionnels ou de locaux industriels. Cette distinction est posée à l'article 1 494 du code général des impôts (CGI).

A. UNE REVALORISATION DES BASES LOCATIVES CADASTRALES DES LOCAUX PROFESSIONNELS

Un **décalage entre la valeur réelle du bien et la valeur locative cadastrale** est donc progressivement apparu et **n'a cessé de s'accroître** à mesure que les décisions de revalorisation étaient reportées. La volonté de mettre un terme à ce décalage a abouti à une **révision des bases locatives cadastrales des locaux professionnels** qui avait été initiée, sur le principe, en 2010¹ mais reportée, et corrigée dans ses modalités, en 2015².

Le dispositif qui en a résulté fixe de nouvelles bases d'imposition au titre des impôts locaux fonciers payés par les entreprises. La nouvelle valeur locative révisée est déterminée **en fonction de l'état du marché locatif** à partir d'une formule appliquant à une surface pondérée un tarif surfacique différant selon la nature et la destination des locaux (article 1 498 du CGI). Ce dispositif, vertueux, a permis d'initier un rattrapage pour que la valeur locative cadastrale se rapproche progressivement de la valeur réelle et qu'à terme les deux soient corrélées de manière évolutive.

Pour que ce rapprochement soit effectif, le législateur a introduit, dans le calcul de la valeur cadastrale des locaux professionnels **des critères destinés à coller autant que possible à la réalité du marché**. S'agissant de locaux professionnels, le législateur a considéré que la **localisation géographique du bien, sa « gamme » qualitative, sa superficie ainsi que la nature de l'activité professionnelle qui y était exercée conditionnait le prix effectif de location** d'un bien immobilier professionnel et devait donc être pris en compte dans la valeur cadastrale. Il a également prévu de prendre en compte le cas très particulier de biens dont la valeur locative est très difficilement évaluable comme les autoroutes, *etc.* Est ainsi appliqué un **tarif par mètre carré, propre à chaque catégorie de local, en prenant en compte le sous-groupe de local considéré**.

Le législateur a renvoyé au titulaire du pouvoir réglementaire le soin de déterminer les modalités d'application par l'administration fiscale de cette réforme afin que celle-ci puisse déterminer le montant effectif de la valeur locative cadastrale de chaque local à partir des critères de principe posés en dur dans la loi. Un décret fixe ainsi 10 catégories et 39 sous-catégories de locaux professionnels³.

¹ Article 34 de la loi n° 2010-1658 du 29 décembre 2010 de finances rectificative pour 2010.

² Article 48 de la loi n° 2015-1786 du 29 décembre 2015 de finances rectificative pour 2015.

³ Décret n° 2018-535 du 28 juin 2018 codifiant les dispositions relatives à la révision des valeurs locatives des locaux professionnels et aux commissions départementales des valeurs locatives des locaux professionnels.

Catégories de locaux professionnels par sous-groupes pris en compte dans la détermination de la valeur locative cadastrale des locaux professionnels

Sous-groupe I : magasins et lieux de vente :

Catégorie 1 : boutiques et magasins sur rue.

Catégorie 2 : commerces sans accès direct sur la rue.

Catégorie 3 : magasins appartenant à un ensemble commercial.

Catégorie 4 : magasins de grande surface (surface principale comprise entre 400 et 2 500 m²).

Catégorie 5 : magasins de très grande surface (surface principale supérieure ou égale à 2 500 m²).

Catégorie 6 : stations-service, stations de lavage et assimilables.

Catégorie 7 : marchés.

Sous-groupe II : bureaux et locaux divers assimilables :

Catégorie 1 : locaux à usage de bureaux d'agencement ancien.

Catégorie 2 : locaux à usage de bureaux d'agencement récent.

Catégorie 3 : locaux assimilables à des bureaux, mais présentant des aménagements spécifiques.

Sous-groupe III : lieux de dépôt ou de stockage et parcs de stationnement :

Catégorie 1 : lieux de dépôt à ciel ouvert et terrains à usage commercial ou industriel.

Catégorie 2 : lieux de dépôt couverts.

Catégorie 3 : parcs de stationnement à ciel ouvert.

Catégorie 4 : parcs de stationnement couverts.

Catégorie 5 : installations spécifiques de stockage.

Sous-groupe IV : ateliers et autres locaux assimilables :

Catégorie 1 : ateliers artisanaux.

Catégorie 2 : locaux utilisés pour une activité de transformation, de manutention ou de maintenance.

Catégorie 3 : chenils, viviers et autres locaux assimilables.

Sous-groupe V : hôtels et locaux assimilables :

Catégorie 1 : hôtels « confort » (4 étoiles et plus, ou confort identique).

Catégorie 2 : hôtels « supérieur » (2 ou 3 étoiles, ou confort identique).

Catégorie 3 : hôtels « standard » (1 étoile, ou confort identique).

Catégorie 4 : foyers d'hébergement, centres d'accueil, auberges de jeunesse.

Catégorie 5 : hôtels-clubs, villages de vacances et résidences hôtelières.

Sous-groupe VI : établissements de spectacles, de sports et de loisirs :

Catégorie 1 : salles de spectacles et locaux assimilables.

Catégorie 2 : établissements ou terrains réservés à la pratique d'un sport ou à usage de spectacles sportifs.

Catégorie 3 : salles de loisirs diverses.

Catégorie 4 : terrains de camping confortables (3 étoiles et plus, ou confort identique).

Catégorie 5 : terrains de camping ordinaires (1 ou 2 étoiles, ou confort identique).

Catégorie 6 : établissements de détente et de bien-être.

Catégorie 7 : centres de loisirs, centres de colonies de vacances, maisons de jeunes.

Sous-groupe VII : établissements d'enseignement et locaux assimilables :

Catégorie 1 : écoles et institutions privées exploitées dans un but non lucratif.

Catégorie 2 : établissements d'enseignement à but lucratif.

Sous-groupe VIII : cliniques et établissements du secteur sanitaire et social :

Catégorie 1 : cliniques et établissements hospitaliers.

Catégorie 2 : centres médico-sociaux, centres de soins, crèches, haltes-garderies.

Catégorie 3 : maisons de repos, maisons de retraite (médicalisées ou non).

Catégorie 4 : centres de rééducation, de thalassothérapie, établissements thermaux.

Sous-groupe IX : carrières et établissements industriels non évalués selon la méthode comptable :

Catégorie 1 : établissements industriels nécessitant un outillage important autres que les carrières et assimilés.

Catégorie 2 : carrières et établissements assimilables.

Sous-groupe X : établissements présentant des caractéristiques exceptionnelles :

Catégorie 1 : locaux ne relevant d'aucune des catégories précédentes par leurs caractéristiques sortant de l'ordinaire.

Source : commission des finances

Les loyers moyens constatés pour le même type de bien servent de base au calcul du tarif appliqué, lequel fait ensuite l'objet d'un coefficient dit de localisation qui peut aboutir à majorer ou à minorer la valeur locative. **La valeur locative révisée brute est donc égale à la surface pondérée multipliée par le coefficient de localisation.** Compte tenu de la très grande variété des situations potentielles, **une commission départementale des valeurs locatives (CDVL)** est compétente pour, à partir de propositions formulées par l'administration fiscale, délimiter les secteurs et les parcelles et fixer les tarifs

qui s'y appliquent. Cette commission est composée de parlementaires du département, d'élus locaux et de représentants des contribuables locaux¹.

Le législateur a également introduit des mécanismes destinés à pouvoir **réviser régulièrement la valeur locative des locaux professionnels pour coller au mieux à la réalité du marché locatif** : il s'agit de faire en sorte que la réévaluation des bases locatives des locaux professionnels soit permanente **pour éviter qu'un décalage puisse de nouveau se produire et que de futures réévaluations massives soient nécessaires**.

Cette mise à jour continue de la valeur locative des locaux professionnels procède de l'action concertée de tous les acteurs concernés dont l'intervention est calquée sur le déroulement du mandat communal.

D'abord, l'administration fiscale doit mettre à jour annuellement les tarifs des loyers moyens constatés (I de l'article 1 518 *ter* du CGI).

Ensuite, **la CDVL peut modifier l'application des coefficients de localisation**, après avis des commissions communales ou intercommunales des impôts directs, **au cours des troisième et cinquième années qui suivent celle du renouvellement général des conseils municipaux (II de l'article 1 518 *ter* du CGI).**

Enfin, **est prévu un mécanisme d'actualisation sexennale de l'ensemble des paramètres** (tarif des loyers, secteurs d'activité et coefficient de localisation) au **III de l'article 1 518 *ter* du CGI, effectuée par principe dans l'année qui suit le renouvellement de l'assemblée délibérante communale**, même si loi de finances pour 2023² puis la loi de finances pour 2024³ ont respectivement repoussé l'échéance de prise en compte de cette actualisation dans les bases d'imposition à 2025 puis à 2026.

B. LA MISE EN PLACE D'AMORTISSEURS POUR GRADUER LES EFFETS DE LA REVALORISATION

Afin d'éviter que le rattrapage opéré ne soit trop brutal, le législateur a instauré des mécanismes amortisseurs pour lisser, à la fois dans le temps et en valeur, la revalorisation ainsi amorcée de la valeur locative des locaux professionnels. On comptabilise **trois amortisseurs temporaires**.

En premier lieu, le législateur a prévu une forme de « règle d'élasticité » entre la valeur locative des locaux professionnels, d'une part, et celle des autres locaux, d'autre part, qualifié de **coefficient de neutralisation**. **L'objectif est d'éviter qu'un décalage progressif s'instaure entre les trois types de locaux** (d'habitation, professionnels ou industriels) qui connaissent des rythmes de revalorisation de la valeur cadastrale locative très différents.

¹ Sur la composition et les modalités de désignation des membres de la CDVL des locaux professionnels, voir la section 1 du chapitre 1^{er} bis C de la troisième partie du Livre premier de l'annexe 2 du CGI.

² Article 103 de la loi n° 2022-1726 du 30 décembre 2022 de finances pour 2023.

³ Article 152 de la loi n° 2023-1322 du 29 décembre 2023 de finances pour 2024.

Ce coefficient de neutralisation cherche donc à maintenir la part que représente chacun des types de locaux dans l'assiette des impositions foncières de chaque collectivité.

Pour ce faire, il est appliqué un coefficient de neutralisation unique, déterminé pour chaque impôt et à chaque niveau de collectivité territoriale qui est égal, pour simplifier, **au rapport entre, au numérateur, la somme des valeurs locatives non révisées des locaux professionnels de la collectivité et, au dénominateur, la somme des valeurs locatives révisées de ces mêmes locaux.**

Le I de l'article 1518 A quinquies prévoit ainsi que : « *Ce coefficient est égal, pour chaque taxe et chaque collectivité territoriale, au rapport entre, d'une part, la somme des valeurs locatives non révisées au 1^{er} janvier 2017 des propriétés bâties mentionnées au même I de l'article 1498 imposables au titre de cette année dans son ressort territorial, à l'exception de celles mentionnées au 2 du présent I¹, et, d'autre part, la somme des valeurs locatives révisées de ces mêmes propriétés à la date de référence du 1^{er} janvier 2013* ».

Ce coefficient de neutralisation a une existence limitée dans le temps puisqu'il cessera d'être pris en compte une fois entrée en vigueur la nouvelle base des valeurs locatives des locaux d'habitation (II de l'article 1518 A quinquies du CGI).

En deuxième lieu, **la variation des valeurs locatives est encadrée dans un « couloir » afin de limiter les effets de la révision** pour les acteurs concernés. Pour simplifier, ce dispositif réduit de 50 % la variation entre l'ancienne et la nouvelle valeur, que celle-ci s'effectue à la hausse (on procède en pareil cas à un plafonnement) ou à la baisse (on fait alors jouer un plancher). Ce mécanisme instaurant **simultanément un plancher et un plafonnement** est qualifié de « **planchonnement** ». Là aussi, la mesure a été limitée dans le temps pour s'appliquer en théorie dix ans. Elle s'appliquera donc annuellement jusqu'aux impositions dues au titre de l'année 2025 (III de l'article 1518 A quinquies du CGI).

Pour les impositions dues au titre des années 2017 à 2025, il est ainsi prévu deux cas de figure :

1) **Lorsque la différence entre la valeur locative non révisée au 1^{er} janvier 2017 et la valeur locative révisée est positive, la valeur locative cadastrale est majorée d'un montant égal à la moitié de cette différence.**

2) **Lorsque la différence entre la valeur locative non révisée au 1^{er} janvier 2017 et la valeur locative révisée est négative, celle-ci est minorée d'un montant égal à la moitié de cette différence ;**

¹ C'est-à-dire que les locaux industriels qui font l'objet de règles propres pour la fixation de leur valeur locative cadastrale ne sont logiquement pas pris en compte ici.

Dans la pratique, l'administration fiscale a fait le choix de figer la valeur locative révisée au 1^{er} janvier 2017, ce qui n'est pas expressément mentionné dans le droit en vigueur, et qui favorise les situations où le différentiel est plus important (puisque l'on fait la différence avec un référentiel révisé plus longtemps auparavant, donc moins important en valeur absolue), d'où des majorations de valeur locative cadastrale moins importantes dans le cas où cette différence est positive et des minorations moins importantes dans le cas où cette différence est négative.

En dernier lieu, les variations de cotisations issues de la prise en compte des valeurs locatives révisées font l'objet d'un **dispositif de lissage** sur dix ans à compter de 2017 pour rendre progressifs les effets de la réforme jusqu'en 2026. **Ce lissage ne s'applique pas à la valeur locative du local professionnel elle-même mais à la cotisation due.** Ce lissage est déterminé en calculant la différence entre la cotisation théorique issue de l'ancienne valeur locative et la nouvelle cotisation résultant de la valeur neutralisée et planchonnée. **Ce différentiel est amputé de 10 % chaque année pour disparaître progressivement sur la décennie.**

C. LA NAISSANCE D'UN CONTENTIEUX AUTOUR DE L'INTERPRÉTATION DE L'APPLICATION DU PLANCHONNEMENT

Compte tenu de la rédaction retenue¹ par le législateur au III de l'article 1518 A *quinquies* du CGI, **le Conseil d'État a considéré², par deux décisions, que le mécanisme de planchonnement, dont bénéficie chaque local existant au 1^{er} janvier 2017, n'est pas figé à cette date, mais que la valeur locative révisée employée pour le déterminer doit être recalculée chaque année.**

Sans se prononcer sur le fond de cette interprétation, il apparaît que les deux décisions rendues, combinées au stock important de contentieux dans lequel un nombre important de sociétés se sont lancées, font courir des risques juridiques et budgétaires importants, d'autant que l'on peut anticiper **un accroissement significatif du nombre de procédures contentieuses** puisque 84,5 % des locaux professionnels révisés font l'objet d'un planchonnement communal, soit environ 3,1 millions de locaux.

Sur ces locaux, **2,9 millions sont affectés par une augmentation de leur valeur locative, donnant un intérêt à agir à leurs propriétaires** ou leurs exploitants pour former une réclamation. Au 19 juin 2024, il apparaît que 108 affaires contentieuses ont été enregistrées au niveau national, pour un contentieux portant sur 37 millions d'euros. Ces 108 affaires sont réparties sur le calcul des impositions dues au titre de 2020 (22), 2021 (21), 2022 (35) et

¹ « Différence entre la valeur locative non révisée au 1^{er} janvier 2017 et la valeur locative résultant du I ».

² Il s'agit des décisions n° 474735 et n°474736 du 3 avril 2024.

2023 (30). Au total, **quinze directions départementales des finances ont signalé des demandes de recalcul de « planchonnement ».**

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ : CONSACRER LA FIXITÉ DU PLANCHONNEMENT JUSQU'EN 2025

L'article 16 modifie le III de l'article 1518 A *quinquies* du CGI afin de rétablir pour les impositions directes locales dues à compter de 2023 la fixité du planchonnement telle que l'administration fiscale a cherché à l'appliquer jusqu'à présent. Concrètement, pour les impositions dues au titre des années 2023, 2024 et 2025, le planchonnement s'effectuera en comparant la valeur locative non révisée au 1^{er} janvier 2017 à la valeur locative révisée au 1^{er} janvier 2017 (**I de l'article 16**).

L'entrée en vigueur de cette mesure serait rétroactive pour les impositions à compter de l'exercice 2023, tout en respectant les modalités légales de réclamation¹. La rétroactivité de la mesure s'appliquerait aux impositions dues au titre de l'année 2023 et 2024 sauf dans l'hypothèse de contentieux introduits devant le juge administratif au plus tard le 10 octobre 2024² débouchant sur une décision de justice exécutoire (**II de l'article 16**).

*

* *

L'Assemblée nationale n'ayant pas adopté la première partie du présent projet de loi de finances, celui-ci est considéré comme ayant été rejeté et **le présent article n'a pas été adopté.**

¹ Les réclamations relatives aux impôts directs locaux et aux taxes annexes doivent être présentées à l'administration fiscale au plus tard le 31 décembre de l'année suivant celle de la mise en recouvrement du rôle soit au 31 décembre 2024, pour les réclamations portant sur les impôts locaux dus au titre de 2023 et 2024 (article R. 196-2 du livre des procédures fiscales).

² Il s'agit de la date de présentation en Conseil des ministres du projet de loi de finances pour 2025.

III. LA POSITION DE LA COMMISSION DES FINANCES : ADOPTER LE DISPOSITIF POUR SÉCURISER LES RESSOURCES FISCALES DES COLLECTIVITÉS TOUT EN S'INTERROGEANT SUR LA CONSTITUTIONNALITÉ D'UN MÉCANISME RÉTROACTIF ORIGINAL

Le rapporteur général considère que la revalorisation des bases locatives qui a été initiée et qui doit être poursuivie constitue un impératif. Le consentement à l'impôt passe par la justice fiscale qui doit conduire le législateur à aligner autant que possible l'assiette des impositions et la valeur économique réelle.

Il considère également que l'État comme **les collectivités territoriales doivent pouvoir bénéficier de ressources prévisionnelles fiables.** Il est donc essentiel d'éteindre la source contentieuse que constitue la rédaction actuelle de l'article 1518 *quinquies* A du CGI. C'est pourquoi il propose d'adopter le dispositif proposé par le présent article. Le désaccord d'interprétation entre le juge administratif et l'administration fiscale place cette dernière dans une situation d'autant plus inconfortable qu'elle devrait pour appliquer la jurisprudence du juge modifier les systèmes d'information utilisés pour la détermination des valeurs locatives des locaux professionnels, ce qui n'est techniquement pas faisable dans des délais très brefs.

Le rapporteur général s'interroge toutefois sur la constitutionnalité d'un dispositif rétroactif de fixité du planchonnement, au regard du principe de non-rétroactivité des lois en matière répressive, qui ne peut souffrir d'exceptions qu'au regard d'un « *motif d'intérêt général suffisant et sous réserve de ne pas priver de garanties légales des exigences constitutionnelles* »¹. Dans l'évaluation préalable du présent article, le Gouvernement soutient que « *pourrait constituer un motif d'intérêt général suffisant la volonté d'éviter un désordre dans le fonctionnement des services publics* ». Le rapporteur général partage cette analyse.

En revanche, cette disposition n'a pas d'impact sur la question des impositions dues au titre de l'année 2026. En l'absence de dispositions nouvelles, le planchonnement est en effet le premier amortisseur ayant vocation à disparaître et il ne sera donc plus nécessaire d'en déterminer des modalités de calcul au-delà de 2026.

¹ *Considérant n° 21 de la décision n° 2001-456 DC du 27 décembre 2001 à propos de la loi de finances pour 2002.*

S'agissant des deux autres amortisseurs (*cf. supra*), le lissage de la cotisation par tranche de 10 % se poursuivra jusqu'aux impositions dues au titre de l'exercice 2026, tandis que le coefficient de neutralisation s'appliquera aussi longtemps que ne sera pas entrée en vigueur la nouvelle base des valeurs locatives des locaux d'habitation.

Décision de la commission : la commission des finances propose d'adopter cet article sans modification.

ARTICLE 17

Aménagement du régime spécial des fusions à la suite de l'adoption de l'ordonnance n° 2023-393 du 24 mai 2023 portant réforme du régime des fusions, scissions, apports partiels d'actifs et opérations transfrontalières des sociétés commerciales

Le présent article procède à une adaptation du régime spécial des fusions (RSF) qui permet, sous certaines conditions, d'assurer la neutralité fiscale des opérations de restructuration économique.

Cet article tire les conséquences de la réforme du régime des fusions, scissions et opérations assimilées prévue par l'ordonnance n° 2023-393 du 24 mai 2023. Cette ordonnance, qui transpose la directive 2019/2121 du 27 novembre 2019 en droit national, a introduit deux nouvelles catégories d'opérations de restructuration économique :

- un nouveau cas de fusion ou de scission sans échange de titres, lorsque les sociétés qui fusionnent sont détenues par les associés dans les mêmes proportions et lorsque ces proportions sont conservées à l'issue de l'opération ;
- un nouveau régime de « scission partielle », applicable tant pour les opérations nationales que transfrontalières.

Le présent article vise donc à adapter les dispositions du code général des impôts (CGI) relatives au RSF, de manière à ce que les deux nouvelles opérations de restructuration créées par l'ordonnance du 24 mai 2023 soient incluses dans le champ d'application de ce régime de faveur.

La commission partage les objectifs poursuivis par cet article qui permet, au regard du droit fiscal, de traiter de manière identique les opérations de restructuration nouvellement créées par l'ordonnance du 23 mai 2024 et les autres opérations prévues dans le droit national. Il permet également de mettre en conformité le régime national des fusions avec le droit européen, qui oblige les États membres à prévoir un régime de neutralité fiscale pour les opérations de restructuration transfrontalières.

La commission regrette toutefois que l'évaluation préalable du présent article ne fournisse aucune estimation du nombre d'opérations de restructuration qui seraient concernées par ces nouvelles dispositions, rendant impossible l'évaluation de leur l'impact budgétaire en 2025.

La commission des finances propose d'adopter cet article sans modification.

I. LE DROIT EXISTANT : UN RÉGIME FISCAL DÉROGATOIRE A ÉTÉ PRÉVU POUR FAVORISER LES OPÉRATIONS DE RESTRUCTURATION D'ENTREPRISES

Les **restructurations d'entreprises** sont définies aux articles L. 236-1 à L. 236-32 du code de commerce. Plusieurs types d'opérations doivent être distinguées.

La **fusion**, définie à l'article L. 236-1 du code de commerce, désigne l'opération par laquelle deux ou plusieurs sociétés réunissent leur patrimoine pour ne plus en former qu'une seule, soit en créant une société nouvelle, soit en les transférant à une société préexistante.

La **scission**, définie à l'article L. 236-18 du même code, désigne l'opération inverse à la fusion, et se traduit par la transmission du patrimoine d'une société à deux ou plusieurs sociétés préexistantes ou nouvelles.

L'article 236-3 du code du commerce prévoit également des cas où la fusion ou la scission **ne s'accompagnent pas d'un échange de titres**. C'est le cas :

- lorsque l'ensemble de ces titres sont détenues par la société bénéficiaire ou l'une des sociétés qui disparaissent¹ ;

- lorsque la fusion ou la scission concerne des « sociétés sœurs » détenues à 100 % par une société mère² ;

- depuis l'entrée en vigueur de l'ordonnance du 23 mai 2024 (cf. *infra*), lorsque les sociétés concernées sont détenues par les associés dans les mêmes proportions et que ces proportions sont conservées à l'issue de l'opération³.

Enfin, l'**apport partiel d'actif**, défini à l'article L. 236-27 du même code, consiste en l'apport, par une société sans qu'elle soit dissoute, d'une partie de ses éléments d'actif à une société nouvelle ou préexistante, en contrepartie de la remise de titres représentatifs du capital de la société bénéficiaire de l'apport.

Ces opérations de réorganisation d'entreprises peuvent relever de deux régimes d'impositions :

- le **régime de droit commun**, prévu aux articles 201 et 221 du code général des impôts (CGI) ;

- le **régime spécial des fusions (RSF)**, prévu aux articles 210-0-A à 210 C du CGI.

¹ 1° et 2° du II du code de commerce.

² 3° du II de l'article L. 236-3 du code de commerce.

³ 4° du II de l'article L. 236-3 du code de commerce.

A. LE RÉGIME DES FUSION DE DROIT COMMUN IMPLIQUE L'IMPOSITION IMMÉDIATE DES OPÉRATIONS DÉCOULANT DE LA RESTRUCTURATION MAIS S'APPLIQUE EN PRATIQUE DE MANIÈRE EXCEPTIONNELLE

Le régime de droit commun applicable aux cessions d'entreprises est prévu à l'**article 201 du CGI**, en ce qui concerne les entreprises redevables de l'**impôt sur le revenu**, et à l'**article 221 du CGI** en ce qui concerne les entreprises redevables de l'**impôt sur les sociétés**.

Le fait de placer une opération de fusion sous le régime de droit commun emporte les conséquences fiscales **d'une cessation totale d'entreprise au sens du 2 de l'article 221 du CGI**, c'est-à-dire¹ :

- l'**imposition immédiate** au nom de la société absorbée de l'ensemble des bénéfices non encore taxés ;

- l'**imposition du boni de fusion**² au nom des associés de la société absorbée en tant que revenus distribués ;

- la **fin de la possibilité de reporter en avant les déficits antérieurs** de la société.

Les fusions, tout comme les scissions ou les apports d'actif, constituent ainsi **des opérations taxables selon le droit commun**. Toutefois, **ce principe ne s'applique dans les faits que de manière exceptionnelle**, puisque généralement, les entreprises concernées par l'opération de restructuration **revendiquent le bénéfice du régime spécial** prévu par l'article 210 A du code général des impôts.

B. LE RÉGIME SPÉCIAL DES FUSIONS : UN RÉGIME DE NEUTRALITÉ FISCALE VISANT À FACILITER LES REGROUPEMENTS D'ENTREPRISES

Les **conséquences fiscales du régime de droit commun peuvent avoir pour effet de dissuader les restructurations** en entraînant l'imposition d'opérations ne dégageant pas de liquidités. Pour remédier à ce biais, la loi n° 65-566 du 12 juillet 1965 modifiant l'imposition des entreprises et des revenus de capitaux mobiliers a créé **un régime spécial des fusions (RSF) visant à faciliter les regroupements d'entreprises**.

¹ Voir BOI-IS-FUS-10-20220413.

² Le boni de fusion correspond à la différence entre le prix d'acquisition des titres de la société absorbée par l'absorbante et la valeur d'apport de ces titres.

1. Le régime spécial des fusions considère les opérations de restructuration comme des opérations « intercalaires » n'entraînant pas d'imposition immédiate

Dans le cadre du RSF, la fusion est considérée comme une opération **intercalaire** : la société absorbante ou nouvelle est appréhendée, au regard de l'impôt sur les sociétés, comme continuant purement et simplement l'exploitation des sociétés absorbées en se substituant à celles-ci dans leurs droits et obligations¹.

Par conséquent, la fusion ne donne pas lieu en elle-même à une imposition : **un « sursis à imposition » des profits et des plus-values d'apport s'applique dans l'attente de leur réalisation effective**. Ainsi, l'article 210-A du code général des impôts indique ainsi que « *les plus-values nettes et les profits dégagés sur l'ensemble des éléments d'actif apportés du fait d'une fusion ne sont pas soumis à l'impôt sur les sociétés* » et que « *l'impôt sur les sociétés n'est applicable aux provisions figurant au bilan de la société absorbée que si elles deviennent sans objet* ».

L'article 210-0 A du CGI prévoit que ce dispositif est applicable, sous certaines conditions, **aux scissions et apports partiels d'actifs**.

Dans la même logique que pour l'imposition de bénéfices, **les 1 et 2 de l'article 115 du CGI** prévoient un mécanisme de neutralisation de **l'imposition de la distribution résultant**, pour les associés des sociétés faisant l'objet d'une restructuration, **des titres qui leur sont attribués dans le cadre de cette opération**.

L'éligibilité d'une restructuration au **RSF est conditionnée au respect de conditions cumulatives** :

- l'opération doit s'opérer entre **entités passibles de l'impôt sur les sociétés**² ;

- les apports d'actifs doivent être rémunérés par **la remise d'actions ou de parts sociales** de la société absorbante aux associés de la société absorbée ;

- l'opération ne doit pas concerner une société ayant son siège dans un État ou territoire n'ayant pas conclu avec la France **une convention fiscale contenant une clause d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales**³ ;

- l'opération ne doit pas avoir pour objectif **principal la fraude ou l'évasion fiscale**⁴ ;

¹ Voir BOI-IS-FUS-10-20140630.

² Article 210 C du CGI.

³ II de l'article 210-0 A du CGI.

⁴ III. De l'article 210-0 A du CGI.

- la société absorbante doit s'engager, dans l'acte de fusion, à **reprendre à son passif les provisions dont l'imposition est différée** et à se **substituer à la société absorbée** pour la réintégration des résultats dont la prise en compte avait été différée pour l'imposition de cette dernière¹.

2. Des dispositions spécifiques aux opérations de fusions ou scissions sans échanges de titres

La loi 2019-744 du 19 juillet 2019 de simplification, de clarification et d'actualisation du droit des sociétés, dite « loi Soilihi », a créé un nouveau régime de fusion ou scission **sans échange de titres**, ce qui a nécessité, pour garantir l'application d'un régime fiscal comparable entre les différentes catégories d'opérations de restructuration, **l'adaptation du RSF**. L'article 43 de la LFI pour 2020 ont donc modifié les dispositions du CGI relatives **au calcul du bénéfice imposable, au traitement des plus-value de long terme, et à l'application du régime « mère fille » aux revenus distribués**.

Ainsi, l'application du RSF aux fusions ou scissions **sans échange de titres fait l'objet de dispositions spécifiques** :

- dans le cas d'une fusion ou scission sans échange de titre **entre sociétés sœurs**, l'article 38 du CGI prévoit que l'augmentation d'actif net qui résulte, pour la société absorbante, de cette opération, **ne constitue pas un élément de son résultat imposable** ;

- dans le cas d'une fusion ou scission sans échange de titre **entre une société mère et ses filiales, les dispositions de l'article 145** du CGI offrent la possibilité à la société mère d'exonérer les produits de participations qu'elle perçoit de ses filiales, sous réserve que ces titres soient détenus depuis une durée de 2 ou 5 ans selon les cas de figure définis par ce même article². Lorsque les titres sont apportés dans le cadre d'une fusion relevant du RSF, le **point de départ** du délai de conservation est **la date de souscription** ou d'acquisition des titres **par la société apporteuse**³. Le terme du délai est fixé à la date de cession des titres par la société ayant bénéficié de l'apport⁴ ;

- l'article 39 *duodecies* du même code précise par ailleurs les conditions d'application du régime d'imposition **des plus-values de long terme** après la réalisation d'une opération de fusion ou de scission sans échange de titres ;

¹ a) et b) du 3. de l'article 210 A du CGI.

² D'après le c) du 1. de l'article 145 du CGI « les titres de participation doivent avoir été conservés pendant un délai de deux ans lorsque les titres représentent au moins 5 % du capital de la société émettrice ou pendant un délai de cinq ans lorsque les titres représentent 2,5 % du capital et 5 % des droits de vote de la société émettrice ».

³ Et non de la société absorbante, qui aurait pour conséquence une perte pour celle-ci du bénéfice de l'exonération pendant ce délai de 2 ou 5 ans.

⁴ c) du 1. De l'article 145 du CGI

- enfin, l'article 112 du CGI définit les règles relatives à **l'imposition des sommes placées en report à nouveau**, et qui, à l'occasion d'une fusion ou scission sans émission de titres, sont distribuées aux associés.

C. DE NOUVEAUX CAS DE RESTRUCTURATIONS ONT RÉCEMMENT ÉTÉ PRÉVUS PAR LES LÉGISLATEURS EUROPÉEN ET NATIONAL, NÉCESSITANT UNE NOUVELLE ADAPTATION DU RÉGIME SPÉCIAL DES FUSIONS

La **directive 2019/2121 du 27 novembre 2019** modifiant la directive 2017/1132¹ (dite « directive mobilité ») a introduit de nouvelles règles encadrant la réalisation de transformations et de scissions transfrontalières, et complète le régime applicable aux fusions transfrontalières. Elle a été transposée en droit interne par **l'ordonnance n° 2023-393 du 24 mai 2023**, ratifiée par l'article 4 de la loi n° 2024-364 du 22 avril 2024.

L'article 3 de l'ordonnance du 24 mai 2023 précitée a introduit à l'article L. 236-3 du code de commerce **un nouveau cas de fusion ou scission sans échange de titres**. Désormais, le champ d'application de ces opérations s'étend aux opérations dans lesquelles les sociétés **sont détenues « par les associés des sociétés qui fusionnent dans les mêmes proportions, (...) lorsque ces proportions sont conservées à l'issue de l'opération »**.

L'article 5 de l'ordonnance du 24 mai 2023 prévoit également un nouveau cas de « *scission partielle* », **applicable tant pour les opérations nationales que transfrontalières**². Ce type de restructuration, défini à l'article 160 *ter* de la directive 2019/2121 du 27 novembre 2019 comme les cas où « *une société scindée transfère une partie de ses éléments d'actif et de passif à une ou plusieurs sociétés bénéficiaires (...)* », **ne s'appliquait en effet qu'aux opérations transfrontalières**.

¹ Directive (UE) 2019/2121 du Parlement européen et du Conseil du 27 novembre 2019 modifiant la directive (UE) 2017/1132 en ce qui concerne les transformations, fusions et scissions transfrontalières.

² Articles L. 236-27 et L. 236-48 du code de commerce.

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ : UNE EXTENSION DU RÉGIME FISCAL DES FUSIONS AUX NOUVELLES OPÉRATIONS DE RESTRUCTURATION ISSUES DE L'ORDONNANCE DU 24 MAI 2023

A. L'APPLICATION DU RÉGIME SPÉCIAL DES FUSIONS À L'ENSEMBLE DES OPÉRATIONS SANS ÉCHANGE DE TITRES

Le **a du 3° du I** du présent article complète l'article 210-0 A du CGI en incluant parmi les opérations de fusions ou scissions sans échange de titres éligibles au RSF les cas dans lesquels les sociétés fusionnées ou scindées sont **détenues par les associés dans les mêmes proportions, si ces proportions sont conservées à l'issue de l'opération.**

Par ailleurs, afin de garantir la neutralité fiscale de ces nouvelles opérations, le **1° du I** procède à **plusieurs coordinations dans le CGI**, afin de garantir que le nouveau cas de restructuration réalisée sans échange de titres **prévu par l'ordonnance du 24 mai 2023** entre bien dans le champ d'application :

- de l'article 38 relatif à la neutralisation des sommes incorporées aux capitaux propres pour le calcul du bénéfice imposable dans le cadre d'une restructuration sans échange de titres entre deux sociétés sœurs ;

- de l'article 39 *duodecies* relatif aux conditions d'application du régime des plus-values de long terme après la réalisation d'une opération de restructuration sans échange de titres ;

- du c du I de l'article 145 concernant le délai de conservation des titres éligibles au régime mère-fille dans le cadre d'une restructuration sans échange de titres ;

- du c du 1° de l'article 112 concernant le traitement des sommes incorporées aux capitaux propres à la suite d'une opération de restructuration sans échange de titres.

B. L'ADAPTATION DU RÉGIME SPÉCIAL AUX OPÉRATIONS NATIONALES DE SCISSION PARTIELLE

Le **b du 3° du I** complète l'article 210-0 A du CGI en intégrant dans son champ d'application **les opérations de scissions partielles.**

Par ailleurs, le **2° du I** modifie l'article 115 du CGI de manière à **inclure aux scissions partielles le mécanisme de neutralisation de l'imposition des dividendes** résultant, pour les associés des sociétés faisant l'objet d'une restructuration, des titres qui leur sont attribués dans ce cadre.

Le **4° du I** permet en outre aux sociétés bénéficiaires d'un apport dans le cadre d'une scission partielle de former un groupe avec les filiales apportées dès l'exercice de l'apport.

Enfin, le **II** du présent prévoit une **application rétroactive** des dispositions du présent article aux opérations répondant aux conditions prévues par l'article 13 de l'ordonnance du 24 mai 2023, c'est-à-dire à celles **ayant fait l'objet d'un dépôt au greffe du tribunal de commerce à compter du 1^{er} juillet 2023**.

*

* *

L'Assemblée nationale n'ayant pas adopté la première partie du présent projet de loi de finances, celui-ci est considéré comme ayant été rejeté et **le présent article n'a pas été adopté**.

III. LA POSITION DE LA COMMISSION DES FINANCES : UNE MESURE BIENVENUE POUR ASSURER LA NEUTRALITÉ FISCALE DES OPÉRATIONS DE RESTRUCTURATION D'ENTREPRISES

Le rapporteur général partage les objectifs poursuivis par le présent article, qui garantit la **neutralité fiscale** de opérations de restructuration économique en **traitant de manière identique les nouvelles opérations** créées par l'ordonnance du 23 mai 2024 et les autres opérations déjà prévues dans le droit national.

Ces dispositions visent par ailleurs à mettre en conformité le cadre national applicable aux opérations de restructuration avec la « directive fusions » de 2009, qui **oblige les États membres à prévoir un régime de neutralité fiscale pour les opérations de restructurations transfrontalières**. Cette directive prévoit en effet que les « *fusions, scissions, scissions partielles, apports d'actifs et échanges d'actions intéressant des sociétés d'États membres différents (...) ne devraient pas être entravées par des restrictions, des désavantages ou des distorsions particuliers découlant en particulier des dispositions fiscales des États membres. Il importe, par conséquent, de prévoir pour ces opérations des règles fiscales neutres au regard de la concurrence (...)* ».

Le rapporteur général regrette toutefois que l'évaluation préalable du présent article ne fournisse aucune estimation du nombre d'opérations de restructuration qui seraient concernées par ces nouvelles dispositions. **Il est par conséquent impossible d'évaluer leur l'impact budgétaire en 2025**.

Décision de la commission : la commission des finances propose d'adopter cet article sans modification.

ARTICLE 18

Aménagement des dispositifs de déductions et d'exonérations applicables au secteur agricole

Le présent article modifie trois dispositifs fiscaux applicables aux exploitations agricoles :

- il encourage le recours à la déduction pour épargne de précaution en créant une exonération d'impôt sur le revenu de 30 % des sommes réintégréées au résultat de l'exploitation, lorsque ces dernières sont utilisées pour faire face à certaines pertes résultant d'un évènement sanitaire ou climatique ouvrant droit à indemnisation au titre d'un contrat d'assurance, d'un fonds de mutualisation ou au titre de la solidarité nationale (pour un total en année pleine estimé à 14 millions d'euros) ;**
- il institue une provision pour augmentation de la valeur des stocks de vaches laitières et allaitantes, qui se substituerait à la déduction créée par la loi de finances pour 2024, afin d'atténuer les effets de l'inflation sur la valeur des stocks des éleveurs bovins. Cette provision, comptablement enregistrée, pourra être imputée à la fois sur le résultat imposable et l'assiette des cotisations sociales, en tenant compte de la hausse réelle de la valeur des stocks de vaches. Pour favoriser une recapitalisation du cheptel bovin, cette provision sera définitivement acquise pour les exploitants qui constateront une hausse en valeur ou en nombre de leur cheptel au terme d'une période de six ans (ce dispositif devrait représenter 90 millions d'euros au titre des dépenses sociales ainsi que 45 millions d'euros de dépenses fiscales, soit un coût global de 135 millions d'euros) ;**
- enfin, il relève le taux d'exonération de taxe foncière sur les propriétés non bâties (TFNB) en faveur des terres agricoles de 20 % à 30 %, tout en compensant la perte pour le bloc communal (pour un coût estimé de 50 millions d'euros en année pleine).**

La commission des finances propose d'adopter cet article sans modification.

I. LE DROIT EXISTANT : UNE ADAPTATION DU RÉGIME D'IMPOSITION LIÉES AUX SPÉCIFICITÉS DU SECTEUR AGRICOLE

A. LE BÉNÉFICE AGRICOLE EST IMPOSÉ SELON DES RÈGLES SPÉCIFIQUES

Le bénéfice réel d'une exploitation agricole est calculé et imposé selon les modalités applicables aux entreprises industrielles et commerciales, sous réserve de « *règles et modalités adaptées aux contraintes et caractéristiques particulières de la production agricole, et de leur incidence sur la gestion* » (article 72 du code général des impôts).

L'imposition des activités agricoles suppose en effet de tenir compte de l'irrégularité potentielle des revenus, d'une rentabilité au temps long et du caractère bien souvent non amortissable des moyens de production : le législateur a donc ouvert la voie à des mécanismes destinés à lisser dans le temps l'imposition ou à atténuer la forte variabilité des éléments pris en compte. **Le temps fiscal cherche à épouser la courbe des revenus issus de la production agricole.**

Les exploitants agricoles bénéficient en conséquence de la faculté :

- de **comptabiliser leurs stocks de produits ou d'animaux** jusqu'à la vente de ces biens « à la valeur déterminée à la clôture de l'exercice précédant celui au titre duquel l'option est exercée » (article 72 bis B du CGI) : en effet, la comptabilisation des stocks de produit ou d'animaux ne peut pas, dans la pratique, être actualisée en continu, en tenant compte de la valeur du produit ou de l'animal au moment même de chaque vente ;

- **d'étaler les revenus exceptionnels dans le temps**, entendus comme la fraction qui dépasse 25 000 euros et représente au moins une fois et demi la moyenne des revenus des trois années précédentes. Cet étalement peut s'effectuer par fraction sur l'exercice concerné par le revenu exceptionnel et sur les six exercices suivants au maximum, soit une possibilité de fractionner par septième la prise en compte du revenu exceptionnel dans le revenu imposable (article 75-0-A du CGI)¹ ;

- **de lisser leurs revenus, même s'ils ne sont pas considérés comme exceptionnels**, au moyen de deux dispositifs de déduction, la déduction pour épargne de précaution (DEP) et la déduction pour augmentation de la valeur des stocks de vaches laitières et allaitantes.

1. La déduction pour épargne de précaution : un outil au bénéfice des exploitants agricoles renforcé ces dernières années par le législateur

Afin que le secteur agricole puisse supporter économiquement un contexte devenu particulièrement défavorable au regard de la hausse des prix de l'énergie, de la baisse du pouvoir d'achat des consommateurs français au cours de la poussée inflationniste de 2023, de la concurrence internationale et de la multiplication des crises alimentaires, animales et climatiques, **le législateur a cherché à faciliter le recours des exploitants à la déduction pour épargne de précaution (DEP).**

Il s'agit d'un mécanisme incitatif à la constitution d'une épargne professionnelle, institué par l'article 51 de la loi n° 2018-1317 du 28 décembre 2018 de finances pour 2019 qui s'est substitué à la déduction pour investissement (DPI) et à la déduction pour aléa (DPA). Initialement

¹ Est également considéré comme un revenu exceptionnel la différence entre le montant des indemnités perçues en cas d'abattage d'animaux sur ordre de l'administration ([article L. 221-2 du code rural et de la pêche maritime](#)) et la valeur des animaux abattus.

bornée au 31 décembre 2022, la DEP a été prorogée jusqu'au 31 décembre 2025 par la loi de finances pour 2023.

Concrètement, **l'exploitant ampute son revenu imposable en plaçant une somme qu'il garde pour affronter de futurs aléas**. Le montant plafond des sommes concernées et le type de dépenses vers lesquelles ces sommes doivent être orientées est déterminé par le législateur. Ces montants sont réactualisés chaque année en fonction de l'indice des prix (article 34 de la loi n° 2022-1726 du 30 décembre 2022 de finances pour 2023).

Ils ont de surcroît fait l'objet d'une revalorisation exceptionnelle en loi de finances pour 2024 (article 94 de la loi n° 2023-1322 du 29 décembre 2023 de finances pour 2024) qui s'est traduite, à l'article 73 du code général des impôts, par l'application, depuis le 1^{er} janvier 2024, des plafonds de déduction pour épargne de précaution (DEP) suivants pour chacune des cinq tranches concernées :

- **la totalité du bénéfice imposable**, jusqu'à 32 608 euros de revenu imposable (contre 28 612 euros auparavant, soit une hausse de 13,9 % du fait de la loi de finances pour 2024) ;

- **32 608 euros** (au lieu de 28 612 euros), **majorés de 30 % du bénéfice au-delà**, entre 32 608 euros et 60 385 euros (contre 52 985 euros auparavant) ;

- **40 942 euros** (au lieu de 35 924 euros), **majorés de 20 % du bénéfice au-delà de 60 385 euros**, pour un bénéficiaire compris entre 60 385 euros et 90 579 euros (contre 79 478 euros auparavant) ;

- **46 979 euros** (au lieu de 41 222 euros), **majorés de 10 % du bénéfice au-delà de 90 579 euros** (au lieu de 79 478 euros), entre 90 579 euros et 120 771 euros (contre 105 970 euros auparavant) ;

- **50 000 euros** (au lieu de 43 872 euros), au-delà de 120 771 euros (contre 105 970 euros auparavant).

L'article 73 du CGI prévoit en outre la situation des groupements agricoles d'exploitation en commun (GAEC) et des exploitations agricoles à responsabilité limitée (EARL) qui n'ont pas opté pour le régime fiscal des sociétés de capitaux : les plafonds qui leur sont applicables sont multipliés par le nombre d'associés exploitants, dans la limite de quatre, sans pouvoir excéder le montant du bénéfice imposable.

De surcroît, cette déduction est pratiquée après application de différents abattements fiscaux applicables dans certains territoires au régime fiscal particulier :

- les bassins d'emploi à redynamiser (article 44 duodécies du CGI) ;

- les zones de restructuration de la défense (article 44 terdecies du CGI) ;

- les départements, régions ou collectivités à statut unique d'outre-mer relevant de l'article 73 de la Constitution : Guadeloupe, Guyane, Martinique, Mayotte et La Réunion (article 44 quaterdecies du CGI).

De la même manière, la DEP est calculée sur la base d'un revenu imposable déterminé après déduction d'abattements s'appliquant spécifiquement aux jeunes agriculteurs (article 73 B du CGI).

Afin d'orienter cette épargne vers la protection effective de l'exploitant contre les aléas, plusieurs mécanismes encadrent son utilisation. L'exploitant agricole doit inscrire sur un compte dédié une somme représentant entre 50 % et 100 % du montant de la déduction dans les six mois suivant la clôture de l'exercice et au plus tard à la date limite de dépôt de la déclaration des résultats se rapportant à l'exercice au titre duquel la déduction est pratiquée. Il peut, dans une certaine limite, substituer à l'épargne monétaire une « épargne » correspond aux coûts engendrés par l'acquisition ou la production des stocks de fourrage destinés à être consommés par les animaux de l'exploitation ou des stocks à rotation lente, c'est-à-dire dont le cycle de rotation est supérieur à un an (*cf. infra*).

Les montants déduits du revenu imposable par le biais de la DEP doivent être utilisés pour des dépenses professionnelles effectuées lors des dix exercices qui suivent celui au cours duquel la déduction a été effectuée.

2. La déduction pour augmentation de la valeur des stocks de vaches laitières et allaitantes : un mécanisme récent qui ne permet pas encore de contrecarrer la diminution du cheptel

L'instauration d'une déduction fiscale pour hausse de la valeur des stocks de vaches laitières et allaitantes résulte de l'article 70 de la loi de finances pour 2024, adopté dans un contexte d'augmentation de la valeur des prix agricoles décorrélée de la valeur effective des biens, consécutive à une hausse du prix des matières premières agricoles depuis le début de l'invasion de l'Ukraine par les russes.

Ce contexte a conduit à augmenter artificiellement les actifs agricoles et donc le bénéfice imposable des éleveurs alors que la situation des exploitants demeurerait préoccupante, en surévaluant la valeur de leurs produits ou de leurs animaux. Cette nouvelle déduction fiscale a été instaurée afin de permettre aux éleveurs de lisser dans le temps les effets fiscaux de cette revalorisation, et afin de leur permettre de ne pas amputer leur trésorerie.

Le recours à la déduction pour hausse de la valeur des stocks de vaches laitières et allaitantes est ouvert à l'exploitant qui constate une hausse de la valeur de ses stocks supérieure de 10 % au moins à la valeur lors de l'ouverture de l'exercice précédent ou de l'ouverture de l'exercice considéré (en neutralisant l'effet nombre d'animaux composant le cheptel). La déduction est applicable pour un montant de 150 euros par vache pouvant s'appliquer

jusqu'à un plafond de 15 000 euros. Les sommes déduites doivent ensuite être rapportées au résultat imposable de l'exercice de sortie du stock, ou au plus tard, au résultat du sixième exercice suivant celui au titre duquel la déduction a été pratiquée. La réintégration peut être reportée si la sortie du stock a été compensée par l'entrée d'une nouvelle tête au cours du même exercice. Par ailleurs, la déduction pour stock de vaches laitières ou allaitantes n'est pas cumulable avec le dispositif de blocage des stocks à rotation lente.

À ce stade, ce mécanisme, exclusivement fiscal, n'a pas eu les effets escomptés attendus par les éleveurs qui font face à une forte hausse des importations de vaches laitières et allaitantes en raison de la baisse du cheptel français¹, directement issue de la baisse du nombre d'exploitations, laquelle est bien plus rapide que la baisse de la consommation.

B. LES EXPLOITANTS AGRICOLES SONT PARTIELLEMENT EXONÉRÉS DE TAXE FONCIÈRE SUR LES PROPRIÉTÉS NON BÂTIES DANS DES CAS LIMITATIVEMENT ÉNUMÉRÉS

La taxe foncière sur les propriétés non bâties (TFNB) est due annuellement par tout propriétaire d'un terrain situé en France. Son montant est calculé sur le fondement de la « *valeur locative cadastrale* » après application d'une déduction de 20 % (article 1 396 du CGI). Le produit de la TFNB, environ 1,25 milliard d'euros en 2023², est alloué au bloc communal. La TFNB fait l'objet d'un régime complexe d'exonérations qui peuvent être permanentes ou temporaires. Les exonérations décidées par le législateur donnent lieu à une compensation de l'État aux collectivités percevant les recettes de TFNB. Ces compensations s'élevaient à 117 millions d'euros en 2023 d'après les évaluations annexées au projet de loi de finances pour 2025.

Certaines catégories de propriétés non bâties font l'objet d'une exonération permanente de la taxe : sans prétendre à l'exhaustivité, on citera les routes nationales, les chemins départementaux, les voies communales, les rivières, les cimetières, les jardins attenants aux bâtiments publics ou encore les sols et terrains passibles de la taxe foncière sur les propriétés bâties (article 1 394 du CGI).

En outre, **l'article 18 de l'Instruction générale sur l'évaluation des propriétés non bâties du 31 décembre 1908** regroupe en treize grandes catégories les propriétés non bâties dont certaines font l'objet d'exonérations totales ou partielles de TFNB.

¹ [*L'institut de l'élevage estime que la France a perdu 481 000 vaches allaitantes et 356 000 vaches laitières depuis 2018. Cette tendance touche tous les États européens.*](#)

² Cf. [*Annexe 8, tableau 2, du rapport 2024 de l'Observatoire des finances et de la gestion publique locales.*](#)

Les treize catégories de propriétés non bâties définies par l'instruction ministérielle du 31 décembre 1908

- 1° Terres ;
- 2° Prés et prairies naturels, herbages et pâturages ;
- 3° Vergers et cultures fruitières d'arbres et arbustes, etc. ;
- 4° Vignes ;
- 5° Bois, aulnaies, saussaies, oseraies, etc. ;
- 6° Landes, pâtis, bruyères, marais, terres vaines et vagues, etc. ;
- 7° Carrières, ardoisières, sablières, tourbières, etc. ;
- 8° Lacs, étangs, mares, abreuvoirs, fontaines, etc., canaux non navigables et dépendances : salins, salines et marais salants ;
- 9° Jardins autres que les jardins d'agrément et terrains affectés à la culture maraîchère, florale et d'ornementation ; pépinières, etc. ;
- 10° Chantiers, lieux de dépôt, terrains à bâtir, rues privées, etc. ;
- 11° Terrains d'agrément, parcs, jardins, pièces d'eau, etc. ;
- 12° Chemins de fer, canaux de navigation et dépendances ;
- 13° Sols des propriétés bâties et des bâtiments ruraux, cours et dépendances, etc.

Parmi ces treize catégories, les propriétés non bâties constituant des terrains à usage agricole (c'est-à-dire les 1° à 9° à l'exception du 7°) bénéficient d'exonérations de TFNB dont le taux varie selon leur localisation :

- en totalité lorsqu'ils sont situés en Corse (article 3 de la loi n° 94-1131 du 27 décembre 1994 portant statut fiscal de la Corse) ;

- à hauteur de 80 % lorsqu'ils sont situés en Guadeloupe, en Guyane, en Martinique, à Mayotte et à La Réunion ;

- à concurrence de 20 % sur le reste du territoire français (article 1394 B bis du CGI).

Par ailleurs, les assemblées délibérantes des entités du bloc communal peuvent instaurer certaines exonérations de TFNB pour les terrains, agricoles ou non, plantés en oliviers ainsi que pour les terrains soumis à « obligation réelle environnementale » (ORE), un contrat signé par son propriétaire en vue de protéger la biodiversité sur sa propriété.

D'autres exonérations de TFNB sont temporaires (articles 1 395 à 1 395 G du CGI).

**Exonérations temporaires de TFNB résultant des articles 1395 à 1395 G
du code général des impôts**

Catégories	Taux d'exonération	Durée
Terrainsensemencés, plantés ou replantés en bois	100 %	30 premières années (10 ans pour les peupleraies / 50 ans pour les feuillus et bois non résineux)
Terrains boisés en nature de futaies ou de taillis sous futaie autres que des peupleraies qui ont fait l'objet d'une régénération naturelle	100 %	30 ans à partir de la déclaration de réussite de la régénération pour les bois résineux (50 ans pour les bois feuillus et autres bois)
Terrains nouvellement plantés en arbres truffiers	100 %	50 premières années
Propriétés classées dans les 2 ^e et 6 ^e catégories de l'instruction de 1908 (*) situées en zones naturelles et respectant des conditions d'engagement	100 %	
Propriétés classées dans les 1 ^{ère} , 2 ^e , 3 ^e , 5 ^e , 6 ^e et 8 ^e catégories de l'instruction ministérielle du 31 décembre 1908 situées sur un site Natura 2000 et respectant des conditions d'engagement	100 %	
Propriétés classées dans les 2 ^e et 6 ^e catégories de l'instruction ministérielle du 31 décembre 1908 situées en zones humides et respectant des conditions d'engagement	50 %	
Terrains boisés présentant un état de futaie irrégulière en équilibre de régénération	25 %	15 ans (renouvelables) à partir de la déclaration de l'état.

Source : Commission des finances du Sénat

Les assemblées délibérantes des entités du bloc communal peuvent instaurer certaines exonérations de TFNB. Cela concerne :

- les terrains nouvellement plantés en noyers (article 1395 A du CGI), les cultures fruitières d'arbres et arbustes et les vignes vergers (article 1395 A bis du CGI) pour une exonération allant jusqu'à huit ans ;
- les bois et forêts relevant du régime forestier en Guyane pour une exonération allant jusqu'à huit ans (article 1395 A ter) ;

- les terrains à usage agricole exploités selon un mode de production biologique pour une exonération totale pendant cinq ans (article 1 395 G).

L'article L. 415-3 du code rural et de la pêche maritime prévoit, s'agissant des terres agricoles louées, que le montant de l'exonération doit être « *intégralement rétrocédé aux preneurs des terres considérées* » : c'est pourquoi l'exploitant qui bénéficie de cette exonération doit la déduire du montant de TFNB que celui-ci rembourse au propriétaire du terrain. Le contrat de bail prévoit en effet, dans le cas des fermages et des métayages, une répartition libre du paiement de la TFNB entre l'exploitant et le propriétaire ¹.

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ : ATTÉNUER LA PRESSION FISCALE SUR LES REVENUS AGRICOLES EN ÉLARGISSANT LE PÉRIMÈTRE DES DÉDUCTIBILITÉS

A. DÉDUIRE UNE PARTIE DE LA DEP RÉINTÉGRÉE AU RÉSULTAT LORSQU'IL S'AGIT DE FAIRE FACE À UN ALÉA CLIMATIQUE, SANITAIRE OU ENVIRONNEMENTAL

La densification et la multiplication d'évènements climatiques et sanitaires de forte intensité conduit le Gouvernement à proposer des mécanismes incitatifs à la constitution d'une trésorerie prudentielle plus développée de la part des exploitants agricoles en parallèle de la réforme du système assurantiel des agriculteurs qui se déploie progressivement.

C'est pourquoi le **1° du I de l'article 18** modifie l'article 73 du CGI afin d'exonérer d'impôt sur le revenu une partie des sommes préalablement déduites au titre de la DEP et réintégrées au résultat imposable.

Les sommes rapportées par l'exploitant à son résultat ne seront imposables qu'à hauteur de 70 % de leur montant, dans un plafond de 50 000 euros par exercice, si elles ont été utilisées pour faire face aux dépenses résultant de la survenance d'un aléa climatique, sanitaire ou environnemental.

Trois situations d'utilisation de l'épargne de précaution ouvriront droit au déclenchement du mécanisme. Il s'agit des dépenses engagées pour faire face :

- à l'**apparition d'un foyer de maladie animale ou végétale ou d'un incident environnemental** remplissant les conditions pour ouvrir droit à une indemnisation par un fonds de mutualisation agréé. L'article L. 361-3 du code rural et de la pêche maritime renvoie à un décret le soin de fixer ces conditions, lesquelles sont donc définies à l'article R. 361-51 du même code. Sont

¹ Toutefois le propriétaire ne peut pas faire reposer l'intégralité de ce montant sur l'exploitant. Par ailleurs, à défaut d'accord amiable entre le propriétaire et l'exploitant, ce dernier prend en charge 20 % du montant de l'impôt.

concernées les maladies réglementées¹, les maladies émergentes, certaines maladies identifiées par le ministre de l'agriculture et quelques situations résultant d'organismes nuisibles ;

- à une « *perte de récoltes ou de cultures liée à des dommages du fait d'aléas climatiques (...) remplissant les conditions pour ouvrir droit à une indemnisation au titre des contrats d'assurance² (...) ou fondée sur la solidarité nationale* » ;

- à des pertes, ouvrant droit à indemnisation, résultant des « *calamités agricoles* » entendues comme « *les dommages résultant de risques, autres que ceux considérés comme assurables (...) d'importance exceptionnelle dus à des variations anormales d'intensité d'un agent naturel climatique, lorsque les moyens techniques de lutte préventive ou curative employés habituellement dans l'agriculture, compte tenu des modes de production considérés, n'ont pu être utilisés ou se sont révélés insuffisants ou inopérants* » (article L. 361-5 du code rural et de la pêche maritime).

B. TRANSFORMER LA DÉDUCTION POUR STOCK DE VACHES EN UNE PROVISION

Dans le cadre du « *plan gouvernemental renforcé de reconquête de notre souveraineté sur l'élevage* », le Premier ministre Gabriel Attal avait annoncé, en février 2024, une réforme de la déduction pour stock de vaches afin de la transformer en provision comptable pour générer des effets à la fois sociaux et fiscaux et inciter à la recapitalisation du cheptel (*cf. supra*).

Cette promesse fait l'objet du **2° du I du présent article 18** qui rétablit un article 73 A au sein du code général des impôts et institue une provision pour augmentation de la valeur des stocks de vaches laitières et allaitantes. Cette provision, à la différence de la déduction actuellement existante, a vocation à être comptablement enregistrée : **elle minorera à la fois le résultat imposable et l'assiette des cotisations sociales de l'exploitant.**

Les entreprises sont autorisées à déduire de leur résultat fiscal, d'une part, les provisions constituées en vue de faire face à des pertes ou des charges nettement précisées et que des événements en cours rendent probables (5° de l'article 39 du CGI) et, d'autre part, certaines provisions dites « réglementées ». Parmi ces provisions réglementées figurent la provision pour hausse de prix qui permet aux entreprises de déduire une part des dépenses destinées à reconstituer leur stock lors de séquences inflationnistes.

Le dispositif proposé sera applicable au titre des exercices clos entre le 1^{er} janvier 2024 et le 31 décembre 2027, ce qui entraînera une application simultanée du régime de déduction créé l'an dernier (jusqu'à ce qu'il épuise ses effets) et du nouveau régime de provision. C'est pourquoi les

¹ Fièvre aphteuse, influenza, maladies hémorragiques, brucelloses, etc.

² [Cf. Article L. 361-4 du code rural et de la pêche maritime.](#)

deux dispositifs ne seraient pas cumulables (B du III de l'article 73 A du CGI rétabli par le présent article).

La provision instituée par le présent article s'applique aux stocks de vaches laitières et allaitantes lorsqu'il est constaté une hausse de la valeur de ces stocks entre l'ouverture et la clôture d'un même exercice, dans la limite de 15 000 euros par exercice. Le recours au dispositif est facilité par rapport aux critères de la déduction instituée par la loi de finances pour 2024, puisque toute augmentation de la valeur des stocks permet de constituer une provision (il faut une hausse de la valeur des stocks d'au moins 10 % pour le régime de la déduction actuellement en vigueur) et son montant tient désormais compte de la hausse réelle¹ de la valeur des stocks (ce montant est forfaitisé à hauteur de 150 euros par tête avec le régime de la déduction en place actuellement).

Pour inciter les exploitants à s'inscrire dans une démarche de contractualisation pluriannuelle, et donc atténuer la forte volatilité des revenus agricole, l'article 73 A qu'il est proposé de rétablir au sein du CGI prévoirait ainsi de minorer le montant de la réduction en cas d'absence de conclusion d'un contrat de vente de produits agricoles (au sens de la loi n° 2010-874 du 27 juillet 2010 de modernisation de l'agriculture et de la pêche). Le montant de la provision et son plafond serait dégressif (aucune minoration pour les exercices clos en 2024, minoration de 10 % pour les exercices clos en 2025, 20 % en 2026 et 25 % en 2027).

Le reliquat de provision doit être repris au plus tard au titre du sixième exercice suivant lequel cette dernière a été pratiquée. Cependant, si une hausse en valeur ou en nombre du cheptel par rapport à l'exercice au cours duquel la provision a été pratiquée est constatée à l'issue du sixième exercice, l'exploitant en est exonéré, toujours pour inciter à la recapitalisation du cheptel laitier et allaitant.

C. RELEVER L'EXONÉRATION DE TFNB

L'article 18 vise enfin à relever l'exonération de taxe foncière sur le non bâti dont bénéficient les exploitants de terres agricoles en majorant le taux d'exonération mentionné au I de l'article 1394 B bis du CGI de 20 à 30 % (**3° du I du présent article 18**).

Il procède en conséquence (**II de l'article 18**) aux coordinations nécessaires à l'article L. 415-3 du code rural et de la pêche maritime qui fixe les modalités de rétrocession de la part de TFNB supérieure au taux exonéré aux « preneurs des terres » (désormais la rétrocession s'effectuerait pour la part supérieure à 30 %, et non plus au-delà de 20 %, avec application d'un coefficient multiplicateur sur le différentiel qui ne serait plus de 1,25 mais de 1,43).

¹ La fraction reprise sera déterminée en calculant le ratio entre le montant de la provision et le nombre d'animaux inscrits en stocks à la clôture de l'exercice.

*

* *

L'Assemblée nationale n'ayant pas adopté la première partie du présent projet de loi de finances, celui-ci est considéré comme ayant été rejeté et **le présent article n'a pas été adopté.**

III. LA POSITION DE LA COMMISSION DES FINANCES : ADOPTER UN DISPOSITIF QUI TRADUIT LES ENGAGEMENTS PRIS PAR LE GOUVERNEMENT PRÉCÉDENT

La commission des finances s'est prononcée en faveur des trois dispositifs proposés, en relevant l'effort financier important qu'ils représentaient : selon les estimations fournies par le Gouvernement, les différentes mesures prévues par le présent article auront un **coût global d'approximativement 200 millions d'euros pour l'État et la sécurité sociale** suivant les années, dont un peu moins de la moitié sera supporté par la sécurité sociale (55 millions d'euros de dépenses fiscales par an pour la provision pour stock de vaches ainsi que 90 millions d'euros de dépenses sociales 50 millions d'euros pour le rehaussement de dix points de l'exonération de TFNB et 14 millions d'euros pour la DEP).

Le rapporteur général a précisé, s'agissant du rehaussement du taux d'exonération de TFNB de 20 % à 30 %, que les représentants qu'ils avaient auditionnés lui avaient fait savoir que ce rehaussement ne résolvait pas les quelques contentieux de répartition de l'exonération entre propriétaires et fermier : il arrive fréquemment que la rétrocession pourtant prévue par la loi ne soit pas pratiquée.

De manière plus générale, la commission a tenu à envisager le présent article à l'aune de l'ensemble des dispositifs actuellement examinés par les pouvoirs publics pour répondre aux attentes des agriculteurs à la suite des tensions sociales qu'ont connues de nombreux États européens, dont la France, au premier semestre 2024, et qui ont conduit le Gouvernement de Gabriel Attal, puis le Gouvernement de Michel Barnier, à formaliser 70 engagements en faveur des agriculteurs.

Certaines aides d'urgence ont d'ores et déjà été versées en cours d'année 2024 pour un total de 270 millions d'euros destinés à plus de 30 000 agriculteurs (fonds d'urgence pour les agriculteurs dont le troupeau est touché par la maladie hémorragique épizootique MHE, aide d'urgence pour l'agriculture biologique, fonds d'urgence pour la filière viticole, fonds d'urgence en raison des aléas climatiques, etc.).

D'autres mesures d'urgences ont été annoncées et sont en cours de mobilisation : un fonds hydraulique agricole (20 millions d'euros), un fonds pour l'agriculture méditerranéenne doté de 50 millions d'euros (dont 30 millions d'euros feront l'objet d'un appel à projet qui sera lancé par FranceAgriMer au mois de décembre prochain).

Certaines mesures attendues, non budgétaires ou fiscales, ont par ailleurs été prises (nouveau plan national « loup », publication de mesures réglementaires sur le contentieux agricole, sur les obligations légales de débroussaillage, sur la simplification des mesures administratives préalables au curage, etc.) ou ont vocation à être prises à l'occasion de l'examen du projet de loi de financement de la sécurité sociale (prise en compte des 25 meilleures années pour le calcul de la pension de retraite, relèvement de 1,2 à 1,25 SMIC du seuil de dégressivité du dispositif travailleurs occasionnels demandeurs d'emploi, dit TODOE) ou du projet de loi d'orientation agricole dont l'examen devrait reprendre en janvier 2025.

Les dispositions du présent article permettent donc de tenir un nombre significatif d'engagements pris par le précédent Gouvernement et le rapporteur général souscrit à leur objectif.

Décision de la commission : la commission des finances propose d'adopter cet article sans modification.

ARTICLE 19

**Mesures d'incitation à la transmission des exploitations agricoles
au profit de jeunes agriculteurs**

Le présent article prévoit une série de mesures incitatives à la transmission des exploitations agricoles au profit de jeunes agriculteurs s'installant pour la première fois. Elles s'inscrivent dans le plan de 77 mesures présenté lors du 3^e conseil supérieur d'orientation et de coordination de l'économie agricole et alimentaire (CSO) du 13 juin 2024 relatif à la simplification et comprennent :

- un renforcement du dispositif d'abattement sur les plus-values de cession de titres lorsque la cession est réalisée au profit d'un jeune agriculteur (article 150-0 D *ter* du code général des impôts) ;
- un relèvement du seuil de recettes ouvrant droit à une exonération sur plus-values professionnelles de cessions d'une entreprise exerçant une activité agricole (article 151 *septies* du CGI) ;
- une extension du champ d'application de l'exonération des plus-values de cession de droits ou parts d'une société ou d'un groupement relevant de l'impôt sur le revenu, dégagées à l'occasion du départ à la retraite du cédant (article 151 *septies* A du CGI) ;
- un rehaussement des seuils et plafonds du dispositif d'exonération des plus-values réalisées à l'occasion de la transmission d'une entreprise individuelle ou d'une branche complète d'activité (article 238 *quindecies* du CGI) ;
- un relèvement du seuil d'exonération partielle des DMTG pour les biens ruraux loués à de jeunes agriculteurs (article 793 *bis* du CGI).

Par ailleurs, cet article prévoit une revalorisation du seuil micro-exploitant applicable aux groupements agricoles d'exploitation en commun et une actualisation des références juridiques relatives aux jeunes agriculteurs (prévues à l'article 73 B du CGI).

Si les dépenses fiscales en faveur de la transmission peuvent bénéficier aux exploitants agricoles, il existe, en l'état du droit, peu de dispositifs spécifiques aux jeunes agriculteurs. Il en ressort que la cession des terres au profit de l'agrandissement d'une ferme existante ou d'un changement de destination des terres apparaît bien souvent plus attractive pour le cédant.

Pour cette raison, les dispositions du présent article devraient renforcer les incitations à la transmission des exploitations à de jeunes agriculteurs alors que le secteur primaire se trouve confronté à un enjeu de renouvellement générationnel.

La commission des finances propose d'adopter cet article sans modification.

I. LE DROIT EXISTANT : LA TRANSMISSION DES EXPLOITATIONS AGRICOLES EST FAVORISÉE PAR UNE SÉRIE DE DÉPENSES FISCALES INCITATIVES

A. LA DÉFINITION DU STATUT DE JEUNE AGRICULTEUR

Le statut de jeune agriculteur renvoie au régime juridique d'attribution des aides à l'installation des jeunes agriculteurs, en application de la programmation de la politique agricole commune (PAC). Ces aides à l'installation, dont le cadre juridique est fixé aux articles D. 343-2 à D. 343-25-6 du code rural et de la pêche maritime, sont constitués d'une dotation jeunes agriculteurs en capital et de prêts bonifiés à moyen terme spéciaux¹. **La dotation jeunes agriculteurs est financée à 80 % par le Fonds européen agricole pour le développement rural (Feader)**. Elle poursuit un double objectif de soutien au niveau de vie des agriculteurs et de constitution d'une base de fonds propres visant à remédier à une faible capacité d'autofinancement des exploitations, notamment en phase de démarrage.

Pour être éligible aux aides à l'installation des jeunes agriculteurs, **l'agriculteur candidat au bénéfice de ces aides doit satisfaire une série de conditions cumulatives²**, à savoir :

- être âgé de moins de quarante ans à la date du dépôt de la demande ;
- être de nationalité française ou ressortissant d'un autre État membre de l'Union européenne (UE), ou ressortissant d'un pays non membre de l'UE et justifier d'un titre de séjour l'autorisant à travailler sur le territoire français ;
- s'installer pour la première fois comme chef d'exploitation, à titre individuel ou comme associé exploitant non salarié ;
- justifier, à la date du dépôt de la demande d'aide, **de la capacité professionnelle agricole attestée par la possession cumulée**, en premier lieu, d'un diplôme titre, ou certificat enregistré au répertoire national des certifications professionnelles, de niveau égal ou supérieur au baccalauréat professionnel spécialité « conduite et gestion de l'entreprise agricole » ou au brevet professionnel option « responsable d'entreprise agricole », procurant une qualification correspondant à l'exercice du métier de responsable d'exploitation agricole, ou d'un diplôme européen équivalent et, d'autre part, d'un plan de professionnalisation personnalisé validé par le préfet de département ;
- présenter dans un plan d'entreprise **un projet de développement de l'exploitation d'une durée de quatre ans viable** ;

¹ Mentionnés à l'article D. 343-3 du code rural et de la pêche maritime.

² Définies à l'article D. 343-4 du code rural et de la pêche maritime.

- s'installer sur une exploitation répondant à la définition de micro ou petite entreprise¹ ;

- s'installer sur une exploitation répondant à des exigences minimales et maximales de potentiel de production brute standard (PBS) définies par arrêté du ministre chargé de l'agriculture.

À noter que **deux dispositifs fiscaux soutenant l'installation des jeunes agriculteurs ne sont pas visés par le présent article :**

- d'une part, **le dégrèvement temporaire de la taxe foncière sur les propriétés non bâties** pour les parcelles exploitées par les jeunes agriculteurs bénéficiant d'une aide à l'installation (article 1647-00 *bis* du CGI) ;

- d'autre part, le taux réduit à 0,70 % (contre 3,80 %) **de la taxe sur la publicité foncière ou du droit d'enregistrement** pour l'acquisition par un jeune agriculteur d'un immeuble situé dans une zone France ruralités revitalisation ou FRR (I du E de l'article 1594 F *quinquies* du CGI) et lorsqu'un nouvel acquéreur d'un immeuble en FRR s'engage à le louer par bail rural à long terme ou cessible à un jeune agriculteur (II du E de l'article 1594 F *quinquies* du CGI).

B. DES DISPOSITIFS D'INCITATION À LA CESSION ET À LA TRANSMISSION D'ENTREPRISES QUI PEUVENT BÉNÉFICIER AUX EXPLOITANTS AGRICOLES

1. Un abattement d'assiette sur les plus-values de cession de titres réalisées par les dirigeants de PME partant à la retraite

L'article 150-0 D *ter* du code général des impôts prévoit un **abattement d'assiette fixe de 500 000 euros sur les plus-values de cession de titres réalisées entre le 1^{er} janvier 2018 et le 31 décembre 2024** par les dirigeants de petites et moyennes entreprises (PME) soumises à l'impôt sur les sociétés partant à la retraite².

L'abattement est applicable **en cas de départ à la retraite du dirigeant dans les deux ans suivant ou précédant la cession**. Il porte sur les gains nets retirés de la cession à titre onéreux ou du rachat par la société émettrice d'actions, de parts de sociétés ou de droits démembrés pourtant sur ces actions

¹ Au sens de l'article 2 de l'annexe 1 du règlement (UE) n° 702/2014 de la Commission du 25 juin 2014 déclarant certaines catégories d'aides, dans les secteurs agricole et forestier et dans les zones rurales, compatibles avec le marché intérieur, en application des articles 107 et 108 du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne.

² Par parallélisme, l'article 151 septies A du code général des impôts prévoit un dispositif d'exonération d'impôt sur le revenu sur les plus-values de cession réalisées dans le cadre d'une activité commerciale, industrielle, artisanale, libérale et agricole lorsque l'exploitant cédant a fait valoir ses droits à la retraite dans les deux ans suivant ou précédant la cession.

ou ces parts. **Cet abattement sur le montant de la plus-value est fixe** et ne dépend pas de la valeur des éléments cédés.

En application de l'article 150-0 D *ter* du code général des impôts, **cinq conditions cumulatives subordonnent le bénéfice de cet abattement :**

- premièrement, **la cession doit porter sur l'intégralité des actions, parts ou droits détenus par le cédant** dans la société dont les titres ou droits sont cédés ou sur plus de 50 % des droits de vote ou, dans le cas où seul l'usufruit est détenu, sur plus de 50 % des droits dans les bénéfices sociaux de cette société ;

- deuxièmement, **le cédant doit avoir exercé de manière continue, durant les cinq dernières années précédant la cession, les fonctions de gérant** (société à responsabilité limitée ou en commandite), d'associé en nom (société de personnes), ou encore de président, de directeur général, de président du conseil de surveillance ou de membre du directoire (société par actions). **Ces fonctions doivent avoir été effectivement exercées et avoir donné lieu à une rémunération normale.** Cette dernière, qui doit représenter au moins la moitié des revenus du cédant à l'exclusion des revenus non professionnels, est soumise à l'impôt sur le revenu. Le cédant, ou l'un de ses ayants droit¹, doit avoir détenu directement ou par l'intermédiaire d'une société au moins 25 % des droits de vote dans les cinq ans précédant la cession. Enfin, il doit avoir cédé toute fonction dans la société dont les titres ou droits sont cédés et avoir fait valoir ses droits à la retraite dans les deux années suivant ou précédant la cession ;

- troisièmement, **la société dont les titres ou droits sont cédés doit être une petite ou moyenne entreprise** au sens de l'annexe I du règlement (UE) n° 651/2014 de la Commission du 17 juin 2014², exercer depuis au moins cinq ans une activité commerciale, industrielle, artisanale, libérale, agricole ou financière et être soumis à l'impôt sur les sociétés dans les conditions de droit commun ;

- quatrièmement, **les titres ou droits cédés doivent avoir été détenus depuis au moins un an à la date de la cession ;**

- cinquièmement, le cédant ne doit pas détenir, directement ou indirectement, de droits de vote ou de droits dans les bénéfices sociaux de l'entreprise cessionnaire.

Initialement applicable jusqu'en 2013, ce dispositif a été prorogé jusqu'en 2017 par la loi n° 2017-1837 du 30 décembre 2017 de finances pour 2018 puis jusqu'en 2024 par la loi n° 2021-1900 du 30 décembre 2021 de finances pour 2022.

¹ Conjoint, ascendant ou descendant, frère ou sœur.

² Règlement (UE) n° 651/2014 de la Commission du 17 juin 2014 déclarant certaines catégories d'aides compatibles avec le marché intérieur en application des articles 107 et 108 du traité.

2. Un régime d'exonération des plus-values en faveur des entreprises soumises à l'impôt sur le revenu

Aux termes de l'article 151 *septies* du code général des impôts, **les plus-values professionnelles de cessions** réalisées dans le cadre d'une activité de nature commerciale, industrielle, artisanale, libérale ou agricole, exercée à titre professionnel, en fonction des recettes réalisées par l'entreprise, **sont exonérées d'imposition, sous conditions**. L'exonération est conditionnée à ce que l'activité ait été exercée pendant au moins cinq ans¹.

Elle peut être totale ou partielle, selon des seuils liés au montant des recettes annuelles de l'entreprise. Ces seuils varient selon la nature de l'entreprise, l'article 151 *septies* **retenant trois types d'entreprises** : les entreprises dont le commerce principal est de vendre des marchandises, objets, fournitures et denrées à emporter ou à consommer sur place ou de fournir le logement ; les entreprises non agricoles ou les titulaires de bénéfices non commerciaux et les entreprises exerçant une activité agricole.

Lorsque l'exonération est partielle, la détermination du montant exonéré de la plus-value est déterminée en lui appliquant un taux dont le calcul est précisé à l'article 151 *septies*, et détaillé dans le tableau *infra*.

À noter que les seuils spécifiques, lorsque les plus-values sont réalisées par des entreprises exerçant une activité agricole, sont issus de l'article 94 de la loi de finances pour 2024² **qui a porté le seuil d'exonération total à 350 000 euros au lieu de 250 000 euros et le seuil d'exonération partielle à 450 000 euros au lieu de 350 000 euros**. Cette mesure s'inscrivait en compensation de l'augmentation des tarifs d'accise réduits dont bénéficient le secteur agricole sur le gazole non routier.

¹ La condition d'exercice de l'activité pendant au moins cinq ans n'est pas requise pour les plus-values réalisées à la suite d'une expropriation ou de la perception d'indemnités d'assurance.

² Loi n° 2023-1322 du 29 décembre 2023 de finances pour 2024.

Application de l'exonération prévue à l'article 151 septies du CGI

Catégorie d'entreprise	Seuil d'exonération totale	Seuil d'exonération partielle	Détermination du montant de l'exonération
Entreprises dont le commerce principal est de vendre des marchandises, objets, fournitures et denrées à emporter ou à consommer sur place ou de fournir le logement	250 000 euros	Entre 250 000 et 350 000 euros	Application au montant de la plus-value d'un taux égal au rapport entre, au numérateur, la différence entre 350 000 euros et le montant des recettes et, au dénominateur, le montant de 100 000 euros
Entreprises non agricoles ou les titulaires de bénéfices non commerciaux	90 000 euros	Entre 90 000 et 126 000 euros	Application au montant de la plus-value d'un un taux égal au rapport entre, au numérateur, la différence entre 126 000 euros et le montant des recettes et, au dénominateur, le montant de 36 000 euros
Entreprises exerçant une activité agricole	350 000 euros	Entre 350 000 et 450 000 euros	Application au montant de la plus-value d'un taux égal au rapport entre, au numérateur, la différence entre 450 000 euros et le montant des recettes et, au dénominateur, le montant de 100 000 euros

Source : commission des finances d'après l'article 151 septies du CGI

3. Une exonération d'impôt des plus-values professionnelles de cession lors du départ à la retraite du cédant

L'article 151 septies A du code général des impôts **prévoit une exonération d'impôt des plus-values professionnelles de cessions** réalisées dans le cadre d'une activité commerciale, industrielle, artisanale, libérale ou agricole **à l'occasion du départ à la retraite**, sous réserve notamment que le cédant cesse toute fonction dans l'entreprise cédée et fasse valoir ses droits à la retraite dans les deux ans suivant ou précédant la cession.

Pour rappel, **les plus-values professionnelles désignent les profits à caractère exceptionnel et imposable dégagés lors de la cession volontaire d'un actif immobilisé d'une entreprise**. Elles sont définies aux articles 39 duodecies à 39 quindecies du code général des impôts.

L'exonération prévue à l'article 151 *septies* A du CGI est subordonnée au respect de **six conditions cumulatives** :

- l'activité doit avoir été **effectuée pendant cinq ans** ;

- la cession doit être **réalisée à titre onéreux et porter sur une entreprise individuelle ou sur l'intégralité des droits ou parts détenus par un contribuable** qui exerce son activité professionnelle dans le cadre d'une société ou d'un groupement dont les bénéficiaires sont soumis en son nom à l'impôt sur le revenu et qui sont considérés comme des éléments d'actif affectés à l'exercice de la profession ;

- le cédant doit **cesser toute fonction dans l'entreprise individuelle cédée ou dans la société ou le groupement** dont les droits ou parts sont cédés et faire valoir ses droits à la retraite, dans les deux années suivant ou précédant la cession ;

- il ne doit pas détenir, directement ou indirectement, **plus de 50 % des droits de vote ou des droits dans les bénéficiaires sociaux** de l'entreprise cessionnaire ;

- l'entreprise individuelle cédée ou la société ou le groupement dont les droits ou parts sont cédés emploie moins de 250 salariés et soit a réalisé un chiffre d'affaires annuel inférieur à 50 millions d'euros au cours de l'exercice, soit à un total de bilan inférieur à 43 millions d'euros ;

- le capital ou les droits de vote de la société ou du groupement dont les droits ou parts **sont cédés ne sont pas détenus à hauteur de 25 % ou plus par une entreprise ou par plusieurs entreprises** ne répondant pas aux conditions précisées *supra*, de manière continue au cours de l'exercice.

4. Une exonération d'impôt des plus-values professionnelles conditionnée au prix ou à la valeur des éléments transmis

Aux termes de l'article 238 *quindecies* du code général des impôts, les plus-values réalisées dans le cadre d'une activité commerciale, industrielle, artisanale, libérale ou agricole lors de la transmission, à titre onéreux ou à titre gratuit, d'une entreprise individuelle, d'une branche complète d'activité ou, par assimilation, de l'intégralité des droits ou parts de sociétés de personnes considérés comme des éléments d'actif professionnels **peuvent, sous certaines conditions, bénéficier d'une exonération d'impôt**¹.

Cette exonération est totale lorsque le prix stipulé des éléments transmis, ou leur valeur vénale, auxquels sont ajoutées les charges en capital et les indemnités stipulées au profit du cédant, **est inférieur à 500 000 euros, et partielle lorsque ce prix ou cette valeur est compris entre 500 000 euros**

¹ En application du V de l'article 238 *quindecies* du code général des impôts, cette exonération ne s'applique pas aux plus-values portant sur des biens immobiliers ou des droits ou parts d'une société à prépondérance immobilière.

et 1 000 000 euros. Dans ce dernier cas, le montant exonéré des plus-values est déterminé en leur appliquant un taux égal au rapport entre, au numérateur, la différence entre le montant de 1 000 000 euros et la valeur des éléments transmis et, au dénominateur, le montant de 500 000 euros.

Le bénéfice de cette exonération est subordonné au respect de plusieurs conditions :

- l'activité doit avoir été exercée pendant **au moins cinq ans** ;

- la personne à l'origine de la transmission est soit une entreprise dont les résultats sont soumis à l'impôt sur le revenu ou un contribuable qui exerce son activité professionnelle dans le cadre d'une société dont les bénéfices sont soumis à l'impôt sur le revenu, soit un organisme sans but lucratif, soit collectivité territoriale, un établissement public de coopération intercommunale ou l'un de leurs établissements publics. Il peut également s'agir d'une société soumise à l'impôt sur les sociétés, sous certaines conditions (une PME, dont aucune autre société ne détient plus de 25 % des droits, avec une clause dérogatoire pour les sociétés de capital-risque) ;

- le cédant ou l'un de ses associés qui détient directement ou indirectement au moins 50 % des droits de vote ou des droits dans les bénéfices sociaux ou y exerce une direction effective **ne peut pas exercer la direction effective ou détenir au moins 50 % des parts de l'entreprise cessionnaire.**

Lorsque la personne à l'origine de la transmission est une société soumise à l'impôt sur les sociétés, le bénéfice de l'exonération constitue une aide d'État au sens des articles 107 et 108 du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne (TFUE). Le quatorzième alinéa de l'article 238 *quindecies* du CGI subordonne donc son application au respect du règlement (UE) n° 1407/2013 de la Commission du 18 décembre 2013 relatif à l'application des articles 107 et 108 du TFUE aux aides *de minimis*, du règlement (UE) n° 1408/2013 de la Commission du 18 décembre 2013 relatif à l'application des articles 107 et 108 du TFUE aux aides *de minimis* dans le secteur de l'agriculture ou du règlement (UE) n° 717/2014 de la Commission du 27 juin 2014 concernant l'application des articles 107 et 108 du TFUE aux aides *de minimis* dans le secteur de la pêche et de l'aquaculture.

5. Une exonération partielle des DMTG pour les en cas de transmission de biens ruraux loués par bail à long terme ou par bail cessible

Aux termes de l'article 793 du code général des impôts, les biens ruraux donnés à bail de long terme ou à bail cessible¹ et les parts de groupements fonciers agricoles et celles des groupements agricoles fonciers², **font l'objet d'une exonération partielle des droits de mutation à titre gratuit (DMTG) à concurrence des trois-quarts de la fraction de la valeur.**

L'article 793 *bis* du même code dispose néanmoins que cette exonération est **subordonnée à la condition que le bien en question demeure la propriété du donataire, héritier et légataire pendant cinq ans à compter de la date de la transmission à titre gratuit.** Dans l'hypothèse où cette condition ne serait pas respectée, les DMTG font l'objet d'un rappel, majoré d'un intérêt de retard.

De plus, lorsque la valeur totale des biens transmis susceptibles de bénéficier de l'exonération partielle excède 300 000 euros, **l'exonération partielle de DMTG est ramenée à 50 % au-delà de cette limite.** La limite est portée à 500 000 euros lorsque le donataire, héritier et légataire conserve le bien pendant une durée supplémentaire de cinq ans supplémentaires, soit une durée totale de dix ans³.

¹ Conclues dans les conditions prévues aux articles L. 416-1 à L. 416-6, L. 416-8 et L. 416-9 ainsi qu'aux articles L. 418-1 à L. 418-5 du code rural et de la pêche maritime.

² Créés conformément à la loi n° 62-933 du 8 août 1962 et répondant aux diverses caractéristiques des articles L. 322-1 à L. 322-21 et L. 322-23 du code rural et de la pêche maritime.

³ Article 793 bis du code général des impôts.

Récapitulatif des modalités d'application des dispositifs fiscaux relatifs aux cessions et transmissions visés par le présent article

	Cession à titre onéreux			Cession à titre onéreux et transmission à titre gratuit	Transmission entre vifs ou après un décès
Article	Article 150-0 D <i>ter</i> du CGI	Article 151 <i>septies</i> du CGI	Article 151 <i>septies</i> A du CGI	Article 238 <i>quindecies</i> du CGI	Article 793 <i>bis</i> du CGI
Régime fiscal applicable	Société soumise à l'impôt sur les sociétés	Société soumise à l'impôt sur le revenu	Société soumise à l'impôt sur le revenu	Société soumise à l'impôt sur le revenu ou à l'impôt sur les sociétés	-
Dispositif	Abattement fixe applicable aux cessions de titres ou droits par les dirigeants de PME partant à la retraite	Exonération totale ou partielle des plus-values réalisées par les entreprises dont les recettes n'excèdent pas certains seuils	Exonération des plus-values professionnelles en cas de cession à titre onéreux d'une entreprise	Exonération des plus-values professionnelles réalisées à l'occasion de la transmission d'une entreprise individuelle ou d'une branche complète d'activité	Exonération des droits de mutation à titre gratuit en cas de transmission de biens ruraux loués par bail à long terme ou par bail cessible hors du cadre familial ou des parts de GFA ou de GAF conservées cinq ans
Coût budgétaire	177 millions d'euros	83 millions d'euros	110 millions d'euros	79 millions d'euros	50 millions d'euros

Note : les montants indiqués renvoient à l'exercice 2024, sauf pour les articles 151 *septies* et 238 *quindecies* du CGI dont le coût budgétaire est celui de l'exercice 2021, faute de données plus récentes.

Source : commission des finances d'après les documents budgétaires et les données de la Cour des comptes

Lorsqu'une opération entre dans le champ d'application de plusieurs dispositifs, **ces derniers s'appliquent du plus spécifique au plus général**, à savoir, pour une entreprise soumise à l'impôt sur le revenu, d'abord celui prévu à l'article 151 *septies* A du code général des impôts, puis celui prévu à l'article 238 *quindecies* du même code.

C. LES DISPOSITIFS FISCAUX PERMETTANT D'ALLÉGER LA FISCALITÉ DES JEUNES AGRICULTEURS

1. Le régime d'imposition des micro-bénéfices agricoles

Le régime des micro-exploitants (dit régime « micro-BA »), prévu à l'article 64 *bis* du CGI constitue, avec le régime du bénéfice réel simplifié et le régime du bénéfice réel normal, **l'un des trois modes d'imposition des bénéfices agricoles**. Le régime d'imposition applicable au titre d'une année donnée **est déterminé en fonction de la moyenne des recettes des trois années précédentes**¹. Aux termes de l'article 69 du CGI, sous réserve de possibilités d'option et de cas particuliers, **le régime des micro-exploitants est applicable de plein droit aux exploitants agricoles dont la moyenne des recettes des trois années précédentes n'excède pas 120 000 euros**. Au-delà, un régime d'imposition d'après le bénéfice réel s'applique. C'est l'article 94 de la loi de finances pour 2024 qui a opéré une revalorisation de ce seuil en le portant de 91 900 euros à 120 000 euros.

Le 1° de l'article 71 du CGI prévoit toutefois **une exception à la limite de 120 000 euros s'agissant des groupements agricoles d'exploitation en commun (GAEC)**.

Pour mémoire, **les GAEC sont des sociétés civiles de personnes, régies par les articles 1832 et suivants du code civil et par les articles L. 323-1 à L. 323-16 du code rural et de la pêche**. Ces groupements ont pour objet la réalisation d'un travail en commun, dans des conditions comparables à celles existant dans les exploitations de caractère familial. Un GAEC est dit total quand il a pour objet la mise en commun par ses associés de l'ensemble de leurs activités de production agricole. Lorsqu'une partie seulement de ces activités est mis en commun, le groupement est dit partiel².

Aux termes de l'article 71 du code général des impôts, **le régime des micro-exploitants s'applique aux GAEC lorsque la moyenne des recettes est égale à 60 % de la limite prévue pour les exploitants individuels multipliée par le nombre d'associés**³. Cependant, ce seuil s'élève à 100 % de la limite prévue pour les exploitants individuels multipliée par le nombre d'associés lorsque la moyenne des recettes est inférieure ou égale à 367 000 euros. Si l'article 94 de la loi de finances pour 2024 a revalorisé le seuil de droit commun du régime de micro-BA, **il n'a pas relevé le seuil dérogatoire applicable aux GAEC**.

¹ Article 69 du code général des impôts.

² Article L. 323-2 du code rural et de la pêche maritime.

³ À l'exception des associés dont l'âge excède, au premier jour de l'exercice, celui auquel leur est ouvert le droit à une pension de retraite.

2. Un abattement sur les bénéfices imposables réalisés au cours des soixante premiers mois d'activité des jeunes agriculteurs

Aux termes du I de l'article 73 B du code général des impôts, les jeunes agriculteurs soumis à un régime réel d'imposition et attributaires d'aides à l'installation¹ **bénéficient d'abattements sur les bénéfices imposables réalisés au cours des soixante premiers mois d'activité**, à compter de la date d'octroi de la première aide. L'abattement est **proportionné à la tranche des revenus concernés**. Selon les documents budgétaires, annexés au présent projet de loi de finances, **14 276 entreprises bénéficiaient de ce dispositif en 2023**.

Abattements applicables en application du I de l'article 73 B du CGI

Montant du bénéfice imposable	Taux de l'abattement (année d'octroi des aides)	Taux de l'abattement (autres années)
Inférieur ou égal à 43 914 euros	100 %	75 %
Supérieur à 43 914 euros :		
- fraction du bénéfice inférieure ou égale à 43 914 euros	100 %	50 %
- fraction du bénéfice supérieure à 43 914 euros et inférieure ou égale à 58 552 euros	60 %	30 %
- fraction du bénéfice supérieure à 58 552 euros	0 %	0 %

Source : commission des finances d'après le bulletin officiel des finances publiques²

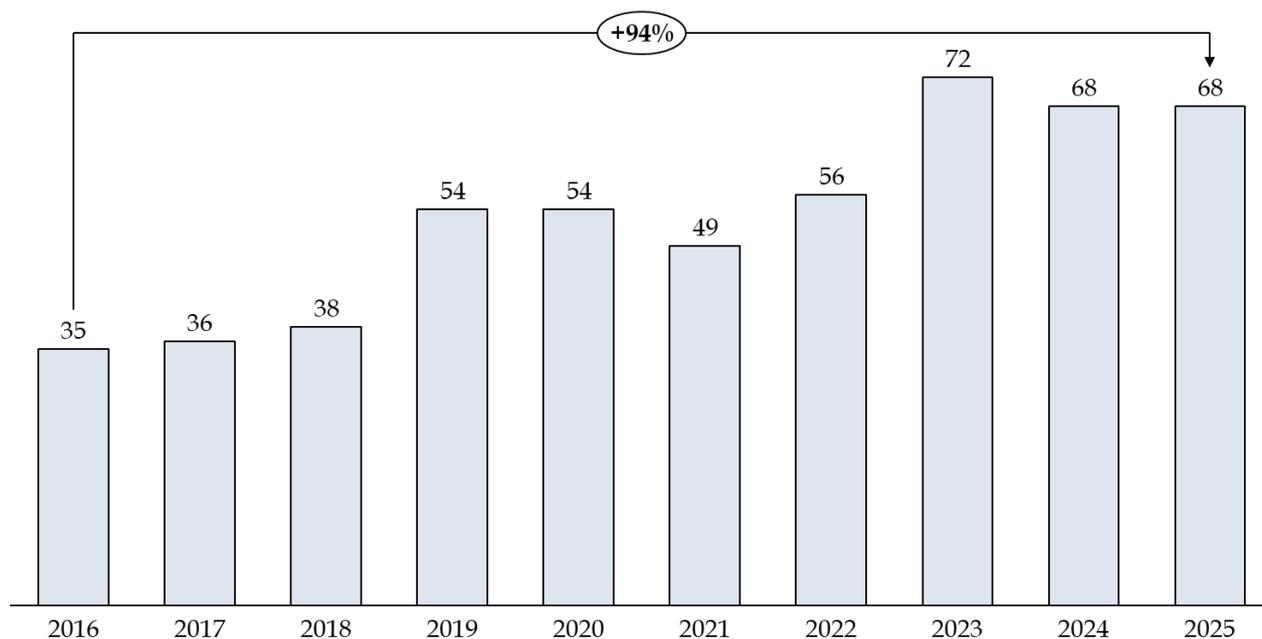
Pour rappel, ce dispositif avait été modifié par l'article 126 de la loi n° 2018-1317 du 28 décembre 2018 de finances pour 2019 afin de cibler les plus faibles bénéfices. **L'abattement a ainsi été renforcé pour les jeunes agriculteurs dont le bénéfice imposable est inférieur ou égal à 43 914 euros et plafonné pour les autres.**

¹ Prévues à l'article D. 343-3 du code rural et de la pêche maritime. Il s'agit de la dotation jeunes agriculteurs et des prêts bonifiés à moyens termes.

² Bulletin officiel des finances publiques – Impôts (Bofip), BOI-BA-BASE-30-10-30, 15 mai 2021.

Impact budgétaire de l'abattement sur les bénéfices réalisés par les jeunes agriculteurs entre 2015 et 2025

(en millions d'euros)



Note : les montants sont en prévision pour les exercices 2024 et 2025

Source : commission des finances d'après les documents budgétaires

À noter qu'au titre du régime des aides d'État, **le bénéfice de cet abattement est subordonné au respect de l'article 18 du règlement (UE) 2022/2472 de la Commission du 14 décembre 2022** déclarant certaines catégories d'aides dans les secteurs agricole et forestier et dans les zones rurales compatibles avec le marché intérieur en application des articles 107 et 108 du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne.

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ : L'INSERTION DE DÉROGATIONS SPÉCIFIQUES AUX JEUNES AGRICULTEURS DANS LES DISPOSITIFS FAVORISANT LA TRANSMISSION D'EXPLOITATIONS AGRICOLES

Le présent article prévoit une série de mesures incitatives à la transmission des exploitations agricoles au profit de jeunes agriculteurs s'installant pour la première fois.

A. DES INCITATIONS RENFORCÉES À LA TRANSMISSION AU BÉNÉFICE DE JEUNES AGRICULTEURS

1. Le renforcement du dispositif d'abattement sur les plus-values de cession de titres lorsque la cession est réalisée au profit d'un jeune agriculteur

Le C du I du présent article **insère un II bis au sein de l'article 150-0 D ter du code général des impôts** qui dispose que l'abattement fixe de 500 000 euros sur les plus-values de cession de titres par les dirigeants de PME soumises à l'impôt sur les sociétés partant à la retraite **est porté à 600 000 euros lorsque la cession est réalisée au profit :**

- soit d'une ou plusieurs personnes physiques justifiant de l'octroi des aides à l'installation des jeunes agriculteurs au titre de cette cession ;

- soit d'une société ou groupement dont chacun des associés ou membres justifie de l'octroi de ces mêmes aides au titre de cette même cession.

L'application de cet abattement fixe de 600 000 euros est subordonnée au respect de huit conditions cumulatives :

- premièrement, la cession doit être réalisée **dans le cadre d'un contrat de cessions échelonnées portant sur l'intégralité des actions, parts ou droits détenus par le cédant**. Cette condition d'un contrat de cession échelonnées vise à privilégier la reprise des exploitations par des jeunes agriculteurs qui ne disposent pas de la capacité financière pour acheter une exploitation en une seule fois. Pour l'application de l'abattement à un contrat de cessions échelonnées, le reliquat d'abattement fixé non utilisé lors de la première cession est imputable sur les autres cessions ;

- deuxièmement, **le cédant doit avoir exercé de manière continue, durant les cinq dernières années précédant la cession, les fonctions de gérant** (société à responsabilité limitée ou en commandite), d'associé en nom (société de personnes), ou encore de président, de directeur général, de président du conseil de surveillance ou de membre du directoire (société par actions). Ces fonctions doivent avoir été effectivement exercées et avoir donné lieu à une rémunération normale. Cette dernière, qui doit représenter au moins la moitié des revenus du cédant à l'exclusion des revenus non professionnels, est soumise à l'impôt sur le revenu. Le cédant, ou l'un de ses ayants droit, doit avoir détenu directement ou par l'intermédiaire d'une société au moins 25 % des droits de vote dans les cinq ans précédant la cession. Ces conditions sont appréciées à la date de la première cession du contrat de cessions échelonnées ;

- troisièmement, **le cédant doit cesser toute fonction dans la société dont les actions, droits ou parts sont cédés** et avoir fait valoir ses droits à la retraite au plus tôt dans les deux années précédant la première cession et au plus tard dans les deux années suivant la dernière cession ;

- quatrièmement, **la société dont les titres ou droits sont cédés doit être une petite ou moyenne entreprise** au sens de l'annexe I du règlement (UE) n° 651/2014 de la Commission du 17 juin 2014, exercer depuis au moins cinq ans une activité commerciale, industrielle, artisanale, libérale, agricole ou financière et être soumis à l'impôt sur les sociétés dans les conditions de droit commun ;

- cinquièmement, **les titres cédés doivent avoir été détenus depuis au moins un an à la date de la première cession ;**

- sixièmement, **la cession est réalisée au profit d'une ou plusieurs personnes physiques justifiant de l'octroi des aides à l'installation des jeunes agriculteurs** au titre de cette cession ou d'une société ou groupement dont chacun des associés ou membres justifie de l'octroi de ces mêmes aides au titre de cette même cession ;

- septièmement, l'intégralité des actions, parts ou droits détenus par le cédant **doit être cédée dans un délai de soixante-douze mois à compter de la première cession ;**

- huitièmement, le cédant ne doit pas détenir, directement ou indirectement, de droits de vote ou de droits dans les bénéfices sociaux de l'entreprise concessionnaire à la date de la première et de la dernière cession et pendant toute la période entre ces deux dates.

En outre, le C du présent article complète également le IV de l'article 150-0 D *ter* du CGI **afin de préciser les hypothèses de remise en cause de l'abattement.**

Ainsi, si à la date de la première cession, la troisième ou la septième condition présentée *supra* n'est pas satisfaite aux termes des délais fixés par ces mêmes conditions, l'abattement est remis en cause. De plus, si le contrat de cessions échelonnées fait l'objet d'une résiliation, l'abattement est remis en cause pour l'ensemble des cessions réalisées au titre de l'année au cours de laquelle intervient la résiliation.

De même, l'abattement est remis en cause au titre de l'année qui suit la première cession si le cédant n'est pas en mesure de justifier, au plus tard à la date de dépôt de la déclaration de revenus relative à cette année, de l'octroi, à l'ensemble des personnes bénéficiaires de la cession des aides à l'installation des jeunes agriculteurs.

Par ailleurs, le II du présent article modifie l'article 28 de la loi n° 2017-1837 du 30 décembre 2017 de finances pour 2018 **afin de proroger le dispositif d'abattement applicable aux plus-values réalisées par un dirigeant de PME partant à la retraite**, prévu à l'article 150-0 D *ter* du CGI et applicable aux cessions et rachats jusqu'au 31 décembre 2024, jusqu'au 31 décembre 2031.

2. Le relèvement du seuil de recettes ouvrant droit à une exonération sur plus-values professionnelles de cessions d'une entreprise exerçant une activité agricole

Le D du I du présent article complète l'article 151 *septies* du CGI **pour relever les seuils et plafonds d'application de l'exonération sur plus-values professionnelles de cessions d'une entreprise exerçant une activité agricole.** Ces plafonds et seuils rehaussés s'appliquent lorsque la cession porte sur une entreprise individuelle, sur une branche complète d'activité ou sur l'intégralité des droits ou parts détenus par un contribuable qui exerce son activité professionnelle dans le cadre d'une société dont les bénéficiaires sont soumis en son nom à l'impôt sur le revenu et qui sont considérés comme des éléments d'actif affectés à l'exercice de la profession, et que cette cession est réalisée au profit :

- d'une ou plusieurs personnes physiques justifiant de l'octroi des aides à l'installation des jeunes agriculteurs au titre de cette cession ;

- d'une société ou groupement dont chacun des associés ou membres justifie de l'octroi de ces mêmes aides au titre de cette même cession.

Dans ce cas, **l'exonération est totale lorsque les recettes annuelles sont inférieures ou égales à 450 000 euros et partielle lorsque les recettes sont supérieures à 450 000 euros et inférieures à 550 000 euros.** Dans le cas d'une exonération partielle, le montant exonéré de la plus-value est déterminé en lui appliquant un taux égal au rapport entre, au numérateur, la différence entre 550 000 euros et le montant des recettes et, au dénominateur, le montant de 100 000 euros.

3. L'extension du champ d'application de l'exonération des plus-values de cession de droits ou parts d'une société ou d'un groupement relevant de l'impôt sur le revenu, dégagées à l'occasion du départ à la retraite du cédant

Le E du I du présent article étend le champ d'application du dispositif de l'article 151 *septies* A du CGI **aux cessions échelonnées de droits ou parts lorsqu'elles sont réalisées au profit :**

- soit d'une ou plusieurs personnes physiques justifiant de l'octroi des aides à l'installation des jeunes agriculteurs au titre de cette cession ;

- soit d'une société ou groupement dont chacun des associés ou membres justifie de l'octroi de ces mêmes aides au titre de cette même cession.

L'intégralité des droits ou parts doit avoir été cédée dans un délai de 72 mois à compter de la première cession.

4. Le rehaussement des seuils et plafonds du dispositif d'exonération des plus-values réalisées à l'occasion de la transmission d'une entreprise individuelle ou d'une branche complète d'activité

Le F du I du présent article modifie l'article 238 *quindecies* du code général des impôts **pour prévoir un relèvement des seuils et plafonds du dispositif d'exonération des plus-values** lorsque la transmission, à titre onéreux ou à titre gratuit, d'une entreprise individuelle, d'une branche complète d'activité ou, par assimilation, de l'intégralité des droits ou parts de sociétés de personnes considérés comme des éléments d'actif professionnels est réalisée au profit :

- soit d'une ou plusieurs personnes physiques justifiant de l'octroi des aides à l'installation des jeunes agriculteurs au titre de cette cession ;

- soit d'une société ou groupement dont chacun des associés ou membres justifie de l'octroi de ces mêmes aides au titre de cette même cession.

Dans ce cas de figure, l'exonération est totale lorsque le prix stipulé des éléments transmis, ou leur valeur vénale, auxquels sont ajoutées les charges en capital et les indemnités stipulées au profit du cédant, **est inférieur à 700 000 euros, et partielle lorsque ce prix ou cette valeur est compris entre 700 000 euros et 1 200 000 euros**. Dans ce dernier cas, le montant exonéré des plus-values est déterminé en leur appliquant un taux égal au rapport entre, au numérateur, **la différence entre le montant de 1 200 000 euros et la valeur des éléments transmis et, au dénominateur, le montant de 700 000 euros**.

Pour bénéficier de ce dispositif, **la transmission doit respecter les conditions prévues au 1 et au 2 du II de l'article 238 *quindecies* du CGI**, à savoir la condition relative à la durée d'exercice de l'activité et la condition relative à la personne à l'origine de la transmission. En revanche, la condition relative à l'absence de liens entre le cédant et le cessionnaire n'est pas applicable.

Par ailleurs, le 1° du F du présent article remplace, à l'article 238 *quindecies* du CGI, la mention du règlement (UE) n° 1407/2013 de la Commission du 18 décembre 2013 par un renvoi au règlement (UE) 2023/2831 du 13 décembre 2023¹. **Ce dernier est en effet désormais applicable pour déterminer l'encadrement des aides dites *de minimis*.**

¹ Règlement (UE) 2023/2831 de la Commission du 13 décembre 2023 relatif à l'application des articles 107 et 108 du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne aux aides de minimis.

5. Le relèvement du seuil d'exonération partielle des DMTG pour les biens ruraux loués à de jeunes agriculteurs

Le G du I du présent article complète le deuxième alinéa de l'article 793 *bis* du code général des impôts **pour prévoir un nouveau seuil de 600 000 euros au-delà duquel l'exonération partielle de droits de mutation à titre gratuit est ramenée à 50 %**. L'effet recherché est d'accroître le champ des exploitations agricoles pour lesquelles l'exonération serait de 75 %. Ce seuil est applicable, sous la même condition de durée de conservation des biens ou parts reçus, lorsque le bail a été conclu avec une personne justifiant de l'octroi des aides à l'installation des jeunes agriculteurs.

B. DES MESURES COMPLÉMENTAIRES FAVORABLES AUX JEUNES AGRICULTEURS

1. La revalorisation du seuil micro-exploitant applicable aux GAEC

Le A du I du présent article modifie le 1° de l'article 71 du code général des impôt **pour actualiser le montant du seuil de recettes au-delà duquel un régime d'imposition d'après le bénéfice réel s'applique aux GAEC et non plus un régime « micro-BA »**. Actuellement fixé à 367 000 euros, ce seuil est porté à 480 000 euros par le présent article. Ce rehaussement s'opère dans la même proportion que celui opéré par l'article 94 de la loi de finances pour 2024 précitée pour le seuil de droit commun du régime micro-BA, aujourd'hui fixé à 120 000 euros.

2. L'actualisation des références juridiques relatives aux jeunes agriculteurs

Le B du I du présent article **opère une modification du renvoi figurant au I de l'article 73 B du code général des impôts s'agissant des aides à l'installation des jeunes agriculteurs**. Le renvoi à l'article D. 343-3 du code rural et de la pêche maritime est remplacé par un renvoi à l'article L. 330-1 du même code.

L'article L. 330-1 du code rural et de la pêche maritime, dans sa rédaction issue de l'article 38 de la loi n° 2023-171 du 9 mars 2023 portant diverses dispositions d'adaptation au droit de l'Union européenne dans les domaines de l'économie, de la santé, du travail, des transports et de l'agriculture, **renvoie aux aides à l'installation de jeunes agriculteurs et de nouveaux agriculteurs et à la création de nouvelles entreprises rurales,**

mentionnées à l'article 75 du règlement (UE) 2021/2115 du Parlement européen et du Conseil du 2 décembre 2021¹.

Les dispositions de l'article L. 330-1 du code rural et de la pêche maritime précisent les règles d'attribution des différentes aides à l'installation. Elles disposent ainsi que, **pour l'attribution de ces aides, dans le respect des définitions de jeune agriculteur et de nouvel agriculteur fixées par voie réglementaire, les autorités de gestion régionales vérifient :**

- que les candidats élaborent un projet global d'installation intégrant les aspects économiques et environnementaux ;

- et qu'ils justifient de leur capacité à réaliser un projet viable par la détention d'un niveau de diplôme ou d'expérience professionnelle, préalablement à leur installation. Ce niveau peut être atteint progressivement par le candidat au cours de l'installation.

L'actualisation du renvoi prévu à l'article 73 B du code général des impôts se répercute sur l'ensemble des dispositifs visés par le présent article.

*

* *

L'Assemblée nationale n'ayant pas adopté la première partie du présent projet de loi de finances, celui-ci est considéré comme ayant été rejeté et **le présent article n'a pas été adopté.**

III. LA POSITION DE LA COMMISSION DES FINANCES : DES INCITATIONS BIENVENUES À L'INSTALLATION DES JEUNES AGRICULTEURS

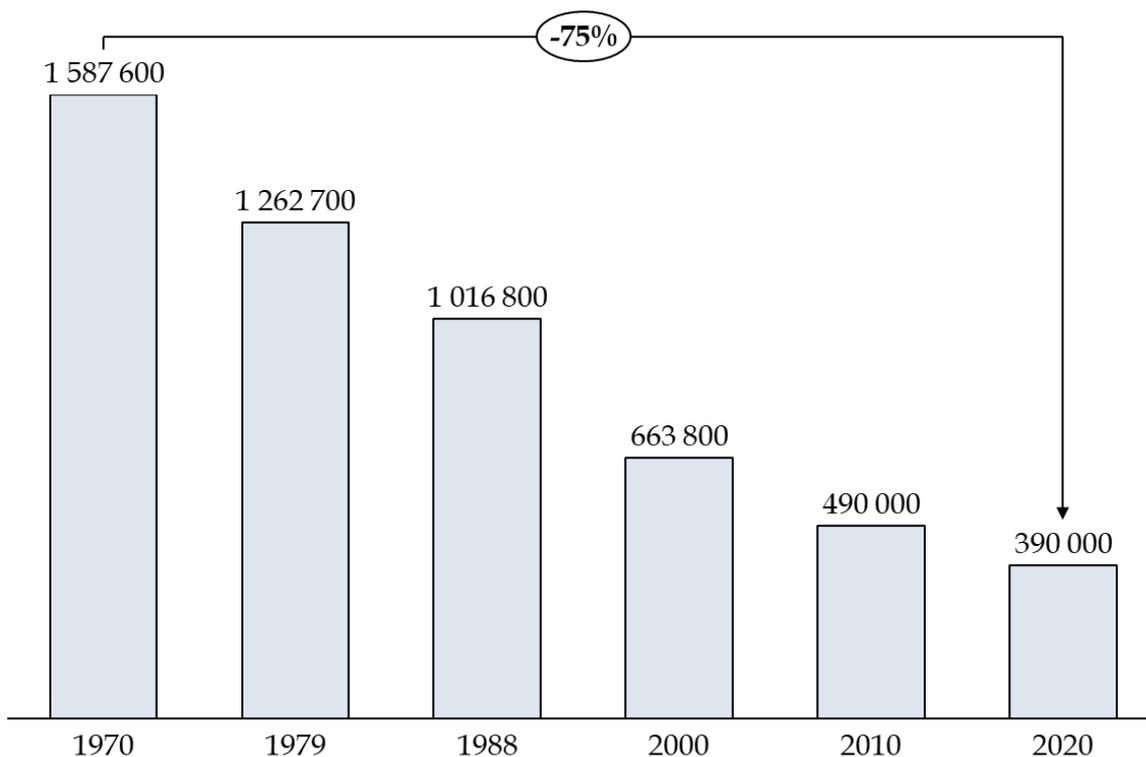
A. LE RENOUVELLEMENT GÉNÉRATIONNEL DES AGRICULTEURS FAIT FACE À DES OBSTACLES STRUCTURELS

Le renouvellement générationnel des exploitations **agricoles constitue sans conteste un enjeu majeur pour le secteur primaire de l'économie française et pour la souveraineté alimentaire de notre pays dans les années à venir.** En ce sens, la transmission, qu'elle découle d'un départ à la retraite ou d'un changement professionnel, apparaît comme un moment propice à une réorientation des pratiques et des outils de productions.

¹ Règlement (UE) 2021/2115 du Parlement européen et du Conseil du 2 décembre 2021 établissant des règles régissant l'aide aux plans stratégiques devant être établis par les États membres dans le cadre de la politique agricole commune (plans stratégiques relevant de la PAC) et financés par le Fonds européen agricole de garantie (FEAGA) et par le Fonds européen agricole pour le développement rural (Feader), et abrogeant les règlements (UE) n° 1305/2013 et (UE) n° 1307/2013.

En moins de soixante-dix ans, le nombre d'exploitants a été divisé par cinq : de plus de 2,5 millions en 1955, le nombre d'exploitants est passé à 764 000 en 2000 puis à 496 000 en 2020. Corollaire de cette évolution, le nombre d'exploitations agricoles diminue fortement pour se situer en France métropolitaine à 389 000 en 2020.

Évolution du nombre d'exploitations agricoles entre 1970 et 2020



Source : commission des finances d'après les résultats de l'enquête sur la structure des exploitations agricoles (ESEA)

Comme le relevait la Cour des comptes dans une enquête remise à la commission des finances au titre du 2° de l'article 58 de la loi organique n° 2001-692 du 1^{er} août 2001 relative aux lois de finances¹, **43 % des exploitants sont à l'heure actuelle âgés de 55 ans ou plus, et susceptibles de partir à la retraite d'ici à 2033**. L'âge moyen des agriculteurs français est ainsi passé de 50,2 ans en 2010 à 51,4 ans en 2020. Or, le profil des candidats à l'installation évolue lui aussi. **Si la transmission des exploitations s'est longtemps faite dans un cadre familial**, elle s'opère également aujourd'hui au profit de nouveaux arrivants. Comme le rappelait en 2020 le Conseil économique, social et environnemental², 32 % des installations

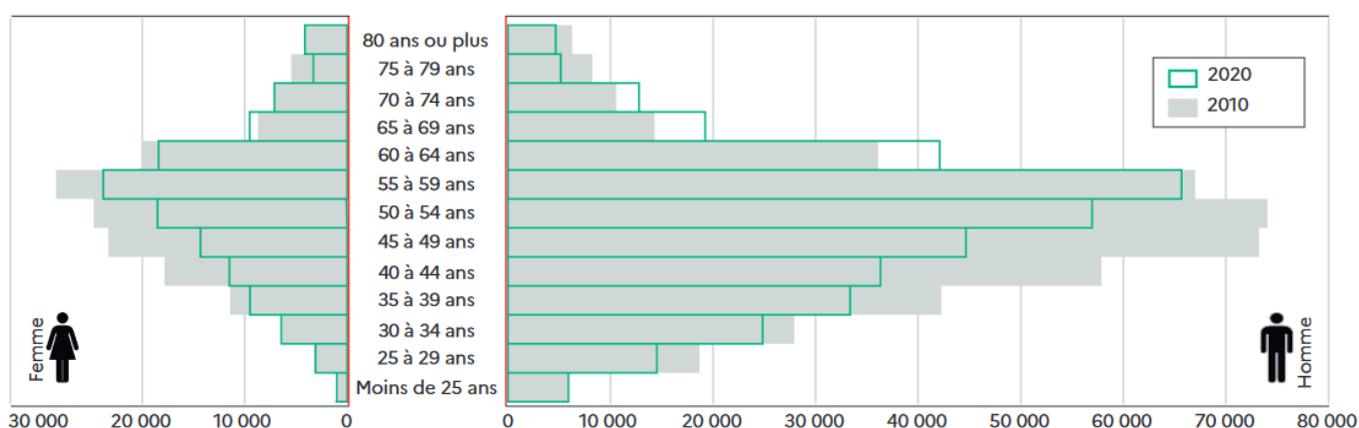
¹ [Cour des comptes, La politique d'installation des nouveaux agriculteurs et de transmission des exploitations agricoles, communication à la commission des finances du Sénat, avril 2023.](#)

² [Conseil économique, social et environnemental, Entre transmettre et s'installer, l'avenir de l'agriculture, juin 2020.](#)

réalisées avec le soutien d'une dotation « jeunes agriculteurs » l'ont été hors du cadre familial en 2017. En outre, les nouveaux installés sont plus âgés et mieux formés¹.

Dans ce contexte de renouvellement générationnel, il est possible de constater une difficulté pour les potentiels cédants à anticiper la transmission de leurs exploitations, ce qui pèse sur la fluidité du marché. Il existe pourtant des dispositifs d'accompagnement à la transmission et à la préparation de la cessation d'activité. Ils sont mal connus et peu appréhendés par les exploitants en fin de carrière.

Pyramide des âges des exploitants agricoles



Champ : France métropolitaine, hors structures gérant les pacages collectifs.
Source : Agreste - Recensements agricoles

À ces problématiques **s'ajoute une difficulté structurelle dans l'accès au foncier agricole**. Par rapport à d'autres pays européens, le prix des terres agricoles reste abordable en France. **Pour autant, certains facteurs concourent à stimuler les prix du foncier agricole**. En ce sens, des situations de concurrence d'usage peuvent émerger lorsque des perspectives de vente plus intéressantes sont présentées au cédant. Un changement de destination des sols est susceptible de renchérir le coût du foncier.

Outre le prix des terres, d'autres facteurs contribuent à la difficulté pour les jeunes agriculteurs de reprendre des exploitations. Il existe ainsi une concurrence réelle entre agrandissement et installation. Lors de la vente d'une exploitation, il est en effet fréquent que l'exploitation voisine reprenne le bien au détriment de l'installation d'un nouveau porteur de projet. De plus, l'absence de transparence du marché crée des asymétries d'information pour les repreneurs potentiels qui ne sont pas issus du milieu agricole.

¹ 31 % des chefs d'exploitation qui se sont installés en 2018 étaient âgés de plus de 40 ans.

B. LES MESURES D'INCITATION À LA TRANSMISSION DEVRAIENT PERMETTRE DE SOUTENIR LE RENOUVELLEMENT DES EXPLOITATIONS

Le présent article permet de cibler les mesures fiscales visées pour encourager les transmissions d'exploitations agricoles au profit de jeunes agriculteurs.

En l'état actuel du droit, ces dispositifs sont, pour l'essentiel, transversaux et non spécifiquement ciblés vers les agriculteurs. Les dispositifs de la fiscalité des transmissions spécifiques au secteur agricole demeurent marginaux. Si les effets sur l'activité agricole des outils de droit commun, dont peuvent bénéficier les agriculteurs sont difficiles à évaluer, ils ne permettent pas d'orienter les transmissions au bénéfice des jeunes agriculteurs.

Dans leur rapport d'information sur les aides à l'installation des agriculteurs¹, les rapporteurs spéciaux des crédits de la mission « Agriculture, alimentation, forêt et affaires rurales » de la commission des finances Patrice Joly et Vincent Segouin regrettaient une forme d'étanchéité entre l'évolution de la population agricole et les dispositifs de soutien à l'installation.

Dans le même sens, le rapporteur général tient à souligner que la politique de soutien à la transmission des exploitations agricoles ne peut reposer sur le seul volet fiscal. **L'impact budgétaire des mesures prévues par le présent article est loin d'être négligeable dans un contexte de solde budgétaire très dégradé. Pour autant, ni l'étude d'impact, ni l'administration interrogée sur ce point par le rapporteur général n'ont été en mesure d'apporter une évaluation précise du coût de l'ensemble de ces mesures.** Seul le relèvement des seuils et plafonds prévus respectivement aux articles 151 *septies* et 238 *quindecies* du CGI fait l'objet d'une estimation, de l'ordre de 14 millions d'euros. La prorogation de l'article 150-0 D *ter* du CGI, non spécifique aux jeunes agriculteurs, est également évaluée, pour un montant de 93 millions d'euros. L'évaluation préalable du présent article indique ainsi pudiquement : « *Faute de données suffisantes la plupart des mesures ne sont pas chiffrables* ». L'administration fiscale, comme le ministère de l'agriculture, **juge ne pas disposer de données suffisantes sur les niveaux des plus-values ou les rythmes et volumes de cessions. Cette absence de données, dans un contexte budgétaire contraint, est particulièrement regrettable.**

Décision de la commission : la commission des finances propose d'adopter cet article sans modification.

¹ [Rapport d'information n° 521 \(2022-2023\), fait au nom de la commission des finances pour suite à donner à l'enquête de la Cour des comptes, transmise en application de l'article 58-2° de la LOLF, sur la politique d'installation des nouveaux agriculteurs et de transmission des exploitations agricoles, par Patrice Joly et Vincent Segouin, déposé le 12 avril 2023.](#)

ARTICLE 20

Maintien du tarif d'accise applicable au gazole utilisé pour les travaux agricoles et forestiers

Le présent article prévoit le maintien du tarif réduit d'accise applicable au gazole non routier (GNR) utilisé pour les besoins des travaux agricoles et forestiers à son niveau en vigueur jusqu'au 31 décembre 2023, soit 3,86 €/MWh.

Cette mesure suspend la hausse du tarif réduit d'accise applicable au GNR agricole de 2,85 €/MWh par an à compter du 1^{er} janvier 2024, prévue par la loi de finances pour 2024, et qui devait conduire à une augmentation progressive du tarif réduit de 3,86 €/MWh à 23,86 €/MWh en 2030.

Annoncée lors de la présentation des mesures d'urgence en faveur des exploitants agricoles le 26 janvier 2024, l'entrée en vigueur de cette disposition est rétroactive et ne remet pas en question les mesures prévues par la loi de finances pour 2024 afin d'accompagner le secteur agricole dans la transition énergétique.

La commission des finances propose d'adopter cet article sans modification.

I. LE DROIT EXISTANT : UN TARIF D'ACCISE SUPER-RÉDUIT DONT LA FIN PROGRAMMÉE A ÉTÉ ACTÉE EN LOI DE FINANCES POUR 2024

A. LES TRAVAUX AGRICOLES ET FORESTIERS BÉNÉFICIENT D'UN TARIF D'ACCISE SUPER-RÉDUIT DE 3,86 €/MWH

1. Un régime fiscal favorable aux agriculteurs, autorisé par le droit européen

L'expression « **gazole non routier** » (GNR) désigne le **gazole utilisé pour le fonctionnement de moteurs ne servant pas à la propulsion de véhicules sur route**. Selon les termes de l'article L. 312-35 du code des impositions sur les biens et services (CIBS), cette notion recouvre les « *gazoles consommés pour les besoins des moteurs qui réalisent des travaux statiques aux fins de la réalisation d'activités économiques et des moteurs de propulsion des engins qui ne circulent pas habituellement sur les voies ouvertes à la circulation publique* ».

Identique au gazole ordinaire, le GNR est, en raison de l'avantage fiscal qui lui est attaché, **distribué par un réseau spécifique et coloré en rouge écarlate**.

De fait, **un tarif réduit de taxe sur les carburants a été institué pour le GNR dès 1966** afin de soutenir la mécanisation de certains secteurs de l'économie, dont l'agriculture¹. Maintenu par la suite, cet avantage fiscal s'est mué en une aide à la compétitivité des secteurs concernés.

Ce tarif avantageux se traduit aujourd'hui par un **tarif réduit d'accise sur le GNR utilisé pour les travaux agricoles et forestiers**, prévu à l'article L. 312-61 du CIBS, **environ quinze fois inférieur au tarif normal et environ six fois inférieur à celui du GNR utilisé pour les autres secteurs**.

En effet, fixé à la deuxième ligne de la dernière colonne du tableau de l'article L. 312-60 du CIBS, le tarif de l'accise sur le GNR des exploitants agricoles et forestiers est de **3,86 €/MWh²**, contre 24,81 €/MWh pour le GNR non agricole³ et 59,40 €/MWh pour le gazole routier⁴.

Le différentiel avec le GNR non agricole est donc de 20,95 €/MWh⁵ et celui avec le gazole routier est de 55,54 €/MWh.

Conversion des unités de mesure des tarifs d'accise appliqués aux énergies

Les articles L. 312-25 et L. 312-26 du CIBS prévoient que les tarifs appliqués à l'ensemble des énergies sont désormais exprimés en euros par mégawattheure, même si la base d'imposition et les modalités déclaratives continuent à s'appuyer sur les unités précédemment appliquées et reprises à l'article L. 312-19 du CIBS (c'est-à-dire, pour le gazole, en euros par hectolitre).

S'agissant des produits pétroliers et des biocarburants, la base d'imposition peut ainsi être exprimée en litres, en kilogrammes ou en mètres cubes, en fonction de la nature ou de l'état physique du produit concerné.

Pour obtenir les tarifs exprimés en euros par mégawattheure, une conversion est réalisée. Cette conversion s'effectue, pour les tarifs normaux et les tarifs réduits propres à certains usages, sur la base du contenu énergétique du produit de référence ou d'une moyenne des contenus énergétiques des produits les plus représentatifs de la catégorie fiscale et, pour les tarifs particuliers propres à un produit, sur la base du contenu énergétique de ce produit.

Source : commission des finances, d'après le code des impositions sur les biens et services

¹ Loi n° 66-923 du 14 décembre 1966 portant modification de diverses dispositions du code des douanes.

² Soit 3,86 euros par hectolitre, ou encore 3,86 centimes d'euros par litre (voir l'encadré infra).

³ Dernier alinéa de l'article L. 312-35 du CIBS.

⁴ Deuxième ligne de la dernière colonne du tableau de l'article L. 312-35 du CIBS.

⁵ Avant la loi de finances pour 2024, le différentiel avec le GNR non agricole était de 14,96 €/MWh, le tarif appliqué à celui-ci s'élevant à 18,82 €/MWh.

La possibilité de mettre en œuvre un tarif réduit d'accise sur les énergies, et en particulier sur le gazole, employés dans le cadre des travaux agricoles et forestiers, a été explicitement reconnue par le droit dérivé de l'Union européenne¹.

2. Un avantage accordé en pratique, jusqu'en 2024, sous la forme d'un remboursement d'accise

Selon la procédure mise en œuvre jusqu'au premier semestre 2024, **les exploitants agricoles s'approvisionnaient dans un premier temps en GNR « rouge » au tarif d'accise de 24,81 €/MWh. Ils sollicitaient ensuite auprès de la direction générale des douanes et des droits indirects (DGDDI) un remboursement du différentiel** entre leur tarif spécifique (3,86 €/MWh) et le tarif d'accise de droit commun sur le GNR.

Cette procédure de remboursement était dématérialisée. Elle était annuelle et nécessitait la compilation et la vérification de l'ensemble des factures d'achats de carburants non routier des exploitants agricoles, si bien qu'elle représentait une **charge administrative importante**. Elle conduisait ainsi les exploitants agricoles, au titre d'une année donnée, à consentir, au moment de l'achat du carburant, une avance de trésorerie égale à la différence de fiscalité entre carburant sous condition d'emploi et carburant à usage agricole. Cette avance n'était remboursée que l'année suivante avec la demande de restitution.

3. Un coût élevé pour les finances publiques

Selon le tome II du rapport « Voies et Moyens » annexé au projet de loi de finances pour 2025², **les tarifs réduits de l'accise sur les énergies applicables aux gazoles, aux fiouls lourds et aux gaz de pétrole liquéfiés utilisés pour les travaux agricoles et forestiers** auraient représenté pour l'État une **dépense fiscale de 1,1 milliard d'euros en 2023** (le même montant est anticipé en 2024 et en 2025), pour un total de **138 984 entreprises bénéficiaires**.

¹ Article 15 de la directive 2003/96/CE du Conseil du 27 octobre 2003 restructurant le cadre communautaire de taxation des produits énergétiques et de l'électricité.

² Évaluation des voies et moyens, Annexe au projet de loi de finances pour 2025, Tome II – Dépenses fiscales.

B. ALORS QUE LA SUPPRESSION PROGRESSIVE DE CET AVANTAGE FISCAL AVAIT ÉTÉ PRÉVUE PAR LA LOI DE FINANCES POUR 2024, SON GEL A ÉTÉ ANNONCÉ DÈS JANVIER 2024, EN RÉPONSE AU MOUVEMENT DES AGRICULTEURS

1. Une suppression envisagée depuis 2019, enfin actée par la loi de finances pour 2024 selon un calendrier progressif jusqu'en 2030

Après une première tentative de suppression de l'ensemble des tarifs réduits de GNR à l'occasion du projet de loi de finances pour 2019¹, le tarif réduit sur le GNR agricole a été exempté de l'évolution prévue par l'article 60 de la loi de finances pour 2020². Cette disposition supprimait progressivement les tarifs réduits de GNR en trois étapes entre le 1^{er} juillet 2020 et le 1^{er} janvier 2022.

Cependant, cette mesure a connu trois reports entre 2020 et 2023 :

- par l'article 6 de la troisième loi de finances rectificative pour 2020³, adoptée dans le contexte de la crise sanitaire, avec un report au 1^{er} juillet 2021 et l'abandon du caractère progressif de la disparition de l'avantage fiscal ;

- par l'article 7 de la première loi de finances rectificative pour 2021⁴, avec un report au 1^{er} janvier 2023 ;

- par l'article 22 de la première loi de finances rectificative pour 2022⁵, avec un report au 1^{er} janvier 2024.

Enfin, après une concertation avec les secteurs concernés, le G de l'article 94 de la loi de finances pour 2024 a étalé sur six ans, jusqu'en 2030, la suppression des tarifs réduits d'accise sur le GNR, en incluant le secteur agricole à travers une trajectoire spécifique.

Ainsi, le tarif d'accise sur le GNR non agricole devait progresser de 5,99 €/MWh par an, pour atteindre le tarif normal de 59,40 €/MWh en 2030.

Dans le cas du GNR agricole, le tarif d'accise devait connaître une hausse de moindre ampleur, de 2,85 €/MWh par an, pour aboutir au montant de 23,81 €/MWh en 2030.

¹ Article 19 du projet de loi de finances pour 2019, texte n° 1255, déposé le 24 septembre 2018.

² Loi n° 2019-1479 du 28 décembre 2019 de finances pour 2020.

³ Loi n° 2020-935 du 30 juillet 2020 de finances rectificative pour 2020.

⁴ Loi n° 2021-953 du 19 juillet 2021 de finances rectificative pour 2021.

⁵ Loi n° 2022-1157 du 16 août 2022 de finances rectificative pour 2022.

**Trajectoires d'évolution des tarifs d'accise applicables
au GNR non agricole et au GNR agricole prévues par la loi de finances pour 2024**

(en €/MWh ou c€/L)

	2024	2025	2026	2027	2028	2029	2030
GNR non agricole	24,81	30,80	36,79	42,78	48,77	54,76	59,40
GNR agricole	6,71	9,56	12,41	15,26	18,11	20,96	23,81

Source : commission des finances, d'après l'article 94 de la loi de finances pour 2024

Par ailleurs, l'article 94 de la loi de finances pour 2024 a précisé les dispositions relatives à la procédure de remboursement au titre du GNR non agricole, en ouvrant la **possibilité de bénéficier d'une avance sur le montant de remboursement**.

Ainsi, **deux nouveaux articles L. 312-104-1 et L. 312-104-2 ont été insérés dans le CIBS**, prévoyant qu'un décret détermine les situations dans lesquelles la personne qui acquiert un produit pour lequel l'accise devenue exigible a été constatée à un tarif supérieur à celui dont relève l'usage auquel elle destine ce produit peut bénéficier d'une avance de remboursement.

Ce décret devait fixer :

- les produits, usages et catégories de redevables concernés ;
- la date à laquelle l'avance est sollicitée ou versée à l'initiative de l'administration, au plus tôt le 1^{er} janvier de l'année d'exigibilité du remboursement, ainsi que les modalités de sollicitation et de versement ;
- la date à laquelle l'avance est régularisée, au plus tard à la fin de l'année civile qui suit celle de l'exigibilité du remboursement, et les modalités de cette régularisation ;
- le nombre des avances, qui ne peut excéder trois par année civile ;
- les règles de détermination du montant des avances.

C'est sur ce fondement qu'a été pris le **décret n° 2024-76 du 2 février 2024 prévoyant une avance sur le remboursement partiel d'accise sur les produits énergétiques utilisés pour la réalisation de travaux agricoles ou forestiers**.

Afin de **compenser la hausse des charges découlant de l'augmentation du tarif réduit d'accise**, trois mesures d'accompagnement spécifiques au secteur agricole ont également été prévues :

- le **relèvement, dès le 1^{er} janvier 2024, des plafonds de la déduction pour épargne de précaution (DEP) ;**

- la hausse des seuils de recettes ouvrant droit à une exonération totale ou partielle sur les plus-values de cession professionnelles. Ces seuils ont été relevés respectivement de 250 000 à 350 000 euros pour l'exonération totale et de 350 000 euros à 450 000 euros pour l'exonération partielle ;

- l'augmentation, de 91 900 euros à 120 000 euros, du plafond de la moyenne des recettes des trois dernières années permettant de bénéficier du régime d'imposition à l'impôt sur le revenu dit « micro-BA ».

2. L'annonce en janvier 2024 de l'abandon de la trajectoire de hausse prévue par la loi de finances pour 2024

Afin de répondre au mouvement de contestation des agriculteurs, le Premier ministre Gabriel Attal a annoncé, le 26 janvier 2024, l'abandon de la hausse progressive du tarif réduit d'accise sur le GNR agricole qui avait été engagée à compter du 1^{er} janvier 2024.

En complément de ce maintien du tarif réduit à son niveau antérieur, le Premier ministre a également annoncé la fin du système de remboursement au profit d'une « déduction fiscale en bas de facture », dès l'achat. Précisée dans deux décrets¹, cette déduction fiscale à l'achat a été mise en œuvre le 1^{er} juillet 2024.

Dans l'attente du déploiement de ce nouveau système, une aide à la trésorerie a été mise en place par le biais du versement d'une avance représentant 50 % du remboursement dû au titre des consommations de GNR effectuées en 2024. Versée en février 2024, cette avance de remboursement s'est élevée à 215 millions d'euros.

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ : UN MAINTIEN DU TARIF RÉDUIT D'ACCISE SUR LE GNR AGRICOLE À SON NIVEAU EN VIGUEUR JUSQU'EN 2023

A. L'ABROGATION DE LA HAUSSE DU TARIF D'ACCISE PRÉVUE PAR LA LOI DE FINANCES POUR 2024

Le I du présent article revient sur l'augmentation du tarif réduit d'accise sur le GNR agricole, pour l'année 2024, en remplaçant le tarif de 6,71 €/MWh par le tarif de 3,86 €/MWh, à la deuxième ligne de la dernière colonne du tableau de l'article L. 312-60 du code des impositions sur les biens et services.

¹ Décret n° 2024-599 du 26 juin 2024 relatif à l'autorisation préalable des établissements des distributeurs de gazole non routier consommé pour les besoins des travaux agricoles ou forestiers ; décret n° 2024-605 du 26 juin 2024 relatif au régime fiscal du gazole non routier.

Quant au **II du présent article**, il acte l'**abandon de la trajectoire de hausse progressive du tarif réduit d'accise, en abrogeant le G du II de l'article 94 de la loi de finances pour 2024**, qui associait un montant croissant à chaque année entre 2024 et 2030.

B. UNE APPLICATION RÉTROACTIVE AU 1^{ER} JANVIER 2024

Le **III du présent article** prévoit une **application rétroactive** du maintien du tarif réduit d'accise sur le GNR agricole à 3,86 €/MWh, en disposant que ce maintien s'applique à **compter du 1^{er} janvier 2024**.

C. UNE TRAJECTOIRE INCHANGÉE POUR LE GNR NON AGRICOLE

Le dispositif proposé ne modifie pas la trajectoire de hausse progressive prévue pour le GNR non agricole, qui s'appliquera notamment aux secteurs du bâtiment et des travaux publics.

*

* *

L'Assemblée nationale n'ayant pas adopté la première partie du présent projet de loi de finances, celui-ci est considéré comme ayant été rejeté et le présent article n'a pas été adopté.

III. LA POSITION DE LA COMMISSION DES FINANCES : UNE MESURE DESTINÉE À SOUTENIR LA COMPÉTITIVITÉ DU SECTEUR AGRICOLE FRANÇAIS QUI NE DOIT CEPENDANT PAS REMETTRE EN CAUSE SES EFFORTS DE DÉCARBONATION

A. UNE DÉPENSE FISCALE « BRUNE » REPRÉSENTANT UN COÛT CONSÉQUENT POUR LES FINANCES PUBLIQUES MAIS MAINTENUE POUR SAUVEGARDER LA SOUTENABILITÉ FINANCIÈRE DES EXPLOITATIONS AGRICOLES FRANÇAISES

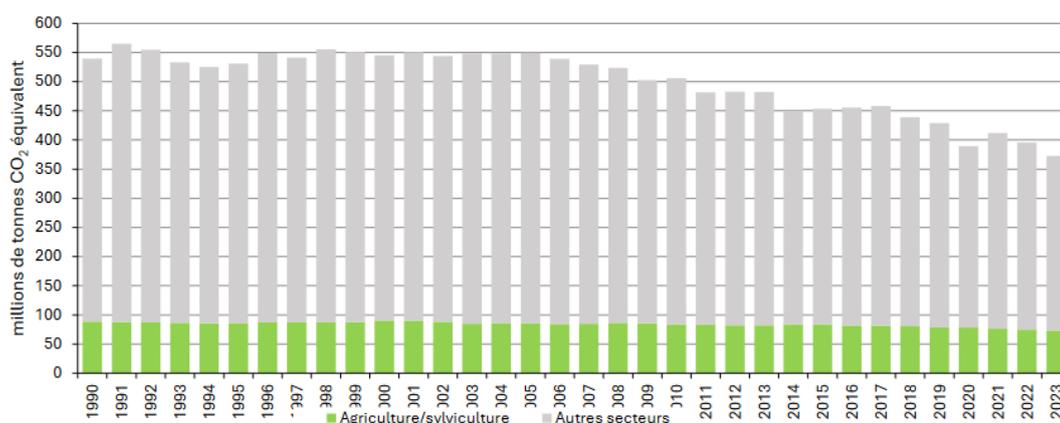
1. L'utilisation du GNR contribue à près de 15 % des émissions de gaz à effet de serre (GES) du secteur agricole

Principale source d'énergie utilisée par le secteur agricole, essentiellement employée pour alimenter les tracteurs et engins automoteurs, le GNR représentait, en 2021, **55 % de la consommation finale d'énergie du secteur**.

En 2022, la consommation d'énergies fossiles contribuait à **14,2 % des émissions de CO₂ du secteur agricole et 2,7 % des émissions nationales**¹. La consommation d'énergies fossiles représente ainsi le troisième poste d'émissions du secteur, après l'élevage pour 59,3 % des émissions et les cultures (fertilisation) pour 26,5 %.

Contribution du secteur agricole et sylvicole aux émissions totales de gaz à effet de serre de la France

(en millions de tonnes de CO₂ équivalents)



Source : Centre interprofessionnel technique d'études de la pollution atmosphérique (CITEPA)

Entre 1990 et 2022, les émissions cumulées de tous les GES (hors CO₂ biomasse) du secteur agricole ont diminué de 16 %. Cependant, la contribution de ce secteur aux émissions totales de CO₂e² en France métropolitaine a légèrement augmenté sur la période : il était responsable de 16,4 % des émissions en 1990, contre 18,7 % en 2022.

Alors que les deux sous-secteurs culture et élevage ont connu une évolution à peu près semblable sur la période et contribuent de façon différenciée à ces émissions (respectivement 27 % et 60 %), **la part des émissions liées à la consommation énergétique des tracteurs, engins et chaudières agricoles est pratiquement stable sur la période, entre 12 % et 14 %.**

¹ Centre interprofessionnel technique d'études de la pollution atmosphérique (CITEPA), Rapport Secten édition 2024, Émissions de gaz à effet de serre et de polluants atmosphériques en France 1990-2023, juin 2024.

² Équivalents CO₂.

Répartition des émissions de CO₂e du secteur agricole et sylvicole en France (Métropole et Outre-mer UE)

(en millions de tonnes d'équivalents CO₂)



Source : Centre interprofessionnel technique d'études de la pollution atmosphérique (CITEPA)

2. Le tarif d'accise super-réduit appliqué par la France est l'un des plus faibles parmi les pays européens et constitue une dépense fiscale très coûteuse

Le tarif réduit d'accise appliqué au GNR non agricole est une dépense fiscale lourde pour les finances publiques (1,7 milliard d'euros en 2022 en incluant la fiscalité dérogatoire sur les fiouls lourds et les gaz de pétrole liquéfié), qualifiée de « brune » dans la mesure où elle bénéficie à un carburant d'origine fossile.

Il apparaît par ailleurs que le tarif d'accise appliqué au GNR agricole en France est plus faible que celui en vigueur dans la majeure partie des principaux pays producteurs agricoles en Europe, à l'exception de la Belgique, qui applique un tarif nul.

3. Une mesure de maintien du tarif super-réduit justifiée par la situation dégradée des exploitants agricoles, pour un manque à gagner à terme pour l'État de 250 millions d'euros

Comme le rappelle l'évaluation préalable du Gouvernement annexé au projet de loi de finances pour 2025, « l'entrée en vigueur de la trajectoire de hausse du tarif réduit d'accise applicable au carburant utilisé dans le cadre des travaux agricoles et forestiers s'est heurtée aux difficultés du secteur agricole, toujours confronté à la hausse des prix de l'énergie et l'inflation affectant les

coûts de production »¹. Le maintien du montant d'accise réduit constitue dès lors une **mesure de soutien aux exploitants agricoles**.

Selon l'évaluation du Gouvernement, « *la mesure permet de ne pas renchérir le coût du gazole consommé pour les besoins des travaux agricoles et forestiers et ne remet pas en cause les mesures d'accompagnement dans la transition énergétique prévues par la loi de finances pour 2024 ni les mesures d'aides d'urgence instaurées depuis le début de l'année* ».

Ces mesures d'aides d'urgence, mises en œuvre au cours du premier semestre 2024, visent à **consolider la trésorerie des agriculteurs** :

- d'une part, par la **mise en place d'une avance de 50 % du remboursement dû au titre des consommations de GNR effectuées en 2024**, versée en février 2024 ;

- d'autre part, par **l'application du tarif réduit d'accise à l'achat à compter du 1^{er} juillet 2024**.

Dans ce contexte, la diminution nette des recettes fiscales pour l'État devrait s'élever à - 160 millions d'euros en 2025, - 150 millions d'euros en 2026, - 190 millions d'euros en 2027, - 230 millions d'euros en 2028 et - **250 millions d'euros à terme**².

Interrogée par la commission des finances, la direction de la législation fiscale (DLF) a indiqué que cet impact pouvait se décomposer en **deux sous-impacts liés respectivement à la suppression de la hausse du tarif réduit agricole (impact « tarif ») et au changement de mode de gestion de ce tarif réduit**, soit la gestion directe à compter du 1^{er} juillet 2024 plutôt que par remboursement *ex post* (impact « gestion »)³.

Décomposition du coût pour l'État de 2025 à 2027

(en millions d'euros)

	2025	2026	2027
Impact tarif	- 50	- 90	- 130
Impact gestion	- 110	- 60	- 60
Coût total	- 160	- 150	- 190

Source : commission des finances, d'après la direction de la législation fiscale

¹ Projet de loi de finances pour 2025, Évaluations préalables des articles du projet de loi.

² Projet de loi de finances pour 2025, Évaluations préalables des articles du projet de loi.

³ Réponses de la direction de la législation fiscale au questionnaire du rapporteur général.

B. LA NÉCESSITÉ DE DÉVELOPPER DES MOTORISATIONS ALTERNATIVES AU GNR

Les équipementiers agricoles développent actuellement **des motorisations alternatives au GNR mais ne permettant pas encore à ce jour d'assurer une véritable substitution** aux engins thermiques.

Dans son rapport sur la décarbonation de l'agriculture¹, le Conseil général de l'agriculture, de l'alimentation et des espaces ruraux (CGAAER) met ainsi en avant la **perspective, plus ou moins lointaine, de plusieurs options de substitution**. Il s'agit notamment de l'usage :

- du **biodiesel (dit B100)** y compris après une opération de « rétrofit » (qui se heurte cependant à des problématiques d'homologation et ainsi d'assurance) sur un engin à motorisation thermique ;
- du **biogaz naturel pour véhicule (bioGNV)** qui nécessite néanmoins le développement d'infrastructures collectives d'avitaillement ;
- de l'**hydrogène** à un horizon nettement plus lointain.

En revanche, **l'usage de l'électricité semble devoir rester très circonscrit du fait des spécificités des travaux agricoles** qui supposent des puissances fortes et des autonomies prolongées.

Décision de la commission : la commission des finances propose d'adopter cet article sans modification.

¹ CGAAER, *Décarboner 100 % de l'énergie utilisée en agriculture à l'horizon 2050 : c'est possible !*, rapport n° 21065, avril 2022.

ARTICLE 21

**Mesures diverses de correction, clarification et coordination
en matière de fiscalité sectorielle**

Le présent article prévoit, d'une part, des mesures de coordination pour organiser le transfert du recouvrement de certaines taxes de la direction générale des douanes et des droits indirects (DGDDI) à la direction générale des finances publiques (DGFIP). En particulier, le transfert du recouvrement de la taxe spéciale sur certains véhicules routiers, du droit de perception des passeports, du droit de francisation et de navigation, des taxes intérieures sur certains carburants, de la taxe intérieure sur le gaz naturel et le méthane, de la taxe spéciale de consommation, de la TGAP, de la taxe incitative relative à l'incorporation de biocarburants, de la TVA produits pétroliers, de la TVA et des contributions indirectes est repoussé du 1^{er} janvier 2026 au 1^{er} janvier 2028.

Il propose des mesures de correction d'erreurs dans la codification du code des impositions sur les biens et les services à droit constant.

Le présent article supprime l'affectation d'un douzième des recettes de la taxe sur l'exploitation des infrastructures de transport de longue durée aux communes et aux départements, au profit de l'Agence française des infrastructures de transport (AFIT France).

Il ratifie l'ordonnance du 20 décembre 2023 portant création du titre V du code des impositions sur les biens et services et portant diverses autres mesures de recodification de mesures non fiscales.

Enfin, il demande l'autorisation de légiférer par ordonnance pour transformer les redevances pour services rendus de surveillance et de certification perçues par la DSAC en impositions de toute nature, afin de sécuriser leur régime juridique.

La commission des finances propose d'adopter cet article sans modification.

I. LE DROIT EXISTANT : LES REDEVANCES POUR SERVICES RENDUS PERÇUES PAR LA DSAC EN SITUATION D'INSÉCURITÉ JURIDIQUE ; UN TRANSFERT RATIONNEL DU RECOUVREMENT DE CERTAINES TAXES DE LA DGDDI À LA DGFIP

A. LA DSAC ACTUELLEMENT FINANCÉE PAR DES REDEVANCES, UNE SITUATION D'INSÉCURITÉ JURIDIQUE

1. Des redevances perçues au titre des services rendus de surveillance des activités d'aviation civile

La direction de la sécurité de l'aviation civile (DSAC), service à compétence nationale rattaché au directeur général de l'aviation civile, est l'autorité nationale de surveillance¹ de l'aviation civile instituée en vertu du règlement européen² du 4 juillet 2018. Elle doit veiller au respect des normes applicables au domaine de l'aviation civile, en matière de sécurité et d'environnement. La DSAC est chargée notamment de la délivrance des documents obligatoires ainsi que des titres reconnitifs des qualifications des personnels de l'aviation civile, en vue d'assurer la sécurité et la sûreté de l'aviation civile.

Conformément à l'article L. 611-5 du code de l'aviation civile, la DSAC perçoit des redevances pour services rendus, au titre de :

- l'instruction de décisions individuelles attestant la navigabilité des aéronefs ;

- la délivrance des autorisations concernant l'entretien des aéronefs, la sécurité de l'exploitation de transport aérien, la qualité de la formation, les manifestations aériennes, la sécurité des services de navigation aérienne ;

- l'organisation des examens aéronautiques et la validation des diplômes et qualifications du personnel de l'aviation civile ;

- *« l'instruction, la délivrance et le suivi de l'application des approbations, des autorisations, certificats et agréments prévus par le présent code et les règlements communautaires en vue d'assurer la sûreté des vols ».*

L'intégralité du coût est pris en compte pour fixer le montant des redevances, notamment *« les charges de personnel, y compris les pensions de retraite et les charges de formation initiale et continue, les coûts d'études, les coûts du capital et de l'amortissement des immobilisations et les coûts de fonctionnement, y compris du système d'assurance de la qualité, ainsi qu'une quote-part des frais*

¹ Conformément à l'article 2 du décret n° 2008-1299 du 11 décembre 2008 créant la direction de la sécurité de l'aviation civile.

² Article 62 du règlement (UE) 2018/1139 du Parlement européen et du Conseil du 4 juillet 2018 concernant des règles communes dans le domaine de l'aviation civile et instituant une Agence de l'Union européenne pour la sécurité aérienne.

d'administration des personnels, de gestion financière et de communication correspondant à leur participation à l'exécution de ces services ».

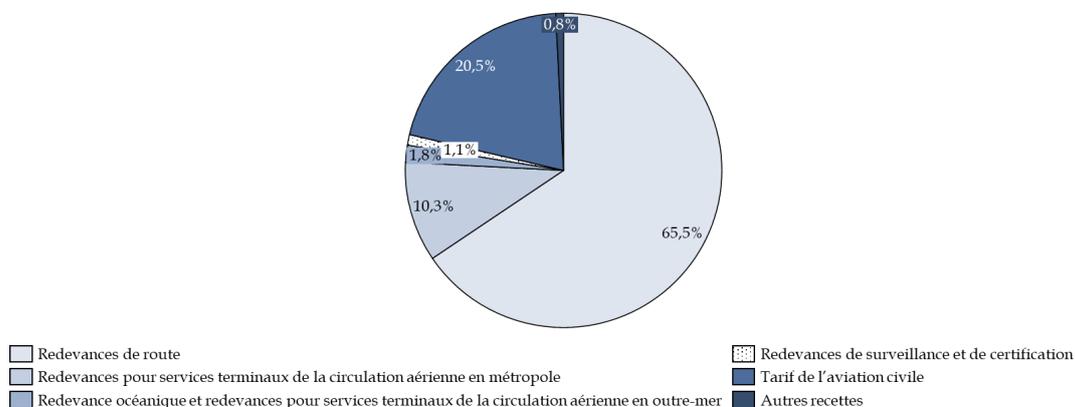
Les articles R. 611-3 à R. 611-6 du code de l'aviation civile précisent le régime de ces redevances. L'article R. 611-3 précise ainsi le champ des entreprises comptables des redevances. Les articles R. 611-4 et R. 611-5 définissent les activités donnant lieu à redevances, telles qu'elles sont désignées à l'article L. 611-5. L'article R. 611-6 dispose enfin que les redevances sont recouvrées par l'administration civile et sont perçues par « l'agent comptable du budget annexe contrôle et exploitation aériens ».

2. Les redevances de la DSAC, une recette de 28,9 millions d'euros

Les redevances de surveillance et de certification représentent pour la DSAC une recette de 28,85 millions d'euros en 2025, contre 27,1 millions d'euros en 2024. Elles ne représentent que 1,1 % des recettes du budget annexe « Contrôle et exploitation aériens ».

Recettes du budget annexe « Contrôle et exploitation aériens »

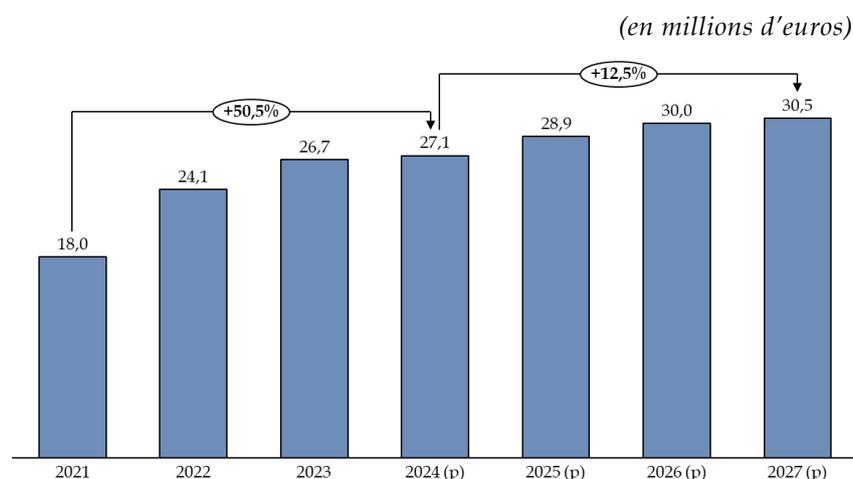
(en pourcentage)



Source : commission des finances d'après les documents budgétaires

Les recettes des redevances de surveillance et de certification ont augmenté de moitié depuis 2021, et devraient encore augmenter de 12,5 % d'ici à 2027.

Évolution des recettes des redevances de surveillances et de certification entre 2021 et 2027



Source : commission des finances d'après les documents budgétaires

3. Un risque d'insécurité juridique lié à la qualification de redevances

Si ces recettes constituent un financement important pour la DSAC, et se justifient de plus au regard des services rendus, des analyses juridiques du Conseil d'État ont récemment remis en question leur qualification en « redevances pour services rendus », lors des travaux conduits pour la codification du code des transports.

Le Conseil d'État a en effet estimé que ces redevances sont la contrepartie des frais d'organisation de l'instruction des demandes de certificats ou d'autorisations ou de l'organisation d'examen **dans le cadre des compétences de l'État en matière de la police de la sécurité aérienne**. L'objectif de ces titres est **d'assurer la sécurité des usagers des services aériens et des populations survolées**. Leur délivrance **n'est donc pas principalement justifiée par l'intérêt des entreprises qui produisent le matériel ou qui assurent les services liés aux transports aériens**. En ce sens, **ces recettes ne peuvent véritablement être considérées comme des redevances pour services rendus aux entreprises concernées, mais tiennent davantage de l'imposition de toute nature**. Or, les impositions de toute nature relèvent du domaine de la loi, au sens de l'article 34 de la Constitution. **Les redevances de surveillance et de certification de la DSAC sont donc en situation d'insécurité juridique, puisqu'elles sont déterminées par le pouvoir réglementaire, alors qu'elles relèvent du domaine législatif**.

Le principal inconvénient de cette situation est que la modification du régime définissant ces redevances est très compliquée, en raison de l'insécurité juridique. Or, des réglementations récentes de l'Union européenne impliquent un renforcement des exigences en matière de surveillance pour la

sécurité de l'aviation civile. **Une évolution des formules de calcul et d'actualisation des redevances est rendue nécessaire pour tenir compte de ces évolutions du droit de l'Union européenne.** En ce sens, il est urgent de transformer les redevances perçues par la DSAC en impositions de toute nature.

B. LE TRANSFERT DU RECOUVREMENT DE CERTAINES TAXES DE LA DGDDI À LA DGFIP, UNE MESURE D'EFFICIENCE

Le Gouvernement a amorcé en 2018 une réforme du recouvrement des impositions, taxes et amendes, à la suite de plusieurs recommandations en ce sens de la Cour des comptes et après une mission confiée à Alexandre Gardette¹, administrateur général des finances publiques, pour la préparer. Dans une optique de rationalisation fiscale, l'idée majeure était de **transférer à la direction générale des finances publiques (DGFIP) le recouvrement et souvent la gestion de la quasi-totalité des impositions, taxes et amendes jusqu'ici recouvrées et gérées par la direction générale des douanes et des droits indirects (DGDDI) ou, dans une moindre mesure, par d'autres organismes.**

Des premiers transferts ont eu lieu par la voie législative ordinaire, dans le cadre de dispositions adoptées en loi² de finances pour 2019 (taxe générale sur les activités polluantes (TGAP), contributions sur les boissons non alcooliques).

L'article 184 de la loi³ de finances pour 2020 a ensuite habilité le Gouvernement à prendre par voie d'ordonnance les mesures relevant du domaine de la loi et visant au transfert :

- de taxes sur les véhicules (1^{er} janvier 2021) ;

- des taxes intérieures de consommation sur le gaz naturel et ses équivalents lorsqu'ils sont utilisés comme combustible, sur les houilles, les lignites et les coques destinées à être utilisées comme combustible ainsi que sur la consommation finale d'électricité. L'article 80 de la loi⁴ de finances pour 2022 a toutefois décalé le transfert du recouvrement des accises sur les produits énergétiques autres que les charbons, les gaz naturels et l'électricité au 1^{er} janvier 2025, par rapport à la date initialement prévue du 1^{er} janvier 2024.

¹ Rapport remis le 1^{er} juillet 2019 par Alexandre Gardette aux ministres des solidarités et de la santé et de l'action et des comptes publics.

² Loi n° 2018-1317 du 28 décembre 2018 de finances pour 2019.

³ Loi n° 2019-1479 du 28 décembre 2019 de finances pour 2020.

⁴ Loi n° 2021-1900 du 30 décembre 2021 de finances pour 2022.

Étaient également concernés :

- **le droit de francisation et de navigation et le droit attaché à la délivrance d'un nouvel acte de francisation** ainsi que la **taxe sur les entrées en salle de cinéma (TSA) et la taxe sur les services de télévision due par les éditeurs (TST-E) et par les distributeurs de services de télévision (TST-D)**, recouvrées par le Centre national du cinéma et de l'image animée - CNC (transfert ayant eu lieu au 1^{er} janvier 2022) ;

- des amendes autres que celles de nature fiscale prévues par le code des douanes ou le code général des impôts (1^{er} janvier 2023) ;

- des accises sur les alcools, les boissons alcooliques et les tabacs manufacturés (1^{er} janvier 2024).

L'article 161 de la loi¹ de finances pour 2021 a complété l'article 184 de la loi de finances initiale pour 2020 en ajoutant aux impositions transférées à compter du 1^{er} janvier 2024 :

- la taxe intérieure de consommation sur les produits énergétiques (TICPE) utilisés comme carburant ou combustible ;

- la taxe spéciale de consommation sur les produits énergétiques (TSC) dans les départements d'outre-mer de la Guadeloupe, de la Guyane, de la Martinique, de Mayotte et de La Réunion ;

- la taxe incitative relative à l'incorporation de biocarburants (TIRIB), renommée « taxe incitative à l'utilisation d'énergie renouvelable » ou TIRUERT à partir du 1^{er} janvier 2022.

En complément, **l'article 155 de la loi de finances précitée pour 2021** a transféré la gestion des taxes d'urbanisme à la DGFIP à compter du 1^{er} janvier 2021, et l'article 180 de cette même loi lui a transféré, à compter du 1^{er} janvier 2023, la gestion de la taxe due par les employeurs de main-d'œuvre étrangère permanente, temporaire ou saisonnière, gérée par l'Office français de l'immigration et de l'intégration (OFII).

L'article 128 de la loi² de finances pour 2022 a de nouveau modifié l'article 184 de la loi de finances pour 2020, notamment pour procéder à des ajustements de calendrier. Il a également 'octroyé au Gouvernement une nouvelle habilitation à légiférer par ordonnance pour continuer à procéder à l'organisation du transfert de la gestion de certaines taxes et impositions à la DGFIP ainsi qu'à la construction du code des impositions sur les biens et services, le travail de codification concernant désormais :

- les impositions générales sur les biens et services (TVA, octroi de mer) ;

- les taxes annexes sur les produits soumis à accises ;

¹ Loi n° 2020-1721 du 29 décembre 2020 de finances pour 2021.

² Loi n° 2021-1900 du 30 décembre 2021 de finances pour 2022.

- les taxes sur les autres secteurs d'activité (alimentation-agriculture-pêche, environnement, numérique-communication-culture, paris et jeux de hasard, santé, finance).

L'article 80 de la loi¹ de finances pour 2023 a finalement abrogé l'article 184 de la loi de finances initiale pour 2020 et ratifié l'ordonnance du 22 décembre 2021 portant partie législative du code des impositions sur les biens et services et transposant diverses normes du droit de l'Union européenne, en apportant plusieurs changements dans le cadre de la mise en œuvre du transfert du recouvrement.

En particulier, après un premier report au 1^{er} janvier 2023 par l'article 128 de la loi de finances pour 2022, **le transfert du recouvrement des trois taxes affectées au CNC (TSA, TST-E et TST-D) a été définitivement abandonné**, du fait de la forte opposition de ce dernier.

Par ailleurs, outre de nouveaux ajustements de calendrier et la clarification des règles relatives à la liquidation de la taxe acquittée par les employeurs de main-d'œuvre étrangère permanente, temporaire ou saisonnière, cet article a également permis le maintien des prérogatives de contrôle de la Douane pour l'accise sur les carburants et les taxes qui lui sont associées.

Enfin, **l'article 111 de la loi² de finances pour 2024** a prévu :

- l'unification du recouvrement par la DGFIP pour les accises d'alcool et du tabac avec le transfert du recouvrement des taxes annexes applicables à ces produits, soit la cotisation de sécurité sociale sur les boissons alcooliques (CSS), le droit de licence pour le tabac, la taxe sur les mélanges de boissons alcooliques et boissons sucrées (dite taxe « prémix ») et la cotisation finançant le régime d'allocations viagères des gérants de débits de tabac ;

- le transfert du recouvrement de la taxe sur le transport maritime de passagers à destination d'espaces naturels protégés et du droit de francisation et de navigation et la taxe sur le transport aérien de passagers par la DGAC avec le transfert des majorations en Corse et en outre-mer, à compter du 1^{er} janvier 2026.

La DGDDI conserve toutefois compétence dans certains cas : notamment sur les mesures de sécurisation de la base imposable de la TVA sur les produits pétroliers ou à l'importation ou encore sur les compétences autres que le recouvrement concernant les accises sur les alcools et les tabacs. Concernant la taxe annuelle sur les engins maritimes à usage personnel, les actes liés à la procédure de francisation des navires et ainsi que la gestion de la taxe sont transférés à la direction générale des affaires maritimes de la pêche et de l'aquaculture.

¹ Loi n° 2022-1726 du 30 décembre 2022 de finances pour 2023.

² Loi n° 2023-1322 du 29 décembre 2023 de finances pour 2024.

Le transfert de la compétence de recouvrement de certaines taxes de la DGDDI à la DGFIP a été opéré parallèlement à la **codification du code des impositions sur les biens et services**, opérée depuis le 1^{er} janvier 2022.

C. DES PRÉLÈVEMENTS À DESTINATION DES COLLECTIVITÉS SUR CERTAINES NOUVELLES TAXES

1. Instauration de l'affectation aux communes et aux départements d'une part de la taxe sur l'exploitation des infrastructures de transport de longue distance

L'article 100 de la loi de finances pour 2024 a introduit une **taxe sur l'exploitation des infrastructures de transport de longue distance**, codifiée aux articles L 425-1 et suivants du code des impositions des biens et services, destinée à financer les investissements massifs de l'État dans les infrastructures, notamment ferroviaires. La taxe s'applique aux entreprises dont les revenus d'exploitation dépassent 120 millions d'euros et dont la rentabilité est supérieure à 7 % en moyenne sur les sept derniers exercices. Les revenus des entreprises répondant à ces deux critères sont taxés à hauteur de 4,6 %. Le décret¹ du 8 février 2024 précise les contours d'application de cette taxe.

Sur proposition de la commission des finances du Sénat, un amendement avait été adopté prévoyant **l'attribution de deux fractions d'un douzième des recettes de la taxe**, respectivement aux communes et à leurs groupements et aux départements. L'objectif était de soutenir les collectivités territoriales dans l'entretien de la voirie, la majeure partie du rendement étant issue des concessions autoroutières. Ainsi, en 2022, selon le rapport de l'Observatoire des finances et de la gestion publique locales, les départements ont dépensé 4,6 milliards pour entretenir leur voirie. En 2022, de leur côté, les communes de plus de 3 500 habitants ont dépensé 3,6 milliards d'euros pour l'entretien de leur voirie.

L'estimation du rendement de la taxe en 2025 est de 600 millions d'euros, pour un plafond identique, soit le même montant que prévu pour 2024. En ce sens, le gain pour les communes et leurs groupements ainsi que pour les départements serait de 50 millions d'euros, soit 100 millions d'euros en tout pour les collectivités territoriales.

¹ [Décret n° 2024-90 du 8 février 2024 précisant les modalités de déclaration et d'acquittement de la taxe sur l'exploitation des infrastructures de transport de longue distance.](#)

2. Codification de la part communale de la taxe intérieure sur la consommation d'électricité

L'article 54 de la loi de finances pour 2021 a supprimé la taxe départementale sur la consommation finale d'électricité au 1^{er} janvier 2022, ainsi que la taxe communale sur la consommation finale d'électricité en 2023. **Les départements et les communes reçoivent depuis une part de la TICFE, dénommée « accise sur l'électricité » depuis le 1^{er} janvier 2022.** L'article L. 2333-2 du code général des collectivités territoriales prévoit concernant la part communale de la taxe intérieure sur la consommation d'électricité :

- en 2023, la part communale est égale au produit de la taxe communale sur la consommation finale d'électricité, augmenté notamment *« de l'évolution entre 2020 et 2021 de l'indice des prix à la consommation hors tabac »* ;

- à compter de 2024, la part communale est égale au montant perçu au titre de l'année précédente, majoré *« de l'évolution, entre cette même année et l'antépénultième année, de l'indice des prix à la consommation hors tabac »*, soit pour 2024, de l'évolution de l'inflation entre 2024 et 2022.

3. Existence d'un prix plancher sur les cigarettes et le tabac à rouler dans certains territoires d'outre-mer

L'article 30 de l'ordonnance¹ du 20 décembre 2023 crée notamment un article L. 3512-14-13 du code de la santé publique qui prévoit **la possibilité de fixer un prix de cigarettes et de tabacs à rouler en-deçà duquel la vente au détail est interdite dans le département de Mayotte, ainsi que dans les collectivités territoriales de Martinique, de Saint-Martin et de Saint-Barthélemy**, à compter du 1^{er} juillet 2025.

¹ Ordonnance n° 2023-1210 du 20 décembre 2023 portant création du titre V du livre IV du code des impositions sur les biens et services et portant diverses autres mesures de recodification de mesures non fiscales.

D. CODIFICATION DU CODE DES IMPOSITIONS SUR LES BIENS ET SERVICES

Le **code des impositions sur les biens et services (CIBS)** a été créé par l'ordonnance¹ du 22 décembre 2021, qui a été ratifiée par l'article 80 de la loi de finances pour 2023. Il a été complété notamment par l'ordonnance du 20 décembre 2023, avec divers objectifs :

- celle-ci a intégré notamment les **dispositions législatives régissant les impositions propres aux secteurs de la communication, de la culture et du numérique**. Elle a ainsi opéré la recodification à droit constant des taxes affectées au Centre national du cinéma et de l'image animée (taxe sur les spectacles cinématographiques, taxe sur les vidéogrammes, taxe sur la publicité télévisuelle et taxe sur l'autorisation d'exercice de l'activité d'exploitant d'établissement de spectacles cinématographiques) ;

- elle a également recodifié, à droit constant, la **taxe sur la publicité extérieure**, taxe facultative instaurée par les communes ou les établissements publics de coopération intercommunale. Elle s'applique aux entreprises exploitant des supports publicitaires fixes, visibles et en extérieur, qu'il s'agisse de publicité, d'enseignes ou de pré-enseignes.

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ : DES AJUSTEMENTS DU TRANSFERT DU RECOUVREMENT DES TAXES DE LA DGDDI À LA DGFIP, AVEC DES IMPLICATIONS POUR LES COLLECTIVITÉS TERRITORIALES, ET UNE ORDONNANCE DE TRANSFORMATION DES REDEVANCES DE SÛRETÉ AÉRIENNE EN IMPOSITION DE TOUTE NATURE

A. DES MESURES DE PRÉCISION DU CODE DES IMPOSITIONS DES BIENS ET SERVICES

1. Une précision sur l'inclusion des zones économiques exclusives et du plateau continental dans le territoire de taxation

Le 1° du A du I du présent article insère un article L. 112-4-1 nouveau au CIBS qui précise **qu'un territoire de taxation comprenant le territoire métropolitain comprend également la zone économique exclusive et le plateau continental**, conformément aux dispositions prévues par le I de l'article 19 de l'ordonnance du 8 décembre 2016², selon laquelle « *les lois et règlements s'appliquent, pendant le temps où sont exercées en zone économique exclusive ou sur le plateau continental les activités autorisées au titre de l'article 20 et de l'article 40-1 et les activités autorisées au titre du code minier, sur les îles*

¹ Ordonnance n° 2021-1843 du 22 décembre 2021 portant partie législative du code des impositions sur les biens et services et transposant diverses normes du droit de l'Union européenne.

² [Ordonnance n° 2016-1687 du 8 décembre 2016 relative aux espaces maritimes relevant de la souveraineté ou de la juridiction de la République française.](#)

artificielles, installations, ouvrages et leurs installations connexes, comme s'ils se trouvaient en territoire français métropolitain. Ils sont également applicables, dans les mêmes conditions, aux îles artificielles, installations, ouvrages et leurs installations connexes, eux-mêmes ».

Le territoire de taxation est défini à l'article L. 112-4 du code des impositions sur les biens et services, de la manière suivante : « *pour l'application de chaque imposition, les territoires suivants sont regardés soit comme formant un territoire unique, soit comme formant cinq territoires distincts :*

- 1° Celui de la métropole ;*
- 2° Celui constitué des territoires de la Guadeloupe et de la Martinique ;*
- 3° Celui de la Guyane ;*
- 4° Celui de La Réunion ;*
- 5° Celui de Mayotte ».*

Cet alinéa constitue simplement une application dans le code des impositions et services des dispositions du I de l'article 19 de l'ordonnance¹ du 8 décembre 2016, précisant que les impositions appliquées aux activités situées dans les zones économiques exclusives et le plateau continental sont les mêmes que sur le territoire métropolitain.

Le 2° du A du I du présent article permet une harmonisation du droit existant. Il insère ainsi un article L. 112-7-1 nouveau au CIBS pour préciser que les règles relatives à la provenance de biens du plateau continental ou de la ZEE sont indiquées par l'article 33 de l'ordonnance précitée, qui dispose que « *en matière douanière, les produits extraits du plateau continental ou de la zone économique exclusive sont considérés comme extraits d'une nouvelle partie du territoire douanier prévu par l'article 1^{er} du code des douanes.*

Les mêmes produits doivent, pour l'application de la législation fiscale, être considérés comme extraits du territoire français métropolitain ». Le territoire douanier comprend « *les territoires et les eaux territoriales de la France continentale, de la Corse, des îles françaises voisines du littoral, de la Guadeloupe, de la Guyane, de la Martinique, de La Réunion, de Mayotte et de Saint-Martin* », conformément à l'article 1^{er} du code des douanes.

2. Subordination du bénéfice des tarifs réduits pour les entreprises en difficulté aux conditions prévues par le règlement général *de minimis*

Le 7° du A du I du présent article, qui complète l'article L. 312-42 du code des impositions des services, prévoit que le bénéfice des tarifs réduits sur l'accise sur les énergies **pour les aides aux entreprises en difficulté** est

¹ [Ordonnance n° 2016-1687 du 8 décembre 2016 relative aux espaces maritimes relevant de la souveraineté ou de la juridiction de la République française.](#)

conditionné au respect des règles soit du règlement général *de minimis*¹, du règlement *de minimis* dans le secteur agricole² ou du règlement *de minimis* dans le secteur de la pêche et de l'aquaculture³.

L'article L. 312-42 du CIBS prévoit en effet que « *le bénéfice des tarifs réduits constitutifs d'une aide d'État prévus au présent paragraphe est subordonné au respect des conditions prévues à l'article 44 du règlement général d'exemption par catégorie* ».

Un tel tarif réduit est en effet constitutif d'une aide d'État, au sens de l'article 107 du Traité sur le fonctionnement de l'Union européenne. Or, en règle générale, les aides d'État accordées aux entreprises doivent être notifiées et autorisées par la Commission européennes avant leur octroi, conformément aux articles 107 et 108 du Traité sur le fonctionnement de l'Union européenne.

Par exception, le règlement général d'exemption par catégorie⁴ a pour objet de permettre aux gouvernements de l'Union européenne d'attribuer des financements publics importants à des entreprises, sans demander préalablement la permission à la Commission.

Toutefois, conformément au c du 4 de son article premier, ledit règlement ne peut s'appliquer aux aides aux entreprises en difficulté.

En revanche, les règlements *de minimis*, *de minimis* dans le secteur agricole et *de minimis* dans le secteur de la pêche et de l'aquaculture s'appliquent aux aides aux entreprises en difficulté. Ils disposent que les aides d'un montant inférieur à 300 000 euros n'ont pas à faire l'objet d'une notification à la Commission.

Soumettre le bénéfice de tarifs réduits sur les accises sur les énergies concernant les aides aux entreprises en difficulté aux règlements *de minimis* constitue ainsi une application du droit de l'Union européenne.

3. Modification de l'exonération de la taxe sur l'utilisation par les poids lourds du domaine public routier pour les exploitants agricoles

Le 20° du A du I du présent article modifie l'article L. 421-215 du CIBS, qui liste **l'ensemble des véhicules pouvant bénéficier d'exonérations de la taxe sur l'utilisation par les poids lourds de certaines voies du domaine public routier**. Dans sa version actuelle, en particulier les véhicules affectés

¹ [Règlement \(UE\) 2023/2831 de la Commission du 13 décembre 2023 relatif à l'application des articles 107 et 108 du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne aux aides de minimis.](#)

² [Règlement \(UE\) n° 1408/2013 de la Commission du 18 décembre 2013 relatif à l'application des articles 107 et 108 du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne aux aides de minimis dans le secteur de l'agriculture.](#)

³ [Règlement \(UE\) n° 717/2014 de la Commission du 27 juin 2014 concernant l'application des articles 107 et 108 du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne aux aides de minimis dans le secteur de la pêche et de l'aquaculture.](#)

⁴ [Règlement \(UE\) n° 651/2014 de la Commission du 17 juin 2014 déclarant certaines catégories d'aides compatibles avec le marché intérieur en application des articles 107 et 108 du traité.](#)

au « *transport par les exploitants agricoles de leurs récoltes et le transport du bois par les exploitants sylvicoles* » sont exonérés de ladite taxe. La nouvelle rédaction proposée de l'article L.421-15 remplace cette catégorie de véhicules, par l'ensemble des véhicules énumérés à l'article L. 421-155 du CIBS.

En vertu de la rédaction de l'article L. 421-155 du CIBS entrée en vigueur le 23 octobre 2024, la **liste des exonérations possibles s'allonge notamment aux véhicules utilisés pour le transport d'animaux ou de minéraux** et dont l'entreprise affectataire est un exploitant agricole ou forestier ou une coopérative agréée dans les conditions prévues à l'article L525-1 du code rural et de la pêche maritime. Selon la direction de la législation fiscale, **le nombre de bénéficiaires devrait rester limité**, l'exonération ne concernant que les poids lourds utilisés par des exploitants agricoles ou sylvicoles pour par leurs coopératives uniquement pour le transport nécessaire à leur activité agricole.

4. Rectification de la codification des taxes recouvrées par le Centre national du cinéma et de l'image animée

Le 27° du I du A insère un article L. 452-9-1 nouveau au CIBS, qui prévoit que **la taxe sur les spectacles cinématographiques est constatée par le centre national du cinéma et de l'image animée (CNC)**. Le CNC assure déjà les autres fonctions liées au recouvrement de la taxe.

Le 28° du A du I complète l'article L. 452-11 du CIBS pour préciser que la taxe sur les spectacles cinématographiques n'est pas acquittée par les exploitants d'établissements de spectacles cinématographiques n'organisant qu'une séance par semaine ou pour lesquels le montant cumulé de la taxe n'excède pas 30 euros. Il s'agit d'une correction de codification en vue d'harmoniser le CIBS avec l'article L. 115-3 du code du cinéma et de l'image animée.

Dans la même logique, le 29° du A du I **rectifie le taux d'imposition de la taxe sur les vidéogrammes pour le baisser de moitié**, la rédaction actuelle constituant une erreur de codification.

Le 31° du A du I concerne la taxe sur les services d'accès à des contenus audiovisuels à la demande, créée par l'ordonnance¹ du 20 décembre 2023. Conformément à l'article L. 453-40 du CIBS, le taux d'imposition de cette taxe est fixé chaque année par arrêté des ministres chargés du budget, des transports et du travail, dans la limite supérieure de 5 %. Le présent article supprime l'obligation de publier un arrêté pour chaque année civile.

¹ [Ordonnance n° 2023-1210 du 20 décembre 2023 portant création du titre V du livre IV du code des impositions sur les biens et services et portant diverses autres mesures de recodification de mesures non fiscales.](#)

Le 34° du A du I, qui concerne la taxe sur la publicité télévisuelle et les autres ressources liées à la diffusion des services de télévisions, codifiée au sein du CIBS une disposition de l'article 57 de la loi de finances initiale pour 2024 qui **étend l'exonération de la taxe précitée aux services de télévision diffusant peu d'œuvres éligibles aux aides financières du CNC**. Le c du 34° abroge l'exonération précitée au 1^{er} janvier 2026.

5. Rectification de la codification des tarifs normaux des taxes sur la publicité extérieure

Le 37° du A du I **rehausse les tarifs normaux appliqués aux taxes sur la publicité extérieure** (appliquées aux faces des dispositifs publicitaires et des pré-enseignes numériques et non numériques et des faces d'enseigne), pour le mettre en accord avec l'article L. 2333-9 du code général des collectivités territoriales (CGCT), désormais abrogé. Le 38° du A du I harmonise les conditions d'imposition d'un taux majoré sur ces taxes avec les dispositions existantes de l'article L. 2333-10 du CGCT, également abrogé.

6. Extension de la possibilité de fixer un prix plancher des cigarettes à la Guadeloupe et à la Réunion

Le 2° du XIV, en modifiant le iii du c du 1° de l'article 30 de l'ordonnance du 20 décembre 2023 précitée, étend la possibilité de fixer un **prix de cigarettes et de tabacs à rouler en-deçà duquel la vente au détail est interdite** aux départements de la Guadeloupe et de La Réunion.

Cette possibilité est actuellement réservée exclusivement au département de Mayotte, aux collectivités territoriales de Martinique, de Saint-Martin et de Saint-Barthélemy. Il s'agit de la correction d'une erreur matérielle de codification.

7. Rectification de la codification de la réglementation appliquée aux appareils de distillation d'alcool

Le 3° du XIV modifie l'article 33 de l'ordonnance du 20 décembre 2023, qui lui-même inscrivait dans le code de la pêche rurale et maritime des obligations précédemment contenues à l'article 306 du code général des impôts concernant la réglementation des appareils de distillation d'alcools. Le présent alinéa indique que la réparation ou la transformation d'un appareil de distillation est soumise à déclaration à l'administration, et non à autorisation de l'administration. **Il s'agit de la mise en œuvre d'une promesse de l'ancien ministre du budget Thomas Cazenave, en réponse à la demande du secteur.**

Le 4° du XIV avance l'entrée en vigueur des articles L. 3322-4 et L. 3322-5 du code de la santé publique du 1^{er} juillet 2025 au 1^{er} janvier 2025. L'article L. 3322-4 interdit tout mélange d'alcool avec des corps de la famille des alcools pour un mélange destiné à la santé humaine. Cette interdiction est comprise à l'article 402 du code général des impôts, en vigueur jusqu'au 1^{er} juillet 2025. L'article L. 3322-5 interdit la vente de cidres et poirés sous cette dénomination qui sont impropres à la consommation au sens du 4° du I de l'article L. 412-1 du code de la consommation.

Le XV ratifie l'ordonnance du 20 décembre 2023 portant création du titre V du livre IV du code des impositions sur les biens et services et portant diverses autres mesures de recodification de mesures non fiscales.

B. DES MODIFICATIONS SUBSTANTIELLES CONCERNANT LES COLLECTIVITÉS TERRITORIALES

1. Annulation de l'affectation aux communes d'une part de la taxe exploitation des infrastructures de transport de longue distance

Le 25° du A du I supprime le II de l'article L 412-20 du CIBS, qui dispose que : « *à compter de 2024, une fraction égale à un douzième du produit de la taxe est affectée aux communes exerçant la compétence définie au 5° de l'article L. 2122-21 du code général des collectivités territoriales et aux établissements publics de coopération intercommunale à fiscalité propre auxquels cette compétence a été transférée dans les conditions prévues au II de l'article L. 5214-16, au I de l'article L. 5215-20, au I de l'article L. 5215-20-1 ou au II de l'article L. 5216-5 du même code.*

À compter de 2024, une fraction égale à un douzième du produit de la taxe est affectée aux départements, à la Ville de Paris, au Département de Mayotte, à la métropole de Lyon, à la collectivité territoriale de Guyane, à la collectivité territoriale de Martinique, à la collectivité de Corse et à la collectivité européenne d'Alsace.

La répartition de ces fractions entre les affectataires est déterminée en fonction de la longueur de voirie en gestion selon des modalités définies par décret ».

Il s'agit de la taxe sur l'exploitation des infrastructures de transport de longue distance, dont un douzième ne serait finalement pas affectée aux communes ou aux EPCI exerçant la compétence relative à l'entretien de la voie communale, ni aux départements. **En lieu et place, cette taxe serait transférée à l'Agence de financement des infrastructures de France.**

Le produit de la taxe s'élèverait en 2024 et 2025 à 600 millions d'euros, soit un manque à gagner de 50 millions d'euros pour les communes et les EPCI et de 50 millions d'euros pour les départements.

2. Modification des modalités de calcul de la part communale de la taxe intérieure sur la consommation d'électricité

Le II du présent article modifie l'article L. 2333-2 du code général des collectivités territoriales en disposant **que la part communale de la taxe intérieure sur la consommation d'électricité est égale au montant perçu au titre de l'année précédente, majoré de l'évolution de l'inflation entre la même année et l'année d'avant, non de l'antépénultième année** comme le codifie le droit actuel.

Ainsi, en 2024, la part communale de la taxe intérieure sur la consommation d'électricité sera majorée de l'évolution de l'inflation entre 2024 et 2023, et non entre 2024 et 2022. L'inflation cumulée entre janvier 2022 et janvier 2024 devrait représenter 10,5 %, alors qu'elle ne représenterait que 5,1 % entre janvier 2023 et janvier 2024.

Toutefois, il s'agit essentiellement d'une mesure de rectification d'une erreur de codification : la rédaction actuelle conduit à prendre en compte deux années de suite l'inflation entre deux années. Ce n'était d'ailleurs pas le mode de calcul de la précédente taxe communale sur la consommation d'électricité.

C. LA POURSUITE DU TRANSFERT DU RECOUVREMENT DE TAXES DE LA DGFIP À LA DGDDI

1. Allongement du délai de transfert du recouvrement de l'accise sur les carburants de la DGDDI à la DGFIP

Le 1° du X du présent article supprime une disposition de l'article 80 de la loi de finances pour 2023, qui a créé l'article L. 312-106 du CIBS. Elle dispose que la répression de l'absence de « *vérification que l'utilisation effective d'un produit est la même que celle au titre de laquelle un remboursement est obtenu ou sollicité en application de l'article L. 311-36* » concernant les tarifs réduits appliqués à l'accise sur les énergies autres que le charbon, les gaz naturels et l'électricité est régie par le code des douanes. Cette vérification sera opérée par la DGFIP à partir de la date d'application de la présente loi, conformément à l'article L. 180-1 du code général des impôts. Toutefois, la répression de l'absence de « *contrôle des mesures de suivi et de gestion* » relève toujours de la DGDDI.

De plus, le 2° du X **reporte le transfert de la DGDDI à la DGFIP du recouvrement de l'accise sur les produits autres que les charbons, les gaz naturels et l'électricité de 2025 à 2027**, en modifiant l'article 80 de la loi de finances initiale pour 2023.

Ainsi, le 9° du A du I vise à instituer deux régimes successifs : un régime temporaire de 2025 à 2027, qui couvre la période de report du transfert ; puis un régime définitif à compter de 2027.

Il crée ainsi un article L. 312-106-1 dans le CIBS, qui complète les dispositions de l'article L. 312-106 prévoyant que « *sauf s'agissant des charbons, des gaz naturels et de l'électricité, l'accise sur les énergies est, pour les éléments mentionnés à l'article L. 180-1, régie par les dispositions du code des douanes* ». L'article L. 312-106-1 nouvellement créé prévoit que par exception l'accise exigible en cas de changement d'utilisation des gazoles ou essences pour les taxis, les transports publics de personnes et les transports de marchandises est régie par l'article L. 180-1 du code général des impôts et non par le code des douanes.

L'accise exigible en cas de changement d'utilisation d'un carburant pour des travaux agricoles et forestiers est également régie par le B du III de l'article 55 de la loi de finances pour 2010, qui dispose que « *donne lieu à l'application d'une majoration de 10 % tout retard dans le paiement des créances qui font l'objet d'un titre de perception que l'État délivre dans les conditions prévues à l'article L. 252 A du livre des procédures fiscales pour le recouvrement des recettes de toute nature qu'il est habilité à recevoir* ».

Cette majoration, perçue au profit de l'État, s'applique aux sommes comprises dans le titre qui n'ont pas été acquittées le 15 du deuxième mois qui suit la date d'émission du titre de perception. » Il s'agit du régime historique du remboursement agricole.

Le 10° du A du I **abroge cet article L. 312-106-1 du code général des impôts au 1^{er} janvier 2027**. En effet, à cette date normalement l'ensemble de l'accise sur les produits énergétiques autres que le charbon, les gaz naturels et l'électricité aura été transféré à la DGFIP, rendant l'article L 312-106-1 *de facto* inutile.

Le IX du présent article modifie l'article 130 de la loi de finances¹ pour 2022 afin de **repousser la date d'entrée en vigueur du transfert de la DGDDI à la DGFIP du recouvrement de la taxe spéciale sur certains véhicules routiers, du droit de perception des passeports, du droit de francisation et de navigation, des taxes intérieures sur certains carburants, de la taxe intérieure sur le gaz naturel et le méthane, de la taxe spéciale de consommation, de la TGAP, de la taxe incitative relative à l'incorporation de biocarburants, de la TVA produits pétroliers, de la TVA et des contributions indirectes du 1^{er} janvier 2026 au 1^{er} janvier 2028**.

2. Autres mesures d'harmonisation du transfert des taxes de la DGDDI à la DGFIP

Le 1° du IV du présent article procède à une harmonisation du code des douanes pour tenir compte du **transfert de la rémunération au titre du stockage des produits pétroliers de la DGDDI à la DGFIP**. Le 5° du IV procède de même à une harmonisation du droit existant en supprimant les

¹ [Loi n° 2021-1900 du 30 décembre 2021 de finances pour 2022](#).

articles 285 et 285 *bis* du même code, qui n'ont plus lieu d'être depuis le transfert du recouvrement des taxes liées à l'importation de la DGDDI à la DGFIP.

Le V vise à permettre à l'administration d'utiliser le droit de communication prévu au premier alinéa de l'article L. 83 A du livre des procédures fiscales dans le cadre du contrôle du régime économique des tabacs régi par les articles 565 à 574 du code général des impôts. Conformément au droit de communication défini aux articles précités, « *les agents de la direction générale des finances publiques, les agents de la direction générale des douanes et droits indirects et les agents de la concurrence, de la consommation et de la répression des fraudes peuvent se communiquer spontanément ou sur demande tous documents et renseignements détenus ou recueillis dans le cadre de l'ensemble de leurs missions respectives* ». Il s'agit d'une exception aux conditions d'exercice du droit de communication énoncées par l'article L. 81 du livre des procédures fiscales, qui limite ce droit aux renseignements liés à « *l'assiette, le contrôle et le recouvrement des impôts.* »

Le VI modifie l'article L. 5321-3 du code des transports pour harmoniser les modalités de recouvrement du droit de port, maintenant transféré à la DGFIP.

Le VII procède à des modifications du code général des impôts portant sur le droit de port. En particulier, le 2° du VII instaure que pour le droit de port perçu par l'État et versé aux collectivités, un pourcentage fixé par arrêté du ministre du budget est prélevé pour compenser les frais d'assiette et de recouvrement. Une procédure similaire existait à l'article 285 du code des douanes. Le présent article ajoute toutefois que les frais prélevés ne peuvent être inférieurs à 0,5 %, ni supérieurs à 2,5 % du montant des redevances.

Le XIII 'prolonge le prélèvement par l'État de 2,5 % des sommes recouvrées au titre de transport maritime de passagers à destination d'espaces naturels protégés mentionnée à l'article L. 423-57 du CIBS, en modifiant l'article 111 de la loi de finances pour 2024, qui avait prévu sa suppression. **En effet, la suppression avait été prévue lorsqu'il était question de transférer à la DGFIP le recouvrement de la taxe sur le transport maritime de passagers à destination d'espaces naturels protégés.**

D. UNE ORDONNANCE PRÉVUE POUR LA TRANSFORMATION DES REDEVANCES PERÇUES PAR LA DSAC EN IMPOSITIONS DE TOUTE NATURE

Le XVI prévoit d'autoriser le Gouvernement à prendre par **ordonnance**, dans un délai d'un an, des mesures portant création de **nouvelles impositions ou de modification d'impositions existantes** pour financer les **missions de la direction générale de l'aviation civile** en matière de

surveillance et de certification pour la sécurité de l'aviation civile. Les objectifs de cette ordonnance sont les suivants :

- « *assurer la sécurité juridique* » relativement aux redevances pour services rendus ;

- harmoniser le recouvrement des nouvelles impositions, tout en « *préservant des modulations tarifaires* » pour inciter au respect de la loi ou du droit de l'Union européenne en matière de sécurité et de sûreté de l'aviation civile ;

- « *améliorer la lisibilité des dispositions concernées* » ;

- « *assurer le respect de la hiérarchie des normes* ».

E. DES MODIFICATIONS DE FORME ET UNE CORRECTION DES ERREURS MATÉRIELLES DU CODE DES IMPOSITIONS SUR LES BIENS ET SERVICES

Le présent article procède enfin à des corrections d'erreurs matérielles ainsi qu'à des modifications de forme.

Les 3°, 4°, 5°, 6°, 8°, 11°, 12°, 13°, 14°, 15°, 16°, 17°, 21°, 23°, 24°, 26°, 30°, 32°, 33°, 35°, 39°, 43° du A du I procèdent à des corrections d'erreurs matérielles ou à rectifications de rédaction dans le code des impositions des biens et services. Le III procède également à une correction d'erreur matérielle dans le code de la propriété intellectuelle.

Le 4° du IV, le VIII, le 1° du XIV procèdent également à une correction d'erreur matérielle.

Les 19°, 36°, 45° du A du I permettent de préciser la rédaction du code des impositions des biens et services. Le XI et le XII permettent de préciser la rédaction de l'ordonnance¹ du 22 décembre 2021 codifiant le CIBS.

Le 22° du A du I précise la disposition de l'article L. 421-233 qui prévoit que « *les catégories fiscales du tarif des émissions de dioxyde de carbone sont constituées des classes mentionnées à l'article L. 421-204 subdivisées selon les classes d'émissions de dioxyde de carbone ou de regroupements de ces classes* ». Le présent article précise simplement qu'une même catégorie fiscale déterminée par l'autorité compétente peut concerner plusieurs de ces subdivisions.

Le 40° du A du I précise que conformément à l'article L. 471-22 du CIBS, les taxes sur les produits de l'industrie et de l'artisanat ne s'appliquent pas pour les biens d'occasion des industries de l'horlogerie, de la bijouterie-joaillerie, de l'orfèvrerie et des arts de la table.

Le 41° du A du I précise par ailleurs *via* la création de l'article L. 471-29-1 au sein du CIBS que la livraison d'un bien incorporant un bien des industries mécaniques et pour lequel l'incorporation a été réalisée sur le

¹ [Ordonnance n° 2021-1843 du 22 décembre 2021 portant partie législative du code des impositions sur les biens et services et transposant diverses normes du droit de l'Union européenne.](#)

territoire de taxation constitue également un fait générateur de la taxe. Cette situation était précédemment exemptée de taxe, conformément à l'article L. 471-32 du même code, dont le 42° du A du I du présent article supprime le 8° en coordination avec l'alinéa 41°. Le 43° du A du I crée un article L. 471-45-1 qui précise que le montant pris en compte pour l'application du taux des taxes sur les produits de l'industrie et de l'artisanat est celui de l'incorporation du bien mécanique réalisée sur le sol français. Il s'agit de la **sécurisation juridique d'une pratique historique des acteurs**.

Le B du I dispose que les délibérations mentionnées à cet article au titre de l'année 2025 peuvent intervenir jusqu'au 31 décembre 2024, et non jusqu'au 1^{er} juillet comme l'énonce l'article L. 454-47 du CIBS.

Le C du I précise que les dispositifs du A et du B sont applicables dans les collectivités d'outre-mer régies par l'article 74 de la Constitution, la Nouvelle-Calédonie et les Terres australes et antarctiques françaises.

Le 2° du IV procède à une précision d'une disposition comprise dans l'article 266 *sexies* du code des douanes portant sur l'imposition de la taxe générale sur les activités polluantes. Le 3° du IV procède également à une précision de l'article 266 *nonies* ainsi qu'à la correction d'erreurs matérielles.

Le XVII prévoit une entrée en vigueur de l'article le 1^{er} janvier 2025, à l'exception des dispositions prévoyant une entrée en vigueur ou une date d'application propre.

*

* *

L'Assemblée nationale n'ayant pas adopté la première partie du présent projet de loi de finances, celui-ci est considéré comme ayant été rejeté et **le présent article n'a pas été adopté**.

III. LA POSITION DE LA COMMISSION DES FINANCES : DES MESURES DE RATIONALISATION FISCALES BIENVENUES

A. LE TRANSFERT DU RECOUVREMENT DES TAXES DE LA DGDDI À LA DGFIP ET LA CODIFICATION DU CODE DES IMPOSITIONS DES BIENS ET SERVICES : UNE SIMPLIFICATION DU DROIT EXISTANT

Le transfert du recouvrement des taxes de la DGDDI à la DGFIP constitue une rationalisation du mode de recouvrement fiscal et des moyens qui lui sont alloués bienvenue. Par conséquent, **le décalage du transfert de certaines taxes est regrettable, même si les contraintes sont évidemment importantes**. En effet, des développements informatiques importants sont

nécessaires pour permettre le recouvrement de ces accises par la DGFIP et impliquent un délai supplémentaire.

Le rapporteur général recommande de poursuivre le travail pour permettre un recouvrement effectif unifié des taxes.

Toutefois, les systèmes de la DGFIP peuvent permettre **d'assurer le recouvrement de l'accise sur les produits énergétiques autres que le charbon, les gaz naturels et l'électricité pour certaines catégories de consommateurs.**

Concernant les taxes affectées au CNC (taxe sur les spectacles cinématographiques, taxe sur les vidéogrammes, taxe sur la publicité télévisuelle et taxe sur l'autorisation d'exercice de l'activité d'exploitant d'établissement de spectacles cinématographiques), **il est regrettable que le recouvrement n'ait pas été transféré du CNC à la DGFIP.** Le régime en aurait ainsi été rationalisé. Le rapporteur général souhaite donc que le travail se poursuive, pour permettre un transfert effectif du recouvrement des taxes à la DGFIP et lever les obstacles.

Par ailleurs, il est également dommage que le transfert de la taxe sur le transport de passagers à destination d'espaces naturels protégés n'ait pas été opéré.

B. LES PARTS COMMUNALE ET DÉPARTEMENTALE DE LA TAXE SUR LES INFRASTRUCTURES DE TRANSPORT DE LONGUE DISTANCE

L'affectation de la majeure partie du rendement de la taxe sur les infrastructures de transport de longue distance à l'Agence de financement des infrastructures de transport de France (AFIT France) est légitime dans la perspective de contribuer à la transition écologique du secteur des transports. Ainsi, elle participera notamment au financement des investissements nécessaires à la régénération et à la modernisation du réseau ferroviaire.

Toutefois, dans la mesure notamment où la majeure partie du rendement de cette impositions est issu des concessions autoroutières, il est aussi parfaitement justifié qu'une fraction de celui-ci bénéficie aux usagers des réseaux routiers départementaux et communaux.

Alors que l'entretien des voiries départementale et communale est trop dépendant des aléas de la situation financière de ces collectivités, **il apparaissait également légitime que le produit de la taxation perçue sur le réseau concédé puisse être très partiellement redistribué au profit des réseaux routiers départementaux et communaux.**

Le rapporteur général s'interroge donc sur la possibilité de rétablir l'affectation prévue par la loi de finances pour 2024.

C. LA TRANSFORMATION DES REDEVANCES PERÇUES PAR LA DSAC EN IMPOSITIONS DE TOUTE NATURE, UNE MESURE INDISPENSABLE DE SÉCURITÉ JURIDIQUE

La transformation des redevances perçues par la DSAC en impositions de toute nature constitue une **mesure indispensable pour assurer la sécurité juridique** d'un dispositif nécessaire au financement des missions de surveillance et de sécurisation du transport aérien. Des propositions pour opérer ladite transformation existent déjà, afin de veiller à ne pas impacter le secteur aérien.

Le rapporteur général relève qu'il avait été envisagé de supprimer les redevances au profit d'une augmentation du tarif de l'aviation civile de la taxe sur le transport aérien de passagers et de la taxe sur le transport aérien de marchandises. Il s'interroge sur les raisons qui ont poussé à ne pas retenir l'option tout en neutralisant le coût de la taxe pour les passagers aériens.

Décision de la commission : la commission des finances propose d'adopter cet article sans modification.

ARTICLE 22

Mise en conformité des dispositions fiscales avec la réglementation européenne en matière d'aides d'État

Le présent article prévoit une mise à jour, dans le droit national, des renvois au règlement (UE) du 13 décembre 2023 relatif aux aides *de minimis* et à un régime cadre informé relatif aux aides à la recherche, au développement et à l'innovation.

L'exactitude des références inscrites dans le droit national assure la bonne information des bénéficiaires d'aides.

Par suite, l'actualisation des renvois opérée par l'article constitue une mesure de mise en conformité utile qui renforce l'accessibilité du droit pour les entreprises et consolide la sécurité juridique des dispositifs d'aide concernés.

La commission des finances propose d'adopter cet article sans modification.

I. LE DROIT EXISTANT : LE DROIT DE L'UNION EUROPÉENNE EN MATIÈRE D'AIDE D'ÉTAT A FAIT L'OBJET D'ÉVOLUTIONS ADOPTÉES PAR DES RÈGLEMENTS (UE) DE LA COMMISSION EUROPÉENNE EN 2023

A. LE DROIT PRIMAIRE DE L'UNION EUROPÉENNE PRÉVOIT QUE CERTAINES AIDES D'ÉTAT PEUVENT ÊTRE EXEMPTÉES DE L'OBLIGATION DE NOTIFICATION, NOTAMMENT DANS LE CAS DES AIDES D'UN MONTANT RÉDUIT OU RELEVANT DE CATÉGORIES SPÉCIFIQUES

Pour garantir la libre concurrence sur le marché intérieur, le droit primaire de l'Union européenne consacre l'irrégularité des aides d'État qui sont incompatibles avec le marché intérieur¹.

Par suite, la qualification des aides publiques comme « aides d'État » et, le cas échéant, la compatibilité de ces aides avec le marché intérieur constituent des enjeux majeurs de conformité du droit national au droit de l'Union européenne.

¹ Art. 107 du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne (TFUE).

La qualification d'une aide publique comme aide d'État repose sur quatre critères cumulatifs prévus par l'article 107 du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne :

- le critère de ressources publiques en application duquel une aide d'État est financée par une **personne publique** ;

- le critère de sélectivité en application duquel une aide d'État, par opposition aux mesures générales de soutien à l'économie, **favorise certaines entreprises** ;

- le critère relatif à la concurrence en application duquel une aide d'État **fausse ou menace de fausser la concurrence** ;

- le critère relatif aux échanges entre États membres en application duquel une aide d'État **affecte les échanges entre États membres**.

Les aides d'un montant réduit, qualifiées d'aides « *de minimis* », ne sont pas, sous certaines conditions, qualifiées comme aides d'État au motif que ces sommes limitées ne remplissent pas les critères relatifs à la concurrence et aux échanges entre État membre. Pour assurer un contrôle effectif du respect des plafonds des aides *de minimis*, la réglementation européenne impose que les entreprises qui reçoivent une aide *de minimis* soient informées du caractère *de minimis* de l'aide, « *en se référant directement au présent règlement* »¹. Pour les aides de nature fiscale, la France assure l'information des entreprises par la mention expresse du règlement *de minimis* dans les dispositions applicables du droit national. Par suite, dès lors que l'information des bénéficiaires est une condition de fond pour assurer la régularité de l'aide *de minimis*, l'exactitude de la référence inscrite dans les textes en vigueur est une nécessité pour consolider la sécurité juridique des dispositifs concernés.

Par surcroît, le droit primaire de l'Union² prévoit que certaines aides d'État sont régulières dès lors qu'elles sont compatibles avec le marché intérieur.

Plus spécifiquement, le cadre applicable aux aides d'État prévoit que certaines aides d'État sont réputées compatibles avec le marché intérieur et sont à ce titre exemptées³ de la procédure de notification préalable par la France à la Commission⁴. Les critères d'identification de ces aides ainsi que les plafonds, pour chaque catégorie d'aide, dans la limite desquels les aides sont exemptées de notification préalable sont fixés par un règlement (UE) de

¹ Art. 7 du règlement (UE) 2023/2381 de la Commission du 13 décembre 2023 relatif à l'application des articles 107 et 108 du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne aux aides de minimis.

² Art. 106 et 107 du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne (TFUE).

³ Il est toutefois à relever que l'exemption de notification n'exclut pas le contrôle a posteriori exercé par la Commission européenne.

⁴ 3 de l'article 108 du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne (TFUE).

la Commission désigné comme le règlement général d'exemption par catégorie (RGEC)¹.

Dans le cadre de l'application du règlement général d'exemption par catégorie (RGEC), la France peut mettre en œuvre des régimes cadres « informés », c'est-à-dire des régimes entrant dans le champ du RGEC pour lesquels la France est tenue de procéder à une information de la Commission, pour lui permettre d'exercer un contrôle de conformité *a posteriori*, dans les vingt jours ouvrables qui suivent son entrée en vigueur².

Le régime informé applicable de la France relatif aux aides à la recherche, au développement et à l'innovation (RDI) pour la période 2024-2026 prévoit que les aides accordées sur la base de ce régime doivent y faire directement référence³. En matière fiscale, l'information des entreprises est assurée par la mention expresse de la référence du régime informé dans les dispositions applicables du droit national. Par suite, l'exactitude de la référence inscrite dans les textes en vigueur est une nécessité pour consolider la sécurité juridique des dispositifs concernés.

B. LE CADRE APPLICABLE AUX AIDES EXEMPTÉES DE L'OBLIGATION DE NOTIFICATION A ÉVOLUÉ EN 2023 AVEC L'ADOPTION DE DEUX RÈGLEMENTS PAR LA COMMISSION EUROPÉENNE

Les règles de droit de l'Union relatives aux aides *de minimis* et aux catégories d'aides d'État exemptées de l'obligation de notification ont fait l'objet d'aménagements intervenus en 2023.

En premier lieu, pour les aides *de minimis*, c'est-à-dire d'un montant réduit, le règlement (UE) 1407/2013 de la Commission du 18 décembre 2013⁴ a été remplacé par le règlement (UE) 2023/2831 de la Commission du 13 décembre 2023 relatif aux aides *de minimis*⁵ entré en vigueur le 1^{er} janvier 2024. Le nouveau règlement *de minimis*, qui ne change pas l'économie générale du dispositif, a modifié le plafond maximum d'aides *de minimis* versées à une entreprise sur une période de trois ans qui est passé de 200 000 euros à 300 000 euros.

¹ Règlement (UE) 651/2014 de la Commission du 17 juin 2014 déclarant certaines catégories d'aides compatibles avec le marché intérieur en application des articles 107 et 108 du traité.

² Art. 11 du règlement (UE) 651/2014 de la Commission du 17 juin 2014 déclarant certaines catégories d'aides compatibles avec le marché intérieur en application des articles 107 et 108 du traité.

³ Régime cadre exempté d'aides à la recherche, au développement et à l'innovation n° SA.111723.

⁴ Règlement (UE) 1407/2013 de la Commission du 18 décembre 2013 relatif à l'application des articles 107 et 108 du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne aux aides de minimis.

⁵ Règlement (UE) 2023/2831 de la Commission du 13 décembre 2023 relatif à l'application des articles 107 et 108 du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne aux aides de minimis.

En second lieu, pour les aides catégorielles exemptées de l'obligation de notification, le règlement (UE) du 17 juin 2014¹, qui constitue le règlement général d'exemption par catégorie (RGEC) a été modifié par le règlement (UE) du 23 juin 2023². En application de ce règlement, la France a informé la Commission de la mise place du régime d'aide informé relatif aux aides à la recherche, au développement et à l'innovation (RDI) pour la période 2024-2026 qui a été enregistré par la Commission sous la référence n° SA.111 723. Ce régime modifie le régime n° SA.58 995 relatif aux aides à la recherche, au développement et à l'innovation (RDI) pour la période 2014-2023.

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ : UNE MISE À JOUR DES RENVOIS AUX DÉCISIONS EUROPÉENNES DANS LE DROIT NATIONAL POUR GARANTIR SA CONFORMITÉ AU DROIT DE L'UNION EUROPÉENNE EN MATIÈRE D'AIDES D'ÉTAT

Les 1° et 2° du I, et les II à VI de l'article procèdent à l'actualisation du renvoi au règlement *de minimis* dans plusieurs articles du code général des impôts, du code des impositions sur les biens et services, de plusieurs lois de finances et la loi « climat et résilience » du 22 août 2021³ en substituant à une référence au règlement (UE) du 18 décembre 2013⁴ une référence au règlement (UE) 2023/2831 de la Commission du 13 décembre 2023 relatif aux aides *de minimis*⁵.

Le 3° du I de l'article procède à l'actualisation du renvoi au régime cadre relatif aux aides à la recherche, au développement et à l'innovation dans l'article du code général des impôts régissant le crédit d'impôt en faveur de la recherche collaborative⁶ en substituant le numéro SA.111 723 au numéro SA.58 995.

Enfin, par cohérence avec la date d'entrée en vigueur de nouveau règlement *de minimis* et du nouveau régime cadre relatif aux aides à la recherche, au développement et à l'innovation, le VII prévoit une entrée en vigueur des nouvelles références à compter du 1^{er} janvier 2024.

¹ Règlement (UE) 651/2014 de la Commission du 17 juin 2014 déclarant certaines catégories d'aides compatibles avec le marché intérieur en application des articles 107 et 108 du traité.

² Règlement (UE) 2023/1315 de la Commission du 23 juin 2023 modifiant plusieurs règlements.

³ Loi n° 2021-1104 du 22 août 2021 portant lutte contre le dérèglement climatique et renforcement de la résilience face à ses effets.

⁴ Règlement (UE) 1407/2013 de la Commission du 18 décembre 2013 relatif à l'application des articles 107 et 108 du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne aux aides de minimis.

⁵ Règlement (UE) 2023/2381 de la Commission du 13 décembre 2023 relatif à l'application des articles 107 et 108 du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne aux aides de minimis.

⁶ Art. 244 quater B bis du code général des impôts.

*

* *

L'Assemblée nationale n'ayant pas adopté la première partie du présent projet de loi de finances, celui-ci est considéré comme ayant été rejeté et **le présent article n'a pas été adopté.**

III. LA POSITION DE LA COMMISSION DES FINANCES : L'ACTUALISATION PROPOSÉE RENFORCE L'ACCESSIBILITÉ DU DROIT POUR LES ENTREPRISES ET CONSOLIDE LA SÉCURITÉ JURIDIQUE DES AIDES QUI LEUR SONT VERSÉES

L'actualisation proposée du droit national constitue une mesure de mise en conformité avec le droit de l'Union de nature à consolider la sécurité juridique des dispositifs concernés et, partant, celle des entreprises bénéficiaires d'aides d'État.

En effet, en premier lieu, le fait de faire figurer un renvoi mis à jour dans notre droit fiscal **améliore l'information du public en général et des bénéficiaires d'aides en particulier.** Cet article est par suite un vecteur de renforcement de l'accessibilité du droit pour les entreprises. Il est également un **vecteur de consolidation de la sécurité juridique de ces aides** dans la mesure où une information précise des bénéficiaires d'aides sur le régime sur le fondement duquel une aide leur est octroyée est prévue par la réglementation applicable.

En second lieu, la mise à jour de la référence relative au règlement *de minimis* est **d'autant plus opportune que depuis 2023 le plafond pour les aides de minimis a été augmenté de moitié en passant de 200 000 à 300 000 euros** sur une période de trois ans.

Par conséquent, cet article modifie utilement notre droit pour assurer sa conformité à la réglementation en vigueur.

Décision de la commission : la commission des finances propose d'adopter cet article sans modification.

ARTICLE 23

Sécurisation des modalités d'imposition applicables aux personnes non-résidentes de France

Le présent article prévoit d'inscrire dans le code général des impôts que les personnes non-résidentes en France par application d'une convention fiscale internationale ne sont pas fiscalement domiciliées en France au sens des dispositions de l'article 4 B du code général des impôts.

Il vise à affirmer au niveau législatif la primauté de la notion conventionnelle de résidence fiscale sur la notion interne de domiciliation fiscale. En effet, le principe de primauté, privilégié par l'administration fiscale, a été remis en cause par une décision du Conseil d'État en date du 5 février 2024.

Cette inscription au niveau législatif permettra ainsi notamment de sécuriser le champ d'application de la retenue à la source spécifique prévue par l'article 182 A du code général des impôts.

La commission des finances propose d'adopter cet article sans modification.

I. LE DROIT EXISTANT : JUSQU'À UNE RÉCENTE DÉCISION DU CONSEIL D'ÉTAT, LA NOTION CONVENTIONNELLE DE RÉSIDENCE L'EMPORTAIT SUR LA NOTION INTERNE DE DOMICILE FISCAL

A. POUR L'ADMINISTRATION FISCALE, UN CONTRIBUABLE RÉSIDENT D'UN AUTRE ÉTAT AU SENS D'UNE CONVENTION FISCALE NE PEUT ÊTRE REGARDÉ COMME FISCALEMENT DOMICILIÉ EN FRANCE

1. Les personnes domiciliées fiscalement hors de France sont passibles de l'impôt sur le revenu sur leurs seuls revenus de source française

Sont passibles de l'impôt sur le revenu en raison de l'ensemble de leurs revenus les personnes qui ont en France leur domicile fiscal¹. S'agissant des personnes dont le domicile fiscal est situé hors de France, **elles sont soumises à une obligation fiscale restreinte** et sont passibles de l'impôt sur les seuls revenus de source française².

¹ Article 4 A du code général des impôts, alinéa 1^{er}.

² Article 4 A du code général des impôts, alinéa 2.

Pour mémoire, l'article 4 B du code général des impôts (CGI) définit la domiciliation fiscale en France. **Il fixe des critères alternatifs pour déterminer la domiciliation fiscale :**

- **un critère personnel** : la personne a son foyer ou son lieu de séjour principal en France ;

- **un critère professionnel** : la personne exerce une activité professionnelle en France, salariée ou non, sauf si elle justifie que cette activité y est exercée à titre accessoire. À ce titre, la loi de finances pour 2020¹ a complété l'article 4 B du CGI pour préciser que les dirigeants des entreprises dont le siège est situé en France et qui y réalisent un chiffre d'affaires annuel supérieur à 250 millions d'euros sont considérés comme exerçant en France leur activité professionnelle à titre principal, à moins qu'ils ne rapportent la preuve contraire ;

- **un critère économique** : la personne a en France le centre de ses intérêts économiques.

Dès lors que l'un de ces critères est rempli, **le contribuable est considéré comme fiscalement domicilié en France**². En miroir, les personnes ne remplissant aucun des critères précités **sont considérées comme non-domiciliées fiscalement sur le territoire**.

Aux termes de l'article 197 A du CGI, l'impôt sur le revenu dû par les personnes domiciliées hors de France sur leurs revenus de source française³ **est calculé selon les règles de droit commun applicables aux contribuables domiciliés en France**. Pour autant, dès lors que ces revenus ne représentent qu'une partie du revenu dont disposent ces contribuables, ils ne bénéficient pas de l'application des réductions et crédits d'impôts, sauf exception.

L'article 197 A du CGI fixe, par ailleurs, **un taux minimal d'imposition afin de ne pas avantager indûment les contribuables non fiscalement domiciliés en France par rapport aux résidents**. Pour ces derniers, l'impôt est en effet calculé suivant les mêmes règles sur l'ensemble de leurs revenus. Ainsi, pour les contribuables non fiscalement domiciliés en France, le montant de l'impôt ne peut être inférieur à un montant calculé en appliquant un taux de 20 % à la fraction du revenu net imposable inférieure ou égale à la limite supérieure de la deuxième tranche du barème de l'impôt sur le revenu et un taux de 30 % à la fraction supérieure à cette limite. Pour autant, **lorsque le contribuable justifie que le taux de l'impôt français sur l'ensemble de ses revenus de source française ou étrangère, soit le « taux**

¹ Article 13 de la loi n° 2019-1479 du 28 décembre 2019 de finances pour 2020.

² Par ailleurs, les agents de l'État, des collectivités territoriales et de la fonction publique hospitalière qui exercent leurs fonctions ou sont chargés de mission dans un pays étranger et qui ne sont pas soumis dans ce pays à un impôt personnel sur l'ensemble de leurs revenus sont également considérés comme ayant leur domicile fiscal en France.

³ Définis à l'article 164 B du code général des impôts.

moyen », serait inférieur à ces taux *minima*, ce taux moyen est applicable à ses revenus de source française.

2. Une retenue à la source spécifique est applicable aux revenus de source française des contribuables domiciliés fiscalement hors de France

Du fait de difficultés pratiques dans le recouvrement de l'impôt sur le revenu des personnes domiciliées fiscalement hors de France et afin de garantir les droits du Trésor, **leurs revenus de source française font l'objet de retenues à la source spécifiques.**

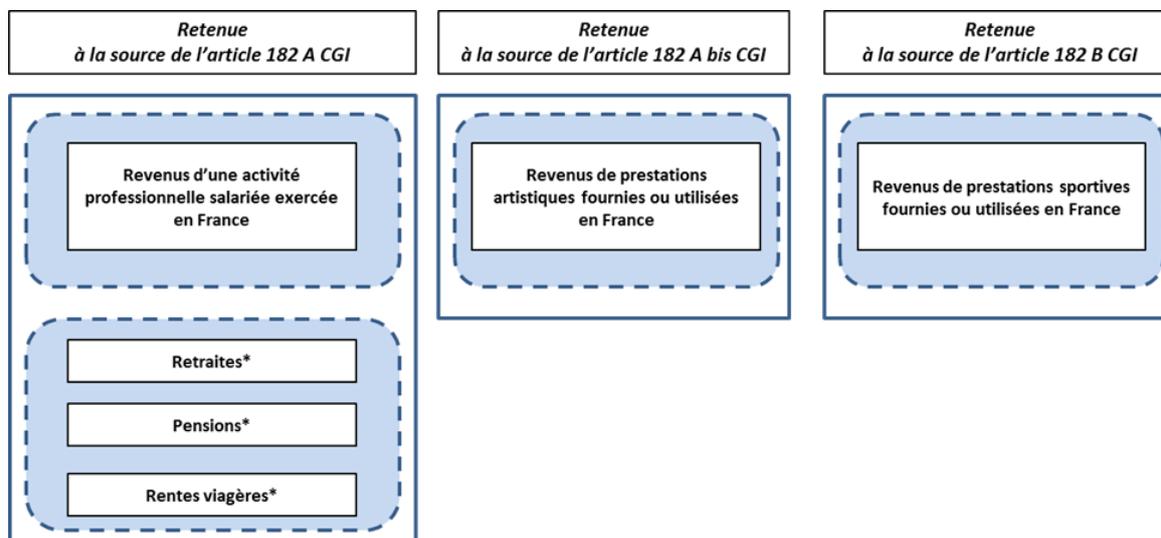
S'agissant des traitements, salaires, pensions et rentes viagères de source française versés à des personnes n'ayant pas leur domicile fiscal en France, l'article 182 A du code général des impôts prévoit qu'ils sont soumis à une retenue à la source. Quelle que soit la durée d'une activité professionnelle salariée exercée en France, **les revenus tirés de cette activité sont soumis à cette retenue à la source spécifique.**

Ce principe général emporte cependant deux exceptions :

- d'une part, les salaires payés en contrepartie de prestations artistiques fournies ou utilisées en France **sont assujettis à la retenue à la source spécifique prévue à l'article 182 A bis du code général des impôts ;**

- d'autre part, les salaires payés en contrepartie de prestations sportives fournies ou utilisées en France **sont soumis à la retenue à la source prévue à l'article 182 B du code général des impôts.**

Champ d'application de la retenue à la source de l'impôt sur le revenu des contribuables domiciliés hors de France



Note : *payées par un débiteur qui est domicilié ou établi en France.

Source : commission des finances

La base de la retenue à la source, déterminée par le II de l'article 182 A du CGI est constituée du montant net des sommes versées, déterminé conformément aux règles applicables en matière d'impôt sur le revenu, à l'exclusion de celles qui prévoient la déduction des frais professionnels réels.

Le montant de la retenue à la source dont sont passibles les traitements, salaires, pensions et rentes viagères est déterminé par application, en fonction de la durée d'activité ou de la période correspondant au paiement, d'un tarif progressif au montant net des traitements, salaires, pensions et rentes viagères. Ainsi, le III de l'article 182 A du CGI prévoit qu'un décret fixe chaque année les limites de chaque tranche du barème de la retenue à la source. Ces tranches varient dans la même proportion que la limite la plus proche des tranches du barème de l'impôt sur le revenu. Les taux de 12 % et 20 % sont ramenés à 8 % et 14,4 % dans les départements d'outre-mer.

**Barème de la retenue à la source prévue à l'article 182 A du CGI
applicable en 2024**

<i>Année 2024</i>	<i>Limites des tranches selon la période à laquelle se rapportent les paiements</i>				
<i>Taux applicables</i>	Année (en euros)	Trimestre (en euros)	Mois (en euros)	Semaine (en euros)	Journée ou fraction de journée (en euros)
<i>0 % pour la fraction</i>	Inférieure ou égale à 16 820	Inférieure ou égale à 4 205	Inférieure ou égale à 1 402	Inférieure ou égale à 323	Inférieure ou égale à 54
<i>12 % pour la fraction</i>	Supérieure à 16 820 et inférieure ou égale à 48 790	Supérieure à 4 205 et inférieure ou égale à 12 198	Supérieure à 1 402 et inférieure ou égale à 4 066	Supérieure à 323 et inférieure ou égale à 938	Supérieure à 54 et inférieure ou égale à 156
<i>20 % pour la fraction</i>	Supérieure à 48 790	Supérieure à 12 198	Supérieure à 4 066	Supérieure à 938	Supérieure à 156

Source : commission des finances d'après le bulletin officiel des finances publiques

Aux termes de l'article 1671 A du CGI, s'agissant des traitements et salaires, **la retenue à la source est calculée et versée au Trésor par l'employeur au plus tard le 15 du mois suivant celui du paiement.** Conformément aux dispositions du second alinéa du même article, la retenue n'est ni opérée ni versée au Trésor lorsque son montant n'excède pas 8 euros par mois. Pour le calcul de la retenue, chaque employeur applique le barème correspondant à la durée pendant laquelle la personne concernée a travaillé pour son compte.

Enfin, la retenue à la source prévue par l'article 182 A du CGI a la particularité d'être libératoire pour partie et non libératoire pour une autre :

- d'une part, pour la fraction n'excédant pas la limite au-delà de laquelle le taux de 20 % (14,4 % dans les DOM) est applicable, la retenue à la source prélevée au taux de 12 % (8 % dans les DOM) **est libératoire de l'impôt sur le revenu**¹ ;

- d'autre part, la fraction soumise à la retenue à la source au taux de 20 % (14,4 % dans les DOM) est imposée au barème progressif, avec les autres revenus de source française, **mais dans les conditions prévues à l'article 197 A du CGI, c'est-à-dire avec application d'un taux minimum égal à 20 %** (ou à 14,4 % pour les revenus ayant leur source dans un DOM). La retenue prélevée au taux de 20 % (ou 14,4 %) est déduite du montant de l'impôt ainsi déterminé.

¹ Article 197 B du CGI.

3. Selon la doctrine fiscale, les revenus de source française des personnes non résidentes au sens des conventions internationales sont soumis à la retenue à la source de l'article 182 A du CGI

Aux termes de l'article 55 de la Constitution, les traités internationaux ont une autorité supérieure à celle des lois internes, dès lors qu'ils sont régulièrement ratifiés ou approuvés et dès leur publication. **Il s'ensuit que les règles issues des conventions fiscales internationales, dûment ratifiées et publiées, peuvent prévaloir sur les règles de droit interne.** Le principe de subsidiarité des conventions fiscales internationales, identifié par le juge administratif, tempère cependant la primauté de ces conventions¹.

La question de l'application des règles issues des conventions fiscales internationales pour écarter les règles de droit interne se pose s'agissant de la détermination de la résidence fiscale, **notamment dans l'hypothèse où un contribuable est considéré comme fiscalement domicilié en France, au regard du droit interne, mais comme résident fiscal d'un autre État que la France au sens d'une convention internationale.**

Au sein des conventions fiscales internationales, la notion de résident permet de déterminer le champ d'application de la convention. **Elle constitue également un critère de répartition de l'imposition entre les États parties à la convention.** L'article 4 du modèle de convention fiscale de l'OCDE définit le résident d'un État contractant comme « *toute personne qui, en vertu de la législation de cet État, est assujettie à l'impôt dans cet État en raison de son domicile, de sa résidence, de son siège de direction ou de tout autre critère de nature analogue et s'applique aussi à cet État et à toute subdivision politique ou collectivité locale de celui-ci ainsi qu'à un fonds de pension reconnu de cet État* »².

En cas de conflit entre la notion conventionnelle de résidence fiscale et la notion interne de domiciliation fiscale, **l'administration fiscale considère que la première prime sur la seconde.** Les commentaires du Bulletin officiel des finances publiques indiquent en ce sens que « *dans les cas où les relations fiscales entre la France et l'un des États contractants avec lesquels elle est liée par une convention fiscale sont appelées à jouer, la notion de « résident », appréciée au sens de la convention qui est en cause, prévaudra toujours sur celle du « domicile fiscal » résultant des dispositions de l'article 4 B du CGI* »³. Selon cette interprétation, **les dispositions de l'article 4 B du CGI ne sont applicables que sous réserve des conventions internationales conclues par la France.**

¹ En vertu du principe de subsidiarité des conventions fiscales, le juge de l'impôt établit d'abord l'imposition en vertu de la loi fiscale nationale et examine ensuite si une convention fiscale fait obstacle à son application (Conseil d'État, 19 décembre 1975 n° 84774-91895 ; Conseil d'État, 17 mars 1993, Memmi, n° 85894 ; Conseil d'État, ass., 28 juin 2002, Société Schneider Electric, n° 232276).

² OCDE, Modèle de Convention fiscale concernant le revenu et la fortune, 21 novembre 2017.

³ Bulletin officiel des finances publiques (Bofip-Impôts), BOI-INT-DG-20-10-10, § 40, 12 septembre 2012, consulté le 11 octobre 2024.

Par conséquent, la retenue à la source spécifique pour les revenus de source française prévue par l'article 182 A du CGI s'applique, d'une part, aux personnes qui ne sont pas domiciliées fiscalement en France au sens de l'article 4 B du CGI et, d'autre part, aux personnes qui ne sont pas résidentes en France au sens d'une convention fiscale internationale, quand bien même elles seraient domiciliées fiscalement en France au sens de l'article 4 B précité.

B. DANS UNE RÉCENTE DÉCISION, LE CONSEIL D'ÉTAT A AFFIRMÉ LA PRIMAUTÉ DE LA NOTION DE DOMICILE FISCAL

Dans une décision du 4 février 2023¹, le Conseil d'État a **écarté l'interprétation de l'administration fiscale**. Le juge administratif a en effet estimé que les revenus de source française d'un contribuable fiscalement domicilié en France, au sens de l'article 4 B du code général des impôts, ne pouvaient être soumis à la retenue à la source prévue par l'article 182 A du code général des impôts, et ce alors même que le contribuable était considéré comme résident d'un autre État par une convention fiscale².

De fait, le Conseil d'État considère, sur ce point, que *« la circonstance que l'intéressé puisse être regardé, en application des stipulations d'une convention fiscale conclue avec un autre État, comme résident de cet autre État et non comme résident de France étant dépourvue d'incidence à cet égard »*³.

Or, dès lors que le contribuable est considéré comme fiscalement domicilié en France, il ne peut plus se voir appliquer la retenue à la source prévue à l'article 182 A du CGI mais le prélèvement à la source droit commun applicable à l'ensemble des contribuables résidents et prévu aux articles 204 A et suivants du même code.

En réaction à cette jurisprudence, la direction générale des finances publiques a indiqué, dans un communiqué de presse en date du 29 avril 2024, **maintenir son interprétation de l'état de l'état du droit dans l'attente de la prochaine loi de finances**⁴. Par conséquent, l'administration fiscale considère que les résidents fiscaux d'un autre État au sens des conventions fiscales internationales continuent de se voir appliquer la retenue à la source de l'article 182 A du CGI pour leurs revenus de source française.

¹ Conseil d'État, 5 février 2024, Société Axa Group Opérations, n° 469771.

² En l'espèce, la convention conclue le 9 septembre 1966 entre la France et la Suisse en vue d'éliminer les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune et de prévenir la fraude et l'évasion fiscales.

³ Conseil d'État, 5 février 2024, Société Axa Group Opérations, n° 469771, point 2.

⁴ [Direction générale des finances publiques, communiqué de presse, 29 avril 2024.](#)

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ : L'INSCRIPTION DANS LE CODE GÉNÉRAL DES IMPÔTS DE LA PRIMAUTÉ DE LA RÉSIDENCE FISCALE CONVENTIONNELLE SUR LE DOMICILE FISCAL AU SENS DU DROIT INTERNE

Le présent article complète le 1 de l'article 4 B du code général des impôts par un alinéa précisant que **les personnes satisfaisant à au moins un des critères déterminant la domiciliation fiscale ne peuvent toutefois être considérées comme ayant leur domicile fiscal en France, dès lors que, par application des conventions relatives aux doubles impositions, elles ne sont pas considérées comme résidentes en France.**

Le présent article ne prévoit aucune mesure relative à son entrée en vigueur.

*

* *

L'Assemblée nationale n'ayant pas adopté la première partie du présent projet de loi de finances, celui-ci est considéré comme ayant été rejeté et **le présent article n'a pas été adopté.**

III. LA POSITION DE LA COMMISSION DES FINANCES : UNE CONFIRMATION DE LA DOCTRINE FISCALE PERMETTANT DE CONFORTER LA SÉCURITÉ JURIDIQUE TANT DES NON-RÉSIDENTS QUE POUR LES DÉBITEURS DE SALAIRES DE SOURCE FRANÇAISE

En l'absence d'inscription au niveau législatif, dans le code général des impôts, de la doctrine fiscale de primauté de la notion conventionnelle de résidence fiscale, une partie des contribuables non-résidents **se trouveraient confrontés à une complexité accrue de l'imposition de leur revenu.**

L'application de la décision du Conseil d'État du 5 février 2024 conduirait, selon l'analyse de l'évaluation préalable du présent projet de loi, à créer une nouvelle catégorie de contribuables : les personnes fiscalement domiciliées en France mais non-résidentes au sens des conventions internationales.

La domiciliation fiscale en France emporterait des conséquences importantes sur le recouvrement de l'imposition de leur revenu. Les personnes fiscalement domiciliées en France mais non-résidentes au sens des conventions internationales **se verraient appliquer non plus la retenue à la source spécifique prévue à l'article 182 A du CGI mais le prélèvement à la source de l'impôt sur le revenu prévu aux articles 204 A et suivants du même code.** Dès lors, ces contribuables perdraient, pour une partie d'entre eux, le bénéfice de la fraction libératoire de l'impôt sur le revenu de la retenue à la

source de l'article 182 A, ce qui augmenterait mécaniquement leur imposition. Dans le même temps, ces contribuables devraient se référer aux conventions fiscales internationales applicables pour déterminer certaines modalités d'imposition, en premier lieu le barème.

Il en va de même pour les débiteurs de traitements, salaires, pensions et rentes viagères de source française, responsables de la collecte de l'impôt sur le revenu et soumis à des pénalités lorsque la retenue à la source de l'article 182 A du CGI n'est pas opérée. Ces derniers ne seraient pas forcément en mesure de déterminer le statut des contribuables concernés.

En pérennisant une pratique constante de l'administration fiscale, connue des contribuables, **le présent article permet de garantir la stabilité fiscale des non-résidents**. Il renforce également la **sécurité juridique des contribuables** concernés par un conflit de qualification juridique de leur statut de résident entre le droit conventionnel et le droit interne, d'une part, et des débiteurs de leurs revenus de source française, d'autre part.

Décision de la commission : la commission des finances propose d'adopter cet article sans modification.

ARTICLE 24

Réintégration des amortissements admis en déduction dans l'assiette de la plus-value imposable réalisée lors de la cession de locaux ayant fait l'objet d'une location meublée dans le cadre d'une activité exercée à titre non professionnel

Le présent article prévoit de réintégrer les amortissements déduits dans le calcul des plus-values imposables réalisées lors de la cession de locaux ayant fait l'objet d'une location meublée non professionnelle (LMNP).

Le calcul de la plus-value immobilière réalisée à la cession d'un local d'habitation meublé loué de façon non professionnelle, à ce jour, n'intègre pas la valeur de l'amortissement du bien. Dès lors, le prix d'acquisition n'est pas minoré, au moment du calcul de la plus-value, de l'amortissement du bien.

La plus-value pour les meublés non professionnels étant soumise aux règles des plus-value des particuliers, elle se calcule comme la différence entre le prix de cession et le prix d'acquisition. Par conséquent, la non réintégration des amortissements dans le calcul de la plus-value tend à la minorer. Un tel avantage apparaît aujourd'hui excessif.

En effet, outre le coût pour l'État de ce dispositif qui allège la fiscalité des LMNP, l'effet de leur prolifération peut mener, dans certaines zones, à l'attrition de logements longue durée lorsque les biens meublés sont mis au service de l'accueil de touristes. Cet article vient ainsi rétablir plus d'équité entre les différents modes de location et réduit un avantage qui favorise excessivement la LMNP.

La commission des finances propose d'adopter cet article sans modification.

I. LE DROIT EXISTANT : LE RÉGIME FISCAL ACTUEL EST PARTICULIÈREMENT FAVORABLE À LA LOCATION MEUBLÉE NON PROFESSIONNELLE

A. IL EXISTE UNE GRANDE DIVERSITÉ DE RÉGIMES FISCAUX POUR ENCADRER LES DIFFÉRENTS TYPES DE LOCATION

1. La location meublée et la location non meublée sont soumises à des régimes fiscaux différents

En fonction du type de bien proposé à la location, les revenus qu'en tire le propriétaire sont considérés différemment par l'administration. Ainsi, la location nue est considérée comme une activité de gestion d'un patrimoine foncier et les revenus afférents sont fiscalisés comme des revenus fonciers, en

vertu de l'article 14 du code général des impôts (CGI). A l'inverse, la location meublée relève du secteur marchand : ses revenus dépendent du régime des bénéficiaires industriels et commerciaux (BIC), en vertu du 5° bis du I de l'article 35 du CGI.

Cette distinction est issue d'un héritage jurisprudentiel ancien du Conseil d'État¹. Le juge administratif avait voulu prévenir toute distorsion de concurrence avec les exploitants hôteliers pour les particuliers qui loueraient en meublé.

2. L'existence de deux régimes, micro et réel, permet aux contribuables de gagner en simplicité dans la déclaration de leurs revenus locatifs

Dans une logique de lisibilité et de simplicité pour les loueurs non professionnels, des régimes dits « micro » ont été mis en place. Dans la limite d'un certain plafond de revenus liés à l'activité, les propriétaires peuvent opter pour ce régime. Il existe ainsi un régime dit « micro-BIC » pour la location meublée, dont les critères sont définis à l'article 50-0 du CGI et un régime dit « micro-foncier » pour la location nue, dont les critères sont définis à l'article 32 du CGI.

Ce régime simplifié permet d'appliquer un abattement forfaitaire pour les charges liées à la location, qui diffère selon que la location est nue ou meublée. Le micro-foncier, pour lequel il est possible d'opter lorsque le revenu ne dépasse pas 15 000 euros, offre 30 % d'abattement sur le revenu. Le micro-BIC, accessible aux propriétaires en location meublée longue durée ou d'immeubles de tourisme classés permet d'obtenir un abattement de 50 % quand le revenu ne dépasse pas 77 700 euros et de 30 % pour les meublés touristiques non classés avec un plafond de 15 000 euros. Cette architecture résulte de l'adoption récente de la proposition de loi visant à renforcer les outils de régulation des meublés de tourisme à l'échelle locale².

Dans le régime réel³, l'abattement pour charges n'est pas forfaitaire mais repose sur une comptabilisation des charges réelles. La location meublée permet de **comptabiliser dans ces charges l'amortissement de l'immeuble**, là où la location nue ne le permet pas, ce qui confère un avantage certain à la location meublée.

Ce régime permet aussi de déduire le déficit éventuel de l'activité du revenu global ou de la location, selon les cas⁴ ; en outre, il permet de reporter le déficit de 6 à 10 ans selon les cas ; enfin, il permet de déduire du résultat les

¹ *Conseil d'État, du 26 décembre 1925, Dupont, n°88369.*

² *La lecture des conclusions de la CMP a eu lieu le 5 novembre 2024 au Sénat et le 7 novembre à l'Assemblée nationale. Le texte est en cours de publication et sera accessible sur la page du [dossier législatif](#).*

³ *Défini aux articles 29 à 31 du CGI pour les revenus fonciers dont relève la location nue, à l'article 38 du même code pour les BIC dont relève la location meublée.*

⁴ *Voir la présentation détaillée dans le tableau infra.*

intérêts d'emprunt. Par conséquent, le régime réel est plus complexe à mettre en œuvre, car il implique pour le loueur de tenir une comptabilité précise de ses charges ainsi que d'être bien conseillé pour imputer correctement ses intérêts d'emprunt et pour gérer dans le temps la gestion de ses déficits. Néanmoins, **le régime réel est, tant pour la location nue que meublée, globalement plus attractif que le régime micro**¹.

3. La distinction entre location meublée professionnelle et non professionnelle ajoute à la complexité du panorama

À ces différences de traitement fiscal selon la nature de l'activité et selon le régime choisi, s'ajoute une dernière distinction au sein de la location meublée. Cette dernière, d'abord scindée entre location occasionnelle et professionnelle lors de la loi de finance initiale pour 1981², a été confirmée en 2016 dans une loi de finances rectificative³ qui a créé un régime différent pour la location meublée professionnelle (LMP) et non professionnelle (LMNP).

Le 2 du IV de l'article 155 du CGI définit l'activité de location directe ou indirecte de locaux d'habitation meublés ou destinés à être loués meublés à titre professionnel (LMP) qui nécessite que les deux conditions suivantes soient cumulativement réunies :

- les recettes annuelles retirées de cette activité par l'ensemble des membres du foyer fiscal excèdent 23 000 € ;

- ces recettes excèdent les revenus du foyer fiscal soumis à l'impôt sur le revenu dans les catégories des traitements et salaires au sens de l'article 79 du CGI, des BIC autres que ceux tirés de l'activité de location meublée, des bénéfices agricoles, des bénéfices non commerciaux et des revenus des gérants et associés mentionnés à l'article 62 du CGI.

À défaut, l'activité de location meublée est considérée comme exercée à titre non professionnel et est fiscalement traitée comme telle. Les revenus de LMP et de LMNP sont considérés tout deux comme des BIC et les deux types de location permettent d'accéder au régime micro. Néanmoins, plusieurs différences sont notables :

- la déduction du déficit pour la LMNP s'applique sur les seuls revenus tirés des locations meublées, quand elle est permise pour la LMP sur le revenu global de l'entreprise ;

¹ [Propositions de réforme de la fiscalité locative](#), Annaïg Le Meur, mai 2024, paragraphe 2.7.3.

² [Loi n° 81-1160 du 30 décembre 1981 de finances pour 1982](#).

³ [Loi n° 2016-1918 du 29 décembre 2016 de finances rectificative pour 2016](#).

- le régime des plus-values pour la LMNP est celui des plus-values des particuliers¹, en vertu du VII de l'article 151 *septies* du CGI ; les plus-values de cession des locaux loué en LMP sont soumises au régime des plus-values professionnelles².

Le tableau ci-après récapitule les différents régimes fiscaux applicables aux locations, selon qu'elles sont nues, meublées, louées de façon professionnelle ou non, et que le propriétaire opte pour le régime micro ou pour le régime réel.

¹ Le régime des plus-values des particuliers est défini aux articles 150 U à 150 VH du CGI.

² Le régime des plus-values professionnelles est défini aux articles 39 duodécies à 39 quindécies du CGI.

Synthèse des régimes fiscaux s'appliquant aux locations nues et meublées

	Location nue		Location meublée professionnelle (revenus locatifs > 23 000 euros ET > revenus professionnels du foyer)		Location meublée non professionnelle (revenus locatifs < 23 000 euros OU < revenus professionnels du foyer)	
Régime fiscal	Micro-foncier	Foncier réel	Micro-BIC	BIC réel	Micro-BIC	BIC réel
Seuil de revenus	Revenus < 15 000 euros	Revenus > 15 000 euros OU au choix	Revenus < 77 700 euros OU < 15 000 euros si tourisme non classé	Revenus > 77 700 euros OU > 15 000 euros si tourisme non classé OU au choix	Revenus < 77 700 euros OU < 15 000 euros si tourisme non classé	Revenus > 77 700 euros OU > 15 000 euros si tourisme non classé OU au choix
Abattement pour charges	30 % des revenus	Charges réelles hors amortissement	50 % OU 30 % si tourisme non classé	Charges réelles et amortissement (<u>immeuble compris</u>)	50 % OU 30 % si tourisme non classé	Charges réelles et amortissement (<u>immeuble compris</u>)
Déductibilité des intérêts d'emprunt	Non	Oui	Non	Oui	Non	Oui
Imputation du déficit	Non	Oui - 10 700 euros par an maximum sur le revenu de l'activité (21 400 euros si rénovation énergétique globale) - puis sans limite sur le revenu global à l'exception des intérêts d'emprunt	Non	Oui - sans limite - sur les BIC puis sur le revenu global	Non	Oui - sans limite - sur les revenus tirés de l'activité de location meublée uniquement
Report pluriannuel de déficit	Non	Oui - pendant 6 ans sur le revenu global hors intérêts d'emprunt - pendant 10 ans sur les revenus fonciers	Non	Oui Pendant 6 ans	Non	Oui Pendant 10 ans
Régime d'imposition des plus-values de cession	Régime des plus-values des particuliers		Régime des plus-values professionnelles		Régime des plus-values des particuliers <u>sans réintégration des amortissements</u> déduits en cours d'exploitation au calcul	

Source : commission des finances, à partir de la [Note n° 9 du Conseil des prélèvements obligatoires](#), octobre 2024, mise à jour des conclusions de la CMP sur les meublés de tourisme

B. LA FISCALITÉ SUR LA LOCATION MEUBLÉE NON PROFESSIONNELLE EST AVANTAGEUSE

1. La location meublée bénéficie d'un régime favorable par rapport à la location nue pour ce qui est du bénéfice imposable

Pour ce qui est de la définition du bénéfice imposable, **la location nue est moins avantageuse fiscalement que la location meublée.**

En effet, la location meublée, qu'elle soit professionnelle ou non, est comparativement plus intéressante, même après les évolutions apportées par la proposition de loi précitée visant à renforcer les outils de régulation des meublés de tourisme à l'échelle locale, qui réduit ces avantages.

Le régime micro-foncier est ainsi moins avantageux que le régime micro-BIC, malgré un début d'alignement permis par l'accord trouvé en CMP le 28 octobre dernier sur le sujet :

- d'une part, **le taux d'abattement en régime micro-BIC est de 50 % pour toutes les locations meublées¹**, à l'exception des meublés de tourisme non classés qui, seuls, sont à égalité d'abattement avec le régime micro-foncier de la location nue avec un taux de 30 % ;

- d'autre part, **le seuil de revenus pour bénéficier de ce régime micro-BIC est en outre plus élevé que pour le micro-foncier : 77 700 euros contre 15 000 euros.** Seuls les meublés de tourisme faisant l'objet d'une location ont rejoint, du fait de la proposition de loi visant à renforcer les outils de régulation des meublés de tourisme à l'échelle locale, le seuil du micro-foncier, à 15 000 euros.

Cet avantage de la location meublée se retrouve en outre dans le régime réel. Ainsi, le BIC réel bénéficie d'avantages dont le foncier réel ne bénéficie pas :

- d'une part, les charges d'exploitations peuvent être imputées du résultat d'activité en régime réel quelle que soit la nature des revenus. Cependant, **le régime BIC réel permet de prendre en compte, outre les charges courantes, l'amortissement lié à l'activité²**, à l'inverse du régime foncier réel. L'amortissement en BIC réel est d'ailleurs entendu de façon très large et comprend l'ensemble des charges utiles à l'exploitation du bien immobilier, incluant ainsi les frais de son acquisition ou la possibilité de l'amortir³ ;

¹ Article 50-0 du CGI.

² II.-1 de l'article 39C du CGI.

³ Bulletin Officiel des Impôts, [BOI-BIC-CHG-10](#).

- d'autre part, **le bénéfice réalisé peut-être imputé du potentiel déficit de l'activité sans limite dans le cas du BIC réel**. Dans le cas de la LMP, il ne s'impute qu'au résultat tiré de l'activité de location, mais il peut s'imputer, dans le cadre d'une LMNP, au revenu global du foyer soumis à l'impôt sur le revenu. À nouveau, le régime foncier réel est moins avantageux car il limite à 10 700 euros - 21 400 euros en cas de rénovation énergétique globale - la valeur du déficit qui peut être imputé au résultat de l'activité d'ameublement. Il permet, sans limite, d'imputer le résultat au revenu global mais exclut les intérêts d'emprunts, qui constituent une charge majeure pour les investisseurs locatifs ;

- enfin, **le régime foncier réel est également limité en ce qui concerne le report pluriannuel du déficit**. Au foncier réel, les intérêts d'emprunt ne sont pas comptabilisés dans le déficit qu'il est possible de reporter sur le revenu global, pendant 6 ans. Le BIC réel permet en revanche un report sans condition, durant 10 ans pour le LMNP et durant 6 ans pour le LMP. Le foncier réel permet le report du déficit pendant 10 ans sans restriction du calcul du déficit, mais il n'est reporté que sur les revenus fonciers.

Le régime d'exploitation du régime BIC, en réel comme en micro, est bien plus avantageux fiscalement que celui du régime foncier. Par conséquent, il en ressort un attrait pour la location meublée, professionnelle ou non, par rapport à la location nue.

2. Le régime des plus-values de la location meublée non professionnelle est particulièrement avantageux

Le régime LMNP se distingue par un avantage supplémentaire quant à la taxation de la cession des biens loués meublés de façon non professionnelle.

En effet, ce régime est soumis au régime de plus-values des particuliers¹. Cependant, pour les contribuables relevant de la LMNP, le calcul de la plus-value de cession est minoré car les amortissements déduits depuis l'acquisition du bien ne sont pas pris en compte dans la détermination de la valeur imposable de cette plus-value.

L'article 150 V du CGI dispose que la valeur de la plus-value des biens en LMNP est égale à la différence entre le prix de cession et le prix d'acquisition par le cédant.

Le prix d'acquisition est défini par l'article 150 VB du CGI en son I comme le prix effectivement acquitté par le cédant lorsque ce dernier a acheté précédemment le bien.

¹ En vertu du VII de l'article 151 septies du CGI.

Le prix d'acquisition peut être majoré de divers frais qui ont été à la charge du cédant, listées au II de l'article 150 VB du CGI. En particulier, le 4° précise que les dépenses de travaux de construction, de reconstruction, d'agrandissement et d'amélioration, peuvent venir majorer le prix d'acquisition, ce qui a pour effet de minorer la plus-value brute, dans le cas où ces dépenses n'ont pas déjà été prises en compte pour la détermination du revenu imposable du foyer. S'il n'y a pas de justificatif, ou que les dépenses ont déjà été prises en compte, le prix d'acquisition est majoré d'un forfait de 15 %.

En outre, afin de lutter contre la spéculation immobilière, un taux d'abattement sur les plus-values immobilières s'applique, qui s'accroît en fonction de la durée de détention. Depuis le 1^{er} septembre 2014, cette disposition concerne l'ensemble des plus-values immobilières, quelle que soit la nature du bien ou du droit cédé. Les plus-values sont soumises à l'impôt sur le revenu et à des prélèvements sociaux, qui connaissent des taux d'abattement variables :

- pour l'impôt sur le revenu, comme le prévoit l'article 150 VC du CGI, le taux de l'abattement est fixé à :

- 6 % pour chaque année de détention au-delà de la cinquième ;
- 4 % au titre de la vingt-deuxième année de détention.

Il en résulte une **exonération totale au terme de vingt-deux ans de détention.**

- pour les prélèvements sociaux, comme le prévoit l'article L. 136-7 du code de la sécurité sociale, le taux de l'abattement est fixé à :

- 1,65 % pour chaque année de détention au-delà de la cinquième ;
- 1,60 % pour la vingt-deuxième année de détention ;
- 9 % pour chaque année de détention au-delà de la vingt-deuxième année de détention.

Il en résulte une **exonération totale au terme de trente ans de détention.**

Une fois le calcul de la plus-value immobilière nette effectuée, cette dernière est imposée au taux global de 36,2 % :

- 19 % au titre de l'impôt sur le revenu ;
- 17,2 % au titre des prélèvements sociaux.

Par ailleurs, une taxe spécifique sur les plus-values supérieures à 50 000 euros s'applique selon un barème progressif, comme le prévoit l'article 1609 *nonies* G du CGI.

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ : LA RÉINTÉGRATION DANS LE CALCUL DES PLUS-VALUES DE CESSIION DE BIENS LOUÉS MEUBLÉS À TITRE NON PROFESSIONNEL DES AMORTISSEMENTS DÉDUITS

Le dispositif proposé par le présent article modifie l'article 150 VB du code général des impôts (CGI) en **réintégrant la valeur de l'amortissement déduit du revenu imposable dans le cadre de la LMNP au calcul de la valeur de la plus-value de cession nette soumise à l'impôt.**

L'article 24 complète ainsi l'article 150 VB précité par un III qui indique que le prix d'acquisition est minoré du montant des amortissements admis en déduction du revenu locatif imposable, selon les modalités de l'article 39 C du CGI. Il exclut cependant de cette minoration l'amortissement des dépenses de travaux de construction, de reconstruction, d'agrandissement et d'amélioration définies au 4° du II de l'article 150 VB qui ont été prises en compte pour la détermination de l'impôt sur le revenu.

Cas concret détaillant l'effet de l'article 24 du PLF

Soit un contribuable qui a acheté un bien meublé 100 000 € et qui a fait le choix de le louer dans le cadre de la LMNP. En se plaçant dans un régime réel, ce contribuable a pu réduire son revenu imposable en déduisant les charges de l'exploitation de son bien, mais aussi l'amortissement.

En supposant que l'amortissement de son bien lui a permis de déduire 20 000 euros des BIC imposables au fil des ans et que ce contribuable revend son bien meublé à 150 000 euros :

Dans le droit actuel, la plus-value imposable vaut : prix de cession - prix d'acquisition
soit ici : 150 000 euros - 100 000 euros, soit 50 000 euros

Le dispositif proposé réintègre la valeur de l'amortissement dans le calcul de la plus-value. Ainsi, le prix d'acquisition sera minoré de l'amortissement déduit des revenus de location. Dès lors, si la mesure est adoptée, la plus-value imposable de ce même contribuable vaudra :

prix de cession - (prix d'acquisition - amortissement déduit)
150 000 euros - (100 000 euros - 20 000 euros), soit 70 000 euros

Source : commission des finances

*

* *

L'Assemblée nationale n'ayant pas adopté la première partie du présent projet de loi de finances, celui-ci est considéré comme ayant été rejeté et **le présent article n'a pas été adopté.**

III. LA POSITION DE LA COMMISSION DES FINANCES : REMÉDIER AUX EFFETS EXCESSIFS D'UN RÉGIME FISCAL TROP FAVORABLE AU LMNP

A. LE RÉGIME FISCAL DES PLUS-VALUES EN LMNP INDUIT UNE DISTORSION DISPROPORTIONNÉE

La France se distingue, dans le monde entier, comme le seul pays avec la Corée du Sud à appliquer un régime fiscal différent pour la location nue et la location meublée. Cette dualité ne constitue pas en soi une difficulté et se justifie notamment par des raisons historiques.

En effet, la location meublée apparaît par nature plus commerciale que la location nue, en particulier lorsqu'il s'agit de location touristique de courte durée. Le propriétaire fournit en effet les meubles, les locataires sont remplacés plus fréquemment et les services adossés à la location, pris en charge par le propriétaire, induisent des charges *a priori* plus lourdes que la location non meublée.

Cependant, **il convient de ne pas introduire une distorsion trop grande entre les deux régimes, ce qui est aujourd'hui le cas.** En effet, selon le rapport de la députée Annaïg Le Meur¹, près de 70 % des LMNP déclarant leurs revenus en BIC réel ne paient pas d'impôts sur ces revenus, en raison de la facilité de constituer des déficits grâce à l'imputation des charges et de l'amortissement. En comparaison, seul 14 % des bailleurs en location nue au régime foncier réel présentent des déficits et échappent ainsi à l'impôt pendant la phase d'exploitation.

Cette distorsion au moment de la phase d'exploitation est aujourd'hui renforcée par **le régime des plus-values de cession qui encourage de manière disproportionnée la location meublée non professionnelle.**

Alors que le marché immobilier est soumis à de fortes tensions aujourd'hui, l'avantage fiscal de la LMNP tend à renforcer les tensions en accentuant le recours aux locations courtes au détriment de la location longue durée. Les propriétaires sont en effet incités à louer en meublé, une situation qui permet aisément de basculer en location courte. La réduction de l'avantage dans le calcul des plus-values est ainsi une mesure qui peut favoriser l'accès au logement et mettre fin aux incitations économiques en faveur de la location courte durée, en particulier dans des zones tendues et touristiques.

À l'occasion des débats portant sur la proposition de loi précitée visant à renforcer les outils de régulation des meublés de tourisme à l'échelle locale, dont le texte initial proposait, en son article 4, cette évolution du régime des plus-values, le Sénat avait proposé de renvoyer au projet de loi de finances son examen. En effet, les évaluations préalables présentées à ce moment manquaient de clarté et l'administration n'avait pas été en mesure de donner

¹ [Propositions de réforme de la fiscalité locative](#), Annaïg Le Meur, mai 2024, paragraphe 2.3.3.3.

les éléments nécessaires à ce que le débat s'engage sur des fondements suffisamment solides.

L'approfondissement de l'étude d'impact de cette mesure et l'option préférentielle pour l'intégration des mesures fiscales dans les lois de finances permettent au Sénat, aujourd'hui, de se prononcer en faveur du dispositif.

B. LA MISE EN ŒUVRE DE CETTE RÉFORME, OUTRE L'ÉQUITÉ ET LA SIMPLIFICATION QU'ELLE INDUIT, CONTRIBUE À AMÉLIORER L'ÉQUILIBRE DES FINANCES PUBLIQUES

Cette réforme favorise l'équité fiscale entre les bailleurs, indépendamment des choix pour lesquels ils ont opté.

Par ailleurs, cette réforme simplifie la lisibilité du système fiscal lié à la location de logements. En effet, sans différence dans les modalités de calcul des plus-values entre location meublée non professionnelle et location nue, les propriétaires pourront plus clairement déterminer le schéma pour lequel ils optent. En réduisant un des critères qui différencient la LMNP et la location nue, cet article participe à ramener plus de rationalité dans les choix des bailleurs. Dans une logique de simplification du système fiscal, cette réforme est une avancée souhaitable.

En outre, la réforme permet de maintenir l'incitation à l'amélioration des logements donnés en LMNP, car il est toujours possible de majorer le prix d'acquisition des dépenses de travaux liés à la construction, de reconstruction, d'agrandissement et d'amélioration du bien, sans que l'amortissement de ces travaux ne soit réintégré au calcul de la plus-value.

Enfin, la réforme pourrait contribuer à améliorer l'équilibre des finances publiques, en **générant selon les estimations du ministère de l'économie près de 180 millions d'euros par an de recettes fiscales supplémentaires au titre de l'impôt sur le revenu**. Cet ordre de grandeur, obtenu à partir des données de détention moyenne du par cet des montants moyens d'amortissement annuel déclarés par les bailleurs en LMNP, se fonde sur deux effets :

- à court terme, un retour de certains bailleurs en LMNP vers la location nue, mieux appréhendée fiscalement, en raison de la perte d'attractivité du premier régime ;

- à moyen ou long terme, un rendement direct lié à l'imposition de plus-values issues de la cession de biens loués en LMNP, qui seront majorées par l'intégration de l'amortissement par rapport à ce qu'elles sont aujourd'hui.

Décision de la commission : la commission des finances propose d'adopter cet article sans modification.

ARTICLE 25

**Sécurisation du régime des bons ou droits de souscription d'actions
et des titres acquis en exercice de ceux-ci**

Le présent article prévoit, à la suite de décisions d'annulation par le Conseil d'État de certains éléments de la doctrine fiscale relatifs à l'imposition des bons de souscription de parts de créateur d'entreprise (BSPCE) et aux titres éligibles au plan d'épargne en actions (PEA) et de l'adoption de la loi visant à accroître le financement des entreprises et l'attractivité de la France, de sécuriser juridiquement les dispositions législatives qui les encadrent.

Le Conseil d'État a en effet estimé que les gains nets réalisés à l'occasion de la cession des BSPCE devaient bénéficier, à la différence de l'interprétation par l'administration fiscale, de l'ensemble du régime fiscal applicable aux plus-values mobilières, et en particulier du sursis et du report d'imposition. Par ailleurs, il a estimé que les titres acquis ou souscrits en exercice de BSPCE pouvaient être inscrits dans un PEA. Indépendamment de cette décision, la commission des finances du Sénat, dans le cadre de l'examen de la loi visant à accroître le financement des entreprises et l'attractivité de la France, avait adopté un dispositif visant à rendre éligibles au PEA les droits ou bons de souscription ou d'attribution de titres eux-mêmes éligibles au PEA, revenant ainsi sur une interdiction instituée par la loi de finances rectificative pour 2013.

Le présent article établit, s'agissant des BSPCE, une distinction entre les gains d'exercice, de nature salariale, et les gains de cession, de nature patrimoniale. Les premiers correspondent à la différence entre la valeur des titres souscrits au jour de l'exercice des bons et le prix d'acquisition. Ils sont imposés au titre de l'impôt sur le revenu au barème du prélèvement forfaitaire unique - sauf option pour le barème progressif - et ne peuvent bénéficier du sursis d'imposition que dans le cas d'un échange sans soulte. Les seconds correspondent à la différence entre le prix de cession et la valeur des titres souscrits. Ils sont imposés dans les conditions des plus-values mobilières et bénéficient ainsi des dispositifs de sursis et de report d'imposition en vigueur.

Par ailleurs, le présent article prévoit de circonscrire le dispositif adopté à l'initiative du Sénat s'agissant des titres éligibles aux PEA aux droits préférentiels de souscription (DPS) qui, à la différence des bons de souscription d'actions, ne comportent pas de dimension spéculative. L'article prévoit ainsi que les DPS, lorsqu'ils sont attribués au titulaire du PEA à raison des titres des sociétés concernées qu'il y détient et que ces titres sont admis aux négociations sur un marché réglementé ou un système multilatéral de négociation, sont éligibles au PEA.

La commission des finances propose d'adopter cet article sans modification.

I. LE DROIT EXISTANT : DES CONTRADICTIONS ENTRE LA DOCTRINE FISCALE ET LA JURISPRUDENCE ADMINISTRATIVE S'AGISSANT DU RÉGIME FISCAL DES BONS DE SOUSCRIPTIONS DE PARTS DE CRÉATEUR D'ENTREPRISE ET DES TITRES ÉLIGIBLES AU PLAN D'ÉPARGNE EN ACTIONS

A. CERTAINES ENTREPRISES PEUVENT ATTRIBUER DES BONS DE SOUSCRIPTION DE PARTS DE CRÉATEUR D'ENTREPRISE

Les bons de souscription de parts de créateur d'entreprise (BSPCE) constituent **une forme d'options sur titres attribuées à titre gratuit par des sociétés remplissant des conditions particulières**. Ils permettent à leurs bénéficiaires de souscrire des titres représentatifs d'une quote-part du capital de leur société **à un prix définitivement fixé le jour de leur attribution par l'assemblée générale extraordinaire (AGE)**. Concrètement, les bénéficiaires de ces bons peuvent acquérir des actions de la société à un prix avantageux, fixé par avance, pendant une période fixe. Les bons de souscription **confèrent un droit et non un devoir d'acheter des titres supplémentaires** de la société.

1. Les sociétés pouvant émettre des BSPCE

Aux termes du premier alinéa du II de l'article 163 *bis* G du code général des impôts, **les sociétés par actions peuvent émettre des bons de souscription de parts de créateur d'entreprise**. Comme le précise la doctrine fiscale¹, il s'agit des sociétés anonymes (SA), des sociétés par actions simplifiées (SAS), des sociétés en commandite par actions (SCA) et des sociétés européennes dont le régime est déterminé par les articles L. 229-1 à L. 229-15 du code de commerce. Les sociétés à responsabilité limitée (SARL), les sociétés en commandite simple (SCS) et les sociétés en nom collectif (SNC) sont par conséquent exclues du dispositif.

Pour pouvoir émettre des BSPCE, les sociétés visées au premier alinéa du II de l'article 163 *bis* G du CGI **doivent respecter cinq conditions cumulatives**.

Premièrement, **elles doivent être passibles de l'impôt sur les sociétés en France**. Il s'agit des sociétés entrant dans le champ de l'impôt sur les sociétés et qui n'en sont pas exonérées totalement ou de manière permanente par une disposition particulière.

Deuxièmement, **le capital de la société concernée doit être détenu directement et de manière continue pour 25 % au moins par des personnes physiques** ou par des personnes morales elles-mêmes directement détenues pour 75 % au moins de leur capital par des personnes physiques.

¹ Bulletin officiel des finances publiques (Bofip), BOI-RSA-ES-20-40-10, 23 juin 2023.

Troisièmement, **la société ne doit pas avoir été créée dans le cadre d'une concentration, d'une restructuration, d'une extension ou d'une reprise d'activités préexistantes.**

Par exception, peuvent émettre des BSPCE, les sociétés créées dans le cadre d'une concentration, d'une restructuration, d'une extension ou d'une reprise d'activités préexistantes lorsqu'elles répondent aux conditions prévues au I de l'article 39 *quinquies* H du CGI¹. Cette exception **visé les sociétés créées par voie d'« essaimage »**, constituées par certains membres du personnel d'une entreprise et qui bénéficient son soutien financier sous la forme d'un prêt à taux privilégié ou d'une souscription en numéraire au capital de la société créée.

Quatrièmement, **il doit s'agir d'une société non cotée ou dont la capitalisation boursière est inférieure à 150 millions d'euros.** La capitalisation boursière d'une société est déterminée par le produit du nombre de ses titres de capital mentionnés aux articles L. 212-1 et L. 212-6-2 du code monétaire et financier, admis aux négociations à l'ouverture du jour de négociation précédant celui de l'émission des bons par la moyenne des cours d'ouverture des soixante jours de négociation précédant celui de l'émission des bons, c'est-à-dire celui de l'attribution des bons.

Toutefois, le 1° du II *bis* de l'article 163 *bis* G du CGI précise que, lorsque le seuil de capitalisation boursière de 150 millions d'euros est dépassé, **la société concernée peut, sous réserve de respecter les autres conditions, continuer à attribuer des BSPCE pendant les trois années suivant ce dépassement.**

Cinquièmement, **ces sociétés doivent avoir moins de quinze ans, c'est-à-dire que leur inscription au registre du commerce et des sociétés doit être inférieure à quinze ans à la date d'attribution des bons.**

Par ailleurs, le III *bis* de l'article 163 *bis* G du CGI précise que les sociétés dont le siège est établi dans un État membre de l'Union européenne ou dans un État ou territoire ayant conclu une convention fiscale contenant une clause d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales **peuvent émettre des BSPCE, dès lors qu'elles remplissent les conditions exposées supra.** S'agissant de la condition relative à l'impôt sur les sociétés, elle est réputée respectée lorsque ces sociétés sont passibles dans l'État de siège de la société d'un impôt équivalent à l'impôt sur les sociétés français.

¹ Dans sa rédaction en vigueur avant son abrogation par l'article 30 de la loi n° 2018-1317 du 28 décembre 2018 de finances pour 2019.

2. Les modalités d'émission des BSPCE

Les bons de souscription de parts de créateur d'entreprise **sont émis dans les conditions prévues aux articles L. 228-91 et L. 228-92 du code de commerce, applicables aux valeurs mobilières donnant accès à des titres de capital**. L'émission des bons est autorisée par l'assemblée générale extraordinaire (AGE) des actionnaires, sur le rapport du conseil d'administration ou du directoire et sur le rapport spécial des commissaires aux comptes. L'AGE opère, dans le même temps, l'autorisation d'émission des titres auxquels les BSPCE permettent de souscrire.

Le prix d'acquisition des titres est déterminé par l'AGE le jour de leur attribution. Ce prix peut notamment être fixé à la juste valeur du titre au jour de l'attribution, en application des méthodes financières objectives retenues en matière d'évaluation de titres.

3. Les bénéficiaires de BSPCE

Le II de l'article 163 *bis* G du CGI précise la qualité des bénéficiaires pouvant se voir attribuer par la société émettrice des bons de souscription de parts de créateur d'entreprise.

Il peut s'agir, en application du premier alinéa du II de cet article, **des membres du personnel salarié de la société, de ses dirigeants soumis au régime fiscal des salariés et aux membres de son conseil d'administration, de son conseil de surveillance ou, pour le cas des SAS, de tout organe statutaire équivalent**.

Les deuxième et troisième alinéas du II de l'article 163 *bis* G du CGI disposent que la société émettrice peut également attribuer ces bons aux membres du personnel salarié, aux dirigeants soumis au régime fiscal des salariés et aux membres de conseil d'administration, du conseil de surveillance ou, pour le cas des SAS, de tout organe statutaire équivalent, **de ses filiales**¹.

B. UN RÉGIME D'IMPOSITION SPÉCIFIQUE ET FAVORABLE DES GAINS DE CESSIION DES TITRES SOUSCRITS EN EXERCICE DE BONS DE SOUSCRIPTION DE PARTS DE CRÉATEUR D'ENTREPRISE

Les gains nets réalisés lors de la cession des titres souscrits en exercice de bons de souscription de parts de créateur d'entreprise sont imposés selon un régime fiscal de faveur, *ad hoc*, prévu à l'article 163 *bis* G du CGI. **Ces gains nets correspondent à la différence entre le prix de cession des titres souscrits en exercice de BSPCE net de frais et taxes acquittés par le cédant et leur prix d'acquisition**.

¹ Soit les sociétés dont elle détient au moins 75 % du capital ou des droits de vote.

Aux termes du I de l'article 163 *bis* G du CGI, les gains nets réalisés lors de la cession des titres souscrits en exercice de BSPCE **sont imposés à l'impôt sur le revenu selon des modalités spécifiques en fonction de la date d'attribution du bon et de la durée d'exercice** de l'activité du bénéficiaire dans la société émettrice¹.

Pour les bons attribués jusqu'au 31 décembre 2017, **le gain net de cession fait l'objet d'une imposition à un taux de 19 %**².

Pour les bons attribués depuis le 1^{er} janvier 2018, **le gain net de cession est imposable au taux forfaitaire de 12,8 %** en application du B du 1 de l'article 200 A du code général des impôts. Alternativement, **le contribuable peut opter pour une imposition de ses gains nets de cession au barème progressif de l'impôt sur le revenu**, aux termes du 2 de l'article 200 A du CGI.

Que le contribuable opte pour la taxation forfaitaire ou l'application du barème progressif de l'impôt sur le revenu, **il peut se voir appliquer, lorsqu'il satisfait l'ensemble des conditions, l'abattement fixe de 500 000 euros, prévu à l'article 150-0 D *ter* du CGI**, applicable aux cessions de titre de petites et moyennes entreprises réalisées par les dirigeants lors de leur départ à la retraite.

Toutefois, **lorsque le bénéficiaire exerce son activité au sein de la société émettrice**³ **depuis moins de trois ans**, à la date de la cession des titres, **le gain net de cession est imposé selon un taux majoré de 30 %**, aux termes du second alinéa de l'article 163 *bis* G du CGI. Dans ce cas de figure, il ne dispose pas de la possibilité d'opter pour le barème progressif de l'impôt sur le revenu et ne peut bénéficier de l'abattement fixe de 500 000 euros, prévu par l'article 150-0 D *ter* du CGI.

Dans l'ensemble des hypothèses présentées *supra*, **le gain net de cession est soumis aux prélèvements sociaux sur les revenus du patrimoine au taux de 17,2 % et ce, dès le premier euro**. Les prélèvements sociaux sont dus sur la totalité des gains nets de cession.

À noter que les contribuables non fiscalement domiciliés en France au sens de l'article 4 B du CGI se voient appliquer, sur leurs gains nets de cession de BSPCE, la retenue à la source sur les gains de source française provenant de dispositifs d'actionnariat salarié, prévue à l'article 182 A *ter* du CGI. La retenue à la source est appliquée selon les taux exposés *supra*.

¹ Lorsque les conditions précisées à l'article 163 *bis* G du CGI ne sont pas satisfaites, les gains nets réalisés sont considérés comme un complément de salaires et sont imposés selon les règles de droit commun applicables aux salaires et traitements.

² En application du I de l'article 163 *bis* G du CGI, dans sa rédaction antérieure à l'article 28 de la loi n° 2017-1837 du 30 décembre 2017 de finances pour 2018.

³ Ou de sa filiale.

C. DEUX DÉCISIONS RÉCENTES DU CONSEIL D'ÉTAT ONT CONTREDIT L'INTERPRÉTATION DE L'ADMINISTRATION FISCALE DU RÉGIME DES BSPCE

1. Le juge administratif a estimé que les gains résultant de l'apport de titres souscrits en exercice de BSPCE étaient éligibles au régime de sursis d'imposition

Dans un rescrit fiscal du 25 mai 2023¹, l'administration fiscale a estimé que les gains résultant de l'apport de titres souscrits en exercice de bons de souscription de parts de créateur d'entreprise n'étaient pas éligibles au régime de sursis d'imposition prévu à l'article 150-0 B du CGI. Selon ce rescrit, le renvoi opéré par l'article 163 bis G du CGI à l'article 150-0 A du même code visait à définir les modalités d'assiette applicables au gain résultant de la cession de titres souscrits en exercice de BSPCE. Il ne s'agissait pas d'un renvoi implicite au régime des plus-values mobilières, prévu à l'article 150-0 A du CGI.

En conséquence, le gain issu de l'apport de titres reçus en exercice de BSPCE ne pouvait bénéficier du régime de sursis d'imposition de l'article 150-0 B du CGI et faisait donc l'objet d'une imposition au titre de l'année de l'apport de titres.

La plus-value obtenue de la vente des titres reçus en rémunération de l'apport de titres était par la suite imposée selon le régime des plus-values mobilières à la date de la cession.

Par une décision du 5 février 2024², le Conseil d'État a annulé le rescrit du 25 mai 2023 en estimant que le législateur avait entendu soumettre le gain net réalisé lors de la cession de titres souscrits en exercice de BSPCE au régime de droit commun des plus-values de cession de valeurs mobilières prévu aux articles 150-0 A et suivants du CGI, sous la seule réserve des règles particulières de taux qu'il édicte. En application de cette jurisprudence, le gain résultant d'un apport de titres souscrits en exercice de BSPCE à une société non contrôlée par l'apporteur n'est pas immédiatement taxable et bénéficie du sursis d'imposition prévu à l'article 150-0 B du CGI.

¹ Bulletin officiel des finances publiques (Bofip), BOI-RES-RSA-000127, 25 mai 2023.

² Conseil d'État, 8/3 CHR, n° 476309, 5 février 2024.

Le régime de sursis d'imposition de l'article 150-0 B du CGI

L'article 150-0 B du CGI prévoit un régime de sursis d'imposition pour les plus-values réalisées lors d'une opération d'échange de titres. Concrètement, ce dispositif ne permet d'imposer la plus-value réalisée à cette occasion qu'au moment de la revente des titres obtenus en échange des titres apportés.

L'objectif de ce dispositif est de prendre en compte la situation du contribuable qui, participant à une opération d'échange, ne dispose pas de suffisamment de liquidités pour acquitter immédiatement l'impôt dû puisque les titres qui lui sont remis à l'issue de cet échange viennent remplacer les titres apportés.

Aux termes de l'article 150-0 B du CGI, les plus-values réalisées dans le cadre d'une opération d'offre publique, de fusion, de scission, d'absorption d'un fonds commun de placement par une société d'investissement à capital variable, de conversion, de division, ou de regroupement, réalisée conformément à la réglementation en vigueur ou d'un apport de titres à une société soumise à l'impôt sur les sociétés, bénéficient d'un sursis d'imposition.

Ce sursis d'imposition est applicable, en cas d'échange avec soulte, aux opérations pour lesquelles le montant de la soulte reçue par le contribuable n'excède pas 10 % de la valeur nominale des titres reçus. Lorsque la soulte excède 10 % de la valeur nominale des titres reçus, la plus-value réalisée à l'occasion de l'opération est, dans sa totalité, imposable immédiatement.

Il conduit à traiter de plein droit l'opération d'échange de titres comme une opération intercalaire, sous réserve de l'imposition établie en cas de perception d'une soulte. Aussi, lorsque l'opération d'échange de titres génère une plus-value, cette dernière n'est pas retenue pour l'établissement de l'impôt sur le revenu et des prélèvements sociaux, à l'exception de la fraction correspondant au montant de la soulte perçue, le cas échéant.

Lors de la cession ultérieure des titres reçus en échange des titres apportés, le gain net est calculé à partir du prix ou de la valeur d'acquisition des titres remis à l'échange.

À noter que le régime de sursis d'imposition prévu à l'article 150-0 B du CGI n'est pas applicable aux plus-values générées lors d'opérations d'apport de valeurs mobilières, de droits sociaux, de titres ou droits s'y rapportant à une société soumise à l'impôt sur les sociétés ou à un impôt équivalent lorsque cette société est contrôlée par l'apporteur des titres. Dans ce cas de figure, les dispositions de l'article 150-0 B *ter* du CGI sont applicables.

Source : commission des finances

2. Pour le Conseil d'État, les titres acquis ou souscrits en exercice de BSPCE peuvent être inscrits dans un PEA

L'article 13 de la loi n° 2013-1279 du 29 décembre 2013 de finances rectificative pour 2013 a retiré les droits ou bons de souscription ou d'attribution de la liste des emplois possibles des sommes versées sur un plan d'épargne en actions (PEA), fixée à l'article L. 221-31 du code monétaire et financier. Par conséquent, à compter du 1^{er} janvier 2014, les droits ou bons de souscription ou d'attribution ne pouvaient plus être inscrits sur un PEA. **Ceux inscrits avant cette date pouvaient toutefois y demeurer.**

PEA, PEA-PME, PEE, PERCO : de quoi parle-t-on ?

Le plan d'épargne en actions (PEA) est un support d'investissement permettant d'investir dans des actions d'entreprises françaises et européennes tout en bénéficiant d'une **fiscalité avantageuse**. Ainsi, conformément à l'article 157 du code général des impôts, les gains réalisés dans le cadre du PEA sont exonérés d'impôt sur le revenu. Ces gains ne sont en revanche pas exonérés lorsque les retraits interviennent dans un délai inférieur à cinq ans à compter de l'ouverture du plan et si les revenus sont tirés de titres non cotés.

Le plan d'épargne en actions destiné au financement des petites et moyennes entreprises et des entreprises de taille intermédiaire (PEA-PME) reprend pour l'essentiel les règles de fonctionnement du PEA. Il s'en distingue principalement par la nature des titres éligibles et le plafond des versements pouvant y être effectués. Il s'agit d'un produit permettant aux épargnants dont le domicile fiscal est situé en France de se constituer un portefeuille en actions et en titres investis directement ou *via* des fonds, et principalement dans des PME.

Le plan d'épargne entreprise (PEE) est un système d'épargne collectif, dont le régime est fixé aux articles L. 3332-1 et L. 3332-28 du code du travail, ouvrant aux salariés d'une entreprise et, sous certaines conditions tenant à l'effectif de l'entreprise, à ses dirigeants, la faculté de participer, avec l'aide de l'entreprise, à la constitution d'un portefeuille de valeurs mobilières. Les sommes investies sur un PEE ne sont pas imposables à l'impôt sur le revenu et ne supportent pas de charges sociales, mais sont soumises à la CSG et à la CRDS au taux de 9,7 %.

Le plan d'épargne pour la retraite collectif (PERCO) est un plan d'épargne salariale, régi par les articles L. 3334-1 à L. 3334-16 du code du travail, dans lequel les sommes ou valeurs sont bloquées jusqu'au départ à la retraite, sauf dans un nombre limitatif de situations. Les sommes placées sur le PERCO sont exonérées d'impôt sur le revenu dans certains cas, tandis que la partie imposable de la rente, laquelle est exonérée entre 30 % et 70 % selon l'âge du titulaire, est soumise aux prélèvements sociaux au taux de 17,2 %.

Le plan d'épargne interentreprises (PEI) est un plan d'épargne prévu aux articles L. 3333-1 et suivants du code du travail et mis en place à un niveau supérieur à l'entreprise, soit entre plusieurs entreprises précisément dénommées, soit au niveau professionnel, soit au niveau local, soit en combinant ces deux derniers critères.

Source : *commission des finances d'après les commentaires publiés au Bofip*

Jusqu'à récemment, la doctrine fiscale **étendait l'interdiction d'inscrire bons ou droits de souscription ou d'attribution dans un PEA aux titres acquis ou souscrits en exercice de BSPCE**. Ainsi, avant leur modification le 16 mai 2024, les commentaires de l'administration fiscale au bulletin officiel des finances publiques (Bofip)¹ indiquaient que **ceux-ci ne pouvaient être inscrits dans un PEA quand bien même ils y seraient éligibles**. La liste des titres ne pouvant être employés sur un PEA comprenait donc les « *bons de souscription de parts de créateurs d'entreprise (BSPCE) ainsi que les titres souscrits en exercice de ces bons* »².

¹ Bulletin officiel des finances publiques (Bofip), BOI-RPPM-RCM-40-50-20-20, fin de publication au 16 mai 2024.

² Ibid.

L'administration fiscale **justifiait cette exclusion par le souci d'éviter un cumul d'avantages entre le PEA et d'autres dispositifs fiscaux**. En effet, les produits et plus-values que procurent les placements effectués dans le cadre d'un PEA sont exonérés d'impôt sur le revenu¹ si aucun retrait n'est intervenu sur le plan pendant un délai de cinq ans à compter du premier versement.

Néanmoins, la doctrine fiscale **prévoit une tolérance administrative permettant d'inscrire dans un PEA-PME² ou, jusqu'à récemment, dans un PEA classique³, les droits préférentiels de souscription**, mentionnés à l'article L. 225-132 du code de commerce, émis dans le cadre d'une augmentation de capital et respectant les conditions suivantes :

- être attribué au contribuable à raison des titres des sociétés concernées qu'il détient dans le plan ;

- être admis aux négociations sur un marché réglementé au sens des articles L. 421-1 ou L. 422-1 du code monétaire et financier ou sur un système multilatéral de négociation au sens de l'article L. 424-1 ou de l'article L. 424-9 du même code.

Pour mémoire, les droits préférentiels de souscription (DPS) donnent priorité aux actionnaires déjà présent au capital pour souscrire aux nouvelles actions émises, l'exercice de ce droit permettant d'éviter la dilution des actionnaires et de maintenir, s'ils le souhaitent, leur part dans le capital de la société. Ce sont des titres négociables qui ont une cotation propre pendant leur durée de validité. Ils peuvent être vendus ou exercés par les actionnaires. Leur exercice permet de souscrire aux actions nouvelles, partiellement ou en totalité, afin de maintenir la part dans la société⁴.

Dans une décision en date du 8 décembre 2023⁵, le Conseil d'État **est venu contredire l'interprétation de la doctrine fiscale en annulant la décision implicite de refus du ministre d'abroger les paragraphes des commentaires administratifs** au Bofip interdisant non seulement d'inscrire sur un PEA des BSPCE mais aussi les titres souscrits en exercices de ces bons. Le juge administratif a en effet estimé qu'en indiquant que les PEA ne peuvent comprendre des actions ou parts acquises par l'exercice de BSPCE « *les commentaires attaqués ajoutent incompétemment aux dispositions législatives qu'ils ont pour objet d'explicitier* ». **Par suite, le Conseil a enjoint à l'administration d'abroger les commentaires concernés.**

¹ 5° bis de l'article 157 du CGI.

² Aux termes du Bofip (BOI-RPPM-RCM-40-55, § 260).

³ Aux termes du Bofip, supprimé au 15 juin 2024 (BOI-RPPM-RCM-40-50-20-20, § 587).

⁴ Autorité des marchés financiers, 4 avril 2024 : « Bien comprendre les droits préférentiels de souscription ».

⁵ Conseil d'État, 8/3 CHR, n° 482922, 8 décembre 2023.

L'évaluation d'impact du présent article estime cette décision transposable aux autres droits ou bons de souscription ou d'attribution ainsi qu'au régime du PEA-PME.

3. Les droits ou bons de souscription ou d'attribution attachés à des titres éligibles au PEA sont éligibles eux-mêmes au PEA depuis juin 2024

L'article 4 de la loi n° 2024-537 du 13 juin 2024 visant à accroître le financement des entreprises et l'attractivité de la France, introduit en commission au Sénat par deux amendements identiques du rapporteur Albéric de Montgolfier et de Vanina Paoli-Gagin, **est venu étendre le champ de l'article L. 221-31 du code monétaire et financier aux droits ou bons de souscription ou d'attribution attachés aux titres éligibles au PEA.**

Faisant le constat que les DPS attachés à des actions détenues par le biais d'un PEA, de même que certains bons de souscriptions d'actions (BSA) assimilables à des DPS, n'étaient pas éligibles au PEA et qu'ils devaient alors être inscrits sur un compte-titres ordinaire supposant des frais de fonctionnement, le rapporteur avait souhaité que les droits préférentiels de souscription et les BSA soient éligibles au PEA.

Ce faisant, il est revenu sur l'interdiction prévue par l'article 13 de la loi de finances rectificative pour 2013 susmentionnée, en rendant éligible au PEA l'ensemble des droits ou bons de souscription ou d'attribution attachés aux titres éligibles au PEA.

Pour mémoire, un BSA est une valeur mobilière qui donne le droit à son bénéficiaire d'acheter une ou plusieurs actions d'une société à un prix fixé à l'avance. À la différence d'un BSPCE, un BSA peut être attribué à toute personne. Généralement acquis dans le but d'être revendu et de générer une plus-value, **un BSA a pourtant une nature spéculative difficilement compatible avec l'objectif du PEA.**

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ : UNE RÉVISION DU RÉGIME FISCAL DES BSPCE ET DES TITRES ÉLIGIBLES AU PEA TIRANT LES CONSÉQUENCES DE LA JURISPRUDENCE ADMINISTRATIVE

A. LE RÉVISION DU RÉGIME D'IMPOSITION DES GAINS DES BÉNÉFICIAIRES DE BSPCE

Le présent article opère une distinction entre deux catégories de gains des bénéficiaires de BSPCE, comme l'expose son étude d'impact :

- d'une part, les gains d'exercice, de nature salariale ;
- d'autre part, les gains de cession, de nature patrimoniale.

En l'état du droit, **l'article 163 bis G du CGI n'opérait pas de distinction entre les gains d'exercice et les gains de cession**. Le présent article prévoit désormais de distinguer les régimes d'imposition applicables aux gains d'exercice et aux gains de cession.

1. Le régime d'imposition des gains d'exercice : une conservation du régime applicable aux BSPCE sans application, sauf exception, d'un sursis d'imposition

Le 1° du D du présent article précise le régime d'imposition applicable aux gains d'exercice. Il modifie le I de l'article 163 bis G du CGI afin de définir le gain d'exercice, ou avantage salarial, comme la différence entre la valeur du titre souscrit au jour de l'exercice du BSPCE et le prix d'acquisition du titre fixé lors de l'attribution du bon. **Il précise également que l'avantage salarial est imposable à l'impôt sur le revenu :**

- soit au taux forfaitaire prévu au 1° du B du 1 de l'article 200 A, qui correspond au prélèvement forfaitaire unique de 12,8 % ;

- soit, sur option, selon le barème progressif de l'impôt sur le revenu dans la catégorie des traitements et salaires.

Le b du 1° du D du présent article modifie, par conséquent, le deuxième alinéa du même article pour préciser que **l'avantage salarial est imposé à un taux forfaitaire de 30 % dès lors le bénéficiaire exerce son activité au sein de la société émettrice¹ depuis moins de trois ans** à la date de la cession des titres. Comme auparavant, le bénéficiaire ne pourra pas opter pour une application du barème progressif de l'impôt sur le revenu.

Le c du 1° du D du présent article introduit au I de l'article 163 bis G du CGI un 2 **prévoyant que l'avantage salarial est imposé au titre de l'année de disposition, de cession, de conversion au porteur ou de mise en location des titres souscrits en exercice des bons**.

Pour autant, le deuxième alinéa du nouveau 2 du I de l'article 163 bis G du CGI **prévoit l'application, dans certains cas, d'un sursis d'imposition**. L'impôt est ainsi dû au titre de l'année de disposition, de cession, de conversion au porteur ou de mise en location des actions reçues en échange, dans l'hypothèse d'un échange sans soulte des titres souscrits en exercice de bons résultant d'une opération d'offre publique, de fusion, de scission, de division ou de regroupement. Néanmoins, **ce sursis d'imposition ne s'applique pas lorsque l'échange est assorti d'une soulte**.

En dépit de sa nature salariale, **l'avantage mentionné dans la nouvelle rédaction du 1 du I de l'article 163 bis G du CGI demeurerait soumis aux prélèvements sociaux sur les revenus du patrimoine**. A cette fin, le III du présent article modifie le code de la sécurité sociale :

¹ Ou de sa filiale.

- à son article L. 136-1-1, afin d'exclure l'avantage salarial de l'assiette de la cotisation sociale généralisée (CSG) sur les revenus d'activité ou de remplacement ;

- à son article L. 136-6, afin d'inclure l'avantage salarial dans l'assiette de la CSG sur les revenus du patrimoine¹.

Par ailleurs, le E du présent article vient modifier l'article 182 A *ter* du CGI, qui prévoit **une retenue à la source sur les gains et avantages salariaux de source française** résultant, pour les personnes physiques non fiscalement domiciliées en France, de l'attribution de titres à des conditions préférentielles. **Les gains nets de cession de bons de souscription de parts de créateur d'entreprise entraînent dans le champ d'application de la retenue à la source.**

Le 1° du E du I du présent article vient modifier le I de l'article 182 A *ter* du CGI **pour prévoir que la retenue à la source s'applique aux gains d'exercice des bénéficiaires de BSPCE et non plus aux gains nets de cession.** Le 2° du E du I du présent article précise que la base de la retenue à la source correspond au montant du gain d'exercice tel que défini au I de l'article 163 *bis* G, dans sa rédaction issue du présent article. Le 3° du E du I du présent article modifie le III de l'article 182 A *ter* pour prévoir que **les taux de la retenue à la source sont ceux prévus par le I de l'article 163 *bis* G du CGI².**

2. Le régime d'imposition des gains de cession : une application du régime de droit commun des plus-values mobilières

Le 2° du D du présent article fixe le régime d'imposition applicable aux gains de cession. Il introduit à l'article 163 *bis* G du CGI un I *bis* qui définit le gain de cession comme la différence entre le prix de cession des titres souscrits en exercice des BSPCE et la valeur des titres souscrits au jour de l'exercice de ces bons.

Ce nouveau I *bis* **précise que l'imposition de ces gains se fait dans les conditions prévues à l'article 150-0 A du CGI.** Il s'agit du régime de droit commun des plus-values de cession de valeurs mobilières. Les gains de cession des titres souscrits en exercice de BSPCE **se verront donc appliquer un taux forfaitaire de 12,8 %, sans condition de durée d'exercice de l'activité au sein de l'entreprise.** Le bénéficiaire pourra toutefois opter pour l'application du barème progressif de l'impôt sur le revenu.

¹ Le taux de la CSG sur les revenus du patrimoine est de 9,2 %, comme pour la CSG sur les revenus d'activité ou de remplacement.

² C'est-à-dire le taux de 12,8 %, l'application du barème progressif de l'impôt sur le revenu ou le taux majoré de 30 %.

L'application du régime de droit commun des plus-values de cession de valeurs mobilières prévu à l'article 150-0 A du CGI implique, par voie de conséquence, que les gains de cession puissent bénéficier :

- d'une part, du dispositif de sursis d'imposition prévu à l'article 150-0 B du CGI ;

- d'autre part, du dispositif de report d'imposition prévu à l'article 150-0 B *ter* du même code, en cas d'apport à une société contrôlée.

Par coordination, les A, B et C du I du présent article modifient plusieurs articles du code général des impôts.

Tout d'abord, **le A du I modifie l'article 150-0 D du CGI relatif à l'abattement pour durée de détention**. Jusqu'alors, cet article prévoyait expressément que les gains nets réalisés lors de la cession des titres souscrits en exercice des BSPCE n'ouvraient pas droit au bénéfice de cet abattement. **Le présent article supprime cette exclusion et prévoit l'éligibilité des gains de cession à l'abattement pour durée de détention**.

Ensuite, **le B du I modifie l'article 150-0 D *ter* du CGI, relatif à l'abattement fixe applicable aux gains de cession de titres de PME réalisés par les dirigeants lors de leur départ à la retraite**, pour supprimer l'exclusion des gains nets de cession de titres souscrits en exercice de BSPCE du bénéfice de cet abattement lorsque la condition d'exercice par le bénéficiaire de son activité pendant au moins trois ans au sein de la société attributrice des bons.

Enfin, le C du I modifie l'article 158 du CGI, relatif à la composition du revenu net global, s'agissant des modalités de prise en compte des gains visés au premier alinéa du I de l'article 163 *bis* G du même code.

En application du A du V du présent article, ces dispositions s'appliqueront au titre des dispositions, cessions, conversions au porteur ou mises en location de titres souscrits en exercice de BSPCE réalisés à compter du 10 octobre 2024.

B. LA CONFIRMATION DE L'INTERDICTION D'INSCRIRE DES TITRES SOUSCRITS EN EXERCICE DE BSPCE SUR UN PEA

Le présent article opère une confirmation de la doctrine fiscale abrogée par la décision du Conseil d'État du 8 décembre 2023 **en introduisant dans le code monétaire et financier l'interdiction d'inscrire des droits de souscription ou d'attribution et des titres souscrits en exercice de ceux-ci sur un PEA**.

Le A du II du présent article modifie **la liste limitative des titres éligibles au plan d'épargne en actions**, fixée par l'article L. 221-31 du code monétaire et financier.

D'une part, **il supprime, au sein de la liste des emplois possibles des sommes inscrites sur un PEA**, fixée par le 1° du I de l'article L. 221-31 du code monétaire et financier, **la mention des droits ou bons de souscription ou d'attribution**¹. Le c du 1° du I de l'article L. 221-31 est réécrit pour insérer dans cette liste les droits préférentiels mentionnés à l'article L. 225-132 du code de commerce, sous réserve qu'ils respectent les conditions suivantes :

- qu'ils soient attribués au titulaire du plan à raison des titres des sociétés concernées qu'il y détient ;

- et qu'ils soient admis aux négociations sur un marché réglementé au sens des articles L. 421-1 ou L. 422-1 du code monétaire et financier ou sur un système multilatéral de négociation au sens des articles L. 424-1 ou L. 424-9 du même code.

Cette modification **reprend en partie dans le code monétaire et financier la tolérance administrative**, exposée *supra*, prévue par les commentaires de la doctrine fiscale, au profit des droits préférentiels de souscription émis dans le cadre d'une augmentation de capital.

D'autre part, le 2° du A du II du présent article complète le 1° du II de l'article L. 221-31 du code monétaire et financier, qui liste quant à lui les titres ou parts exclus du PEA, **pour indiquer que les titres reçus en exercice de droits ou bons de souscription ou d'attribution ne peuvent être inscrits sur le plan**. Cette exclusion prend toutefois en compte l'exception des droits préférentiels mentionnés *supra*.

En complément, le présent article complète dispositions relatives au plan d'épargne en actions destiné au financement des petites et moyennes entreprises et des entreprises de taille intermédiaire (PEA-PME), au plan d'épargne entreprise (PEE), au plan d'épargne interentreprises (PEI) et au plan d'épargne pour la retraite collectif (PERCO).

Le B du II du présent article modifie ainsi l'article L. 221-31-2 du code monétaire et financier, relatif aux emplois possibles des sommes investies dans un PEA-PME, **pour intégrer parmi ces emplois les droits préférentiels de souscription mentionnés au c du 1° du I de l'article L. 221-31 du même code, dans sa rédaction issue du présent article**.

Le IV du présent article modifie L. 3332-15 du code du travail qui prévoit la liste des acquisitions auxquelles peuvent être affectées les sommes inscrites sur un PEE, **pour prévoir que ni les BSPCE, ni les titres souscrits en exercice de ces bons ne peuvent être inscrits sur un PEE**. Dès lors que, conformément aux articles L. 3334-1 et R. 3334-1 du code du travail, les dispositions relatives aux versements, à la composition, à la gestion du PEE sont applicables aux PERCO et que, conformément à l'article L. 3333-1 du même code, les dispositions relatives au PEE sont applicables aux PEI, **la**

¹ Pour rappel, insérée par l'article 4 de la loi n° 2024-537 du 13 juin 2024 visant à accroître le financement des entreprises et l'attractivité de la France.

modification apportée par le IV du présent article leur est également applicable.

La mise en œuvre de ces dispositions est prévue au V du présent article, **qui précise qu'elles sont applicables aux BSPCE attribués ou exercés à compter du 10 octobre 2024.** Le V du présent article prévoit également :

- à son B, que les droits ou bons de souscription ou d'attribution figurant dans un PEA ou un PEA-PME avant le 10 octobre 2024 peuvent en être retirés en effectuant sur celui-ci, dans un délai maximum de deux mois à compter de la date de ce retrait, un versement compensatoire en numéraire d'un montant égal à la valeur de ces droits ou bons appréciées à cette même date ;

- à son C que les droits ou bons de souscription ou d'attribution figurant dans un PEE avant le 10 octobre 2024 peuvent en être retirés dans des modalités identiques.

*

* *

L'Assemblée nationale n'ayant pas adopté la première partie du présent projet de loi de finances, celui-ci est considéré comme ayant été rejeté et **le présent article n'a pas été adopté.**

III. LA POSITION DE LA COMMISSION DES FINANCES : UNE SÉCURISATION BIENVENUE DU RÉGIME FISCAL DES BONS OU DROITS DE SOUSCRIPTION D' ACTIONS

A. LA CLARIFICATION BIENVENUE DU RÉGIME D'IMPOSITION DES BSPCE

La commission ne peut que souligner **l'intérêt de sécuriser juridiquement le régime applicable aux BSPCE.**

La solution consistant à séparer gains d'exercice, de nature salariale, et gains de cession, de nature patrimoniale, et de les soumettre à des conditions d'imposition de nature différente permet de répondre à la difficulté posée par l'inadéquation entre une doctrine fiscale peut-être trop rigide mais compréhensible, et la jurisprudence administrative.

B. L'ARTICLE PERMET DE CIRCONSCRIRE LE DISPOSITIF INTRODUIT PAR LE SÉNAT AUX DROITS PRÉFÉRENTIELS DE SOUSCRIPTION, FIDÈLEMENT AUX PROPOSITIONS DU GROUPE DE TRAVAIL DE L'AMF SUR LE PEA

L'article revient sur des dispositions adoptées à l'initiative du Sénat en juin 2024. Toutefois, **il ne dénature pas ces dispositions**, puisqu'en lieu et place de l'éligibilité de l'ensemble des droits ou bons de souscriptions ou d'attribution – incluant les bons de souscriptions d'actions – il prévoit que **ce sont les droits préférentiels de souscription qui sont, dans certaines conditions permettant de s'assurer de la sécurité des titres et de leur stabilité, éligibles au PEA.**

En effet, **le rapporteur avait indiqué¹ reprendre la proposition n° 13 du rapport d'avril 2023 du groupe de travail de l'Autorité des marchés financiers sur le PEA²**, qui recommandait une modification législative de l'article L. 221-31 du code monétaire et financier « *élargissant la liste des éléments éligibles au PEA aux droits préférentiels de souscription* ». Or, l'amendement adopté lors de l'examen de la loi visant à accroître le financement des entreprises et l'attractivité de la France comprenait l'ensemble des droits ou bons de souscription ou d'attributions, et excédait ce périmètre, pour comprendre notamment les bons de souscription d'action. Si, selon l'AMF, certains de ces bons sont assimilables à des DPS, elle ne recommandait pas pour autant de les inclure dans la modification législative recommandée.

Il convient enfin de remarquer que le présent article prévoit également que **les titres souscrits en exercice des droits ou bons de souscription ou d'attribution ne sont pas non plus éligibles au PEA.**

Décision de la commission : la commission des finances propose d'adopter cet article sans modification.

¹ [Rapport n° 584 \(2023-2024\) fait au nom de la commission des finances par Albéric de MONTGOLFIER sur la proposition de loi visant à accroître le financement des entreprises et l'attractivité de la France, article 2 bis.](#)

² [Autorité des marchés financiers, avril 2023, Rapport du groupe de travail Plan d'épargne en actions \(PEA\).](#)

ARTICLE 26

Instauration pour les grandes entreprises d'une taxe sur les réductions de capital consécutives au rachat de leurs propres titres

Le présent article prévoit de créer, pour les sociétés dont le chiffre d'affaires est supérieur à un milliard d'euros et le siège situé en France, une taxe sur les réductions de capital consécutives au rachat de leurs propres titres. Cette taxe, dont le taux est de 8 %, est assise sur deux éléments : le montant de réduction du capital, ainsi qu'une fraction des primes liées au capital, fraction déterminée comme le rapport entre la réduction du capital et le capital lui-même.

Sont exclues de l'assiette les réductions de capital effectuées pour compenser des augmentations de capital destinées à attribuer des stock-options et des actions gratuites ou celles effectuées au profit des adhérents d'un plan d'épargne d'entreprise, ainsi que celles visant à faciliter une fusion ou une scission par rachat et annulation d'actions représentant au plus 0,25 % du montant du capital social, ou par rachat et annulation d'actions réalisés dans des conditions prévues par une réglementation étrangère équivalente. Des précisions dans le calcul de l'assiette sont également prévues en cas de réductions successives de capital et pour neutraliser l'incorporation des sommes liées à la réduction de capital aux réserves.

La taxe serait déclarée, liquidée et acquittée avec la taxe sur la valeur ajoutée (TVA). Pour éviter des comportements d'optimisation, elle est applicable aux opérations de réduction de capital réalisées à compter du 10 octobre 2024, date de dépôt du présent projet de loi de finances.

Le rendement prévu pour cette taxe est estimé à 200 millions d'euros.

L'assiette de la taxe prévue par le présent article ne reflète que peu les capacités contributives des sociétés imposées puisque, malgré l'existence de deux éléments d'assiette, elle repose essentiellement sur la valeur nominale des titres rachetés et peu sur le montant réel du rachat d'action effectués. Elle paraît dès lors peu équitable et bien peu dissuasive alors même que la pratique des rachats d'action n'est pas sans peser sur l'appareil productif français.

Toutefois, un dispositif ciblant le montant, à leur valeur de marché, des titres rachetés, pourrait présenter un risque de non-conformité au régime fiscal européen applicable aux sociétés mères et filiales d'États membres différents, déterminé par la directive « mères-filiales ». En effet, bien que les rachats d'actions se distinguent d'un versement de dividendes, ils pourraient être considérés comme étant d'une nature économique comparable. Or la directive « mères-filiales » s'oppose à la perception, par l'État membre d'une société-mère, d'un impôt à l'occasion de la distribution des dividendes par la société-mère et dont l'assiette est constituée par les montants des dividendes distribués.

La commission des finances propose d'adopter cet article sans modification.

I. LE DROIT EXISTANT : LES OPÉRATIONS DE RACHATS D' ACTIONS, BIEN QUE CRITIQUÉES ET REPRÉSENTANT DES MONTANTS CROISSANTS, NE FONT L'OBJET QUE D'UNE FISCALISATION MODESTE

A. LES OPÉRATIONS DE RACHATS D' ACTIONS NE FONT L'OBJET QUE D'UNE FISCALISATION MODESTE

1. Les rachats d'actions ont vu leur régime assoupli dans le sillage de la libéralisation financière

Le rachat d'action est une opération par laquelle l'entreprise utilise une partie de ses profits pour racheter des propres actions, avec pour but, en particulier lorsque cette opération s'accompagne d'une annulation, de **soutenir le cours de l'action en soutenant la demande, d'augmenter la valeur boursière des actions restantes et d'augmenter le bénéfice - le dividende - par action**. Il s'agit de distribuer une partie de l'excès de trésorerie aux actionnaires : on parle d'effet « relatif ».

L'article 217 de loi n° 66-537 du 24 juillet 1966 sur les sociétés commerciales avait posé le principe d'une **autorisation des opérations de rachat d'action par voie de réduction du capital** (rachat d'actions non motivé par des pertes), toutefois enserrée dans un régime juridique contraignant. **Elle interdisait en revanche le rachat d'actions sans réduction du capital**, sur le fondement du fait qu'une société ne peut être à la fois créancière et débitrice d'elle-même et que le capital social peut être vu comme le gage des créanciers et que sa réduction leur porte atteinte, mais aussi en vertu de la crainte de voir une société spéculer sur ses propres titres.

L'article 217-1 de la loi précitée prévoyait toutefois une **dérogation pour le cas où le rachat se ferait en faveur des salariés**. Les actions devaient alors être attribuées ou les options consenties dans le délai d'un an à compter de l'acquisition.

L'article 41 de la loi n° 98-546 du 2 juillet 1998 portant diverses dispositions d'ordre économique et financier est venu modifier les articles 217 et suivants de la loi de 1966, désormais codifiés aux articles L. 225-206 et suivants du code de commerce, et **a transformé le principe d'interdiction, pour la société, de souscrire ou d'acheter ses propres actions (sauf en cas de réduction de capital non motivée par des pertes), en principe d'autorisation**. À partir de cette loi, seule est interdite la souscription d'actions d'une société par elle-même, l'achat devenant autorisé, dans les conditions et selon les modalités prévues aux articles L. 225-206 à L. 225-217, et L. 22-10-62 et suivants du même code.

L'autorisation de rachat d'actions, donnée pour une durée de 18 mois maximum par l'assemblée générale au conseil d'administration ou directoire, ne peut concerner qu'un **nombre d'actions représentant au plus 10 % du capital de la société**, ou 5 % lorsque les actions rachetées sont utilisées en paiement ou en échange d'actifs dans le cadre d'une opération de croissance externe, de fusion, de scission ou d'apport. Les actions peuvent être annulées dans la limite de 10 % du capital de la société par périodes de 24 mois¹. Le programme de rachat doit faire l'objet d'une déclaration à l'Autorité des marchés financiers, qui contrôle ces opérations². Ce faisant, le droit français est conforme au règlement européen de 2014 sur les abus de marché³ qui, tout en prohibant les activités visant à manipuler les cours, autorise le rachat d'action sous certaines conditions.

Les rachats d'actions sont donc actuellement permis dans le cadre d'opérations visant à **attribuer des actions aux salariés, à améliorer la gestion financière des fonds propres de l'entreprise**, notamment pour stabiliser la cotation, favoriser la liquidité des titres, réaliser une opération de croissance externe ou encore permettre à la société d'honorer ses obligations liées à des titres de créances, ou encore d'**opérations de rachat non motivées par des pertes**, le cas échéant en vue d'une réduction de capital.

Dans le contexte de **libéralisation financière** de l'époque, cette évolution qu'introduisait la loi de 1998 se fondait sur des justifications économiques avancées par le Gouvernement : *« grâce à cette technique, les sociétés ayant atteint un stade de maturité avancé peuvent rendre leurs capitaux excédentaires au marché, ce dernier finançant ainsi l'investissement d'autres sociétés, en phase de croissance ou de développement rapide »*⁴.

2. Les rachats d'actions ne sont soumis qu'à une fiscalité modeste qui ne les vise pas spécifiquement et alimente une contribution dont bénéficie l'Autorité des marchés financiers

Actuellement, l'opération de rachat d'actions fait l'objet d'une taxation comme toute autre transaction financière par le biais de la **taxe sur les transactions financières (TTF)**⁵, effective depuis 2011. Celle-ci représente **0,3 % du prix d'acquisition** d'un titre émis par une entreprise dont le siège social est situé en France et dont la capitalisation boursière excède 1 milliard d'euros. Sont exclus de l'assiette de la taxe les rachats de titres destinés à être cédés aux adhérents d'un plan d'épargne d'entreprise.

¹ Article L. 22-10-62 du code de commerce.

² Article L. 22-10-64 du code de commerce.

³ Règlement (UE) n° 596/2014 du Parlement européen et du Conseil du 16 avril 2014 sur les abus de marché.

⁴ Exposé des motifs du projet de loi.

⁵ Article 235 ter ZD du code général des impôts.

En outre, le cédant est imposable au titre de la plus ou moins-value réalisée¹, tandis que le cessionnaire, qui peut par ailleurs supporter la TTF, n'est susceptible d'être imposé qu'en matière de droit de mutation à titre onéreux au taux de 0,1 %².

Par ailleurs, en vertu de l'article L. 621-5-3 du code monétaire et financier, l'Autorité des marchés financiers prélève, en contrepartie de la supervision qu'elle exerce sur les programmes de rachats d'action, une contribution sur ceux qui sont effectués par les sociétés cotées sur un marché réglementé par un émetteur redevable de la contribution sur la capitalisation boursière prévue au II *bis* du même article et dont la capitalisation excède 1 milliard d'euros.

Cette contribution, dont le **taux est de 0,02 %** de la valeur des titres rachetés, représente un **rendement de 6 millions d'euros**³.

B. LES RACHATS D' ACTIONS FONT L'OBJET DE CRITIQUES ET REPRÉSENTENT DES MONTANTS CROISSANTS, REFLET D'UNE CAPACITÉ CONTRIBUTIVE MAL APPRÉHENDÉE PAR LE LÉGISLATEUR

1. Le développement des rachats d'action présente le risque de détourner les capitaux de l'investissement productif et peut entraîner des inégalités de répartition de la valeur

Les critiques à l'égard des opérations de rachat d'action ne sont pas nouvelles. À la fin de *L'Argent*, roman d'Émile Zola publié en 1891, le personnage principal, Aristide Saccard, directeur de la Banque Universelle – dont le modèle était l'Union générale de Paul Eugène Bontoux –, rachète, malgré l'interdiction en vigueur, les actions de sa société pour en faire remonter les cours et faire revenir la confiance d'investisseurs désabusés par ses errements. Pendant un certain temps, l'on peut croire que l'opération fonctionne, voire que la Banque Universelle sera sauvée, mais le subterfuge ne dure pas, et elle fait faillite. La critique d'une **pratique désordonnée servant inutilement à soutenir une société dont les fondamentaux sont altérés** est à peine voilée.

¹ Cette plus-value est soumise au prélèvement forfaitaire unique (ou au barème de l'impôt sur le revenu si c'est l'option choisie) pour les personnes physiques et à l'impôt sur les sociétés pour les personnes morales (voir articles 150-0 A, 200 et 39 duodecies du code général des impôts).

² Article 726 du code général des impôts.

³ Évaluation préalable du projet de loi de finances pour 2025.

Si ces pratiques sont justifiées par leurs défenseurs par le fait de « *faire circuler l'argent* », en permettant aux actionnaires bénéficiaires de financer les augmentations de capital d'autres entreprises¹, **leur renforcement dans le contexte de financiarisation de l'économie a pu également susciter des critiques d'ordre plus économique.**

La libre circulation des capitaux ainsi que la place croissante jouée par les investisseurs institutionnels dans la détention des actions des entreprises – et d'ailleurs dans leur gouvernance – pousse en effet celles-ci à privilégier une forte rentabilité des actifs qu'elles proposent *via* le versement de dividendes ou le gonflement du prix des actions par le rachat d'actions.

Lorsque les entreprises ne s'astreignent pas à cette discipline, elles prennent **le risque de voir les investisseurs institutionnels se désengager et revendre leurs actions**, ce qui aboutirait à une baisse du prix de l'action étant donné la part substantielle des actions de l'entreprise souvent détenue par les investisseurs institutionnels. **Ce désengagement expose alors l'entreprise au risque d'un rachat hostile par d'autres entreprises** sous forme d'une offre publique d'achat (OPA) tandis que **la baisse du prix de l'action ou des dividendes ne rentre pas non plus dans l'intérêt des managers lorsqu'une part de leur rémunération est constituée de stock-options**². **La part des profits consacrée au versement de dividendes augmente ainsi régulièrement en France depuis les années 1980, pour passer de 12 % à environ 25 % dans la décennie 2010**³.

Dans ce contexte, les **entreprises peuvent être poussées à racheter leurs actions pour maintenir leur activité au détriment de leur auto-investissement**. Des économistes ont ainsi montré qu'**aux États-Unis et au Royaume-Uni, les levées de capitaux sont devenues inférieures aux rachats de leurs propres actions par les entreprises**, ce qui indiquerait que les marchés, au lieu d'être source de financement des entreprises, bénéficient maintenant de leurs financements⁴. Si, bien sûr, d'autres causes contribuent à ce phénomène, dans les pays développés, l'investissement tend ainsi à décroître depuis les années 1980, où il en représentait entre 23 et 26 % du PIB, alors qu'il ne dépasse plus les 23 % depuis 2000 et oscille autour de 20 % depuis la crise financière de 2010⁵.

¹ Selon M. Pascal Quiry, professeur à HEC et co-auteur du *Vernimmen*, « grâce aux programmes de rachats d'actions de TotalEnergies, les actionnaires peuvent financer les augmentations de capital des producteurs d'énergies renouvelables Voltalia ou Neoen » (cité dans l'article du Monde du 22 avril 2024 « Les rachats d'actions par les entreprises, symbole ultime des dérives du capitalisme financier », Isabelle Chaperon).

² Ces instruments permettent de répondre à la problématique du désalignement entre les intérêts du manager et de l'actionnaire, identifiée notamment par Berle et Means en 1932. Le régime fiscal des stock-options a été fortement assoupli à la fin des années 1990 sous l'impulsion du ministre de l'économie et des finances d'alors, Dominique Strauss-Kahn.

³ Trisan Auvray, Thomas Dallery et Sandra Rigot, *L'entreprise liquidée. La finance contre l'investissement*. Paris, Michalon, 2016, 320 pages.

⁴ Id.

⁵ Id.

Plus récemment, **dans un contexte où le niveau d'inflation pénalise les salaires réels, le développement des programmes de rachats d'actions est critiqué** : pour certains, **les sommes utilisées pour ces rachats, pourraient bénéficier aux salariés.**

2. Une pratique en forte augmentation, reflet d'une capacité contributive encore mal appréhendée par la puissance publique

Si la pratique des rachats d'action est largement plus fréquente aux États-Unis qu'en Europe et notamment en France, elle s'est fortement développée au cours des dernières années.

Les rachats d'actions par les groupes du SBF 120, indice boursier de la Bourse de Paris, s'élevaient en 2023 à 32,3 milliards d'euros¹, après 27,2 milliards d'euros en 2022²

Si l'on se limite aux entreprises du CAC 40, on constate une **augmentation très significative de ces pratiques depuis 2020**, reflet d'une capacité contributive encore mal appréhendée par la puissance publique. Alors qu'entre 2011 et 2019, le montant des rachats d'actions oscillait entre 4,6 milliards d'euros et 11 milliards d'euros, il a, depuis 2019, été multiplié par trois, atteignant 30,1 milliards d'euros en 2023. En 2023, les plus grandes contributrices ont été TotalEnergies, avec 9,2 milliards d'euros de rachats d'actions, et BNP Paribas, avec 5 milliards d'euros³. Les montants rachetés par LVMH, Stellantis, Axa, Arcelor Mittal et Safran dépassent également le milliard d'euros⁴.

Les dividendes ont suivi une évolution comparable, atteignant 67 milliards d'euros en 2023.

¹ « Les rachats d'actions ont toujours la cote en France », *L'Agefi*, 21 février 2024.

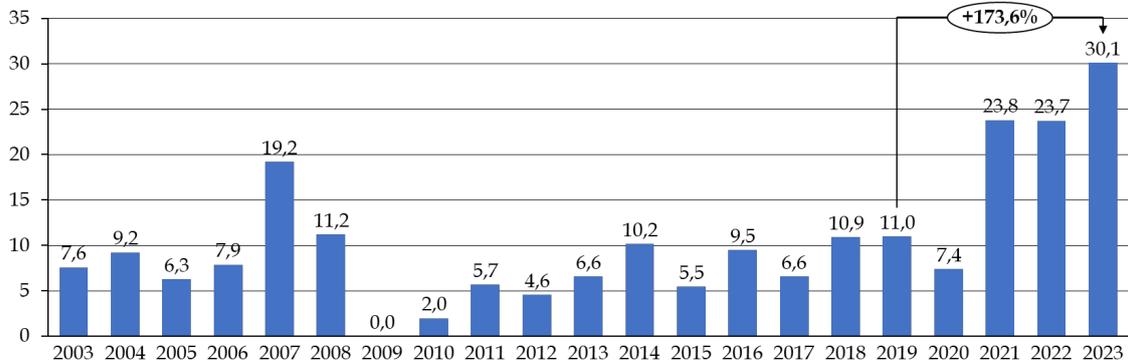
² « Les rachats d'actions se sont envolés en France l'année dernière », *les Echos* du 23 mars 2023.

³ « Les rachats d'actions par les entreprises, symbole ultime des dérives du capitalisme financier », *Le Monde*, 22 avril 2024, Isabelle Chaperon.

⁴ D'après la lettre Vernimmen.

Évolution du montant des rachats d'actions effectués par les sociétés du CAC 40 entre 2003 et 2023

(en milliards d'euros)

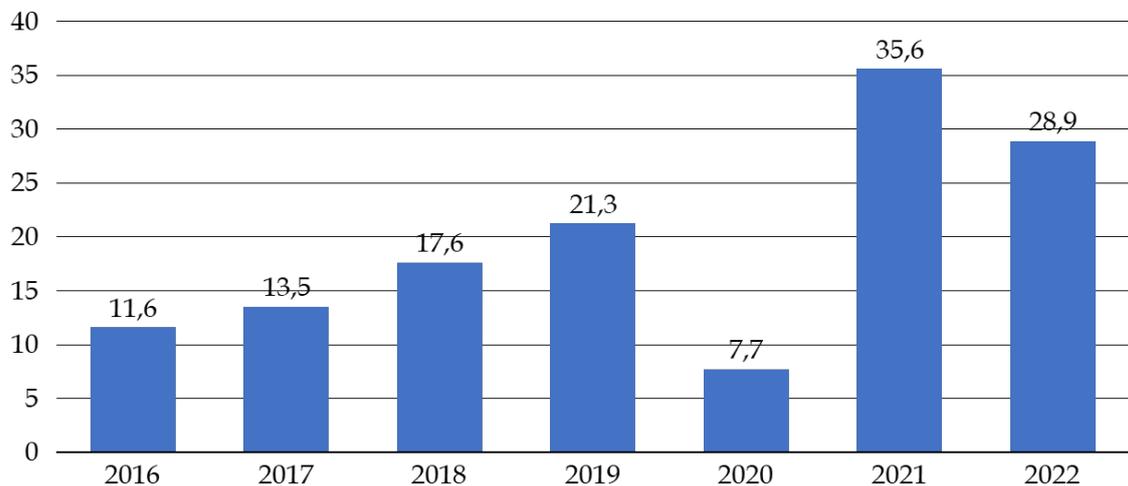


Source : commission des finances du Sénat, d'après la lettre Vernimmen n° 214 (janvier 2024)

Si l'on étend la focale à l'ensemble des sociétés, les montants sont légèrement différents et sont, naturellement, plus élevés.

Évolution du montant des rachats d'actions effectués par les sociétés françaises entre 2016 et 2022

(en milliards de dollars)



Source : commission des finances du Sénat, d'après Janus Henderson Investors¹

¹ « [Global share buybacks surge to a record \\$1.31 trillion almost equalling dividends](#) », communiqué de presse d'avril 2023

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ : UNE TAXATION NE VISANT PAS L'OPÉRATION DE RACHAT, MAIS LA RÉDUCTION DE CAPITAL CONSÉCUTIVE AU RACHAT D'ACTION

A. UNE TAXE À L'ASSIETTE ÉTROITE ET AU TAUX RELATIVEMENT ÉLEVÉ NE PRÉSENTANT QU'UN LOINTAIN RAPPORT AVEC LES MONTANTS DÉBOURSÉS DANS LE CADRE D'UNE OPÉRATION DE RACHAT D'ACTION

1. Une taxe à l'assiette étroite et au taux relativement élevé

Le I du présent article introduit une nouvelle section XIV *ter* dans le chapitre III du titre I^{er} de la première partie du livre I^{er} du code général des impôts, instituant une **taxe sur les réductions de capital résultant de certaines opérations de rachat de leurs propres actions par certaines sociétés**. À cette fin, il crée un **nouvel article 235 *ter* XB**, qui détermine l'assiette et le taux de cette taxe.

Selon le I de cet article 235 *ter* XB, entrent dans le champ des personnes susceptibles d'être redevables de cette taxe les sociétés dont le siège est situé en France et dont le **chiffre d'affaires est supérieur à 1 milliard d'euros**. Le calcul du chiffre d'affaires s'entend hors taxes, sur le dernier exercice clos - ramené s'il y a lieu à douze mois - et, pour les sociétés comprises dans un périmètre de consolidation ou de combinaison des comptes, de celui figurant dans les états financiers consolidés ou combinés. Pour celles-ci, les réductions de capital ne sont soumises à la taxe que lorsque les comptes sont consolidés ou combinés par intégration globale ou proportionnelle, c'est-à-dire qu'une société dans laquelle un groupe réalisant un chiffre d'affaires de plus d'un milliard d'euros détient une participation minoritaire n'est pas soumise à cette taxe.

Selon le 1 du III du nouvel article 235 *ter* XB, la taxe est assise sur deux éléments :

1° **le montant de la réduction de capital ;**

2° **une fraction des sommes qui revêtent sur le plan comptable le caractère de primes liées au capital.**

La **réduction de capital peut se calculer en multipliant le nombre d'actions annulées par la valeur nominale de l'action** (le « pair »), qui constitue la quote-part du capital social représenté par cette action et est normalement fixée dans les statuts de l'entreprise. Il s'agit en général de la valeur initiale des titres. La réduction du capital doit se comprendre d'un point de vue juridique et comptable : **elle ne correspond donc pas au montant réel dépensé pour procéder au rachat d'actions**.

Les primes liées au capital comprennent les primes d'émission, les primes de fusion, les primes d'apport et les primes de conversion d'obligations en actions et désignent les sommes versées par les actionnaires

ou associés en plus du capital nominal lors de la souscription ou de l'achat d'actions ou de parts sociales. Elles peuvent se calculer comme la différence entre la valeur de l'action retenue pour l'opération (augmentation de capital, fusion, apport, etc.) et la valeur nominale. En effet, lors d'une augmentation de capital, par exemple, la société peut chercher à émettre des actions non pas à leur valeur nominale mais à leur valeur « réelle » dans le but de protéger les actionnaires en place, qui pourraient être désavantagés si la souscription se faisait au montant nominal. Au moment du rachat d'action par l'entreprise, elle est en pratique plus proche de la valeur de marché que la valeur nominale, mais ne se confond pas avec elle puisqu'elle procède d'une opération antérieure.

La fraction retenue pour l'intégration des primes liées au capital dans l'assiette est le **rapport entre la réduction de capital et le capital de la société**.

Le taux de la taxe est de 8 % (IV de l'article 235 *ter* XB).

2. La taxe n'est pas applicable à certaines réductions de capital

Par ailleurs, le II de l'article 235 *ter* XB prévoit que la taxe n'est pas applicable aux réductions de capital réalisées aux fins :

- de **compenser des augmentations de capital lorsqu'elles sont réalisées afin d'attribuer à certains salariés des stock-options¹ ou des actions gratuites²**, ou bien qu'elles sont effectuées au profit des adhérents du plan d'épargne d'entreprise³ : les réductions de capital intervenant dans ce cas sont faites afin que les autres actionnaires ne soient pas pénalisés l'augmentation de capital ;

- de faciliter une fusion ou une scission par rachat et annulation d'actions représentant au plus 0,25 % du montant du capital social, ou par rachat et annulation d'actions réalisés dans des conditions prévues par une réglementation étrangère équivalente.

3. L'assiette de la taxe vise à éviter les doubles comptabilisations et à neutraliser certaines opérations

Pour la détermination de l'assiette, certaines précisions sont apportées par le 2 du III de l'article 235 *ter* XB :

- son *a* prévoit que lors de réductions de capital successives, le montant des primes liées au capital est réduit de la fraction des primes déjà retenue dans la base de la taxe, et qu'il n'est pas tenu compte des réductions

¹ Le code du commerce parle d'« options de souscription ou d'achat d'actions » (article L. 225-177 à L. 225-186 du code de commerce et article L. 22-10-56 pour les sociétés cotées).

² L'opération correspondante est l'attribution d'action gratuite (AGA) prévue par les articles L. 225-197-1 à L. 225-197-5 (et L. 22-10-59 pour les sociétés cotées) du code de commerce

³ Articles L. 3332-18 à L. 3332-24 du code du travail.

des primes liées au capital résultant de la comptabilisation de l'opération soumise à la taxe. Cela vise à éviter à **éviter une comptabilisation multiple des primes en cas d'opérations de réductions de capital multiples** ;

- son *b* prévoit que **les sommes incorporées aux réserves à l'occasion d'une réduction de capital** non motivée par des pertes ou à l'occasion d'une affectation de primes liées au capital sont regardées, pour le calcul de la taxe, comme **n'ayant pas été soustraites, respectivement, au capital ou aux primes liées au capital** ;

- son *c* dispose que **les réserves** ayant fait l'objet d'une incorporation au capital ou aux primes liées au capital restent considérées comme des réserves.

4. Les montants dus au titre de la taxe ne présentent qu'un lointain rapport avec ceux qui sont déboursés par la société dans le cadre d'une opération de rachats d'action

La première partie de l'assiette, à savoir le montant de la réduction de capital, peut être très faible et très inférieure au montant réel du rachat d'actions. En effet, la valeur nominale est souvent très inférieure à la valeur de marché de l'action : pour LVMH, par exemple, la valeur de marché représente plus de 2 000 fois la valeur nominale de l'action.

Valeur nominale et de marché (au 22 octobre 2024) des actions des sociétés du CAC40 françaises ayant pratiqué des rachats d'actions de plus d'un milliard d'euros en 2023

(en euros)

	Valeur nominale	Valeur de marché
TotalEnergies	2,5	60,3
BNP Paribas	2	65,7
LVMH	0,3	616
Stellantis	0,1	12
Axa	15,25	35,3
Arcelor Mittal	0,9	22,2
Safran	0,2	210,4

Source : commission des finances du Sénat

La seconde partie de l'assiette vise à compléter le faible montant de la première. Ainsi, si la valeur nominale est faible, l'écart entre la valeur nominale et la valeur retenue au moment de l'opération précédente (à savoir

la prime d'émission) sera élevé. Toutefois, cet écart est pondéré par le rapport entre la réduction de capital et le capital total : **la deuxième partie de l'assiette diminue donc d'autant lorsque la réduction de capital représente un faible montant en comparaison du capital total de la société.**

Si l'on fait abstraction des précisions relatives à la détermination de l'assiette évoquées aux 2 et 3 du A du II du présent commentaire, si on considère la valeur de marché actuelle comme une approximation raisonnable de la prime liée au capital de la société, et du prix de l'action en 2023, et si on considère également que tout rachat d'action donne lieu à une réduction de capital sur laquelle est assise la présente taxe, **on obtient des versements très disparates selon les sociétés, qui ne paraissent pas en rapport avec la capacité contributive reflétée par le montant du rachat d'actions.** Si ces hypothèses sont approximatives et forcément discutables, elles permettent de se faire une première idée des contributions respectives des principales sociétés pratiquant des rachats d'actions.

Formalisation simplifiée du calcul de la taxe

On considère pour simplifier que la taxe est applicable à toutes les réductions de capital, que les dispositions prévues aux a, b et c du 2 du III de l'article 235 *ter* XB ne modifient pas la détermination de l'assiette et que les primes liées au capital sont les mêmes pour toutes les actions rachetées.

Si on note n la valeur nominale de l'action, a le nombre d'actions annulées, r le prix réel de l'action au moment de son émission – et donc $r-n$ la prime d'émission, apport, etc. –, et k le capital total, on obtient t , soit ce que doit verser l'entreprise qui pratique un rachat d'action :

$$t = 0,08 \left(an + \frac{an}{k} (a(r - n)) \right) = 0,08 \left(an + \frac{a^2n}{k} (r - n) \right) = 0,08an \left(1 + \frac{a}{k} (r - n) \right)$$

Source : *commission des finances*

Montant dû par les sociétés ayant pratiqué des rachats d'actions supérieurs à 1 Md€ si la taxe avait existé en 2023 et pourcentage par rapport au montant réel de rachats d'actions qu'ils soient suivis ou non de réductions de capital

	Montant dû hypothétique en 2023 (en euros)	Montant rapporté au montant réel des rachats d'actions (en pourcentage)
TotalEnergies	75 millions	0,82
BNP Paribas	38 millions	0,77
LVMH	640 000	0,04
Stellantis	76 millions	5,08
Axa	43 millions	3,88
ArcelorMittal	8,6 millions	0,77
Safran	2,2 millions	0,14

Note : les montants et pourcentages présentés, malgré leur précision, résultent de calculs retenant des hypothèses fortes et nécessairement discutables. Il convient de les regarder non comme des chiffres stabilisés, mais uniquement comme des ordres de grandeur destinés à approcher l'effet éventuel de la taxe proposée. On verra par exemple que la somme des montants dus hypothétiques est supérieure au rendement de 200 millions d'euros attendu en 2025, certes du fait d'annonce de rachats d'actions inférieurs (7,3 milliards d'euros pour TotalEnergies en 2025 contre 9,2 milliards d'euros) en 2023, mais aussi de ces hypothèses approximatives.

Source : commission des finances

Les montants qui seraient versés par les principales sociétés pratiquant des rachats d'actions varient donc du simple au centuple (montant hypothétique autour de 640 000 euros pour LVMH et autour de 75 millions d'euros pour TotalEnergies). Il en est de même exprimé en pourcentage par rapport au montant réel de rachats d'actions, avec un rapport de 1 à 20 entre TotalEnergies et LVMH mais de 1 à 125 entre LVMH et Stellantis.

En somme, et en première approximation, **le montant de la taxe dépend très fortement de la valeur nominale**, qui ne reflète pas la capacité contributive de l'entreprise, mais aussi du rapport entre la réduction de capital et le capital total, qui lui ne reflète que trop peu la capacité contributive de l'entreprise puisque plus le capital total est élevé, plus ce rapport est faible. Le montant de la taxe **ne dépend que marginalement du montant déboursé par la société à l'occasion de l'opération de rachat d'actions.**

B. DES CONDITIONS DE VERSEMENT VISANT À ÉVITER DES COMPORTEMENTS D'OPTIMISATION

Pour éviter des comportements d'optimisation entre le dépôt du budget et le début de l'année 2025, le **II** du présent article 26 précise que le dispositif fiscal institué au **I** a un effet rétroactif : il s'applique non pas seulement à partir du 1^{er} janvier 2025, mais aux opérations de réduction de capital réalisées à compter du 10 octobre 2024, bien que les dispositions des b et c du 2 du **III** de l'article 235 *ter* XB du code général des impôts créé par l'article 26 s'appliquent aux incorporations comptabilisées à compter de l'exercice en cours au 10 octobre 2024.

Les **V**, **VI** et **VII** de l'article 235 *ter* XB ainsi que le **C** du **II** du présent article 26 précisent que la taxe est déclarée et liquidée sur l'annexe à la déclaration de chiffre d'affaires pour le paiement de la TVA, déposée au titre de la période au cours de laquelle la société a signalé au registre du commerce et des sociétés (RCS) sa réduction de capital, sauf pour celles des opérations de réduction de capital ayant eu lieu entre le 10 octobre 2024 et le 31 mars 2025, déclarée et liquidée sur l'annexe à la déclaration de TVA déposée au titre du mois d'avril 2025. La taxe est acquittée lors du dépôt de cette déclaration tandis que le contrôle, le recouvrement, les sanctions et le contentieux s'appliquent dans les conditions normales.

Le **VIII** de l'article 235 *ter* XB précise enfin que la taxe n'est pas déductible de l'assiette de l'impôt sur les sociétés.

*

* *

L'Assemblée nationale n'ayant pas adopté la première partie du présent projet de loi de finances, celui-ci est considéré comme ayant été rejeté et **le présent article n'a pas été adopté.**

III. LA POSITION DE LA COMMISSION DES FINANCES : UNE TAXATION QUI REFLÈTE MAL LA CAPACITÉ CONTRIBUTIVE DES CONTRIBUABLES MAIS JURIDIQUEMENT SOLIDE

A. UNE TAXATION BIENVENUE DONT LE RENDEMENT EST FAIBLE

Eu égard au caractère potentiellement déstabilisateur pour les entreprises du développement excessif des rachats d'actions observé au cours des quatre dernières années, **une telle taxation n'est en effet pas dénuée d'intérêt et de pertinence.**

La taxe initialement proposée par le Gouvernement pourrait ainsi remplir un premier objectif de dissuasion de cette pratique, encourageant ou bien une meilleure répartition de la valeur au sein de l'entreprise ou bien un renforcement de l'investissement au niveau macroéconomique. L'argument selon lequel, par apport de *cash* aux actionnaires, une opération de rachat d'action permettrait, dans un second temps, de réinvestir cet argent dans d'autres sociétés, doit être considéré avec une grande circonspection, puisqu'il s'agit souvent davantage de placer cet argent que de l'investir, l'achat d'actions en dehors d'une opération d'augmentation de capital par la société ne contribuant pas à l'investissement mais simplement à la liquidité des marchés boursiers.

Soulignons cependant que la taxation américaine des rachats nets d'actions prévue par l'*Inflation Reduction Act* voté le 7 août 2022 et entrée en vigueur le 1^{er} janvier 2023 n'a pas réellement tari cette pratique. Le faible taux de 1 % retenu pour cette taxe n'y est sans doute pas étranger. La présente taxe, dont l'assiette dépend largement de la valeur nominale davantage que de la valeur de marché des titres – à la différence de la taxe américaine – devrait présenter les mêmes caractéristiques.

Le législateur, face au faible effet dissuasif de cette taxe, pourrait en revanche s'attendre à ce qu'elle présente un intérêt en termes de rendement, en particulier à un moment où la situation des finances publiques est aussi dégradée. En dépit de cet « *objectif de rendement* » affiché dans l'évaluation préalable, celui-ci ne devrait atteindre que 200 millions d'euros, montant faible au regard de l'ampleur et de l'urgence du redressement des comptes publics.

B. LA FISCALISATION DES RACHATS D' ACTIONS FAIT FACE À DES CONTRAINTES JURIDIQUES EUROPÉENNES

Comme indiqué précédemment, le montant dû par les sociétés pratiquant des rachats d'actions au titre de cette taxe dépendra fortement de la valeur nominale de ces actions et peu de leur valeur vénale. Ainsi, pour un même montant de rachats d'actions, le montant dû au titre de la taxe peut fortement varier. Si l'on reprend l'analyse simplifiée présentée ci-dessus, alors que LVMH et Stellantis avaient en 2023 toutes deux racheté leurs actions à hauteur d'1,5 milliard d'euros, elles auraient eu à verser, si la taxe avait été en vigueur cette année-là, respectivement – et approximativement – de l'ordre de 640 000 euros et de 76 millions d'euros.

Par ailleurs, le rendement attendu pour la taxe initiale paraît faible au regard de l'objectif de redressement des finances publiques poursuivi. L'objectif de rendement, et peut-être de dissuasion de cette pratique, semble

avoir été intégré, par exemple, par les Etats-Unis, qui avaient envisagé de relever le taux de cette taxe de 1 % à 4 %¹.

Dans ces conditions, le rapporteur général s'est interrogé sur l'opportunité de modifier l'assiette de la taxe pour que celle-ci intègre davantage la capacité contributive des sociétés procédant à des rachats d'actions, en s'appuyant par exemple par l'assiette constituée par le montant de ces rachats.

Une telle solution est toutefois juridiquement risquée et pourrait exposer les finances publiques de la France.

Un tel dispositif pourrait en effet être déclaré non conforme à la directive « mères-filles »², à la manière de la contribution additionnelle à l'impôt sur les sociétés de 3 % sur les montants distribués par les sociétés françaises introduite par l'article 6 de la loi du 16 août 2012 de finances rectificative pour 2012³, instituant un nouvel article 235 *ter* ZCA dans le code général des impôts.

Cette contribution avait été jugée non conforme avec l'article 4 de la directive mères-filles par la Cour de justice de l'Union européenne (CJUE), qui estimait que cet article s'opposait à une mesure fiscale prévoyant la perception d'un impôt à l'occasion de la distribution des dividendes par la société-mère et dont l'assiette est constituée par les montants des dividendes distribués⁴. Le 6 octobre 2017, le Conseil constitutionnel a alors déclaré contraires à la Constitution les dispositions de l'article 235 *ter* ZCA du CGI prévoyant cette contribution additionnelle⁵. Cette annulation a eu un effet immédiat sur la globalité de la taxe depuis son origine, conduisant à un impact de l'ordre de 10 milliards d'euros sur les finances publiques du fait du remboursement de la contribution aux contribuables.

Certes, les annulations d'actions consécutives à un rachat se distinguent d'un versement de dividendes. Elles n'aboutissent qu'incidemment et indirectement à des distributions supplémentaires. Ainsi, si le conseil d'administration de la société décide de diminuer le montant global de dividendes, une opération de rachat d'action n'aura pas d'effet sur le versement final de dividende par action.

¹ Communiqué de presse de la Maison Blanche du 7 mars 2024 : « [Fact sheet : President Biden is fighting to reduce the deficit, cut taxes for working families, and invest in America by making big corporations and the wealthy pay their fair share](#) » (fiche d'information : le Président Biden combat pour réduire le déficit, couper les impôts pour les familles de travailleurs et investir dans l'Amérique en faisant payer les entreprises et les riches à leur juste part).

² Directive 2011/96/UE du Conseil du 30 novembre 2011 concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d'États membres différents.

³ Loi n° 2012-958 du 16 août 2012 de finances rectificative pour 2012.

⁴ CJUE, 1^{ère} chambre, 17 mai 2017, affaire C-365-16, AFEP.

⁵ Décision n° 2017-660 QPC du 6 octobre 2017.

Par ailleurs, l'opération de rachat d'action permet de renchérir le cours de l'action, ce que ne permet pas le versement d'un dividende, mais accroît pour autant le patrimoine des actionnaires.

Toutefois, il ne saurait être complètement exclu que la CJUE considère que les rachats de titres suivis de leur annulation soient économiquement, au moins pour partie, assimilables à des distributions, puisque ce procédé est également utilisé pour distribuer des résultats aux actionnaires. Les sommes employées pour financer ces rachats proviennent largement des résultats passés, lesquels incluent des dividendes reçus de filiales.

Une telle taxe pourrait être annulée, conduisant à des remboursements ultérieurs de la part de l'État aux contribuables qui ont dû la verser et exposant nos comptes publics à un risque supplémentaire de dégradation.

Décision de la commission : la commission des finances propose d'adopter cet article sans modification.

ARTICLE 27

Intégration des communes anciennement classées en zone de revitalisation rurale dans le nouveau zonage France ruralités revitalisation et prorogation du dispositif d'exonérations fiscales et sociales dans les bassins d'emploi à redynamiser

Le présent article prévoit d'élargir l'accès au zonage France Ruralités Revitalisation (FRR) à toutes les communes auparavant classées en « zones de revitalisation rurale » ne remplissant plus les critères d'accès au nouveau dispositif entré en vigueur le 1^{er} juillet 2024.

En outre, l'article 27 redéfinit les critères d'accès au niveau « FRR + » auquel sont adossées des aides fiscales et non fiscales supplémentaires.

Enfin, il proroge l'existence des bassins d'emploi à redynamiser « BER » jusqu'au 31 décembre 2027, abandonnant le principe d'une fusion avec les FRR prévue à compter du 1^{er} janvier 2025.

À l'initiative du rapporteur général, la commission a adopté un amendement I-8 (FINC.8) par lequel elle octroie la faculté au préfet de région de proposer, dans la limite de 0,5 % des communes de sa région, le classement en FRR d'une commune, membre d'un EPCI qui remplit l'un des deux critères de classement en FRR, cela afin de régler les cas de distorsions fiscales territoriales que la nouvelle cartographie peut générer.

La commission des finances propose d'adopter cet article ainsi modifié.

I. LE DROIT EXISTANT : UNE PREMIÈRE TENTATIVE DE SIMPLIFICATION DES DISPOSITIFS ZONÉS

Le législateur a multiplié les **initiatives pour venir en aide**, d'une part, **aux territoires en reconversion**, c'est-à-dire aux territoires qui étaient principalement dépendants d'un type unique d'activité économique aujourd'hui en déclin, et, d'autre part, **aux territoires ruraux en difficulté**.

S'est progressivement opéré un découpage du territoire en zones, lesquelles **ne se superposent pas au découpage administratif** : ces fractions de territoire bénéficient d'un **régime fiscal particulier selon des critères géographiques** (démographie, densité, etc.) **ou socio-économiques** (taux de chômage, revenu, nombre d'entreprises, etc.).

A. UN NOMBRE IMPORTANT DE DISPOSITIFS ZONÉS

Ainsi, entre 1995 et 2021, **plusieurs dispositifs d'exonération d'impôts sur les bénéficiaires** (impôt sur le revenu ou impôt sur les sociétés) ainsi que **d'exonération d'impôts locaux** (taxe foncière sur les propriétés bâties – TFPB - contribution foncière des entreprises - CFE - et contribution sur la valeur-ajoutée des entreprises - CVAE) ont été mis en place au sein de ces zones. Ces allègements fiscaux sont selon les cas imposés par voie législative, donnant droit à compensation, par l'État, aux collectivités territoriales concernées ou simplement laissés à l'appréciation de ces dernières, auquel cas ils ne sont pas compensés. Le classement en zones peut aussi ouvrir droit à **des soutiens financiers de nature non fiscale**, par exemple par la majoration de certaines dotations versées par l'Etat aux collectivités territoriales.

On dénombre aujourd'hui **dix dispositifs principaux de zonages** de ce type, auxquels s'ajoutent des zonages antérieurs qui n'ont pas cessé de produire tous leurs effets.

En premier lieu, deux zonages relèvent de la politique de la ville : les **quartiers prioritaires de la politique de la ville (QPV)**¹ et les **zones franches urbaines – territoires entrepreneurs (ZFU-TE)**².

En second lieu, cinq zonages ont été mis en place pour soutenir des territoires en reconversion : les **bassins urbains à dynamiser (BUD)**³, les **zones de restructuration de la défense (ZRD)**⁴, les **zones de revitalisation des centres-villes (ZRCV)**, les **zones d'aide à l'investissement pour les petites et moyennes entreprises (ZAI-PME)**⁵ et les **zones d'aide à finalité régionale (ZAFR)**⁶.

Enfin, trois de ces zonages concernent spécifiquement les territoires ruraux : il s'agit des **zones « France ruralités revitalisation » (FRR)**⁷, des **bassins d'emploi à redynamiser (BER)** et des **zones de développement prioritaire (ZDP)**.

¹ Ils concernent des quartiers d'au moins 1 000 habitants, ayant un revenu faible, situés dans des territoires urbains d'au moins 10 000 habitants.

² Il s'agit de quartiers défavorisés, de plus de 8 500 habitants, dans lesquels on cherche à faciliter l'implantation d'entreprises ou le développement d'activités économiques.

³ Ensemble d'EPCL contigus denses, d'au moins un million d'habitants, sur le territoire desquels le taux de chômage est élevé.

⁴ Il s'agit d'un dispositif visant à aider les territoires frappés économiquement par les restructurations du ministère de la défense, puis du ministère des armées, ayant fait l'objet d'un contrat de redynamisation.

⁵ Ce dispositif concerne toutes les communes de France à l'exception des communes de ZAFR et des franciliennes qui ne sont pas dans une zone urbaine sensible (ZUS) ou une ZRR.

⁶ Pour les territoires de l'Union européenne présentant des retards de développement économique.

⁷ Issues de la fusion des zones de revitalisation rurale (ZRR) et des zones de revitalisation des commerces en milieu rural (ZoRCoMIR).

Le tableau suivant récapitule les principales caractéristiques de chacun de ces dix types de zonage.

Caractéristiques des principaux dispositifs zonés

Type de Zonage (année de création)	Critères	Exonérations d'impôts sur les bénéficiaires	Exonérations d'impôts locaux	Dispositifs non fiscaux	Activités économiques ciblées	Coût annuel pour l'État en millions d'euros
FRR (2024)	Communes de moins de 30 000 habitants dans un EPCIIFP avec faible densité de population et faible revenu médian par habitant + toutes les communes des départements métropolitains dont la densité est inférieure à 35 habitants par km ² avec faible revenu médian (maille intercommunale)	IR et IS 5 ans puis dégressivité sur 3 ans (75 %, 50 % et 25 %)	Exonération de CFE sous réserve de délibération de l'entité compétente du bloc communal	Exonérations de cotisations sociales Majoration de la dotation de solidarité rurale (DSR), de la dotation d'intercommunalité et de certaines dotations spécifiques (dotation France services dans les « FRR + », etc.)	Création ou reprise d'une activité industrielle, commerciale, artisanale ou libérale par une entreprise relevant de la catégorie des micros, petites et moyennes entreprises	nc ¹
BER (1995)	Taux de chômage, déclin démographique, déclin de l'emploi	5 ans	Exonération sauf délibération contraire , de TFPB et de CET de 5 ans	Exonérations de cotisations sociales	Création d'entreprises activité industrielle, artisanale, commerciale ou libérale (850 sociétés environ)	8
ZDP (2019)	Taux de pauvreté, chômage des jeunes, densité Maille régionale et intercommunale	2 ans puis dégressivité sur 3 ans (75 %, 50 % et 25 %)	Exonération obligatoire de CET et de TFPB de 7 ans puis dégressivité sur 3 ans (75 %, 50 % et 25 %) pour 50 % de la base nette imposable. CET et TFPB, sur délibération , de 7 ans puis dégressivité sur 3 ans pour les 50 % restant		Création d'une PME qui exerce une activité industrielle, commerciale ou artisanale.	Non connu

¹ En année pleine, en superposant le coût des dispositifs antérieurs, soit le coût des ZRR, ayant vocation à s'éteindre progressivement, celui des Zorcomir et celui des FRR, on pourrait atteindre un total annuel d'environ 350 millions d'euros mais le ministère se refuse à proposer, à ce stade, une évaluation (cf. infra).

<p>QPV</p>	<p>Population minimale, revenu maille infra-communale</p>		<p>TFPB, sauf délibération contraire 5 ans CET, sauf délibération contraire, 5 ans puis dégressivité sur 3 ans pour TPE (60 %, 40 % et 20 %)</p>	<p>Utilisé pour la répartition de la dotation politique de la ville (DPV)</p>	<p>Création par une entreprise de moins de 50 salariés et 10 M€ de CA d'une activité commerciale</p>	<p>74</p>
<p>ZRD</p>	<p>Zones affectées par la réorganisation des unités militaires et touchées par une baisse d'activité des entreprises et une chute significative de l'emploi</p>	<p>Exonération d'impôts sur les bénéfices</p>	<p>Exonération de cotisation foncière des entreprises et de taxe foncière sur les propriétés bâties</p>	<p>Exonération des cotisations patronales</p>	<p>Toutes les entreprises (individuelle ou société), quel que soit leur régime d'imposition (microentreprise, régime réel normal ou simplifié) activité industrielle, artisanale ou commerciale ou libérale si celle-ci s'exerce en société soumise à l'impôt sur les sociétés (activités agricoles exclues) activité de location d'immeubles professionnels munis de leurs équipements</p>	<p>Non connu</p>
<p>ZFU-TE (1996)</p>	<p>Population, taux de chômage, jeunesse, déscolarisation, potentiel fiscal par habitant</p>	<p>5 ans puis dégressivité sur 3 ans (60 %, 40 % et 20 %)</p>			<p>Création par une entreprise de moins de 50 salariés et 10 millions d'euros de CA d'une activité industrielle, artisanale, commerciale ou libérale</p>	<p>163</p>
<p>BUD (2018)</p>	<p>Densité, revenu médian, taux de chômage (maille communale et intercommunale)</p>	<p>2 ans puis dégressivité sur 3 ans (75 %, 50 % et 25 %)</p>	<p>Exonération obligatoire de CET et de TFPB de 7 ans puis dégressivité sur 3 ans (75 %, 50 % et 25 %) pour 50 % de la base nette imposable. Sur délibération, de CET et de TFPB de 7 ans puis dégressivité sur 3 ans pour les 50 % restants.</p>		<p>Création d'une PME exerçant une activité industrielle, commerciale ou artisanale</p>	<p>2</p>

ZRCV (2020)	Conclusion d'une ORT, revenu Maille communale		TFPB, CET, sur délibération			Non connu
ZAFR (1980)	PIB par habitant, taux de chômage, densité Maille communale	2 ans puis dégressivité sur 3 ans (75 %, 50 % et 25 %)	TFPB, CET, 2 ans sur délibération, jusqu'à 5 ans pour certaines activités		Création d'entreprises exerçant une activité industrielle, artisanale, commerciale ou libérale	81
ZAI-PME	Communes non situées en ZAFR (en IDF, communes de zone urbaine sensible ou de ZRR)		CET, sur délibération, jusqu'à 5 ans pour certaines activités		Création par une PME d'une activité industrielle ou de recherché scientifique et technique	Non connu

Source : commission des finances du Sénat

B. LA CRÉATION DES FRR EN LOI DE FINANCES POUR 2024

1. Les zones « FRR » excluent pour l'heure 2 168 communes auparavant classées en « ZRR »

La loi de finances pour 2024¹ a instauré les zones France ruralités revitalisation (FRR). Le régime qui leur est associé s'est substitué à deux dispositifs antérieurs : les zones de revitalisation rurales (ZRR) et les zones de revitalisation des commerces en milieu rural (ZoRCoMIR). Principalement codifié à l'article 44 *quindecies A* du code général des impôts, le régime associé aux FRR prévoit **un accès de droit commun** au dispositif des **communes de moins de 30 000 habitants d'un même établissement public de coopération intercommunale à fiscalité propre (EPCIFP²)**, si ce dernier remplit deux critères cumulatifs :

- **une densité de population inférieure ou égale à la densité médiane nationale des EPCIFP de France métropolitaine ;**

- **un revenu disponible médian par unité de consommation inférieur ou égal à la médiane des revenus médians par établissement public de coopération intercommunale à fiscalité propre de France métropolitaine.**

Par ailleurs, **quatre situations spécifiques complémentaires** ont été prévues pour que d'autres communes puissent prétendre au dispositif.

En premier lieu, le législateur a prévu un **droit de rattrapage par le représentant de l'Etat dans la région**, lequel peut proposer à titre complémentaire le classement en FRR de toutes les **communes de France métropolitaine de moins de 30 000 habitants** mais dans ce cas de

¹ [Article 73 de la loi n° 2023-1322 du 29 décembre 2023 de finances pour 2024.](#)

² Abstraction faite du cas très particulier des quatre îles bretonnes mono-communales, par définition non membre d'un EPCIFP, pour lesquelles le maillage demeure communal.

figure à l'échelle d'un même bassin de vie, tel que défini par l'INSEE, à condition que ce bassin de vie remplisse les deux mêmes conditions (densité de population inférieure ou égale à la densité médiane nationale des bassins de vie de France métropolitaine et revenu disponible médian par unité de consommation inférieur ou égal à la médiane des revenus médians des bassins de vie de France métropolitaine).

En second lieu, il a été décidé que **toutes les communes de moins de 30 000 habitants d'un même département de France métropolitaine** pouvaient avoir vocation à être classées en FRR dès lors que ledit département compte une **densité de population inférieure à trente-cinq habitants par kilomètre carré et un revenu disponible médian par unité de consommation inférieur ou égal à la médiane des revenus médians** disponibles par unité de consommation par département. Ainsi, **13 départements de France métropolitaine sont intégralement¹ classés en FRR** : Ariège, Aveyron, Alpes-de-Haute-Provence, Hautes-Alpes, Cantal, Creuse, Gers, Indre, Lot, Lozère, Haute-Marne, Meuse, et Nièvre.

En troisième lieu, la **situation particulière des communes situées en zone de montagne** a été prise en compte. C'est pourquoi le législateur a prévu que sont classées en zone FRR les communes de moins de 30 000 habitants d'un EPCIFP dont au moins 50 % de la population est située en zone de montagne² et dont la densité de population est inférieure ou égale à la densité médiane nationale des EPCIFP de France métropolitaine.

Enfin, l'article 44 *quindecies* A du code général des impôts précité prévoit la possibilité pour le Gouvernement de déterminer, **par décret simple, le classement en FRR d'une commune située à La Réunion ou en Guyane** (voire son classement partiel en raison de la très grande étendue géographique des communes concernées³).

Au total, **17 700 communes** bénéficient désormais du classement en zone FRR⁴.

2. Un dispositif « FRR + » aux contours encore assez flous

La loi de finances pour 2024 a instauré une classification en FRR à deux niveaux : un niveau « FRR socle » et un **niveau « FRR plus »**.

¹ Ces départements ne comptant que des communes de moins de 30 000 habitants.

² Au sens de l'[article 3 de la loi n° 85-30 du 9 janvier 1985 relative au développement et à la protection de la montagne](#).

³ A ce stade, seules 20 communes de la Réunion sont concernées par ce classement partiel de leur territoire en FRR au regard de l'[arrêté du 19 juin 2024 constatant le classement de communes en zone France ruralités revitalisation](#) et aucune en Guyane.

⁴ La liste des 17 700 communes, classées par département, est consultable via l'[arrêté du 19 juin 2024 constatant le classement de communes en zone France ruralités revitalisation](#).

Parmi les communes remplissant les critères de droit commun pour être classées en FRR¹, sont classées en zone France ruralités revitalisation « plus » les communes membres d'un **EPCIFP confronté sur une période d'au moins dix ans à des difficultés particulières, appréciées en fonction d'un indice synthétique.**

La loi prévoit que cet indice a vocation à être établi, selon des modalités fixées par décret, en tenant compte des dynamiques liées au revenu, à la population et à l'emploi dans les établissements publics de coopération intercommunale à fiscalité propre concernés. Concrètement, il est prévu que ces communes seront listées par ordre décroissant en fonction de l'indice précité : le premier quart de ces communes a vocation à être classé en zone France ruralités revitalisation « plus » par arrêté des ministres chargés des collectivités territoriales et du budget, avec une clause de revoyure tous les six ans.

Plus de dix mois après la promulgation de ladite loi de finances, et alors que l'examen de la loi de finances pour 2025 est en cours, **cet arrêté n'a toujours pas été pris, soulignant l'impréparation du précédent Gouvernement quant au dispositif.**

Au demeurant, les contours des avantages qui s'attacheront au niveau « FRR plus » demeurent particulièrement limités. La différence entre le niveau « socle » et le niveau « plus » porte principalement sur la taille des entreprises créées ou reprises concernées par les exonérations : les entreprises entre 11 et 49 salariés peuvent bénéficier d'exonérations en FRR « plus ».

C. L'INSÉCURITÉ JURIDIQUE DE COMMUNES MAINTENUES EN ZRR SANS BASE LÉGALE PAR LE PRÉCÉDENT GOUVERNEMENT

Alors que la base légale sur laquelle reposait l'existence des zones de revitalisation rurales (ZRR) a disparu concomitamment à l'apparition des zones « France ruralités revitalisation », le précédent Gouvernement a pris un « *arrêté modifiant l'arrêté du 16 mars 2017 constatant le classement de communes en zone de revitalisation rurale*² ». Cet arrêté s'apparente donc à une tentative de prorogation, par voie réglementaire, du classement de 2 168 communes dans un dispositif législatif qui n'existe plus depuis le 1^{er} juillet 2024.

¹ Communes de moins de 30 000 habitants d'un même EPCIFP, si ce dernier compte une densité de population inférieure ou égale à la densité médiane nationale des EPCIFP de France métropolitaine et un revenu disponible médian par unité de consommation inférieur ou égal à la médiane des revenus médians par EPCIFP de France métropolitaine.

² [Arrêté du 19 juin 2024 modifiant l'arrêté du 16 mars 2017 constatant le classement de communes en zone de revitalisation rurale.](#)

D. DES BASSINS D'EMPLOIS À REDYNAMISER (BER) QUI FÊTERONT BIENTÔT LEUR 30 ANS

La loi de finances rectificative pour 2006 a modifié la loi n° 95-115 du 4 février 1995 d'orientation pour l'aménagement et le développement du territoire pour créer les bassins d'emploi à redynamiser (BER). Ces derniers constituent un autre dispositif de zonage fiscal ayant vocation à soutenir des territoires en difficulté par des mécanismes favorisant l'installation d'entreprises.

Les critères de classement en BER ont été fixés à l'article 42 de la loi n° 95-115 du 4 février 1995 d'orientation pour l'aménagement et le développement du territoire et codifiés à l'article 44 duodecies du code général des impôts :

« Les bassins d'emploi à redynamiser sont reconnus par voie réglementaire parmi les territoires dans lesquels la majorité des actifs résident et travaillent et qui recouvrent en 2006 les zones caractérisées par :

1° Un taux de chômage au 30 juin 2006 supérieur de trois points au taux national ;

2° Une variation annuelle moyenne négative de la population entre les deux derniers recensements connus supérieure en valeur absolue à 0,15 % ;

3° Une variation annuelle moyenne négative de l'emploi total entre 2000 et 2004 supérieures en valeur absolue à 0,75 %. »

Deux bassins d'emploi à redynamiser remplissent les conditions fixées : la vallée de la Meuse dans la région Grand-Est et la zone d'emploi « Lavelanet » en région Occitanie. Le Gouvernement a ainsi placé 352 communes de la zone d'emploi de la vallée de la Meuse et 56 communes d'Occitanie, par voie réglementaire, parmi les communes sur le territoire desquels les entreprises peuvent bénéficier des exonérations propres aux BER.

Une entreprise qui s'installe ou réalise une extension d'établissement dans un bassin d'emploi à redynamiser (BER) peut bénéficier d'exonérations d'impôt sur les bénéfices et d'impôts locaux et de cotisations. Les contribuables qui créent des activités entre le 1^{er} janvier 2007 et le 31 décembre 2024 dans ces BER sont **exonérés d'impôt sur le revenu ou d'impôt sur les sociétés** à raison des bénéfices provenant des activités implantées dans le bassin d'emploi et réalisés **jusqu'au terme du quatre-vingt-troisième mois suivant le début d'activité** dans le bassin d'emploi.

Les contribuables qui **créent des activités à compter du 1^{er} janvier 2014** bénéficient de ces mêmes exonérations à raison des bénéfices provenant des activités implantées dans le bassin d'emploi et **réalisés jusqu'au terme du cinquante-neuvième mois suivant le début d'activité** dans le bassin d'emploi, tout en perdant le bénéfice de l'exonération à compter

de l'exercice au cours duquel ils procèdent à une distribution de dividendes à leurs actionnaires.

Le bénéfice de ces exonérations est **réservé aux contribuables exerçant une activité industrielle, commerciale ou artisanale**¹, à l'exception des activités de crédit-bail mobilier, de location d'immeubles à usage d'habitation, ou agricole. **L'exonération ne s'applique pas aux créations d'activités** dans les bassins d'emploi à redynamiser **consécutives au transfert d'une activité** précédemment exercée par un contribuable **ayant bénéficié**, au titre d'une ou plusieurs des cinq années précédant celle du transfert, **de certains autres mécanismes d'exonération**².

Initialement, le projet de loi de finances pour 2024 envisageait de fondre les BER dans le nouveau dispositif des FRR. Une « fusion ZRR-Zorcomir-BER » constituait en effet le schéma initial de la réforme lors du dépôt du PLF pour 2024. Les débats parlementaires ont progressivement conduit à retarder la **disparition des BER au 1^{er} janvier 2025**, laquelle demeure, sauf changement du droit, toujours prévue à ce stade.

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ : METTRE UN TERME EFFECTIF AUX ZRR, ÉLARGIR L'ACCÈS DES COMMUNES AUX FRR ET PROROGER DE NOUVEAU L'EXISTENCE DES BER

A. SUPPRIMER EFFECTIVEMENT LES « ZRR »

Cette prorogation n'a pas été renouvelée par la loi de finances pour 2024. Pourtant, le Gouvernement Attal a postérieurement, par arrêté, maintenu le classement de ces communes en ZRR, alors même que le législateur avait supprimé, sur initiative gouvernementale, la base légale de ce dispositif et lui en avait substitué un autre. La loi s'imposant au pouvoir réglementaire, les entreprises installées en ZRR continueront à bénéficier des effets de ce dispositif jusqu'à épuisement des droits attachés mais les ZRR ont disparu pour les installations d'entreprises postérieures au 1^{er} juillet 2024.

Toutefois, **l'arrêté pris crée une véritable confusion sur le régime fiscal applicable aux créations ou reprises d'entreprises dans les communes concernées.**

¹ Au sens de l'article 34 et du 5° du I de l'article 35 du Code général des impôts, c'est-à-dire incluant les concessionnaires de mines, les amodiataires et sous-amodiataires de concessions minières, les titulaires de permis d'exploitation de mines et les explorateurs de mines de pétrole et de gaz combustibles.

² Il s'agit des dispositifs d'exonération prévus aux articles 44 sexies, 44 septies, dans sa rédaction antérieure à la loi n° 2021-1900 du 30 décembre 2021 de finances pour 2022, 44 octies, dans sa rédaction antérieure à la même loi, 44 octies A, 44 quindécies, 44 sexdecies et 44 septdecies du code général des impôts ou encore de la prime d'aménagement du territoire.

Le premier alinéa du III de l'article 27 du projet de loi de finances pour 2025 vise donc à intégrer de droit, sans qu'elles aient à remplir de critères spécifiques, les 2 168 communes censées sortir du dispositif des ZRR dans l'état actuel du droit dans le nouveau dispositif FRR à compter du 1^{er} janvier 2025 pour écarter le risque d'une annulation par le juge administratif de l'arrêté précité en cas de contentieux. Sur le fond, l'adoption du dispositif prévu au III permettrait, dans le prolongement des apports sénatoriaux lors de l'examen de la loi de finances pour 2024, d'élargir de nouveau l'accès des communes au dispositif FRR et de clore en grande partie le débat sur les insuffisances de la réforme initiée par le Gouvernement Borne.

Concrètement, toutes les communes qui étaient classées en ZRR au 30 juin 2024, ou qui bénéficiaient du classement ZRR (car de nombreuses communes ne remplissaient déjà plus les critères depuis une réforme entrée en vigueur en 2017 mais étaient pourtant maintenues dans le dispositif ZRR par le législateur) et qui ne remplissaient pas les critères pour être classées FRR au 1^{er} juillet dernier, seront éligibles de droit au classement en zone FRR à compter du 1^{er} janvier 2025.

Le III de l'article 27 anticipe par ailleurs la situation particulière des fusions de communes : lorsqu'une commune, classée en ZRR avant le 1^{er} juillet 2024, a fusionné, depuis, avec une ou plusieurs autres communes, son territoire aura vocation à bénéficier du nouveau classement de droit en FRR, et la commune nouvelle ainsi créée pourra donc être partiellement classée en FRR.

B. AJUSTER LE DISPOSITIF DES « FRR » ET DES « FRR + »

1. Tirer les conséquences de l'élargissement de l'accès aux FRR en conférant aux communes les délais nécessaires à la prise des délibérations afférentes

Comme pour les FRR, les dispositifs d'exonération d'impôts locaux attachés aux ZRR sont conditionnés par la prise d'une délibération en ce sens de l'assemblée délibérante de la commune concernée : autrement dit, une commune classée en zone ZRR peut faire le choix de ne pas exonérer les entreprises du paiement des impôts locaux concernés par le dispositif, tandis que les exonérations d'impôts nationaux s'appliquaient de droit pour les entreprises situées sur son territoire, sous réserve pour les entreprises concernées de remplir les critères prévus. En intégrant les communes anciennement classées en ZRR aux FRR, le dispositif rend nécessaire de rouvrir le délai de prise de délibération par les assemblées délibérantes concernées, afin de se prononcer sur l'effectivité de l'exonération des impositions locales.

Plusieurs impositions locales doivent faire l'objet d'une délibération de la commune pour que s'applique aux entreprises concernées une exonération. Les communes bénéficient de délais prolongés pour leur permettre de prendre de nouvelles délibérations (les délais étant les mêmes) en alignant tous les délais de prise de délibération au **28 février 2025** au plus tard (**IV de l'article 27**).

Dans les anciennes communes classées ZRR devenant FRR de droit, il s'agit de l'exonération de :

- **taxe foncière sur les propriétés bâties**, pendant une durée de quinze ans, pour les logements visés au 4° de l'article L. 831-1 du code de la construction et de l'habitation (article 1383 E du CGI) ;

- **taxe foncière sur diverses catégories de logements touristiques** (article 1383 E *bis* du CGI) ;

- **taxe d'habitation sur les résidences secondaires et autres locaux meublés non affectés à l'habitation principale**, pour les meublés de tourisme et les chambres d'hôte (article 1407 du CGI).

Par cohérence, **dans les communes devenues FRR parce qu'elles remplissent les critères** pour intégrer le dispositif FRR, les délais de prise des délibérations sont alignés au **28 février 2025** au plus tard, pour l'exonération de :

- **taxe foncière sur les propriétés bâties** (article 1383 K du CGI) ;

- **contribution foncière des entreprises** (article 1466 G du CGI) ;

- **contribution foncière des entreprises versées par les médecins et les auxiliaires médicaux dans l'année qui suit leur installation** (1° et 2° de l'article 1464 D du CGI).

Enfin, le **V de l'article 27** confère aux bénéficiaires potentiels de ces exonérations un **décal supplémentaire de transmission à l'administration fiscale des informations** dont elle a besoin pour établir la matérialité du droit à l'exonération (lieu de situation et caractéristiques du bien immeuble selon un modèle préétabli par l'administration). Le droit commun prévoit une transmission de ces données avant le 1^{er} janvier de l'année d'établissement de l'exonération. Par cohérence avec le report de la date limite de prise de la délibération communale au 28 février 2025, les entreprises concernées auront jusqu'au **5 mai 2025** pour transmettre ces informations à l'administration fiscale, et ce faisant la demande d'exonération, au titre de l'année 2025. À défaut, l'exonération ne pourra pas être accordée.

2. Réserver l'accès au dispositif « FRR plus » aux seules communes rurales mais dans le cadre d'un maillage élargi

Le dispositif proposé (**d du 2° du I de l'article 27**) cherche, en outre, à préciser les critères de classement au niveau « plus » du dispositif FRR.

Deux points du droit en vigueur sont modifiés par le texte proposé. En premier lieu, **seules les communes rurales au sens de l'Insee¹ seraient potentiellement concernées par le niveau « plus » du dispositif.** En effet, **toutes les communes situées en zone « France ruralités revitalisation » ne sont pas des communes « rurales » et le vivier de « FRR plus » comprend donc des communes non rurales.** L'accès au niveau « plus » serait donc, en cas d'adoption du dispositif proposé, davantage filtré, en étant ouvert, parmi les communes déjà classées FRR, aux seules communes rurales.

En revanche, parmi ce vivier de communes plus restreint, **le dispositif diversifie les critères de classification en niveau « FRR plus » en prévoyant désormais un maillage qui pourra se faire au niveau du bassin de vie et non plus seulement au niveau intercommunal.** Le reste du dispositif d'accès aux FRR plus (le premier quart des communes classées selon un indice synthétique) demeurerait inchangé.

Les communes classées « FRR plus » auront 90 jours pour prendre, le cas échéant, les délibérations exonérant les entreprises de taxe foncière sur les propriétés bâties, à compter de la publication de l'arrêté fixant la liste des communes classées en zone France ruralités revitalisation « plus » (**C du VI de l'article 27**).

C. PROROGER LES « BER », QUI N'ONT DONC PLUS VOCATION À FUSIONNER AVEC LES « FRR »

Le **1° du I de l'article 27** proroge l'existence des BER de trois ans, soit jusqu'au 31 décembre 2027 en modifiant en ce sens l'article 44 duodecies du code général des impôts.

Par coordination, les dispositifs d'exonération d'impositions locales afférentes, qui s'appliquent aux entreprises concernées, sauf délibération contraire de la commune ou de l'EPCIFP, sont eux-mêmes prorogés de trois ans :

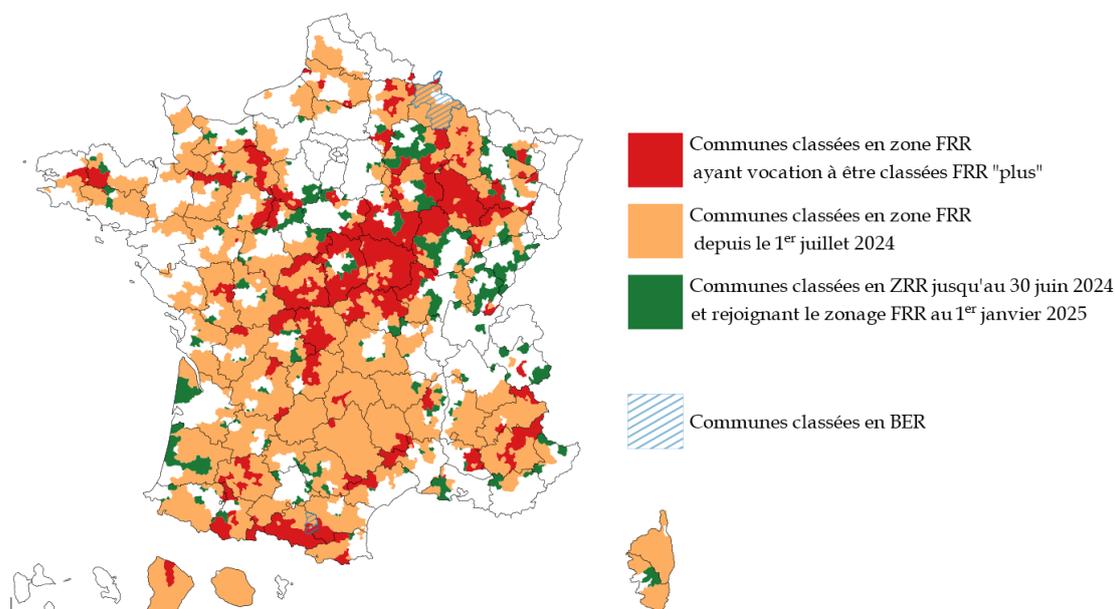
- **l'exonération de taxe foncière sur les propriétés bâties** (toujours pour une durée de cinq ans) concernerait désormais les immeubles dont le rattachement à l'établissement remplissant les conditions pour être exonéré interviendrait jusqu'au 31 décembre 2027 (le 1° du I de l'article 27 modifie l'article 1383 H du code général des impôts en ce sens) ;

- il en est de même pour **l'exonération de contribution foncière des entreprises** rendue possible pour une installation ou reprise d'entreprise intervenant désormais jusqu'au 31 décembre 2027 (le **3° du I de l'article 27**

¹ L'INSEE établit une grille de densité communale au sein de laquelle sont distinctes les communes densément peuplées, les communes de densité intermédiaire et les communes rurales. Parmi ces dernières, la grille distingue les « bourgs ruraux », le « rural à habitat dispersé » et le « rural à habitat très dispersé ».

visé à modifier en conséquence le premier alinéa du I quinquies A de l'article 1466 A du CGI).

Cartographie des FRR, FRR « plus » et BER au 1^{er} janvier 2025



Source : Commission des finances du Sénat

*

*

*

L'Assemblée nationale n'ayant pas adopté la première partie du présent projet de loi de finances, celui-ci est considéré comme ayant été rejeté et le présent article n'a pas été adopté.

III. LA POSITION DE LA COMMISSION DES FINANCES : ADOPTER LE DISPOSITIF LÉGÈREMENT AJUSTÉ TOUT EN REGRETTANT QU'IL AIT FALLU DÉPLOYER UNE TELLE ÉNERGIE POUR SE RAPPROCHER, AU FINAL, DE LA SITUATION ANTÉRIEURE

L'objectif initial du projet de loi de finances pour 2024 était d'entamer un travail de simplification des zonages fiscaux par une meilleure superposition des zones sur le plan géographique et un rapprochement des régimes associés lorsque c'est possible.

Au final, à l'issue de la réforme, force est de constater que l'objectif de simplification n'est pas atteint :

- il existe cinq situations potentielles d'accès au classement en zones « FRR » ;

- il existe un niveau « FRR socle » et un niveau « FRR plus » qui ne sont que très marginalement distincts ;

- coexistent sur les mêmes territoires, d'une part, les nouvelles zones FRR et, d'autre part, des ZRR qui produisent toujours leurs effets antérieurs jusqu'à achèvement, mais sans que les deux mécanismes ne se voient adosser les mêmes effets, ce qui ne facilite pas la lisibilité des règles applicables tant pour les entreprises que pour les collectivités territoriales ;

- l'intégration des BER dans le dispositif FRR, prévue en début d'année prochaine est désormais remise en cause par le projet de loi de finances pour 2025 ;

- et enfin, les autres zonages ont été, pour la plupart, simplement prorogés sans entamer ce travail de clarification.

Le rapporteur général regrette que les deux précédents gouvernements, qui ont porté la création des FRR, ne soient donc parvenus, ne serait-ce qu'à initier la simplification et l'harmonisation des trop nombreux zonages fiscaux dont l'empilement perdure. Cette situation apparaît comme la quintessence d'une complexité administrative et normative dont la France a le secret.

En choisissant d'inscrire dans la loi une réforme non concertée, mal anticipée et non aboutie, le Gouvernement d'Elisabeth Borne a mis les territoires concernés devant le fait accompli et a conduit cette réforme dans l'impasse. En tentant ensuite de contourner par voie réglementaire un dispositif législatif qui souffre encore de lacunes, le Gouvernement de Gabriel Attal a ajouté l'insécurité juridique à l'insatisfaction politique.

La commission des finances appuie donc le dispositif porté par le présent article en ce qu'il réintègre, au final, toutes les communes qui étaient classées en ZRR au 30 juin 2024 dans le dispositif FRR.

L'essentiel réside dans les correctifs apportés aux modalités de classement en FRR, même si le rapporteur général regrette la débauche d'énergie qu'il aura fallu engager pour classer en FRR, peu ou prou, les mêmes communes que celles qui étaient auparavant classées en ZRR.

Avec le même objectif de correction des écueils de la réforme, **la commission, à l'initiative du rapporteur général, a adopté un amendement I-8 (FINC.8) visant à élargir la faculté du préfet de région de procéder au rattrapage d'une commune.** Le préfet de région pourrait ainsi, de manière très limitée, proposer le classement en FRR d'une commune, membre d'un EPCI qui remplit l'un des deux critères de classement en FRR, cela fin de régler les

cas de distorsions fiscales territoriales que la nouvelle cartographie a pu générer.

De la même manière, la commission des finances entérine la prorogation des BER, la primauté aux communes effectivement rurales dans le classement en FRR « plus » ainsi que le renoncement à la fusion entre les BER et les FRR, les deux dispositifs n'étant d'ailleurs pas incompatibles.

Enfin, la commission a renouvelé la position qu'elle avait exprimé lors de l'examen du projet de loi de finances pour 2024 en soulignant **la nécessité d'évaluer les premiers effets de l'ensemble du dispositif tant du point de vue des collectivités territoriales que des entreprises**. Cette évaluation est d'autant plus indispensable que le ministère a indiqué pour ce dispositif, comme il l'a fait pour d'autres mesures en PLF pour 2025, « ne pas disposer de chiffres à jour ». **Le rapporteur général est ainsi particulièrement étonné qu'on puisse lui indiquer que « les exonérations associées au FRR ne seront visibles que l'année prochaine », alors même que la réforme est en place depuis plusieurs mois.**

Décision de la commission : la commission des finances propose d'adopter cet article ainsi modifié.

ARTICLE 28

Prorogation de l'expérimentation des clubs de jeux à Paris

Le présent article prévoit de proroger d'un an l'expérimentation des clubs de jeux à Paris.

Les clubs de jeux ont été mis en place de manière expérimentale pour remplacer les « cercles de jeux », interdits depuis 2018. En effet, les cercles de jeux, qui - en contrepartie d'un nombre plus restreint de jeux autorisés - étaient soumis à des régimes d'autorisation plus souples que les casinos, avaient conduit au développement d'activités illégales. Les clubs de jeux ont ainsi un statut qui permet un contrôle accru par la puissance publique, et qui les rapproche des casinos. Ils ont également une fiscalité associée.

L'expérimentation est limitée à la ville de Paris, et elle devait durer initialement trois ans. Elle a cependant été prorogée à deux reprises, en raison d'un retard dans la mise en place des clubs de jeux et de la crise sanitaire, et elle doit désormais s'achever le 31 décembre 2024.

À l'heure actuelle, le Gouvernement estime disposer de données fiscales fiables pour les années 2022 et 2023, mais il attend d'avoir celles de 2024 pour mener une évaluation complète du dispositif. En effet, en raison de la crise sanitaire, les recettes de 2021 sont inférieures à celles des années suivantes.

Une prorogation d'un an de l'expérimentation est donc justifiée, mais il sera impératif de mener une évaluation complète du dispositif l'année prochaine afin que les parlementaires puissent se prononcer en toute connaissance de cause sur sa généralisation.

La commission des finances propose d'adopter cet article sans modification.

I. LE DROIT EXISTANT : L'EXPÉRIMENTATION DES CLUBS DE JEUX DE PARIS A ÉTÉ MISE EN PLACE POUR REMPLACER LES CERCLES DE JEUX

A. LE STATUT DES CLUBS DE JEUX SE RAPPROCHE DE CELUI DES CASINOS

L'article 34 de la loi n° 2017-257 du 28 février 2017 relative au statut de Paris et à l'aménagement métropolitain crée de manière expérimentale **une nouvelle catégorie d'établissements de jeux à paris : les clubs de jeux, qui ont remplacé les cercles de jeux au 1^{er} janvier 2018.**

L'expérimentation, limitée à la ville de Paris et initialement conçue pour durer trois ans, a été prorogée à deux reprises : une première fois par l'article 219 de la loi n° 2019-1479 du 28 décembre 2019 de finances pour 2020, pour une durée allant jusqu'au 31 décembre 2022, et une seconde fois par

l'article 148 de la loi n° 2021-1900 du 30 décembre 2021 de finances pour 2022, pour deux ans supplémentaires jusqu'au 31 décembre 2024. À la fin de cette année, l'expérimentation aura donc duré sept ans.

Les casinos et les cercles de jeux

Avant la création des « clubs de jeux » en 2018, les deux catégories d'établissements de jeux autorisés étaient les **casinos et les cercles de jeux**.

Les casinos

Les casinos doivent répondre aux **conditions de l'article L. 321-1 du code de la sécurité intérieure** : ils doivent faire l'objet d'une autorisation administrative, qui fixe la durée de la concession et la nature des jeux d'argent et de hasard autorisés. Seuls certains types de communes peuvent avoir l'autorisation d'ouvrir un casino, dont :

- les communes classées stations balnéaires, thermales ou climatiques antérieurement au 3 mars 2009 ;
- les communes classées de tourisme sous certaines conditions ;
- les communes sur le territoire desquelles est implanté au 1^{er} janvier 2023 le site d'une société de courses hippiques ;
- des communes, à raison d'une par département frontalier, où aucun casino n'est autorisé à la date de la demande d'une commune classée commune touristique, membre d'une intercommunalité à fiscalité propre de plus de 100 000 habitants.

L'article D. 321-14 du code de la sécurité intérieure énumère les jeux qui peuvent être autorisés dans les casinos :

- les jeux dits de « contrepartie » – car les joueurs jouent contre le casino, qui incluent des jeux comme le black jack, la roulette, la bataille, le punto banco le sic bo ;
- les jeux dits « de cercle », où les joueurs jouent les uns contre les autres, et qui incluent, le bingo, le baccara ainsi qu'à certaines formes de poker ;
- les machines à sous.

Les cercles de jeux

Les cercles de jeux étaient constitués sous le statut d'association relevant de la loi de 1901. Le premier cercle de jeux parisien – le Club anglais – a ouvert ses portes en 1917. Par dérogation au principe général de prohibition des jeux d'argent et de hasard établi par l'article L. 320-1 du code de la sécurité intérieure, les cercles de jeux étaient autorisés à mettre en place une offre de jeux de hasard. L'exploitation des cercles de jeux ne faisait pas non plus l'objet d'une concession de service public conclue avec la commune, comme c'est le cas pour les casinos.

Les articles 47 et 49 de la loi du 30 juin 1923 portant fixation du budget général de l'exercice 1923 ont consacré cette autorisation, sous réserve d'une autorisation du ministère de l'Intérieur et que leur chiffre d'affaires ne soit utilisé que pour le paiement des charges ou le salaire des employés.

Leur offre de jeux était plus restreinte que celle des casinos : elle se limitait aux jeux de commerce, dans lesquels le joueur défend sa propre chance, comme le bridge, et à certains jeux de hasard comme le baccara. **Les machines à sous étaient interdites.**

Source : commission des finances

Les cercles de jeux étaient le **théâtre de plusieurs activités illégales, dont le banditisme, le détournement de fonds et la corruption**, si bien qu'à la suite de multiples procédures judiciaires, **il ne restait que deux cercles autorisés en 2017**. En particulier, **la pratique du « banquier »**, où un joueur assurait la contrepartie du jeu sur ses fonds propres, était utilisé pour du blanchiment d'argent.

Le choix a donc été de supprimer les cercles de jeux, **pour les remplacer par des « clubs de jeux », dont le régime d'autorisation est renforcé. La nouvelle réglementation rapproche leur statut de celui des casinos, avec des établissements créés sous forme de sociétés commerciales** plutôt que sous statut associatif. **La contrepartie est désormais assurée par un commissaire aux comptes** travaillant pour l'établissement, et non plus un joueur agissant comme « banquier ».

En outre, **les dispositions du code monétaire et financier relatives à la lutte contre le blanchiment de capitaux leur sont désormais applicables dans les mêmes conditions que pour les casinos**. Les machines à sous demeurent interdites dans les clubs de jeux.

B. LES CLUBS DE JEUX FONT L'OBJET D'UNE FISCALITÉ SPÉCIFIQUE

La mise en place de l'expérimentation des clubs de jeux a nécessité de **réformer l'impôt sur les cercles et maisons de jeu institué aux articles 1559 à 1566 du code général des impôts (CGI)** et affecté aux communes.

Le barème progressif de ce prélèvement était constitué de trois tranches :

- 10% jusqu'à 30 490 euros ;
- 40% entre 30 491 € et 228 701 euros ;
- 70% au-dessus de 228 701 euros.

Le produit de cet impôt avait considérablement diminué entre 2012 et 2017, passant de 12,7 millions à 1,9 million d'euros, en raison de la fermeture de trois quarts des établissements sur la période.

L'article 34 de la loi n°2027-1775 du 28 décembre 2017 de finances rectificative pour 2017 a instauré un prélèvement spécifique pour les clubs de jeux de Paris. Il n'était pas pertinent de leur appliquer directement la fiscalité des casinos, en raison des différences dans leurs activités : les machines à sous – interdites dans les clubs de jeux – représentent environ 90 % du produit brut des jeux des casinos.

Le prélèvement est assis sur le produit brut des jeux, diminué d'un abattement de 30 % effectué afin d'obtenir son produit net. Un barème progressif à 13 tranches est ensuite appliqué, qui va de 5 % sur la fraction inférieure ou égale à 100 000 euros à 70% pour la fraction supérieure à 11,5 millions euros.

Barème du prélèvement progressif appliqué aux clubs de jeux

(en millions d'euros)

Fraction du produit net des jeux	Taux du prélèvement
≤ 0,1	5 %
> 0,1 ≤ 0,4	15 %
> 0,4 ≤ 0,7	25 %
> 0,7 ≤ 1,2	30 %
> 1,2 ≤ 1,8	35 %
> 1,8 ≤ 2,6	40 %
> 2,6 ≤ 3,5	45 %
> 3,5 ≤ 4,5	50 %
> 4,5 ≤ 5,5	55 %
> 5,5 ≤ 7,0	60 %
> 7,0 ≤ 9,0	65 %
> 9,0 ≤ 11,5	68,5 %
> 11,5	70 %

Source : commission des finances, d'après l'article 34 de la loi n° 2017-1775 du 28 décembre 2017 de finances rectificative pour 2017

Une fraction de 20 % du prélèvement est affectée à la Ville de Paris, dans la limite de 12 millions d'euros. Le produit perçu au-delà de ce plafond est versé dans le budget de l'État.

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ : UNE PROROGATION D'UN AN DE L'EXPÉRIMENTATION DES CLUBS DE JEUX DE PARIS

Le **I** du présent article modifie le V de l'article 34 de la loi n° 2017-257 du 28 février 2017 relative au statut de Paris et à l'aménagement métropolitain pour **proroger d'un an l'expérimentation des clubs de Paris**. L'expérimentation se poursuivrait donc jusqu'à la fin de l'année 2025.

Le **II** du présent article modifie 2 du II de l'article 34 de la loi n° 2017-1775 du 28 décembre 2017 de finances rectificative pour 2017 **pour proroger d'un an la fiscalité associée**.

*

* *

L'Assemblée nationale n'ayant pas adopté la première partie du présent projet de loi de finances, celui-ci est considéré comme ayant été rejeté et **le présent article n'a pas été adopté**.

III. LA POSITION DE LA COMMISSION DES FINANCES : UNE EXPÉRIMENTATION QUI DOIT ÊTRE POURSUIVIE, MAIS UNE ÉVALUATION QUI DOIT ÊTRE MENÉE EN URGENCE

L'expérimentation des clubs de jeux est justifiée dans son principe. En effet, le rapport remis en mai 2015 au ministre de l'Intérieur par M. Jean-Pierre Duport, préfet de région honoraire, concluait que **la fermeture simple des cercles de jeux, sans offre légale de substitution, aurait conduit au développement de jeux clandestins**. À la fin de l'année 2023, on compte désormais **sept clubs de jeux à Paris** titulaires d'une autorisation ministérielle temporaire, **employant un total de 900 personnes**.

L'article 34 de la loi n° 2017-257 du 28 février 2017 relative au statut de Paris et à l'aménagement métropolitain prévoit que le gouvernement présente au Parlement un rapport d'évaluation de l'expérimentation au plus tard huit mois avant la fin de celle-ci. **Ce rapport n'a malheureusement pas été remis**.

La première prolongation de l'expérimentation, décidée dans la loi de finances initiale pour 2020, était justifiée par le retard dans l'ouverture des clubs de jeux. Le Gouvernement avait ensuite justifié la seconde prorogation décidée dans la loi de finances pour 2022 par le fait que la crise sanitaire avait empêché de mener une évaluation complète du dispositif.

À présent, le Gouvernement estime qu'il dispose de données fiscales fiables pour les années 2022 et 2023, mais qu'il attend d'avoir celles de 2024 pour mener une évaluation complète de l'expérimentation. **En effet, en raison de la crise sanitaire, les recettes de 2021 sont très largement inférieures à celles des années 2022 et 2023**.

Recettes du prélèvement appliqué aux clubs de jeux

(en millions d'euros)

	2021	2022	2023
Recettes totales	12,5	40,4	46,9
Fraction affectée à la ville de Paris	2,5	8,1	9,4

Source : commission des finances

Par conséquent, une prorogation d'un an de l'expérimentation est justifiée. Il sera toutefois impératif de mener une évaluation complète du dispositif avant l'examen du projet de loi de finances pour 2026, pour que **les parlementaires puissent se prononcer en toute connaissance de cause sur la généralisation ou non de l'expérimentation.**

Décision de la commission : la commission des finances propose d'adopter cet article sans modification.

II. - RESSOURCES AFFECTÉES

A. - Dispositions relatives aux collectivités territoriales

ARTICLE 29

Fixation pour 2025 de la dotation globale de fonctionnement (DGF) et des variables d'ajustement

Le présent article fixe le montant de la dotation globale de fonctionnement (DGF) pour l'année 2025 à 27,2 milliards d'euros, maintenant à périmètre constant et courant le montant voté en loi de finances initiale pour 2024.

Il établit également le niveau des dotations et des compensations d'exonérations entrant dans le périmètre des variables d'ajustement.

Pour 2025, le présent article propose une minoration de ces variables de 487 millions d'euros, soit le niveau le plus élevé depuis 2017.

Il reconduit également le plafonnement du prélèvement sur recettes (PSR) de compensation du relèvement du seuil du versement transport revenant aux autorités organisatrices de la mobilité à 48 millions d'euros.

Le rapporteur général estime que la révision des variables d'ajustement proposée par le présent article est la moins mauvaise solution pour maîtriser le volume des concours financiers de l'État dans le contexte d'un nécessaire redressement budgétaire massif. D'une part, parce que cette baisse est compensée en grande partie par le dynamisme des compensations versées par l'État au titre des réductions et exonérations de fiscalité locale. D'autre part, parce qu'elle porte sur des dispositifs, introduits pour compenser une réforme fiscale intervenue il y a maintenant près de 15 ans et dont les effets sont de plus en plus éloignés de la réalité économique de nos territoires.

Décision de la commission : la commission des finances propose d'adopter cet article sans modification.

I. LE DROIT EXISTANT: LA DOTATION GÉNÉRALE DE FONCTIONNEMENT CONSTITUE LE CONCOURS FINANCIER AUX COLLECTIVITÉS LE PLUS IMPORTANT

A. RAPPEL DES MODALITÉS DE FIXATION DE LA DGF ET DES VARIABLES D'AJUSTEMENT

1. Fixation et composition de la DGF

Instituée par la loi du 3 janvier 1979¹, la dotation globale de fonctionnement (DGF) vise à compenser les charges supportées par les collectivités territoriales, à contribuer à leur fonctionnement et à corriger les inégalités de richesses entre les territoires.

Depuis 2011, **le montant global de DGF est fixé chaque année en loi de finances au sein de l'article L. 1613-1 du code général des collectivités territoriales (CGCT). À partir de ce montant :**

- la fixation du montant de la DGF des départements est régie par l'article L. 3334-1 du CGCT ;

- le montant de la DGF du bloc communal n'est pas expressément fixé en loi de finances mais correspond au solde entre le montant total de la DGF et la DGF des départements, aux termes de l'article L. 2334-1 du CGCT.

Pour chaque catégorie de collectivité, **la DGF comporte deux parts :**

- **la part forfaitaire** qui correspond à un tronc commun perçu par toutes les collectivités bénéficiaires ;

- **la part péréquation**, dont les composantes sont reversées aux collectivités considérées comme les plus défavorisées.

La **part départementale** se compose d'une dotation forfaitaire, d'une dotation de compensation, d'une dotation de péréquation urbaine (DPU)² et d'une dotation de fonctionnement minimale (DFM)³.

La **part communale** se compose d'une dotation forfaitaire, d'une dotation de solidarité urbaine (DSU), d'une dotation de solidarité rurale (DSR) et d'une dotation nationale de péréquation (DNP).

Enfin, **la part intercommunale** à destination des établissements publics de coopération intercommunale (EPCI) se compose d'une dotation d'intercommunalité et d'une dotation de compensation.

¹ Loi n° 79-15 du 3 janvier 1979 instituant une dotation globale de fonctionnement versée par l'Etat aux collectivités locales et à certains de leurs groupements.

² Dotation de péréquation verticale pour les départements urbains.

³ Dotation de péréquation verticale pour les départements non urbains.

2. La définition des variables d'ajustement

Les différents concours financiers de l'État aux collectivités enregistrent des évolutions indépendantes, telles que la progression des dotations de péréquation ou encore l'augmentation liée à l'évolution démographique.

Aussi, **afin de rendre les évolutions des concours financiers compatibles avec les objectifs de maîtrise des dépenses publiques**, ces derniers ont fait l'objet de mesures de maîtrise dès la loi de finances initiale (LFI) pour 2008¹ qui prévoyait de réduire à la seule inflation la progression de l'ensemble des concours de l'État. Dès lors, les dotations dont les taux de croissance étaient supérieurs à l'inflation étaient compensés par la baisse corrélative d'autres dotations, dites « variables d'ajustement », dont le montant était ajusté en conséquence.

Dans le prolongement de cette logique, la LFI 2009² a étendu le nombre de ces variables de manière à répartir plus équitablement la charge entre les différentes dotations faisant l'objet d'une minoration.

Depuis, dès l'élaboration du projet de loi de finances, les évolutions tendanciennes des prélèvements sur recettes au profit des collectivités ou des dotations budgétaires doivent être gagées au sein des concours financiers par la minoration de certains concours.

Jusqu'à 2016, les variables d'ajustement étaient constituées :

- d'une partie des compensations d'exonérations de fiscalité locale ;
- de la part de la dotation pour transferts de compensations d'exonérations de fiscalité directe locale (dite « dotation carrée ») qui correspondait à d'anciennes compensations d'exonérations antérieures à la réforme de la taxe professionnelle déjà ajustables ;
- de la totalité de la dotation unique des compensations spécifiques à la taxe professionnelle (DUCSTP).

Entre 2017 et 2019, l'assiette des variables a été élargie aux dotations figées issues de la réforme de la taxe professionnelle pour neutraliser la dynamique importante d'un certain nombre de dotations et prélèvements sur recettes au sein l'enveloppe des concours financiers :

- l'article 33 de la loi de finances pour 2017³ a inclus à l'assiette des compensations soumises à minoration : la **dotation de compensation de la réforme de la taxe professionnelle (DCRTP)** des régions et des départements, **les fonds départementaux de péréquation de la taxe professionnelle**

¹Loi n° 2007-1822 du 24 décembre 2007 de finances pour 2008.

²Loi n° 2008-1425 du 27 décembre 2008 de finances pour 2009.

³Loi n° 2016-1917 du 29 décembre 2016 de finances pour 2017.

(FDPTP) et la totalité de la **dotation pour transferts de compensations d'exonération de fiscalité directe locale** des régions et des départements ;

- l'article 77 de la loi de finances pour 2019¹ a élargi le périmètre des variables d'ajustement à la **dotation de compensation de la réforme de la taxe professionnelle (DCRTP)** des communes et des établissements publics de coopération intercommunale (EPCI) ;

- l'article 73 de la loi de finances pour 2020² a élargi l'assiette au **PSR de compensation du versement transport**, destiné à compenser aux autorités organisatrices de la mobilité (AOM) la perte de recettes consécutive au relèvement en 2016 du seuil d'assujettissement (de 9 à 11 salariés) des entreprises au versement transport.

Par ailleurs, depuis 2018, **l'objectif affiché de ces variables d'ajustement est également de respecter la trajectoire d'évolution du montant des concours financiers de l'État aux collectivités locales telle que fixée par les lois de programmation des finances publiques (LPFP)**. La loi de programmation des finances publiques pour la période 2023 à 2027³ prévoit, une évolution des concours financiers décomposée comme suit :

**Trajectoire d'évolution des concours financiers de l'État
aux collectivités territoriales fixée par la LPFP 2023-2027**

(en milliards d'euros courants, à périmètre constant)

	2023	2024	2025	2026	2027
Fonds de compensation pour la taxe sur la valeur ajoutée	6,7	7,1	7,62	7,88	7,79
Taxe sur la valeur ajoutée affectée aux régions	5,09	5,38	5,58	5,78	6,01
Autres concours (crédits RCT et PSR hors FCTVA)	41,06	41,5	41,74	42	42,25
Total des concours financiers de l'État aux collectivités territoriales (hors mesures exceptionnelles)	52,85	53,98	54,94	55,66	56,04

Source : article 14 de la LPFP 2023-2027

Elle inclut ainsi les prélèvements sur recettes de l'État établis au profit des collectivités territoriales et les crédits du budget général relevant de la mission « Relations avec les collectivités territoriales ».

¹Loi n° 2018-1317 du 28 décembre 2018 de finances pour 2019.

²Loi n° 2019-1479 du 28 décembre 2019 de finances pour 2020.

³Loi n° 2023-1195 du 18 décembre 2023 de programmation des finances publiques pour les années 2023 à 2027.

À noter cependant que l'évolution du FCTVA, tout comme celle de la TVA affectée aux régions, est mentionnée à titre indicatif mais n'est pas plafonnée strictement, les versements y afférents dépendant du niveau des investissements réalisés par les collectivités pour la première et du dynamisme de la TVA pour la seconde.

B. L'ÉVOLUTION DE LA DGF ET DES TRANSFERTS FINANCIERS ENTRE 2023 ET 2024

1. L'exécution 2023 des transferts financiers aux collectivités territoriales

En 2023, l'exécution des transferts financiers aux collectivités territoriales s'est établie à 105,1 milliards d'euros et se décompose ainsi :

- les concours financiers de l'État aux collectivités territoriales pour un montant total de 53,5 milliards d'euros hors mesures exceptionnelles, dépassant les 52,85 milliards d'euros prévus par la loi de programmation des finances publiques. Ils sont répartis entre les prélèvements sur recettes à hauteur de 43,9 milliards d'euros (dont la dotation globale de fonctionnement, qui représente 26,9 milliards d'euros), la TVA affectée aux régions en substitution de la DGF depuis 2018 (5,1 milliards d'euros) et aux départements depuis 2021 (279 millions d'euros) ainsi que les crédits de la mission « Relations avec les collectivités territoriales » (4,5 milliards d'euros en AE) ;

- la fiscalité transférée pour 39,2 milliards d'euros, auxquels s'ajoute 0,8 milliard d'euros pour le financement de la formation professionnelle ;

- des transferts financiers divers (contrepartie de dégrèvements législatifs, produit des amendes de police de la circulation et des radars, subventions de fonctionnement et d'équipement hors ministère de l'intérieur), pour un montant de 11,3 milliards d'euros.

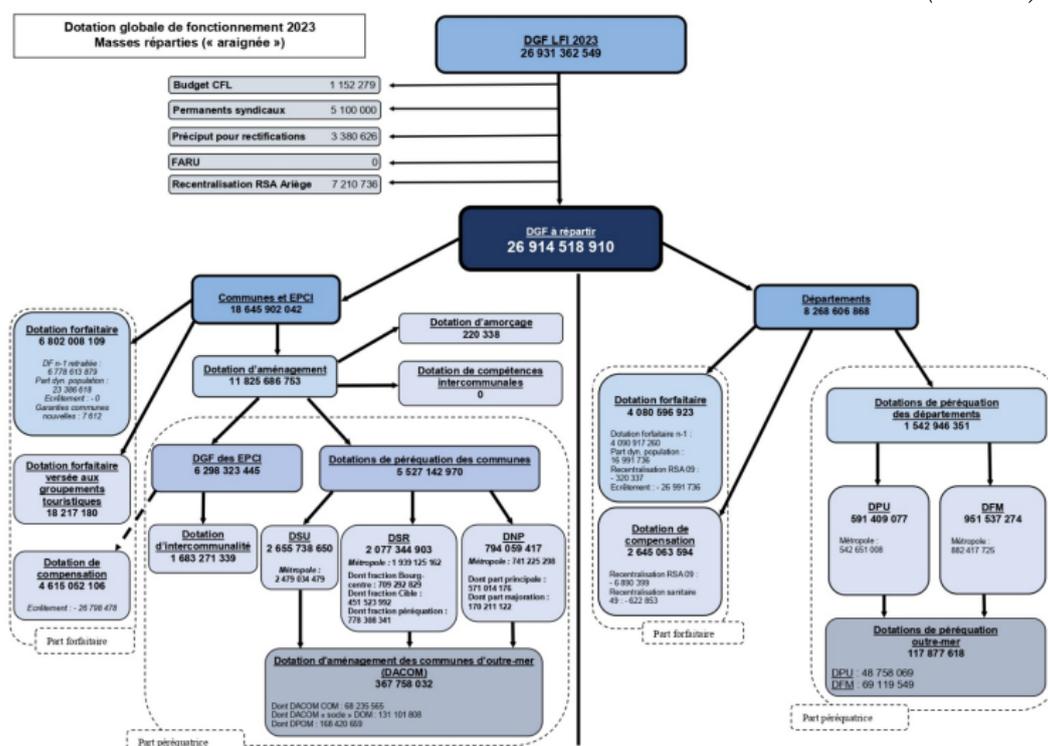
Cette exécution est inférieure de 0,7 milliard d'euros au montant total fixé dans la LFI 2023¹ (105,9 milliards d'euros).

En 2023, la DGF exécutée, d'un montant de 26,9 milliards d'euros, représentait 50,3 % du total des concours financiers exécutés et 25,6 % du total des transferts financiers.

¹Loi n° 2022-1726 du 30 décembre 2022 de finances pour 2023.

Structure de la DGF en LFI 2023

(en euros)



Source : DGCL

2. Les montants prévus en LFI 2024 pour les transferts financiers

Le montant des transferts financiers de l'État au profit des collectivités territoriales s'élevait, dans la LFI 2024¹, à **104,0 milliards d'euros en autorisations d'engagement (AE)** et se composait comme suit :

- les concours financiers de l'État aux collectivités territoriales pour un montant total de **54,4 milliards d'euros, 54,0 milliards d'euros hors mesures exceptionnelles**, ce dernier montant excédant de peu les 53,98 milliards inscrits en loi de programmation des finances publiques. Ils sont répartis entre les prélèvements sur recettes à hauteur de 45,1 milliards d'euros (dont la dotation globale de fonctionnement), la TVA affectée aux régions en substitution de la DGF depuis 2018 pour 5,3 milliards d'euros et aux départements depuis 2021 pour 293 millions d'euros ainsi que les crédits de la mission « Relations avec les collectivités territoriales », pour un montant de 4,1 milliards d'euros ;

- la fiscalité transférée pour 36,4 milliards d'euros, auxquels s'ajoute 1,3 milliard d'euros pour le financement de la formation professionnelle ;

¹ Loi n° 2023-1322 du 29 décembre 2023 de finances pour 2024.

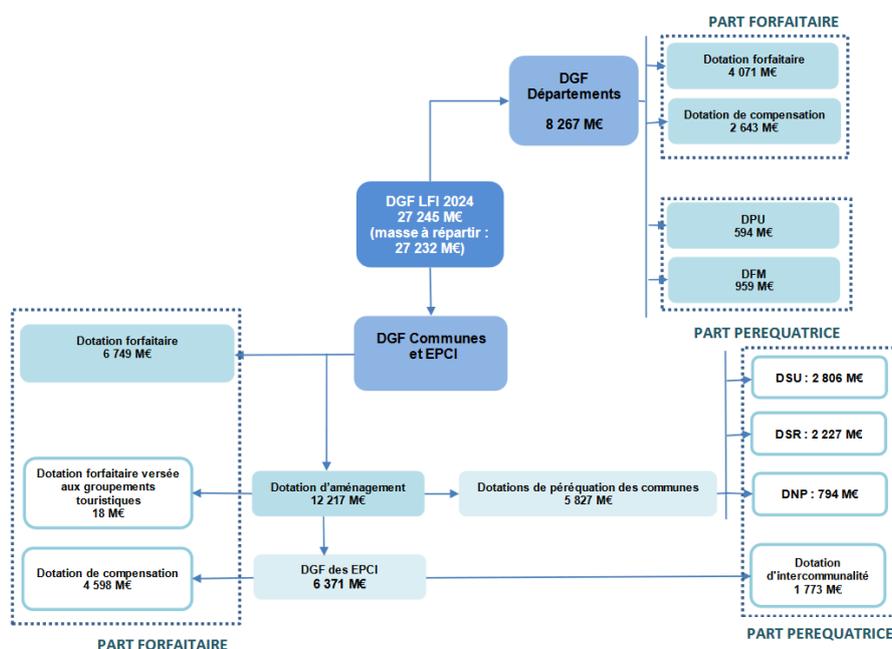
- des transferts financiers divers (contrepartie de dégrèvements législatifs, produit des amendes de police de la circulation et des radars, subventions de fonctionnement et d'équipement hors ministère de l'intérieur), pour un montant de **11,7 milliards d'euros**.

Le montant de la DGF a été fixé, en LFI 2024, à **27 245 046 362 euros** soit **313,6 millions d'euros de plus** qu'en LFI 2023 (26 931 362 549) à périmètre courant.

Ce montant de DGF, en LFI 2024, représente **60,5 % des PSR, 50,1 % du total des concours financiers** et **26,2 % du total des transferts financiers** de l'État aux collectivités territoriales.

Structure de la DGF en LFI 2024

(en euros)



Source : DGCL

Évolution des transferts financiers entre la LFI 2020 et la LFI 2024

(autorisations d'engagement en milliards d'euros)

	2020	2021	2022	2023	2024
Total des transferts financiers de l'État aux collectivités territoriales	116,1	104,2	106,2	105,9	105,5
I - Concours de l'État en faveur des collectivités territoriales (hors crédits DGCL)	49,5	52,1	53,1	55,4	54,8
a) Prélèvements sur recettes de l'État	41,2	43,4	43,2	45,6	45,1
<i>Dont Dotation globale de fonctionnement (DGF)</i>	26,8	26,8	26,8	26,9	27,2
b) Mission "Relations avec les collectivités territoriales" (hors crédits DGCL)	3,8	4,2	4,9	4,4	4,1
c) Taxe sur la valeur ajoutée (TVA) transférée aux régions (ex-DGF)	4,4	4,3	4,7	5,1	5,4
d) Fonds de sauvegarde des départements (art 16 et 208 LFI 2020)	-	0,3	0,3	0,3	0,3
II - Contreparties de dégrèvements et transferts financiers divers	28,1	14,0	12,3	11,4	11,1
III - Fiscalité transférée (hors formation professionnelle et apprentissage)	37,3	37,3	40,0	38,3	38,7
IV - Financement de la formation professionnelle et de l'apprentissage	1,2	0,9	0,9	0,8	0,8
V - TICPE-DRONISEP ¹	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0

Source : DGCL, les collectivités locales en chiffres, 2024

C. L'ÉVOLUTION DES VARIABLES D'AJUSTEMENT ENTRE 2023 ET 2024

Entre 2023 et 2024, le périmètre des variables d'ajustement n'a pas été étendu et les montants de minoration ont augmenté. Initialement d'un montant de 67 millions d'euros (20 millions d'euros pour les départements, 20 millions d'euros pour les régions, 14 millions d'euros pour les communes et 13 millions d'euros pour les FDPTP) en PLF 2023, les minoration ont ensuite été ramenées, en LFI 2024 à 47 millions d'euros (20 millions pour les régions, 14 millions pour les départements et 13 millions pour les FDPTP).

¹ Fraction de la taxe intérieure de consommation sur les produits énergétiques (TICPE) versée aux régions en compensation du transfert des missions des délégations régionales de l'offre nationale d'information sur les enseignements et les professions (DRONISEP).

**Montants annuels des réductions des « variables d'ajustement »
dans les lois de finances (2013-2024) et solde restant à réduire à fin 2023**

(autorisations d'engagement en millions d'euros)

	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022	2023	2024	Solde restant
Montant du gage dans le PLF	201	298	326	67	787	323	144	120	50	50	45	67	-
Montant total du gage dans la LFI	201	226	285	82	589	292	159	148	51	50	15	47	
<i>dont alloc. compensatrices minorées (PSR comp. d'exo.)</i>	63	77	97	26	126	-	-	-	-	-	-	-	-
<i>dont dotations de compensation</i>	138	149	188	56	463	292	159	148	51	50	15	47	-
Détail des dotations de compensation													
DTCE (Dot.2) régions					20	6	15	20	18	25	-	-	16
DTCE (Dot.2) départements	65	71	89	26	72	-	15	24	20	-	10	-	362
DUCSTP (suppr. en 2019)	73	79	99	29	112	51	-	-	-	-	-	-	-
FDPTP « bloc communal »	-	-	-	-	34	56	49	-	-	-	-	12	272
DCRTP régions	-	-	-	-	56	39	30	49	8	25	5		467
DCRTP Départements	-	-	-	-	169	3	30	-	5	-	-	20	1 243
DCRTP « bloc communal »	-	-	-	-	-	137	20	10	-	-	-	15	1 130
PSR compensation VM « bloc communal »	-	-	-	-	-	-	-	45	-	-	-	-	48
Montant non réduit dans la LFI													3 539

DCRTP : dotations de compensation de la réforme de la taxe professionnelle ; DTCE : dotation pour transferts de compensations d'exonérations ; DUCSTP : dotation unique de compensation de la suppression de la taxe professionnelle ; FDPTP : dotation aux fonds départementaux de péréquation de la taxe professionnelle ; PSR : prélèvement sur recettes ; VM : versement mobilité.

Source : commission des finances d'après Cour des comptes et documents budgétaires

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ: UNE DGF STABLE A PLUS DE 27 MILLIARDS D'EUROS MAIS UNE MINORATION DES VARIABLES D'AJUSTEMENT EN FORTE HAUSSE

A. UNE DGF MAINTENUE À 27,2 MILLIARDS D'EUROS DANS SON ENSEMBLE, AVEC UNE PART EN LÉGÈRE HAUSSE DES DOTATIONS DE PÉRÉQUATION

À périmètre constant et courant, le montant des transferts financiers de l'État au profit des collectivités territoriales s'élèvent, dans le PLF 2025, à **103,6 milliards d'euros en autorisations d'engagement (AE)**. Il se décompose entre les éléments suivants :

- **les concours financiers de l'État aux collectivités territoriales** pour un montant total de **53,5 milliards d'euros, respectant pour la première fois la trajectoire fixée par la LPPF 2023-2027** qui prévoit des concours financiers à hauteur de 54,9 milliards d'euros en 2025 hors mesures exceptionnelles. Le rapporteur général souligne que **ce constat reste vrai si l'on maintient inchangées les conditions d'attribution du fonds de compensation pour la taxe sur la valeur ajoutée (FCTVA)**. Il propose en effet la suppression de l'article 30 du projet de loi de finances qui module ces conditions, pour un gain espéré de 795 millions d'euros pour l'État en 2025 (cf. *infra*) : en intégrant la suppression de cet article, les concours financiers s'élèveraient à 54,3 milliards d'euros. Les concours financiers sont répartis entre les prélèvements sur recettes à hauteur de 44,2 milliards d'euros (dont la dotation globale de fonctionnement), la TVA affectée aux régions en substitution de la DGF depuis 2018 pour 5,3 milliards d'euros et aux départements depuis 2021, pour 281 millions d'euros, ainsi que les crédits de la mission « Relations avec les collectivités territoriales », pour un montant de 4,0 milliards d'euros ;

- **la fiscalité transférée** pour 38,6 milliards d'euros auxquels s'ajoute 1,3 milliard d'euros pour le financement de la formation professionnelle ;

- **des transferts financiers divers** (contrepartie de dégrèvements législatifs, produit des amendes de police de la circulation et des radars, subventions de fonctionnement et d'équipement hors ministère de l'intérieur), pour un montant de 10,1 milliards d'euros.

Les prélèvements sur recettes de l'État en faveur des collectivités s'établissent à 44,2 milliards d'euros.

Parmi ces PSR, le montant de la DGF est fixé, pour 2025, à 27 244 686 833 euros par le I du présent article, soit une augmentation de 359 529 euros par rapport à la LFI 2024.

Cette apparente stabilité masque trois évolutions, sous la forme de hausse des dotations de péréquation :

- + 150 millions d'euros sur la dotation de solidarité rurale (DSR) ;
- + 140 millions d'euros sur la dotation de solidarité urbaine (DSU) ;
- + 90 millions d'euros sur la dotation d'intercommunalité (DI) ;
- + 10 millions d'euros sur la dotation de péréquation des départements (DPD).

Ces hausses sont financées par l'écrêtement de la part de dotation forfaitaire du bloc communal.

Par ailleurs, 2,5 millions d'euros de la DGF sont affectés au fonds d'aide pour le relogement d'urgence prévu à l'article L. 2335-15 du code général des collectivités territoriales

Une mesure de périmètre d'ampleur réduite figure au projet de loi de finances 2025 : la recentralisation de la compétence vaccination en Ardèche et Charente-Maritime (-360 000 euros).

En 2025, la DGF représente à elle seule 61,7 % des prélèvements sur recettes de l'État au profit des collectivités territoriales, 50,9 % du total des concours financiers et 26,3 % du total des transferts financiers de l'État aux collectivités territoriales.

B. UNE MINORATION DES VARIABLES D'AJUSTEMENT EN FORTE HAUSSE

Le présent article fixe le périmètre et les montants pour 2024 des variables d'ajustement. Ainsi, le II prévoit d'inclure dans le champ des variables d'ajustements :

- le PSR de compensation du versement transport, qui ne fait toutefois l'objet d'aucune nouvelle minoration puisque le A du même II modifiant l'article 15 de la loi n° 2015-1785 du 29 décembre 2015 de finances pour 2016 **maintient le plafonnement à son niveau de 2022, 2023 et 2024 soit 48 020 650 euros ;**

- s'agissant de **la DTCE** des départements et des régions qui est fixée en 2025, **pour les départements**, par le a) du 1° du B du même II modifiant ainsi le XVIII (alinéa 15) du 8 de l'article 77 de la loi de finances pour 2010, et **pour les régions** par le b) du 1° du B du II : l'article prévoit pour chacune de ces dotations qu' *« au titre de 2025, le montant est égal au montant versée en 2024 » ;*

- s'agissant de la DCRTP :

• **pour les départements**, elle est fixée, en 2025, par le a) du 2° du B du même II modifiant ainsi le 1.5 de l'article 78 de la loi de finances pour 2010 à **1 204 315 500 euros soit une diminution de 39 millions d'euros par rapport à 2023 (1 243 315 500 euros)** ;

• **pour les régions**, elle est fixée à **278 463 770 129 770 euros soit une diminution de 189 millions d'euros par rapport au niveau de 2024 (467 129 770 euros)** par le même a) du 2° du B du même II du présent article ;

• **pour la bloc communal**, la DCRTP est fixée à **928 540 780 euros** par le b) du 2° du B du même II modifiant ainsi le 1.6 de l'article 78 de la loi de finances pour 2010 **soit une diminution de 201 millions d'euros par rapport à 2024 (1 129 768 465 euros)** ;

- **la dotation des FDPTP**, qui est fixée, en 2025, par le C du même II modifiant l'article 1648 A du code général des impôts à **214 278 401 euros soit une diminution de 58 millions d'euros par rapport à 2023 (272 278 000 euros)**.

Évolution des variables d'ajustement entre 2020 et 2025

(en millions d'euros)

	DTCE				DCRTP						FDPTP	Δ	VM	Δ	Total	Δ
	Dept	Δ	Rég.	Δ	Dept	Δ	Rég.	Δ	Bloc com.	Δ						
2020	393		59		1 273		500		1 145		284		48		3 702	
2021	372	-20	41	-18	1 268	-5	492	-8	1 145	0	284	0	48	0	3 651	-51
2022	372	0	16	-25	1 268	0	467	-25	1 145	0	284	0	48	0	3 601	-50
2023	362	-10	16	0	1 263	-5	467	0	1 145	0	284	0	48	0	3 586	-15
2024	362	0	16	0	1 243	-20	467	0	1 130	-15	272	-12	48	0	3 539	-47
2025	362	0	16	0	1 204	-39	278	-189	929	-201	214	-58	48	0	3 052	-487

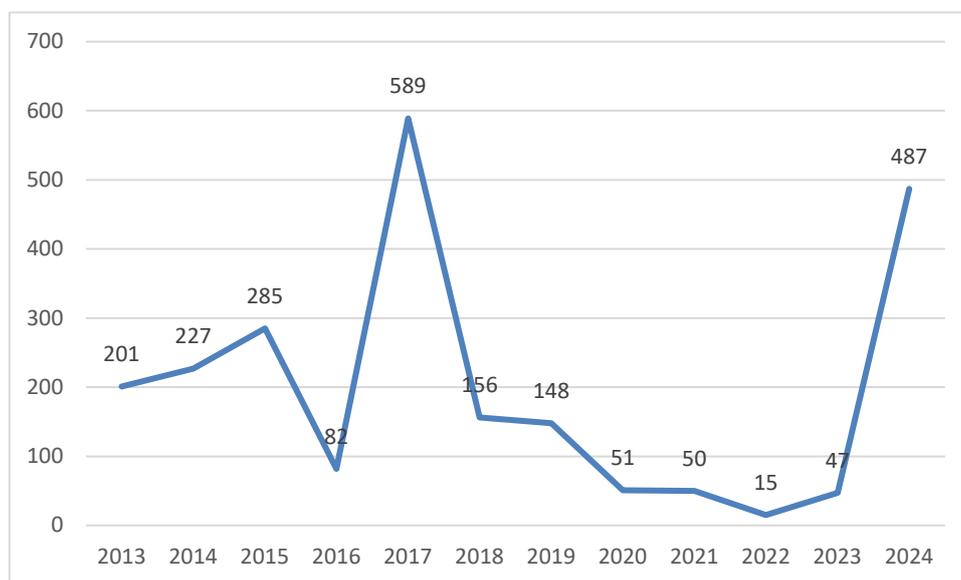
Source : commission des finances d'après documents budgétaires

Ainsi, le champ des variables d'ajustement n'est pas élargi par rapport aux années précédentes mais les montants de certaines minorations ont évolué de sorte que, en 2025, **la minoration proposée, soit 487 millions d'euros, est supportée à hauteur de 259 millions d'euros par le bloc communal, de 189 millions d'euros par les régions et de 39 millions par les départements.**

Ce montant de gage enregistre une **hausse importante, mais qui reste inférieure à celle de 2017.**

Montant de la minoration des variables d'ajustement

(en millions d'euros)



Source : commission des finances d'après documents budgétaires

Le PSR de compensation du versement mobilité

L'article 15 de la loi n° 2015-1785 du 29 décembre de finances pour 2016 a institué un prélèvement sur recettes de l'État destiné à compenser les pertes de recettes résultant, pour les autorités organisatrices de la mobilité, Ile-de-France Mobilités, la métropole de Lyon ou l'autorité organisatrice de transports urbains qui s'est substituée à la métropole de Lyon et les syndicats mixtes de transport, de la réduction du champ des employeurs assujettis au versement transport.

Ce mécanisme de compensation est destiné à neutraliser l'effet financier du relèvement du seuil d'assujettissement des employeurs au versement transport de 9 à 11 salariés à compter de 2016.

Ce PSR a été plafonné pour la première fois en 2020 à 48 millions d'euros. Ce plafonnement a depuis lors été reconduit dans chaque projets de loi de finances depuis cette date.

Source : commission des finances

C. LE MAINTIEN D'UNE RÉPARTITION DES MINORATIONS AU PRORATA DES RECETTES RÉELLES DE FONCTIONNEMENT

Le III du présent article prévoit, comme les années précédentes, que pour chacune des dotations minorées en application du XVIII et du XIX du 8 de l'article 77 et des 1.5 et 1.6 de l'article 78 de la loi n° 2009-1673 du 30 décembre 2009 de finances pour 2010, **le montant de la minoration est réparti entre les collectivités ou établissements bénéficiaires de la dotation**

au prorata des recettes réelles de fonctionnement de leur budget principal telles que constatées dans les comptes de gestion afférents à l'exercice 2023.

De surcroît, l'article précise que si, pour l'une de ces collectivités ou l'un de ces établissements, la minoration de l'une de ces dotations excède le montant perçu en 2023, la différence est répartie entre les autres collectivités ou établissements selon les mêmes modalités.

Par ailleurs, le III de l'article 29 vient préciser le périmètre des recettes réelles de fonctionnement (RRF) en indiquant :

- d'une part, qu'il s'agit des opérations budgétaires comptabilisées dans les comptes de classe 7, à l'exception des opérations d'ordre budgétaires, des atténuations de produits et des produits des cessions d'immobilisations ;

- d'autre part, que ces recettes réelles de fonctionnement doivent être minorées des produits exceptionnels sur opérations de gestion, des mandats annulés sur exercices antérieurs ou atteints par la déchéance quadriennale, des subventions exceptionnelles et des autres produits exceptionnels, tels que constatés dans les comptes de gestion afférents à l'année 2023.

Dans des cas spécifiques, d'autres minoration doivent être appliquées. Ainsi :

- pour les communes et les établissements publics de coopération intercommunale, ces recettes sont également minorées du produit des mises à disposition de personnel facturées dans le cadre de mutualisation de services entre l'établissement public de coopération intercommunale à fiscalité propre et ses communes membres, tel que constaté dans les comptes de gestion afférents à l'année 2023 ;

- pour les communes situées sur le territoire de la Métropole du Grand Paris, ces recettes sont minorées des recettes reversées au titre des contributions au fonds de compensation des charges territoriales, telles que constatées dans les comptes de gestion afférents à l'année 2023.

Enfin, pour certaines collectivités, les RRF prises en compte sont affectées d'un pourcentage qui diffère selon la destination de chaque dotation :

- pour la métropole de Lyon, ces recettes sont affectées d'un coefficient de 44,55 % ou de 55,45 % selon que la minoration porte sur une dotation versée, respectivement, au titre de ses compétences intercommunales ou départementales ;

- pour la collectivité territoriale de Guyane, ces recettes sont affectées d'un coefficient de 79,82 % ou de 20,18 % selon que la minoration porte sur une dotation versée, respectivement, au titre de ses compétences départementales ou régionales ;

- pour la Martinique, ces recettes sont affectées d'un coefficient de 81,58 % ou de 18,42 % selon que la minoration porte sur une dotation versée, respectivement, au titre de ses compétences départementales ou régionales ;

- pour la collectivité de Corse, ces recettes sont affectées d'un coefficient de 43,44 % ou de 56,56 % selon que la minoration porte sur une dotation versée, respectivement, au titre de ses compétences départementales ou régionales.

Coefficients applicables au montant de recettes réelles de fonctionnement de la métropole de Lyon, des collectivités territoriales de Guyane et de Martinique et de la collectivité de Corse pour le calcul de la minoration des variables d'ajustement

	Dotation versée au titre de compétences intercommunales	Dotation versée au titre de compétences départementales	Dotation versée au titre de compétences régionales
Métropole de Lyon	44,55 %	55,45 %	
Collectivité territoriale de Guyane		79,82 %	20,18 %
Collectivité territoriale de Martinique		81,58 %	18,42 %
Collectivité de Corse		43,44 %	56,56 %

Source : commission des finances du Sénat, d'après le présent article 29

*

* *

L'Assemblée nationale n'ayant pas adopté la première partie du présent projet de loi de finances, celui-ci est considéré comme ayant été rejeté et **le présent article n'a pas été adopté.**

III. LA POSITION DE LA COMMISSION DES FINANCES : UNE DGF MAINTENUE À UN NIVEAU APPROPRIÉ ET UN EFFORT IMPORTANT, MAIS INÉVITABLE, SUR LES VARIABLES D'AJUSTEMENT

A. UNE DGF STABLE, COMME LES TRANSFERTS FINANCIERS DE L'ÉTAT DANS LEUR ENSEMBLE

Évolution des concours financiers entre la LFI 2023 et le PLF 2024

(AE, en millions d'euros)

	LFI 2024	PLF 2025 à périmètre courant	Δ en M€	Δ en %
PSR de l'État	45 058	44 189	- 869	- 1,9 %
<i>dont DGF</i>	27 245	27 245	- 0	0,0 %
Mission "Relations avec les CT"	4 087	4 001	- 86	- 2,1 %
TVA des régions	5 272	5 272	-	0,0 %
Transferts financiers divers	11 656	10 054	- 1 602	- 13,7 %
Fiscalité transférée	36 384	38 563	2 179	6,0 %
Financement formation professionnelle	1 279	1 279	-	0,0 %
TICPE-DRONISEP et chèque inflation	8	8	-	0,0 %
TVA aux départements	281	281	-	0,0 %
Total transferts	104 025	103 647	- 378	- 0,4 %
Total des concours financiers	54 417	53 462	- 955	- 1,8 %
<i>dont dispositifs exceptionnels</i>	400	-	- 400	
PSR hors dispositifs exceptionnels de soutien	44 658	44 189	- 469	-1,1 %
Total des transferts financiers hors dispositifs exceptionnels de soutien	103 625	103 647	22	0,0 %
Total des concours financiers hors dispositifs exceptionnels de soutien	54 017	53 462	-555	-1,0 %

Source : commission des finances du Sénat, d'après les documents budgétaires

Dans un contexte financier très contraint, le gouvernement s'est efforcé de maintenir la DGF à un niveau identique à celui observé en LFI 2024. Cette politique se retrouve au niveau des transferts financiers dans leur ensemble qui se maintiennent hors dispositifs exceptionnels de soutien¹.

Si le montant de DGF proposé à l'article 29 est responsable dans le contexte financier que nous connaissons, la non-indexation sur l'inflation représente bien un manque à gagner pour les collectivités, de l'ordre de

¹ La LFI 2024 comprend parmi ses PSR le filet de sécurité inflation à hauteur de 400 millions d'euros (cf. détail à l'article 32).

490 millions d'euros avec une inflation estimée à 1,8 % en 2025 dans ce projet de loi de finances.

B. UNE MINORATION JUSTIFIABLE DES VARIABLES D'AJUSTEMENT DANS UN CONTEXTE EXCEPTIONNEL

La minoration des variables d'ajustement proposée par le projet de loi de finances pour 2025 n'est pas une simple mesure technique et indolore. Les évolutions proposées sont significatives et **les baisses proposées constituent indéniablement un effort demandé aux collectivités locales.**

Dans une démarche de responsabilité, le rapporteur général considère néanmoins que **la baisse des variables d'ajustement proposée est la moins mauvaise solution pour maîtriser le volume des concours financiers de l'État** à destination des collectivités territoriales. Elle remplit en cela précisément le rôle dévolu à ces variables, à savoir rendre les évolutions des concours financiers compatibles avec les objectifs de maîtrise des dépenses publiques.

Dans le cas présent, la minoration des variables d'ajustement est **rendue nécessaire par le dynamisme des prélèvements sur les recettes de l'État et, en particulier, celui assurant la compensation d'exonérations fiscales**, analysé en détail à l'article 32 de ce projet de loi de finances. Les compensations des diverses exonérations et réductions de fiscalité locale sont ainsi prévues **en hausse de 323 millions d'euros en 2025** par rapport à la loi de finances initiale pour 2024, avec notamment un prélèvement sur recettes au titre de la compensation de la réduction des valeurs locatives des locaux industriels¹ qui progresse de 4,0 milliards d'euros à 4,3 milliards d'euros sur cette période (+ 274 millions d'euros). Ces mouvements combinés, à la hausse et à la baisse, de compensation de fiscalité professionnelle s'annulent pour partie.

Le rapporteur général constate par ailleurs que les variables d'ajustement concernées, la dotation de compensation de la réforme de la taxe professionnelle (DCRTP) et le fonds départemental de péréquation de la taxe professionnelle (FDPTP), visent toutes les deux à **compenser une suppression de la taxe professionnelle intervenue il y a près de 15 ans**. Avec chaque année qui passe, le tissu économique des collectivités bénéficiaires évolue de plus en plus et ces dotations deviennent de plus en plus théoriques et correspondent de moins en moins à la réalité du terrain et à la création de richesse sur notre territoire, rendant nécessaire un ajustement de la composition des concours financiers de l'État en direction des collectivités territoriales, ce que fait la présente loi de finances.

¹ Prélèvement sur les recettes de l'État au titre de la compensation de la réduction de 50% des valeurs locatives de TFPB et de CFE des locaux industriels.

Enfin, le niveau de l'ajustement proposé est indéniablement élevé par rapport aux minoration observées chaque année depuis la crise sanitaire, mais comme le notait encore récemment la Cour des comptes¹, **le niveau des minoration était bien supérieur entre 2013 et 2018**, s'élevant à 279 millions d'euros par an en moyenne, avec un pic à 589 millions d'euros en 2017.

Décision de la commission : la commission des finances propose d'adopter cet article sans modification.

¹ Cour des comptes, « Rapport sur la situation financière et la gestion des collectivités territoriales et de leurs établissements », Fascicule 1, juillet 2024.

ARTICLE 30

Modulation des conditions d'attribution du fonds de compensation pour la taxe sur la valeur ajoutée (FCTVA)

Le présent article prévoit une modulation des conditions d'attribution du fonds de compensation pour la taxe sur la valeur ajoutée (FCTVA), qui prend la forme d'une réduction de l'assiette et du taux.

Il propose, d'une part, de revenir au principe originel du fonds, à savoir un soutien aux seules dépenses d'investissement, et, d'autre part, d'en abaisser le taux de 16,404 % à 14,850 %. Cette mesure doit s'appliquer pour tous les versements effectués à compter du 1^{er} janvier 2025.

Les réductions d'assiette proposées à l'article 30 reviennent sur des dispositifs introduits depuis moins de 10 ans avec l'appui du Sénat pour corriger divers biais du FCTVA.

Quant à la réduction de taux proposée, elle ne conduirait qu'à dégrader l'investissement des collectivités territoriales et porterait à 85 % sur des investissements engagés en 2023 et 2024, mettant en péril leur réalisation. Ces effets sont d'autant plus contestables qu'ils reposent sur l'ensemble des collectivités quelles que soient leurs capacités et mettront assurément en difficulté des petites communes, qui ont besoin de stabilité des normes et peuvent difficilement s'ajuster à de tels revirements.

En conséquence, la commission des finances propose, par un amendement I-9 (FINC.9), de supprimer cet article.

I. LE DROIT EXISTANT : UN PRÉLÈVEMENT SUR RECETTES INITIALEMENT CONCENTRÉ SUR LES DÉPENSES D'INVESTISSEMENT ET PROGRESSIVEMENT ÉLARGI

Le fonds de compensation pour la taxe sur la valeur ajoutée (FCTVA) est un prélèvement sur les recettes (PSR) de l'État destiné à assurer aux collectivités territoriales et à leurs groupements une compensation, à un taux forfaitaire, de la charge de TVA qu'ils supportent sur leurs dépenses réelles d'investissement et qu'ils ne peuvent pas récupérer par la voie fiscale, dans la mesure où les collectivités et leurs groupements ne sont pas considérés comme étant assujettis pour les activités ou opérations qu'ils accomplissent en tant qu'autorités publiques.

Il est encadré par les dispositions des **articles L. 1615-1 et suivants du code général des collectivités territoriales (CGCT)**.

A. COLLECTIVITÉS BÉNÉFICIAIRES, DÉPENSES ÉLIGIBLES ET TAUX DE COMPENSATION

Conformément à l'article L 1615-2 du CGCT, peuvent bénéficier du FCTVA les régions, les départements, les communes, leurs groupements, leurs régies, les syndicats chargés de la gestion des agglomérations nouvelles, les services départementaux d'incendie et de secours, les centres communaux d'action sociale, les caisses des écoles, le Centre national de la fonction publique territoriale et les centres de gestion des personnels de la fonction publique territoriale au *pro rata* de leurs dépenses réelles d'investissement, telles qu'elles sont définies par décret.

Les établissements publics de coopération intercommunale et les syndicats mixtes exclusivement composés de membres éligibles au fonds de compensation pour la taxe sur la valeur ajoutée bénéficient également, en lieu et place de leurs membres propriétaires, des attributions du Fonds de compensation pour la taxe sur la valeur ajoutée.

Les attributions de FCTVA visaient initialement à compenser la TVA acquittée par les collectivités et leurs groupements sur leurs dépenses d'investissement. Depuis la loi de finances pour 2016¹, elles couvrent aussi les dépenses d'entretien des bâtiments public et de voirie, et depuis la loi de finances pour 2020², les dépenses d'entretien des réseaux. Enfin, depuis la loi du 30 juillet 2020³, elles couvrent les dépenses de fourniture de prestations de solutions relevant de l'informatique en nuage. Dans les faits, l'assiette du FCTVA a continué de s'étendre avec, dernièrement, la prise en compte des dépenses d'aménagement et d'agencement des terrains⁴, dont le coût est évalué à 50 millions d'euros en 2024, 240 millions d'euros à partir 2026⁵.

Le taux de compensation forfaitaire, fixé par l'article L. 1615-6 du CGCT, est de 16,404 % pour les dépenses éligibles réalisées à compter du 1^{er} janvier 2015. Concernant les dépenses de fourniture de prestations de solutions relevant de l'informatique en nuage mentionnées à l'article L. 1615-1 du CGCT et exécutées à compter du 1^{er} janvier 2021, le taux de compensation est fixé à 5,6 %.

¹ Loi n° 2015-1785 du 29 décembre 2015 de finances pour 2016.

² Loi n° 2019-1479 du 28 décembre 2019 de finances pour 2020.

³ Loi n° 2020-935 du 30 juillet 2020 de finances rectificative pour 2020.

⁴ Cette décision faisait suite aux discussions intervenues au Sénat lors de l'examen du projet de loi de finances pour 2023 au cours duquel les sénateurs avaient adopté à une très large majorité, avec un avis défavorable du Gouvernement, un amendement de la commission des finances visant la réintégration de ces dépenses.

⁵ Cf. annexe budgétaire, « rapport sur la situation des finances locales, PLF 2025 ».

Le taux de compensation du FCTVA

Le taux de compensation du FCTVA est déterminé **en fonction du taux normal de TVA, minoré d'une réfaction** en raison de la contribution française au budget européen assise sur la ressource TVA.

Depuis le 1^{er} janvier 2014, le taux normal de TVA s'élève à 20 %. Les dépenses éligibles au FCTVA réalisées en 2014 se voient appliquer un taux de compensation de 15,761 %

À titre d'exemple, lorsque le bénéficiaire du fonds réalise une dépense de 100 € hors taxe, il convient de rapporter le montant de la taxe payée, soit 20 euros, au montant total de la charge supportée par cette collectivité, soit 120 euros : Le taux de restitution devrait être de 20 / 120, soit 16,666 %. Après application de la réfaction de 0,905 point, le taux du FCTVA est de 15,761 %.

À compter de 2015, il est appliqué une réfaction limitée à 0,262 point. Le taux de compensation applicable aux dépenses réalisées à compter du 1^{er} janvier 2015 est donc de 16,404 %, afin de maintenir l'investissement des collectivités territoriales dans un contexte de baisse généralisée des dotations.

Le projet de loi de finances pour 2025 revient de nouveau sur la réfaction appliquée.

Source : ministère de l'Intérieur

B. LES DÉPENSES ÉLIGIBLES AU FCTVA

Les dépenses éligibles sont définies à l'article R. 1615 - 1 du CGCT, sous réserve des dispositions prévues à l'article R. 1615-2.

Le décret n° 2020-1791 du 30 décembre 2020 a modifié l'article R. 1615 - 1. Ainsi, **pour les dépenses exécutées à compter de l'exercice 2021, les dépenses sont éligibles au FCTVA lorsqu'elles sont régulièrement imputées sur un compte éligible**. La liste des comptes retenus pour la mise en œuvre de la procédure de traitement automatisé des données budgétaires et comptables du fonds de compensation pour la taxe sur la valeur ajoutée est fixée par arrêté conjoint des ministres chargés des collectivités territoriales et du budget.

Cet arrêté a été publié le 30 décembre 2020¹. Il liste en annexe les comptes servant à déterminer l'assiette éligible au FCTVA. Il a été **modifié par un arrêté du 30 janvier 2024²** pour réintégrer l'« agencement et aménagement de terrain » dans l'assiette de comptes éligibles au FCTVA³.

Par ailleurs, pour pouvoir être éligibles, la dépense d'investissement doit remplir plusieurs conditions cumulatives :

- elle doit avoir été réalisée par un bénéficiaire du fonds ;
- elle doit avoir été grevée de TVA ;
- elle ne doit pas être **exposée** pour les besoins d'une activité assujettie à la TVA permettant la récupération de la TVA par la voie fiscale ;
- elle ne doit pas être relative à un bien cédé.

De surcroît, pour pouvoir bénéficier du FCTVA, **la collectivité bénéficiaire doit être propriétaire de l'équipement pour lequel cette dépense a été engagée.** Ce principe connaît cependant des exceptions notamment en cas de transfert de compétence d'une collectivité à une autre, qui emporte subséquemment une mise à disposition des biens permettant l'exercice de cette compétence mais pas le transfert de propriété. Pour autant, c'est la collectivité bénéficiaire de la mise à disposition qui réalisera alors les dépenses d'investissement sur les biens et qui récupérera d'office les versements de FCTVA **à percevoir sur ces dépenses, en lieu et place de la collectivité propriétaire.**

Par ailleurs, les collectivités territoriales et leurs groupements, dès lors qu'ils sont compétents en matière de voirie, bénéficient, **par dérogation**, des attributions du FCTVA pour les dépenses d'investissement afférentes à des travaux qu'ils réalisent sur le domaine public routier de l'État ou d'une autre collectivité territoriale, à la condition qu'une convention ait été signée avec l'État ou la collectivité territoriale.

Enfin, la collectivité doit être compétente pour agir dans le domaine concerné.

¹Arrêté du 30 décembre 2020 fixant la liste des comptes éligibles à la procédure de traitement automatisé relative à l'attribution du fonds de compensation pour la taxe sur la valeur ajoutée mentionnée à l'article L. 1615-1 du code général des collectivités territoriales.

² Arrêté du 30 janvier 2024 modifiant l'arrêté du 30 décembre 2020 fixant la liste des comptes éligibles à la procédure de traitement automatisé relative à l'attribution du fonds de compensation pour la taxe sur la valeur ajoutée mentionnée à l'article L. 1615-1 du code général des collectivités territoriales.

³ Cet arrêté fait suite aux discussions intervenues au Sénat lors de l'examen du projet de loi de finances pour 2023 au cours duquel les sénateurs avaient adopté à une très large majorité, avec un avis défavorable du Gouvernement, un amendement de la commission des finances visant la réintégration de ces dépenses.

C. LES TROIS RÉGIMES DE VERSEMENT DU FCTVA

L'article L. 1615-6 du code général des collectivités territoriales (CGCT) définit trois régimes de versement du FCTVA :

- **un régime de versement en année N+ 2**. Il s'agit du **régime de droit commun**. Le versement du FCTVA a lieu deux ans après la réalisation de la dépense. Ce régime concerne actuellement environ **20 % des versements** ;

- **un régime de versement en année N+ 1**, qui concerne environ **65 % des versements**. Il s'applique, de manière permanente :

- aux collectivités et établissements publics ayant conventionné avec l'État au titre du **plan de relance** en 2009 ou 2010 et s'engageant à augmenter leurs investissements au cours de ces deux années¹ ;

- aux **communes membres d'EPCI** qui appliquent le régime de l'article L. 5211-28-2 du CGCT, à savoir les communes **qui ont renoncé à un versement direct de leur dotation globale de fonctionnement**, cette dernière étant directement perçue par l'EPCI qui reverse ensuite un montant individuel à chaque commune membre ;

- aux **métropoles de Lyon et du Grand Paris, à la collectivité de Corse, aux collectivités territoriales de Guyane et de Martinique ainsi qu'aux régions issues d'un groupement** ;

- **un régime de versement en année N**, qui s'opère à trimestre échu et concerne environ **15 % des versements**. Il s'applique :

- aux **communes nouvelles**,
- aux **communautés d'agglomération**,
- aux **communautés de communes**,
- aux **établissements publics territoriaux**,
- aux **dépenses éligibles visant à réparer les dommages directement causés par des intempéries exceptionnelles reconnues par décret**.

D. L'ÉVOLUTION DES DÉPENSES DE FCTVA

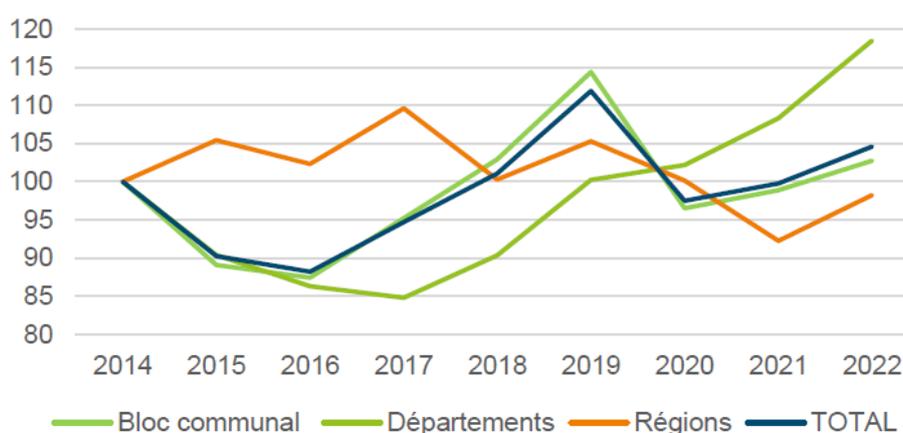
Les fluctuations observées dans l'évolution des dépenses d'investissement sont en partie liées au cycle électoral, avec une baisse l'année du scrutin et l'année suivante, rattrapée sur le reste du mandat, à mesure que le programme d'investissement voté est mis à exécution.

¹ Pour ces collectivités, les dépenses réelles d'équipement (en 2009 ou 2010, selon l'année de signature de la convention) doivent être supérieures à la moyenne de celles constatées dans les comptes des collectivités contractantes sur quatre années.

Dans les faits, l'année 2019 a été marquée par un pic de l'investissement local, à hauteur d'environ 55,1 milliards d'euros, avant la baisse de l'année 2020, qui était attendue conformément au cycle électoral mais qui a été renforcée par la crise sanitaire et le retard pris pour la constitution des exécutifs municipaux. Une accélération de l'investissement local est observée en 2022, avec une incidence sur les montants de FCTVA versés jusqu'à 2024.

Évolution des dépenses d'équipement

(base 100 en 2014)



Source : annexe budgétaire, « rapport sur la situation des finances locales, PLF 2025 »

Par ailleurs, l'automatisation du FCTVA s'est achevée en 2023, depuis son déploiement progressif à compter du 1^{er} janvier 2021. Cette mesure a contribué au dynamisme de la dépense, en mettant fin au non-recours et en accélérant les versements.

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ : UN RECENTRAGE SUR LE PÉRIMÈTRE ORIGINEL ET UNE RÉDUCTION DU TAUX APPLIQUÉ

Le présent article propose une modulation des conditions d'attribution du fonds de compensation pour la taxe sur la valeur ajoutée (FCTVA), qui prend la forme d'une **réduction de l'assiette et du taux**.

Sur le plan financier, le PSR au profit du FCTVA inscrit au projet de loi de finances pour 2025 s'établit à 6,846 Md€, soit une **économie prévisionnelle de -258 millions d'euros (-3,6 %)** par rapport au montant prévisionnel de 7,104 milliards d'euros inscrit dans la loi de finances initiale pour 2024.

Dans le dossier de presse du projet de loi de finances pour 2025, le **gouvernement communique sur une économie réalisée de l'ordre de 800 millions d'euros (795 millions d'euros d'après le chiffrage transmis par**

la direction générale des Collectivités locales (DGCL). Cette estimation se fonde sur une hausse tendancielle qui, d'après la DGCL, verrait le FCTVA s'élever 7,64 milliards d'euros en 2025, soit une hausse de 7,5 % par rapport au montant inscrit en loi de finances initiale.

Pour mémoire, le montant prévisionnel de la loi de finances pour 2024 avait progressé de 6 % par rapport à celui de la loi de finances pour 2023 (6,7 milliards d'euros), dynamique expliquée par la hausse de l'investissement des collectivités et par l'élargissement de l'assiette du FCTVA.

D'après les données communiquées par la direction générale des Finances publiques (DGFIP), les dépenses d'investissement des collectivités territoriales au 31 juillet 2024 sont en hausse de 12,5 % par rapport au 31 juillet 2023.

Dans le détail, la DGCL estime que les économies par rapport au tendanciel de dépense qui serait celui du FCTVA en l'absence du présent article sont réparties comme suit selon le type de collectivité :

- communes : 366 millions d'euros ;
- départements : 143 millions d'euros
- régions : 64 millions d'euros ;
- groupements : 199 millions d'euros ;
- autres : 24 millions d'euros.

A. UNE BAISSÉ DU TAUX

La baisse de taux est opérée au B de l'article 30, qui propose de **remplacer les dispositions du I de l'article L. 1615-6 du CGCT par un nouveau I qui (i) substitue au taux de 16,404 % un nouveau taux de 14,850 %** « pour les dépenses éligibles faisant l'objet d'attributions versées à compter du 1^{er} janvier 2025 » et **(ii) conserve le taux de 5,6 %** pour « les dépenses mentionnées au 3^o de l'article L. 1615-1, dans sa version antérieure à la présente loi » (soit la fourniture de prestations de solutions relevant de l'informatique en nuage, qui ne sont désormais plus éligibles pour le FCTVA).

Comme vu précédemment, « les dépenses éligibles faisant l'objet d'attributions versées à compter du 1^{er} janvier 2025 » peuvent remonter aux exercices 2023 (pour environ 20 % des bénéficiaires) et 2024 (pour environ 65 % des bénéficiaires) : **85 % des bénéficiaires devraient ainsi ajuster leurs budgets pour tenir compte de la suppression des recettes escomptées de FCTVA**, avec des profils diversifiés concernant l'ensemble des collectivités soumises au régime de droit commun.

Le volume des dépenses engagées au titre du compte « 6512 - Droits d'utilisation - informatique en nuage » pour 2023 étant négligeable (45 millions d'euros), l'estimation de l'effet taux ignore la deuxième partie du dispositif et se concentre sur la première :

- le projet de loi de finances inscrit un prélèvement sur recettes pour le FCTVA à **hauteur de 6,846 milliards d'euros** en appliquant un taux de 14,850 % ;

- en appliquant le taux légal de 16,404 %, on obtient un prélèvement sur recettes à **hauteur de 7,562 milliards d'euros**, soit un surcoût de **716 millions d'euros**. Cet ordre de grandeur est confirmé par la DGCL, qui estime l'effet taux à 724 millions d'euros.

B. UNE RÉDUCTION DE L'ASSIETTE

La réduction d'assiette est opérée au A de l'article 30, qui propose la modification suivante du I de l'article L. 1615-1 du CGCT¹ :

« I.- Les attributions ouvertes chaque année par la loi à partir des ressources du Fonds de compensation pour la taxe sur la valeur ajoutée des collectivités territoriales visent à compenser la taxe sur la valeur ajoutée acquittée par les collectivités territoriales et leurs groupements sur leurs dépenses d'investissement ainsi que sur leurs dépenses pour :

1° L'entretien des bâtiments publics et de la voirie ;

2° L'entretien des réseaux payés à compter du 1^{er} janvier 2020 ;

3° La fourniture de prestations de solutions relevant de l'informatique en nuage déterminées par un arrêté conjoint des ministres chargés des finances, des relations avec les collectivités territoriales et du numérique payées par les collectivités à compter du 1^{er} janvier 2021. »

Au terme du 2° du A du présent article 30, les 1°, 2° et 3° de l'article L. 1615-1 du CGCT sont abrogés à compter du 1^{er} janvier 2025 et n'ont donc pas d'effet rétroactif sur les dépenses engagées lors des exercices précédents.

Le dispositif proposé recentre ainsi le fonds sur son objectif initial : le soutien à l'investissement, en supprimant les exceptions que constituent les dépenses d'entretien des bâtiments publics, de la voirie, des réseaux payés et des prestations de solutions relevant de l'informatique en nuage.

L'impact des mesures d'assiette est **estimé par la DGCL à 71 millions d'euros**. Ce **chiffrage est limité par la mise en œuvre progressive du dispositif**. En année pleine, son coût est **estimé par la DGCL à 334 millions d'euros**.

¹ Les dispositions rayées sont celles abrogées par l'article 30 du projet de loi de finances pour 2025.

La mesure d'assiette **ne porte pas sur les dépenses d'aménagement et d'agencement de terrain, qui sont bien des dépenses d'investissement** (comptes en 21 dans les différentes nomenclatures comptables).

Le gain total attendu en année pleine de la mesure proposée à l'article 30 est donc de $724 + 334 = 1\,058$ millions d'euros.

*

* *

L'Assemblée nationale n'ayant pas adopté la première partie du présent projet de loi de finances, celui-ci est considéré comme ayant été rejeté et **le présent article n'a pas été adopté.**

III. LA POSITION DE LA COMMISSION DES FINANCES : UN DISPOSITIF À SUPPRIMER CAR INADAPTÉ PAR SON CARACTÈRE RÉTROACTIF ET EN CE QU'IL PÉNALISE L'INVESTISSEMENT DES COLLECTIVITÉS

A. SUR LA RÉDUCTION DE L'ASSIETTE

Les réductions d'assiette proposées par le présent article reviennent sur des dispositifs introduits depuis moins de 10 ans avec l'appui du Sénat pour corriger divers biais du FCTVA. Les économies attendues en 2025 ne justifient pas de revenir sur ces acquis.

1. Les dépenses d'entretien des bâtiments public et de voirie

Lors de l'examen du projet de loi de finances pour 2016 précitée, la commission des finances avait soutenu cet élargissement de l'assiette du FCTVA, jugeant que dans un contexte de baisse d'ampleur des dotations aux collectivités, il était important de laisser des marges de manœuvre en investissement aux collectivités.

Ce dispositif apparaît, en outre, particulièrement souhaitable, dans la mesure où, d'une part, les dépenses d'entretien sont souvent sous-estimées par les collectivités lors de l'élaboration de leur plan d'investissement, d'autre part, un entretien régulier des infrastructures permet d'allonger leur durée de vie et donc, de limiter de nouveaux investissements coûteux.

Le coût en année pleine de ce dispositif était estimé à 143 millions d'euros à partir de 2018.

2. Les dépenses d'entretien des réseaux

Les dépenses de réseau sont souvent complémentaires des dépenses d'entretien de voirie désormais éligibles au FCTVA, même si leur imputation comptable diffère. Lors de l'examen du projet de loi de finances pour 2020 précitée, la commission des finances avait jugé opportun de prendre en compte les réalités locales, en intégrant au champ des dépenses éligibles au FCTVA les dépenses d'entretien des réseaux payées à compter du 1^{er} janvier 2020.

La DGCL avait estimé qu'en année pleine (2022), le coût de ce dispositif serait de 47 millions d'euros.

3. La fourniture de prestations de solutions relevant de l'informatique en nuage

L'éligibilité des dépenses engagées par les collectivités territoriales au FCTVA pour la fourniture de service de l'informatique a été introduit par la loi n° 2020-935 du 30 juillet 2020 de finances rectificative pour 2020 en vue de **corriger un état du droit qui crée une distorsion au profit de l'achat d'équipement informatique.**

En effet, **les opérations d'équipements sont comptabilisées en section d'investissement** ce qui permet aux collectivités territoriales de recourir à l'endettement pour financer ces achats et de bénéficier de remboursements au titre du FCTVA. À l'inverse, **le recours à des services de l'informatique en nuage présente le caractère de dépenses de fonctionnement** ce qui est moins favorable aux collectivités territoriales pour qui cette section doit être présentée à l'équilibre.

Or, **l'internalisation des ressources informatiques ne constitue pas toujours un choix pertinent pour les collectivités territoriales.** À titre d'exemple, un service en ligne gérant les inscriptions à certaines activités scolaires ou culturelles peut subir un pic de fréquentation qui justifie un dimensionnement important des ressources. Pourtant, ces moyens pourront être sous-employés le restant de l'année. Dans un tel contexte, le recours à une solution d'informatique en nuage permettrait d'adapter les ressources disponibles à la charge effective.

Les effets néfastes de la réintroduction de ce biais semblent excéder les gains attendus limités de la mesure.

B. SUR LA BAISSSE DE TAUX

1. Une mesure qui met en péril des plans d'investissement engagés lors des deux exercices précédents

85 % des versements du FCTVA concernent des dépenses engagées en N-1 ou N-2, s'agissant de collectivités avec des profils diversifiés concernant l'ensemble des collectivités soumises au régime de droit commun.

Or, lors les versements de FCTVA sont un élément essentiel des plans de financement des investissements des collectivités et dans les conditions des emprunts négociés avec les banques. La mesure proposée conduirait à une mise en péril d'un grand nombre d'opérations et de budgets de collectivités territoriales.

Au demeurant, la mesure proposée en projet de loi de finances est particulièrement illisible pour les collectivités territoriales, puisque si la mesure de taux est rétroactive, la mesure d'assiette, elle, n'est valable que pour le futur, sans que cette différence de temporalité ne soit ni apparente, ni justifiée sur le plan des principes.

2. Une mesure qui affecte le premier investisseur public, engagé dans le renouvellement d'un dense réseau d'équipements et une transition écologique coûteuse

Le fonds de compensation de la taxe sur la valeur ajoutée représente **un instrument majeur de l'État de soutien à l'investissement local**. En 2023, les attributions de FCTVA versées par l'État se sont élevées à 6,7 milliards d'euros pour un niveau total de 57,1 milliards d'euros de dépenses d'équipement des collectivités territoriales.

Dans son rapport d'octobre 2023 sur l'investissement des collectivités locales, l'inspection générale des finances (IGF) note que *« les collectivités territoriales ont conforté ces dernières années leur place de premier investisseur public, à hauteur de 58 % du total »*.

En particulier, l'IGF observe que *« les collectivités et l'État sont donc solidaires face aux trois défis posés par l'investissement :*

- assurer le renouvellement du dense réseau d'équipements des collectivités territoriales ;

- faire face aux lourds investissements qu'exige la transition écologique, avec une estimation, pour les collectivités, de 21 milliards d'euros par an d'ici 2030 pour la réduction des émissions de gaz à effet de serre et l'adaptation de leurs territoires au changement climatique ;

- concilier cohérence de l'action publique, équilibre nécessaire des comptes publics et principe de libre administration des quelque 45 200 collectivités, EPCI et syndicats. »

L'IGF estime qu'un investissement de 21 milliards d'euros par an sera nécessaire pour les collectivités pour assurer à leur niveau la transition écologique, soit 40 % des dépenses d'équipement des collectivités.

À titre d'exemple, les départements ont réalisé, en 2023, 15,7 milliards d'investissements dans les routes, la fibre, le financement des services d'incendie et de secours (SDIS) la construction et l'entretien des collèges, mais aussi à travers des subventions aux associations. Quant au soutien aux communes et intercommunalités, il représente environ 10 % de l'investissement total.

Face à ces défis, l'IGF conclut que *« dans ce contexte plus incertain, les collectivités attendent d'abord de l'État une prévisibilité de leurs ressources et des soutiens à l'investissement »*.

La contrainte financière actuelle ne doit pas nous pousser à renoncer à des investissements qui nous permettront de répondre à la contrainte financière de demain, en soutenant la création de richesse sur notre territoire et en s'assurant que les collectivités sont armées pour faire face aux défis nombreux qui se présenteront à elle.

3. Une mesure qui pèse de façon disproportionnée sur les collectivités de petite taille, les moins à même d'y répondre

Comme exposé précédemment, les économies réalisées en 2025 seront faites à **46 % aux dépens des communes, à 71 % aux dépens du bloc communal**. S'agissant de collectivité de taille plus réduite, l'ampleur de l'effort demandé n'en est que relativement plus grand. Il est aussi plus difficile à absorber, la collectivité disposant de moins de leviers pour trouver une alternative à cette perte de recettes.

Le rapporteur général est aussi sensible au fait que **ces collectivités ne disposent souvent pas des moyens en ingénierie suffisants** pour accomplir le travail nécessaire pour adapter leurs plans de financement à cette contrainte inattendue.

Enfin, cette nouvelle mesure, dont **la baisse des taux a un effet rétroactif** mais dont la réduction de l'assiette ne vaut que pour le futur, vient ajouter une nouvelle couche de complexité injustifiée à des collectivités qui ploient déjà sous le poids de normes de plus en plus nombreuses.

Pour l'ensemble de ces raisons, **la commission propose de supprimer cet article par l'adoption d'un amendement I-9 (FINC.9).**

Décision de la commission : la commission des finances propose de supprimer cet article.

ARTICLE 31

Stabilisation en valeur au titre de 2025 des fractions de taxe sur la valeur ajoutée (TVA) affectées aux collectivités locales

Le présent article prévoit de calculer, à compter de 2025, les fractions de TVA affectées aux collectivités locales non plus en fonction du produit national de la TVA en année N, mais à l'avenir en année N-1. Il revient donc à « geler », à titre exceptionnel en 2025, les montants de TVA affectés à chaque collectivité territoriale à leur niveau de 2024.

Cette modalité de contribution des collectivités, qui constitue une simple stabilisation en valeur de leurs recettes, n'apparaît pas inacceptable en elle-même. On peut toutefois relever que l'effort demandé pèserait massivement sur les catégories pour lesquelles la TVA représente une part significative des ressources, en particulier les régions et les départements.

Dans l'attente d'une mesure de soutien spécifique en faveur des départements particulièrement touchés par la baisse des DMTO, elle n'a néanmoins pas adopté d'amendement.

La commission des finances propose d'adopter cet article sans modification.

I. LE DROIT EXISTANT : DES FRACTIONS DYNAMIQUES ET CONTEMPORAINES DE TVA SONT AFFECTÉES À L'ENSEMBLE DES CATÉGORIES DE COLLECTIVITÉS

A. TOUTES LES CATÉGORIES DE COLLECTIVITÉS SONT, À DES DEGRÉS DIVERS, AFFECTATAIRES DE FRACTIONS DE TVA

1. Les régions, premières collectivités à s'être vues affecter une fraction de TVA, sont également les plus dépendantes de son produit

Les régions¹ ont été les premières collectivités à se voir affecter une fraction de TVA. En effet, la **loi de finances pour 2017**² a procédé à la suppression la part de la dotation globale de fonctionnement (DGF) versée aux régions. En compensation, **l'article 149 de cette loi** a créé, à titre transitoire pour l'exercice 2017, un fonds de soutien exceptionnel à destination des

¹ Sont concernés les régions, le Département de Mayotte, la collectivité de Corse, et les collectivités territoriales de Martinique et de Guyane.

² Loi n° 2016-1917 du 29 décembre 2016 de finances pour 2017.

régions destiné à renforcer les dépenses de ces collectivités consacrées au développement économique.

À compter de 2018, ce même **article 149** prévoit qu'une fraction du produit net de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) est affectée aux régions.

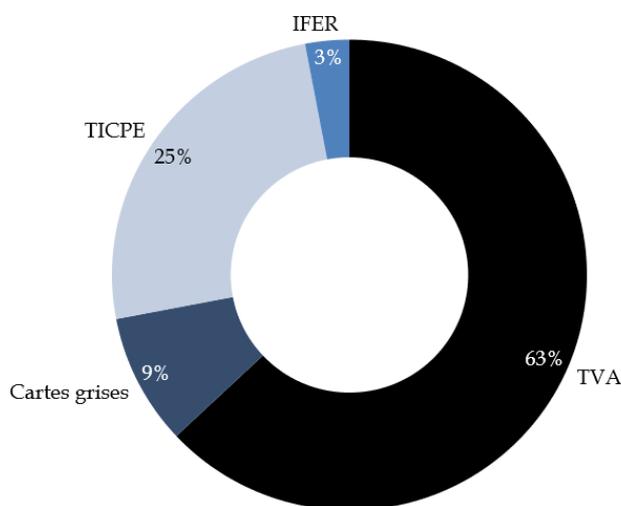
Cette fraction, dite « TVA-DGF », représente environ 5,1 milliards d'euros en 2024.

Lors de la première réforme des impôts de production de la précédente mandature, décidée dans le cadre du plan de relance, une nouvelle fraction de TVA a été affectée aux régions en compensation de la suppression de la part régionale de la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises (CVAE) par l'**article 8 de la loi de finances pour 2021**¹.

Cette fraction, dite « TVA-CVAE régionale », représente 11,3 milliards d'euros en 2024.

Premières collectivités à avoir été dotées d'une fraction de TVA, les régions sont également celles qui sont les plus dépendantes de cet impôt. En effet, la TVA représente en 2023 **et 63 % de leur panier fiscal**².

Ressources fiscales des régions en 2023



Source : Rapport sur la situation des finances publiques locales annexé au projet de loi de finances pour 2025

Les autres recettes fiscales des régions sont en effet marginales dans leurs montants ou peu dynamiques dans leur évolution. Les régions perçoivent ainsi certaines des impositions forfaitaires sur les entreprises de réseaux (IFER), mais celles-ci ne représentent que 3 % de leurs recettes fiscales.

¹ Loi n° 2020-1721 du 29 décembre 2020 de finances pour 2021.

² Rapport sur la situation des finances publiques locales annexé au projet de loi de finances pour 2025.

Si l'accise sur les énergies (ex-TICPE) représente 25 % de leur panier fiscal, il s'agit d'une fraction très peu dynamique.

La taxe sur les certificats d'immatriculation, dites « taxe cartes grises », sur laquelle les régions exercent encore un pouvoir de tarif marginal, ne représente que 9 % de leurs recettes fiscales.

2. La structure des recettes des départements fait de la TVA une ressource indispensable

Les départements se sont vus affecter deux fractions de TVA dans la période récente. Le **C du V de l'article 16 de la loi de finances pour 2020**¹ a d'abord prévu l'affectation d'une fraction de TVA aux départements² en compensation du transfert de la taxe foncière sur les propriétés bâties au bloc communal, dans le cadre de la suppression de la taxe d'habitation.

Cette fraction, dite « TVA-TFPB », représentait 17,0 milliards d'euros en 2023. Il s'agit de la plus importante fraction de TVA transférée aux collectivités territoriales.

Plus récemment, le **A du XXV de l'article 55 de la loi de finances pour 2023**³ a procédé à l'affectation d'une nouvelle fraction de TVA aux départements⁴ en compensation de la suppression de la part départementale de la CVAE.

Cette fraction, dite « TVA-CVAE départementale », représentait 4,3 milliards d'euros en 2023.

La TVA est donc la principale recette fiscale des départements et la structure des recettes des départements la rend encore plus indispensable. En effet, le deuxième principal impôt affecté aux départements est la taxe départementale de publicité foncière, soit les **droits de mutation à titre onéreux (DMTO), qui représentent 31 % de leur panier fiscal.** Or, cette imposition dépend fortement de la conjoncture économique et, bien que son produit soit tendanciellement orienté à la hausse, il peut connaître des baisses soudaines et significatives. Ainsi, du fait du très faible dynamisme du marché immobilier en 2023, **le produit des DMTO affectés aux départements a diminué de 22 % par rapport à 2022.**

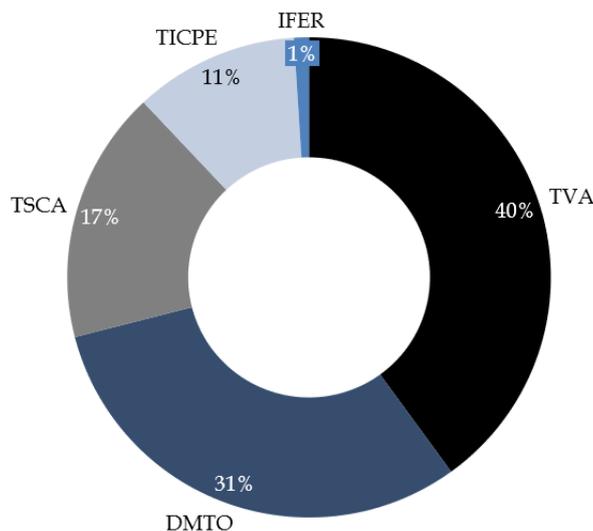
¹ Loi n° 2019-1479 du 28 décembre 2019 de finances pour 2020.

² Sont concernés les départements, la métropole de Lyon, la collectivité de Corse, le Département de Mayotte, la collectivité territoriale de Guyane et la collectivité territoriale de Martinique.

³ Loi n° 2022-1726 du 30 décembre 2022 de finances pour 2023.

⁴ Sont concernés les départements, la Ville de Paris, le Département de Mayotte, la métropole de Lyon pour sa part départementale de cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises, la collectivité territoriale de Guyane, la collectivité territoriale de Martinique et la collectivité de Corse.

Ressources fiscales des départements en 2023



Source : Rapport sur la situation des finances publiques locales annexé au projet de loi de finances pour 2025

Dans ce contexte, **la dynamique de la TVA a jusqu'ici permis aux départements de compenser partiellement la diminution des DMTO**. En effet, le produit des autres impôts affectés aux départements – taxe spéciale sur les conventions d'assurance (TSCA) pour 17 %, accise sur l'énergie pour 11 %, IFER pour 1 % – est trop faible pour amortir efficacement une éventuelle baisse des DMTO, bien que le produit de la TSCA soit également orienté à la hausse (+ 7,2 %).

3. Au sein du bloc communal, la TVA est principalement affectée aux intercommunalités, l'affectation de TVA aux communes étant exceptionnelle

S'agissant du bloc communal, l'affectation de TVA a surtout concerné les établissements publics de coopération intercommunale (EPCI) à fiscalité propre – ou groupements à fiscalité propre (GFP). **Le B du V de l'article 16 de la loi de finances pour 2020** a ainsi doté les EPCI¹ d'une fraction de TVA en compensation de la suppression de la taxe d'habitation sur les résidences principales (THRP), à laquelle procédait le même article 16.

Cette fraction, dite « TVA-THRP », représentait 9,2 milliards d'euros en 2024.

¹ Sont concernés les EPCI à fiscalité propre et la Métropole de Lyon.

Dans le cadre de la suppression définitive de la CVAE, le **A du XXIV de l'article 55 de la loi de finances pour 2023** a procédé à un nouveau transfert de TVA au bloc communal¹ en compensation de la suppression de cet impôt de production jugé néfaste pour la compétitivité des entreprises implantées en France.

Cette fraction, dite « TVA-CVAE communale », représentait 6,2 milliards d'euros en 2023.

Pour les communes, en revanche, la suppression de la taxe d'habitation a été compensée par le transfert de la taxe foncière sur les propriétés bâties (TFPB) alors affectée aux départements. Une compensation *via* la TVA n'a ainsi pas été nécessaire, à l'exception de la Ville de Paris qui, en raison de son statut particulier, ne pouvait se voir transférer de TFPB départementale dans la mesure où elle la percevait déjà. Le **D du V de l'article 16 de la loi de finances pour 2020** y a pourvu.

De même, dans la mesure où seules les communes qui n'étaient pas membre d'un EPCI à fiscalité propre appliquant le régime de la fiscalité professionnelle unique (FPU)² percevaient encore une fraction de la CVAE, seules ces communes se sont vu affecter une fraction de TVA par le **A du XXIV de l'article 55 de la loi de finances pour 2023**.

Il résulte de ces dispositions que la Ville de Paris est de loin la commune à laquelle le plus de TVA est affectée : **1,3 milliard d'euros sur les 1,4 milliard d'euros de TVA perçus par les communes.**

La TVA représente ainsi en moyenne 18 % du panier fiscal des collectivités du bloc communal. Cette proportion est bien plus faible que pour les autres catégories de collectivités, **la fiscalité du bloc communal étant dominée par la fiscalité directe locale, en particulier la TFPB (50 % des recettes fiscales)** et la taxe foncière sur les propriétés non-bâties (TFPNB - 2 %) pour les communes et la cotisation foncière des entreprises (CFE - 9 %) pour les EPCI, ainsi que la fiscalité additionnelle - taxe sur les surfaces commerciales (TASCOM - 1 %), taxe d'enlèvement des ordures ménagères (TEOM - 10 %).

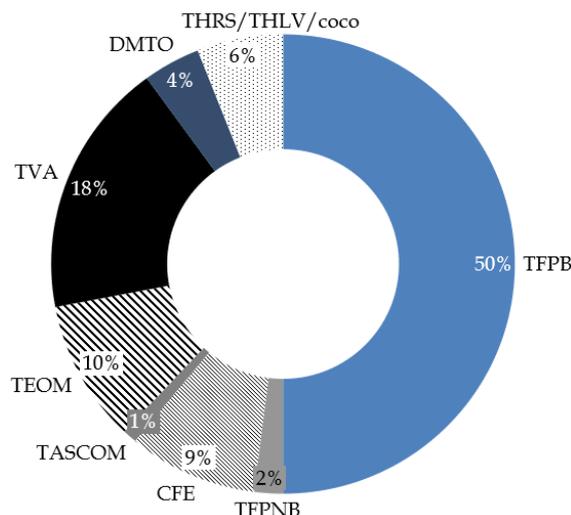
Le poids de la TVA dans les recettes fiscales de ces collectivités varie grandement selon qu'elles sont des communes ou des groupements à fiscalité propre. Dans le premier cas, il est négligeable - exception faite de la Ville de Paris. **Dans le cas des EPCI, il représente environ 24,6 % des produits réels de fonctionnement³.**

¹ Sont concernés la métropole de Lyon pour sa part intercommunale de cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises et les EPCI à fiscalité propre à fiscalité professionnelle unique, ainsi que les communes qui ne sont pas membres d'un EPCI à fiscalité propre à fiscalité professionnelle unique.

² Il s'agit des établissements mentionnés à l'article 1609 nonies C du code général des impôts.

³ Cour des comptes, Les finances publiques locales 2024, Fascicule n° 1, septembre 2024.

Ressources fiscales du bloc communal en 2023



Source : Rapport sur la situation des finances publiques locales annexé au projet de loi de finances pour 2025

B. TOUTES LES FRACTIONS DE TVA VERSÉES AUX COLLECTIVITÉS TERRITORIALES SONT DYNAMIQUES ET CALCULÉES POUR L'ANNÉE EN COURS

1. Une ressource dynamique et contemporaine

Le calcul des fractions de TVA pour une année donnée (« année N ») répond à une règle de trois correspondant à la formule suivante :

$$\text{Fraction de TVA N} = (\text{perte à compenser}^1 / \text{TVA nationale référence}^2) * \text{TVA nationale N}$$

Les fractions de TVA affectées aux collectivités locales sont ainsi dynamiques, dans la mesure où elles évoluent en fonction des recettes de TVA nationales : plus la dynamique de la TVA nationale est importante, et plus les montants de TVA affectés aux collectivités augmentent.

Ce caractère dynamique, qui contraste avec d'autres ressources attribuées aux collectivités territoriales – notamment en matière de compétences transférées pour lesquelles la compensation est réalisée au « coût historique » – est au fondement du « contrat » implicite passé entre l'État et

¹ Il s'agit du montant de la perte de ressource que la fraction de TVA vient compenser aux collectivités.

² Il s'agit des recettes nationales de TVA pour une année de référence donnée, qui correspond soit à la première année de perception par les collectivités de la fraction de TVA, soit à l'année précédente.

les collectivités à l'occasion de diverses réformes de la fiscalité locale. En d'autres termes, **l'acceptabilité par les collectivités de ces réformes repose sur le caractère évolutif des fractions de TVA transférées.**

Évolution des fractions de TVA affectées aux collectivités territoriales

(en milliards d'euros)

	2018	2019	2020	2021	2022	2023	2024*
Régions	4,2	4,3	4,0	14,4	15,7	16,0	16,0
<i>dont ex-DGF</i>	4,2	4,3	4,0	4,6	5,0	5,1	5,2
<i>dont ex-CVAE</i>				9,8	10,7	10,9	10,9
Départements	0,0	0,0	0,0	15,2	16,6	21,8	21,6
<i>dont ex-TFPB</i>				14,9	16,3	16,6	16,5
<i>dont fonds de sauvegarde</i>				0,3	0,3	0,3	0,3
<i>dont ex-CVAE</i>						4,9	4,9
Bloc communal	0,0	0,0	0,0	7,9	8,6	14,3	14,9
<i>dont ex-THRP</i>				7,9	8,6	8,8	9,2
<i>dont ex-CVAE</i>						5,5	5,7
Total	4,2	4,3	4,0	37,5	40,9	52,1	52,5

* Les données pour 2024 sont prévisionnelles.

Source : commission des finances, d'après le rapport sur la situation des finances publiques locales annexé au projet de loi de finances pour 2025

De fait, dans son rapport sur la situation des finances publiques locales de 2023¹, la Cour des comptes constatait « *une progression des produits de la fiscalité tirée par la TVA* » et notait que, si la hausse du produit de la fiscalité affectée aux collectivités territoriales était de 5,5 % à périmètre constant entre 2021 et 2022, **la progression des recettes de TVA affectée expliquait « à elle seule 40 % environ de l'augmentation globale des recettes fiscales des collectivités en 2022² ».**

Il résulte également de la formule de calcul des **fractions de TVA affectées aux collectivités que celles-ci sont contemporaines**, c'est-à-dire qu'elles évoluent, pour l'année N, en fonction de la dynamique de la TVA nationale durant la même année N.

¹ Cour des comptes, *Les finances publiques locales 2023, Fascicule n° 1, septembre 2023.*

² Ibid.

Toutefois, le montant définitif des recettes nationales de TVA ne pouvant être connu qu'en fin d'exercice, les fractions de TVA font l'objet de plusieurs calculs dans l'année :

- un premier calcul prévisionnel est réalisé, en année N - 1, à partir de la prévision de TVA nationale du projet de loi de finances pour l'année N ;

- cette prévision fait l'objet d'une actualisation à l'automne de l'année N à partir de l'actualisation de la prévision de TVA nationale pour l'année N ;

- il est procédé à une actualisation définitive au début de l'année N + 1 lorsque les montants de TVA nationale exécutée sont connus.

Le versement des fractions de TVA est effectué mensuellement par douzièmes, comme le produit des impôts locaux, au moyen du compte d'avances aux collectivités territoriales. La loi de finances pour 2024¹ a par ailleurs renforcé la « **contemporéanisation** » **du versement des fractions de TVA** en prévoyant que le douzième versé à compter du mois de janvier 2026 soit calculé sur la base du produit net de la taxe sur la valeur ajoutée encaissé lors du mois précédent.

Le solde de l'année N entre la TVA exécutée et la TVA prévisionnelle donne lieu à un versement ou un prélèvement sur la TVA versée en N + 1. **Ainsi, lorsque la dynamique de la TVA est inférieure aux prévisions, comme elle l'a été en 2023 et comme elle le sera vraisemblablement en 2024, les collectivités se voient appliquer un prélèvement.** Les transferts de fractions de TVA aux collectivités se sont donc accompagnés, pour elles, d'une moindre prévisibilité sur leurs recettes.

2. Les modalités d'affectation et de répartition de la dynamique de la TVA varient selon les fractions

a) Les cas d'affectation directe de la part compensatrice et de la part dynamique des fractions de TVA

Le cas d'affectation le plus courant consiste pour le législateur à affecter une fraction de TVA à chaque collectivité concernée, en fonction du montant perçue par cette collectivité au titre de la ressource dont la perte est compensée. C'est la solution qui a été retenue par **l'article 149 de la loi de finances pour 2017**, par les **B, C et D de l'article 16 de la loi initiale de finances pour 2020** et par le **A du XXV de l'article 55 de la loi de finances pour 2023**. L'affectation des fractions de TVA instituées par ces dispositions peut ainsi être qualifiée d'**affectation individuelle**, dans la mesure où chaque collectivité a droit à la compensation de sa perte de recettes et à la dynamique correspondante.

¹ Article 136 de la loi n° 2023-1322 du 29 décembre 2023 de finances pour 2024.

b) Une partie de la dynamique de la TVA versée aux départements alimente un fonds de sauvegarde

Une partie de la dynamique de la TVA affectée aux départements en compensation du transfert de la TFPB au bloc communal, dans le cadre de la suppression de la taxe d'habitation sur les résidences principales, a fait l'objet d'une **affectation collective**.

En effet, le **E du V de l'article 16 de la loi de finances pour 2020** a prévu l'attribution à l'ensemble des départements et des collectivités assimilées¹, à compter de 2021, d'une fraction de TVA divisée en deux parts :

- la première, définie au **1° du E du V**, d'un montant fixé à 250 millions d'euros et non évolutif, est répartie entre les collectivités bénéficiaires selon des critères de ressources et de charges prévus **au II de l'article 208 de la même loi** ;

- la seconde, définie au **2° du E du V**, correspond à la dynamique de la première part, affectée à un **fonds de sauvegarde des départements** dont les modalités de mise en œuvre et de répartition sont toujours imprécises en l'absence du décret en Conseil d'État censé en assurer l'application.

c) La dynamique de la TVA-CVAE du bloc communal alimente un fonds d'attractivité économique des territoires

La TVA affectée au bloc communal en compensation de la suppression de la CVAE fait également l'objet, aux termes du **B du XXVI de l'article 55 de la loi de finances pour 2023**, d'une **affectation collective**. Cette fraction est en effet divisée en deux parts :

- la première, définie au **1° du B du XXIV**, prévoit une affectation individuelle, à chaque collectivité percevant la CVAE avant 2023, d'une **part « socle » stable** au cours des prochaines années ;

- la seconde, fixée au **2° du B du XXIV**, prévoit que **la dynamique de la fraction de TVA serait affectée à un fonds national de l'attractivité économique des territoires (FNAET)**, réparti annuellement entre les collectivités et EPCI en fonction de l'activité économique sur le territoire des collectivités. La définition des modalités de répartition de ce fonds a été arrêtée par les **décrets du 13 mai 2023 et du 27 novembre 2023**².

¹ Il s'agit du Département de Mayotte, de la métropole de Lyon, de la collectivité territoriale de Guyane, de la collectivité territoriale de Martinique et de la collectivité de Corse.

² Décrets [n° 2023-364 du 13 mai 2023](#) et [n° 2023-1101 du 27 novembre 2023](#) pris en application de l'article 55 de la loi n° 2022-1726 du 30 décembre 2022 de finances pour 2023.

Les modalités de répartition du FNAET

Le décret n° 2023-1101 du 27 novembre 2023 pris en application de l'article 55 de la loi de finances pour 2023, précise les conditions dans lesquelles la répartition du FNAET s'effectue pour 2024 d'une part, puis à compter de 2025, d'autre part.

D'une part, il pose le principe du maintien, pour 2024, des critères de répartition employés pour l'ancienne CVAE (un tiers pour la valeur locative foncière et deux tiers pour les effectifs salariés). À cet effet, il renvoie aux modalités de répartition définies au III de l'article 1586 *octies* du code général des impôts et à l'article 344 *quaterdecies* de l'annexe III du même code, dans leur rédaction antérieure à la loi.

D'autre part, il fixe des modalités de répartition, de manière pérenne, à compter de 2025. La répartition entre les collectivités locales et EPCI est réalisée, au prorata, pour le tiers, des valeurs locatives des immobilisations imposables à la cotisation foncière des entreprises établies au 1^{er} janvier de l'année qui précède celle de la répartition et, pour les deux tiers, des effectifs salariés employés l'année qui précède celle de la répartition par les établissements. Compte tenu de la suppression progressive de la CVAE jusqu'en 2027, les données relatives aux effectifs salariés proviennent de la déclaration sociale nominative (DSN) mentionnée à l'article L. 133-5-3 du code de la sécurité sociale.

Source : rapport sur la situation des finances locales annexé au projet de loi de finances pour 2025

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ : UN GEL DE LA TVA AFFECTÉE AUX COLLECTIVITÉS TERRITORIALES EN 2025

Le présent article prévoit qu'à compter de 2025, la fraction de TVA versée aux collectivités territoriales une année N soit calculée en fonction du montant de la TVA de l'année N - 1, ce qui revient à « **geler** » le **montant de la TVA affectée aux collectivités en 2025**, qui constituerait en quelque sorte un « année blanche ». À compter de 2025, la formule de calcul de ces fractions serait ainsi :

$$\text{Fraction de TVA N} = (\text{perte à compenser}^1 / \text{TVA nationale référence}^2) * \text{TVA nationale N - 1}$$

S'agissant des **régions**, le présent article modifie :

- le **VIII de l'article 149 de la loi de finances pour 2017**, pour geler la fraction de TVA affectée aux régions en compensation de la suppression de la « DGF des régions » (I) ;

- le **C du IV de l'article 8 de la loi de finances pour 2021**, pour geler la fraction de TVA affectée aux régions en compensation de la suppression de la part régionale de la CVAE (III).

¹ Il s'agit du montant de la perte de ressource que la fraction de TVA vient compenser aux collectivités.

² Il s'agit des recettes nationales de TVA pour une année de référence donnée, qui correspond soit à la première année de perception par les collectivités de la fraction de TVA, soit à l'année précédente.

S'agissant des **départements**, le présent article modifie :

- le **C du V de l'article 16 de la loi de finances pour 2020**, pour geler la fraction de TVA affectée aux départements¹ en compensation du transfert de la TFPB au bloc communal, dans le cadre de la suppression de la taxe d'habitation sur les résidences principales (**2° du II**) ;

- le **A du XXV de l'article 55 de la loi de finances pour 2023**, pour geler la fraction de TVA affectée aux départements² en compensation de la suppression de la part départementale de la CVAE (**2° du IV**).

S'agissant du bloc communal, le présent article modifie :

- le **B du V de l'article 16 de la loi de finances pour 2020**, pour geler la fraction de TVA affectée aux EPCI³ en compensation de la suppression de la taxe d'habitation sur les résidences principales (**1° du II**) ;

- le **D du V de l'article 16 de la loi de finances pour 2020**, pour geler la fraction de TVA affectée à la Ville de Paris en compensation de la suppression de la taxe d'habitation sur les résidences principales (**3° du II**) ;

- le **A du XXIV de l'article 55 de la loi de finances pour 2023**, pour geler la fraction de TVA affectée aux EPCI et aux communes⁴ en compensation de la suppression de la CVAE (**1° du IV**).

*

* *

L'Assemblée nationale n'ayant pas adopté la première partie du présent projet de loi de finances, celui-ci est considéré comme ayant été rejeté et **le présent article n'a pas été adopté**.

¹ Sont concernés les départements, la métropole de Lyon, la collectivité de Corse, le Département de Mayotte, la collectivité territoriale de Guyane et la collectivité territoriale de Martinique.

² Sont concernés les départements, la Ville de Paris, le Département de Mayotte, la métropole de Lyon pour sa part départementale de cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises, la collectivité territoriale de Guyane, la collectivité territoriale de Martinique et la collectivité de Corse.

³ Sont concernés les EPCI à fiscalité propre et la Métropole de Lyon.

⁴ Sont concernés la métropole de Lyon pour sa part intercommunale de cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises et les EPCI à fiscalité propre à fiscalité professionnelle unique, ainsi que les communes qui n'étaient pas membres d'un EPCI à fiscalité propre à fiscalité professionnelle unique.

III. LA POSITION DE LA COMMISSION DES FINANCES : UNE NÉCESSAIRE CONTRIBUTION DES COLLECTIVITÉS AU REDRESSEMENT DES COMPTES PUBLICS, QUI AMÉLIORERA LA PRÉVISIBILITÉ DES RECETTES

A. UNE NÉCESSAIRE CONTRIBUTION DES COLLECTIVITÉS TERRITORIALES AUX RÉTABLISSEMENT DES COMPTES, À HAUTEUR DE 1,2 MILLIARD D'EUROS, QUI PERMETTRAIT À TERME D'AMÉLIORER LA FIABILITÉ DE LEURS PRÉVISIONS DE RECETTES

1. Une contribution rendue nécessaire par les baisses d'impôts locaux non financées décidées par les précédents Gouvernements et les déficits abyssaux de l'État

Une mise à contribution des collectivités au redressement des comptes publics peut se justifier au regard de l'importante dynamique de leurs dépenses : en effet, comme l'a montré la Cour des comptes¹, **les dépenses réelles de fonctionnement des collectivités territoriales ont augmenté de 6,1 % à périmètre constant en 2023** (contre 5 % en 2022), soit une hausse en volume de 1,2 point.

Cette tendance semble se poursuivre en 2024 : sur les huit premiers mois de cette année, les dépenses de fonctionnement et d'investissement des collectivités connaissent une croissance en volume encore plus forte que celle de 2023, qui laisse augurer une accélération en volume sur l'ensemble de l'année 2024. De janvier à août 2024 (huit mois), **la progression des dépenses de personnel a ainsi atteint 5,8 %** par rapport à la même période de l'année précédente et **les dépenses d'achats de biens et de services des collectivités ont augmenté de 11,1 %** par rapport à la même période de l'année 2023.

Ce niveau est très supérieur à l'inflation moyenne (+ 1,8 % en août 2024)².

Alors que la loi de programmation des finances publiques pour les années 2023 à 2027³, adoptée à la fin de l'année 2023, **prévoyait au contraire une légère diminution (- 0,5 %) en volume** des dépenses réelles de fonctionnement annuelles des collectivités territoriales, il ne paraît pas illégitime d'envisager un dispositif permettant de freiner ces dépenses. **Il convient en effet d'affirmer avec force que les collectivités territoriales ne sont pas responsables de la situation calamiteuse des finances publiques de notre pays.**

¹ Cour des comptes, *Les finances publiques locales 2024, Fascicule n° 2, septembre 2024.*

² Insee, *Statistiques et études, n° 226*, 13 septembre 2024.

³ Loi n° 2023-1195 du 18 décembre 2023 de programmation des finances publiques pour les années 2023 à 2027.

Il s'agit pourtant d'une allégation omniprésente dans le débat public depuis qu'elle a été répandue par plusieurs ministre démissionnaire du précédent Gouvernement. Or, si les dépenses des collectivités locales ont bien augmenté de manière très dynamique en 2024, cette augmentation « *est essentiellement tirée par le contexte économique et social : effets-prix s'imposant aux collectivités (revalorisation des salaires décidée par l'État, inflation énergétique, remontée des taux d'intérêt) ou augmentation des bénéficiaires d'aides sociales, et beaucoup moins par les décisions volontaristes d'élus d'accroître leurs dépenses de fonctionnement.*¹ »

Au contraire, cette dégradation est largement imputable à l'État.

D'abord parce que le déficit du budget de l'État représente une part écrasante du déficit public : il est passé de 3,4 % à 5,5 % du PIB entre 2017 et 2023, soit **peu ou prou la dégradation du déficit public dans son ensemble**. Par contraste, la part des collectivités territoriales dans la dégradation des comptes publics est à relativiser : certes, le solde des administrations publiques locales (APUL) pourrait atteindre - 0,8 % du PIB en 2024, soit le plus bas niveau depuis 1985, cela ne représenterait qu'un septième du déficit public prévu, duquel il faut retrancher, le déficit des collectivités proprement dite, car l'endettement des organismes publics d'administration locale (ODAL) pèse fortement.

Ensuite parce qu'**une contribution des collectivités locales au redressement des comptes n'aurait pas été nécessaire si le précédent Gouvernement n'avait pas joué à l'apprenti sorcier avec les finances locales**. La mandature précédente a en effet été marquée par plusieurs suppressions d'impôts locaux qui, s'ils ont fait l'objet d'une compensation aux collectivités territoriales par le biais des fractions de TVA qu'il est aujourd'hui proposé de « geler », ont contribué à creuser encore le déficit de l'État.

Si la suppression de la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises échappe partiellement à cette critique dans la mesure où l'impact de sa suppression sur la croissance est théoriquement démontré, ce n'est pas le cas de la suppression de la taxe d'habitation sur les résidences principales (THRP). **Celle-ci a réduit drastiquement les recettes de l'État au total d'environ 20 milliards d'euros**, un chiffre qui correspond à la baisse nette des recettes de l'État constatée depuis 2017.

Ainsi, si les collectivités doivent contribuer à raffermir la santé financière de l'État – dont leur propre santé financière dépend *in fine* – **il est erroné de parler d'« effet d'aubaine tiré du partage de la fiscalité générale dynamique »**², quand ce partage a été décidé unilatéralement par l'État et que son acceptabilité par les collectivités locales repose précisément sur son caractère évolutif.

¹ La Banque postale, Note relative au besoin de financement des administrations publiques locales en 2024, Direction des études et de la recherche, 4 septembre 2024.

² Évaluation préalable.

2. La mesure proposée aurait pour conséquence un écrêtement de la dynamique de la fiscalité transférée à hauteur de 1,2 milliard d'euros en 2025

Après avoir augmenté beaucoup plus que le PIB nominal en 2022 (+ 9,4 % contre + 5,7 %), les encaissements de recettes de TVA par les collectivités connaîtront, à l'unisson du produit national de la TVA, une dynamique sensiblement plus faible qu'escompté en 2024, ainsi qu'il en a été en 2023. **Il est ainsi probable qu'une nouvelle régularisation à la baisse ait lieu en fin d'année sur les fractions de TVA affectées aux collectivités locales.**

En tenant compte de ce ralentissement déjà perceptible en 2024, **le Gouvernement estime à environ 1,2 milliards d'euros les recettes supplémentaires engendrées**, pour l'État, par la stabilisation en valeur en 2025 des fractions de TVA à leur niveau de 2024.

Il est précisé que **l'article 31 n'aura aucun impact sur la TVA affectée au fonds de sauvegarde des départements**, dont la dynamique (environ 37 millions d'euros en 2025) ne serait pas écrêtée vers l'État.

3. Le dispositif proposé s'apparente également à une solution technique au problème de visibilité des collectivités sur leurs recettes

Les difficultés que connaissent les collectivités du fait des variations, parfois importantes et souvent imprévisibles, du produit de la TVA sont bien connues. **Une mauvaise prévision peut en effet donner lieu à des régularisations douloureuses en fin d'exercice** lorsque le produit de la TVA a été surestimé dans le projet de loi de finances. Ces prélèvements ont ainsi été de **328,3 millions d'euros en 2023** au titre des prévisions trop optimistes établies pour 2022 ; avec la suppression de la CVAE et l'augmentation des montants de TVA affectés aux collectivités locales, ces prélèvements ont atteint **409,6 millions d'euros en 2024** au titre des régularisations afférentes à l'exercice 2023.

La Cour des comptes a ainsi souligné que les incertitudes suscitées par les prévisions fortement évolutives des recettes de TVA ont « *pu favoriser, selon certaines associations d'élus, des comportements de précaution, se traduisant par le report de certaines dépenses de fonctionnement et d'investissement ou des hausses préventives de taux d'imposition ou de tarifs locaux* »¹.

Le calcul des fractions de TVA versées l'année N en fonction du produit de la TVA constaté l'année précédente devrait permettre, une fois passée « l'année blanche » de 2025, d'atténuer ces difficultés.

¹ Ibid.

B. UN EFFORT EN RECETTES INÉGALEMENT RÉPARTI ENTRE LES DIFFÉRENTES CATÉGORIES DE COLLECTIVITÉS

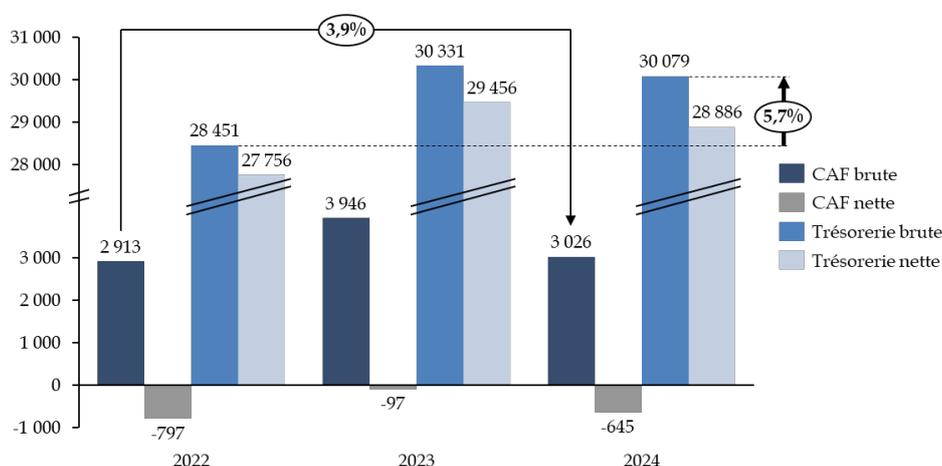
1. Alors que la situation financière du bloc communal est favorable, il serait marginalement concerné par le gel de la TVA

Grâce à la dynamique de la plupart de leurs recettes, les entités du bloc communal devraient conserver une situation financière « globalement favorable », selon la Cour des comptes¹.

En effet, l'épargne brute des collectivités du bloc communal s'est élevée à 26,6 milliards d'euros en 2023 (dont 15,5 milliards d'euros pour les communes et 11,1 milliards d'euros pour les intercommunalités), soit 17,7 % de leurs produits réels de fonctionnement en moyenne (dont 15,7 % pour les communes et 20,4 % pour les intercommunalités). La Cour juge ainsi « probable », malgré la dynamique des dépenses de fonctionnement du bloc communal (+ 5,2 % entre janvier et août 2024), que **le rapport entre l'épargne brute et les produits de fonctionnement se maintienne « à un niveau élevé en 2024 »**².

Évolution de la situation financières du bloc communal au 31 août entre 2022 et 2024

(en millions d'euros)



Source : commission des finances du Sénat, d'après la situation mensuelle comptable des collectivités territoriales (SMCL)

Le gel de la TVA en 2025 aurait donc un **impact quasiment nul pour les communes, et contenu pour les EPCI**, dans la mesure où la TVA représente environ un quart de leurs recettes réelles de fonctionnement – une

¹ Cour des comptes, *Les finances publiques locales 2024, Fascicule n° 2, septembre 2024.*

² Ibid.

proportion plus faible que pour les autres catégories de collectivités. L'impact du présent article peut également être nuancé dans la mesure où **les collectivités du bloc communal exercent encore un pouvoir de taux et d'assiette significatif** sur la fiscalité directe qui leur ait affectée.

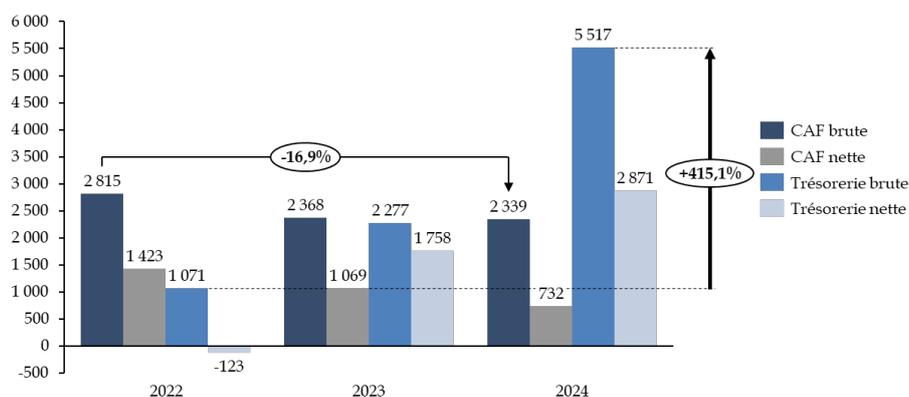
Cette situation contraste avec celle des autres catégories de collectivités, notamment celle des régions¹, qui **pourrait continuer à se détériorer en 2024**.

À la différence des communes et des intercommunalités, **l'épargne brute des régions (5,9 milliards d'euros en 2023) a baissé en 2023** par rapport à 2022 (- 0,4 milliards d'euros, soit - 5,8 %). Entre ces deux années, elle s'est repliée de 21 % à 19,3 % des produits réels de fonctionnement. Cette situation résulte d'un **faible dynamisme de leurs recettes, et notamment de la TVA et de l'accise sur l'énergie** (+ 0,2 % seulement) ainsi que d'une forte augmentation des dépenses de fonctionnement (+ 6,9 % au cours des huit premiers mois de l'année 2024).

On constate toutefois une **nette amélioration de la trésorerie brute** des régions (+ 415,1 %) entre août 2022 et août 2024, qui permet de nuancer quelque peu ce tableau.

Évolution de la situation financières des régions au 31 août entre 2022 et 2024

(en millions d'euros)



Source : commission des finances du Sénat, d'après la situation mensuelle comptable des collectivités territoriales (SMCL)

Ainsi, malgré des fondamentaux plus dégradés que pour le bloc communal, **les régions seraient bien plus mises à contribution par le gel de la TVA qui leur est affectée** compte-tenu de la part de cette imposition dans

¹ Dans son rapport, la Cour inclut parmi les régions la collectivité territoriale de Corse et les collectivités territoriales uniques de Guyane et de Martinique, qui exercent les compétences des départements et des régions.

leurs recettes (63 % des recettes fiscales, 52,8 % des produits réels de fonctionnement).

Ce contraste est rendu d'autant plus criant qu'à la différence des collectivités du bloc communal, les régions ne disposent plus que de **leviers fort limités afin, au besoin, d'accroître les recettes** : ainsi, toutes les régions, sauf deux, atteignaient le plafond légal de la majoration d'une fraction de l'accise en 2023 ; les deux régions précitées continuent à ne pas appliquer de majoration¹ ou n'ont pas augmenté la majoration de l'accise en 2024².

Les recettes de la taxe sur les cartes grises sont également à la baisse, les véhicule « propres », entièrement électriques ou à hydrogène, en étant exonérés par l'État. Quelques marges de pouvoir fiscal existent encore sur cet impôt : les régions disposent en effet de pouvoirs d'assiette et de tarif pour les véhicules « dits propres »³ ; **toutefois, en 2024 seules deux régions, contre cinq en 2023, exonèrent encore** partiellement⁴ ou totalement⁵ ces véhicules de la taxe. En outre, **certaines régions ont déjà atteint le tarif maximal, fixé à 60 euros.**

2. Une attention accrue devra être portée aux départements, qui subissent déjà une forte contraction de leurs recettes

La situation financière des départements continue à fortement se dégrader. En 2023, l'épargne brute des départements (7,4 milliards d'euros) a diminué de 4,7 milliards d'euros par rapport à 2022 (- 39,0 %). Elle n'a ainsi plus représenté que 10,4 % des produits réels de fonctionnement des départements, contre 16,9 % en 2022. Cette dégradation est imputable au premier chef à la **chute des recettes de droits de mutation à titre onéreux ou DMTO (- 21,9 %).**

Si les départements devraient bénéficier, en 2024, de la dynamique des recettes de la taxe spéciale sur les conventions d'assurance (TSCA), soutenue par les hausses de tarifs des assureurs, et de la croissance des concours de la Caisse nationale de solidarité pour l'autonomie, l'évolution de leurs recettes sera en revanche freinée par une légère baisse des recettes de l'accise sur l'énergie à périmètre constant (- 0,2 % anticipés), et, plus encore, par la **poursuite de la baisse des recettes de DMTO en 2024.**

Celle-ci pourrait être comparable à celle de 2023 si leur diminution des recettes, déjà perceptible début 2024, se confirme sur l'ensemble de l'année.

¹ Cas de la collectivité de Corse.

² Cas de la région Auvergne-Rhône-Alpes.

³ Hybrides ou fonctionnant au gaz de pétrole liquéfié ou à l'éthanol E85.

⁴ Cas de la région Hauts-de-France.

⁵ Cas de la collectivité de Corse.

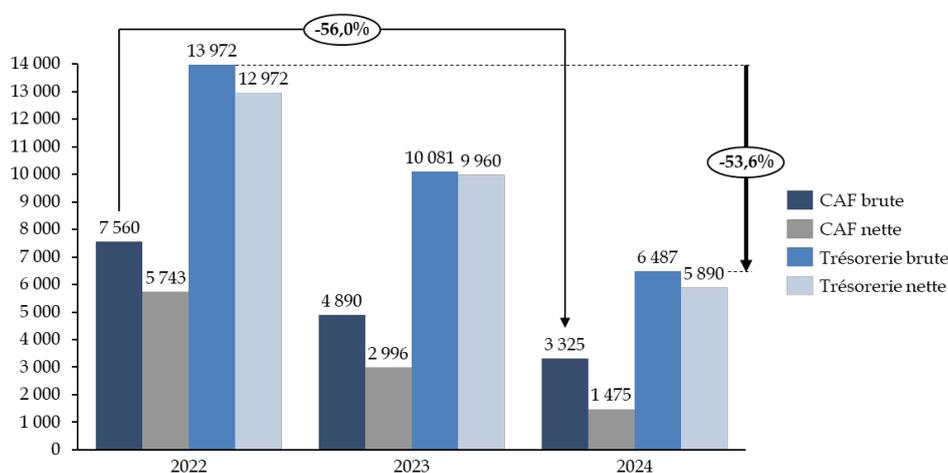
Ainsi, l'Assemblée des départements de France (ADF), estime la **baisse des DMTO en 2024 entre - 15 % et - 20 % par rapport à 2023**, année qui avait déjà connu une diminution spectaculaire du produit de cette imposition. Toujours selon l'ADF, cette diminution des DMTO est **constatée sur l'ensemble du territoire national, bien qu'il existe des disparités importantes entre les départements**.

Un rebond modeste des recettes de DMTO (+ 7 %) n'est attendu, selon les prévisions du ministère des finances communiquée au rapporteur général par l'ADF, qu'en 2025.

La progression continue des dépenses de fonctionnement des départements, en particulier des charges contraintes telles que les dépenses d'aide sociale (prestations, hébergement, etc.) conduit à **anticiper de nouveau une forte nouvelle diminution de l'épargne des départements en 2024**. La baisse de l'épargne semble ralentir l'évolution globale des dépenses d'investissement des départements. Ainsi, l'épargne - brute comme nette - et la trésorerie - brute comme nette - des départements connaîtrait une forte baisse entre 2022 et 2024.

Évolution de la situation financières des départements au 31 août entre 2022 et 2024

(en millions d'euros)



Source : commission des finances du Sénat, d'après la situation mensuelle comptable des collectivités territoriales (SMCL)

Certains départements connaissent même une situation proprement intenable.

En 2023, neuf d'entre eux se situaient sous le seuil d'alerte de 7 % d'épargne brute¹ en deçà duquel il est communément admis que les finances des collectivités sont exposées à un risque de soutenabilité (contre un seul en 2022 et trois en 2019), et cinq d'entre eux avaient même une épargne nette négative² (contre un seul en 2022 et aucun en 2019). En 2024, une vingtaine pourraient se trouver sous le seuil des 7 %.

Les départements seraient ainsi appelés à contribuer à hauteur de près d'un demi-milliard d'euros sur le montant d'1,2 milliard avancé par le Gouvernement.

Répartition de l'impact de l'article 31 sur les fractions de TVA affectées aux différentes catégories de collectivités

(en milliards d'euros)

	2024*	Proportion dans le total des fractions de TVA	Montant de l'écêtement
Régions	16,0	30 %	0,4
<i>dont ex-DGF</i>	5,2	10 %	0,1
<i>dont ex-CVAE</i>	10,9	21 %	0,3
Départements	21,6	41 %	0,5
<i>dont ex-TFPB</i>	16,5	31 %	0,4
<i>dont fonds de sauvegarde</i>	0,3	1 %	0,0
<i>dont ex-CVAE</i>	4,9	9 %	0,1
Bloc communal	14,9	28 %	0,3
<i>dont ex-THRP</i>	9,2	18 %	0,2
<i>dont ex-CVAE</i>	5,7	11 %	0,1
Total	52,5	100 %	1,2

* Les données pour 2024 sont prévisionnelles.

Source : commission des finances, d'après le rapport sur la situation des finances publiques locales annexé au projet de loi de finances pour 2025

Le 15 novembre 2024, aux assises des départements de France, le Premier ministre a annoncé deux mesures en faveur des départements.

Il a d'abord annoncé qu'il proposerait de relever le plafond des droits de mutation à titre onéreux (DMTO) perçus par les départements. Ce rehaussement aurait lieu « sur une période de 3 ans, à hauteur de 0,5 point ». Les départements pourront ainsi, par une délibération en ce sens, fixer le taux

¹ Aisne, Gers, Gironde, Ille-et-Vilaine, Loire-Atlantique, Maine-et-Loire, Marne, Nord et Pas-de-Calais.

² Aisne, Gers, Gironde, Nord et Pas-de-Calais.

des DMTO acquittés sur leur territoire jusqu'à 5 %, contre 4,5 % au maximum actuellement. Il s'agit d'une **ressource potentielle de 1 milliard d'euros**.

Le Premier ministre a en outre accepté de réduire le prélèvement prévu au titre du fonds de réserve de l'article 64 du projet de loi de finances « *pour tenir compte du fait qu'une part importante des dépenses des départements n'est pas pilotable* », comme c'est notamment le cas des allocations individuelles de solidarité. **Il a indiqué qu'il serait légitime d'envisager une « réduction très significative » de la contribution des départements au titre de ce fonds.**

Le rapporteur général prend acte de ces annonces, qui sont satisfaisantes du point de vue de l'équité. Dans ces conditions, la commission n'a **pas déposé d'amendement visant à modifier le présent article.**

Décision de la commission : la commission des finances propose d'adopter cet article sans modification.

ARTICLE 32

Évaluation des prélèvements opérés sur les recettes de l'État au profit des collectivités territoriales

Le présent article évalue les prélèvements sur recettes (PSR) de l'État au profit des collectivités territoriales, en 2025, à un montant 44,2 milliards d'euros, soit une baisse de 869 millions d'euros (- 1,9 %).

Ces baisses comprennent toutefois l'extinction des dispositifs exceptionnels de soutien qu'étaient le filet de sécurité inflation (pour 400 millions d'euros) et le surabondement du fonds de sauvegarde des départements institué dans la loi de finances pour 2024 (pour 53 millions d'euros).

Hors dispositifs exceptionnels, la baisse est ramenée à 0,9 % à périmètre courant et constant. Cette baisse est accentuée toutefois après prise en compte de l'inflation prévisionnelle pour 2025, s'élevant à 1 085 millions d'euros (- 2,4 %). Cette évolution s'explique pour l'essentiel par :

- en premier lieu, la hausse observée des compensations de réductions et exonérations de fiscalité locale, à hauteur de 323 millions d'euros ;
- en deuxième lieu, une baisse de 487 millions d'euros des variables d'ajustement, principalement la dotation de compensation de la réforme de la taxe professionnelle (429 millions d'euros) et dans une moindre mesure la dotation de garantie des reversements des FDPTP (58 millions d'euros) ;
- en dernier lieu la baisse du FCTVA pour 258 millions d'euros.

Un amendement I-10 (FINC.10) est proposé au présent article pour tenir compte de l'amendement I-9 (FINC.9) proposé par la commission pour supprimer l'article 30 du présent projet de loi de finances. En annulant ce dernier, il porte le niveau de FCTVA à son niveau tendanciel estimé soit 7 641 millions d'euros, égal à une hausse de 537 millions d'euros par rapport au niveau inscrit en loi de finances pour 2024.

Cet amendement permet d'assurer la quasi-stabilité des PSR, qui s'élèvent désormais à 45,0 milliards d'euros, la baisse étant désormais limitée à 74 millions d'euros.

La commission des finances propose d'adopter cet article ainsi modifié.

I. LE DROIT EXISTANT : LE DISPOSITIF DES PRÉLÈVEMENTS SUR RECETTES EST ENCADRÉ PAR LA LOLF ET PAR LA JURISPRUDENCE DU CONSEIL CONSTITUTIONNEL

A. DÉFINITION ORGANIQUE DES PRÉLÈVEMENTS SUR RECETTES ET OBLIGATIONS DE PRÉSENTATION DISTINCTE

Non prévus par l'ordonnance organique de 1959¹, les prélèvements sur recettes (PSR) sont apparus en 1969 pour compenser la suppression d'impôts locaux. Cette pratique a été admise sous certaines conditions par le Conseil constitutionnel dans ses décisions n° 82-154 DC du 29 décembre 1982 puis n° 98-405 DC du 29 décembre 1998. Ainsi, le Conseil constitutionnel a jugé que la loi de finances devait définir et évaluer chaque PSR de façon précise et distincte, dans son montant et sa destination. De manière encore plus précise, le Conseil constitutionnel, dans sa décision n° 2001-448 DC du 25 juillet 2001 relative à la LOLF, a jugé que « *le législateur organique a pu prévoir une telle dérogation (au principe d'universalité), dès lors que sont précisément et limitativement définis les bénéficiaires et l'objet des prélèvements sur les recettes de l'État, et que sont satisfaits les objectifs de clarté des comptes et d'efficacité du contrôle parlementaire* ».

Dans ce contexte, **l'article 6** de la loi organique n° 2001-692 du 1^{er} août 2001 relative aux lois de finances (LOLF) a donné un fondement organique à la pratique des PSR, tout en réaffirmant les conditions énoncées par le Conseil constitutionnel : « *un montant déterminé de recettes de l'État peut être rétrocédé directement au profit des collectivités territoriales ou des Communautés européennes en vue de couvrir des charges incombant à ces bénéficiaires ou de compenser des exonérations, des réductions ou des plafonnements d'impôts établis au profit des collectivités territoriales. Ces prélèvements sur les recettes de l'État sont, dans leur destination et leur montant, définis et évalués de façon précise et distincte* ».

De surcroît, **l'article 34 de la LOLF** prévoit que la première partie des lois de finances doit contenir l'évaluation des PSR.

B. UN TRAITEMENT BUDGÉTAIRE PARTICULIER

Les PSR viennent en déduction du montant des recettes totales inscrites au budget général de l'État dans l'article d'équilibre de la loi de finances. D'un point de vue comptable, les PSR ne sont pas considérés comme une dépense mais comme une moindre recette. D'un point de vue budgétaire, en revanche, ils sont inclus dans l'objectif de dépense totale de l'État et, depuis la loi n° 2023-1195 du 18 décembre 2023 de programmation des finances

¹ Ordonnance n°59-2 du 2 janvier 1959 portant loi organique relative aux lois de finances.

publiques pour les années 2023 à 2027, sont inclus dans le « périmètre des dépenses de l'État », nouvel agrégat unique et élargi¹.

Ils ne donnent pas lieu à une présentation sous forme de missions, programmes et actions. Par ailleurs, ils sont comptabilisés en autorisations d'engagement égales aux crédits de paiement.

Enfin, ils ne se voient pas appliquer les règles de gestion propres aux crédits budgétaires (réserve de précaution, dégel, report, etc.).

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ : UNE BAISSÉ DE 1,9 % CONCENTRÉE SUR QUELQUES PSR

A. TROIS DISPOSITIFS CONSTITUENT L'ESSENTIEL DES PSR

Le présent article évalue à **44 188 897 951 euros le montant des prélèvements sur recettes au profit des collectivités territoriales (PSR CT) à périmètre courant**. Les prélèvements sur recettes diminuent de 869 millions d'euros par rapport à la LFI 2023 soit une baisse de 1,9 % (- 2,0 % à périmètre constant²).

Le principal prélèvement est **la dotation globale de fonctionnement, prévue à 27 245 millions d'euros** dans le PLF 2025 (62 % du PSR), soit un montant identique à celui de 2024 (alors 60 % du PSR). Deux autres prélèvements dépassent le milliard d'euros : **le fonds de compensation pour la taxe sur la valeur ajoutée (FCTVA), prévu à 6 846 millions d'euros** dans le PLF 2025 (15 % du PSR, en baisse de 258 millions d'euros par rapport à la loi de finances 2024) et enfin **le PSR au titre de la compensation d'exonérations relatives à la fiscalité locale³, prévu à hauteur de 4 291 millions d'euros** (10 % du PSR, en hausse de 274 millions d'euros). Ce dernier PSR a été instauré en 2021 et visait à neutraliser l'impact pour les collectivités locales de la réforme des impôts de production mise en œuvre dans le cadre du plan de relance. Il a majoré le montant du PSR CT de 3,3 milliards d'euros dès sa

¹ Leur exclusion du périmètre de la norme avait été justifiée par un « mode de pilotage renouvelé des relations entre État et collectivités », ciblé sur la maîtrise des dépenses des collectivités plutôt que l'ajustement du soutien financier de l'État. Si ce mode de pilotage est reconduit et ajusté, la trajectoire des concours financiers de l'État aux collectivités doit néanmoins être prise en compte dans la construction d'une trajectoire soutenable de dépenses de l'État.

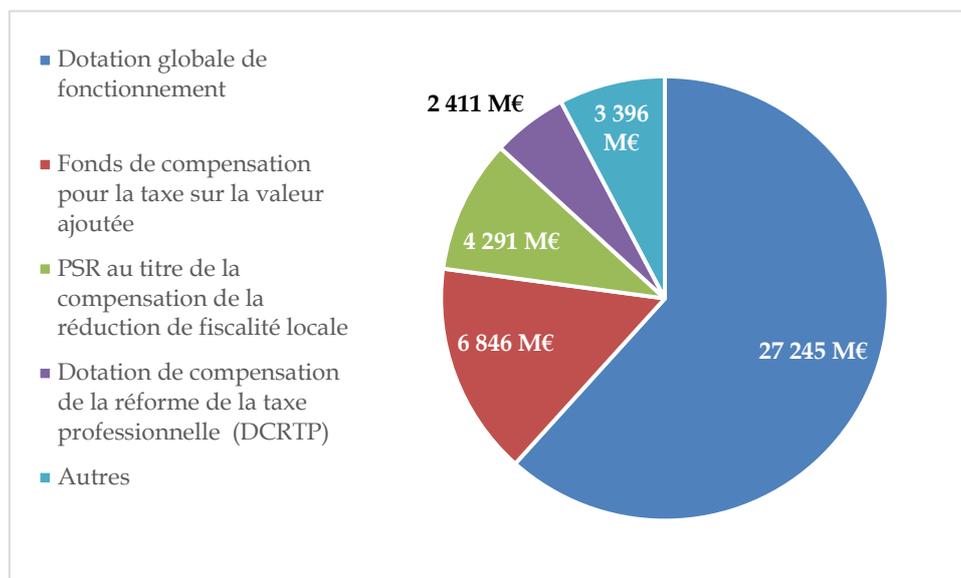
² Seuls deux mesures de périmètre d'ampleur réduite affectent le projet de loi de finances 2025 : d'une part, la recentralisation de la compétence vaccination en Ardèche et Charente-Maritime (- 360 000 € pour la DGF), d'autre part, l'exonération de compensation de taxe foncière sur les propriétés bâties, introduite par l'article 177 de la loi de finances pour 2022, relative aux logements locatifs sociaux (+ 28 millions d'euros pour le PSR au titre de la compensation d'exonérations relatives à la fiscalité locale). Compte tenu de leur impact limité, l'analyse est menée à périmètre courant.

³ Réduction de 50 % des valeurs locatives de taxe foncière sur les propriétés bâties et de cotisation foncière des entreprises des locaux industriels.

création et n'a cessé de croître depuis. Ensemble, ces trois dispositifs représentent 87 % du PSR CT.

Répartition des PSR par catégorie en PLF 2025

(en millions d'euros)



Source : commission des finances d'après la documentation budgétaire

L'État a créé deux dispositifs d'aide aux collectivités pour faire face à l'inflation, dits « filets de sécurité », en loi de finances rectificative pour 2022¹ et en loi de finances initiale pour 2023². Au titre du second filet de sécurité, des crédits étaient prévus à hauteur de 400 millions d'euros en loi de finances initiale. La loi de finances pour 2024 avait également institué une dotation de soutien exceptionnelle en faveur des départements confrontés à une forte dégradation de leur situation financière, à hauteur de 53 millions d'euros, non renouvelée dans le PLF 2025. **Si l'on ne tient pas compte de ces dispositifs exceptionnels, la baisse du PSR CT n'est plus que de 416 millions d'euros soit 0,9 %.**

Enfin, ces évolutions ne tiennent pas compte de l'inflation. Une hypothèse d'inflation de 1,8 % en 2025 est retenue dans ce projet de loi de finances : en appliquant cette évolution à l'ensemble du PSR CT, hors mesures exceptionnelles (44 602 millions d'euros), le montant du PSR CT s'élèverait en 2025 à 45 404 millions d'euros : **la répartition proposée dans le PLF 2025 représente donc dans l'ensemble un effort de 1 218 milliards d'euros (- 2,7 %).**

¹ Article 14 de la loi n° 2022-1157 du 16 août 2022 de finances rectificative pour 2022.

² Article 113 de la loi n° 2022-1726 du 30 décembre 2022 de finances pour 2023.

Détail de l'évolution des prélèvements sur recettes

(en millions d'euros, en autorisations d'engagement)

	LFI 2023	LFI 2024	PLF 2025 courant	Var 24/25 (M€)	Var 24/25 (%)
Dotation globale de fonctionnement	26 931	27 245	27 245	- 0	0 %
Dotation spéciale pour le logement des instituteurs	5	5	4	- 1	- 11 %
Compensation des pertes de base de la taxe professionnelle et de redevance des mines	50	30	30	-	0 %
Fonds de compensation pour la taxe sur la valeur ajoutée	6 700	7 104	6 846	- 258	- 4 %
PSR de l'État au titre de la compensation d'exonérations relatives à la fiscalité locale	628	664	711	47	7 %
Dotation pour transferts de compensations d'exonérations de fiscalité directe locale (Dot)	378	378	378	-	0 %
Dotation élu local	109	124	124	-	0 %
PSR au profit de la collectivité de Corse	43	43	43	-	0 %
Fonds de mobilisation départementale pour l'insertion	434	432	432	-	0 %
Dotation départementale d'équipement des collèges	326	326	326	-	0 %
Dotation régionale d'équipement scolaire	661	661	661	-	0 %
Dotation globale de construction et d'équipement scolaire	3	3	3	-	0 %
Dotation de compensation de la réforme de la taxe professionnelle (DCRTP)	2 875	2 840	2 411	- 429	- 15,1 %
Dotation de compensation de la réforme de la taxe sur les logements vacants	4	4	4	-	0 %
Dotation de compensation de la réforme de la fiscalité à Mayotte	107	107	107	-	0 %
Dotation de garantie des reversements des FDPTP	284	272	214	- 58	- 21,3 %
Fonds de compensation des nuisances aéroportuaires	7	7	7	-	0 %
PSR de compensation du versement transport	48	48	48	-	0 %
PSR Guyane	27	27	27	-	0 %
PSR Accompagnement de la réforme de l'apprentissage	123	123	123	-	0 %
PSR Polynésie Française	91	91	91	-	0 %

Prélèvement sur les recettes de l'État au titre de la compensation de la réduction de 50% des valeurs locatives de TFPB et de CFE des locaux industriels ¹	3 825	4 017	4 291	274	6,8 %
Prélèvement sur les recettes de l'État au titre de la compensation des communes et EPCI contributeurs au FNGIR subissant une perte de base de cotisation foncière des entreprises	1	3	3	-	0 %
Prélèvement sur les recettes de l'État au titre de la compensation et du lissage des pertes exceptionnelles de recettes de TFPB	-	3	3	-	0 %
Filet de sécurité inflation et point d'indice	430	-	-	-	
Filet de sécurité inflation	1 500	400	-	- 400	- 100 %
Fonds de sauvegarde des départements		53		- 53	- 100 %
Total mesures exceptionnelles	1 930	456	3	- 453	- 99,3 %
Dotation de compensation de la réforme 2023 de la taxe sur les logements vacants		25	33	9	35,1 %
Prélèvement sur les recettes de l'État en faveur des communes nouvelles		18	24	7	38,6 %
Pertes de recettes résultant de l'exo TFPB		7		- 7	- 100 %
Total des PSR	45 590	45 058	44 189	- 869	- 1,9 %
Total des PSR hors mesures exceptionnelles	43 660	44 602	44 186	- 416	- 0,9 %

Source : commission des finances du Sénat à partir des documents budgétaires

B. DES ÉVOLUTIONS NOTABLES CENTRÉES SUR QUELQUES DISPOSITIFS

Quatre dispositifs² voient une évolution de plus de 100 millions d'euros par rapport à la loi de finances 2024 et expliquent à eux seuls plus 800 millions d'euros de baisse des PSR.

¹ Taxe foncière sur les propriétés bâties (TFPB) et cotisation foncière des entreprises (CFE).

² La dotation de compensation de la réforme de la taxe professionnelle (DCRTP) (- 429 millions d'euros), filet de sécurité inflation (- 400 millions d'euros), compensation des réductions de fiscalité locale (+ 274 millions d'euros) et FCTVA (- 258 millions d'euros).

Trois dispositifs¹ voient une évolution comprise entre 40 millions d'euros et 100 millions d'euros et expliquent plus de 60 millions de baisse. Cinq derniers dispositifs voient une évolution de moins de 10 millions d'euros, pour un impact cumulé négligeable. Les autres dispositifs sont inchangés.

L'évolution de la DGF et du FCTVA sont commentées dans les articles du présent projet de loi de finances qui leurs sont dédiés, respectivement aux articles 29 et 30. Principale composante du PSR CT, la DGF proposée est inchangée en montant par rapport à celle votée en loi de finances pour 2024, soit 27 245 millions d'euros. Le FCTVA proposé est lui en baisse de 258 millions d'euros par rapport à aux sommes votées l'an dernier. D'après les estimations du Gouvernement cette baisse serait d'environ 800 millions d'euros, rapportée à la hausse tendancielle anticipée des dépenses.

1. La suppression de deux dispositifs exceptionnels permet des économies à hauteur de 453 millions d'euros

La suppression du filet de sécurité inflation permet à elle seule une économie de 400 millions d'euros par rapport à la loi de finances pour 2024. Ce dispositif, introduit à l'article 113 de la loi de finances pour 2023, d'un montant de 1 500 millions d'euros en 2023, avait été ramené à 400 millions d'euros en 2024 pour le versement du solde, montant en baisse compte tenu d'une inflation énergétique moindre qu'attendue en 2023. La Cour des comptes indique qu'en application d'un décret du 15 juin 2023², 26 communes et un syndicat ont reçu en 2023 un acompte de 6,2 millions d'euros, la dotation définitive étant liquidée en 2024 au vu des comptes de gestion (ou des comptes financiers uniques) de l'exercice 2023. La Cour des comptes anticipe un montant effectivement exécuté moins élevé que les 400 millions d'euros inscrits en loi de finances³.

Par ailleurs, le PLF 2025 ne reconduit pas le PSR introduit à l'article 131 de la loi de finances pour 2024 visant à compléter le montant du fonds de sauvegarde des départements⁴, pour la seule année 2024. En 2023, le montant du fonds était évalué à 53 millions d'euros. D'après Départements de France, ce montant ne permettrait d'apporter un soutien qu'à 8 départements en difficulté tout au plus. Pour soutenir efficacement

¹ Dotation des FDPTP (- 58 millions d'euros), fonds de sauvegarde des départements (- 53 millions d'euros), compensation d'exonérations relatives à la fiscalité locale (+ 47 millions d'euros).

² Décret n° 2023-462 du 15 juin 2023 pris en application de l'article 113 de la loi n° 2022-1726 du 30 décembre 2022 de finances pour 2023.

³ Analyse de l'exécution budgétaire, Prélèvements sur recettes au profit des collectivités territoriales, avril 2024.

⁴ L'article 16 de la loi n° 2019-1479 du 28 décembre 2019 de finances pour 2020 a prévu l'attribution aux départements, à compter de 2021, d'une fraction de TVA d'un montant fixé à 250 millions d'euros. Il est prévu que cette attribution évolue chaque année comme la dynamique nationale de cet impôt, et que cette dynamique soit affectée à un fonds de sauvegarde, réparti entre les départements dans les conditions prévues au II de l'article 208 de cette loi.

les 15 départements identifiés comme étant en situation de grande fragilité, un abondement complémentaire de l'État de 100 millions d'euros avait été jugé nécessaire et voté par le Sénat, avec un amendement en ce sens du rapporteur général déposé au nom de la commission des finances. Le montant du fonds a été ramené à 53 millions d'euros dans la loi de finances finalement adoptée après usage de l'article 49, alinéa 3, de la Constitution.

2. Les compensations des diverses exonérations et réductions de fiscalité locale affichent un certain dynamisme, avec une hausse de 323 millions d'euros par rapport à l'exercice précédent

Détail de l'évolution des compensations de réductions et exonérations de fiscalité locale

(en millions d'euros, en autorisations d'engagement)

	LFI 2023	LFI 2024	PLF 2025 courant		Var 24/25 (M€)	Var 24/25 (%)
Prélèvement sur les recettes de l'État au titre de la compensation de la réduction de 50 % des valeurs locatives de TFPB et de CFE des locaux industriels	3 825	4 017	4 291		274	6,8 %
PSR de l'État au titre de la compensation d'exonérations relatives à la fiscalité locale	628	671	711		47	7 %
Dotation de compensation de la réforme 2023 de la taxe sur les logements vacants		25	33		9	35,1 %
Pertes de recettes résultant de l'exonération de TFPB ¹		7			-7	- 100,0 %

Source : commission des finances du Sénat à partir des documents budgétaires

Le PSR destiné à compenser aux collectivités territoriales la perte de recettes due à la réduction de 50 % des valeurs locatives de TFPB et de CFE représente la principale évolution à la hausse sur le budget 2025, avec une hausse de 274 millions d'euros. L'article 29 de la LFI pour 2021² a institué ce PSR dans le cadre de la réforme des impôts de production. La compensation, *via* ce PSR, est dynamique et est égale au produit obtenu en multipliant, chaque année, la perte de bases résultant de la mesure par le taux de TFPB et de CFE appliqué en 2020 dans la commune ou l'EPCI. Cette mesure

¹ PSR créé dans la LFI 2024, un amendement du Gouvernement tirant les conséquences sur le tableau des PSR de la création d'un prélèvement sur les recettes de l'État destiné à compenser les pertes de recettes résultant de l'exonération de taxe foncière sur les propriétés bâties pour les rénovations dites « seconde vie », pour un montant estimé à 7 millions d'euros pour l'année 2024.

À partir de 2025, le suivi de cette exonération est compris dans le suivi plus général des compensations d'exonérations relatives à la fiscalité locale.

² Loi n° 2020-1721 du 29 décembre 2020 de finances pour 2021.

pérenne a permis une réduction de moitié des impôts fonciers pour environ 32 000 entreprises exploitant 86 000 établissements. **Le bloc communal dispose ainsi d'une ressource dont le niveau progresse de façon affirmée (+ 12 % par rapport à 2023).**

Sur un volume plus faible, **une hausse est observée dans les mêmes proportions (+ 7 %) pour le prélèvement sur les recettes de l'État au titre de la compensation d'exonérations relatives à la fiscalité locale (+ 47 millions d'euros).** Ce prélèvement agrège l'ensemble des compensations d'exonérations de fiscalité locale (taxes d'habitation et taxes foncières, cotisation foncière des entreprises, cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises, etc.). Compte tenu des réformes fiscales entreprises, ce PSR s'est réduit en volume et s'est uniformisé en raison de la nature désormais strictement foncière des allocations compensatrices (CFE, TFPB, TFPNB¹) faisant l'objet de crédits évaluatifs en lois de finances.

Enfin, le PSR au titre de la compensation de la réforme de 2023 de la taxe sur les logements vacants² connaît une hausse limitée en volume (+ 9 millions d'euros) mais dynamique (+ 35 %), qui pourrait représenter une source de dépenses futures pour l'État.

3. Les variables d'ajustement enregistrent en conséquence une baisse significative de 487 millions d'euros

Pour l'année 2025, les parts communale, intercommunale, régionale et départementale de la dotation de compensation de la réforme de la taxe professionnelle (DCRTP), ainsi que le Fonds départemental de péréquation de la taxe professionnelle (FDPTP), **font l'objet d'une minoration à hauteur de 487 M€, répartie conformément au tableau ci-dessous.**

¹ La taxe foncière sur les propriétés non bâties (TFPNB).

² La loi de finances pour 2023 a étendu le périmètre des communes situées en zones tendues, sur le territoire desquelles s'applique de plein droit la taxe sur les logements vacants (TLV) affectée au budget général de l'État. Par exclusion, les collectivités locales perdent le bénéfice, lorsqu'ils l'ont instituée, de la taxe d'habitation sur les logements vacants (THLV), pour ne conserver qu'une majoration spéciale de la taxe d'habitation sur les résidences secondaires (TH-RS).

Évolution des variables d'ajustement dans le PLF 2025

(en millions d'euros, en autorisations d'engagement)

		2024	2025	Var 24/25 (M€)	Var 24/25 (%)
Dotation de compensation de la réforme de la taxe professionnelle (DCRTP)	Régions	467,1	278,5	- 188,7	- 40 %
	Départements	1 243,3	1 204,3	- 39,0	- 3 %
	EPCI	890,1	740,6	- 149,5	- 17 %
	Communes	239,7	188,0	- 51,7	- 22 %
Dotation de garantie des reversements des fonds départementaux de taxe professionnelle (FDPTP)		272,3	214,3	- 58,0	- 21 %

Source : commission des finances du Sénat à partir des documents budgétaires

Les autres variables d'ajustement sont maintenues à leur niveau antérieur. **Quantitativement, l'effort porte avant tout sur les régions**, tant en volume (189 millions d'euros) qu'en proportion (baisse de 40 %) et **dans une moindre mesure sur les EPCI** (150 millions d'euros, baisse de 17 %), aussi touchés par la baisse du FDPTP.

L'objectif affiché de la minoration est de maîtriser dans le PLF 2025 les écarts constatés entre, d'une part, les crédits de la mission « Relations avec les collectivités territoriales » et les PSR CT et, d'autre part, le niveau des crédits fixé pour ce même ensemble par la loi de finances pour 2024. En outre, ce redéploiement de crédits au sein de l'enveloppe permet notamment de **compenser le dynamisme des PSR et, en particulier, celui assurant la compensation d'exonérations fiscales.**

4. Autres mouvements

Le PSR en faveur des communes nouvelles¹ progresse fortement (de 18 millions d'euros à 24 millions d'euros, soit une hausse de 39 %).

La **dotacion spéciale pour le logement des instituteurs** diminue passe de 4,7 millions d'euros à 4,2 millions d'euros, décroissance mécanique liée à la baisse du nombre de bénéficiaires.

*

* *

L'Assemblée nationale n'ayant pas adopté la première partie du présent projet de loi de finances, celui-ci est considéré comme ayant été rejeté et **le présent article n'a pas été adopté.**

III. LA POSITION DE LA COMMISSION DES FINANCES : UNE QUASI-STABILITÉ ACCEPTABLE DU NIVEAU DES PSR DANS UN CONTEXTE FINANCIER PARTICULIÈREMENT CONTRAINT

Le rapporteur général prend acte des évolutions proposées par le présent article au titre des PSR qui conduisent à une baisse de 869 millions d'euros des PSR (- 1,9 %). Ces baisses comprennent toutefois l'extinction des dispositifs exceptionnels de soutien qu'étaient le filet de sécurité inflation (pour 400 millions d'euros) et le surabondement du fonds de sauvegarde des départements institué dans la loi de finances pour 2024 (pour 53 millions d'euros).

Hors dispositifs exceptionnels, la baisse est ramenée à 0,9 % à périmètre courant et constant. Cette baisse est accentuée toutefois après prise en compte de l'inflation prévisionnelle pour 2025, s'élevant à 1 085 millions d'euros (- 2,4 %).

La trajectoire proposée apparaît en cohérence avec l'objectif fixé par le Gouvernement de retrouver un déficit de 5 % dès 2025, objectif que je trouve bienvenu et nécessaire. En effet, un déficit public trop élevé nécessite de s'endetter substantiellement et de supporter le paiement d'une charge de la dette croissante, quand un déficit plus réduit permet de retrouver des marges de manœuvre pour investir dans l'avenir. Cet objectif étant fixé et impliquant des économies massives réparties sur tout l'ensemble du budget, il apparaît difficile de proposer un niveau supérieur des concours financiers

¹ À compter du 1^{er} janvier 2024 il a été institué une dotacion en faveur des communes nouvelles de moins de 150 000 habitants, composée de deux parts : 1° Une part d'amorçage destinée à accompagner la création de communes nouvelles ; 2° Une part de garantie destinée à compenser, pour les communes nouvelles bénéficiaires de la dotacion, une éventuelle baisse des attributions perçues au titre de la DGF.

en faveur des collectivités territoriales et l'évolution des crédits proposée par le est justifiée.

Au demeurant, un **amendement I-10 (FINC.10) est proposé** pour tenir compte de la suppression proposée l'article 30 du projet de loi de finances, par l'amendement I-9 (FINC.9), qui porte le niveau de FCTVA à son niveau tendanciel estimé soit 7 641 millions d'euros, et une **hausse de 537 millions d'euros par rapport au niveau inscrit en loi de finances pour 2024.**

Décision de la commission : la commission des finances propose d'adopter cet article ainsi modifié.

B. – Impositions et autres ressources affectées à des tiers

ARTICLE 33

Dispositions relatives à l'affectation de ressources à des tiers

Le présent article, en application de l'article 34 de la loi organique relative aux lois de finances, ajuste les modalités, et en particulier le montant maximal, d'affectation de certaines taxes et autres ressources à des tiers autres que les collectivités territoriales, leurs groupements et les administrations de sécurité sociale. Dans le présent projet de loi de finances, il a la particularité de mettre neuf affectations de taxes en conformité avec les règles de la loi organique aux lois de finances applicables à compter de 2025.

Il procède aussi à certaines mesures non directement liées aux affectations de taxe, comme des prélèvements sur la trésorerie de certains opérateurs.

La commission a adopté :

- douze amendements I-11 (FINC.11), I-12 (FINC.12), I-13 (FINC.13), I-14 (FINC.14), I-18 (FINC.18), I-19 (FINC.19), I-20 (FINC.20), I-21 (FINC.21), I-22 (FINC.22), I-23 (FINC.23), I-24 (FINC.24) et I-25 (FINC.25) qui ramènent à 105 % du produit prévisionnel les plafonds d'affectation de taxes qui dépassent ce seuil, conformément aux règles prévues par la loi de programmation des finances publiques ;

- un amendement I-15 (FINC.15) qui supprime le plafonnement appliqué à la contribution annuelle versée à l'Agefiph ;

- un amendement I-16 (FINC.16) visant à maintenir le plafond de la taxe additionnelle à la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises (TA-CVAE) affectée aux chambres de commerce et d'industrie (CCI) au même niveau qu'en 2024 et à créer un prélèvement de 20 millions d'euros sur les fonds de roulement des CCI ;

- un amendement I-17 (FINC.17) qui relève de 6,75 millions d'euros le plafond de la taxe pour frais de chambre affectée aux chambres des métiers et de l'artisanat (TFCMA) par rapport à la proposition du Gouvernement qui prévoyait une baisse de 20 millions d'euros de ce plafond ;

- un amendement I-26 (FINC.26) qui procède à une correction législative ;

- un amendement I-27 (FINC.27) qui augmente de 200 millions d'euros le montant prélevé par le présent article sur la trésorerie du centre national du cinéma et de l'image animée afin de porter ce prélèvement à 650 millions d'euros ;

- enfin, un amendement I-28 (FINC. 28) qui a pour objet d'opérer une ponction ponctuelle à hauteur de 221 millions d'euros sur la trésorerie dédiée au plan France 2030 de la Caisse des dépôts et consignations.

La commission des finances propose d'adopter cet article ainsi modifié.

I. LE DROIT EXISTANT : LES TAXES AFFECTÉES ET LE PRINCIPE DU PLAFONNEMENT

L'article 2 de la loi organique relative aux lois de finances (Lolf)¹, dans sa rédaction applicable à compter du dépôt du présent projet de loi de finances, prévoit **deux cas principaux d'affectation d'impositions de toutes natures**, qui ne peuvent être décidées qu'en loi de finances.

Une imposition de toute nature peut être directement affectée, sans condition particulière, aux collectivités territoriales, à leurs établissements publics et aux organismes de sécurité sociale.

Elle ne peut être affectée à un autre organisme que ceux-là que s'il dispose de la personnalité morale et que ces impositions sont en lien avec les missions de service public qui sont confiées à cet organisme.

L'affectation de recettes à un organisme tiers est une **dérogation au principe d'universalité budgétaire** et **limite la portée du contrôle parlementaire**. Elle concerne une part très importante de la fiscalité, même si le principe du plafonnement, qui fait tout particulièrement l'objet du présent article, cherche à en limiter l'impact.

A. LE MONTANT TOTAL DES TAXES AFFECTÉES EST SUPÉRIEUR À CELUI DES RECETTES FISCALES NETTES DE L'ÉTAT

Le **montant total de la fiscalité affectée**, selon le tome 1 de l'annexe « Voies et moyens », s'élèverait en 2025 à un montant de **373,6 milliards d'euros**, en légère augmentation par rapport à 2023 (371,7 milliards d'euros).

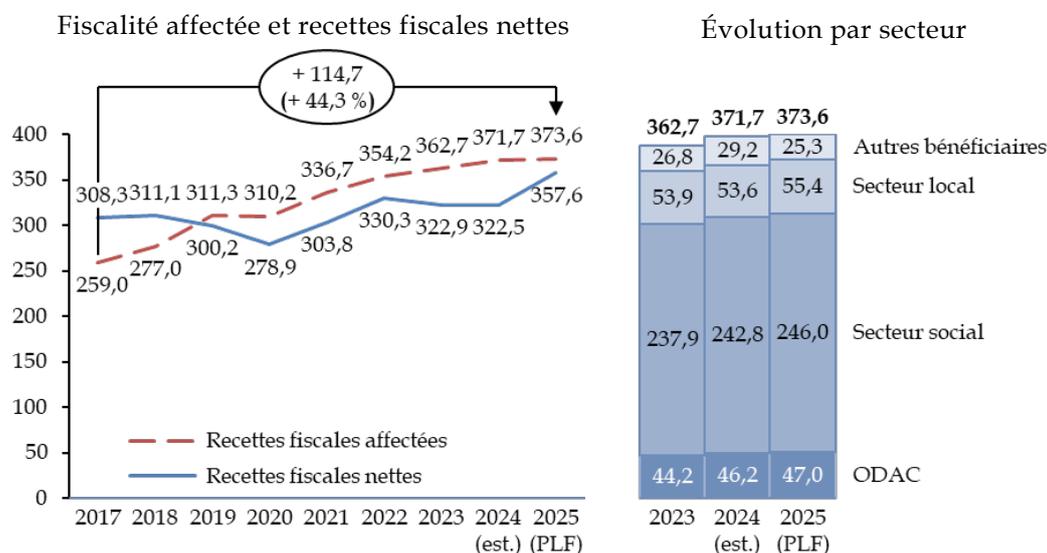
Les organismes affectataires sont en premier lieu des organismes de sécurité sociale (246,0 milliards d'euros en 2024), devant le secteur local (53,4 milliards d'euros), les organismes divers d'administration locale (ODAC, 47,0 milliards d'euros) et d'autres affectataires (25,3 milliards d'euros).

Le montant de la fiscalité affectée dépasse le produit de la fiscalité affectée à l'État lui-même, telle que mesurée par les recettes fiscales nettes. Elle a augmenté de près de 114,7 milliards d'euros depuis 2017.

¹ [Article 2](#) de la loi organique n° 2001-692 du 1^{er} août 2001 relative aux lois de finances.

Évolution de la fiscalité affectée

(en milliards d'euros)



ODAC : organismes divers d'administration centrale.

Recettes fiscales nettes des remboursements et dégrèvements d'État.

Source : calculs commission des finances, à partir des annexes « Voies et moyens » aux projets de loi de finances pour 2019 à 2023

B. L'AFFECTATION DE TAXES À D'AUTRES ORGANISMES DOIT ÊTRE STRICTEMENT LIMITÉE

Comme le rappelle le Conseil des prélèvements obligatoires (CPO) dans une note récente¹, le principe de non-affectation de l'impôt résulte de l'exigence du consentement à l'impôt posée par l'article 14 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen, d'où découle le principe d'universalité budgétaire : le Parlement doit être en mesure d'apprécier de façon globale la contribution demandée aux citoyens.

L'affectation de ressources présente, de ce point de vue, quatre difficultés :

- si elle n'est pas examinée annuellement, elle affaiblit le contrôle démocratique sur les finances publiques ;

- l'affectation limite les possibilités de réallouer les ressources en fonction des priorités des politiques publiques et de l'évolution des besoins ;

- elle peut créer des effets d'aubaine, voire de rente, en garantissant à un organisme des ressources qui ne sont pas indispensables à l'exécution de ses missions ;

¹ Conseil des prélèvements obligatoires, [Les impôts et taxes affectés](#), Les notes du CPO, n° 8, septembre 2024.

- l'affectation contribue à la complexité, déjà excessive, du système fiscal.

Plusieurs réformes et nouvelles pratiques cherchent à pallier ces défauts, notamment le principe du plafonnement et le regroupement de l'ensemble des affectations de taxe dans un article inclus dans chaque loi de finances.

C. LE PLAFONNEMENT CHERCHE À MAÎTRISER LA FISCALITÉ AFFECTÉE POUR LES ORGANISMES DÉPENDANT DIRECTEMENT DE L'ÉTAT

Le **principe du plafonnement** est affirmé dans les lois de programmation des finances publiques successives, dont celle actuellement en cours¹. Ses modalités sont précisées par l'article 46 de la loi de finances initiale pour 2012².

Les impositions de toutes natures affectées à des tiers autres que les collectivités territoriales, les établissements publics de coopération intercommunale et les organismes de sécurité sociale font en principe l'objet d'un plafonnement dans les conditions prévues par les lois de finances initiales. **Le niveau du plafond ne peut excéder de plus de 5 % le rendement prévisionnel de l'imposition.**

Ce principe est justifié parce que le dynamisme des recettes peut être supérieur à l'évolution des besoins de l'organisme affectataire.

Le dispositif du plafonnement a donc pour objectif d'**amener les opérateurs à contribuer à l'objectif de maîtrise de la dépense publique** et de **renforcer le suivi des ressources affectées** par la discussion chaque année, dans le cadre du projet de loi de finances, du présent article prévoyant l'ajustement des plafonds. Il doit conduire à ajuster chaque année les ressources des agences aux besoins réels résultant de la mise en œuvre des missions d'intérêt général qui leur sont confiées.

En pratique, toutefois, **dans un certain nombre de cas, les plafonds semblent être ajustés en fonction non pas d'une analyse précise des besoins, mais du rendement de la taxe elle-même.** C'est probablement le cas pour les **21 taxes** pour lesquelles, dans le présent projet de loi de finances, le montant du plafond est fixé **exactement au niveau du rendement prévisionnel**, dont la taxe plafonnée au plafond le plus important : la contribution unique à la formation professionnelle et à l'alternance (CUFPA), affectée à France Compétences à hauteur de 10,6 milliards d'euros.

¹ [Article 8 de la loi n° 2023-1195 du 18 décembre 2023](#) de programmation des finances publiques pour les années 2023 à 2027.

² II et III de l'[article 46 de la loi n° 2011-1977 du 28 décembre 2011](#) de finances pour 2012.

L'évaluation préalable du présent article lie d'ailleurs explicitement le relèvement du plafond d'affectation de plusieurs taxes à la progression attendue de leur rendement : CUFPA précitée, affectation du tarif de solidarité sur les billets d'avion au profit de l'AFITF, taxes affectées à la Société des grands projets (SGP), redevance hydraulique affectée à Voies navigables de France (VNF), etc.

Le **tableau du II du présent article** indique le fondement juridique de la ressource ou de l'imposition affectée, rappelle la personne affectataire¹ et le plafond au-delà duquel les sommes obtenues ne sont plus versées à l'opérateur mais reversées au budget général de l'État. Certaines taxes sont toutefois affectées successivement à plusieurs opérateurs, leur produit revenant à l'État lorsque tous les plafonds sont atteints.

Le mécanisme du plafonnement ne s'applique pas aux affectations qui correspondent à des redevances pour service rendu ou à des taxes qui relèvent de cette logique, ni à celles qui appliquent une logique de péréquation au sein d'un secteur économique, ou encore lorsqu'il existe un mécanisme indirect de plafonnement *via* une subvention d'équilibre portée par le budget général.

En application de l'article 51 de la Lolf, une **annexe explicative**, qui prend la forme du tome 1 du document « Voies et moyens » annexé au projet de loi de finances, **présente la liste et l'évaluation des impositions de toutes natures affectées à des personnes morales autres que l'État**. Cette présentation est doublée, depuis la loi de finances pour 2020, de la publication simultanée de ces informations sous la forme d'un fichier numérique de type tableur, ce qui en facilite le suivi.

D. LE PLAFONNEMENT NE CONCERNE PAS LA TOTALITÉ DES TAXES AFFECTÉES

Le plafonnement prévu au présent article ne s'applique qu'aux taxes affectées aux tiers autres que les collectivités territoriales, leurs établissements publics et les organismes de sécurité sociale.

Le **montant total versé** à ces organismes au titre de taxes plafonnées est estimé à **20,8 milliards d'euros** en 2025, contre 21,1 milliards d'euros en 2024².

En valeur absolue, **plus de la moitié du montant des taxes affectées plafonnées provient d'une seule taxe** : la contribution unique à la formation professionnelle et à l'alternance (CUFPA), affectée comme précédemment indiqué à France compétences, sous un plafond de 10,6 milliards d'euros.

¹ L'affectation elle-même fait généralement l'objet d'une mesure contenue dans une autre disposition législative, qui fait référence à ce tableau pour l'indication du plafond d'affectation.

² Calculs commission des finances, à partir du fichier des taxes affectées : montant du plafond s'il est inférieur au rendement prévisionnel, ou du rendement prévisionnel s'il est inférieur au plafond.

Le plafonnement ne concerne toutefois pas la totalité des taxes affectées des opérateurs de l'État et certaines taxes, pour un montant parfois élevé, restent affectées en totalité à des opérateurs. Des exemples peuvent être donnés en se limitant à des taxes affectées à des opérateurs rattachés au budget général.

Taxes non plafonnées en 2025 et affectées à des opérateurs rattachés aux missions du budget général

(en millions d'euros, liste limitée aux montants supérieurs à 100 millions d'euros)

Mission Organisme Taxe	Montant prévu en 2025
Cohésion des territoires CGLLS - Caisse de garantie du logement locatif social <i>Cotisation versée par les organismes HLM et les SEM</i>	307,5
Médias, livre et industries culturelles CNC - Centre national du cinéma et de l'image animée <i>Taxe sur la publicité télévisuelle et autres ressources liées à la diffusion de services de télévision</i>	265,0
<i>Taxe sur les services d'accès à des contenus audiovisuels à la demande</i>	113,5
<i>Taxe sur les services de télévision</i>	214,0
<i>Taxe sur les spectacles cinématographiques</i>	150,0
Travail, emploi et administration des ministères sociaux France Compétences <i>Contribution supplémentaire à l'apprentissage</i>	190,9
<i>PEFPC : CPF CDD (ex-CIF-CDD) : 1 % des salaires versés, ou moins en cas d'accord de branche</i>	317,2
<i>PEFPC : Participation au financement de la formation des professions non salariées (à l'exception des artisans et des exploitants agricoles) correspondant à 0,25 % du montant annuel du plafond de la sécurité sociale</i>	203,0

Source : commission des finances du Sénat, à partir du fichier des taxes affectées

E. LA RÉVISION DE LA LOI ORGANIQUE AUX LOIS DE FINANCES A FAIT ÉVOLUER LES RÈGLES RELATIVES AUX TAXES AFFECTÉES

La révision de la loi organique relative aux lois de finances du 28 décembre 2021¹ comprend plusieurs dispositions relatives aux taxes affectées, qui sont entrées en vigueur à compter de la loi de finances pour 2023.

D'une part, toute disposition relative à l'assiette, au taux, à l'affectation et aux modalités de recouvrement des **impositions de toutes natures affectées à une personne morale autre que l'État** relève de la **première partie** de la loi de finances, **que ces taxes soient plafonnées ou pas**

¹ Loi organique n° 2021-1836 du 28 décembre 2021 relative à la modernisation de la gestion des finances publiques.

et quel que soit leur affectataire : collectivités territoriales et leurs établissements publics, organismes de sécurité sociale ou autres bénéficiaires. Auparavant, seules les dispositions relatives aux taxes plafonnées relevaient de la première partie, car celle-ci se limitait aux dispositions ayant un impact sur le solde budgétaire de l'État de l'année.

D'autre part, la première partie de la loi de finances présente « *la liste et le produit prévisionnel de l'ensemble des impositions de toutes natures dont le produit est affecté à une personne morale autre que les collectivités territoriales, leurs établissements publics et les organismes de sécurité sociale et décide, le cas échéant, d'attribuer totalement ou partiellement ce produit à l'État* »¹.

La présentation demeure toutefois **particulièrement peu lisible**.

En effet, le Gouvernement, au lieu d'établir un tableau unique des taxes affectées avec leur niveau de plafonnement, propose, depuis le projet de loi de finances pour 2024, **deux tableaux distincts** : le I présente les bénéficiaires des affectations et le rendement prévisionnel ainsi que, le cas échéant, le nouveau bénéficiaire, tandis que le II précise les plafonds d'affectations sur les taxes qui en sont pourvues.

En outre, la colonne intitulée « Rendement prévisionnel total 2025 » n'a pas toujours une signification claire : lorsqu'une même imposition, par exemple la contribution sociale généralisée (CSG), a plusieurs affectataires, cette colonne contient des montants différents et ne correspond donc pas au rendement total de l'imposition, sans que les raisons en soient explicitées.

En outre, **ces deux tableaux sont difficiles à relier l'un à l'autre**. Les taxes sont identifiées par leur libellé dans le I et par leur référence juridique dans le II : à titre d'exemple, la ligne « *Recettes issues de la mise aux enchères des « quotas carbone »* » du I correspond à la ligne « *Article 43 de la loi n° 2012-1509 du 29 décembre 2012 de finances pour 2013* » dans le II. Or, seule la combinaison des deux lignes permet de comprendre le montant affecté et le montant prévisionnel revenant à l'État.

La présentation du présent article est loin de satisfaire à l'objectif de lisibilité de la loi et semble répondre à une obscure logique administrative plus qu'à la raison et au bon sens. Le rapporteur général invite donc, une nouvelle fois, le Gouvernement à proposer une présentation plus conforme à ce principe à l'exigence d'information du Parlement.

¹ Article 34 de la Lolf, rédaction résultant de la révision du 28 décembre 2021.

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ : UNE MODULATION DES PLAFONDS D’AFFECTATION DES TAXES, AINSI QUE CERTAINES MESURES NON DIRECTEMENT LIÉES À CES AFFECTATIONS

A. LE PRÉSENT ARTICLE RECENSE 140 TAXES AFFECTÉES, DONT 69 FONT L’OBJET D’UN PLAFONNEMENT

Le 5° bis de l’article 34 de la loi organique n° 2001-692 du 1^{er} août 2001 relative aux lois de finances prévoit que la loi de finances, dans sa première partie, présente la liste et le produit prévisionnel de l’ensemble des impositions de toutes natures dont le produit est affecté à une personne morale autre que les collectivités territoriales, leurs établissements publics et les organismes de sécurité sociale et décide, le cas échéant, d’attribuer totalement ou partiellement ce produit à l’État.

Cet alinéa est mis en œuvre en partie par le **I** (liste et produit prévisionnel, nom des bénéficiaires) et en partie par le **II** (attribution partielle ou totale, par l’intermédiaire de la fixation d’un plafond d’affectation) du présent article.

1. Présentation de l’ensemble des taxes affectées (I du présent article)

Le **I** du présent article contient un tableau de lignes recensant 140 affectations d’impositions de toutes natures, indiquant le libellé de l’imposition, le bénéficiaire et le rendement prévisionnel. Il procède à **douze changements d’affectataire**, principalement par application des nouvelles règles de la loi organique n° 2001-692 du 1^{er} août 2001 relative aux lois de finances relatives aux affectations de taxes (voir *infra*).

Modifications d’affectataires d’impositions

(en millions d’euros)

Imposition Bénéficiaire actuel	Nouveau bénéficiaire	Rendement prévisionnel total en 2025
Contribution patronale au dialogue social Fonds paritaire national (FPN)	Association de gestion du fonds paritaire national (AGFPN)	123,7
Prélèvement sur les jeux exploités par la Française des jeux (FDJ) hors paris sportifs Agence nationale du sport	État	289,8

Tarif de base de la taxe sur les installations nucléaires concourant à la production d'énergie et assimilée État	Commissariat à l'énergie atomique et aux énergies alternatives (CEA)	830,0
Taxe sur les installations de production d'électricité utilisant l'énergie mécanique du vent situées dans les eaux intérieures ou la mer territoriale Comités départementaux et interdépartementaux des pêches maritimes et des élevages marins	Comités régionaux des pêches maritimes et des élevages marins	2,0
Contribution annuelle à la charge des professionnels de santé Fonds de garantie des dommages consécutifs à des actes de prévention, de diagnostic ou de soins (FAPDS)	Caisse centrale de réassurance ou une de ses filiales	Non chiffrable
Contribution employeurs Fonds national d'aide au logement (FNAL)	État	2 985,0
Taxe annuelle sur les locaux à usage de bureaux, les locaux commerciaux, les locaux de stockage et les surfaces de stationnement Fonds national d'aide au logement (FNAL)	État	24,2
Contributions additionnelles aux primes ou cotisations afférentes à certaines conventions d'assurance Fonds national de gestion des risques en agriculture et fonds de calamités agricoles dans les départements d'outre-mer (FNGRA)	Caisse centrale de réassurance ou l'une de ses filiales	Non chiffrable
Quote-part des intérêts servis par la Caisse des dépôts et consignations sur les fonds déposés en application des articles L. 622-18, L. 626-25 et L. 641-8 du code de commerce Fonds de financement des dossiers impécunieux (FFDI)	État	54,0
Tarif de solidarité de la taxe sur les billets d'avion Fonds de solidarité pour le développement (FSD)	État	210,0
Taxe sur les transactions financières Fonds de solidarité pour le développement (FSD)	État	1 868,0
Contribution annuelle au profit de l'Institut de radioprotection et de sûreté nucléaire Institut de radioprotection et de sûreté nucléaire (IRSN)	État	Non chiffrable

Source : commission des finances, à partir du I de l'article 34 du projet de loi de finances

Pour sept taxes, le rendement prévisionnel est indiqué « non chiffrable ». Dix taxes ont un rendement prévisionnel supérieur à 1 milliard d'euros. Il est toutefois indiqué explicitement que le rendement prévisionnel est indicatif.

Impositions affectées dont le rendement est supérieur à 1 milliard d'euros

(en milliers d'euros)

Imposition Bénéficiaire	Rendement prévisionnel total en 2025
Contribution sociale généralisée (CSG) FSV	22 620
Contribution sociale généralisée (CSG) UNEDIC	18 100
Contribution unique à la formation professionnelle et à l'alternance France compétences	10 620
Contribution employeurs FNAL - Fonds national d'aide au logement	2 985
Redevance pour obstacle sur les cours d'eau, redevance pour stockage d'eau en période d'étiage, redevance pour la protection du milieu aquatique, redevance pour pollutions diffuses, redevances pour prélèvement sur la ressource en eau, redevances pour pollution de l'eau, redevances pour modernisation des réseaux de collecte, redevances cynégétiques, droit de validation du permis de chasse Agences de l'eau	2 161
Participation des employeurs à l'effort de construction (PEEC) Action Logement Services	1 870
Taxe sur les transactions financières FSD - Fonds de solidarité pour le développement	1 868
Contribution des employeurs à l'association pour la gestion du régime d'assurance des créances des salariés (AGS) AGS - Association pour la gestion du régime d'assurance des créances des salariés	1 747
Recettes issues de la mise aux enchères des « quotas carbone » ANAH - Agence nationale de l'habitat	1 440
Fraction affectée du produit du relèvement du tarif de taxe intérieure de consommation sur les produits énergétiques (TICPE) sur le carburant gazole AFITF - Agence de financement des infrastructures de transport de France	1 281

Source : commission des finances, à partir du I de l'article 34

2. Les évolutions de plafonds (II)

Le **II** reprend l'ensemble du **tableau des plafonds d'affectation de taxe**, anciennement contenu au I de l'article 46 de la loi de finances initiale pour 2012¹ et inséré dans chaque loi de finances depuis l'exercice 2024.

Il comprend 69 lignes indiquant l'imposition de toute nature ou la ressource affectée, désignée par une référence juridique, le nom du bénéficiaire ou son sigle et le montant du plafond d'affectation.

¹ Loi n° 2011-1977 du 28 décembre 2011 de finances pour 2012.

Cinq plafonds de taxes sont supprimés en 2025.

Suppressions de plafonds d'affectations de taxes

(en millions d'euros)

Nom de la ressource Bénéficiaire	Plafond 2024
Contribution annuelle au profit de l'Institut de radioprotection et de sûreté nucléaire IRSN - Institut de radioprotection et de sûreté nucléaire	61,1
Prélèvement sur les jeux exploités par la FdJ hors paris sportifs ANS - Agence nationale du sport	71,8
Taxe annuelle sur les locaux à usage de bureaux, les locaux commerciaux, les locaux de stockage et les surfaces de stationnement annexées à ces catégories de locaux perçue dans la région Ile-de-France FNAL - Fonds national d'aide au logement	24,2
Taxe de solidarité sur les billets d'avion FSD - Fonds de solidarité pour le développement géré par l'Agence française de développement (AFD) - suivi MEAE	210,0
Taxe sur les transactions financières - fraction affectée de la ressource État FSD - Fonds de solidarité pour le développement géré par l'Agence française de développement (AFD) - suivi MEAE FSD - Fonds de solidarité pour le développement géré par l'Agence française de développement (AFD) - suivi MEFI	277,0 251,0

MEAE : ministère de l'Europe et des affaires étrangères. MEFI : ministère des finances.

Source : commission des finances, à partir du fichier des taxes affectées publié par la direction du budget

Deux taxes sont nouvellement plafonnées à compter de 2025.

Création de plafonds d'affectations de taxes

(en millions d'euros)

Nom de la ressource Bénéficiaire	Plafond 2025
Contribution annuelle au fonds de développement pour l'insertion professionnelle des handicapés (FIPH) Association de gestion du fonds de développement pour l'insertion professionnelle des handicapés (AGEFIPH)	457,0
Tarif de base de la taxe sur les installations nucléaires concourant à la production d'énergie et assimilées CEA - Commissariat à l'énergie atomique et aux énergies alternatives	240,0

Source : commission des finances, à partir du fichier des taxes affectées publié par la direction du budget

Quatre plafonds d'affectation de taxes sont diminués.

Diminutions de plafonds d'affectations de taxes

(en millions d'euros)

Nom de la ressource Bénéficiaire	Plafond 2024	Plafond 2025	Plafond 2025 - plafond 2024
Fraction affectée du produit du relèvement du tarif de taxe intérieure de consommation sur les produits énergétiques (TICPE) sur le carburant gazole AFITF - Agence de financement des infrastructures de transport de France	2 044,2	1 281,0	- 763,1
TA-CFE ¹ - fraction CRMA de la Taxe additionnelle à la cotisation foncière des entreprises pour frais de chambre régionale de métiers et d'artisanat CRMA (incl. Alsace et Moselle)	182,9	162,9	- 20,0
TA-CVAE ² - Taxe additionnelle à la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises pour frais de chambres de commerce et d'industrie de région Chambres de commerce et d'industrie de région (CCI-R)	245,1	205,1	- 40,0
Taxes spéciales d'équipement Établissement public foncier des Hauts de France	23,2	17,3	- 5,9

CRMA : chambre régionale des métiers et de l'artisanat.

Source : commission des finances, à partir du fichier des taxes affectées publié par la direction du budget

Enfin, dix-neuf plafonds d'affectation de taxes sont augmentés.

Augmentations de plafonds d'affectations de taxes

(en millions d'euros)

Nom de la ressource Bénéficiaire	Plafond 2024	Plafond 2025	Plafond 2025 - plafond 2024
Contribution unique à la formation professionnelle et à l'alternance France Compétences	10 500,0	10 620,5	+ 120,5

¹ Taxe additionnelle à la cotisation foncière des entreprises.

² Taxe additionnelle à la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises.

Nom de la ressource Bénéficiaire	Plafond 2024	Plafond 2025	Plafond 2025 - plafond 2024
Contribution vie étudiante et campus Établissements publics d'enseignement supérieur, établissements mentionnés aux articles L. 443-1 et L. 753-1 du code de l'éducation ou à l'article L. 1431-1 du code général des collectivités territoriales dispensant des formations initiales d'enseignement	177,0	178,0	+ 1,0
Droits et contributions pour frais de contrôle AMF - Autorité des marchés financiers	121,0	126,0	+ 5,0
Imposition forfaitaire sur le matériel roulant circulant sur le réseau de transport ferroviaire et guidé géré par la RATP - IFER-STIF RATP SGP - Société des grands projets	84,0	90,0	+ 6,0
Prélèvement sur les paris sportifs en ligne de la FdJ et des nouveaux opérateurs agréés ANS - Agence nationale du sport	34,6	100,4	+ 65,8
Redevance hydraulique VNF - Voies navigables de France	136,5	143,1	+ 6,6
Taxe additionnelle régionale de 15% à la taxe de séjour en Île-de-France SGP - Société des grands projets	15,0	20,0	+ 5,0
Taxe annuelle portant sur les autorisations de médicaments vétérinaires et les autorisations d'établissements pharmaceutiques vétérinaires ANSÉS - Agence nationale de sécurité sanitaire, de l'alimentation, de l'environnement et du travail	4,5	5,0	+ 0,5
Taxe annuelle sur les locaux à usage de bureaux, les locaux commerciaux, les locaux de stockage et les surfaces de stationnement annexées à ces catégories de locaux perçue dans la région Île-de-France SGP - Société des grands projets	718,0	782,0	+ 64,0
Taxe de solidarité sur les billets d'avion AFITF - Agence de financement des infrastructures de transport de France	252,0	270,0	+ 18,0
Taxe liée aux dossiers de demande concernant les médicaments vétérinaires ou leur publicité ANSÉS - Agence nationale de sécurité sanitaire, de l'alimentation, de l'environnement et du travail	4,0	6,0	+ 2,0

Taxes spéciales d'équipement			
Établissement public foncier de Bretagne	7,8	8,3	+ 0,5
Établissement public foncier de Grand-Est	11,0	12,0	+ 1,0
Établissement public foncier de Mayotte	2,3	2,8	+ 0,5
Établissement public foncier de Normandie	10,2	10,7	+ 0,5
Établissement public foncier de Nouvelle-Aquitaine	23,2	23,7	+ 0,5
Établissement public foncier de Provence-Alpes-Côte d'Azur	38,3	43,3	+ 5,0
Établissement public foncier de Vendée	3,0	7,9	+ 4,9
Établissement public foncier d'Occitanie	31,6	32,1	+ 0,5

Source : commission des finances, à partir du fichier des taxes affectées publié par la direction du budget

Alors que, comme indiqué *supra*, l'article 8 de la loi de programmation des finances publiques 2023-2027 prévoit que le niveau du plafond ne peut excéder de plus de 5 % le rendement prévisionnel de l'imposition, douze taxes, dans le présent article, sont plafonnées à un niveau qui dépasse ce seuil.

Taxes dont le plafond d'affectation excède de plus de 5 % le rendement prévisionnel¹

(en millions d'euros et en pourcentage)

Libellé de la taxe Bénéficiaire	Rendement prévisionnel en 2025	Plafond	Plafond - rendement en %
Redevances diverses (ressources en eau, chasse) Agences de l'eau	2 161,2	2 347,6	+ 8,6%
Participation au financement de la formation des professions non salariées, dont micro entrepreneurs (PEFPC) France Compétences	94,5	105,0	+ 11,1%
Imposition forfaitaire sur le matériel roulant circulant sur le réseau de transport ferroviaire et guidé géré par la RATP (IFER-STIF RATP) SGP - Société des grands projets	85,4	90,0	+ 5,4%

¹ Cette liste n'inclut pas deux taxes dont le rendement prévisionnel est indiqué comme « Néant » dans les documents budgétaires, ce qui indique un défaut d'évaluation mais pas nécessairement un rendement prévisionnel nul.

Taxe sur les nuisances sonores aériennes Personnes publiques ou privées exploitant des aéroports pour lesquels	50,2	55,0	+ 9,6%
Taxe sur les surfaces de stationnement SGP	18,0	30,0	+ 66,4%
Contribution annuelle des commissaires aux comptes et autres droits H2A - Haute autorité de l'audit	17,2	19,4	+ 12,8%
Taxe relative à la mise sur le marché des produits phytopharmaceutiques et autres produits ANSES - Agence nationale de sécurité sanitaire, de l'alimentation, de l'environnement et du travail	10,0	15,0	+ 50,0%
Droit sur les produits bénéficiant d'une appellation d'origine ou d'une indication géographique protégée (INAO) INAO - Institut national de l'origine et de la qualité	6,8	7,5	+ 10,3%
Taxe liée aux dossiers de demande concernant les médicaments vétérinaires ou leur publicité ANSES	5,1	6,0	+ 17,5%
Taxe annuelle portant sur les autorisations de médicaments vétérinaires et les autorisations d'établissements pharmaceutiques vétérinaires ANSES	4,4	5,0	+ 13,6%
Certificats sanitaires et phytosanitaires FranceAgriMer	0,8	2,0	+ 138,1%
Taxe annuelle sur les engins maritimes à usage personnel (TAEMUP) – Fraction perçue sur les engins ne battant pas pavillon français Organismes de secours et de sauvetage en mer agréés	0,2	4,0	+ 2400,0%
Total des dépassements	2 453,8	2 809,4	232,9

Source : commission des finances, à partir des documents budgétaires

B. LES MODIFICATIONS CONCERNANT LES AGENCES DE L'EAU (III)

Prévues par l'article L. 123-8-1 du code de l'environnement, les **agences de l'eau** sont des établissements publics de l'État à caractère administratif, chargées d'une mission d'intérêt général de gestion et de préservation des ressources en eau et des milieux aquatiques.

En application des articles L. 213-10 et suivants du même code, elles sont affectataires du produit de plusieurs redevances, pour un montant plafonné à 2 347,62 millions d'euros en loi de finances initiale pour 2023. Le présent article maintient ce plafond à **2 347,62 millions d'euros**.

La **répartition de ce plafond entre les six agences régionales** est inchangée par rapport à l'année dernière. Le présent article prévoit également la possibilité d'ajuster cette répartition par décret dans une fourchette de plus ou moins 8 %, tout comme en 2024.

**Clés de répartition entre les agences régionales du plafond global
d'affectation des redevances**

Agence	Part du plafond global + ou - 8 %
Adour-Garonne	14,50 %
Artois-Picardie	7,00 %
Loire-Bretagne	17,50 %
Rhin-Meuse	7,50 %
Rhône-Méditerranée-Corse	25,00 %
Seine-Normandie	28,50 %
Total	100,00 %

En outre, la contribution des agences de l'eau au profit de l'**Office français de la biodiversité** (OFB) est accrue : elle serait fixée par arrêté dans une fourchette allant de 417,6 millions d'euros à 464,6 millions d'euros, contre 397,6 millions d'euros à 424,6 millions d'euros actuellement. D'après l'évaluation préalable du présent article, le montant de cette contribution est relevé au titre de la solidarité interbassins. La part reversée par cet office au profit des **parcs nationaux**, d'un montant de 74,7 millions d'euros, demeure inchangée dans le présent projet de loi de finances.

Le **A du III** prévoit par ailleurs que le **plafond d'affectation** des taxes et redevances aux agences de l'eau est porté à compter de 2026 à **2 523 millions d'euros**.

Cette disposition **n'a aucune portée juridique** : en effet, le plafond étant fixé désormais explicitement dans chaque loi de finances, il n'aura d'application que s'il est confirmé dans le projet de loi de finances pour 2026. L'article 156 de la loi n° 2023-1322 du 29 décembre 2023 de finances pour 2024 prévoit d'ailleurs de porter à **2 523 millions d'euros** le **plafond d'affectation** des taxes et redevances aux agences de l'eau à compter de 2025, mais le rapporteur général constate que cette disposition n'est pas appliquée dans le présent projet de loi de finances.

Le plan « eau », présenté le 30 mars 2023, prévoyait une hausse annuelle de 475 millions d'euros par an des dépenses des agences de l'eau à l'horizon 2025. Le maintien du plafond à son niveau actuel conduit à décaler la mise en œuvre de ce plan.

C. LE PLAFONNEMENT D'UNE TAXE AFFECTÉE À L'AGEPIFH (IV)

L'obligation d'emploi des travailleurs handicapés (OETH), présente dans la loi depuis 1987 et renforcée par les lois « Handicap » de 2005¹ et « Avenir professionnel » de 2018², implique que tout employeur « *emploie des bénéficiaires de l'obligation d'emploi (...) dans la proportion minimale de 6 % de l'effectif total de ses salariés* » (**article L. 5212-2 du code du travail**).

Si la mise en œuvre de l'obligation d'emploi passe logiquement par l'emploi de bénéficiaires de l'OETH, il existe d'autres modalités de s'en acquitter : l'employeur peut notamment verser une contribution annuelle pour chacun des bénéficiaires de l'obligation qu'il aurait dû employer (**article L. 5212-9 du code du travail**). Le produit de cette contribution annuelle est reversé à l'association gestionnaire du fonds de développement pour l'insertion professionnelle des handicapés (FIPH), l'Agefiph, qui œuvre à l'accès et au maintien dans l'emploi des personnes en situation de handicap dans les entreprises privées et en milieu ordinaire de travail. Le **montant prévisionnel de la contribution pour 2025 est de 507 millions d'euros** selon le I du présent article.

Actuellement, **l'Agefiph contribue au financement des entreprises adaptées (EA) par le biais d'un fonds de concours de 50 millions d'euros** conformément à une convention bipartite avec l'État depuis 2019. Ce fonds transite par la mission « Travail et emploi » : ainsi, dans la LFI pour 2024, le financement des entreprises adaptées, qui s'établissait à 470 millions d'euros en AE et en CP, comprenait 50 millions d'euros versés par l'Agefiph.

Ce circuit de financement est toutefois peu sécurisant en raison d'une **imprévisibilité accrue du rendement de la contribution annuelle** depuis le transfert de son recouvrement aux URSSAF et la réforme de ses modalités de calcul. Ainsi, le montant effectivement perçu par l'Agefiph s'est avéré **inférieur de 13,5 % aux prévisions en 2022 et de 6,5 % en 2023³**, ce qui a abouti à creuser le déficit de l'Agefiph (46,8 millions d'euros en 2022 et 60,5 millions d'euros en 2023).

Pour l'Agefiph, il est donc difficile de s'engager sur un niveau de dépense alors que le niveau ses ressources est incertain. Pour les entreprises adaptées, le montant du fonds de concours n'est pas non plus garanti : en 2024, le niveau de financement attendu de l'Agefiph n'a pas été atteint, puisqu'il s'est élevé à 15 millions d'euros sur les 50 attendus. En 2023, il était de 25 millions d'euros, soit deux fois moindre qu'attendu⁴.

¹ Loi n° 2005-102 du 11 février 2005 pour l'égalité des droits et des chances.

² Loi n° 2018-771 du 5 septembre 2018 pour la liberté de choisir son avenir professionnel.

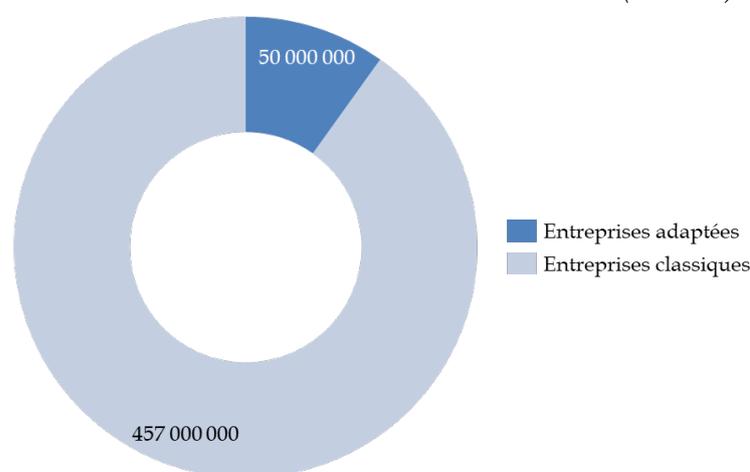
³ Évaluation préalable du présent article.

⁴ Cour des comptes, « Les entreprises adaptées. Exercices 2017-2022 », Observations définitives S2023-0640, 5 avril 2023.

Afin de remédier à cette situation, les **II** et **IV** du présent article proposent de créer un nouveau plafond affectant la contribution et fixé à 457 millions d'euros. Il serait ainsi mis fin au fonds de concours, remplacé par un **écrêtement de 50 millions d'euros** du produit de la contribution versée à l'Agefiph. Cette somme serait reversée au budget général de l'État, afin d'augmenter à due concurrence le niveau des crédits dédiés aux entreprises adaptées au sein de la mission « Travail et emploi ».

**Part de la contribution OETH affectée au financement
des entreprises adaptées en 2025**

(en euros)



Source : commission des finances du Sénat

Le rapporteur général s'étonne de la solution retenue par le Gouvernement. En l'absence de fiabilisation du rendement de la contribution, le plafonnement et l'écèlement de son produit **ne semblent pas sécuriser le montant des 50 millions d'euros**. En outre, le plafonnement de la contribution pourrait avoir pour effet, en cas de rendement supérieur aux prévisions, d'écèlement excessivement la contribution revenant à l'Agefiph et de **reverser un montant supérieur à 50 millions d'euros au budget de l'État, ce que rien ne justifie.**

**D. LA MISE EN CONFORMITÉ DES AFFECTATIONS DE TAXES AVEC LA LOLF
(V, VII À XIV)**

Neuf affectations de taxes, désormais non conformes à l'article 2 de la loi organique n° 2001-692 du 1^{er} août 2001 relative aux lois de finances, tel que modifié par la révision de la loi organique en date du 28 décembre 2021, doivent être révisées. Il s'agit dans tous les cas de taxes affectées à des fonds sans personnalité juridique.

En conséquence, soit la taxe est réaffectée à un organisme proche de l'affectataire actuel, mais disposant de la personnalité morale, dont la mission de service public est en lien avec l'imposition ; soit la taxe est reversée au budget général de l'État, qui assurera donc un financement direct.

1. Taxe sur les installations nucléaires de base affectée pour l'année 2025 au Commissariat à l'énergie atomique et aux énergies alternatives ou CEA (V)

Le V du présent article prévoit l'affectation au titre de l'année 2025 au Commissariat à l'énergie atomique et aux énergies alternatives (CEA) d'une fraction du produit du tarif de base de la taxe sur les installations nucléaires de base (INB) relevant du secteur énergétique et assimilées. Le plafond de cette affectation est fixé à 240 millions d'euros.

Cette affectation intervient dans un contexte marqué à la fois par les ajustements de la fiscalité applicable aux installations nucléaires de base, qui prévoit notamment la suppression de la contribution de radioprotection et de sûreté nucléaire (CRSN) en augmentant à due proportion le rendement du tarif de base de la taxe sur les installations nucléaires de base¹, et par la fusion opérée par la loi du 21 mai 2024² de l'Autorité de sûreté nucléaire (ASN) et de l'Institut de radioprotection et de sûreté nucléaire (IRSN) au sein de l'Autorité de sûreté nucléaire et de radioprotection (ASNR).

Le réacteur de recherche Jules Horowitz (RJH) est un projet de réacteur en cours de construction sur le site de Cadarache du CEA. L'achèvement de la construction de ce réacteur a été décidée à l'occasion du conseil de politique nucléaire du 19 juillet 2023. Le besoin de financement complémentaire du projet est estimé à 240 millions d'euros par le CEA en 2025.

L'évaluation préalable de cet article fait état de l'intention du Gouvernement de faire contribuer le secteur de la production d'électricité d'origine nucléaire, sans dégrader le budget de l'État, en augmentant par voie réglementaire les tarifs de la taxe sur les installations nucléaires de base pour financer l'affectation de son produit au CEA à hauteur de 240 millions d'euros.

Si l'importance stratégique du projet de réacteur de recherche Jules Horowitz (RJH) et la nécessité d'assurer une continuité du financement de ce chantier expliquent la solution retenue consistant à affecter au CEA une fraction des produits du tarif de base de la taxe sur les installations nucléaires de base (INB) relevant du secteur énergétique et assimilées, le rapporteur général relève que ce schéma de financement n'est prévu dans le projet de loi

¹ Les ajustements de la fiscalité applicable aux installations nucléaires de base font l'objet d'une analyse détaillée dans le commentaire de l'article 5 (voir supra).

² Loi n° 2024-450 du 21 mai 2024 relative à l'organisation de la gouvernance de la sûreté nucléaire et de la radioprotection pour répondre au défi de la relance de la filière nucléaire.

qu'au titre de l'exercice 2025. Il sera à ce titre attentif au schéma de financement pérenne que proposera le Gouvernement pour assurer le financement du réacteur Jules Horowitz (RJH) au-delà de l'exercice 2025.

2. La contribution patronale au dialogue social, affectée à l'association de gestion du fonds paritaire national (VII)

Le **VII** du présent article assure la conformité la Lolf de l'affectation de la contribution patronale au dialogue social (**1° du I de l'article L. 2135-10 du code du travail**). Cette contribution est assise sur les rémunérations versées aux salariés et son taux est fixé par un accord conclu entre les syndicats de salariés et les organisations patronales, dans un intervalle compris entre 0,014 et 0,02 %. Actuellement, son taux est de 0,016 %.

Elle est, en l'état du droit, affectée au fonds paritaire national (FPN) mentionné à **l'article L. 2135-9 du même code**, qui a pour mission de contribuer au financement des organisations syndicales de salariés et des organisations professionnelles d'employeurs pour leur activité concourant au développement ou à l'exercice de missions d'intérêt général pouvant inclure la conception, la mise en œuvre, l'évaluation ou le suivi des politiques publiques et des politiques menées paritairement ainsi qu'à la formation économique, sociale, environnementale et syndicale des salariés du secteur privé (**article L. 2135-11**).

Toutefois, alors que la contribution patronale au dialogue social est une imposition de toute nature, **le fonds national paritaire n'est pas doté de la personnalité morale**. L'affectation de la contribution patronale au dialogue social au FNP n'est donc plus possible depuis le dépôt du projet de loi de finances pour 2025, faute d'être conforme aux dispositions de l'article 2 précité de la Lolf.

En conséquence, le **C du VII** du présent article crée un **article L. 2135-15-1 du code du travail** servant de nouvelle base légale à la contribution patronale au dialogue social et prévoyant son affectation à l'association de gestion du fonds national paritaire (AGFNP) mentionnée à **l'article L. 2135-15**, qui dispose de la personnalité morale.

Le même **C** prévoit également que l'AGFNP verse au FNP, sous la forme d'une subvention, le produit de la contribution patronale au dialogue social, dans la limite des recettes perçues. Les **A, B et D du VII** procèdent aux coordinations nécessaires au remplacement l'affectation directe de la contribution au FNP par une subvention de l'association gestionnaire.

3. La recette affectée au fonds de financement des dossiers impécunieux (VIII)

Lorsqu'un **liquidateur** ou un **mandataire judiciaire** intervient dans une procédure relative à une entreprise en difficulté, il a droit à une **rémunération** prenant en compte les coûts pertinents du service rendu et une rémunération raisonnable¹. Si la réalisation des actifs de l'entreprise ne permet pas d'obtenir, au titre de cette rémunération, une somme au moins égale à 1 500 euros hors taxe², le **dossier** est déclaré **impécunieux** par décision du tribunal.

Cette décision fixe une somme à verser au mandataire judiciaire ou au liquidateur, qui est prélevée sur le **fonds de financement des dossiers impécunieux** (FFDI), géré par la Caisse des dépôts et consignations sous le contrôle d'un comité d'administration.

Le FFDI est alimenté par une **quote-part des intérêts servis par la Caisse des dépôts et consignations (CDC) sur les fonds déposés dans le cadre des procédures de redressement et liquidation judiciaires**.

Il permet également de rémunérer le mandataire nommé pour assister, lors d'une procédure de rétablissement professionnel, le juge chargé de recueillir tous renseignements sur la situation patrimoniale du débiteur, notamment le montant de son passif et la valeur de ses actifs³. La somme prélevée est alors de 1 200 euros hors taxe si l'actif déclaré est égal ou inférieur à 1 000 euros et de 1 500 euros hors taxe si l'actif déclaré est supérieur à 1 000 euros.

Cette affectation de taxe est citée au I de l'article équivalent au présent article dans la loi de finances pour 2024⁴, qui qualifie son produit de « *non chiffrable* ». Le I du présent article, en revanche, estime son rendement prévisionnel total en 2025 à 54 millions d'euros.

Or le FDDI n'est pas doté de la personnalité morale : en conséquence, la nouvelle rédaction de l'article 2 de la Lolf ne permet pas de maintenir cette affectation de taxe.

Il est donc proposé, sans supprimer le fonds ni modifier les modalités de versement au liquidateur ou au mandataire judiciaire, de l'alimenter par des **crédits budgétaires**, inscrits dans une nouvelle action du programme 101 « Accès au droit et à la justice » de la mission « Justice », dotée de 54 millions d'euros.

¹ [Article L. 441-1 et suivants](#) du code de commerce.

² [Articles L. 663-3 et R. 663-41](#) du code de commerce.

³ [Article L. 663-3-1](#) du code de commerce.

⁴ [Article 156 de la n° 2023-1322](#) du 29 décembre 2023 de finances pour 2024.

En conséquence, **le présent article**, dans son **VIII**, modifie l'article L. 663-3 précité du code de commerce, ainsi que, par coordination, l'article L. 663-3-1, afin de préciser que **la somme versée au mandataire judiciaire ou au liquidateur est versée par le FDDI, qui reçoit à cette fin une subvention de l'État**. En outre, une quote-part des intérêts servis par la CDC sur les fonds déposés dans le cadre des procédures de redressement et liquidation judiciaires est prélevée par la CDC pour le compte de l'État et alimente donc le budget général.

Par coordination, le I du présent article précise que cette quote-part est désormais affectée à l'État et non au FDDI.

Le rapporteur général constate que ces modifications permettent de satisfaire aux exigences de la loi organique tout en assurant, dans les mêmes conditions qu'actuellement, la rémunération des liquidateurs ou mandataires judiciaires.

4. Le financement du fonds national d'aide au logement ou FNAL (IX)

Comme indiqué *supra*, l'article 2 de la Lolf prévoit qu'à partir de 2025, les taxes ne peuvent être affectées qu'à des organismes dotés de la personnalité morale. Le FNAL ne disposant pas de la personnalité morale, les deux taxes qui lui étaient affectées sont réintégrées au budget de l'État par le IX du présent article.

Il s'agit, d'une part, de la contribution employeurs, pour un montant anticipé de 2,985 millions d'euros en 2025 ; d'autre part, de la taxe annuelle sur les locaux à usage de bureaux, les locaux commerciaux, les locaux de stockage et les surfaces de stationnement pour un montant anticipé de 24,2 millions d'euros.

L'intégralité des crédits issus de ressources fiscales que recevait le FNAL sera compensée par un versement de crédits budgétaires retracé à l'action 1 du programme 109 « Aide à l'accès au logement » de la mission « Cohésion des territoires ».

5. La taxe sur les éoliennes en mer (X)

L'article 1519 B du code général des impôts (CGI) constitue la base juridique d'une **taxe sur les éoliennes en mer**¹ dont les règles d'affectation sont établies par l'article 1519 C du même code qui prévoit la répartition suivante du produit de cette taxe :

- 50 % pour les communes littorales d'où des éoliennes sont visibles ;

¹ Plus précisément, selon les dispositions de l'article, une « taxe annuelle sur les installations de production d'électricité utilisant l'énergie mécanique du vent situées dans les eaux intérieures, la mer territoriale ou la zone économique exclusive ».

- 10 % à l'Office française de la biodiversité (OFB) ;
- 5 % à la Société nationale de sauvetage en mer (SNSM) ;
- 35 % aux comités de pêches¹.

Ces derniers 35 % se déclinent ainsi :

- 15 % du produit de la taxe sont affectés au comité national des pêches maritimes et des élevages marins ;
- 10 % sont affectés aux comités régionaux dans le ressort desquels les éoliennes ont été implantées ;
- 10 % sont affectés aux comités départementaux dans le ressort desquels les éoliennes ont été implantées.

Lorsqu'il n'y a pas de comité départemental dans la zone du parc éolien, le comité régional des pêches est affectataire d'une fraction de 20 % de la taxe.

Or, **les comités départementaux des pêches ne sont pas expressément chargés de missions de service public**, contrairement au comité national ainsi qu'aux comités régionaux. La nouvelle rédaction de l'article 2 de la Lolf impose donc de modifier les règles d'affectation de la taxe.

En modifiant l'article 1519 C du CGI, le X du présent article prévoit d'affecter aux comités régionaux la fraction de taxe actuellement affectée aux comités départementaux, tout en prévoyant que ceux-ci émettent un avis sur la sélection des projets financés. De cette façon, s'ils ne sont plus directement affectataires d'une fraction du produit de la taxe, les comités départementaux continueront de participer aux choix des projets qui seront financés sur leurs territoires.

6. Les taxes affectées au fonds national de gestion des risques en agriculture (FNGRA) et au fonds de calamités agricoles dans les départements d'outre-mer (XI)

La réforme du système assurantiel du secteur agricole de 2022² a procédé à un partage rééquilibré du risque entre l'État, les agriculteurs et les assureurs afin d'accompagner davantage les professionnels concernés qui subissent la multiplication des aléas (épisodes climatiques d'ampleur, crises sanitaires, incendies, dégradations commises par des tiers, vol de matériel agricole, impact de la situation internationale sur les cours de matière première, etc.) et alors que les acteurs sont parfois contraints de renoncer à ce type d'assurance pour des motifs économiques. L'année 2025 constituera la

¹ Les organisations professionnelles des pêches maritimes et des élevages marins.

² [Loi n° 2022-298 du 2 mars 2022 d'orientation relative à une meilleure diffusion de l'assurance récolte en agriculture et portant réforme des outils de gestion des risques climatiques en agriculture.](#)

troisième année d'application de la réforme qui devrait à terme aboutir à une couverture des risques à « trois étages » :

- une absorption des risques de faible intensité à l'échelle individuelle de l'exploitation agricole ;

- une mutualisation entre les territoires et les filières concernant les risques d'intensité moyenne ;

- une indemnisation directe de l'État contre les risques dits « catastrophiques ».

Dans le cadre des arbitrages arrêtés lors de cette réforme de l'assurance récolte, il a été prévu une montée en puissance progressive des financements issus de l'État. Cette part étatique de l'assurance récolte est financée par le fonds national de gestion des risques en agriculture (FNGRA) lequel est alimenté par :

- des **crédits budgétaires figurant au programme 149** « Compétitivité et durabilité de l'agriculture, de l'agroalimentaire et de la forêt » de la mission « Agriculture, alimentation, forêt et affaires rurales », soit 295,5 millions d'euros ;

- une **enveloppe du « Fonds européen agricole pour le développement rural » (FEADER)** dévolue aux subventions à l'assurance récolte (184,5 millions d'euros en moyenne par an pour la programmation 2023 à 2027) ;

- le **produit de la taxe additionnelle sur les contrats d'assurance agricole.**

La taxe additionnelle sur les contrats d'assurance agricole consiste en des contributions additionnelles aux primes ou cotisations afférentes aux conventions d'assurance couvrant les dommages aux bâtiments, aux véhicules et au cheptel affectés aux exploitations agricoles et les risques de responsabilité civile, ainsi qu'une contribution additionnelle applicable aux exploitations conchylicoles. La taxe, dont le taux est fixé à 11 %, alimente, en métropole, le FNGRA à hauteur d'un plafond fixé à 120 millions d'euros.

Or le FNGRA n'est pas doté de la personnalité morale. En conséquence, en application de la nouvelle rédaction de l'article 2 de la Lolf, il n'est plus possible de lui affecter une taxe.

Le XI du présent article prévoit donc **l'affectation du produit de la taxe additionnelle sur les contrats d'assurance agricole à la Caisse centrale de réassurance (CCR) ou une de ses filiales**, sans que l'article précise toutefois laquelle de ces filiales serait, le cas échéant, concernée.

La CCR est une entreprise de réassurance française créée en 1946, ayant le statut de société anonyme qui est également chargée de la gestion comptable et financière de fonds publics pour le compte de l'État, dont le FNGRA mais aussi le Fonds de prévention des risques naturels majeurs

(FPRNM), le Fonds de compensation des risques de l'assurance de la construction (FCAC) ou encore le Fonds de garantie des risques liés à l'épandage agricole des boues d'épuration urbaines et industrielles (FGRE).

Il en est de même pour la « *contribution additionnelle aux primes ou cotisations d'assurance afférentes aux conventions d'assurance couvrant à titre exclusif ou principal les dommages aux sols, récoltes, cultures, bâtiments, et au cheptel mort ou vif affectés aux exploitations agricoles* » alimentant le fonds de calamités agricoles dans les départements d'outre-mer¹ qui sera désormais perçue par la CCR.

7. Le prélèvement sur le produit brut sur les jeux hors paris sportifs affectée à l'Agence nationale du sport (ANS) (XII)

L'affectation de la taxe sur les jeux exploités par la Française des jeux (hors paris sportifs) à l'Agence nationale du sport (ANS) est également supprimée dans le PLF pour 2025 à la suite de la réforme de la loi organique relative à la loi de finances car cette imposition n'avait pas de lien avec les missions de l'ANS. Cette taxe est désormais versée au budget général de l'État.

Cette suppression d'affectation est compensée par le rehaussement du plafond d'affectation à la même agence du prélèvement sur les paris sportifs en ligne (voir *infra*).

8. La contribution affectée au fonds de garantie des dommages consécutifs à des actes de prévention, de diagnostic ou de soins dispensés par des professionnels de santé (FAPDS) (XIII)

L'article L. 426-1 du code des assurances, instauré par l'article 146 de la loi² de finances pour 2012, crée le **fonds de garantie des dommages consécutifs à des actes de prévention, de diagnostic ou de soins dispensés par des professionnels de santé** (FAPDS). Il s'agit d'un fonds sans personnalité morale qui a pour objet de prendre en charge les indemnisations fixées pour réparation des préjudices consécutifs à des actes de prévention, de diagnostic ou de soins engageant la responsabilité civile d'un professionnel de santé libéral, mentionné à l'article L1142-1 du code de la santé publique. Le FAPDS indemnise également les bénéficiaires des contrats souscrits par les professionnels de santé exerçant à titre libéral conformément à l'article L. 1142-2 du code de la santé publique, en cas de retrait d'agrément des entreprises d'assurance opérant en France.

Afin de financer le FAPDS, une contribution annuelle à la charge des professionnels de santé a été instaurée par le **V de l'article L 426-1 du code des assurances**. Selon le Gouvernement, le rendement de cette contribution

¹ [Article 1635 bis AA du code général des impôts](#).

² [LOI n° 2011-1977 du 28 décembre 2011 de finances pour 2012](#).

est estimé pour 2025 à 8,3 millions d'euros. Son montant est fixé par arrêté et doit être compris entre 15 et 25 euros par an, ce montant étant dû par tous les professionnels de santé assujettis. Cette contribution annuelle constitue bien une **imposition de toute nature**.

Or, conformément à l'article 2 de la loi organique relative aux lois de finances, l'affectation de la taxe à un fonds sans personnalité morale, comme le FAPDS, n'est plus possible à partir du 1^{er} janvier 2025.

En vertu du IV de l'article L. 426-1 du code des assurances, la gestion « *comptable, financière et administrative* » du FAPDS est **déjà assurée par la Caisse centrale de réassurance (CCR)**, dans un compte toutefois distinct de celui retraçant les autres opérations qu'elle effectue. La CCR prélève d'ailleurs directement les frais de gestion sur le fonds.

Le 1 du A du XIII du présent article prévoit ainsi une affectation de la contribution annuelle à la charge des professionnels de santé, mentionnée à l'article L. 426-11 du code des assurances, à la Caisse centrale de réassurance ou à une des filiales intégralement détenues par elle. La décision d'affectation est prise par arrêtés des ministres de la santé, de l'économie et du budget, sur proposition du conseil d'administration de la CCR. La CCR ou sa filiale finance le FAPDS, dans la limite de la contribution qu'elle perçoit.

Cette affectation à la CCR du produit de la contribution annuelle destinée à financer le FAPDS est justifiée puisque c'est déjà celle-ci qui assure la gestion comptable et financière du fonds et donc du produit de la contribution annuelle le finançant.

Le 1 du A du XIII prévoit également que la contribution est fixée par arrêté des ministres de la santé et de l'économie, avec un montant compris entre 15 et 25 euros par an, pouvant être modulé selon la profession exercée, soit des dispositions identiques au droit existant actuellement. **Les recettes de la contribution annuelle destinée initialement à financer le FAPDS ne devraient donc pas en être modifiées.** Toutefois, il n'est plus précisé que cette taxe doit être couvrir l'intégralité des charges du FAPDS.

Le 2 du A du XIII du présent article précise par ailleurs le contenu du décret en Conseil d'État fixant les conditions d'application de l'article L 426-1 du code des assurances. Celui doit contenir y compris « *la franchise applicable et le pourcentage des sommes que l'entreprise d'assurance défaillante aurait dû payer* ».

9. Les taxes affectées au fonds de solidarité pour le développement ou FSD (XIV)

Créé par la loi n° 2005-1720 du 30 décembre 2005 de finances rectificative pour 2005, le **Fonds de solidarité pour le développement (FSD)** est un fonds sans personnalité juridique, géré par l'Agence française de développement (AFD). En application du décret n° 2006-1139 du

12 septembre 2006, qui encadre son fonctionnement, le FSD finance des actions multilatérales dans les domaines de la santé, du climat et de l'environnement et, subsidiairement, des actions bilatérales. En 2024, le FSD a contribué à de grands fonds et entités internationales comme le Fonds mondial de lutte contre le sida, la tuberculose et le paludisme, la facilité d'achat de médicaments (UnitAid), la facilité de financement internationale pour la vaccination (IFFim) et le Fonds vert pour le climat.

En l'état actuel du droit, le FSD est financé par l'affectation d'une partie du produit de deux taxes. Il s'agit :

- depuis 2006, de la taxe de solidarité sur les billets d'avion, pour un montant plafond de 210 millions d'euros par an ;

- depuis 2013, de la taxe sur les transactions financières, pour un montant plafond de 528 millions d'euros par an.

Le mécanisme de plafonnement annuel des taxes affectées à des tiers introduit par la loi de finances initiale pour 2012 a été étendu en 2013 aux taxes affectées au FSD. Pour la taxe sur les transactions financières, le plafond de la part versée au FSD a augmenté progressivement, de 60 millions d'euros à 528 millions d'euros. Il était, en 2024, de 210 millions d'euros pour la TSBA.

Ce mode de financement du fonds de solidarité pour le développement entre désormais en contradiction directe avec la nouvelle rédaction de l'article de la Lolf, puisque le FSD est un fonds sans personnalité morale et, qu'en outre, les taxes affectées ne présentent pas de lien direct entre l'objet de la dépense et l'assiette de la taxe.

La rebudgétisation de cet instrument permet de résoudre cette difficulté.

Par conséquent, le A du XIV du présent article abroge les troisième et quatrième alinéas du I de l'article 22 de la loi n° 2005-1720 du 30 décembre 2005 de finances rectificative pour 2005, qui prévoient l'affectation d'une part du produit de la taxe de solidarité sur les billets d'avion au FSD. De même le C du XIV du présent article modifie le premier alinéa du A du III de l'article 46 de la loi n° 2011-1977 du 28 décembre 2011 de finances pour 2012 pour supprimer l'affectation d'une partie du produit de la taxe sur les transactions financières au FSD.

Un nouveau programme 384 « Fonds de solidarité pour le développement » est créé au sein de la mission « Aide publique au développement » et doté de 738 millions d'euros. Il est placé sous la responsabilité de la direction générale de la mondialisation du ministère de l'Europe et des affaires étrangères. Au sein d'une action unique, deux budgets opérationnels de programme sont créés, respectivement gérés par la direction générale de la mondialisation et la direction générale du Trésor pour 487 millions d'euros et 251 millions d'euros.

E. LE PRÉLÈVEMENT SUR LE CENTRE NATIONAL DU CINÉMA ET DE L'IMAGE ANIMÉE (CNC) (VI)

Le VI du présent article met en place un **prélèvement de 450 millions d'euros sur le fonds de roulement du Centre national du cinéma et de l'image animée (CNC)**. Le CNC est un établissement public administratif placé sous la tutelle du ministère chargé de la culture mais qui, aux termes de l'article L. 111-1 du code du cinéma et de l'image animée, exerce les missions d'une administration centrale sur son domaine de compétence.

Le **budget annuel du CNC n'est pas abondé par des crédits budgétaires mais en quasi-totalité par diverses taxes affectées**, qui ne sont d'ailleurs pas plafonnées. Le total de ces quatre taxes affectées (taxe sur les services de télévision due par les éditeurs - TST E ; taxe sur les services de télévision due par les distributeurs de services de télévisions - TST D ; taxe sur la diffusion en vidéo physique et en ligne de contenus audiovisuels - TSV et taxe sur les entrées en salle de cinéma - TSA) devrait atteindre **781 millions d'euros en 2025**.

Le CNC a déjà fait l'objet par le passé de **prélèvements sur sa trésorerie entre 2011 et 2017 pour un total de 340 millions d'euros**. Bien que d'un volume important, le prélèvement opéré par le présent article est indolore pour le CNC. La trésorerie du centre a en effet augmenté de façon continue au cours des dernières années pour atteindre le montant considérable **de 847 millions d'euros**. Le nombre de jours de fonctionnement couverts par le fonds de roulement est proche d'une année, alors que le besoin en fonds de roulement du CNC n'a pas dépassé 70 millions d'euros en plein cœur de la crise sanitaire.

L'augmentation continue de la trésorerie découle de **la gestion prudentielle** menée par le CNC. Les 450 millions d'euros prélevés en 2025 correspondent en grande partie à des provisions pour aides automatiques qui n'ont pas eu à être mobilisées et qui viennent donc **artificiellement grossir la trésorerie de l'établissement**. Dès que le CNC accorde une aide sélective celle-ci fait l'objet d'une provision (qui ne correspond d'ailleurs pas à une couverture intégrale) tant qu'elle n'a pas été mobilisée.

Il faut souligner que **le CNC n'utilise pas son fonds de roulement pour la distribution de soutiens financiers au secteur du cinéma, de sorte que le prélèvement effectué par le présent article n'aura aucun impact sur sa capacité à mobiliser des financements pour le cinéma en 2025**. En conséquence, il est **parfaitement légitime que ces fonds dormants alimentent le budget général**, en particulier dans le contexte actuel des finances publiques.

F. LES TAXES AFFECTÉES AUX CHAMBRES DES MÉTIERS ET DE L'ARTISANAT (CMA)

Les **chambres de métiers et de l'artisanat** (CMA) sont des établissements publics administratifs de l'État dotés d'un statut et d'une gouvernance spécifiques.

Le réseau des chambres de métier comprend, autour de la tête de réseau CMA France, dix-huit chambres de métiers et de l'artisanat de région (13 en métropole et 5 outre-mer) et deux chambres de métier d'Alsace et de Moselle.

Les chambres de métiers et de l'artisanat sont affectataires d'une fraction de la taxe additionnelle à la cotisation foncière des entreprises (TA-CFE) pour frais de chambre régionale de métiers et d'artisanat, plafonnée à 182,9 millions d'euros en 2024.

Le présent article **diminue de 20 millions d'euros** ce plafond pour le ramener à 162,9 millions d'euros.

La loi Pacte¹ a transféré certaines compétences des chambres de métier et de l'artisanat à France compétences et aux régions en matière de formation professionnelle, aux organismes chargés d'accompagner la compétence (opérateurs de compétence ou OPCO) en matière d'apprentissage, à l'Institut national de la propriété industrielle (INPI) concernant les démarches administratives effectuées désormais via le guichet électronique des formalités d'entreprises.

La diminution proposée entre donc dans le cadre d'une réduction du progressive du plafond de 60 millions d'euros en 2027 par rapport à 2022.

G. LES TAXES AFFECTÉES AUX CHAMBRES DE COMMERCE ET D'INDUSTRIE (CCI)

Les **chambres de commerce et d'industrie** (CCI) sont des établissements publics à caractère administratif de l'État, placés sous la tutelle du ministre chargé de l'économie et des finances. Comme pour les CMA, la loi Pacte a donné un rôle accru à CCI France, tête de réseau des CCI. Elle a également transféré certaines compétences des CCI à France compétences et aux régions en matière de formation professionnelle, aux organismes chargés d'accompagner la compétence (opérateurs de compétence ou OPCO) en matière d'apprentissage, enfin à l'Institut national de la propriété industrielle (INPI) concernant les démarches administratives effectuées désormais via le guichet électronique des formalités d'entreprises.

¹ Loi n° 2019 486 du 22 mai 2019 relative à la croissance et la transformation des entreprises.

Sous le nom général de taxe pour frais de chambre de commerce et d'industrie (TCCI), **deux taxes sont affectées** à CCI France, qui en répartit ensuite le produit entre les établissements du réseau :

- une fraction de la **taxe additionnelle à la cotisation foncière des entreprises** pour frais de chambres de commerce et d'industrie de région (TA-CFE), dans un plafond de 280,1 millions d'euros en 2024 ;

- une fraction de la **taxe additionnelle à la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises** pour frais de chambres de commerce et d'industrie de région (TA-CVAE), dans un plafond 245,1 millions en 2024.

Le plafond d'affectation de la TCCI s'élevait **donc à 525,1 millions d'euros en 2024**. Pour mémoire, le Gouvernement avait proposé, lors du PLF pour 2024, de diminuer de manière pérenne le plafond TCCI de 25 millions d'euros, en le ramenant à 501,1 millions d'euros. Finalement, un prélèvement ponctuel de 40 millions d'euros sur le fonds de roulement des CCI avait été créé, en contrepartie du maintien du plafond de TCCI en 2024.

Le présent article **diminue de 40 millions d'euros** le plafond d'affectation de la TA-CVAE, pour le ramener à 205,1 millions d'euros. Le montant total de la TCCI est en donc de 485,1 millions d'euros en 2025.

Cette diminution se place dans le cadre d'une **réduction progressive du plafond de 100 millions d'euros d'ici à 2027**, qui tire les conséquences du transfert de certaines compétences des CCI vers d'autres opérateurs.

H. LES TAXES AFFECTÉES À L'AGENCE DE FINANCEMENT DES INFRASTRUCTURES DE TRANSPORT DE FRANCE (AFITF)

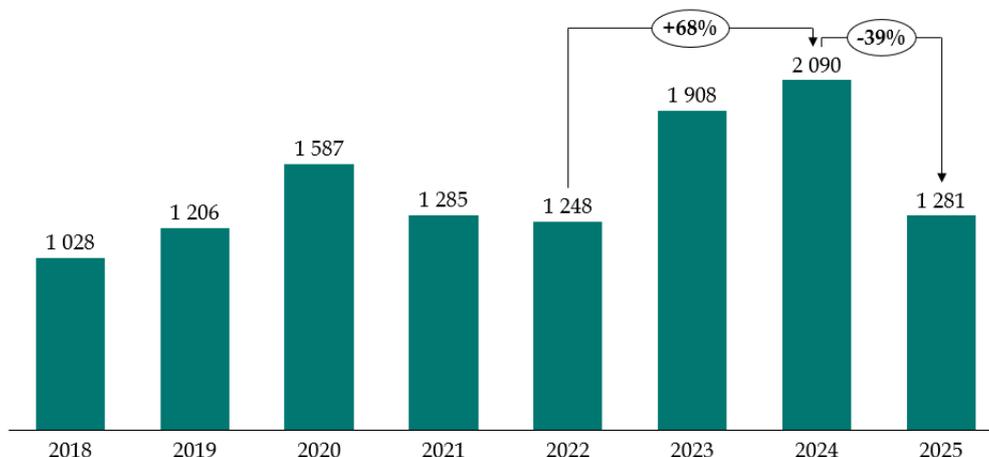
Le budget de l'AFITF est principalement abondé par l'affectation d'une partie du produit de l'**accise sur les produits énergétiques**¹. Suite à des augmentations décidées en 2023 puis en 2024, le plafond de cette affectation avait été porté à 2,1 milliards d'euros. Cependant, pour 2028, le présent article prévoit de le rabaisser à **1,3 milliard d'euros**², soit **une diminution de 39 % (809 millions d'euros)**.

¹ L'ancienne taxe intérieure de consommation sur les produits énergétiques ou TICPE.

² Précisément à 1 281 042 970 euros.

Évolution du plafond du produit de TICPE affecté en lois de finances à l'AFIT France (2018-2025)

(en millions d'euros)



Source : commission des finances du Sénat, d'après les lois de finances

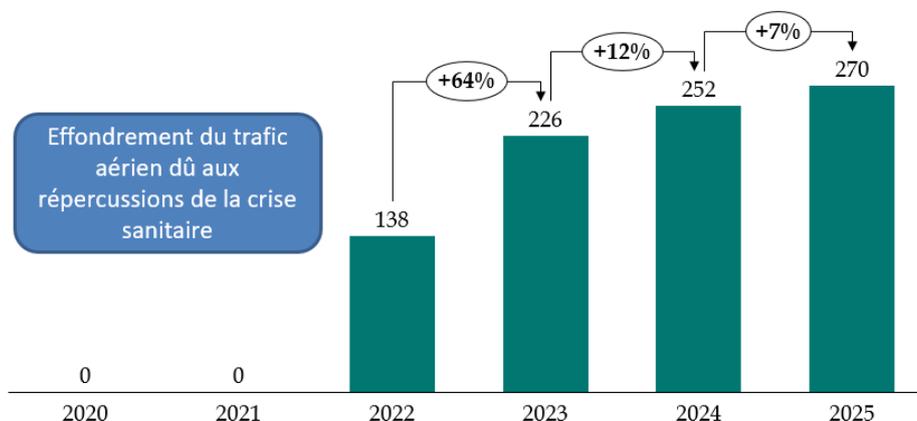
Une part du rendement de l'« écocontribution » sur le transport aérien, adoptée dans le cadre de la loi de finances pour 2020 et conçue comme une majoration de l'ancienne taxe de solidarité sur les billets d'avion (TS), abonde également le budget de l'AFIT France.

Grâce à la sortie de crise du transport aérien, 2022 a été la première année au cours de laquelle l'AFITF s'est vue affecter une fraction du tarif de solidarité appliqué à la taxe sur le transport aérien de passager. À hauteur de 138 millions d'euros, cette part était cependant restée très inférieure au plafond d'affectation qui était alors fixé à 230 millions d'euros. En 2023, l'agence a reçu 226 millions d'euros au titre de cette contribution.

La loi de finances initiale pour 2024 ayant majoré à 252 millions d'euros le plafond d'affectation, pour l'année 2024, l'AFITF devrait percevoir ce montant. Le présent article 33 prévoit un nouveau relèvement du plafond d'affectation de l'écocontribution aérienne à l'AFITF pour le porter à 270 millions d'euros. Un montant que devrait percevoir l'agence en 2025 compte-tenu de la reprise vigoureuse du transport aérien.

Évolution de la fraction de l'écocontribution sur le transport aérien affectée à l'AFITF (2020-2025)

(en millions d'euros)



Source : commission des finances du Sénat d'après les lois de finances et les documents financiers de l'AFIT France

Au regard des deux évolutions prévues dans le présent article, le montant global du panier de recettes affecté à l'AFITF diminuerait de près de 800 millions d'euros. Après une augmentation équivalente en 2024, celui-ci reviendrait ainsi à un niveau proche de celui qui était le sien en 2023.

Cette évolution n'est pas anodine. Elle a été calibrée pour tout juste permettre à l'AFITF d'honorer ses restes à payer 2025 résultants d'engagements antérieurs. À l'exception des investissements dans la régénération des réseaux de transports existants, aucun nouvel engagement pris en 2025 ne pourra donner lieu à des décaissements effectifs. Cette situation impactera notamment très directement les volets transports des CPER sur lesquels l'État vient tout juste de s'engager avec les collectivités.

Ce choix du nouveau Gouvernement a été fait pour contribuer à remédier à la dégradation considérable des finances publiques qui a résulté de la gestion des Gouvernements précédents, une dégradation dont les facteurs explicatifs ont notamment été analysés par le rapporteur général dans le tome I de son rapport sur le présent projet de loi de finances¹ ainsi que par la mission d'information de la commission des finances du Sénat qui a été consacrée à ce sujet².

¹ Voir [PLF 2025 - Les grandes orientations des finances publiques en 2025 et leur contexte macroéconomique](#), présentation par Jean-François Husson, rapporteur général, devant la commission des finances du Sénat le 6 novembre 2024.

² [Dégradation des finances publiques : entre pari et déni](#), rapport d'information n° 685 (2023-2024), présenté par Jean-François Husson, rapporteur, au nom de la commission des finances du Sénat, déposé le 12 juin 2024.

I. LES TAXES AFFECTÉES À L'AGENCE NATIONALE DE SÉCURITÉ SANITAIRE DE L'ALIMENTATION, DE L'ENVIRONNEMENT ET DU TRAVAIL (ANSÉS)

Dans le cadre de ses missions relatives à l'évaluation et à la gestion du risque des médicaments vétérinaires, l'Agence nationale de sécurité sanitaire de l'alimentation, de l'environnement et du travail (ANSÉS) perçoit des taxes et redevances. Ces taxes sont revalorisées annuellement, à l'exception de la **taxe annuelle indexée sur le chiffre d'affaires des médicaments vétérinaires** qui, en vertu du I de l'article L. 5141-8 du code de la santé publique, est due par le demandeur ou le déclarant dans huit situations¹ préalables à la mise sur le marché. Le produit de cette taxe affecté à l'ANSÉS serait plafonné à 6 millions d'euros pour 2025 en vertu du présent article 33, pour un rendement total estimé à 5 107 000 euros.

Une autre **taxe est affectée à l'ANSÉS, en application du II du même article L. 5141-8 du code de la santé publique**, à raison de chaque autorisation de mise sur le marché d'un médicament vétérinaire, de chaque autorisation temporaire d'utilisation d'un médicament vétérinaire, de chaque autorisation mentionnée au chapitre II du titre IV du livre I^{er} de la cinquième partie de la partie législative du code de la santé publique², de chaque déclaration d'installation réalisant les essais non cliniques mentionnés à l'article L. 5141-4 du code de la santé publique³, de chaque enregistrement de médicaments vétérinaires et de chaque autorisation de commerce parallèle. Le produit de cette taxe affecté à l'ANSÉS serait plafonné à 5 millions d'euros pour 2025 en vertu du présent article 33 (pour un rendement prévisionnel évalué à 4,4 millions d'euros).

Sur le fondement de l'article L. 253-8-2 du code rural et de la pêche maritime, est affectée à l'ANSÉS, en sus des taxes précédemment mentionnées, **une part⁴ du produit de la taxe sur la vente des produits phytopharmaceutiques** bénéficiant⁵ d'une autorisation de mise sur le marché ou d'un permis de commerce parallèle. Cette taxe est due par le titulaire de

¹ Demande d'autorisation de mise sur le marché d'un médicament vétérinaire, demande de modification d'une autorisation de mise sur le marché requérant une évaluation, demande d'autorisation temporaire d'utilisation d'un médicament vétérinaire, demande d'autorisation de commerce parallèle, demande d'autorisation préalable de publicité, déclaration de publicité, délivrance de certificat à l'exportation par le directeur général de l'Agence nationale chargée de la sécurité sanitaire de l'alimentation, de l'environnement et du travail et, enfin, demande d'enregistrement de médicaments vétérinaires.

² C'est-à-dire pour toutes les autorisations mentionnées aux [articles L. 5142-1 à L. 5142-8 du code de la santé publique](#), lesquelles sont relatives à la préparation industrielle et à la vente en gros.

³ C'est-à-dire les installations destinées à réaliser les essais non cliniques pour évaluer les propriétés et l'innocuité des médicaments à usage vétérinaire.

⁴ Le fonds d'indemnisation des victimes de pesticides mentionné à l'article L. 723-13-3 du code de la santé publique est également destinataire d'une part du produit de la taxe.

⁵ En application du règlement (CE) n° 1107/2009 du Parlement européen et du Conseil, du 21 octobre 2009, concernant la mise sur le marché des produits phytopharmaceutiques et abrogeant les directives 79/117/ CEE et 91/414/ CEE du Conseil, et de l'article L. 253-1.

l'autorisation ou du permis de commerce parallèle valides au 1^{er} janvier de l'année d'imposition. Elle est assise, pour chaque produit phytopharmaceutique sur le montant total, hors taxe sur la valeur ajoutée, des ventes réalisées au cours de l'année civile précédente, à l'exclusion des ventes des produits qui sont expédiés vers un autre État membre de l'Union européenne ou exportés hors de l'Union européenne. Le taux de la taxe, plafonné à 3,5 % du chiffre d'affaires mentionné au III, est fixé par arrêté conjoint des ministres chargés de l'agriculture et du budget. Le présent article plafonne le produit de cette taxe pour 2025 à 4,2 millions d'euros (pour un rendement estimé à 4 179 000 euros en 2025).

Par ailleurs, l'ANSéS perçoit le produit de la **taxe sur la mise sur le marché des produits phytopharmaceutiques et à leurs adjuvants** en application de l'article 130 de la loi n° 2006-1666 du 21 décembre 2006 de finances pour 2007, sur la base d'un tarif fixé par arrêté conjoint des ministres chargés de l'agriculture et du budget, en tenant compte de la nature de la demande et de la complexité de l'évaluation, en deçà d'un plafond arrêté par le même article 130 de la loi de finances pour 2007. Le plafond du produit perçu par l'ANSéS est fixé à 15 millions d'euros par le présent article 33, pour un rendement estimé à 10 millions d'euros en 2025.

Enfin, l'ANSéS perçoit, via son agent comptable, le produit des redevances dues au titre des autorisations de mise sur le marché de produit biocide dont le montant est fixé par l'arrêté du 22 novembre 2017 fixant le montant de la rémunération due au titre de l'approbation et de l'autorisation de mise sur le marché des substances et produits biocides. Leur produit, dont le montant perçu par l'ANSéS n'est pas plafonné, est évalué à 3 341 000 euros pour 2025.

J. DROITS ET CONTRIBUTIONS AFFECTÉS À L'AUTORITÉ DES MARCHÉS FINANCIERS (AMF)

Autorité publique indépendante, l'Autorité des marchés financiers (AMF) régule les acteurs et produits de la place financière française et perçoit à ce titre une fraction du produit des droits et contributions versés par les acteurs soumis à son contrôle, plafonnée en 2024 à un montant de 121 millions d'euros.

Le présent article propose d'augmenter ce plafond de 5 millions d'euros pour le porter à 126 millions d'euros.

Selon l'évaluation préalable de l'article, ces moyens permettront à l'AMF de financer un élargissement du périmètre de ses missions dans le domaine de la finance durable et digitale, ainsi que de renforcer son positionnement dans les travaux européens avec une augmentation des contributions à verser à l'Autorité européenne des marchés financiers et un renforcement de la réglementation européenne.

K. LES TAXES AFFECTÉES À L'AGENCE NATIONALE DU SPORT (ANS)

À la suite de la suppression de l'affectation la taxe sur les jeux exploités par la Française des jeux (hors paris sportifs) à l'Agence nationale du sport (ANS), le plafond de l'affectation du prélèvement sur les paris sportifs en ligne de la Française des jeux a été réhaussé de 34,6 millions d'euros à 100,4 millions d'euros.

Taxes affectées à l'Agence nationale du sport

(en millions d'euros)

	Plafond 2022	Plafond 2023	Plafond 2024	Plafond 2025
Taxe Buffet	74,1	59,7	59,7	59,7
Prélèvement sur les jeux exploités par la Française des jeux (FDJ) hors paris sportifs	71,8	71,8	71,8	-
Prélèvement sur les paris sportifs en ligne de la FDJ et des nouveaux opérateurs agréés	34,6	34,6	34,6	100,4
Total	180,5	166,1	166,1	160,1

Source : commission des finances, d'après les documents budgétaires

Le total des taxes affectées à l'ANS est toutefois en baisse de 6 millions d'euros par rapport aux années précédentes. Cette somme, qui n'a pas été compensée par le rehaussement du prélèvement sur les paris sportifs en ligne, correspond à une mesure d'économie sur le budget de l'ANS.

L. CONTRIBUTION VIE ÉTUDIANTE ET DE CAMPUS (CVEC)

La **contribution vie étudiante et de campus (CVEC)** a été instituée en 2018 par la loi dite « ORE »¹ et codifiée à l'article L. 841-5 du code de l'éducation. Elle est due par les étudiants et reversée aux centres régionaux des œuvres universitaires et scolaires (CROUS) et aux établissements d'enseignement supérieur.

La CVEC est indexée sur l'inflation. Son montant a atteint les 100 euros en 2024 et devrait être de 103 euros en 2025. En conséquence, **le rendement de la CVEC se rapproche du plafond fixé en 2023 et 2024**, à savoir

¹ Loi n° 2018-166 du 8 mars 2018 relative à l'orientation et à la réussite des étudiants.

177 millions d'euros. Le produit de la CVEC en 2024 est de 172,2 millions d'euros mais son rendement prévisionnel en 2025 est de 176,2 millions d'euros.

Le présent article **réhausse donc de 1 million d'euros le plafonnement de la CVEC** afin de s'assurer que l'ensemble de la contribution sera reversé aux établissements d'enseignement supérieur et aux CROUS.

M. TAXES SPÉCIALES D'ÉQUIPEMENTS (TSE) AFFECTÉS À DIFFÉRENTS ÉTABLISSEMENTS PUBLICS FONCIERS (EPF)

Les **taxes spéciales d'équipement** (TSE) sont des taxes additionnelles aux taxes foncières sur les propriétés bâties et non bâties, à la taxe d'habitation sur les résidences secondaires et à la cotisation foncière des entreprises. Elles sont perçues au profit des établissements publics fonciers (EPF) de l'État et locaux, ainsi que d'établissements publics particuliers et de la Société des grands projets. Elles sont dues par les personnes assujetties à au moins l'une des quatre taxes citées *supra* dans les communes situées dans le ressort géographique des établissements publics concernés.

Quinze organismes font l'objet d'un plafonnement de la fraction de TSE qui leur est affectée. Pour neuf d'entre eux, le plafond d'affectation de la taxe est modifié, dont un seul à la baisse.

**Plafond d'affectation des taxes spéciales d'équipement
et rendement prévisionnel**

(en milliers d'euros)

Organisme affectataire	Rendement prévisionnel PLF 2025	Plafond en LFI 2024	Plafond en PLF 2025	Évolution
EPA de la Guyane	4 292	3 938	3 938	-
EPF d'Occitanie	34 985	31 596	32 096	+ 500
EPF de Bretagne	9 088	7 838	8 338	+ 500
EPF de Grand-Est	13 114	11 031	12 031	+ 1 000
EPF de l'Ouest Rhône-Alpes	21 590	19 807	19 807	-
EPF de la région Île-de-France	151 658	139 136	139 136	-
EPF de Mayotte	3 060	2 307	2 807	+ 500
EPF de Normandie	11 610	10 151	10 651	+ 500
EPF de Nouvelle-Aquitaine	25 879	23 242	23 742	+ 500
EPF de Provence-Alpes-Côte d'Azur	47 152	38 259	43 259	+ 5 000
EPF de Vendée	8 578	2 970	7 870	+ 4 900
EPF des Hauts de France	18 872	23 214	17 314	- 5 900
SGP - Société des grands projets	67 100	67 100	67 100	-
Agence pour la mise en valeur des espaces urbains de la zone dite des « 50 pas géométriques » en Guadeloupe	997	997	997	-
Agence pour la mise en valeur des espaces urbains de la zone dite des « 50 pas géométriques » en Martinique	975	975	975	-
TOTAL	418 950	382 561	390 061	+ 7 500

EPF : établissement public foncier. EPA : établissement public foncier et d'aménagement.

Source : commission des finances, à partir du I et du II de l'article 33 de la loi de finances initiale pour 2025

Selon l'évaluation préalable du présent article, l'augmentation globale de 7,5 millions d'euros du plafond des taxes affectées aux EPF doit permettre de financer :

- les besoins en ingénierie et en acquisition pour la gestion du recul du trait de côte pour 3 millions d'euros, répartie à raison de 500 000 euros pour chacun des suivants : EPF Bretagne, EPF Normandie, EPF Nouvelle-Aquitaine, EPF Occitanie, EPF Provence-Alpes-Côte d'Azur (PACA) et EPF Vendée ;

- les besoins liés à la poursuite du développement des interventions sur le territoire étendu à l'ancienne région Champagne-Ardenne à raison de 1 million d'euros pour l'EPF Grand Est ;

- les actions de maîtrise foncière en faveur de la lutte contre l'habitat indigne et les copropriétés dégradées, l'initiation en avance de phase de la maîtrise foncière sur les quatre ensembles de copropriétés identifiés à Marseille comme susceptibles de faire l'objet d'opérations de requalification de copropriétés dégradées d'intérêt général à raison de 4,5 millions d'euros pour l'EPF PACA ;

- les objectifs d'acquisition du programme pluriannuel d'intervention (PPI) de l'EPF Vendée qui a déjà dû reporter plusieurs opérations de travaux et d'acquisition en raison d'un manque de trésorerie à raison de 4,4 millions d'euros ;

- le rattrapage de l'augmentation de TSE inscrite pour 2024 au projet stratégique de développement (PSD), honorée seulement de moitié en 2024, pour l'EPFA Mayotte à raison de 500 000 euros ;

La baisse de 5,9 millions d'euros du plafonnement de TSE affectée à l'EPF Hauts-de-France permet l'augmentation des autres EPF tout en limitant l'augmentation globale à 7,5 M€. Les besoins de cet EPF sont, selon l'évaluation préalable, moins urgents.

N. CONTRIBUTION UNIQUE À LA FORMATION PROFESSIONNELLE ET À L'ALTERNANCE (CUFPA) AFFECTÉE À FRANCE COMPÉTENCES

Créé par la loi n° 2018-771 du 5 septembre 2018 pour la liberté de choisir son avenir professionnel, France compétences est un opérateur de l'État chargé de la gouvernance nationale de la formation professionnelle et de l'apprentissage. À ce titre, il est affectataire de :

- la **participation des artisans au financement de la formation des professions non salariées**, instaurée par le 2° de l'article L. 6331-48 du code du travail, dans un plafond fixé à 80 millions d'euros fixé en 2012 ;

- la **contribution unique à la formation professionnelle et à l'apprentissage (Cufpa)**, définie au a du 2° de l'article L. 6331-48 du code du travail, dans un plafond de 9,9 milliards d'euros fixé en 2011.

Le II du présent article augmente de 120 millions d'euros le plafond d'affectation de la Cufpa à l'opérateur, qui s'établirait en 2025 à 10 620 millions d'euros contre 10 500 millions d'euros en 2024. Cette hausse du plafond vise à garantir l'affectation intégrale de la contribution à France Compétences. Elle porte en effet le plafond mordant au niveau exact des recettes de Cufpa attendues, qui s'établirait pour 2025 à 10 620 millions d'euros selon le I.

La hausse du plafond d'affectation de la Cufpa à due concurrence de son rendement prévisionnel pour 2024 ne résoudra pas les **difficultés financières de l'établissement, dont le déficit serait de plus d'un milliard d'euros malgré le versement par l'État d'une dotation de 2 milliards d'euros.**

O. TAXES AFFECTÉES À LA SOCIÉTÉ DES GRANDS PROJETS (SGP)

Opérateur du programme 203 « Infrastructures et services de transports » de la mission « Écologie, développement et mobilité durables », la **Société des grands projets (SGP)** est un établissement public à caractère industriel et commercial qui résulte de la transformation récente de l'ancienne

« Société du Grand Paris ». La loi n° 2023-1269 du 27 décembre 2023 relative aux services express régionaux métropolitains a en effet conduit à étendre les missions de la Société du grand Paris (SGP) et à la rebaptiser en « Société des grands projets ». Ces évolutions doivent permettre à la SGP de contribuer à la réalisation ainsi qu'au financement de certaines opérations de services express régionaux métropolitains (SERM).

Historiquement, s'agissant du financement du programme de Grand Paris express, la SGP est alimentée par **cinq taxes affectées dont les plafonds d'affectation évoluent chaque année** au rythme du dynamisme anticipé relatif au produit de chacune de ces taxes :

- la taxe annuelle sur les locaux à usage de bureaux, les locaux commerciaux, les locaux de stockage et les surfaces de stationnement annexées à ces catégories de locaux perçue dans la région Île-de-France (plafond de 718 millions d'euros en 2024, porté à 782 millions d'euros en 2025) ;

- l'imposition forfaitaire sur le matériel roulant circulant sur le réseau de transport ferroviaire et guidé (plafond de 84 millions d'euros en 2024, porté à 90 millions d'euros en 2025) ;

- la taxe additionnelle régionale de 15 % à la taxe de séjour en Île-de-France (plafond de 15 millions d'euros en 2024, portée à 20 millions d'euros en 2025) ;

- la taxe spéciale d'équipement (plafond de 67,1 millions d'euros en 2024, stable en 2025) ;

- la taxe sur les surfaces de stationnement (plafond de 30 millions d'euros en 2024, stable en 2025).

Le présent article prévoit ainsi que **le cumul des plafonds d'affectation à la SGP** de ces cinq taxes **augmente de 75 millions d'euros** en 2025, passant de 914 millions d'euros à 989 millions d'euros, soit une hausse de 8,2 %.

P. REDEVANCE HYDRAULIQUE AFFECTÉE À VOIES NAVIGABLES DE FRANCE (VNF)

Voies navigables de France (VNF) est un établissement public de l'État à caractère administratif prévu aux articles L. 4311-1-1 à L. 4316-14 du code des transports. Depuis 2020, la taxe hydraulique que percevait l'établissement a été remplacée par une redevance domaniale.

Après une augmentation de 9 millions d'euros en 2024 et conformément à la trajectoire financière prévue par le contrat d'objectifs et de performance, le présent article prévoit de **relever à nouveau, de 6,6 millions d'euros, le plafond d'affectation à VNF du produit de la redevance domaniale** de prise et de rejet d'eau dite aussi « redevance hydraulique ».

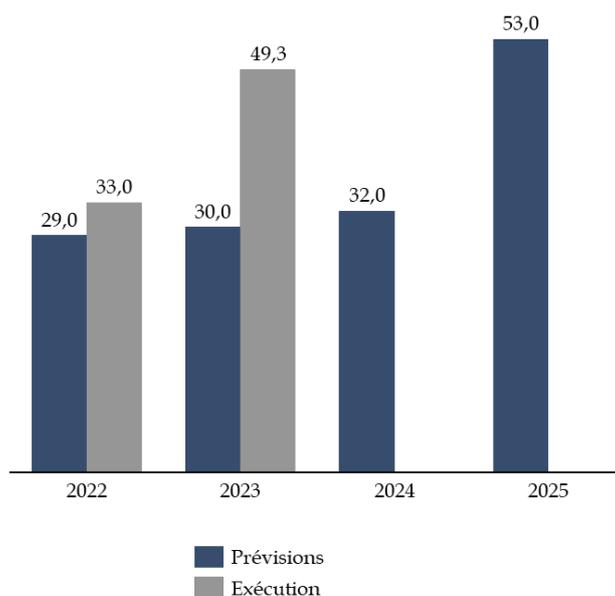
Ainsi, en 2025, ce plafond serait-il porté à **143,1 millions d'euros**.

Q. TAXES AFFECTÉES AU CENTRE NATIONAL DE LA MUSIQUE

Le **Centre national de la musique (CNM)** est un établissement public à caractère industriel et commercial créé en 2019¹. Il reçoit une dotation budgétaire qui n'est destinée qu'à couvrir ses besoins en fonctionnement. Le versement de soutiens financiers au secteur de la musique se fait en mobilisant les ressources de deux taxes dont le CNM est affectataire.

La plus importante est la **taxe sur les spectacles de variétés** (article 76 de la loi de finances rectificative pour 2003²). Grâce au dynamisme du spectacle musical en sortie de crise sanitaire, le produit de la taxe est en constante augmentation. Le rendement de la taxe a ainsi atteint **49,3 millions d'euros en 2023**, dépassant de 20 millions d'euros le montant prévisionnel figurant dans les documents budgétaires.

Rendement de la taxe sur les spectacles de variétés
(en millions d'euros)



Source : commission des finances du Sénat, d'après les données budgétaires

La taxe devrait atteindre dès 2024 le plafond fixé en loi de finances pour 2024, soit 50 millions d'euros. Le plafond de la taxe inscrit au présent article est cependant stable pour 2025. En conséquence, **le produit de la taxe devrait être supérieur au plafond en 2025 de 3,2 millions d'euros** d'après le Tome I des voies et moyens, ce qui impliquera, si celui-ci n'est pas réhaussé, qu'une partie du produit soit reversé au budget général.

¹ Loi n° 2019-1100 du 30 octobre 2019 relative à la création du Centre national de la musique.

² Loi n° 2003-1312 du 30 décembre 2003 de finances rectificative pour 2003.

La deuxième taxe affectée au CNM est la **taxe sur le streaming musical** adoptée en 2024 à l'initiative du Sénat (article 53 de la loi de finances pour 2024 et article 1609 *sexdecies C* du CGI). Le plafond a été fixé, lors de la création de la taxe, à 18 millions d'euros. Son rendement anticipé pour 2024 était de 15 millions d'euros. Il devrait finalement être largement inférieur aux prévisions, autour de 9 millions d'euros, « *traduisant a priori le non-respect à date par certains redevables de leurs obligations déclaratives* », d'après le ministère de la culture. Il est plus que regrettable que certains redevables tentent de se soustraire au paiement de la taxe, eu égard au montant modique qu'elle représente pour de tels acteurs.

*

* *

L'Assemblée nationale n'ayant pas adopté la première partie du présent projet de loi de finances, celui-ci est considéré comme ayant été rejeté et **le présent article n'a pas été adopté.**

III. LA POSITION DE LA COMMISSION DES FINANCES : AJUSTER LES PLAFONNEMENTS D'AFFECTATION DE TAXES ET RENFORCER LES PRÉLÈVEMENTS DE TRÉSORERIE EXCÉDENTAIRE

Le rapporteur général **prend acte de la plupart des évolutions proposées** par le présent article au mécanisme du plafonnement des taxes affectées.

Il constate que **les diminutions de plafond représentent un montant de 829,0 millions d'euros**, contre 64 millions d'euros seulement dans le projet de loi de finances pour 2024, tandis que **les augmentations de plafond sont de 307,8 millions d'euros seulement**, contre 1 050,0 millions d'euros l'an passé. Alors qu'il constatait l'an passé que la quasi-totalité des modifications étaient des augmentations de plafond, ce qui reflétait l'absence de volonté du Gouvernement précédent d'exercer un contrôle effectif sur les dépenses des opérateurs, **cette année le plafonnement est réellement utilisé pour que l'ensemble des opérateurs, au même titre que l'État, participe à l'effort sur la dépense.**

Certaines dispositions de l'article demeurent toutefois critiquables. Ainsi, le A du III fixe un plafond d'affectation de taxe aux agences de l'eau à partir de 2026, ce qui est sans effet juridique puisque la prochaine loi de finances devra de toute manière fixer ce plafond.

En outre, certaines évolutions ne correspondent guère aux principes du plafonnement des taxes affectées. Certains rehaussements de plafonds ne sont pas justifiés par une analyse faisant état d'un accroissement des besoins de l'établissement, mais par le simple constat d'une hausse du rendement

attendu de la taxe, comme l'indique explicitement l'évaluation préalable de l'article.

Il en est ainsi par exemple de la contribution des artisans au financement de la formation des professions non-salariés ou de la **contribution unique à la formation professionnelle (CUFPA) : dans ce cas, on peut s'interroger sur l'opportunité même du plafonnement**, car il paraît naturel qu'une contribution relevant d'une logique de mutualisation au sein d'une catégorie de professionnels soit intégralement reversée à la mission pour laquelle elle a été instituée, sans abonder le budget général de l'État. Ainsi les plafonds d'affectation de taxes aux centres techniques industriels ont-ils été progressivement supprimés au cours des années passés.

La même interrogation pour la contribution vie étudiante et de campus (CVEC), qui n'a plus vocation à alimenter le budget de l'État et dont le plafond est en conséquence adapté chaque année pour correspondre au rendement attendu.

Sur ces points, les modifications proposées par l'article sont acceptables et même, sans doute, souhaitables, mais pourraient inciter à une réflexion sur les principes mêmes de l'affectation de taxes.

La commission a **adopté**, sur la proposition du rapporteur général :

- **douze amendements I-11 (FINC.11), I-12 (FINC.12), I-13 (FINC.13), I-14 (FINC.14), I-18 (FINC.18), I-19 (FINC.19), I-20 (FINC.20), I-21 (FINC.21), I-22 (FINC.22), I-23 (FINC.23), I-24 (FINC.24) et I-25 (FINC.25)** qui, par souci de sincérisation des plafonds, ramènent à 105 % du produit prévisionnel les plafonds d'affectation de taxes qui dépassent ce seuil ;

- un **amendement I-15 (FINC.15)** qui supprime le plafonnement appliqué à la contribution annuelle versée à l'Agefiph, dans l'attente que soit trouvée une solution plus satisfaisante au financement des entreprises adaptées ;

- un **amendement I-16 (FINC.16)** visant à maintenir le plafond de la taxe additionnelle à la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises (TA-CVAE) affectée aux chambres de commerce et d'industrie (CCI) au même niveau qu'en 2024 et à créer un prélèvement de 20 millions d'euros sur les fonds de roulement des CCI ;

- un **amendement I-17 (FINC.17)** qui relève de 6,75 millions d'euros le plafond de la taxe pour frais de chambre affectée aux chambres des métiers et de l'artisanat (TFCMA) par rapport à la proposition du Gouvernement qui prévoyait une baisse de 20 millions d'euros de ce plafond ;

- un **amendement I-26 (FINC.26)** qui procède à une correction législative ;

- un **amendement I-27 (FINC.27)** qui augmente de 200 millions d'euros le montant prélevé par le présent article sur la trésorerie du centre national du cinéma et de l'image animée afin de porter ce prélèvement

à 650 millions d'euros. En effet, le fonds de roulement du CNC s'élève aujourd'hui à 850 millions d'euros, soit un niveau sans équivalent parmi les opérateurs de l'État. Pour cette raison, et dès lors qu'une telle ponction n'a pas d'incidence sur la capacité du CNC à financer le secteur ;

- enfin, un **amendement I-28 (FINC.28)** qui opère un prélèvement ponctuel à hauteur de 221 millions d'euros sur la trésorerie dédiée au plan France 2030 de la Caisse des dépôts et consignations. La ponction proposée permet de ramener le niveau prévisionnel de trésorerie de la Caisse des dépôts à 200 millions à la fin de l'exercice 2025. Elle permet d'améliorer le solde du budget général sans conséquence opérationnelle sur le déploiement du plan France 2030 dès lors les aides programmées pourront être financées par la mobilisation de la trésorerie excédentaire de la Caisse des dépôts qui est estimée par le Gouvernement à plus de 800 millions d'euros à la fin de l'exercice 2024.

Décision de la commission : la commission des finances propose d'adopter cet article ainsi modifié.

C. – Dispositions relatives aux budgets annexes et aux comptes spéciaux

ARTICLE 34

Dispositions relatives aux affectations : reconduction des budgets annexes et comptes spéciaux existants

Le présent article reconduit pour l'année 2025 les budgets annexes et les comptes spéciaux existant antérieurement à la présente loi, en tant qu'ils reposent sur l'affectation de recettes à des dépenses.

La commission des finances propose d'adopter cet article sans modification.

I. LE DROIT EXISTANT : LES AFFECTATIONS DE RESSOURCES DOIVENT ÊTRE RECONDUITES ET AUTORISÉES ANNUELLEMENT

L'article 16 de la loi organique n° 2001-692 du 1^{er} août 2001 relative aux lois de finances (LOLF) prévoit la possibilité d'affecter certaines ressources à des dépenses déterminées. Cette pratique allant à l'encontre du principe général de non-affectation, les montants affectés doivent être retracés par des budgets annexes ou des comptes spéciaux.

Par ailleurs, aux termes de l'article 1^{er} de la LOLF, les lois de finances « déterminent, pour un exercice, la nature, le montant et l'affectation des ressources et des charges de l'État, ainsi que l'équilibre budgétaire et financier qui en résulte ». Les dispositions relatives aux affectations de recettes au sein du budget de l'État relèvent plus particulièrement de la première partie de la loi de finances, en application du 3^o du I de l'article 34 de la LOLF.

Par conséquent, **les dispositions relatives aux affectations de ressources doivent être reconduites et autorisées annuellement**, sous réserve des dispositions modificatrices pouvant être prises dans le cadre du projet de loi de finances de l'année.

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ : RECONDUIRE LES BUDGETS ANNEXES ET LES COMPTES SPÉCIAUX

Cet article propose de **confirmer**, pour l'année 2025, et sous réserve des dispositions de la présente loi de finances, les **affectations** résultant de **budgets annexes créés** et de **comptes spéciaux ouverts par le passé**.

Il a donc pour effet la reconduction :

- des budgets annexes « Contrôle et exploitation aériens » et « Publications officielles et information administrative »;
- des comptes d'affectation spéciale ;
- des comptes de concours financiers ;
- des comptes de commerce et des comptes d'opération monétaire.

*

* *

L'Assemblée nationale n'ayant pas adopté la première partie du présent projet de loi de finances, celui-ci est considéré comme ayant été rejeté et **le présent article n'a pas été adopté**.

III. LA POSITION DE LA COMMISSION DES FINANCES : ADOPTER CET ARTICLE SANS MODIFICATION

Cet article est nécessaire dans la mesure où il met en œuvre le principe général d'autorisation parlementaire pour les affectations de recettes à des budgets annexes et des comptes spéciaux.

Il n'appelle pas d'observations, car d'éventuelles dispositions portant spécifiquement sur certains de ces budgets et comptes ont vocation à trouver leur place dans d'autres articles du projet de loi de finances.

Décision de la commission : la commission des finances propose d'adopter cet article sans modification.

ARTICLE 35

Versement d'avances remboursables aux collectivités régies par les articles 73, 74 et 76 de la Constitution

Le présent article prévoit de sécuriser le dispositif juridique permettant le versement d'avances remboursables aux collectivités visées par les articles 73, 74 et 76 de la Constitution. Il abroge l'article 34 de la loi de finances pour 1953, qui permettait le versement d'avances pour la Nouvelle-Calédonie et les collectivités régies par l'article 74 de la Constitution. L'article 46 de la loi de finances de 2006 leur est appliqué, comme aux autres collectivités.

Un dispositif juridique sécurisé d'avances remboursables est particulièrement important pour la Nouvelle-Calédonie, à qui l'État a annoncé le versement d'avances en raison de la crise institutionnelle.

La commission des finances propose d'adopter cet article sans modification.

I. LE DROIT EXISTANT : UN DISPOSITIF NON SÉCURISÉ D'AVANCES REMBOURSABLES POUR LA NOUVELLE-CALÉDONIE

Les collectivités régies par l'article 73 de la Constitution correspondent aux départements et régions de la Guyane, la Réunion, Mayotte, la Martinique et la Guadeloupe.

Les collectivités régies par l'article 74 de la Constitution correspondent aux collectivités de Saint-Pierre-et-Miquelon, des îles Wallis et Futuna, de la Polynésie française et, depuis 2007, de Saint-Barthélemy et de Saint-Martin.

L'article 76 de la Constitution porte sur la Nouvelle-Calédonie.

A. UN SYSTÈME OBSOLÈTE D'AVANCES DE L'ÉTAT POUR LA NOUVELLE-CALÉDONIE

D'après la direction générale des outre-mer, la crise en Nouvelle-Calédonie a entraîné une chute des recettes fiscales et sociales de la Collectivité de Nouvelle-Calédonie de respectivement 26 % et 22 % entre mi-mai et fin août 2024 par rapport aux prévisions du budget primitif de la collectivité de Nouvelle-Calédonie. Le budget adopté au 16 juillet 2024 anticipe une chute de 200 millions d'euros des versements aux provinces, communes et établissements publics locaux, ainsi qu'une diminution de 45 millions d'euros du budget propre de la collectivité. La collectivité est,

de plus, lourdement endettée de 666,3 millions d'euros, représentant 150 % de ses recettes. Au total, les destructions représentent 15 % de son PIB et le chômage touche 30 % des salariés du secteur privé.

Un soutien de l'État est donc nécessaire pour pallier ces difficultés liées à la crise, d'autant que la crise se poursuit. Or contrairement aux autres collectivités, **le dispositif d'avances remboursables applicables à la Nouvelle-Calédonie est obsolète et en situation d'insécurité juridique**. Il est en effet inscrit à l'article 34 de la loi¹ relative aux comptes spéciaux du Trésor du 31 décembre 1953. Or cet article comprend des dispositions contraires à l'article 24 de la loi² organique relative aux lois de finances. Par exemple, il indique que le taux d'intérêt sur les avances est nul. Or, conformément à l'article 24 de la loi organique relative aux lois de finances, les prêts et avances doivent être assortis d'un taux d'intérêt « *qui ne peut être inférieur à celui des obligations ou bons du Trésor de même échéance.* »

L'article 34 de la loi de finances de 1953 est également applicable aux collectivités régies par l'article 74 de la Constitution, soit les collectivités de Saint-Pierre-et-Miquelon, des îles Wallis et Futuna, de la Polynésie française et, depuis 2007, de Saint-Barthélemy et de Saint-Martin.

B. UN SYSTÈME D'AVANCES REMBOURSABLES EXISTANT ET EFFICIENT POUR LES AUTRES COLLECTIVITÉS

Un dispositif d'avances remboursables pour les collectivités territoriales existe pour les collectivités régies par les articles 72, soit l'ensemble des collectivités d'hexagone) et 73 de la Constitution (soit celles de la Guadeloupe, la Réunion, la Martinique, la Guyane et Mayotte). Il est prévu à l'article 46 de la loi³ de finances pour 2006, récemment modifié par l'article 133 de la loi⁴ de finances pour 2024.

Cet article prévoit l'existence d'un compte de concours financier d'avances remboursables intitulé « Avances aux collectivités territoriales », qui comprend trois sections :

- la première section retrace en dépenses et en recettes le versement et le remboursement des avances aux collectivités et établissements publics ;

- la deuxième section retrace en dépenses et en recettes le versement et le remboursement des avances sur le montant des impositions des collectivités territoriales ;

¹ [Loi n° 53-1336 du 31 décembre 1953 relative aux comptes spéciaux du trésor pour l'année 1954.](#)

² [Loi organique n° 2001-692 du 1^{er} août 2001 relative aux lois de finances.](#)

³ [Loi n° 2005-1719 du 30 décembre 2005 de finances pour 2006.](#)

⁴ [Loi n° 2023-1322 du 29 décembre 2023 de finances pour 2024.](#)

- enfin, la troisième section comprend les « Avances remboursables de droits de mutation à titre onéreux destinés à soutenir les départements et les collectivités territoriales affectés par les conséquences de l'épidémie de covid-19 ». Cette section sera toutefois supprimée, conformément à l'article 133 de la loi de finances pour 2024 précitée, à une date qui n'est pas précisée.

La première section correspond au programme 832 intitulé « Avances aux collectivités et établissements publics, et à la Nouvelle-Calédonie », qui ne comprend pour 2025 que 6 millions d'euros, portés par l'action 1 « Avances de l'article L. 2337-1 du code général des collectivités territoriales ». Il s'agit des communes ayant des difficultés financières, pour lesquelles des prêts peuvent être consentis, **pour une durée limitée à deux ans**. L'action 3 « Avances de l'article 34 de la loi n° 53-1336 du 31 décembre 1953 », qui comporte les avances sur recettes budgétaires pour la Nouvelle-Calédonie, la Polynésie française et les îles Wallis-et-Futuna, ne porte aucun crédit.

La deuxième section, c'est-à-dire les avances sur le montant des impositions, correspond au programme 833 « Avances sur le montant des impositions revenant aux régions, départements, communes, établissements et divers organismes », par lequel transite les avances correspondant à la fiscalité locale. Ce programme est doté de 132,4 milliards d'euros. Son objectif est de garantir aux collectivités des recettes régulières et prévisibles, qui ne dépendent pas du recouvrement.

La troisième section, soit les avances de droits de mutation à titre onéreux (DMTO) pour les départements et collectivités affectés par la crise sanitaire, n'a aucun crédit au présent projet de loi de finances.

Ce dispositif d'avances permet de pallier les difficultés des collectivités ayant des problèmes de trésorerie. **Il est à noter que ces transferts sont neutres budgétairement pour l'État. Il s'agit soit d'avances sur un montant d'imposition recouvré en fin d'année, qui relèvent du fonctionnement habituel des collectivités, soit d'avances ou de prêts aux collectivités, lorsqu'elles se trouvent en difficulté financière. Ce dispositif est donc vertueux, en ce qu'il sécurise les recettes des collectivités sans coût budgétaire.**

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ : L'APPLICATION DU DISPOSITIF D'AVANCES REMBOURSABLES DES COLLECTIVITÉS TERRITORIALES AUX COLLECTIVITÉS RÉGIES PAR LES 73, 74 ET 76 DE LA CONSTITUTION

Le présent article modifie l'article 46 de la loi de finances précitée pour 2006 qui institue le compte de concours financier de l'État du programme 832 « Avances aux collectivités territoriales ».

Le 1° du I modifie le nom du compte de concours financier « Avances aux collectivités territoriales » en « Avances aux collectivités territoriales et aux collectivités régies par les articles 73, 74 et 76 de la Constitution ».

Le 2° du I précise que ce compte de concours financier retrace en première section le versement et le remboursement d'avances pour les collectivités régies par l'article 74 de la Constitution, soit celles de Saint-Pierre-et-Miquelon, de Wallis-et-Futuna, de la Polynésie française, de Saint-Barthélemy et de Saint-Martin.

Le 3° du I prévoit que les avances accordées ont une durée limitée à deux ans. Par ailleurs, la collectivité bénéficiaire des avances doit signer avec l'État une convention précisant les mesures qui permettront le redressement de sa situation financière.

Le II prévoit que l'article 34 de la loi¹ du 31 décembre 1953 est abrogé. La majeure partie des dispositions de cet article était caduque du fait de l'adoption de la loi² organique relative aux lois de finances.

L'abrogation de cet article permet l'application de l'article 46 de la loi de finances pour 2006 aux collectivités régies par les articles 73, 74 et 76 de la Constitution.

*

* *

L'Assemblée nationale n'ayant pas adopté la première partie du présent projet de loi de finances, celui-ci est considéré comme ayant été rejeté et **le présent article n'a pas été adopté.**

III. LA POSITION DE LA COMMISSION DES FINANCES : UN DISPOSITIF DE NATURE À SÉCURISER LES FINANCES DES COLLECTIVITÉS D'OUTRE-MER

A. UN DISPOSITIF NEUTRE BUDGÉTAIREMENT POUR L'ÉTAT QUI A FAIT PREUVE DE SON EFFICIENCE

Le dispositif des avances remboursables et des prêts aux collectivités territoriales est vertueux, au sens où il permet de sécuriser leur trésorerie. Les actions de subventions et d'investissement en sont facilitées tout au long de l'année. Elles sont de plus neutres budgétairement pour l'État, à la condition que ces prêts et avances soient effectivement remboursés.

¹ [*Loi n° 53-1336 du 31 décembre 1953 relative aux comptes spéciaux du trésor pour l'année 1954.*](#)

² [*Loi organique n° 2001-692 du 1^{er} août 2001 relative aux lois de finances.*](#)

Les prêts, dont la durée est déjà limitée à deux ans dans la pratique, permettent d'apporter une solution de court terme aux collectivités, tout en leur laissant le temps d'assainir leur situation budgétaire.

Le fait d'inscrire ces avances remboursables dans un programme budgétaire permet une traçabilité et une transparence non seulement des avances consenties, mais également de leur remboursement.

Ce dispositif d'avances remboursables a été utilisé avec succès dans deux exemples récents.

Ainsi, le programme « **Avances remboursables de droits de mutation à titre onéreux destinées à soutenir les départements et d'autres collectivités affectées par les conséquences économiques de l'épidémie de Covid-19** » permettait de soutenir les départements et les autres collectivités confrontés à une perte de recettes des droits de mutation à titre onéreux (DMTO) au titre des articles 1594 A et 1595 du code général des impôts, en raison de la crise sanitaire. **Ce programme a permis d'octroyer une avance de 394,2 millions d'euros à 41 collectivités différentes en 2020.**

De même, le programme 828 « Prêts destinés à soutenir les autorités organisatrices de la mobilité à la suite des conséquences de l'épidémie de la Covid-19 » du compte de concours financiers « Avances à divers services de l'État ou organismes gérant des services publics » a été institué par la quatrième loi¹ de finances rectificative pour 2020. Ces prêts étaient destinés à répondre à la baisse des recettes des autorités organisatrices de la mobilité (AOM) et du versement mobilité prévu à l'article L. 2333-66 du code général des collectivités territoriales (CGCT). **Des prêts d'un montant total de 647 millions d'euros ont été versés en 2021 aux autorités organisatrices de la mobilité.**

B. LA NÉCESSITÉ D'AVANCES REMBOURSABLES POUR LA NOUVELLE-CALÉDONIE

Un dispositif d'avances remboursables juridiquement sécurisé est particulièrement important dans le contexte actuel pour la Nouvelle-Calédonie. En raison de la crise institutionnelle, l'État a annoncé un **appui direct à la collectivité de Nouvelle-Calédonie de 310,8 millions d'euros en septembre 2024, dont 186,6 millions d'euros sous la forme d'avances remboursables :**

- une avance remboursable plafonnée à **100 millions d'euros** doit permettre de financer notamment le dispositif de chômage partiel (à hauteur de 50 millions d'euros) et la caisse locale de retraite (à hauteur de 5,3 millions d'euros) ;

¹ [*Loi n° 2020-1473 du 30 novembre 2020 de finances rectificative pour 2020.*](#)

- une avance remboursable de **48,4 millions d'euros** est prévue pour assurer les services publics essentiels, notamment le fonctionnement du régime d'assurance maladie (à hauteur de 41,9 millions d'euros) ;

- une avance remboursable de **38,2 millions d'euros** est annoncée pour le financement du dispositif de chômage partiel pour les mois de septembre et octobre porté par la CAFAT, l'organisme gestionnaire de la protection sociale en Nouvelle-Calédonie.

Des subventions sont également accordées, notamment pour le financement du chômage partiel (à hauteur de 74,2 millions d'euros). La Caisse des dépôts et des consignations fournira un prêt à hauteur de 50 millions d'euros.

Un dispositif juridique sécurisé permettant d'accorder des avances remboursables et des prêts à la Nouvelle-Calédonie est donc indispensable dans le contexte actuel. De plus, la sécurisation du régime juridique pour l'ensemble des collectivités relevant de l'article 74 de la Constitution (Saint-Barthélemy, Wallis-et-Futuna, Saint-Pierre-et-Miquelon, Saint-Martin et la Polynésie française) constitue une garantie bienvenue, en particulier en cas de crise.

Décision de la commission : la commission des finances propose d'adopter cet article sans modification.

ARTICLE 36

**Réforme du financement du compte d'affectation spéciale
Financement des aides aux collectivités pour l'électrification rurale**

Le présent article prévoit l'affectation au compte d'affectation spéciale Financement des aides aux collectivités pour l'électrification rurale (CAS FACé) d'une fraction de l'accise sur l'électricité.

Cette évolution est neutre sur le plan budgétaire pour le CAS FACé. Elle résulte du remplacement, à des fins de simplification, de l'actuelle contribution¹ qui alimente le CAS Facé par une majoration de l'accise sur l'électricité. Les dispositions relatives à cette évolution sont prévues par l'article 7 du présent projet de loi de finances.

La commission des finances propose d'adopter cet article sans modification.

**I. LE DROIT EXISTANT : LE COMPTE D'AFFECTION SPÉCIALE
FINANCEMENT DES AIDES AUX COLLECTIVITÉS POUR
L'ÉLECTRIFICATION RURALE (CAS FACÉ) EST ALIMENTÉ EN RECETTES
PAR UNE CONTRIBUTION DUE PAR LES GESTIONNAIRES DES
RÉSEAUX PUBLICS DE DISTRIBUTION D'ÉLECTRICITÉ**

Le droit existant du présent article, relatif à la description du compte d'affectation spéciale (CAS) « Financement des aides aux collectivités pour l'électrification rurale » (FACÉ) et de son mode de financement par une contribution due par les gestionnaires de réseaux de distribution, est présenté dans le commentaire de l'article 7 au sein du présent rapport, auquel il est renvoyé.

¹ La contribution due par les gestionnaires des réseaux publics de distribution d'électricité pour le financement des aides aux collectivités pour l'électrification rurale.

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ : DANS LE CADRE DU REMPLACEMENT DE L'ACTUELLE CONTRIBUTION QUI ALIMENTE LE FACÉ PAR UNE MAJORATION DE L'ACCISE SUR L'ÉLECTRICITÉ, PRÉVOIR L'AFFECTATION AU CAS FACÉ DE LA FRACTION CORRESPONDANT À CETTE MAJORATION

Le présent article réécrit le 1° du I de l'article 7 de la loi n° 2011-1978 du 28 décembre de finances rectificative pour 2011 pour préciser que dorénavant, le CAS FACé ne sera plus alimenté par « *les contributions dues par les gestionnaires des réseaux publics de distribution* » mais par « *une fraction de 377 millions d'euros du produit de l'accise mentionnée à l'article L. 312-1 du code des impositions sur les biens et services et perçue sur l'électricité* », c'est-à-dire **l'accise sur l'électricité**.

Les **dispositions** prévoyant le remplacement de l'actuelle contribution due par les gestionnaires des réseaux publics de distribution par une fraction d'accise sur l'électricité sont par ailleurs **prévues par l'article 7** du présent projet de loi de finances.

*

* *

L'Assemblée nationale n'ayant pas adopté la première partie du présent projet de loi de finances, celui-ci est considéré comme ayant été rejeté et **le présent article n'a pas été adopté**.

III. LA POSITION DE LA COMMISSION DES FINANCES : UNE ÉVOLUTION NEUTRE BUDGÉTAIREMENT POUR LE CAS FACÉ QUI DÉCOULE DU REMPLACEMENT DE LA CONTRIBUTION ACTUELLE PAR UNE MAJORATION DE L'ACCISE SUR L'ÉLECTRICITÉ

Comme il est souligné dans le commentaire de l'article 7 qui porte les dispositions relatives à la réforme du mode de financement des aides à l'électrification rurale, **la contribution sur les gestionnaires des réseaux** de distribution d'électricité qui abonde aujourd'hui le CAS Facé présente une grande **fragilité juridique** au regard des exigences du droit de l'Union européenne.

Il existe un **risque contentieux élevé** susceptible de remettre en cause cette contribution pour un enjeu de plus d'un milliard d'euros. Une telle situation serait de nature à affecter le dispositif d'aides à l'électrification rurale.

Par ailleurs, cette réforme n'aura **aucune incidence sur les aides** à l'électrification rurale qui demeureront des crédits examinés et adoptés chaque année en loi de finances initiale. Cette réforme n'aura **pas d'incidence**

non plus sur le montant des recettes affectées au CAS Facé. En effet, en loi de finances initiale, la prévision de recettes du CAS est systématiquement fixée à 377 millions¹ et les recettes effectives constatées chaque année ont oscillées depuis 2018 entre 375,5 millions d'euros et 377,9 millions d'euros.

Dans ces conditions, la réforme proposée par le présent article est bienvenue.

Décision de la commission : la commission des finances propose d'adopter cet article sans modification.

¹ Soit un montant supérieur aux dépenses annuelles prévues au titre des aides à l'électrification rurale (360 millions d'euros) afin de résorber progressivement une dette historique que porte le CAS au titre de la prise en compte d'engagements de crédits antérieurs à 2012.

ARTICLE 37

Minoration et affectation d'une fraction des recettes de la première section du compte d'affectation spéciale « Contrôle de la circulation et du stationnement routiers »

Le présent article prévoit de modifier l'article 49 de la loi du 30 décembre 2005 de finances pour 2006 régissant le compte d'affectation spéciale « Contrôle de la circulation et du stationnement routiers ».

Il s'agit de légèrement minorer le plafond d'affectation des recettes des amendes forfaitaires perçues par la voie de systèmes automatiques de contrôle et de sanction aux dépenses du compte d'affectation spéciale, d'affecter une fraction du produit de ces amendes à l'Agence nationale de traitement automatique des infractions (ANTAI) et, enfin, de supprimer une disposition devenue sans objet.

La commission des finances propose d'adopter cet article sans modification.

I. LE DROIT EXISTANT : UN COMPTE D'AFFECTION SPÉCIALE « CONTRÔLE DE LA CIRCULATION ET DU STATIONNEMENT ROUTIERS » À L'ARCHITECTURE COMPLEXE ET FINANÇANT NOTAMMENT L'ANTAI

A. UN COMPTE D'AFFECTION SPÉCIALE COMPOSÉ DE DEUX SECTIONS ET ALIMENTÉ PAR DEUX TYPES DE RECETTES

Les amendes perçues en application du code de la route alimentent en recettes le compte d'affectation spéciale (CAS) « *Contrôle de la circulation et du stationnement routier* ». Comme tous les comptes d'affectation spéciale, il s'agit d'une exception au principe de non affectation des recettes, prévue en l'espèce **pour orienter une partie du produit des amendes de la circulation vers des actions en lien avec la sécurité routière.**

Instauré par la loi de finances pour 2006¹, le CAS se compose de deux sections et quatre programmes.

La première section « Contrôle automatisé » est composée, depuis le 1^{er} janvier 2017, d'un seul **programme 751** « Structures et dispositifs de sécurité routière », qui finance en particulier le déploiement et l'entretien des radars ainsi que le fonctionnement du centre de traitement des infractions et les charges de gestion du permis à points.

¹ Article 49 de la loi n° 2005-1719 du 30 décembre 2005 de finances pour 2006.

La deuxième section « Circulation et stationnement routiers » comprend :

- le **programme 753** (« Contrôle et modernisation de la politique de la circulation et du stationnement routiers »), qui couvre le déploiement du procès-verbal électronique (le PVe) ;

- le **programme 754** (« Contribution à l'équipement des collectivités territoriales pour l'amélioration des transports en commun, de la sécurité et de la circulation routières »), qui reverse aux collectivités territoriales une partie des recettes des amendes encaissées par l'État ;

- le **programme 755** (« Désendettement de l'État »), qui vient abonder le budget général, en tant que recettes non fiscales.

Le CAS est alimenté par deux types de recettes, selon la ventilation suivante :

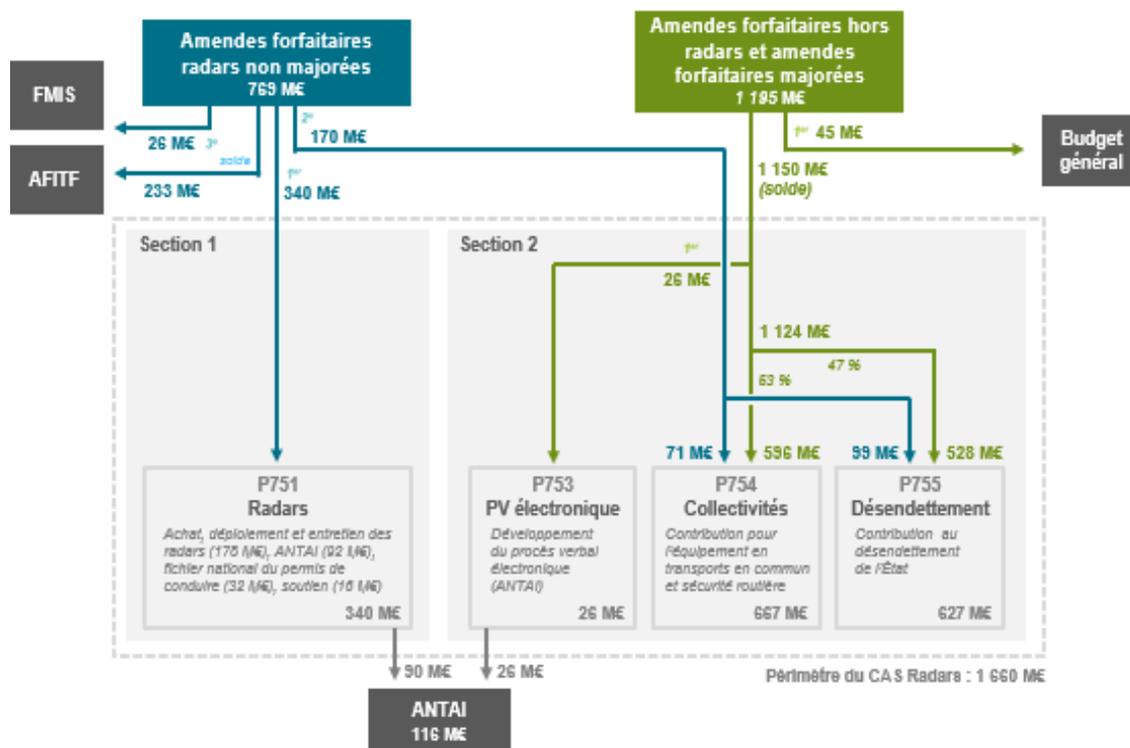
- d'une part, le produit des amendes forfaitaires non majorées faisant suite aux infractions relevées par les radars, dites « **AF radars** ».

- d'autre part, le produit des autres amendes de la police de la circulation, dites « **AF hors radars** », et des amendes forfaitaires majorées, dites « **AFM** » (radars et hors radars).

L'affectation des deux types de recettes entre les deux sections du CAS répond à une clef de répartition prévue à l'article 49 de la loi du 30 décembre 2005 de finances pour 2006¹.

¹ Loi n° 2005 1719 du 30 décembre 2005 de finances pour 2006.

Schéma d'affectation du produit des amendes de police de la circulation et du stationnement routiers en 2024



Source : projet annuel de performances « Contrôle de la circulation et du stationnement routiers », annexé au projet de loi de finances pour 2024

En application du **premier alinéa du II du même article 49**, les « AF Radars » sont affectées aux deux sections du compte, dans la **limite globale de 509,95 millions d'euros**, dont **339,95 millions d'euros** au maximum pour la première section, puis 170 millions d'euros au maximum pour la deuxième section.

Dans le cas où les recettes d'AF radars dépassent ladite limite globale, le **second alinéa du même II** prévoit que le produit restant est affecté successivement au fonds pour la modernisation et l'investissement en santé (FMIS), à hauteur de 26 millions d'euros au maximum, puis pour le solde à l'Agence de financement des infrastructures de transport de France (AFITF), sans limitation.

Par ailleurs, la deuxième catégorie de recettes, issues des « AFM » et des « AF hors radars », sont affectées exclusivement à la deuxième section du compte d'affectation spéciale, sans plafonnement mais après minoration de 45 millions d'euros au profit du budget général.

Enfin, le **second alinéa du b du 2° du A du I du même article 49** prévoit, dans le cadre d'une disposition devenue sans objet, que le solde constaté à la fin de l'exercice 2010 sur le compte d'affectation spéciale est affecté à la première section dudit compte.

B. UNE AGENCE NATIONALE DE TRAITEMENT AUTOMATISÉ DES INFRACTIONS (ANTAI) EN CHARGE DE LA MISE EN ŒUVRE DES DISPOSITIFS DE CONTRÔLE QUE PEUVENT DÉSORMAIS DÉPLOYER LES COLLECTIVITÉS

L'Agence nationale de traitement automatisé des infractions (ANTAI), créée par un décret du 29 mars 2011¹, est un **établissement public administratif** de l'État, placé sous la tutelle du ministre de l'Intérieur.

Sa mission principale est d'« *agir en tant que prestataire de services dans le cadre de la politique de sécurité routière pour le traitement des infractions routières relevées par l'intermédiaire de dispositifs de contrôle automatisé ou via des dispositifs de verbalisation électronique* »².

Cette mission comprend notamment la conception et l'exploitation des systèmes et applications nécessaires au traitement automatisé des infractions, la préparation, l'édition, et l'affranchissement des avis de contravention et de différents courriers, l'information des contrevenants et, enfin, l'organisation et la gestion du traitement automatisé des infractions qui lui sont confiées.

Le budget de l'Agence est financé par deux programmes du compte d'affectation spéciale « *Contrôle de la circulation et du stationnement routiers* » : le programme 751 « *Structures et dispositifs de sécurité routière* » et le programme 753 « *Contrôle et modernisation de la politique de circulation et du stationnement routiers* », pour respectivement 89,5 millions d'euros et 26,2 millions d'euros, soit un total de 115,7 millions d'euros en 2024.

L'article 53 de la loi du 21 février 2022 dites « 3DS »³ a modifié l'article L. 130-9 du code de la route pour prévoir que les collectivités territoriales et leurs groupements gestionnaires de voirie peuvent installer des appareils de contrôle automatique servant au contrôle des règles de sécurité routière, sous certaines conditions. Le même article précise que les constatations effectuées par les appareils installés sont traitées dans les mêmes conditions que celles effectuées pour les appareils installés par les services de l'État.

L'ANTAI est ainsi désormais chargée d'assurer le traitement des infractions constatées par la voie des appareils de contrôle automatique déployés par les collectivités territoriales.

¹ Décret n° 2011-348 du 29 mars 2011 portant création de l'Agence nationale de traitement automatisé des infractions (ANTAI).

² Projet annuel de performances « *Contrôle de la circulation et du stationnement routiers* », annexé au projet de loi de finances pour 2025.

³ Loi n° 2022-217 du 21 février 2022 relative à la différenciation, la décentralisation, la déconcentration et portant diverses mesures de simplification de l'action publique locale.

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ : DES MODIFICATIONS VISANT PRINCIPALEMENT À AFFECTER DIRECTEMENT UNE FRACTION DES RECETTES DES AMENDES À L'ANTAI ET À LÉGÈREMENT MODIFIER LE PLAFOND DE DÉPENSES DU COMPTE D'AFFECTATION SPÉCIALE

A. UN LÉGER ABAISSEMENT DU PLAFOND DE DÉPENSES DE LA PREMIÈRE SECTION DU COMPTE D'AFFECTATION SPÉCIALE

Le 2° de l'article 37 du présent projet de loi de finances modifie le **premier alinéa du II de l'article 49 de la loi de finances pour 2006** pour abaisser de 3,3 millions d'euros le plafond du produit des amendes forfaitaires issues des radars (AF Radars) affecté à la première section du compte d'affectation spéciale, en l'établissant à **336,65 millions d'euros**. En conséquence, il abaisse dans la même mesure la limite globale du produit affecté à l'ensemble des deux sections du compte, en la fixant à **506,65 millions d'euros**, sans modifier le plafond du produit affecté à la deuxième section (170 millions d'euros).

Cette évolution met en cohérence ces plafonds avec le montant des crédits prévus par le projet de loi de finances pour 2025 pour le programme 751 « Structures et dispositifs de sécurité routière » et éviter, par voie de conséquence, le report systématique de crédits.

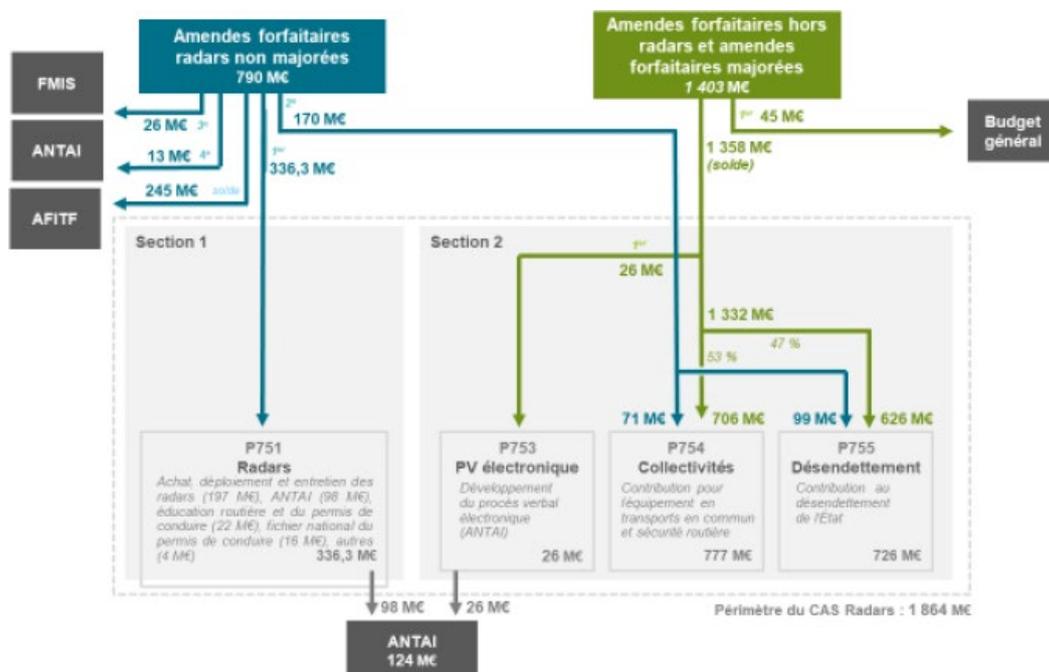
B. L'AFFECTATION D'UNE FRACTION DES RECETTES DES AMENDES FORFAITAIRES ISSUES DES RADARS À L'ANTAI POUR FINANCER SES NOUVELLES DÉPENSES

Le 3° de l'article modifie le **second alinéa du II de l'article 49 de la loi de finances pour 2006** pour prévoir que l'ANTAI bénéficie de l'affectation d'une partie du solde des amendes forfaitaires issues des radars (AF Radars), à hauteur de **13 millions d'euros**, après le FMIS et avant l'AFITF.

Ainsi, lorsque le produit des AF Radars est supérieur à 506,65 millions d'euros, les recettes excédentaires sont affectées successivement :

- au fonds pour la modernisation et l'investissement en santé (FMIS), à hauteur de 26 millions d'euros au maximum, comme auparavant ;
- puis à l'ANTAI, à hauteur de 13 millions d'euros au maximum ;
- puis, enfin, pour le solde, à l'Agence de financement des infrastructures de transport de France, sans limitation.

Schéma d'affectation du produit des amendes de police de la circulation et du stationnement routiers en 2025



Source : projet annuel de performances « Contrôle de la circulation et du stationnement routiers », annexé au projet de loi de finances pour 2025

Ce nouveau financement de l'AFITF vise à répondre aux dépenses nouvelles de l'Agence qui ont vocation à être générées par le **traitement des infractions constatées par la voie des appareils de contrôle automatique déployés par les collectivités territoriales** en application de l'article 53 de la loi du 21 février 2022 dites « 3DS »¹.

En effet, selon l'exposé des motifs du présent article, « la délégation à la sécurité routière (DSR) prépare un marché qui permettra à toutes les collectivités d'acheter un service complet comprenant la mise à disposition des équipements de terrain, les travaux de génie civil, les services permettant l'acheminement des messages d'infraction à l'ANTAI (...). La mise en œuvre des dispositifs de contrôle impliquera que l'ANTAI supporte des coûts, liés notamment au développement d'une chaîne dédiée de traitement informatique des messages d'infraction en vue d'adresser les contraventions aux titulaires du certificat d'immatriculation, ainsi qu'à la hausse des dépenses d'éditique et d'affranchissement imputables à la production et l'envoi des avis des contraventions ».

¹ Voir supra.

C. LA SUPPRESSION D'UNE DISPOSITION DEVENUE SANS OBJET

Le 1° de l'article supprime, dans un objectif d'intelligibilité et de lisibilité de la loi, **le second alinéa du b du 2° du A du I de l'article 49 de la loi de finances pour 2006**, devenu sans objet.

*

* *

L'Assemblée nationale n'ayant pas adopté la première partie du présent projet de loi de finances, celui-ci est considéré comme ayant été rejeté et **le présent article n'a pas été adopté.**

III. LA POSITION DE LA COMMISSION DES FINANCES : UN DISPOSITIF UTILE ET QUI PRÉSERVE LES RESSOURCES DES COLLECTIVITÉS TERRITORIALES

Le rapporteur général constate que le léger abaissement du plafond d'affectation à la première section du compte d'affectation spéciale du produit des amendes forfaitaires issues des radars (AF Radars) constitue une mesure de **cohérence**, tandis que la suppression d'une disposition devenue inutile répond à un objectif de **lisibilité** de la loi.

S'agissant de **l'affectation d'une partie du solde des amendes forfaitaires issues des radars à l'ANTAI, à hauteur de 13 millions d'euros**, le rapporteur général constate qu'elle **répond aux nouvelles missions confiées à l'ANTAI liées au déploiement de dispositifs de contrôle automatisé par les collectivités territoriales.**

Le rapporteur général constate que **les financements octroyés par l'État à l'ANTAI tendent à croître.** Dans le projet de loi de finances pour 2025, ils s'établiraient à 124,5 millions d'euros au titre des programmes 751 et 753, auxquels s'ajouteraient l'affectation de 13 millions d'euros supplémentaires en application du présent article, soit un total de 137,5 millions d'euros en 2025, en hausse de près de 18,8 % par rapport à 2024. Néanmoins, **cette hausse des financements accompagne une hausse d'activité** liée notamment à la progression du nombre de radars actifs déployés (l'objectif fixé étant de 4 160 à fin 2025), qui génère à son tour une augmentation des recettes.

Par ailleurs, si la création d'une nouvelle affectation du solde des recettes issues des AF Radars au profit de l'ANTAI est, **sur le principe, de nature à réduire d'autant le solde octroyé à l'AFITF, la tendance à la hausse desdites recettes semble exclure, au moins à court terme, le risque de baisse**

des financements pour l'AFITF¹. En 2025, l'AFITF bénéficierait ainsi d'une affectation de recettes de 245 millions d'euros au titre de ces amendes, contre 233 millions d'euros en 2024.

Enfin, **le présent article n'a pas d'impact sur la fraction du produit des amendes forfaitaires issues des radars revenant aux collectivités**, au titre du programme 754 « *Contribution à l'équipement des collectivités territoriales pour l'amélioration des transports en commun, de la sécurité et de la circulation routières* ». Elle s'établirait à 71 millions d'euros en 2025, comme en 2024. S'y ajoute l'affectation d'une partie du produit des amendes forfaitaires majorées (AFM) et des amendes forfaitaires hors radars (AF hors radars), pour 706 millions d'euros en 2025, contre 596 millions d'euros en 2024.

Décision de la commission : la commission des finances propose d'adopter cet article sans modification.

¹ En outre, la baisse de 3,3 millions d'euros du plafond d'affectation à la première section du compte d'affectation spéciale du produit des amendes forfaitaires issues des radars (AF Radars) conduit mécaniquement à une hausse équivalente du financement de l'AFITF.

D. - Autres dispositions

ARTICLE 38

Relations financières entre l'État et la sécurité sociale

Le présent article prévoit de baisser l'affectation d'une part de TVA à la sécurité sociale de 0,43 point, soit une perte de 1,7 milliard d'euros pour la sécurité sociale, pour tenir compte de la réforme des allègements généraux des cotisations patronales portée par l'article 6 du PLFSS. En effet, cette réforme devrait représenter une baisse de recettes d'impôt sur les sociétés de 1 milliard d'euros.

Il prévoit également de réaliser une nouvelle reprise d'excédents de l'Unédic à hauteur de 3,35 milliards d'euros (+ 750 millions d'euros par rapport à 2024), améliorant d'autant le solde de l'État.

La commission des finances propose d'adopter cet article sans modification.

I. LE DROIT EXISTANT : LA TVA COMPENSE AUX ADMINISTRATIONS DE SÉCURITÉ SOCIALE LA MAJORITÉ DES MESURES D'ALLÈGEMENT DE COTISATIONS SOCIALES ET DE TRANSFERT DE CHARGES DÉCIDÉES PAR L'ÉTAT

Comme en témoigne l'annexe au projet de loi de finances qui leur est consacrée¹, les relations financières entre l'État et les administrations de sécurité sociale comportent de multiples aspects : l'État cotise, alloue des subventions ou affecte de la fiscalité à certains régimes de protection sociale. À l'inverse, il prend en charge des prestations sociales versées par des organismes de sécurité sociale.

L'article relatif aux relations financières entre l'État et la sécurité sociale figurant habituellement dans le projet de loi de finances porte essentiellement, depuis plusieurs années, sur certaines modalités de compensation à la sécurité sociale d'allègements de cotisations sociales ou de charges transférées par l'État.

¹ Bilan des relations financières entre l'État et la protection sociale.

A. UN PRINCIPE DE COMPENSATION DES EXONÉRATIONS DE COTISATIONS SOCIALES SATISFAIT PAR L'AFFECTATION DE RECETTES FISCALES

L'article L. 131-7 du code de la sécurité sociale, introduit par la loi dite « Veil » de 1994 puis modifié en 2004¹, pose le **principe de compensation à la sécurité sociale par l'État** des mesures d'allègement de cotisations sociales et de transfert de charges décidées par lui. Ainsi, toute mesure de réduction ou d'exonération de cotisations de sécurité sociale ou de contributions sociales, toute mesure de réduction ou d'abattement de l'assiette de cotisations ou contributions sociales, tout transfert de charges entre l'État et la sécurité sociale **donne lieu à compensation intégrale aux régimes concernés par le budget de l'État** pendant toute la durée de son application.

D'autre part, l'article LO. 111-3-16 du code de la sécurité sociale dispose que **seules les lois de financement de la sécurité sociale peuvent déroger à ce principe** et créer ou modifier des mesures de réduction ou d'exonération de cotisations ou de contributions de sécurité sociale **non compensées** à ces régimes.

Si l'article L. 131-7 du code de la sécurité sociale pose le principe d'une **compensation « à l'euro près »**, une partie des dispositifs d'exonération ou de réduction de cotisations sociale a fait l'objet, à partir de 2006, d'une **compensation « pour solde de tout compte »**, prenant la forme d'une affectation d'un « panier » de ressources fiscales progressivement simplifié et recentré autour d'une fraction de TVA.

Actuellement :

- **les mesures générales d'allègement ou de baisse de taux sont compensées, « pour solde de tout compte »**, par l'affectation de recettes fiscales, essentiellement la TVA (branche maladie) et dans une moindre mesure la taxe sur les salaires (branches famille et vieillesse) ;

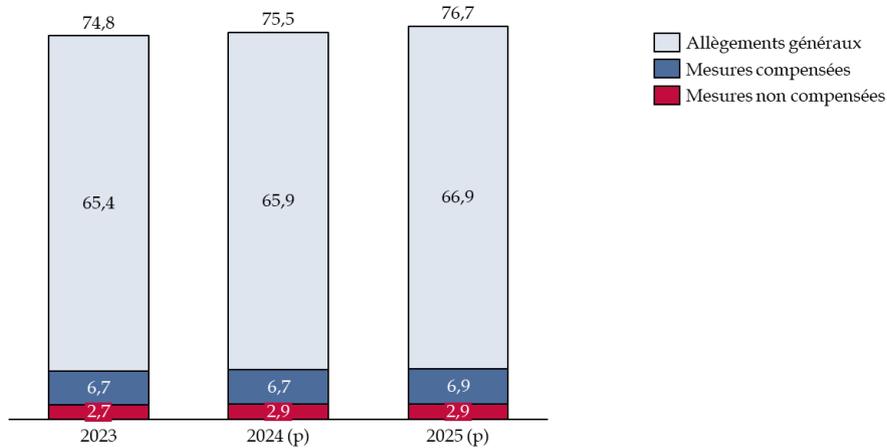
- **les exonérations compensées dites « ciblées »**, qui portent sur certains publics, certains secteurs économiques ou certains secteurs géographiques, font l'objet d'une **compensation budgétaire** (principalement par les missions « Travail et emploi » et « Outre-mer ») ;

- **certaines exonérations sont « ciblées » et non compensées**, notamment la déduction sur les heures supplémentaires.

¹ *Loi n° 94-637 du 25 juillet 1994 relative à la sécurité sociale (article 5) et loi n° 2004-810 du 13 août 2004 relative à l'assurance maladie (article 70).*

Exonérations par nature de cotisations sur le champ des régimes obligatoires de Sécurité sociale

(en milliards d'euros)



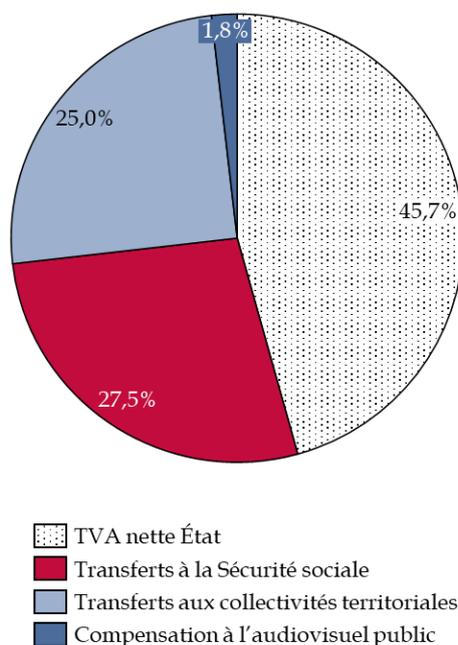
Source : commission des finances du Sénat, d'après l'annexe 4 du PLFSS pour 2025

B. LA TVA, PRINCIPALE IMPOSITION AFFECTÉE À LA SÉCURITÉ SOCIALE AU TITRE DES TRANSFERTS AVEC L'ÉTAT

La TVA constitue la principale recette fiscale affectée à la sécurité sociale. En 2023, dernière année pour laquelle une exécution complète est disponible, elle abondait de 57,3 milliards d'euros les comptes sociaux : 27,5 % de son produit était ainsi affecté à la sécurité sociale.

Répartition du produit de la TVA entre les différentes administrations publiques en 2023

(en milliards d'euros, en comptabilité budgétaire)



Source : commission des finances du Sénat, d'après le tome 1 des Voies et moyens du PLF pour 2025

Aux termes de l'article L. 131-8 du code de la sécurité sociale (CSS), dans sa version en vigueur depuis le 1^{er} février 2023, une fraction correspondant à **28,57 % du produit de la TVA est affectée à la sécurité sociale** :

- **23,39 points de cette fraction sont affectés à la branche maladie** de la sécurité sociale (a du 9^o de l'article L. 131-8 du CSS), principalement en compensation de la baisse de cotisations sociales consécutive à la mise en œuvre du crédit d'impôt pour la compétitivité et l'emploi (CICE) ;

- **les 5,18 points restant sont affectés à l'Agence centrale des organismes de sécurité sociale (Acoss)**, au titre des baisses de cotisations à l'Unédic et aux régimes obligatoires de retraite complémentaire (b du 9^o de l'article L. 131-8 du CSS).

En raison de la situation excédentaire de l'assurance chômage depuis 2022, **une minoration de 2,6 milliards d'euros** a été appliquée au montant de TVA affecté à la sécurité sociale en loi de finances initiale pour 2024.

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ : UNE BAISSÉ DE LA TVA AFFECTÉE EN RAISON DE LA RÉFORME DES ALLÈGEMENTS GÉNÉRAUX ET UN NOUVEAU PRÉLÈVEMENT DE L'ÉTAT SUR LES RECETTES DE L'UNÉDIC

Le présent article prévoit, à compter du 1^{er} février 2025 (II), une diminution de la fraction de TVA affectée à la sécurité sociale, passant de 28,57 % à 28,14 % (1^o du I). La fraction affectée à la branche maladie diminuerait de 0,43 point (2^o du I) et serait portée de 23,39 % à 22,96 %. D'autre part, la fraction affectée à l'Acoss se verrait retrancher de 3,35 milliards d'euros en 2025 (3^o du I).

A. UNE DIMINUTION DE LA FRACTION DE TVA AFFECTÉE À LA SÉCURITÉ SOCIALE, EN RÉPERCUSSION DE LA BAISSÉ DES ALLÈGEMENTS GÉNÉRAUX SUR LES BAS SALAIRES

1. Une baisse de la fraction de TVA affectée à la sécurité sociale en raison de la réforme des allègements généraux portée par le PLFSS pour 2025

La baisse de la part du produit de TVA affectée à la sécurité sociale en 2025 par rapport à 2024 correspond à une **perte de 1,7 milliard d'euros pour la sécurité sociale**, dont 750 millions d'euros au titre de la reprise par l'État des excédents de l'Unédic.

Cette baisse de la part de TVA affectée à la sécurité sociale est liée essentiellement à la réforme des allègements généraux, portée par l'article 6 du projet de loi de financement de la sécurité sociale (PLFSS), qui prévoit :

- une **réforme paramétrique pour 2025**, en diminuant le montant maximal d'exonération de la réduction générale de 2 points. En outre, les points de sortie des dispositifs de réduction proportionnelle des taux des cotisations patronales d'assurance maladie et d'allocations familiales seront respectivement ramenés à 2,2 et 3,2 SMIC (contre 2,5 et 3,5 SMIC) ;

- une **réforme structurelle pour 2026**, dont l'objectif est de créer un dispositif unique de réduction générale dégressive des cotisations sociales qui s'appliquera à l'ensemble des salaires de montant inférieur à 3 Smic, en supprimant en contrepartie les dispositifs de réduction proportionnelle des taux des cotisations patronales d'assurance maladie et d'allocations familiales.

La réforme des allègements généraux aura pour effet d'augmenter de 5 milliards d'euros le rendement des cotisations pour les régimes obligatoires de base de la sécurité sociale. En conséquence, la hausse des cotisations patronales des entreprises sur les bas salaires aura pour effet de **minorer le rendement d'impôt sur les sociétés, pour un montant évalué à 1 milliard d'euros**.

C'est pour tenir compte de cette perte de recettes de l'État que le présent article prévoit que la part de TVA affectée à la sécurité sociale soit minorée de 0,43 point, correspondant environ à une perte de 1 milliard d'euros.

2. La poursuite de la compensation des gains de la réforme des retraites de 2023 au titre de la fonction publique d'État

D'autres mesures ont pour effet d'augmenter de **84 millions d'euros** la fraction de TVA affectée à la Sécurité sociale.

Un **abondement de 69 millions d'euros** est prévu au titre du transfert des gains liés à la réforme des retraites sur le CAS « Pensions ».

En effet, la loi¹ de financement rectificative de la sécurité sociale (LFRSS) pour 2023 portant réforme des retraites a porté l'âge d'ouverture des droits à la retraite de 62 à 64 ans et a accéléré le relèvement de la durée de cotisation à 43 annuités pour bénéficier d'une retraite à taux plein.

Ces modifications auront pour effet, en 2025, d'améliorer le solde du compte d'affectation spéciale (CAS) « Pensions » à hauteur de 263 millions d'euros sous l'effet d'un surcroît de cotisations et de moindres dépenses de pensions. L'article 163 de la loi² de finances pour 2024 prévoyait un premier transfert de 194 millions d'euros à ce titre à la sécurité sociale, un montant supplémentaire de 69 millions d'euros est transféré par le présent article, afin que l'intégralité de ces gains contribue au retour à l'équilibre de l'ensemble du système de retraites.

Enfin, deux mesures de périmètre sont intégrées dans le calcul de la fraction de TVA affectée à la Sécurité sociale :

- un **abondement de 25 millions d'euros** est prévu au titre du cumul de l'exonération « jeunes agriculteurs » et des taux réduits de cotisations maladie et famille dont peuvent bénéficier les jeunes agriculteurs depuis la loi³ du 16 août 2022 ;

- une **reprise de 10 millions d'euros**, au titre de l'extinction de la dotation exceptionnelle de 40 millions d'euros versée par la Sécurité sociale à l'Établissement français du sang entre 2020 et 2024, en raison du changement de son régime d'imposition à la TVA.

Ainsi, le montant total de TVA transféré s'élèvera à 57,2 milliards d'euros, en intégrant la minoration traduisant la reprise au titre des excédents de l'Unédic.

¹ [LOI n° 2023-270 du 14 avril 2023 de financement rectificative de la sécurité sociale pour 2023.](#)

² [LOI n° 2023-1322 du 29 décembre 2023 de finances pour 2024.](#)

³ [LOI n° 2022-1158 du 16 août 2022 portant mesures d'urgence pour la protection du pouvoir d'achat.](#)

Ainsi, la part de TVA affectée par l'État à la sécurité sociale baisserait en 2025 de 23,39 % à 22,96 %, soit une minoration de 0,43 point, correspondant à une perte de 930 millions d'euros, dont bénéficie essentiellement la branche maladie.

B. APRÈS 2024, UNE NOUVELLE REPRISE D'EXCÉDENTS DE L'UNÉDIC PRÉVUE POUR 2025

Les réformes de l'Assurance chômage entre 2019 et 2021, combinées à une orientation favorable du marché de l'emploi depuis 2022, ont permis à l'Unédic de retrouver un excédent. Alors qu'elle était déficitaire en 2019 (- 1,9 milliard d'euros), **son solde de 2022 s'est établi à + 4,3 milliards d'euros**, et à + 1,6 milliard d'euros en 2023. La dette l'Unédic a ainsi diminué légèrement et atteindra 58,4 milliards d'euros fin 2024.

Cette amélioration de la situation financière du régime d'assurance chômage a incité le Gouvernement à opérer une **reprise de 2,6 milliards d'euros** d'excédents de l'Unédic sur la fraction de TVA affectée à l'Acoss dans la loi de finances initiale pour 2024¹. Cette tendance se poursuit en 2025, puisque le **3° du I du présent article** prévoit que **3,35 milliards d'euros** supplémentaires seraient prélevés, soit une augmentation du prélèvement de **750 millions d'euros entre 2024 et 2025**.

C. UNE DIMINUTION DES MONTANTS DE TVA AFFECTÉS À LA SÉCURITÉ SOCIALE

En définitive, une fraction minorante de - 1,666 milliard d'euros sera affectée à la sécurité sociale au titre des transferts avec l'État. **Le solde budgétaire de l'État s'en trouve donc amélioré.**

¹ Article 163 de la loi n° 2023-1322 du 29 décembre 2023 de finances pour 2024.

Incidences budgétaires de l'article 38 du PLF 2025

(en millions d'euros)

Transferts financiers intégrés dans la fraction	- 916,0
<i>Compensation des économies résultants de la réforme des retraites pour la fonction publique d'État</i>	+ 69,0
<i>Cumul de l'exonération JA et des taux réduits de cotisation maladie/famille</i>	+ 25,0
<i>Reprise de la dotation exceptionnelle à l'EFS</i>	- 10,0
<i>Réforme des allègements généraux - perte de recettes liée à l'effet retour sur l'impôt sur les sociétés</i>	- 1 000,0
Autres compensations	- 750,0
<i>Reprise des excédents de l'Unédic pour 2025 - en plus du montant déjà repris en 2024</i>	- 750,0
Montant supplémentaire de TVA à affecter à la Sécurité sociale en 2025	- 1 666,0

Source : commission des finances du Sénat, d'après l'évaluation préalable de l'article 38 du PLF 2025

*

* *

L'Assemblée nationale n'ayant pas adopté la première partie du présent projet de loi de finances, celui-ci est considéré comme ayant été rejeté et **le présent article n'a pas été adopté.**

III. LA POSITION DE LA COMMISSION DES FINANCES : PRENDRE ACTE DE LA DIMINUTION DES MONTANTS DE TVA VERSÉS À LA SÉCURITÉ SOCIALE

A. UNE COMPENSATION AU BUDGET DE L'ÉTAT DE LA PERTE INDUITE PAR LA RÉFORME DES ALLÈGEMENTS GÉNÉRAUX DE COTISATION NÉCESSAIRE MAIS AU MONTANT DIFFICILE À ÉVALUER

1. Une évaluation difficile des pertes d'impôt sur les sociétés liées à la réforme des allègements généraux

Le principe d'une moindre affectation des recettes de l'État à la sécurité sociale en raison de la perte que représentera en termes d'impôt sur les sociétés la réforme des allègements généraux des cotisations patronales par l'article 6 du PLFSS pour 2025 contribue à une saine gestion des finances publiques. Une disposition visant à augmenter les recettes de la sécurité sociale, mais qui a pour effet de diminuer celles de l'État, doit en effet être compensée entre État et sécurité sociale. L'État ne devrait pas subir une hausse de son déficit en raison d'une réforme bénéficiant aux finances de la sécurité sociale, afin de ne pas tronquer les analyses globales de son niveau de déficit.

L'impact de la réforme des allègements généraux sur les recettes d'impôt sur les sociétés est toutefois difficile à évaluer, d'autant que de manière générale, les recettes de cet impôt sont complexes à anticiper. Ainsi,

le PLF pour 2025 anticipe des recettes d'impôt sur les sociétés de 2024 inférieures de 14,3 milliards d'euros à la prévision en LFI pour 2024.

Le rendement brut de la réforme des allègements généraux de cotisations patronales devrait être de 5,1 milliards d'euros pour la sécurité sociale. Si on suppose que la réforme n'a pas d'effet de bord, alors les pertes pour les entreprises devraient être de 5 milliards d'euros, affectant directement l'assiette de l'impôt sur les sociétés. Dans les évaluations du Gouvernement, les recettes d'IS subiraient une diminution correspondant à 20 %, soit 1 milliard d'euros, des pertes subies par les entreprises du fait de la réforme. Le taux d'imposition à l'IS est de 15 % pour les bénéficiaires inférieurs à 42 500 euros et de 25 % pour les bénéficiaires supérieurs, impliquant un taux effectif moyen d'imposition compris entre ces deux bornes. Le Gouvernement n'explique toutefois pas outre mesure comment il en est parvenu à cette estimation.

La réforme des allègements généraux de cotisations patronales devrait permettre d'augmenter les recettes de la branche « maladie » de 2,2 milliards d'euros bruts, soit 43 % des recettes supplémentaires estimées pour 2025. En coût net, c'est-à-dire minorée du montant de baisse de la TVA affectée à la branche maladie, la réforme des allègements généraux ne rapporterait donc à la branche maladie que 1,3 milliards d'euros.

Pour autant, la branche vieillesse est également bénéficiaire de la réforme des allègements généraux, à hauteur de 2,7 milliards d'euros en 2025. Il est donc étonnant de ne pas équilibrer l'impact de la minoration de TVA entre les deux branches. **L'article 8 du PLFSS remédie à cet inconvénient, en prévoyant un transfert de 534 millions d'euros de la branche vieillesse vers la branche maladie, afin d'équilibrer le poids de la minoration de l'affectation de la TVA entre les deux branches.**

2. Un transfert des gains de la réforme des retraites pour le système de pension des fonctionnaires de l'État de la branche maladie à la branche vieillesse

Le transfert détaillé ci-avant, de 263 millions d'euros, au titre de la réforme des retraites bénéficiera à la branche maladie (2° du I), affectataire de la fraction de TVA majorée. Il est davantage logique que ce montant bénéficie à la branche retraite, raison pour laquelle l'article 8 du PLFSS prévoit une modification de la clé d'affectation de la taxe sur les salaires pour permettre un transfert de 263 millions d'euros de la branche maladie vers la branche retraite.

Cette affectation est toutefois précaire. En effet, la situation financière du régime de la fonction publique d'État porté par le CAS « Pensions » est en nette dégradation. Ainsi, dès le 1^{er} janvier 2025, le taux de contribution employeur au titre des personnels civils augmente de 4 points, afin de garantir un **solde cumulé positif du système**. L'affectation de 263 millions

d'euros n'est en réalité possible que parce que l'État augmente sa « cotisation employeur » pour maintenir le régime de pensions des fonctionnaires à l'équilibre.

B. UNE REPRISE D'EXCÉDENTS DE L'UNÉDIC CONFORME AUX PRÉVISIONS, ENFIN AFFECTÉE AU REDRESSEMENT DES COMPTES DE L'ÉTAT

1. Une reprise d'excédents globalement conforme aux prévisions établies en 2023

Le principe d'une reprise par l'État des excédents de l'Unédic a été posé dans le document de cadrage par lequel la Première ministre d'alors avait fixé les conditions de la négociation de la convention de l'assurance chômage¹. Ainsi, entre 2023 et 2026, une **reprise d'excédents** sur la fraction de TVA affectée à l'Unédic devait lui permettre de **contribuer le régime d'assurance chômage** « au financement des politiques visant le plein emploi² ».

En 2023, le montant de cette reprise a été de 2 milliards d'euros ; il a ensuite été de 2,6 milliards d'euros en 2024³. **Pour 2025, il serait de 3,35 milliards d'euros (+ 750 millions d'euros).**

Reprise d'excédents de l'Unédic prévue et en cours de réalisation entre 2023 et 2026

(en millions d'euros)

	2023	2024	2025	2026
Document de cadrage	2 000	2 500	3 000 < x < 3 200	3 500 < x < 4 100
Lois de finances et PLF 2025	2 000	2 600	3 350	-

Source : document de cadrage relatif à la négociation de la convention de l'assurance chômage et projet de loi de finances pour 2025

Cette trajectoire est globalement conforme à la prévision du document de cadrage. Elle lui est légèrement supérieure, principalement en raison d'un rehaussement de 100 millions d'euros de la contribution demandée à l'Unédic pour 2024, à la suite de l'adoption d'un amendement du Gouvernement en nouvelle lecture à l'Assemblée nationale⁴.

¹ Document de cadrage relatif à la négociation de la convention de l'assurance chômage, juillet 2023.

² Évaluation préalable du présent article.

³ Loi de finances de fin de gestion pour 2023 – article 2 ; loi de finances pour 2024 – article 163.

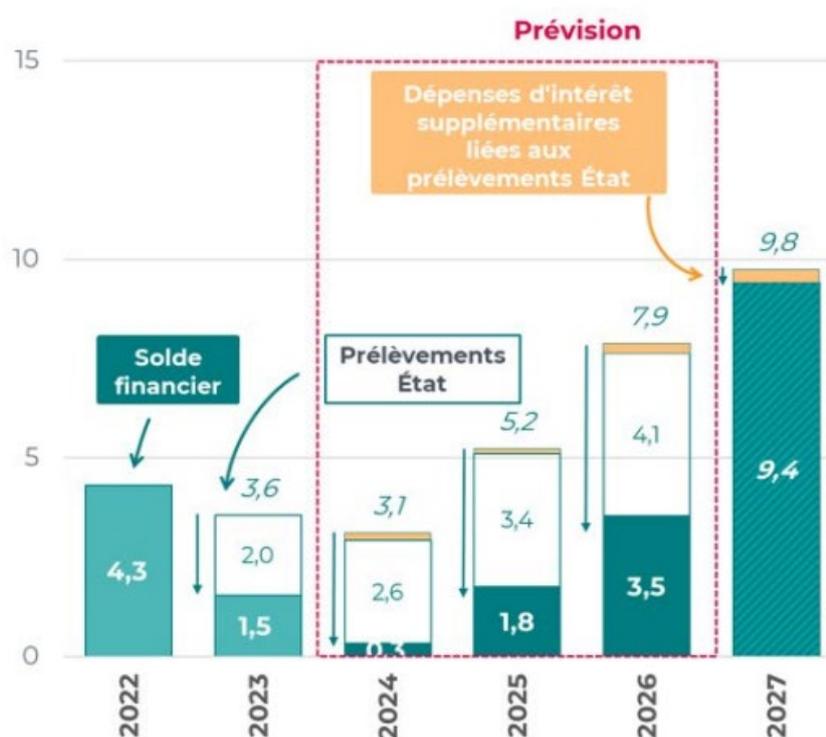
⁴ Amendement [n° 227](#).

2. Un prélèvement sur les recettes de l'Unédic qui en ralentit le désendettement sans remettre en cause sa situation excédentaire

Bien qu'excédentaire, le régime d'assurance chômage doit compter sur un endettement important, de 59,0 milliards d'euros fin 2024. Les moindres recettes de TVA transférées par l'État viennent atténuer la dynamique des recettes du régime. Si le solde demeure excédentaire en 2024 (0,3 milliard d'euros, son point le plus bas entre 2023 et 2027 selon les prévisions), il est significativement moindre que ce qu'il aurait été en l'absence de prélèvement de l'État.

Prévision d'évolution du solde financier de l'Unédic avec et sans prélèvement de l'État entre 2022 et 2027

(en milliards d'euros)



Source : Unédic, prévisions financières de l'Unédic - octobre 2024

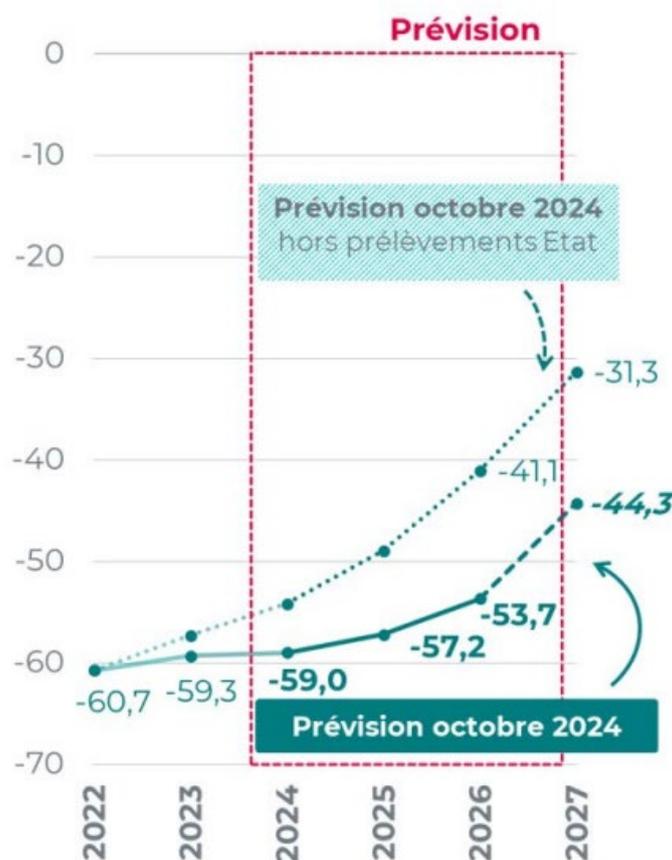
En effet, l'excédent du régime d'assurance chômage aurait pu être de 3,1 milliards d'euros en 2024 – soit plus de dix fois supérieur à son niveau attendu à la fin de l'année. En 2025, l'excédent attendu est de 1,8 milliard d'euros, alors qu'il aurait pu être de 5,2 milliards d'euros en l'absence de prélèvement de l'État à hauteur de 3,35 milliards d'euros.

Ces moindres excédents provoquent en conséquence un ralentissement de la trajectoire de désendettement de l'Unédic. Ainsi, alors que la dette de l'Assurance chômage aurait été d'environ 54 milliards d'euros en 2024 sans prélèvement, **elle s'établirait toujours à 59,0 milliards d'euros à fin 2024 du fait de ce prélèvement.**

Selon les projections financières de l'Unédic, un apurement de 50 % de la dette de l'Assurance chômage à horizon 2026 aurait été possible sans reprise d'excédent : la trajectoire financière de l'Unédic hors prélèvements de l'État donne ainsi à voir une très forte résorption de l'endettement, passant de 60,7 milliards d'euros en 2022 à 31,3 milliards d'euros en 2027. Toutefois, en tenant compte de la diminution programmée de ses recettes, cette **perspective d'amortissement est fortement réduite : la dette de l'Unédic s'établirait à 44,3 milliards d'euros en 2027 du fait des prélèvements de l'État.**

Prévision d'évolution de l'endettement du régime d'assurance chômage entre 2022 et 2027

(en milliards d'euros)



Source : Unédic, prévisions financières de l'Unédic – octobre 2024

Enfin, la reprise d'excédents prévue par le présent article s'inscrit dans un contexte où l'Unédic est fortement mise à contribution en faveur des politiques de d'emploi, notamment au moyen d'une **subvention de l'Unédic à France Travail, fixée à hauteur de 11 % de ses recettes** et versée à compter de 2024, avec une montée en charge jusqu'en 2026.

3. Une contribution enfin affectée au redressement des comptes publics

Dans son rapport sur le projet de loi de finances pour 2024, le rapporteur général avait dénoncé la **propension du précédent Gouvernement à financer ses politiques de l'emploi et des compétences par la ponction des excédents des partenaires sociaux**¹.

En effet, la reprise d'excédents de l'Unédic servait alors à **abonder les crédits de la mission « Travail et emploi »**, qui augmentent d'un peu plus de 2,5 milliards d'euros par rapport à 2023 – un montant identique à la reprise prévue sur les excédents de l'Unédic. Le rapporteur général avait dès lors dénoncé un véritable effet d'aubaine, l'amélioration du solde de l'État n'ayant **pas eu pour corollaire de quelconques efforts en dépenses de l'État**.

Si l'évaluation préalable du présent article indique toujours que la contribution de l'Unédic a « *vocation à financer les politiques visant le plein emploi* », le rapporteur général relève que, cette année, elle s'accompagne d'une **diminution sensible des crédits de la mission Travail et emploi** (- 6,43 % en AE et - 4,49 % en CP à périmètre courant) dans le texte proposé par le Gouvernement.

Décision de la commission : la commission des finances propose d'adopter cet article sans modification.

¹ Rapport général n° 128 (2023-2024), fait par M. Jean-François Husson au nom de la commission des finances du Sénat sur le projet de loi de finances pour 2024, tome II. Se reporter au commentaire de l'article 32.

ARTICLE 39

Aménagement du dispositif de financement des missions de sûreté et de sécurité des aéroports français

Le présent article prévoit de réviser deux paramètres du tarif de sûreté et de sécurité (T2S) de la taxe sur le transport aérien de passagers et de la taxe sur le transport aérien de marchandises :

- un relèvement de 6 % à 10 % du ticket modérateur pour les principaux aéroports (de classe 1 et 2), c'est-à-dire l'augmentation d'autant de la prise en charge directe par ces aéroports d'une partie de leurs dépenses de sûreté et de sécurité ;
- comme c'est déjà le cas pour les aéroports de classe 1 et 2, en cas de changement d'exploitant d'un aéroport de classe 3, la prise en charge par le nouvel exploitant de l'éventuel déficit lié au financement des dépenses de sûreté et de sécurité.

Ces évolutions s'inscrivent dans un contexte de déséquilibre structurel du dispositif de financement des missions de sûreté et de sécurité aéroportuaires. Elles visent à éviter une hausse des tarifs de T2S et à inciter les aéroports à mieux maîtriser l'évolution de leurs dépenses de sûreté et de sécurité.

La commission des finances propose d'adopter cet article sans modification.

I. LE DROIT EXISTANT : LE DISPOSITIF DE FINANCEMENT DES MISSIONS DE SÛRETÉ ET DE SÉCURITÉ AÉROPORTUAIRES PAR LE TARIF DE SÛRETÉ ET DE SÉCURITÉ (T2S) EST STRUCTURELLEMENT DÉSÉQUILIBRÉ DEPUIS LA CRISE SANITAIRE

A. LES TARIFS DE SÛRETÉ ET DE SÉCURITÉ DES TAXES SUR LE TRANSPORT AÉRIEN DE PASSAGERS ET DE MARCHANDISES

1. Le tarif de sûreté et de sécurité de la taxe sur le transport aérien de passagers

Le tarif de sûreté et de sécurité est mentionné à l'article L. 422-20 du code des impositions sur les biens et services en tant que **partie intégrante**¹ de la **taxe sur le transport aérien de passagers**. Le régime juridique de ce tarif, qui correspond à l'ancienne taxe d'aéroport², est déterminé à l'article L. 422-23 du même code. Cet article prévoit que ce tarif s'applique à

¹ Au même titre que les tarifs de l'aviation civile, de solidarité et de péréquation aéroportuaire.

² Dont le régime juridique était prévu à l'article 1609 quater viciés du code général des impôts.

« chaque aérodrome ou groupement d'aérodromes des classes 1 à 3 au sens de l'article L. 6328-2 du code des transports ».

Les classes d'aéroports

L'article L. 6328-2 du code des transports prévoit la répartition des aéroports en quatre classes selon leur volume de trafic calculé en unités de trafic. 1 unité de trafic ou « UDT » correspond à 1 000 passagers ou 100 tonnes de fret ou de poste.

La première classe correspond à des volumes supérieurs à 20 millions d'unités de trafic, la deuxième classe à des volumes compris entre 5 millions et 20 millions d'unités de trafic, la troisième classe à des volumes situés entre 5 000 et 5 millions d'unités de trafic et la quatrième classe, qui ne se voit pas appliquer de tarif, correspond aux plus petits aérodromes qui totalisent moins de 5 000 unités de trafic par an.

Ce même article prévoit qu'un « arrêté conjoint du ministre chargé du budget et du ministre chargé de l'aviation civile constate, pour chaque année civile, la liste des aérodromes relevant de chacune des classes 1 à 3 ».

L'arrêté du 15 mars 2023¹ a établi cette classification pour la saison 2023-2024. Seul le groupe aéroports de Paris est catégorisé en classe 1. La classe 2 comporte quant à elle six aéroports (Bordeaux, Lyon, Nantes, Nice, Marseille et Toulouse) tandis que la classe 3 est composée de 53 aéroports.

Source : commission des finances du Sénat

Ce tarif de sûreté et de sécurité constitue une taxe collectée par la direction générale de l'aviation civile (DGAC) pour le compte de tiers. À ce titre, cette dernière prélève des frais de gestion.

Conformément à l'article L. 6328-3 du code des transports, les **recettes** résultant de ce tarif sont **affectées aux exploitants d'aérodromes pour financer les missions** d'intérêt général qui leur sont confiées en matière de **sécurité-incendie-sauvetage, de sûreté, de lutte contre le péril animalier** et de mesures effectuées dans le cadre **des contrôles environnementaux**.

¹ Arrêté du 15 mars 2023 fixant la liste des aérodromes et groupements d'aérodromes et le tarif de sûreté et de sécurité de la taxe sur le transport aérien de passagers applicable sur chacun d'entre eux, le taux de la minoration de ce tarif, ainsi que le tarif de péréquation aéroportuaire de cette même taxe.

Article L. 6328-3 du code des transports

Sont éligibles au financement par des recettes fiscales les coûts directement imputables aux services de sécurité-incendie-sauvetage, de lutte contre le péril animalier, et de sûreté, ainsi qu'aux mesures effectuées dans le cadre des contrôles environnementaux :

1° À hauteur de 94 % pour les aérodromes ou groupements d'aérodromes des classes 1 et 2 pour lesquels ces coûts, rapportés par passager au titre de chacune des quatre dernières années civiles connues, sont au moins égaux à 9 euros ;

2° À hauteur de 100 % pour les autres aérodromes ou groupements d'aérodromes.

Source : article L. 6328-3 du code des transports

L'article L. 422-23 du code des impositions sur les biens et services prévoit ainsi que **les tarifs sont fixés de telle manière que le produit qui en résulte couvre, en complément du produit de la taxe sur le transport aérien de marchandises** mentionnée à l'article L. 422-41 du même code (voir *infra*), **et compte tenu des besoins en financement de l'exploitation de chaque aéroport, les coûts mentionnés à l'article L. 6328-3 du code des transports.**

La procédure annuelle de détermination des tarifs de sûreté et de sécurité par aéroport

Les tarifs de sûreté et de sécurité par passager sont fixés par arrêté conjoint du ministre chargé de l'aviation civile et du ministre chargé du budget, dans les limites des fourchettes prévues par l'article L. 422-23 du code des impositions sur les biens et services, à partir du 1^{er} avril de chaque année.

Pour la détermination du tarif passager, il est procédé chaque année à **une évaluation, plateforme par plateforme, des besoins prévisionnels de financement** pour les missions concernées sur la base de déclarations détaillées des exploitants distinguant les postes de dépenses suivants :

- les salaires des personnels, les dépenses de fonctionnement (maintenance, exploitation), les montants des contrats de sous-traitance ;
- pour les investissements, l'annuité d'amortissement ;
- les frais financiers et les frais généraux.

Les déclarations sont vérifiées par la DGAC, en particulier quant à la consistance des moyens mis en œuvre et aux règles d'imputation sur le tarif de sûreté et de sécurité établies conjointement par les administrations des finances et de l'aviation civile. Les reports financiers éventuels, positifs ou négatifs, des années précédentes et le niveau du trafic prévisionnel sont des données également utilisées dans les calculs.

En application des dispositions de l'article L. 6328-6 du code des transports, les exploitants d'aéroports procèdent annuellement aux déclarations de coûts éligibles à un remboursement par le tarif de sûreté et de sécurité de la taxe sur le transport aérien de passagers.

Ces déclarations font l'objet localement de vérifications de la part de la direction interrégionale de la sécurité de l'aviation civile (DSAC-IR) dont dépend chaque exploitant aéroportuaire et, *in fine*, par la direction du transport aérien (DTA). Ces vérifications se traduisent par des échanges avec les exploitants afin qu'ils justifient ces coûts, puis par une notification des coûts définitivement retenus.

La taxe est gérée par un guichet fiscal unique créé le 1^{er} avril 2012 par la DGAC.

Source : *commission des finances du Sénat*

Jusqu'à la fin de l'année 2024, l'**article L. 422-23** du code des impositions sur les biens et services précise que **le tarif** de sûreté et de sécurité est « *déterminé par arrêté conjoint du ministre chargé du budget et du ministre chargé de l'aviation civile entre les limites inférieures et supérieures* » **fixées par le tableau** qui figure au deuxième alinéa de l'article, « *en fonction de la classe dont relève l'aérodrome ou le groupement d'aérodromes* ». Le dernier arrêté en date ayant fixé ces tarifs a été pris le 29 mars dernier¹.

L'article L. 422-25 du code des impositions sur les biens et services prévoit que les passagers en correspondance font l'objet d'une minoration comprise entre 60 % et 85 %² du tarif de sûreté et de sécurité de la taxe sur le transport aérien de passagers, ce taux de minoration étant déterminé par arrêté conjoint du ministre chargé du budget et du ministre chargé de l'aviation civile. L'article 1 de l'arrêté du 29 mars 2024 précité a fixé le taux de minoration à 72 %³, soit le niveau plafond de la fourchette, pour la saison 2023-2024.

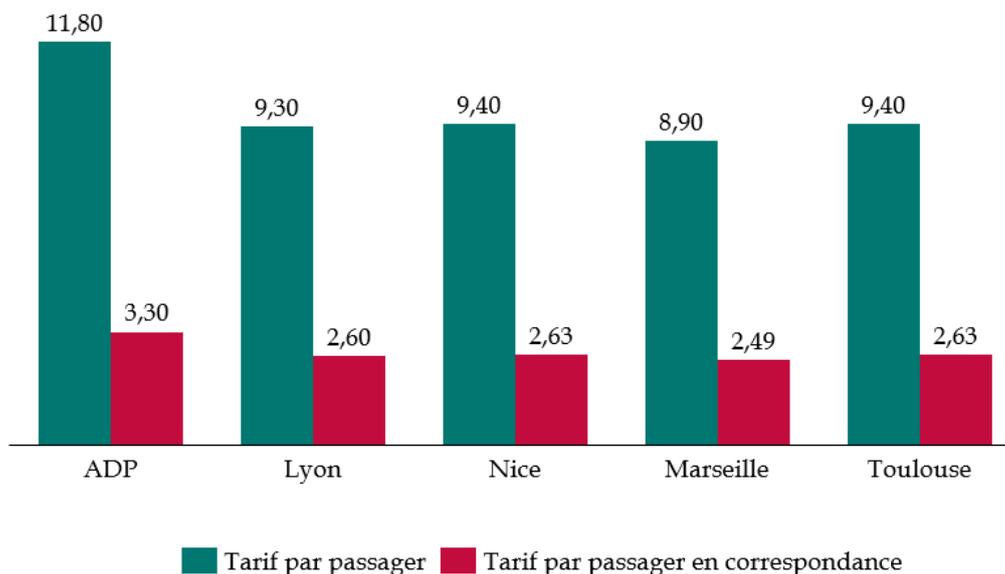
¹ Arrêté du 29 mars 2024 fixant la liste des aérodromes et groupements d'aérodromes et le tarif de sûreté et de sécurité de la taxe sur le transport aérien de passagers applicable sur chacun d'entre eux, le taux de la minoration de ce tarif, ainsi que le tarif de péréquation aéroportuaire de cette même taxe.

² Cette fourchette, auparavant de 40 % à 65 % a été relevée par l'article 107 de la LFI pour 2024.

³ Contre 65 % auparavant.

Tarifs de sûreté et de sécurité appliqués aux aéroports de classe 1 et 2 pour la saison 2024-2025

(en euros)



Source : commission des finances du Sénat, d'après l'arrêté du 29 mars 2024

À partir du 1^{er} janvier 2025, en application d'une disposition prévue par l'article 107 de la loi n° 2023-1322 du 29 décembre 2023 de finances pour 2024, le tableau figurant au deuxième alinéa de l'article L. 422-23 du code des impositions sur les biens et services ne mentionnera **plus de tarifs maximums** mais **seulement des tarifs minimums**. À compter de l'année prochaine, l'exécutif pourra ainsi augmenter lesdits tarifs par voie réglementaire sans limite de plafond.

Tableau de l'article L. 422-23 du code des impositions sur les biens et services (en vigueur à partir du 1^{er} janvier 2025) déterminant le niveau planché des tarifs de sûreté et de sécurité de la taxe sur le transport aérien de passagers selon les classes d'aéroports

(en euros par passager embarqué)

Classe de l'aérodrome	Tarif minimum
1	4,3
2	3,5
3	2,6

Source : article L. 422-23 du code des impositions sur les biens et services

La situation des aéroports de classe 3 illustre la très forte tension qui pèse aujourd’hui sur le système structurellement déficitaire du financement de leurs dépenses de sûreté et de sécurité. En effet, pour la saison 2024-2025, 38 des 55 aéroports de classe 3 voient leur tarif de sûreté et de sécurité établi au niveau du plafond prévu par l’article L.422-23, soit **17,20 euros** par passager embarqué, un tarif minimum pourtant relevé en 2022, en 2023 puis en 2024 par les lois de finances initiales successives comme l’illustre le tableau ci-après.

Évolution des niveaux plafond des tarifs de sûreté et de sécurité de la taxe sur le transport aérien de passagers selon les classes d’aérodromes (2021-2024)

(en euros par passager embarqué)

Classe de l’aérodrome	Tarif maximum 2021	Tarif maximum 2022	Tarif maximum 2023	Tarif maximum 2024
1	10,8	10,8	11,8	11,8
2	9,5	9,5	9,5	9,5
3	14	15	16	17,2

Source : commission des finances du Sénat

2. Le tarif de sûreté et de sécurité de la taxe sur le transport aérien de marchandises

Une taxe sur le transport aérien de marchandises est prévue aux articles L. 422-41 à L. 422-48 du code des impositions sur les biens et services. L’article L. 422-42 prévoit que tout embarquement de marchandises à bord d’un avion réalisant un vol commercial est soumis à cette taxe.

L’article L. 422-45 précise que le montant de la taxe se décompose en deux éléments :

- un tarif de l’aviation civile indexé sur l’inflation (1,5 euro par tonne en 2024) ;
- un tarif de sûreté et de sécurité de 1 euro par tonne propre aux aéroports des classes 1 à 3.

À l’instar du tarif de sûreté et de sécurité de la taxe sur le transport aérien de passagers, celui relatif à la taxe sur le transport de marchandises est affecté aux missions de sûreté et de sécurité des aéroports de classe 1 à 3.

B. LE TICKET MODÉRATEUR, LE TARIF DE PÉRÉQUATION AÉROPORTUAIRE ET L'APUREMENT DU SOLDE DES MISSIONS DE SÛRETÉ-SÉCURITÉ EN CAS DE CHANGEMENT D'EXPLOITANT

1. Un ticket modérateur de 6 % qui en pratique ne concerne que le groupe Aéroports de Paris (ADP)

L'article L. 6328-3 du code des transports prévoit un système de ticket modérateur qui vise les aéroports de classe 1 et 2. En effet, pour les aéroports de ces classes dont les coûts des missions de sûreté et de sécurité dépassent 9 euros par passager, seuls 94 % et non 100 % de ces dépenses sont éligibles au modèle de financement *via* le produit des tarifs de sûreté et de sécurité des taxes sur le transport aérien de passagers et de marchandises.

En pratique, ce système ne concerne que les plateformes du groupe Aéroports de Paris (ADP) dont les dépenses correspondantes représentent en 2024 11,4 euros par passager. Il correspond à l'application d'un ticket modérateur de 6 % sur les dépenses relatives aux missions de sûreté et de sécurité des aéroports concernés. Ces aéroports doivent ainsi financer ces dépenses par les recettes qu'ils génèrent au titre de leurs activités non régulées.

Ce système de ticket modérateur a été créé en 2019 par l'article 179 de la loi n° 2018-1317 du 28 décembre 2018 de finances pour 2019 et n'a jamais été modifié depuis.

2. Un tarif de péréquation au profit du financement des dépenses de sûreté et de sécurité des petits aéroports

La taxe sur le transport aérien de passagers comporte un tarif de péréquation aéroportuaire qui est prévu au 4° de l'article L. 422-20 du code des impositions sur les biens et services. En vertu des dispositions de l'article L. 422-24 du même code, ce tarif, identique pour l'ensemble des aéroports de classes 1 à 3, est déterminé par arrêté conjoint du ministre chargé du budget et du ministre chargé de l'aviation civile dans la limite supérieure de 1,25 euro¹. L'article 5 de l'arrêté du 29 mars 2024 précité a fixé ce tarif à 1 euro au titre de la saison aéronautique 2024-2025.

En vertu des dispositions de l'article L. 422-40 du code des impositions sur les biens et services ainsi que celles du 2° de l'article L. 6328-4 du code des transports, le produit de ce tarif est exclusivement affecté aux aérodromes de classes 3 et 4 selon des modalités de répartition déterminées par arrêté du ministre chargé de l'aviation civile²

¹ Le même article précise que ce tarif est nul pour les aérodromes de classe 4.

² Pour la saison 2024-2025, il s'agit de l'arrêté du 8 avril 2024 fixant la répartition du produit résultant du tarif de péréquation aéroportuaire de la taxe sur le transport aérien de passagers.

afin d'assurer la **couverture du coût de leurs missions de sûreté et de sécurité** telles que définies par l'article L. 6328-3 du code des transports.

Ce système permet ainsi d'assurer un mécanisme de péréquation du financement des missions de sûreté et de sécurité aéroportuaires au bénéfice des aérodromes de classes 3 et 4.

3. Des règles d'apurement du solde négatif des missions de sûreté et de sécurité en cas de changement d'exploitant qui diffèrent selon les classes d'aéroports

Lors d'un changement d'exploitant aéroportuaire, il est nécessaire de traiter la question de l'éventuel solde, bénéficiaire ou déficitaire, du financement des charges relevant des missions de sûreté et de sécurité par les recettes issues des tarifs de sûreté et de sécurité des taxes sur le transport aérien de passagers et de marchandises.

Pour régler la question de **l'apurement d'un solde déficitaire** du mécanisme de financement des missions de sûreté et de sécurité, **deux systèmes** différents coexistent à ce jour en fonction des classes d'aéroports. Depuis leur inscription dans la loi en 2022¹, ces systèmes, autrefois régis par des textes réglementaires, sont prévus par **l'article L. 6328-7 du code des transports**.

L'article L. 6328-7 du code des transports

Au terme de l'exploitation d'un aérodrome ou d'un groupement d'aérodromes, **le règlement du solde correspondant à la différence entre les recettes** résultant des tarifs de sûreté et de sécurité de la taxe sur le transport aérien de passagers et de la taxe sur le transport aérien de marchandises (...) **et les coûts** mentionnés à l'article L. 6328-3 du présent code **s'effectue dans les conditions suivantes :**

1° Lorsque le solde est positif, l'exploitant sortant verse au nouvel exploitant le montant correspondant ;

2° Lorsque le solde est négatif :

a) **L'exploitant sortant d'un aérodrome ou groupement d'aérodromes des classes 1 ou 2 obtient le remboursement du montant correspondant par le nouvel exploitant ;**

b) **L'exploitant sortant d'un aérodrome ou d'un groupement d'aérodromes des classes 3 ou 4 obtient le remboursement du montant correspondant par l'État au moyen du produit résultant du tarif de péréquation aéroportuaire de la taxe sur le transport aérien de passagers.**

Source : article L. 6328-7 du code des transports

¹ Par l'article 9 de la loi n° 2021-1900 du 30 décembre 2021 de finances pour 2022.

En ce qui concerne les aéroports des **classes 1 et 2**, le solde déficitaire est **transmis au nouvel exploitant** qui doit ainsi indemniser pour le même montant l'exploitant sortant.

Pour les aéroports de **classes 3 et 4** en revanche, le solde déficitaire n'est pas transmis au nouvel exploitant. L'exploitant sortant est **indemnisé par l'État au moyen d'un fonds de réserve constitué par une fraction du produit issu du tarif de péréquation** aéroportuaire appelé « réserve pour les fins de concession ». En 2024, comme en 2023, cette fraction représente **10 % du produit** issu du tarif de péréquation, soit environ **10 millions d'euros**.

D'après la direction générale de l'aviation civile (DGAC), les enjeux d'apurement des soldes négatifs des aéroports de classe 3 lors des renouvellements des concessions auraient représenté des enjeux financiers de **18,5 millions d'euros sur la période 2020-2024** dont **15,7 millions d'euros pour la seule année 2024**.

C. DE LOURDES TENSIONS PÈSENT SUR LE MODÈLE DE FINANCEMENT DES MISSIONS DE SÛRETÉ ET DE SÉCURITÉ AÉROPORTUAIRES

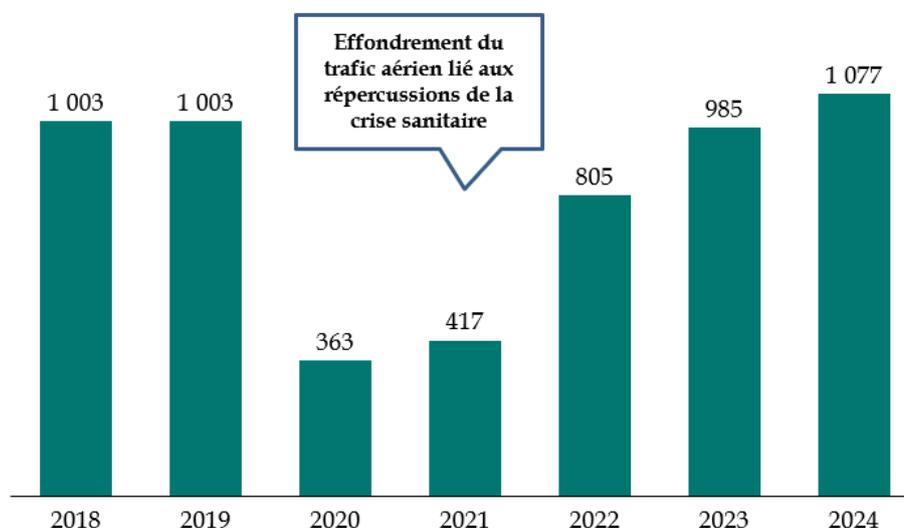
La crise sanitaire et l'effondrement du trafic aérien qui s'en est suivi a brisé une tendance qui s'orientait vers le retour à un quasi équilibre du financement des missions de sûreté et de sécurité aéroportuaires. En urgence, l'État avait alors alloué aux aéroports **des avances remboursables** pour un montant cumulé de **700 millions d'euros** entre 2020 et 2022 suivi sur le programme 826 « Avances aux exploitants d'aéroports touchés par la crise de Covid-19 au titre des dépenses de sûreté-sécurité » au sein du compte de concours financiers « Avances à divers services de l'État ou organismes gérant des services publics ».

Les différés de remboursement de ces avances ont été fixés à deux ans, pour le dispositif de 2020, à trois ans, pour le dispositif de 2021 et à quatre ans pour les avances accordées en 2022, avec un échéancier de remboursement de sept ans. Aussi, **les échéances de remboursement s'étaleront de 2024 à 2032**. Ces remboursements d'avance entrent dans le périmètre des coûts de sûreté-sécurité. Par conséquent, depuis 2024, **les échéances de remboursement des avances se traduisent mécaniquement par des augmentations du tarif** de sûreté et de sécurité.

En 2024, le produit des tarifs de sûreté et de sécurité devrait dépasser le milliard d'euros mais ne permettra pas d'équilibrer le modèle de financement des missions de sûreté et de sécurité, qui restera déficitaire.

Rendement annuel du tarif de sûreté et de sécurité depuis 2018

(en millions d'euros)



Source : commission des finances du Sénat d'après les réponses au questionnaire budgétaire

Au cours des années à venir, **le système de financement des missions de sûreté et de sécurité aéroportuaires risque de rester soumis à de très fortes tensions**, notamment en raison de **nouvelles obligations réglementaires** qui vont peser sur l'évolution des dépenses des aéroports en la matière. À ce titre, le développement des équipements de détection d'explosifs pour les bagages de cabines (dits « EDS¹ cabine ») dans les aéroports français à compter de 2026 devrait, d'après la DGAC, occasionner un montant total d'investissements d'environ 500 millions d'euros.

Par ailleurs, la dynamique haussière de ces charges régaliennes sera également stimulée par une **augmentation des coûts salariaux** liée à la revalorisation des minima conventionnels applicables au personnel du secteur de la sûreté : + 5 % à compter de 2024, + 3,2 % à compter de 2025 et + 2,8 % à compter de 2026.

Le **déficit global annuel du système** de financement des missions de sûreté et de sécurité aéroportuaires² est estimé par la DGAC à environ **7 % en 2024** et il pourrait se creuser à au moins **11 % dès 2025**.

Comme a pu le souligner la DGAC en réponse au questionnaire du rapporteur général (voir l'encadré ci-après), cette situation globale masque cependant de **très importantes disparités** et notamment **la situation extrêmement préoccupante de nombreux aéroports de classe 3**, et tout particulièrement certaines plateformes ultra-marines, qui n'ont pas retrouvé

¹ Pour « Explosive Detection System ».

² C'est-à-dire la différence entre les recettes du tarif de sûreté et de sécurité aéroportuaires et les charges qu'il a vocation à financer.

leurs niveaux de fréquentation d'avant crise et, par voie de conséquence, les recettes qui vont avec, tout particulièrement s'agissant des tarifs de sûreté et de sécurité. Ces aéroports ont vu parallèlement leurs charges en la matière s'accroître très sensiblement, creusant ainsi le déficit de financement de ces missions régaliennes. D'après la DGAC, le **cumul des déficits** annuels de financement des missions de sûreté-sécurité sur le seul périmètre des **aéroports de classe 3** dépasse déjà les **100 millions d'euros**.

La situation préoccupante des aéroports de classe 3

La situation des aéroports de classe 3, c'est-à-dire ceux dont le trafic annuel est inférieur à 5 millions d'unités de trafic, est celle qui est la plus préoccupante.

Un certain nombre d'aérodromes fait face à une nette dégradation de ses comptes régaliens depuis 2023 avec un écart se creusant entre les recettes fiscales dédiées (qui sont assises sur le trafic aérien commercial) et les dépenses de sécurité et de sûreté des aérodromes, en particulier ceux n'ayant pas retrouvé leur niveau de trafic pré-COVID.

D'autres aéroports, en particulier ultramarins, pour lesquels le maintien de la desserte aérienne est vitale, font également face à une nette dégradation de leurs comptes régaliens, notamment les aéroports de Cayenne-Félix Eboué, Mayotte-Marcel Henry, Nouméa-La Tontouta, Guadeloupe-Maryse Condé, Saint Pierre-Pierrefonds et Tahiti-Faaa.

Cette situation n'épargne pas les aérodromes français métropolitains avec en particulier les situations dégradées des aéroports de Calvi-Sainte Catherine, Chambéry-Aix les Bains, Clermont-Ferrand-Auvergne, Grenoble-Alpes-Isère et Pau-Pyrénées.

Source : réponses de la DGAC au questionnaire du rapporteur général

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ : RELEVER LE TICKET MODÉRATEUR POUR LES PRINCIPAUX AÉROPORTS ET TRANSFÉRER LE SOLDE DÉFICITAIRE DES MISSIONS DE SÛRETÉ ET DE SÉCURITÉ AU NOUVEL EXPLOITANT DES AÉROPORTS DE CLASSE 3

A. LE RELÈVEMENT DE 6 % À 10 % DU TICKET MODÉRATEUR POUR LES AÉROPORTS DES CLASSES 1 ET 2

Le I du présent article relève de 6 % à 10 % le ticket modérateur en vigueur pour les aéroports de classes 1 et 2.

Pour ce faire, il **modifie le 1° de l'article L. 6328-3** du code des transports en indiquant que, pour ces aéroports, **les coûts** des missions de sûreté-sécurité **ne sont plus éligibles au financement par les T2S¹ à hauteur de 94 % mais seulement de 90 %**.

Le III de l'article prévoit que cette évolution entre en vigueur dès le **1^{er} janvier 2025**.

¹ Des taxes sur le transport aérien de passagers et sur le transport aérien de marchandises.

B. POUR LES AÉROPORTS DE CLASSE 3, LE TRANSFERT DU SOLDE DÉFICITAIRE DES MISSIONS DE SÛRETÉ ET DE SÉCURITÉ AU NOUVEL EXPLOITANT

En modifiant les a) et b) de l'article L. 6328-7 du code des transports, le II du présent article aligne, en cas de changement d'exploitant aéroportuaire, les modalités d'apurement du solde des missions de sûreté et de sécurité des aéroports de classe 3 sur celles des aéroports de classes 1 et 2.

Cela signifie qu'à compter du 1^{er} janvier 2027 (date d'entrée en vigueur prévue par le III de l'article), en cas de changement d'exploitant d'un aéroport de classe 3, le solde déficitaire des missions de sûreté et de sécurité aéroportuaires ne sera plus apuré par « la réserve pour les fins de concession » prélevée sur le tarif de péréquation des T2S¹ comme c'est le cas aujourd'hui mais transféré au nouveau gestionnaire.

*

* *

L'Assemblée nationale n'ayant pas adopté la première partie du présent projet de loi de finances, celui-ci est considéré comme ayant été rejeté et le présent article n'a pas été adopté.

III. LA POSITION DE LA COMMISSION DES FINANCES : DES MESURES VISANT À ÉVITER UNE HAUSSE DES TARIFS DE SÛRETÉ ET DE SÉCURITÉ DES TAXES SUR LE TRANSPORT AÉRIEN ET À INCITER LES AÉROPORTS À MIEUX MAÎTRISER L'ÉVOLUTION DE LEURS DÉPENSES

A. UN RELÈVEMENT DU TICKET MODÉRATEUR QUI COÛTERAIT 22 MILLIONS D'EUROS PAR AN AU GROUPE AÉROPORTS DE PARIS (ADP)

Les dépenses de sûreté et sécurité du groupe ADP en France représenteraient environ 600 millions d'euros, couvertes jusqu'à aujourd'hui à 94 % par le produit des tarifs de sûreté et de sécurité des taxes sur le transport aérien de passagers et de marchandises.

Actuellement, avec le ticket modérateur de 6 %, le reste à charge du groupe ADP au titre du financement de ses dépenses de sûreté et de sécurité représente 34 millions d'euros. Le relèvement à 10 % du ticket modérateur prévu par le présent article ferait passer ce reste à charge à environ 56 millions d'euros, soit une progression de 22 millions d'euros (+ 65 %).

¹ Des taxes sur le transport aérien de passagers et sur le transport aérien de marchandises.

ADP estime qu'il pourrait être également redevable d'environ 120 millions d'euros en 2025 au titre de la contribution exceptionnelle sur les grands groupes prévue par l'article 11 du présent projet de loi de finances. Enfin, le groupe ne pourra pas répercuter dans ses redevances aéroportuaires l'intégralité des 130 millions d'euros dus au titre de la taxe sur l'exploitation des infrastructures de transport de longue distance instaurée par l'article 100 de la LFI pour 2024.

B. ALORS QUE LE MODÈLE DE FINANCEMENT DES DÉPENSES DE SÛRETÉ ET DE SÉCURITÉ AÉROPORTUAIRES EST SOUMIS À DE TRÈS FORTES TENSIONS, DES RÉVISIONS QUI PERMETTRONT DE CONTENIR LES HAUSSES DES TARIFS DE SÛRETÉ-SÉCURITÉ DES TAXES SUR LE TRANSPORT AÉRIEN

Compte-tenu du déséquilibre prononcé du modèle de financement des missions régaliennes des aéroports, **il ne fait guère de doute que le Gouvernement procèdera dans les mois et années à venir à de nouvelles augmentations des tarifs de sûreté et de sécurité** des taxes sur le transport aérien. D'après la direction générale de l'aviation civile (DGAC), dès 2025, il est ainsi envisagé d'augmenter les tarifs applicables aux aéroports de classe 3 afin de résorber le déficit du financement de leurs missions régaliennes sûreté-sécurité. En 2025, le Gouvernement entend également augmenter le tarif de péréquation.

En atténuant la tension sur ce modèle de financement, **les dispositifs prévus par ce présent article devraient permettre de contenir ces augmentations** prévisibles. Ils pourraient ainsi **limiter les effets sur les compagnies aériennes et les passagers** de cette crise du financement des missions régaliennes aéroportuaires **tandis que dans le même temps le Gouvernement entend renforcer les montants du tarif de solidarité** de la taxe sur le transport aérien de passagers à hauteur **d'environ 850 millions d'euros** par an.

L'évaluation préalable de l'article indique notamment que le relèvement du ticket modérateur pour ADP « *a pour objet, dans un contexte d'augmentation des coûts et de creusement du déficit cumulé, d'éviter une nouvelle augmentation des tarifs, reposant in fine sur l'utilisateur* ». D'après la DGAC, en l'absence de cette mesure, les tarifs de sûreté et de sécurité des aéroports du groupe ADP devraient augmenter de 4 % à 5 % en 2025.

L'alignement de la procédure d'apurement du solde financier des missions de sûreté-sécurité des aéroports de classe 3 sur celle des aéroports de classes 1 et 2 permettra par ailleurs de **réduire le montant des fonds de péréquation actuellement mis en réserve**. Cette évolution devrait ainsi avoir pour conséquence d'**accroître l'enveloppe financière de péréquation allouée aux petits aéroports**.

Par ailleurs, l'évaluation préalable estime que les mesures prévues par le présent article auront également **un effet incitatif encourageant les aéroports à mieux maîtriser l'évolution de leurs dépenses de sûreté-sécurité. Ce dernier argument doit cependant être relativisé tant les coûts liés à ces missions régaliennes sont contraints** et résultent de réglementations nationales et européennes sur lesquelles les aéroports ne disposent pas de marge de manœuvre.

Décision de la commission : la commission des finances propose d'adopter cet article sans modification.

ARTICLE 40

Évaluation du prélèvement opéré sur les recettes de l'État au titre de la participation de la France au budget de l'Union européenne (PSR-UE)

Le présent article évalue le montant du prélèvement sur recettes au profit de l'Union européenne à 23,321 milliards d'euros pour 2025, soit une hausse de 1,711 milliard d'euros par rapport au montant inscrit en loi de finances initiale pour 2024, et une hausse de 1,065 milliard d'euros environ par rapport aux dernières prévisions d'exécution pour 2024.

La commission des finances propose d'adopter cet article sans modification.

I. LE DROIT EXISTANT ET L'EXÉCUTION DU PRÉLÈVEMENT SUR RECETTES AU PROFIT DE L'UNION EUROPÉENNE EN 2024

A. UN PRÉLÈVEMENT SUR RECETTES PAR NATURE DIFFICILE À ÉVALUER

L'article 6 de la loi organique relative aux lois de finances¹ définit le prélèvement sur recettes reversé au budget de l'Union européenne comme « *un montant déterminé de recettes de l'État [...] rétrocedé directement au profit [...] de l'Union européenne en vue de couvrir des charges incombant à ces bénéficiaires* ». Celui-ci doit être défini et évalué « *de façon précise et distincte dans la loi de finances* ».

Pour mémoire, en application de la décision relative au système des ressources propres (DRP) du 14 décembre 2020², entrée en vigueur au 1^{er} juin 2021 à l'issue du processus de ratification par l'ensemble des États membres, les ressources de l'Union européenne sont composées :

- des **ressources propres traditionnelles (RPT)**, composées des droits de douane nets des frais de perception retenus par les États membres et évalués forfaitairement à 25 % des droits perçus ;

- de la **ressource fondée sur la taxe sur la valeur ajoutée (TVA)** dû par chaque État membre et calculée par l'application d'un taux d'appel de droit commun fixé à 0,30 % à une assiette harmonisée ;

¹ Loi organique n° 2001-692 du 1^{er} août 2001 relative aux lois de finances.

² Décision (UE, Euratom) 2020/2053 du Conseil du 14 décembre 2020 relative au système des ressources propres de l'Union européenne et abrogeant la décision 2014/335/UE, Euratom.

- de la **ressource fondée sur le taux de recyclage des déchets plastique**, obtenue par l'application d'un taux d'appel s'élevant à 0,8 euro par kilo de déchets non recyclés pour chaque État membre. Cette ressource a été introduite par la DRP 2021-2027 ;

- de la **ressource fondée sur le revenu national brut (RNB)**, obtenue par l'application d'un taux propre à chaque État membre en fonction de sa part dans l'assiette totale de l'ensemble. Cette ressource constitue la ressource d'équilibre du budget de l'Union européenne, c'est-à-dire que son montant est calculé de façon à financer la différence entre le montant des dépenses de l'année et le produit des autres ressources propres de l'Union européenne ;

- d'autres **ressources marginales**, telles que le report du solde de l'exercice antérieur ou le produit des amendes.

Depuis la loi de finances pour 2010¹, le PSR-UE n'intègre plus les ressources propres traditionnelles, qui sont comptabilisées en compte de tiers. Par conséquent, le prélèvement sur recettes est composé de la ressource fondée sur la taxe sur la valeur ajoutée (TVA), de la ressource fondée sur le revenu national brut (RNB) et de la ressource fondée sur le plastique.

Le montant total de la contribution de la France au budget de l'Union européenne recouvre un périmètre plus large que le seul prélèvement sur recettes, puisqu'il intègre également les ressources propres traditionnelles (RPT) nettes des frais de perception, c'est-à-dire les droits de douane reversés à l'Union européenne.

L'évaluation du prélèvement sur recettes est fondée sur les prévisions de recettes et de dépenses de l'Union européenne, c'est-à-dire :

- d'une part, sur le **besoin de financement de l'Union européenne pour 2025** estimé à partir des crédits de paiement prévus dans le projet de budget européen pour 2025, qui dépend lui-même du cadre financier pluriannuel 2021-2027, des éventuels budgets rectificatifs présentés en 2024, et du solde du budget européen 2024 qui sera reporté sur l'exercice 2025 ;

- d'autre part, sur les **données prévisionnelles relatives aux ressources propres assises sur la TVA et la RNB et des hypothèses de recouvrement des droits de douane**.

Ces données sont fournies par la Commission européenne lors du **comité consultatif des ressources propres (CCRP) qui se tient chaque année en mai**. Les hypothèses retenues pour l'année N, fournies en N - 1, font ensuite l'objet d'une révision lors du CCRP de l'année N, ce qui peut se traduire par l'élaboration d'un budget rectificatif.

¹ Loi n° 2009-1673 du 30 décembre 2009 de finances pour 2010.

**Évolution du prélèvement sur recettes
au profit de l'Union européenne par rapport à la prévision**

(en millions d'euros)

	2017	2018	2019	2020	2021	2022	2023	2024
Crédits votés en LFI	18 690	19 912	21 443	21 480	27 200	26 359	24 994	21 610
Crédits exécutés	16 380	20 645	21 025	23 691	26 368	25 230	23 873	22 256*
Écart LFI/exécution	- 12,4 %	3,7 %	- 1,9 %	10,3 %	- 3,06 %	- 4,28 %	- 4,49 %	+ 2,99 %

* D'après la prévision actualisée figurant les voies et moyens, tome I, annexé au projet de loi de finances pour 2025.

Source : commission des finances, à partir des documents budgétaires

B. L'ANNÉE 2024 A CONNU UNE RÉVISION DU CADRE FINANCIER PLURIANNUEL (CFP)

Dans une communication du 20 juin 2023, la Commission européenne a présenté ses propositions pour une révision à mi-parcours du cadre financier pluriannuel 2021-2027. Cette proposition de révision s'explique par la hausse des dépenses découlant de la guerre en Ukraine, la recrudescence du phénomène migratoire, les besoins de la transition énergétique et numérique et la reprise de l'inflation. Partant de cette proposition, et après accord du Conseil européen et du Parlement européen, les trois règlements modifiant le CFP ont pu formellement être **adoptés au Conseil le 29 février 2024¹.**

¹ Règlement (UE, Euratom) 2024/765 du Conseil du 29 février 2024 modifiant le règlement (UE, Euratom) 202/2093 fixant le cadre financier pluriannuel pour les années 2021 à 2027.

Règlement (UE) 2024/792 du Parlement européen et du Conseil du 29 février 2024 établissant la facilité pour l'Ukraine.

Règlement (UE) 2024/795 du Parlement européen et du Conseil du 29 février 2024 établissant la plateforme « Technologies stratégiques pour l'Europe » (STEP) et modifiant la directive 2003/87/CE et les règlements (UE) 2021/1058, (UE) 2021/1056, (UE) 2021/1057, (UE) no 1303/2013, (UE) no 223/2014, (UE) 2021/1060, (UE) 2021/523, (UE) 2021/695, (UE) 2021/697 et (UE) 2021/241.

**Conséquences financières de la révision à mi-parcours du CFP :
montant de la hausse des dépenses de l'Union**

(en milliards d'euros)

Priorité	Mécanisme	Montant
Ukraine 50 Md€	Subventions et provisionnements	17
	Prêts	33
Migrations / défis extérieurs 9,6 Md€	Fonds "Asile, migration et intégrations"	0,8
	Instrument relatif à la gestion des frontières et aux visas	1
	Agence de l'Union européenne pour l'asile	0,2
	Réfugiés syriens (Syrie, Jordanie, Liban)	1,6
	Réfugiés syriens (Turquie)	2
	Voisinage méridional	2
	Balkans occidentaux	2
Fonds européen de la défense		1,5
Instrument de flexibilité		2
Réserve de solidarité et d'aide d'urgence		1,5
Total		64,6

Source : commission des finances du Sénat, à partir des documents budgétaires

**C. L'EXERCICE 2024 EST MARQUÉ PAR UNE EXÉCUTION DU PSR-UE
SUPÉRIEURE À LA PRÉVISION EN LOI DE FINANCES INITIALE**

Pour 2024, la loi de finances initiale¹ avait évalué le montant du prélèvement sur recettes au profit de l'Union européenne à 21,610 milliards d'euros.

Cette prévision a été **réhaussée de 646 millions d'euros**, pour atteindre 22,256 milliards d'euros dans les prévisions présentées dans le projet de loi de finances pour 2025. Cette révision à la hausse prend en compte :

- **le budget rectificatif n° 1** adopté le 25 avril 2024, qui apporte les modifications nécessaires pour tenir compte de la révision du CFP dès 2024, avec une augmentation de 5,8 milliards d'euros de crédits d'engagements, principalement afin de prendre en compte le soutien financier à l'Ukraine à hauteur de 4,8 milliards d'euros ;

- **le budget rectificatif n° 2**, aussi adopté le 25 avril 2024, qui intègre l'excédent de 2023, s'élevant à 633 millions d'euros, réparti entre 239 millions d'euros en recettes et 394 millions d'euros en dépenses. Le surplus en recettes résulte en particulier d'un surplus issu des amendes au titre de la politique de

¹ Loi n° 2023-1322 du 29 décembre 2023 de finances pour 2024.

la concurrence ; quant au volet dépenses, il résulte de sous-exécutions et annulations de crédits reportés. Pour mémoire, le solde excédentaire de l'exercice 2022 avait permis d'augmenter les recettes de 2,519 milliards d'euros ;

- **un projet de budget rectificatif n° 3**, de moindre ampleur, a été présenté par la Commission le 9 avril 2024 et propose de renforcer les crédits du Parquet européen de 3,6 millions d'euros (en CE et CP) à la suite de l'adhésion de la Pologne et celle à venir de la Suède ;

- **enfin un 4^e projet de budget rectificatif**, présenté par la Commission le 19 juillet 2024, formalise la mise à jour du volet « recettes » à la suite du comité consultatif sur les ressources propres (CCRP), incluant notamment une baisse importante des ressources propres traditionnelles (4,5 milliards d'euros) ainsi que pour les « autres recettes » (1 milliard d'euros), notamment du fait de retards de décaissement du reste à liquider lié au départ du Royaume-Uni de l'Union européenne.

Toutefois, cette prévision actualisée figurant dans les documents annexés au projet de loi de finances pour 2025, à la date de son dépôt sur le bureau de l'Assemblée nationale, **ne prend pas en compte les hypothèses budgétaires de l'Union modifiées postérieurement**.

Ainsi, la Commission européenne a proposé le 10 octobre 2024, un projet de budget rectificatif n° 5. Ce dernier prévoit une hausse de 45 millions d'euros en crédits d'engagement et de 2 955 millions d'euros en crédits de paiement, expliquée par une hausse de 2,9 milliards d'euros de crédits de paiement à destination du Fonds européen de développement régional (FEDER) et une progression des coûts administratifs pour un peu moins de 100 millions d'euros. En recettes, cette lettre intègre le produit de pénalités et amendes à hauteur de 2,8 milliards d'euros, principalement fait de la confirmation par la Cour de justice de l'Union européenne en septembre 2024 d'une amende de 2,4 milliards d'euros à l'encontre de Google¹. Les dépenses, nettes des recettes, conduisent à une hausse de 139,9 millions d'euros de la contribution fondée sur le RNB des États membres.

¹ *Cour de justice de l'Union européenne, arrêt du 10 septembre 2024, C-48/22 P | Google et Alphabet/Commission (Google Shopping).*

II. LA HAUSSE DU PRÉLÈVEMENT PROPOSÉE POUR 2025 FAIT SUITE À UNE BAISSÉ CONJONCTURELLE POUR L'ANNÉE 2024

A. UNE LÉGÈRE HAUSSE DU BUDGET EUROPÉEN POUR 2025...

Pour 2025, l'article 40 du présent projet de loi de finances évalue le montant du prélèvement sur recettes au profit de l'Union européenne à **23,321 milliards d'euros, soit une hausse de 4,79 %** par rapport à la prévision d'exécution à date pour 2024.

Décomposition du prélèvement sur recettes au profit de l'Union européenne en 2024 et 2025

(en millions d'euros)

Composants	2024	PLF 2025
Ressource TVA	4 294	4 429
Ressource plastique	1 498	1 464
Ressource RNB	16 464	17 428
<i>Dont rabais forfaitaires</i>	<i>1 490</i>	<i>1 526</i>
Total	22 256	23 321

Source : tome I « voies et moyens » annexé au projet de loi de finances pour 2024 et 2025

Le montant du prélèvement sur recettes estimé dans le projet de loi de finances pour 2025 représente **une hausse de 1,711 milliard d'euros par rapport à celle figurant dans la loi de finances précitée pour 2024** et de 1,065 milliard d'euros par rapport à la prévision d'exécution à date pour 2024. Cette hausse est expliquée principalement par deux facteurs :

- une légère **reprise des paiements de la cohésion** : la mise en œuvre de la politique de cohésion 2021-2027 a en effet connu d'importants retards, qui ont conduit à une diminution conjoncturelle des besoins de paiement en 2024 ;

- une **hausse limitée des ressources propres traditionnelles** (RPT, droits de douane) qui fait suite à la baisse des droits de douane estimée pour 2024. Or les sous-jacents de la LFI 2024 avaient pour hypothèse une hausse plus franche des RPT.

Le niveau du prélèvement pourrait évoluer dans les prochaines semaines, notamment dans le cadre de la conciliation prévue début novembre entre le Parlement européen et le Conseil qui viendra arrêter le montant définitif de crédits de paiements du budget européen, comme chaque année.

Les rabais forfaitaires annuels sur la ressource RNB

Certains pays reçoivent des rabais de leur contribution visant à réduire la différence entre ce qu'ils versent au budget de l'Union et ce qu'ils perçoivent de ce budget.

À la suite du départ du Royaume-Uni de l'Union et de la révision de la décision ressources propres menée en parallèle de l'adoption du cadre financier pluriannuel 2021-2027, l'UE applique des corrections forfaitaires afin de réduire les contributions annuelles fondées sur le RNB versées par l'Allemagne (à hauteur de 3 671 millions d'euros), l'Autriche (565 millions d'euros), le Danemark (377 millions d'euros), les Pays-Bas (1 921 millions d'euros) et la Suède (1 069 millions d'euros¹). Ces montants forfaitaires sont indexés sur le déflateur du PIB et ajustés chaque année.

La France est le principal contributeur aux corrections accordées à plusieurs États membres. Au moment, notamment, des négociations sur le CFP 2021-2027 et sur le remboursement de *Next Generation EU*, la France a fait valoir que l'introduction de nouvelles ressources propres assises sur des politiques européennes permettrait de sortir du débat sur le « *juste retour* ».

Source : commission des finances d'après les documents budgétaires

B. ...AVANT UNE HAUSSE PLUS MARQUÉE EN FIN DE CFP 2021-2027

Si le prélèvement sur recettes pour 2025 est prévu en hausse par rapport à 2024, il reste **inférieur de 552 millions d'euros au prélèvement de 23,873 milliards d'euros réalisé en 2023**. Et ces deux montants restent significativement inférieurs au **montant annuel moyen du PSR-UE, estimé par la direction du budget à 26,2 milliards d'euros pour les années 2021 à 2027, soit une hausse significative de près de 6,1 milliards d'euros par an par rapport au cadre 2014-2020 (+ 30 %)**. Une très forte hausse du prélèvement sur recettes est ainsi prévue pour les années 2026 et 2027, attendus respectivement à hauteur de **30,4 milliards d'euros et 32,4 milliards d'euros**. Les raisons de cette hausse sont doubles.

Le facteur principal en est d'abord la progression en volume de la contribution française, qui s'élevait en moyenne à 20,1 milliards d'euros par an pour le CFP précédent et qui est attendue à 26,2 milliards d'euros par an pour le CFP 2021-2027. Cette hausse reflète celle du niveau du CFP voté (+ 14 % en euros courants), **hausse fortement accentuée pour la France par le départ du Royaume-Uni**, qui était l'un des principaux contributeurs au budget de l'Union européen.

À cet effet volume s'ajoute un effet cycle. Ainsi, la consommation des crédits s'accroît systématiquement à mesure que le CFP progresse et les rattrapages sont fréquents en fin d'exercice. Cet effet est renforcé pour le CFP 2021-2027 par l'ampleur du plan *Next Generation EU*, dont les crédits ne seront déboursés que jusqu'à 2026 : la consommation des crédits du plan de relance s'est faite dans certains pays en substitution de fonds structurels, menant à une cannibalisation et une sous-consommation de ces derniers.

¹ En prix de 2020.

*

* *

L'Assemblée nationale n'ayant pas adopté la première partie du présent projet de loi de finances, celui-ci est considéré comme ayant été rejeté et **le présent article n'a pas été adopté.**

III. LA POSITION DE LA COMMISSION DES FINANCES : L'ADOPTION DE NOUVELLES RESSOURCES PROPRES EST INDISPENSABLE POUR PRÉVENIR UNE AUGMENTATION FUTURE DE LA CONTRIBUTION FRANÇAISE

L'Union européenne s'est dotée d'une capacité d'emprunt pour financer le plan de relance *Next Generation EU*, la Commission européenne émettant des obligations sur les marchés financiers internationaux au nom de l'Union européenne pour un montant qui pourra s'élever jusqu'à 750 milliards d'euros.

Dans la continuité des conclusions du Conseil européen de juillet 2020, précisées par un accord interinstitutionnel en décembre 2020, **il a été convenu que de nouvelles ressources propres seraient instituées pour assurer le remboursement de cet emprunt**, l'accord de décembre 2020 prévoyant notamment une feuille de route pour l'introduction de ces ressources.

Par suite, **la Commission a présenté le 22 décembre 2021**, à la suite de l'adoption de textes sectoriels du paquet « *Fit for 55* », une proposition portant sur trois nouvelles ressources propres :

- **une ressource fondée sur le marché carbone européen (*EU Emission Trading System* ou ETS)**. La Commission proposait que 25 % des recettes générées par le système communautaire d'échange de quotas d'émission prévu dans le cadre du paquet Climat « *Fit for 55* » soit affecté au budget européen ;

- **une ressource fondée sur le mécanisme d'ajustement carbone aux frontières (MACF)**. Cet instrument visait à limiter les fuites d'émission carbone en instaurant, dans certains secteurs, une péréquation des prix du carbone entre les produits nationaux et les importations en provenance de pays situés hors de l'Union européenne ;

- **une ressource fondée sur le « Pilier I » de l'accord multilatéral de l'OCDE/G20 sur la fiscalité internationale**. Cette ressource, qui ne sera effective qu'une fois la convention multilatérale entrée en vigueur, serait équivalente à 15 % de la part des bénéfices résiduels de certaines entreprises multinationales réaffectés aux États membres de l'Union. Les recettes issues

de cette nouvelle taxation pour le budget de l'Union sont estimées entre 2,5 et 4 milliards d'euros par an.

En parallèle de ses propositions relatives à la révision du cadre financier pluriannuel 2021-2027, la Commission européenne **a également présenté le 20 juin 2023 une proposition relative à la nouvelle génération de ressources propres qui amende et actualise le projet de décembre 2021**. Elle prévoit notamment :

- **d'adapter la ressource fondée sur le marché carbone européen**. Ainsi, la Commission propose que 30 % des recettes générées par l'ETS, contre 25 % dans sa précédente proposition, soient affectés au budget européen à partir de 2028 ;

- **d'adapter la ressource fondée sur le mécanisme d'ajustement carbone aux frontières (MACF)**. La Commission propose que 75 % des revenus issus de la vente des certificats MACF deviennent une ressource propre de l'Union et que les 25 % restants soient reversés aux États membres. Cette recette est évaluée à 1,5 milliard d'euros par an à compter de 2028 ;

- **de reprendre la ressource fondée sur le « Pilier I » de l'accord multilatéral de l'OCDE/G20 sur la fiscalité internationale**. Ce maintien est opéré alors que les travaux au niveau de l'OCDE n'ont pas connu d'avancée récente ;

- **d'adopter une nouvelle ressource propre statistique temporaire fondée sur l'excédent brut des entreprises**. La proposition de la Commission consisterait à affecter au budget européen un montant calculé sur la base d'une assiette représentant 0,5 % de l'excédent brut d'exploitation des entreprises nationales. Il ne s'agit pas *stricto sensu* d'une recette mais d'une contribution budgétaire supplémentaire des États membres, à l'instar de la ressource TVA ou de la ressource plastique. Le montant de cette contribution est estimé par la Commission à 16 milliards d'euros par an sur la période 2028-2030.

Le rapporteur général, comme le rapporteur spécial Jean-Marie Mizzon, alerte sur le retard pris sur des discussions portant sur un sujet structurant pour le futur des finances de l'Union. La feuille de route sur les nouvelles ressources propres annexée à l'accord interinstitutionnel du 16 décembre 2020 prévoyait en effet une mise en œuvre du premier paquet au 1^{er} janvier 2023. Lors de la présentation du second paquet, la Commission proposait une entrée en vigueur au 1^{er} janvier 2024.

À ce jour, les discussions autour de ces propositions **suivent toujours leur cours**. L'introduction de ces nouvelles ressources propres nécessite en effet, d'une part, un accord sur la législation propre à chacune des ressources envisagées et, d'autre part, la révision de la décision « ressources propres », qui doit être approuvée à l'unanimité et ratifiée dans tous les États membres selon leur procédure nationale. Seules deux propositions législatives (respectivement pour le MACF et le système ETS-EU) ont donné lieu à un

accord entre le Conseil et le Parlement au mois de décembre 2022. **Les discussions sur la proposition de révision de la décision ressources propres et de ses règlements d'application ont débuté au premier semestre 2022 sous la présidence française, sans aboutir à ce stade.**

Aucun accord n'est anticipé à court terme, les États membres dits « frugaux » redoutant que l'introduction de nouvelles ressources propres ne pousse les autres États à multiplier les dépenses. Un débloccage est attendu à l'automne 2025, dans le cadre de l'ouverture des négociations sur le prochain CFP sous la présidence danoise.

Il est crucial pour la France qu'un accord soit trouvé à cette occasion. L'engagement financier de la France au titre de *Next Generation EU* est de l'ordre de 75 milliards d'euros selon le Compte général de l'État en 2022 et **un défaut de réalisation du projet de nouvelles ressources propres aurait un effet de + 2,5 milliards d'euros sur la contribution française à partir de 2028.**

Décision de la commission : la commission des finances propose d'adopter cet article sans modification.

TITRE II DISPOSITIONS RELATIVES À L'ÉQUILIBRE DES RESSOURCES ET DES CHARGES

ARTICLE 41

Équilibre général du budget, trésorerie et plafond d'autorisation des emplois

Cet article traduit l'incidence, sur l'équilibre prévisionnel du budget 2025, des évaluations de recettes et des ouvertures de crédits réalisées par le projet de loi de finances. Il détermine également les modalités de financement de l'État.

Le solde budgétaire de l'État serait, selon le texte initial du projet de loi de finances, négatif à hauteur de - 142,1 milliards d'euros. Le besoin de financement résultant de ce déficit et de l'amortissement de la dette à moyen et long terme serait satisfait, à titre principal, par une émission de dette à moyen et long terme à hauteur de 300,0 milliards d'euros.

Cet article tirant pour l'essentiel les conséquences des votes portant sur les autres articles, la commission propose de l'adopter tel qu'il résultera des votes du Sénat.

I. LE DROIT EXISTANT : LA LOI DE FINANCES PRÉCISE LES DONNÉES GÉNÉRALES DE L'ÉQUILIBRE BUDGÉTAIRE ET DU FINANCEMENT DE L'ÉTAT

Le dernier article de la première partie de la loi de finances, dit « article d'équilibre », met habituellement en application plusieurs dispositions de l'article 34 de la loi organique relative aux lois de finances¹ (LOLF).

Les 7° et 8° du I de cet article prévoient que la loi de finances de l'année, dans sa première partie :

- arrête les données générales de **l'équilibre budgétaire**, présentées dans un **tableau d'équilibre** ;

- comporte les autorisations relatives aux **emprunts** et à la **trésorerie** de l'État et évalue les ressources et les charges de trésorerie qui concourent à la réalisation de l'équilibre financier, présentées dans un **tableau de financement**.

¹ *Loi organique n° 2001-692 du 1^{er} août 2001 relative aux lois de finances.*

La première partie de la loi de finances doit également fixer un **plafond pour la variation nette de la dette négociable de l'État** d'une durée supérieure à un an ainsi que, pour chaque budget annexe, le plafond de l'encours total de dette autorisé (9° du même I de l'article 34).

Enfin elle **arrête les modalités selon lesquelles sont utilisés les éventuels surplus de recettes (10°)**. Cette dernière disposition, qui était mise en œuvre dans l'article d'équilibre dans chaque loi de finances jusqu'à l'exercice 2023, n'était pas présente dans la loi de finances pour 2024.

La clause d'utilisation des surplus de recettes fiscales

Cette clause, dont l'introduction a été l'objet principal de la première révision de la loi organique en 2005¹, **a été présente dans toutes les lois de finances de 2006 à 2023**, dans une rédaction strictement identique. Les surplus de recettes obtenus en cours d'exercice étaient calculés en comparant le montant des recettes fiscales évaluées à l'état A, hors remboursements et dégrèvements d'impôts, lors du dernier texte financier de l'année² et le même montant évalué dans la loi de finances initiale. La clause prévoyait que les surplus éventuels étaient utilisés dans leur totalité pour réduire le déficit budgétaire et non pour financer de nouvelles dépenses.

Cette clause ne fait certes pas partie du domaine obligatoire des lois de finances tel que délimité par le III de l'article 34 de la loi organique relative aux lois de finances et n'avait qu'une portée juridique limitée. En effet, il peut paraître superfétatoire d'expliquer qu'une recette nouvelle réduit le déficit, puisque c'est bien ce qui se passe mécaniquement en l'absence d'ouverture de crédits. Or, une loi de finances rectificative prise pour ouvrir de nouveaux crédits pourrait revenir, explicitement ou implicitement, sur cette règle d'utilisation des surplus. Cette clause avait tout de même, selon un commentaire publié par le Conseil constitutionnel en 2005³, outre une **vertu d'information du Parlement**, une **portée véritable à l'égard du pouvoir réglementaire, empêchant en pratique d'ouvrir par la voie du décret d'avance des crédits qui seraient gagés sur la constatation de recettes nouvelles**⁴.

Cette clause a ainsi eu pour ambition, au moins au cours des premières années d'application de la LOLF, d'améliorer la transparence sur l'utilisation des recettes nouvelles constatées en cours d'année : la loi de finances rectificative de fin d'année 2007 a ainsi précisé explicitement que le surplus de recettes constaté au cours de l'année finançait, à hauteur de 735 millions d'euros, le coût pour l'État des dispositions de la loi « TEPA »⁵, et ne contribuait à la réduction du déficit budgétaire que pour le solde⁶.

Source : *commission des finances*

¹ [Article 1^{er}](#) de la loi organique n° 2005-779 du 12 juillet 2005 modifiant la loi organique n° 2001-692 du 1^{er} août 2001 relative aux lois de finances.

² Soit la dernière loi de finances rectificative ou, dans l'hypothèse où il n'y aurait pas eu de loi de finances rectificative en fin de gestion, dans la loi de finances initiale de l'exercice suivant.

³ Conseil constitutionnel, commentaire de la [décision n° 2005-517 DC du 7 juillet 2005](#), relative à la loi organique précitée du 12 juillet 2005.

⁴ En application du premier alinéa de l'article 13 de la loi organique n° 2001-692 du 1^{er} août 2001 relative aux lois de finances, un décret d'avance peut « gager » des ouvertures de crédit en annulant d'autres crédits ou en constatant des recettes supplémentaires.

⁵ Loi n° 2007-1223 du 21 août 2007 en faveur du travail, de l'emploi et du pouvoir d'achat.

⁶ Voir l'[article 7](#) de la loi n° 2007-1824 du 25 décembre 2007 de finances rectificative pour 2007, modifiant l'article d'équilibre de la loi de finances initiale.

Alors que le **tableau d'équilibre** met en regard les ressources et les charges des trois grandes catégories de comptes du budget de l'État (budget général, budgets annexes, comptes spéciaux), le **tableau de financement** indique les besoins à financer, principalement constitués par le refinancement de la dette à moyen et long terme existante et le déficit budgétaire de l'année, ainsi que les ressources utilisées pour assurer ce financement : la plus importante est l'émission de dette à moyen et long terme, les autres étant notamment la variation de l'encours de dette à court terme, les ressources diverses de court terme et la trésorerie de l'État.

Les deux tableaux sont reliés par le montant du **solde budgétaire** qui, lorsqu'il est négatif, constitue un déficit devant nécessairement être financé.

Déficit et consommation de crédits reportés

Le déficit habituellement présenté par le Gouvernement dans le projet de loi de finances initiale n'inclut pas les prévisions de consommation de crédits reportés depuis l'exercice précédent.

Il n'est donc que partiellement comparable avec celui indiqué, depuis 2021, dans le tableau de financement des lois de finances rectificatives, qui inclut les prévisions de consommation sur crédits reportés, et de la loi relative aux résultats de la gestion et portant approbation des comptes, qui inclut les dépenses réellement effectuées, donc y compris les consommations sur crédits reportés et sur fonds de concours.

Source : commission des finances

Le tableau d'équilibre constitue une **simple récapitulation** des dispositions présentées dans les états A à E et dans le tableau de synthèse des comptes spéciaux, annexés au projet de loi de finances, qui décrivent précisément les prévisions de recettes et les crédits des missions budgétaires.

L'article d'équilibre comporte également des **dispositions diverses** relatives notamment à la variation nette, appréciée en fin d'année et en valeur nominale, de la dette négociable de l'État d'une durée supérieure à un an ainsi qu'au plafond d'autorisation des emplois rémunérés par l'État, exprimé en équivalents temps plein travaillés (ETPT).

La révision de la loi organique en date du 28 décembre 2021¹ a modifié la présentation du tableau d'équilibre.

D'une part, le dernier alinéa de l'article 10 de la loi organique prévoit que les remboursements et dégrèvements d'impôts locaux sont désormais pris en compte dans les dépenses nettes. En outre, le tableau d'équilibre ne

¹ *Loi organique n° 2021-1836 du 28 décembre 2021 relative à la modernisation de la gestion des finances publiques.*

présente plus les recettes et les dépenses du budget général sous formes à la fois brute et nette, la différence étant égale à la totalité des remboursements et dégrèvements : une ligne unique de recettes et de dépenses présente désormais les **recettes et dépenses brutes minorées des seuls remboursements et dégrèvements d'État**.

D'autre part, le 7° précité de l'article 34 de la loi organique prévoit que le tableau d'équilibre distingue les **ressources de fonctionnement et d'investissement** et les **charges de fonctionnement et d'investissement** prévues par le projet de loi de finances (voir *infra*), ce qui a conduit à ajouter quatre colonnes supplémentaires dans le tableau d'équilibre.

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ : UN DÉFICIT BUDGÉTAIRE DE 142,1 MILLIARDS D'EUROS

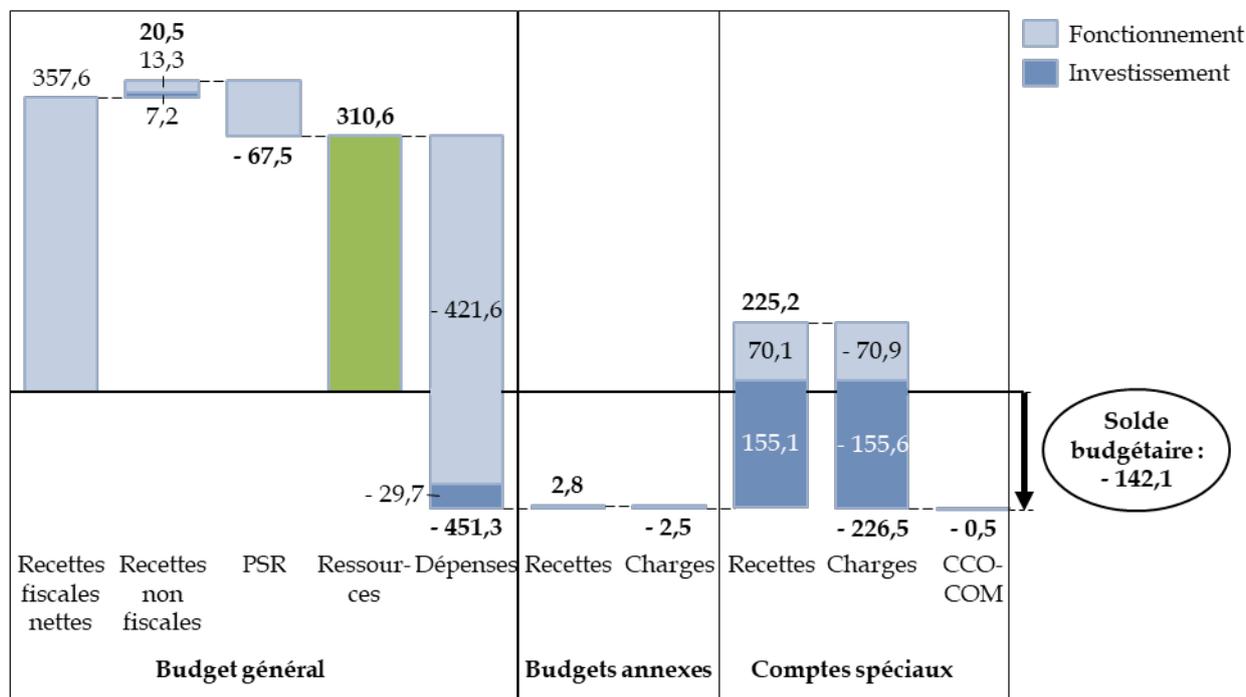
Le présent article est présenté en trois paragraphes.

Le **I** contient le **tableau d'équilibre** qui définit le solde budgétaire, négatif à hauteur de **142,1 milliards d'euros** dans le projet de loi de finances déposé à l'Assemblée nationale. Le Gouvernement indique toutefois, dans l'exposé des motifs, qu'il fixe une **cible de déficit de 135,6 milliards d'euros, à atteindre par voie d'amendements au cours des débats parlementaires**.

Ce solde est calculé par addition des soldes respectifs du budget général, des budgets annexes et des comptes spéciaux. Sur le périmètre du budget général, le solde résulte de l'écart entre les ressources (recettes fiscales nettes et non fiscales, moins les prélèvements sur recettes) et les charges (dépenses nettes).

Construction du solde budgétaire de l'État dans le tableau d'équilibre

(en milliards d'euros)



PSR : prélèvements sur recettes. CCO-COM : solde des comptes de commerce et des comptes d'opérations monétaires.

Source : commission des finances, à partir du projet de loi de finances pour 2025

En application de la révision précitée de la loi organique du 28 décembre 2021, ce tableau présente désormais, outre le niveau des ressources et des charges, **quatre colonnes supplémentaires** : ressources de fonctionnement, ressources d'investissement, charges de fonctionnement et charges d'investissement, chaque ligne de recette ou de dépense du tableau étant décomposée suivant ces axes.

Comme le montre le graphique précédent, **les recettes et les dépenses d'investissement sont extrêmement minoritaires sur le budget général**, notamment parce que le produit des impôts est classé entièrement parmi les ressources de fonctionnement et que les dépenses d'intervention, ainsi que les prélèvements sur recettes, sont classées en fonctionnement, quelle que soient les dépenses finales qu'elles contribuent à financer. En revanche, **les recettes et les charges d'investissement sont prépondérantes parmi les crédits des comptes spéciaux**, car l'ensemble des recettes et des crédits des comptes de concours financiers sont classés dans cette catégorie.

Cette présentation complexe du tableau d'équilibre, qui résulte largement de conventions comptables, ne présente par conséquent qu'une valeur ajoutée limitée, comme l'avait fait remarquer la commission des finances lors de l'examen de la réforme de la loi organique¹.

L'ensemble des données de ce tableau constitue une récapitulation des recettes discutées en première partie ou des dépenses discutées en seconde partie de la loi de finances². Elles ont donc vocation à être mises à jour lorsque les recettes ou les dépenses sont modifiées en cours de discussion.

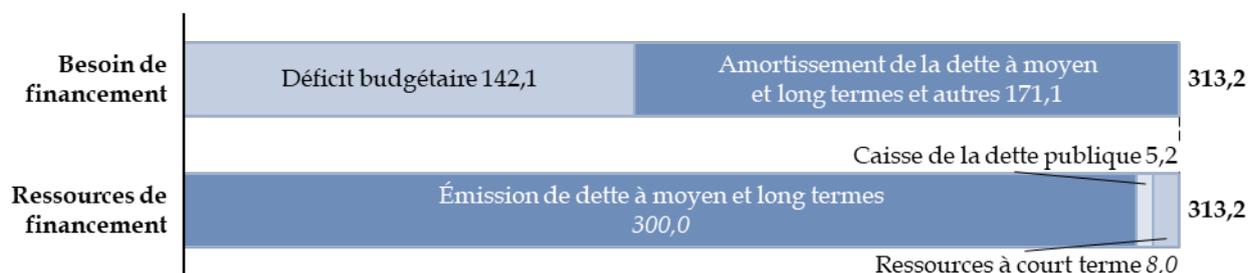
Le II définit dans son 1^o le **tableau de financement** constitué du besoin de financement et des ressources qui le combleront.

Le besoin de financement est de **313,2 milliards d'euros** et comprend deux composantes principales : l'amortissement de la dette à moyen et long termes, à hauteur de 174,8 milliards d'euros (dont 172,7 milliards d'euros pour le remboursement du nominal à valeur faciale et 2,1 milliards d'euros pour les suppléments d'indexation versés à l'échéance) et le déficit à financer, qui correspond en loi de finances initiale au déficit budgétaire résultant du tableau d'équilibre, soit 142,1 milliards d'euros. Les autres composantes sont l'amortissement de la dette reprise de SNCF Réseau (1,1 milliard d'euros), les décaissements au titre des programmes d'investissements d'avenir (1,0 milliard d'euros) et l'annulation des opérations budgétaires sans impact en trésorerie³ (- 5,8 milliards d'euros).

La principale ressource de financement consiste en l'émission de dette à moyen et long termes (OAT ou obligations assimilables du Trésor), nettes des rachats, qui s'élève en 2023 à 300,0 milliards d'euros.

Tableau de financement

(en milliards d'euros)



Source : commission des finances, à partir du projet de loi de finances

¹ *Rapport n° 831 (2020-2021) de Jean-François Husson et Claude Raynal, fait au nom de la commission des finances sur la proposition de loi organique relative à la modernisation de la gestion des finances publiques, déposé le 15 septembre 2021, présentation de l'article 5.*

² Le solde des comptes de commerce et celui des comptes d'opérations monétaires sont indiqués dans une annexe au projet de loi de finances.

³ Il s'agit principalement de la neutralisation de la provision annuelle pour indexation du capital des titres indexés, inscrite en dépense dans le déficit budgétaire à financer alors qu'elle ne génère pas de besoin en trésorerie.

Le même **II** autorise, dans son **2°**, le ministre chargé des finances à procéder aux opérations relatives aux **emprunts** et à la **trésorerie de l'État**.

Il fixe, dans son **3°**, le plafond de la **variation nette de la dette négociable de l'État** d'une durée supérieure à un an à un niveau de 127,3 milliards d'euros, soit un montant égal à la différence entre les émissions de dette à moyen et long terme nettes des rachats (300,0 milliards d'euros) et le montant du remboursement du nominal à valeur faciale (172,7 milliards d'euros).

En application du 9° du I de l'article 34 de la loi organique aux lois de finances, modifié par la révision de la loi organique du 28 décembre 2021, le II fixe également le plafond de **l'encours total de dette autorisé** pour les budgets annexes.

Le **III** fixe le plafond des **autorisations d'emplois rémunérés par l'État** à un niveau de 2 007 005 équivalents temps plein travaillés (ETPT). Cet alinéa récapitule le montant total des plafonds d'autorisations d'emploi de l'État précisé par l'article 40 du présent projet de loi et a donc vocation à être mis à jour en cas de modification de cet article.

Enfin, comme la loi de finances pour 2024, le présent projet de loi de finances ne contient pas la clause d'affectation des surplus décrite *supra*.

*

* *

L'Assemblée nationale n'ayant pas adopté la première partie du présent projet de loi de finances, celui-ci est considéré comme ayant été rejeté et **le présent article n'a pas été adopté**.

III. LA POSITION DE LA COMMISSION DES FINANCES : ADOPTER UN ARTICLE DE RÉCAPITULATION

Les grands éléments de l'équilibre budgétaire, ainsi que du financement du déficit, ont été présentés de manière détaillée dans l'exposé général du présent rapport.

Le présent article tire les conséquences des votes effectués et n'appelle donc pas d'autres observations.

Décision de la commission : la commission des finances propose d'adopter cet article tel qu'il résultera des votes du Sénat.

EXAMEN EN COMMISSION

Réunie le mercredi 13 novembre 2024 sous la présidence de M. Claude Raynal, président, la commission a procédé à l'examen des articles de la première partie du projet de loi de finances pour 2024.

M. Claude Raynal, président. – Nous examinons à présent les articles de la première partie du projet de loi de finances (PLF) pour 2025 et les amendements du rapporteur général.

M. Jean-François Husson, rapporteur général. – Je vous ai présenté, la semaine dernière, mon analyse des grands équilibres du projet de loi de finances pour 2025 ; nous voici maintenant réunis pour procéder à l'examen de sa première partie.

Comme vous avez pu le constater, après l'avoir largement amendée, l'Assemblée nationale a finalement rejeté la première partie du PLF. Elle n'examinera donc pas la seconde partie, et le texte que le Sénat aura à examiner est le texte initial déposé par le Gouvernement.

Ce qui s'est passé à l'Assemblée nationale doit nous alerter. Certains dispositifs, tels que la contribution exceptionnelle sur les bénéficiaires des grandes entreprises, ont été si lourdement amendés qu'ils ont été rejetés par l'Assemblée. C'est aussi le cas du prélèvement sur recettes à destination de l'Union européenne, qui a été purement et simplement supprimé. Je comprends le rejet final du texte par nos collègues députés : le texte modifié n'avait plus aucune cohérence, et n'était donc plus acceptable.

Or, sans texte adopté par l'Assemblée nationale, le texte adopté par le Sénat servira de référence pour les discussions en commission mixte paritaire (CMP).

Cela nous confère deux responsabilités importantes : d'une part, conserver la cohérence de ce texte, ce à quoi l'Assemblée n'a pu parvenir ; d'autre part, maintenir l'objectif de redressement des finances publiques proposé par le Gouvernement. En effet, vous le savez, je considère que nous sommes désormais dans un état d'urgence budgétaire qui nous oblige à redresser fortement la trajectoire de nos finances publiques, dont la dérive s'est accentuée ces dernières années.

Du fait du rejet de la première partie du PLF par l'Assemblée, le texte transmis au Sénat est plus clair que celui de l'année dernière, qui comportait à ce stade 150 articles, car le Gouvernement en avait ajouté 115 au texte initial, par l'usage de l'article 49, alinéa 3, de la Constitution. Ce fouillis peu lisible contraste avec les 41 articles que nous examinons aujourd'hui et les 64 articles, au total, du PLF 2025.

Outre plusieurs articles de correction, précision et sécurisation juridique de dispositifs, la première partie du PLF 2025 comporte quatre axes principaux.

Premièrement, on y trouve des mesures de rendement, qui visent à redresser nos comptes dans l'urgence. Elles sont largement provisoires. Je les soutiens dans leur principe, même si je regrette que l'inaction des précédents gouvernements depuis 2023 nous les impose. Je pense qu'en ayant réagi plus tôt nous aurions très probablement pu les éviter. La composition du gouvernement a été annoncée le 21 septembre dernier, dix-neuf jours seulement avant le dépôt du PLF : à l'impossible, nul n'est tenu...

Deuxièmement, cette première partie comporte un large volet énergétique et écologique, avec des dispositifs structurants pour l'avenir du marché français de l'électricité.

Troisièmement, le texte met en œuvre plusieurs engagements pris par le précédent gouvernement en faveur des agriculteurs, à la suite de la crise agricole qui s'est amplifiée depuis le début de l'année – je me réjouis de ces mesures.

Enfin, le texte comporte un important volet relatif aux finances locales, dont vous connaissez les mesures. Cela pose la question, sensible et difficile, de la participation des collectivités territoriales au redressement des finances publiques.

Je vous présenterai en détail chacun des amendements que je vous propose d'adopter, mais je souhaite d'emblée insister sur trois points structurants.

En premier lieu, comme je l'ai déjà eu l'occasion de le dire, je suis convaincu qu'il faut absolument préférer aux hausses d'impôts les baisses de dépenses de l'État.

Je salue à cet égard les rapporteurs spéciaux, qui ont proposé et fait adopter par notre commission des amendements de baisses de dépenses, sur l'apprentissage, les surbudgétisations dans l'éducation nationale, le service national universel (SNU), la réduction des emplois des opérateurs, ou encore les trésoreries excessives de ceux-ci ou de l'Agence nationale de la recherche. Nous avons déjà réduit ce PLF de près de 3 milliards d'euros de crédits ; ces économies doivent nous permettre de réduire les hausses de taxes et d'impôts. Le Gouvernement s'est montré très intéressé par nos propositions.

Ce sont ces économies qui me permettent de vous proposer le deuxième point structurant de mon avis sur ce PLF : je ne suis pas favorable au relèvement de la fiscalité sur l'électricité au-delà de son niveau d'avant la crise.

Un engagement avait été pris par l'État auprès des Français et je ne pense pas qu'il soit juste de profiter de la baisse à venir des prix de l'électricité pour augmenter les impôts. En outre, une telle hausse des accises sur

l'électricité ne correspondrait ni à un objectif de justice sociale ni à l'impératif de transition énergétique ; elle les contrarierait même fortement. Je proposerai donc de supprimer la possibilité laissée au Gouvernement, à l'article 7 du PLF, de majorer les accises pour porter la fiscalité sur l'électricité au-delà de son niveau d'avant la crise.

Cette proposition, que j'assume pleinement, réduit de 3,4 milliards d'euros la hausse des impôts pour tous les Français. Je propose de la financer de trois manières.

Tout d'abord, elle serait financée par les économies en dépenses que nous proposons. Ensuite, elle le serait par un léger rehaussement de la fiscalité portant sur le gaz. En effet, l'impératif de transition écologique ne peut se satisfaire d'une fiscalité sur les énergies les plus carbonées à ce point plus favorable que celle sur les énergies plus propres. Il faut faire un premier pas vers une convergence. Enfin, elle serait financée par l'insertion dans ce PLF, qui en manque cruellement, de dispositifs anti-abus et anti-fraude.

Je vous proposerai ainsi, dès aujourd'hui, la mise en œuvre de certaines préconisations de la revue de dépenses de l'inspection générale des finances (IGF) sur les aides aux entreprises, notamment pour ce qui concerne le crédit d'impôt recherche (CIR). Je souhaite en outre travailler sur la fraude aux arbitrages de dividendes - le fameux sujet des « CumCum » - dans l'objectif de faire des propositions avant la séance publique.

J'en viens au troisième et dernier sujet structurant : la nécessaire contribution des collectivités territoriales au redressement des finances publiques.

Je l'ai déjà dit lors du récent débat en séance sur les finances locales : dans l'état actuel de nos finances publiques, il est nécessaire et compréhensible que les collectivités participent au redressement, mais les modalités de cet effort doivent être justes et défendables. Trois dispositifs traduisent dans le PLF l'effort demandé aux collectivités. Ils ne présentent pas du tout, selon moi, le même niveau d'acceptabilité.

Le premier dispositif proposé est la réduction du taux et la limitation de l'assiette du fonds de compensation pour la taxe sur la valeur ajoutée (FCTVA). Si, en montant pour les collectivités, cette mesure ne me paraît pas la plus pénalisante, elle présente toutefois des inconvénients majeurs qui la rendent à mon sens inacceptable : elle est rétroactive pour les investissements des années 2023 et 2024 ; elle réduira les recettes d'investissement des collectivités alors que l'investissement local me semble devoir être préservé ; enfin, elle pourrait peser fortement sur de petites collectivités à la faible assise financière. Je vous proposerai donc de supprimer cette disposition.

A contrario, la stabilisation des fractions de TVA affectées aux collectivités me paraît défendable. Cela n'est certes pas une mesure favorable aux collectivités, mais elle se contente de créer une « année blanche » sans hausse de ces fractions. Elle permettra, en outre, de donner davantage de

visibilité aux budgets locaux : le produit de cette recette en année n sera désormais déterminé l'année n-1.

Enfin, se pose la question majeure du « fonds de réserve ». Elle est structurante, puisqu'elle représente 3 des 5 milliards d'euros d'efforts des collectivités prévus dans ce PLF, mais elle figure en seconde partie. Je forme le vœu que le Sénat parvienne à proposer un dispositif acceptable, raisonnable, qui ne pénalise pas les collectivités fragiles et dont celles-ci pourraient au contraire bénéficier, car le développement de la péréquation et celui de l'auto-assurance collective des administrations locales sont deux objectifs que nous pouvons tous soutenir.

M. Michel Canévet. – Je remercie le rapporteur général pour ce premier travail d'investigation. Compte tenu de la situation politique, nous avons une responsabilité éminente dans l'examen de ce projet de budget.

Vincent Capo-Canellas a publié hier dans *Les Échos* une tribune qui expose l'état d'esprit dans lequel notre groupe aborde l'examen de ce PLF : l'ambition de réaliser le plus d'économies possible sans effet récessif. Or, même si je ne saurais en blâmer le Gouvernement au regard du temps très réduit qu'il a eu pour préparer ce texte, celui-ci n'en contient pas moins certaines mesures inquiétantes de ce point de vue ; nous devons donc apporter des correctifs.

Les filières en souffrance nous demandent de ne pas prendre de mesures qui nuisent à l'esprit d'entreprise, au développement de notre économie. Certaines décisions risquent aussi de dissuader les investisseurs étrangers de s'implanter dans notre pays. Les mesures en cause, censées être ponctuelles, mais que l'Assemblée nationale propose déjà de prolonger, remettent en cause la politique de compétitivité menée ces dernières années, ce que nous ne saurions accepter.

Il faudra donc trouver d'autres moyens de financer les besoins, par des mesures moins récessives ; notre groupe fera des propositions en ce sens. Une réflexion doit être menée sur le temps de travail, qui reste peu élevé en France : malgré une productivité plutôt bonne, un effort est nécessaire. Nous proposerons aussi des mesures d'économies qui nous semblent nécessaires : les 3 milliards d'euros auxquels on est déjà parvenu, non sans peine, sont manifestement insuffisants au regard de la situation. Pour ce qui concerne les collectivités territoriales, il ne faudrait pas remettre en cause leur capacité à apporter à nos concitoyens les services nécessaires. Croire qu'on améliorera la situation budgétaire de notre pays, qu'on réduira le déficit en ponctionnant les collectivités est un leurre. Je nous invite à une grande vigilance en la matière. En tout cas, nous sommes prêts à chercher, avec le rapporteur général, les économies pertinentes pour réduire autant que possible, dès 2025, le déficit.

M. Marc Laménie. – Ce projet de budget comporte 41 articles, soit beaucoup moins que l’an dernier – le document atteignait 1 400 pages ! Je m’interroge sur l’article 29, qui fixe le montant de la dotation globale de fonctionnement (DGF) : comment évolue-t-il ? Qu’en est-il des prélèvements sur recettes de l’État au profit des collectivités territoriales ? Les élus locaux sont inquiets à ce sujet. Enfin, quelles sont les principales mesures prévues en faveur du monde agricole ?

Mme Christine Lavarde. – Le groupe Les Républicains soutiendra l’ensemble des propositions du rapporteur général ; nous en ferons aussi, de manière complémentaire, pour diminuer l’effort fiscal et surtout trouver de nouvelles économies : c’est là qu’est le nerf de la guerre, car l’exercice devra se poursuivre dans les budgets suivants.

Mme Nathalie Goulet. – Je me réjouis que l’on s’intéresse à la fraude aux arbitrages de dividendes, sujet auquel je m’intéresse, avec plus ou moins de succès, depuis plusieurs années. Nous y avons travaillé au sein de la commission, avec un amendement transpartisan. J’ai déposé sur ce sujet, en avril dernier, une proposition de loi dont le dispositif est complémentaire de celui que nous avons déjà fait voter.

M. Christian Bilhac. – Je voudrais revenir sur le volet relatif aux collectivités. Je partage l’avis du rapporteur général sur le FCTVA : le réduire aurait un effet néfaste, surtout pour les petites collectivités dont l’assise financière est limitée. Celles qui ont consenti un gros investissement cette année s’en trouveraient très pénalisées et auraient du mal à boucler leur budget sans cette recette attendue. Ce serait très injuste. En outre, frapper l’investissement public local entraînerait une baisse du taux de croissance, déjà assez faible, et, partant, des recettes de TVA de l’État : le déficit en sortirait encore aggravé !

M. Vincent Delahaye. – On essaie à nouveau de redresser les finances publiques par un choc fiscal, mais ce n’est pas la bonne voie : il faut plutôt réduire la dépense. Or seul un tiers de l’effort porte sur des économies, contre deux tiers de hausses d’impôt ; nous devons inverser ce rapport ! Je serai sensible à toutes les propositions qui y contribueront.

Il est dommageable de laisser croire à nos compatriotes que l’effort sera provisoire. Je ne vois pas comment les hausses d’impôt consenties pourraient être temporaires au vu de l’état de nos finances publiques. Certaines hausses sont inévitables, il faut retenir celles qui nuiront le moins à notre économie.

Je partage les positions du rapporteur général sur la fiscalité de l’énergie, notamment en faveur d’une augmentation modérée de l’accise sur le gaz. Je souhaiterais que l’on tienne compte des travaux de notre commission d’enquête sur l’électricité, dont le Gouvernement ne semble pas avoir pris pleinement connaissance. Le plafonnement à 32 euros par mégawattheure (MWh) de l’assise sur l’électricité est bienvenu, mais il devrait être

accompagné d'une mesure au moins symbolique sur la consommation de base.

M. Bernard Delcros. – Parmi les collectivités, le cas particulier des départements, pourtant touchés par les trois mesures évoquées, n'a pas été abordé. Qu'en pense le rapporteur général ? Certains départements sont exclus du fonds de réserve du fait de critères qui ne me semblent pas équitables. Je voterai en tout cas avec plaisir l'amendement de suppression du rabotage du FCTVA.

L'augmentation prévue du taux de cotisation à la Caisse nationale de retraites des agents des collectivités locales (CNRACL), de 4 points en 2025, avant de nouvelles hausses en 2026 et 2027, n'a pas été évoquée non plus, alors qu'elle aura un effet massif sur les finances locales. Quelle est la position du rapporteur général sur ce point ?

M. Emmanuel Capus. – Je partage l'approche du rapporteur général. Je souscris aussi aux propos de Michel Canévet : priorité doit être donnée à la baisse des dépenses plutôt qu'à l'augmentation de la pression fiscale. L'équilibre actuel du texte risque d'avoir un effet récessif. Le Gouvernement a dû préparer ce projet de budget dans l'urgence, et notre responsabilité est toute particulière cette année : la première partie ayant été rejetée par l'Assemblée nationale, de manière inédite, nous avons l'occasion de la façonner d'une manière conforme à nos souhaits.

Je partage la vigilance exprimée pour ce qui concerne les finances des collectivités locales. L'effort demandé, de 5 milliards d'euros, est manifestement trop élevé. J'ai bien entendu la proposition du rapporteur général de supprimer la mesure amputant le FCTVA de 800 millions d'euros ; c'est un début. Comme Bernard Delcros, je suis sensible à la situation des départements. Il convient aussi de prendre garde à ce que les mesures prises ne retombent pas sur une catégorie particulière de collectivités, les intercommunalités par exemple. Il ne faudrait pas déshabiller l'un pour habiller l'autre ! Il faut de l'équilibre dans les efforts que nous demandons.

M. Jean-François Husson, rapporteur général. – Nous nous livrons à un exercice d'équilibrisme, avec un objectif que nous partageons tous : trouver, dans un temps très court, le plus possible de mesures d'économies efficaces pour 2025. Nous aurons plus ou moins de succès d'une mission budgétaire à l'autre. Les mesures de réduction de la dépense ont forcément des effets récessifs. Personne n'est devin, mais il faudra régler au mieux en considérant les conséquences prévisibles, tant pour nos grands groupes que pour le tissu économique fin et la commande publique.

L'objectif est de ramener le déficit à 5 % du PIB dès la fin de 2025 ; la marche est haute, il faudra agir vigoureusement, même si des précautions s'imposent.

M. Delahaye a bien rappelé que l'effort sera durable ; oui, il devra se poursuivre sur cinq années, même si ce ne sera pas toujours à la même hauteur. Nous sommes contraints cette fois-ci par le temps ; d'autres mesures devront être imaginées d'ici aux prochains exercices budgétaires. Il faudra s'intéresser aux dérives de nombreuses dépenses, dont l'efficacité mérite d'être posée.

Il importe aussi de réfléchir aux moyens d'augmenter la productivité, de la formation au nombre d'heures travaillées, de remédier à la diminution de la population active et aux pénuries d'emplois rencontrées dans presque tous les métiers.

Enfin, notre réflexion doit englober plus que la seule fiscalité : il faut réfléchir aux manières dont le secteur privé peut contribuer au redressement des finances publiques, s'il n'est pas trop affecté par les mesures fiscales envisagées, qui doivent être temporaires ; on doit s'intéresser à la mobilisation de l'épargne des Français, insuffisamment utilisée de nos jours.

Concernant les collectivités territoriales, nous sommes globalement d'accord. Il faut aboutir à un dispositif moins ambitieux dans le montant fixé, mais mieux en adéquation avec les réalités des collectivités : leur situation doit être analysée sur plusieurs exercices, car les dépenses varient au cours des mandats municipaux ; en outre, la crise sanitaire a retardé bien des projets, ce qui a conduit à l'accumulation de réserves, puis à un pic de dépenses d'investissement dans les derniers temps. L'économie des territoires dépend beaucoup de l'investissement public ; nous devons y être attentifs.

La DGF est stabilisée en valeur, ce qui représente un effort de l'ordre de 500 millions d'euros.

Concernant le monde agricole, plusieurs mesures fiscales figurent dans le texte : certaines sommes sont réintégrées dans le bilan des entreprises agricoles ; une défiscalisation, à hauteur de 30 %, doit permettre de faire face aux aléas agricoles, particulièrement nombreux cette année. On relève aussi des mesures patrimoniales concernant les transmissions d'exploitations, qu'il faut encourager si l'on veut éviter une baisse sensible du nombre d'exploitants et rester fidèle à notre modèle d'agriculture familiale. Une exonération de 20 % à 30 % de la taxe foncière sur les propriétés non bâties est également prévue, ainsi que des mesures fiscales visant à favoriser la recapitalisation dans l'élevage, secteur très touché par la crise agricole.

Madame Goulet, je me tiens à votre disposition pour examiner les meilleures solutions en matière de lutte contre les fraudes aux arbitrages de dividendes. J'ai aussi demandé au Gouvernement de se montrer plus proactif en la matière. Même si nous divergeons peut-être sur l'évaluation des montants en jeu, il faut incontestablement s'attaquer à ce sujet ; j'espère que le Sénat pourra envoyer un message unanime en ce sens.

Je le redis, concernant la dépense publique, je reste preneur de toutes les propositions, car je ne saurais à moi seul accomplir cette tâche !

En matière de fiscalité de l'énergie, j'ai essayé d'avoir une approche logique. Il faut éviter que la baisse des prix de l'électricité n'aboutisse paradoxalement à priver les Français des fruits de gains de pouvoir d'achat. S'il faut de la sobriété dans notre consommation, nos capacités de production n'en sont pas moins excédentaires, ce qui nous offre notre meilleur résultat d'exportation depuis des années. Certes, cela nous prive de recettes de TVA, mais c'est la rançon du succès de notre outil ! On doit rechercher un équilibre entre la production française d'électricité, décarbonée et garante de notre souveraineté économique, et le recours à une énergie fossile importée. C'est ce qui justifie la revalorisation modérée de la fiscalité sur le gaz que je propose.

Concernant la CNRACL, monsieur Delcros, ce sujet relève strictement du débat sur le projet de loi de financement de la sécurité sociale (PLFSS).

M. Bernard Delcros. – Mais cela s'ajoute aux autres mesures visant les collectivités !

M. Jean-François Husson, rapporteur général. – Certes, mais nous ne saurions empiéter sur les attributions de la commission des affaires sociales, qui formule d'ailleurs des propositions en la matière. De manière générale, pour ce qui concerne les retraites, je reste fidèle à ma ligne : le problème est le déséquilibre entre la population active cotisante et la population bénéficiaire, déséquilibre qui ne fera qu'augmenter avec l'accélération de la chute de la natalité. Il faudra sans doute travailler plus et plus longtemps, mais aussi, peut-être, envisager un pilier complémentaire de la répartition. Il faudra réfléchir à ces questions.

Pour ce qui est des départements, je suis, moi aussi, très sensible à leur situation, qui est sans doute la plus complexe parmi toutes les collectivités. Plus de la moitié de leurs dépenses ne sont pas pilotables, et ils subissent directement la baisse des droits de mutation à titre onéreux (DMTO). Se pose la question d'une augmentation de ces derniers, mais c'est un sujet très sensible, car le logement est loin d'être dans une situation florissante. Nous devons être attentifs à ces enjeux, tout en respectant la trajectoire de réduction du déficit public proposée par le Gouvernement.

EXAMEN DES ARTICLES

Article 4

M. Vincent Delahaye. – Cet article va à l'encontre des conclusions de la commission d'enquête sur l'électricité, en validant le mauvais accord conclu par Bruno Le Maire avec EDF en novembre 2023. Il conviendra donc de le supprimer.

M. Jean-François Husson, rapporteur général. – Je m'en tiens à l'état des discussions sur ce sujet. Ce qui est proposé n'est pas forcément la solution magique. Simplement, j'ai l'impression qu'il n'est pas plus simple pour EDF

d'être une entreprise à capital intégralement public qu'il ne l'était d'être une entreprise privée...

M. Vincent Delahaye. - Nous avons fait des propositions !

Article 7

M. Jean-François Husson, rapporteur général. - L'amendement I-1 (FINC.1) vise à relever de 4 euros par MWh l'accise sur le gaz naturel à usage combustible. Cela représenterait une augmentation de l'ordre de 62 euros par an du coût du chauffage au gaz pour un ménage habitant dans un logement d'une surface de 100 mètres carrés.

M. Pascal Savoldelli. - Les commissaires du groupe CRCE-K s'abstiendront sur l'ensemble des amendements, à l'exception de celui visant à supprimer l'article 30, qui nous semble le plus important ; sur tous les autres points, nous réservons notre position jusqu'au débat en séance publique.

L'amendement I-1 (FINC.1) est adopté.

M. Jean-François Husson, rapporteur général. - Par l'amendement I-2 (FINC.2), je propose de revenir strictement au niveau de fiscalité sur l'électricité qui était appliqué avant la crise, sans laisser au Gouvernement la possibilité d'augmenter la pression fiscale dans des proportions potentiellement très significatives : le même ménage vivant dans un logement de 100 mètres carrés pourrait payer, dans la fourchette haute, 350 euros de plus par an !

L'amendement I-2 (FINC.2) est adopté.

M. Jean-François Husson, rapporteur général. - L'amendement I-3 (FINC.3) procède à une correction légistique ; les amendements I-4 (FINC.4) et I-5 (FINC.5) corrigent des erreurs matérielles.

Les amendements I-3 (FINC.3), I-4 (FINC.4) et I-5 (FINC.5) sont adoptés.

Article 11

M. Jean-François Husson, rapporteur général. - L'amendement I-6 (FINC.6) a pour objet de mettre en place un dispositif « anti-évitement » dans le cadre de la contribution exceptionnelle sur les bénéficiaires des grandes entreprises (CEBGE), créée à cet article.

Cette taxation additionnelle du bénéfice des entreprises ou groupes d'entreprises dont le chiffre d'affaires excède 1 milliard d'euros comporte deux paliers : le premier fixé à 1 milliard, le second à 3 milliards. Par cet amendement, nous ferions en sorte d'éviter les jeux d'optimisation visant à faire passer en 2026 le chiffre d'affaires sous l'un de ces paliers.

M. Michel Canévet. - Nous craignons l'effet récessif de cet article, ainsi que de l'article 12 ; ce dernier vise les entreprises de transport maritime, qui subissent la concurrence internationale tout en s'engageant dans le

verdissement de leur flotte. Les soumettre à une fiscalité désavantageuse ne peut qu'aggraver leur situation vis-à-vis des autres opérateurs. Nous nous abstiendrons sur cet amendement.

L'amendement I-6 (FINC.6) est adopté.

Après l'article 14

M. Jean-François Husson, rapporteur général. – L'amendement I-7 (FINC.7) vise à tirer les conséquences de la revue de dépenses réalisée par l'IGF sur les aides aux entreprises, notamment en matière de recherche et d'innovation.

D'une part, il tend à réformer les paramètres de calcul du CIR pour recentrer son assiette sur les dépenses de recherche et développement, par trois mesures : la suppression du dispositif « jeunes docteurs », exorbitant du droit commun, où l'aide dépasse parfois le coût supporté par l'entreprise ; l'exclusion de l'assiette du CIR des frais liés aux brevets, des dépenses de normalisation et des dépenses de veille technologique, qui ne constituent pas des dépenses de recherche et développement selon la définition retenue par l'OCDE ; enfin, une modification paramétrique du niveau de prise en compte des frais de fonctionnement.

D'autre part, l'amendement fixe à 15 %, au lieu de 10 % actuellement, le taux d'imposition des revenus issus de certains actifs de propriété industrielle. Le taux prévu reste très inférieur au taux de droit commun de 25 %.

M. Claude Raynal, président. – A-t-on une idée des sommes qui seraient ainsi économisées, sur les 7,7 milliards de dépenses fiscales du CIR ?

M. Jean-François Husson, rapporteur général. – Elles seraient de l'ordre de 400 millions d'euros. Cela correspond aux propositions de l'IGF.

L'amendement I-7 (FINC.7) est adopté.

Article 27

M. Jean-François Husson, rapporteur général. – L'amendement I-8 (FINC.8) tend à créer une mesure d'ajustement, certes minime, à la main du préfet de région, pour régler les cas de distorsion fiscale territoriale que la nouvelle cartographie des zones France ruralités revitalisation (FRR) peut générer. Une commune pourrait ainsi être rattrapée par le préfet sur la base d'éléments objectifs, si l'établissement public de coopération intercommunale auquel elle appartient remplit l'un des deux critères rendant éligibles à l'inclusion dans ces zones. J'ai été saisi de plusieurs demandes en ce sens.

L'amendement I- (FINC.8) est adopté.

Article 30

M. Claude Raynal, président. – L’amendement I-9 (FINC.9) vise à supprimer l’article 30, qui prévoit de réduire l’assiette et le taux du FCTVA. Je ne crois pas me tromper sur le sort que vous réserverez à cet amendement, mes chers collègues...

M. Michel Canévet. – Le rapporteur général envisage-t-il aussi de supprimer cette récupération pour les années n+1 et n+2 ?

M. Jean-François Husson, rapporteur général. – La réponse est non...

L’amendement I-9 (FINC.9) est adopté.

Article 32

M. Jean-François Husson, rapporteur général. – L’amendement I-10 (FINC.10) tend à tirer les conséquences de la suppression de l’article 30 du projet de loi de finances que nous proposons.

L’amendement I-10 (FINC.10) est adopté.

Article 33

M. Jean-François Husson, rapporteur général. – L’amendement I-11 (FINC.11) vise à améliorer la sincérité des plafonds d’affectation.

L’article 8 de la loi de programmation des finances publiques pour les années 2023 à 2027 prévoit que le niveau du plafond d’une imposition de toute nature affectée à des tiers autres que les collectivités territoriales, les établissements publics de coopération intercommunale et les organismes de sécurité sociale ne peut excéder de plus de 5 % le rendement de l’imposition prévu dans les documents budgétaires de l’année. Au-delà, le surplus est reversé au budget de l’État.

Cette règle, introduite sur l’initiative du Sénat, a pour objet d’améliorer l’information du Parlement sur les ressources dont disposera réellement l’organisme affectataire, en donnant une signification réelle au plafond d’affectation.

Les amendements I-12 (FINC.12), I-13 (FINC.13), I-14 (FINC.14), I-18 (FINC.18), I-19 (FINC.19), I-20 (FINC.20), I-21 (FINC.21), I-22 (FINC.22), I-23 (FINC.23), I-24 (FINC.24) et I-25 (FINC.25) ont également pour objet d’améliorer la sincérité des plafonds d’affectation des impositions de toute nature à différents opérateurs de l’État.

Les amendements I-11 (FINC.11), I-12 (FINC.12), I-13 (FINC.13), I-14 (FINC.14), I-18 (FINC.18), I-19 (FINC.19), I-20 (FINC.20), I-21 (FINC.21), I-22 (FINC.22), I-23 (FINC.23), I-24 (FINC.24) et I-25 (FINC.25) sont adoptés.

M. Jean-François Husson, rapporteur général. – L’article 33 prévoit de créer un nouveau plafond affectant la contribution annuelle versée à l’Association de gestion du fonds pour l’insertion professionnelle des

personnes handicapées (Agefiph). Alors que le rendement de cette contribution est estimé à 507 millions d'euros en 2025, le plafond serait fixé à 457 millions d'euros, de telle sorte qu'il en résulterait un écrêtement de 50 millions d'euros au profit du budget de l'État.

Ce montant correspond au niveau de financement par l'Agefiph des entreprises adaptées. Actuellement, ce financement transite par un fonds de concours, conformément à une convention bipartite avec l'État depuis 2019. Ce circuit de financement est jugé peu sécurisant par l'État et les entreprises adaptées : en 2024, le niveau de financement attendu de l'Agefiph n'a pas été atteint, puisqu'il s'est élevé à seulement 15 millions d'euros sur les 50 millions d'euros attendus. En 2023, il était de 25 millions d'euros.

Dans le cas où le rendement de la contribution serait supérieur au montant attendu, le plafonnement aurait toutefois pour effet d'écrêter excessivement une ressource visant à accompagner l'insertion des personnes handicapées dans les entreprises ordinaires.

Dans l'attente d'une solution plus satisfaisante, à laquelle nous travaillons avec le Gouvernement, l'amendement I-15 (FINC.15) vise à supprimer le plafond prévu à l'article 33.

Nous devons collectivement veiller à l'insertion professionnelle des personnes en situation de handicap. Le président du Sénat y est lui-même particulièrement attentif.

L'amendement I-15 (FINC.15) est adopté.

M. Jean-François Husson, rapporteur général. – Par les amendements I-16 (FINC.16) et I-17 (FINC.17), nous proposons que l'État respecte la trajectoire financière négociée avec les chambres de commerce et d'industrie et les chambres de métiers et de l'artisanat. Une fois qu'un accord est conclu, il me semble qu'on doit l'honorer, sauf cataclysme...

Les amendements I-16 (FINC.16) et I-17 (FINC.17) sont adoptés.

L'amendement de correction légistique I-26 (FINC.26) est adopté.

M. Jean-François Husson, rapporteur général. – Le budget du Centre national du cinéma et de l'image animée (CNC) devrait être supérieur à 820 millions d'euros en 2025 grâce au fort rendement des quatre taxes affectées qui l'abondent.

La trésorerie du CNC augmente de façon continue au cours des dernières années, pour atteindre le montant considérable de 847 millions d'euros. La Cour des comptes a souligné en 2023 que le centre disposait d'une « trésorerie disproportionnée au regard des autres opérateurs de l'État distribuant des aides », résultant d'une gestion très prudente.

Ces sommes correspondent en grande partie à des provisions pour aides automatiques qui n'ont pas été mobilisées. Il est légitime que ces fonds « dormants » du CNC soient repris, dans le contexte actuel très dégradé des finances publiques.

L'article 33 du projet de loi de finances pour 2025 procède à une ponction de 450 millions d'euros sur la trésorerie du CNC. L'amendement I-27 (FINC.27) vise à augmenter de 200 millions d'euros ce prélèvement, pour le porter à 650 millions d'euros. Le CNC ne mobilisant pas son fonds de roulement pour soutenir financièrement le secteur, ce prélèvement n'aura aucun impact sur sa capacité à mobiliser des financements pour le cinéma.

L'amendement I-27 (FINC.27) est adopté.

M. Jean-François Husson, rapporteur général. – L'amendement I-28 (FINC.28) vise à normaliser la trésorerie dédiée au plan France 2030 de la Caisse des dépôts et consignations (CDC). La ponction proposée, à hauteur de 221 millions d'euros, permet de ramener le niveau prévisionnel de trésorerie de la Caisse des dépôts à 200 millions d'euros à la fin de l'exercice 2025, soit la même marge de sécurité que les autres opérateurs du plan.

L'amendement I-28 (FINC.28) est adopté.

La commission décide de proposer au Sénat d'adopter la première partie du projet de loi de finances pour 2025, sous réserve de l'adoption de ses amendements.

Le sort des amendements examinés par la commission est retracé dans le tableau suivant :

Article liminaire Prévisions de solde structurel et de solde effectif de l'ensemble des administrations publiques de l'année 2025, prévisions d'exécution 2024 et exécution 2023
PREMIÈRE PARTIE Conditions générales de l'équilibre financier
TITRE PREMIER Dispositions relatives aux ressources
I. Impôts et ressources autorisées
A. Autorisation de percevoir des impôts et produits
Article 1^{er} Autorisation de percevoir les impôts existants
B. Mesures fiscales

Article 2 Indexation sur l'inflation du barème de l'impôt sur le revenu pour les revenus de 2024 et des grilles de taux par défaut du prélèvement à la source			
Article 3 Instauration d'une contribution différentielle sur les hauts revenus			
Article 4 Mise en place d'un partage avec les consommateurs des revenus du nucléaire historique			
Article 5 Ajustements de la fiscalité applicable aux installations nucléaires de base			
Article 6 Répartition des coûts du mécanisme de capacité entre les utilisateurs du système électrique			
Article 7 Adaptation des tarifs d'accise sur l'électricité et diverses simplifications et sécurisations			
Auteur	N°	Objet	Sort
M. HUSSON	I-1 FINC. 1	Hausse du tarif de l'accise sur le gaz naturel à usage combustible	Adopté
M. HUSSON	I-2 FINC. 2	Suppression de la possibilité pour l'exécutif d'augmenter la fiscalité sur l'électricité au-delà de son niveau d'avant crise	Adopté
M. HUSSON	I-3 FINC. 3	Correction légistique	Adopté
M. HUSSON	I-4 FINC. 4	Correction d'une erreur matérielle	Adopté
M. HUSSON	I-5 FINC. 5	Correction d'une erreur matérielle	Adopté
Article 8 Évolution de la taxe sur les émissions de dioxyde de carbone et de la taxe sur la masse en ordre de marche			
Article 9 Adaptation de la réfaction de la taxe sur les émissions de dioxyde de carbone et de la taxe sur la masse en ordre de marche pour les véhicules d'occasion			

Article 10 Mise en cohérence avec le droit de l'Union européenne des taux réduits de TVA sur les opérations liées au chauffage			
Article 11 Instauration d'une contribution exceptionnelle sur les bénéfices des grandes entreprises			
Auteur	N°	Objet	Sort
M. HUSSON	I-6 FINC. 6	Création d'un dispositif « anti-évitement »	Adopté
Article 12 Création d'une contribution exceptionnelle sur le résultat d'exploitation des grandes entreprises de transport maritime			
Article 13 Précisions apportées au dispositif d'imposition minimale mondiale des groupes d'entreprises multinationales et des groupes nationaux			
Article 14 Coopération administrative dans le domaine fiscal : échange d'informations sur les crypto-actifs, supervision des obligations déclaratives, mise en conformité au regard du droit de l'Union européenne			
Article additionnel après article 14 Normalisation des aides aux entreprises dans le domaine de la recherche et de l'innovation			
Auteur	N°	Objet	Sort
M. HUSSON	I-7 FINC. 7	Normalisation des aides aux entreprises dans le domaine de la recherche et de l'innovation	Adopté
Article 15 Report de trois ans de la suppression progressive de la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises			
Article 16 Clarification des modalités de calcul de l'atténuation des variations de valeurs locatives des locaux professionnels			
Article 17 Aménagement du régime spécial des fusions à la suite de l'adoption de l'ordonnance n° 2023-393 du 24 mai 2023 portant réforme du régime des fusions, scissions, apports partiels d'actifs et opérations transfrontalières des sociétés commerciales			
Article 18 Aménagement des dispositifs de déductions et d'exonérations applicables au secteur agricole			

Article 19 Mesures d'incitation à la transmission des exploitations agricoles au profit de jeunes agriculteurs			
Article 20 Maintien du tarif d'accise applicable au gazole utilisé pour les travaux agricoles et forestiers			
Article 21 Mesures diverses de correction, clarification et coordination en matière de fiscalité sectorielle			
Article 22 Mise en conformité des dispositions fiscales avec la réglementation européenne en matière d'aides d'État			
Article 23 Sécurisation des modalités d'imposition applicables aux personnes non-résidentes de France			
Article 24 Réintégration des amortissements admis en déduction dans l'assiette de la plus-value imposable réalisée lors de la cession de locaux ayant fait l'objet d'une location meublée dans le cadre d'une activité exercée à titre non professionnel			
Article 25 Sécurisation du régime des bons ou droits de souscription d'actions et des titres acquis en exercice de ceux-ci			
Article 26 Instauration pour les grandes entreprises d'une taxe sur les réductions de capital consécutives au rachat de leurs propres titres			
Article 27 Intégration des communes anciennement classées en zone de revitalisation rurale dans le nouveau zonage France ruralités revitalisation et prorogation du dispositif d'exonérations fiscales et sociales dans les bassins d'emploi à redynamiser			
Auteur	N°	Objet	Sort
M. HUSSON	I-8 FINC. 8	Élargissement de l'option préfectorale de classement d'une commune en FRR	Adopté
Article 28 Prorogation de l'expérimentation des clubs de jeux à Paris			
II. Ressources affectées			
A. Dispositions relatives aux collectivités territoriales			

Article 29 Fixation pour 2025 du montant de la dotation globale de fonctionnement (DGF) et des variables d'ajustement			
Article 30 Modulation des conditions d'attribution du fonds de compensation pour la taxe sur la valeur ajoutée (FCTVA)			
Auteur	N°	Objet	Sort
M. HUSSON	I-9 FINC. 9	Suppression de l'article	Adopté
Article 31 Stabilisation en valeur au titre de 2025 des fractions de taxe sur la valeur ajoutée (TVA) affectées aux collectivités locales			
Article 32 Évaluation des prélèvements opérés sur les recettes de l'État au profit des collectivités territoriales			
Auteur	N°	Objet	Sort
M. HUSSON	I-10 FINC. 10	Conséquence de la suppression de l'article 30 relatif au FCTVA	Adopté
B. – Impositions et autres ressources affectées à des tiers			
Article 33 Dispositions relatives à l'affectation de ressources à des tiers			
Auteur	N°	Objet	Sort
M. HUSSON	I-11 FINC. 11	Sincérisation des plafonds d'affectation	Adopté
M. HUSSON	I-12 FINC. 12	Sincérisation des plafonds d'affectation	Adopté
M. HUSSON	I-13 FINC. 13	Sincérisation des plafonds d'affectation	Adopté
M. HUSSON	I-14 FINC. 14	Sincérisation des plafonds d'affectation	Adopté
M. HUSSON	I-15 FINC. 15	Suppression du plafonnement de la contribution annuelle affectée à l'Agefiph	Adopté

M. HUSSON	I-16 FINC. 16	Relèvement du plafond de la taxe additionnelle à la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises affectée aux chambres de commerce et d'industrie (CCI) et création d'un prélèvement de 20 millions d'euros sur les fonds de roulement des CCI	Adopté
M. HUSSON	I-17 FINC. 17	Relèvement du plafond de la taxe pour frais de chambre affectée aux chambres des métiers et de l'artisanat (CMA)	Adopté
M. HUSSON	I-18 FINC. 18	Sincérisation des plafonds d'affectation	Adopté
M. HUSSON	I-19 FINC. 19	Sincérisation des plafonds d'affectation	Adopté
M. HUSSON	I-20 FINC. 20	Sincérisation des plafonds d'affectation	Adopté
M. HUSSON	I-21 FINC. 21	Sincérisation des plafonds d'affectation	Adopté
M. HUSSON	I-22 FINC. 22	Sincérisation des plafonds d'affectation	Adopté
M. HUSSON	I-23 FINC. 23	Sincérisation des plafonds d'affectation	Adopté
M. HUSSON	I-24 FINC. 24	Sincérisation des plafonds d'affectation	Adopté
M. HUSSON	I-25 FINC. 25	Sincérisation des plafonds d'affectation	Adopté
M. HUSSON	I-26 FINC. 26	Correction légistique	Adopté
M. HUSSON	I-27 FINC. 27	Hausse de 200 millions d'euros du prélèvement sur la trésorerie du Centre national du cinéma et de l'image animée	Adopté
M. HUSSON	I-28 FINC. 28	Prélèvement ponctuel de 221 millions d'euros sur la trésorerie de la Caisse des dépôts et consignations dédiée au plan France 2030	Adopté

C. Dispositions relatives aux budgets annexes et aux comptes spéciaux

<p style="text-align: center;">Article 34 Dispositions relatives aux affectations : reconduction des budgets annexes et comptes spéciaux existants</p>
<p style="text-align: center;">Article 35 Versement d'avances remboursables aux collectivités régies par les articles 73, 74 et 76 de la Constitution</p>
<p style="text-align: center;">Article 36 Réforme du financement du compte d'affectation spéciale Financement des aides aux collectivités pour l'électrification rurale</p>
<p style="text-align: center;">Article 37 Minoration et affectation d'une fraction des recettes de la première section du compte d'affectation spéciale "Contrôle de la circulation et du stationnement routiers"</p>
<p style="text-align: center;">D. – Autres dispositions</p>
<p style="text-align: center;">Article 38 Relations financières entre l'État et la sécurité sociale</p>
<p style="text-align: center;">Article 39 Aménagement du dispositif de financement des missions de sûreté et de sécurité des aéroports français</p>
<p style="text-align: center;">Article 40 Évaluation du prélèvement opéré sur les recettes de l'État au titre de la participation de la France au budget de l'Union européenne (PSR-UE)</p>
<p style="text-align: center;">TITRE II Dispositions relatives à l'équilibre des ressources et des charges</p>
<p style="text-align: center;">Article 41 Équilibre général du budget, trésorerie et plafond d'autorisation des emplois</p>

LISTE DES PERSONNES ENTENDUES

Régions de France

- Mme Carole DELGA, présidente ;
- M. Jean-Baptiste CAZAUBON, adjoint au délégué général ;
- M. William TISSANDIER, conseiller finances ;
- M. Nicolas LARMAGNAC, directeur de projets à la région Occitanie.

Intercommunalités de France

- M. Sébastien MARTIN, président ;
- Mme Virginie Carolo LUTROT, première vice-présidente ;
- Mme Élodie JACQUIER LAFORGE, directrice générale ;
- M. Sébastien MIOSSEC, président délégué ;
- Mme Claire DELPECH, responsable du pôle finances ;
- M. Nicolas LAROCHE, responsable du pôle finances ;
- Mme Montaine BLONSARD, responsable des relations avec le Parlement.

FNSEA

- M. Arnaud ROUSSEAU, président ;
- M. Luc SMESSAERT, vice-président ;
- M. Jean-Louis CHANDELLIER, directeur du service entreprise et territoires ;
- M. Xavier JAMET, directeur des affaires publiques.

Jeunes agriculteurs

- M. Pierrick HOREL, président ;
- M. Julien ROUGER, membre du Bureau ;
- M. Thomas DEBRIX D'AIETTI, responsable du service communication et affaires publiques.

Chambres d'agriculture France

- M. Sébastien WINDSOR, président ;
- M. Étienne BERTIN, chargé d'affaires publiques.

Association française des entreprises privées (AFEP)

- Mme Stéphanie ROBERT, directrice générale ;
- M. Bruno CLÉMENT-ZIZA, directeur général adjoint ;
- Mme Shandira SON, directrice adjointe des affaires fiscales.

MEDEF

- M. Patrick MARTIN, président ;
- Mme Elizabeth VITAL DURAND, responsable du pôle affaires publiques ;
- Mme Marie-Pascale ANTONI, directrice des affaires fiscales.

Air France KLM

- Mme Anne RIGAIL, directrice générale ;
- M. Alexandre BOISSY, secrétaire général.

Engie

- Mme Claire WEYSAND, secrétaire générale ;
- M. Guillaume GILLET, directeur des affaires publiques.

Fédération nationale de l'aviation et de ses métiers (FNAM)

- M. Laurent TIMSIT, délégué général.

CMA CGM

- M. Ramon FERNANDEZ, directeur financier ;
- M. Bertrand BEY, vice-président chargé des relations institutionnelles.

Fédération bancaire française (FBF)

- M. Étienne BAREL, directeur général délégué ;
- M. Jérôme PARDIGON, directeur du département relations institutionnelles France.

CCI France

- M. Alain DI CRESCENZO, président ;
- Mme Joséphine FOSSAERT, directrice des affaires institutionnelles.

CMA France

- M. Joël FOURNY, président ;
- M. Samuel DEGUARA, directeur des affaires publiques.

Action logement

- M. Bruno ARCADIPANE, président.

LA LOI EN CONSTRUCTION

Pour naviguer dans les rédactions successives du texte, visualiser les apports de chaque assemblée, comprendre les impacts sur le droit en vigueur, le tableau synoptique de la loi en construction est disponible sur le site du Sénat à l'adresse suivante :

<https://www.senat.fr/dossier-legislatif/pjlf2025.html>