

N° 108

SÉNAT

SESSION ORDINAIRE DE 2017-2018

Enregistré à la Présidence du Sénat le 23 novembre 2017

RAPPORT GÉNÉRAL

FAIT

au nom de la commission des finances (1) sur le projet de loi de finances pour 2018, ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE,

Par M. Albéric de MONTGOLFIER,

Rapporteur général,

Sénateur

TOME II

Fascicule 1

LES CONDITIONS GÉNÉRALES DE L'ÉQUILIBRE FINANCIER

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

Volume 1 : Examen des articles

(1) Cette commission est composée de : M. Vincent Éblé, président ; M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général ; MM. Éric Bocquet, Emmanuel Capus, Yvon Collin, Bernard Delcros, Mme Fabienne Keller, MM. Philippe Dominati, Charles Guené, Jean-François Husson, Georges Patient, Claude Raynal, vice-présidents ; M. Thierry Carcenac, Mme Nathalie Goulet, MM. Alain Joyandet, Marc Laménie, secrétaires ; MM. Philippe Adnot, Julien Bargeton, Arnaud Bazin, Yannick Botrel, Michel Canevet, Vincent Capo-Canellas, Philippe Dallier, Vincent Delahaye, Mme Frédérique Espagnac, MM. Rémi Féraud, Jean-Marc Gabouty, Jacques Genest, Alain Houpert, Éric Jeansannetas, Patrice Joly, Roger Karoutchi, Bernard Lalande, Nuihau Laurey, Mme Christine Lavarde, MM. Antoine Lefèvre, Dominique de Legge, Gérard Longuet, Victorin Lurel, Sébastien Meurant, Claude Nougéin, Didier Rambaud, Jean-François Rapin, Jean-Claude Requier, Pascal Savoldelli, Mmes Sophie Taillé-Polian, Sylvie Vermeillet, M. Jean Pierre Vogel.

Voir les numéros :

Assemblée nationale (15^{ème} législ.) : 235, 264 *rect.*, 266 *rect.*, 273 à 278, 345 et T.A. 33

Sénat : 107 et 109 à 114 (2017-2018)

SOMMAIRE

• <i>ARTICLE LIMINAIRE</i> Prévisions de solde structurel et de solde effectif de l'ensemble des administrations publiques de l'année 2018, prévisions d'exécution 2017 et exécution 2016	9
-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	---

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	11
--------------------------------------------------------------------------------------	----

B. - Mesures fiscales

• <i>ARTICLE 2</i> (Art. 196 B et 197 du code général des impôts) Indexation du barème de l'impôt sur le revenu (IR) sur l'inflation	13
• <i>ARTICLE 2 bis</i> (nouveau) (Art. 80 duodecimes du code général des impôts) Alignement du régime fiscal et social des indemnités versées en cas de rupture conventionnelle ou congé mobilité sur celui applicable aux plans de sauvegarde de l'emploi	28
• <i>ARTICLE 2 ter</i> (nouveau) (Art. 81 A du code général des impôts) Exonération d'impôt sur le revenu liée à l'immatriculation au registre international français (RIF)	33
• <i>ARTICLE 2 quater</i> (nouveau) (Art. 200 du code général des impôts) Déduction de l'impôt sur le revenu des dons des mandataires sociaux, sociétaires, adhérents et actionnaires aux fondations d'entreprises	37
• <i>ARTICLE 3</i> (Art. 1407 bis, 1413 bis, 1414, 1414 A, 1414 B, 1414 C (nouveau), 1417, 1605 bis et 1641 du code général des impôts, et L. 173 du livre des procédures fiscales) Dégrèvement de la taxe d'habitation sur la résidence principale	41
• <i>ARTICLE 3 bis</i> (nouveau) (Art. 1414 D [nouveau] du code général des impôts) Modalités d'application du dégrèvement de taxe d'habitation aux pensionnaires des établissements d'hébergement de personnes âgées dépendantes sans but lucratif	72
• <i>ARTICLE 3 ter</i> (nouveau) Aménagements des dispositifs de sortie de l'exonération de taxe d'habitation et du dégrèvement de la contribution à l'audiovisuel public	76
• <i>ARTICLE 4</i> (Art. 298 septies du code général des impôts) Aménagement de l'assiette de taux réduit de TVA applicable aux services de presse en ligne	83
• <i>ARTICLE 5</i> (Art. 206 et 261 du code général des impôts) Exonération de TVA et d'IS : services à la personne	90
• <i>ARTICLE 6</i> (Art. 261 du code général des impôts) Extension de l'exonération de TVA applicable aux psychothérapeutes et psychologues	96

• ARTICLE 6 bis (nouveau) (Art. 278-0 bis du code général des impôts) Taux réduit de TVA pour la location de matériel adapté aux personnes en situation de handicap physique	100
• ARTICLE 6 ter (nouveau) (Art. 279-0 bis A du code général des impôts) Allègement des conditions pour bénéficier du régime d'incitation fiscale à l'investissement institutionnel dans le logement intermédiaire	104
• ARTICLE 6 quater (nouveau) (Art. 61 de la loi n° 2016-1918 du 29 décembre 2016 de finances rectificative pour 2016 ; art. 278-0 bis du code général des impôts) Prolongation du taux réduit de TVA pour les autotests de dépistage du VIH	111
• ARTICLE 7 (Art. 1586 quater et 1586 octies du code général des impôts et art. 51 de la loi n° 2016-1918 du 29 décembre 2016 de finances rectificative pour 2016) Aménagement des modalités de calcul et de répartition de la CVAE	114
• ARTICLE 8 (supprimé) (Art. 200 quater et 278-0 bis A du code général des impôts) Prorogation et aménagement du crédit d'impôt pour la transition énergétique (CITE)	124
• ARTICLE 9 (Art. 265, 266 quinquies, 266 quinquies B et 266 quinquies C du code des douanes) Trajectoire de la composante carbone pour la période 2018-2022 et conséquences en matière de tarifs des taxes intérieures de consommation	132
• ARTICLE 9 bis (nouveau) (Article 265 bis du code des douanes) Extension de l'exonération complète de TICPE au secteur naval	157
• ARTICLE 9 ter (nouveau) (Art. 266 sexies, 266 septies, 266 nonies, 266 terdecies du code des douanes) Suppression de deux composantes de la TGAP	161
• ARTICLE 9 quater (nouveau) (Art. 266 quindecies du code des douanes) Élargissement de l'assiette de la TGAP aux biocarburants remplaçant le gazole	164
• ARTICLE 9 quinquies (nouveau) (Art. 39 decies A du code général des impôts) Prolongation du dispositif de suramortissement pour l'achat de véhicules de 3,5 tonnes et plus roulant au gaz naturel pour véhicules (GNV) et biométhane carburant (BioGNV)	168
• ARTICLE 10 (Art. 50-0, 102 ter, 151-0, 163 quaterdecies, 1417, 1586 sexies du code général des impôts, et art. L. 252 B du livre des procédures fiscales) Augmentation des seuils des régimes d'imposition des micro-entreprises	172
• ARTICLE 10 bis (nouveau) (Art. 44 quindecies du code général des impôts) Modalités d'exonération d'IR et d'IS dans les ZRR	190
• ARTICLE 10 ter (nouveau) (Art 75, 75 A et 298 bis du code général des impôts) Aménagement de dispositifs fiscaux propres à l'activité agricole	193
• ARTICLE 10 quater (nouveau) (Art. 210 F et 1764 du code général des impôts, 10 de la loi n° 2014-1654 du 29 décembre 2014 de finances pour 2015) Prorogation et modification des conditions d'application du taux réduit d'impôt sur les sociétés pour les plus-values de cessions de locaux professionnels transformés en logements	196
• ARTICLE 10 quinquies (nouveau) Neutralisation de l'impact fiscal associé à la restructuration du patrimoine notamment immobilier des conseils régionaux de l'ordre des experts comptables	201
• ARTICLE 10 sexies (nouveau) Maintien jusqu'au 31 décembre 2019 du bénéfice du régime fiscal et social des ZRR pour les communes qui en sont sorties et ne sont pas couvertes par la loi Montagne	204
• ARTICLE 11 Mise en œuvre du prélèvement forfaitaire unique	212
• ARTICLE 11 bis (nouveau) (Art. 39 quindecies du code général des impôts) Application du PFU à l'imposition des plus-values professionnelles	255
• ARTICLE 11 ter (nouveau) (Art. 150 VK du code général des impôts) Augmentation du taux de la taxe forfaitaire sur la cession des métaux précieux	258
• ARTICLE 12 Création de l'impôt sur la fortune immobilière et suppression de l'impôt sur la fortune	261

• ARTICLE 12 bis (nouveau) (Article L. 132-23 du code des assurances) Extension de dispositions applicables à la Préfon et aux PERP, aux contrats « article 83 » et contrats « loi Madelin »	293
• ARTICLE 12 ter (nouveau) (Art. 223 A [nouveau], 224 et 238 du code des douanes) Augmentation du barème du droit annuel de francisation et de navigation et du droit de passeport pour les grands navires de plaisance ou de sport	296
• ARTICLE 12 quater (nouveau) (Art. 963 A du code général des impôts [nouveau]) Taxe additionnelle sur l'immatriculation des voitures de sport	300
• ARTICLE 12 quinquies (nouveau) (Article 990 I du code général des impôts) Exonération de la taxe de 20 % applicable aux contrats d'assurance de groupe pour les travailleurs indépendants des plateformes numériques	305
• ARTICLE 12 sexies (nouveau) (Art. 1010 bis du code général des impôts) Durcissement du barème de la taxe additionnelle à la taxe sur les certificats d'immatriculation des véhicules d'occasion	307
• ARTICLE 13 (Art. 213 et 235 ter ZCA du code général des impôts) Suppression de la contribution de 3 % sur les revenus distribués	312
• ARTICLE 14 (Art. 209, 212 bis et 223 B bis du code général des impôts) Suppression du dispositif d'encadrement de la déductibilité des charges financières afférentes à l'acquisition de certains titres de participation	319
• ARTICLE 15 (Art. 62 de la loi n° 2016-1917 du 29 décembre 2016 de finances pour 2017) Modification de l'assiette de la taxe sur les transactions financières	330

II. – RESSOURCES AFFECTÉES

A. – Dispositions relatives aux collectivités territoriales

• ARTICLE 16 (Art. L. 1613-1, art. L. 2335-3, art. L. 3334-17 du code général des collectivités territoriales, art. 1384 B, art. 1586 B et art. 1648 A du code général des impôts, art. 21 de la loi n° 91-1322 du 30 décembre 1991 de finances pour 1992, art. 29 de la loi n° 2006-396 du 31 mars 2006 pour l'égalité des chances, art. 27 de la loi n° 2003-710 du 1er août 2003 d'orientation et de programmation pour la ville et la rénovation urbaine, art. 4 et 7 de la loi n° 96-987 du 14 novembre 1996 relative à la mise en œuvre du pacte de relance pour la ville, art. 49 de la loi n° 2014-1655 du 29 décembre 2014 de finances rectificative pour 2014, art. 6 de la loi n° 2001-602 du 9 juillet 2001 d'orientation sur la forêt, art. 6 de la loi n° 87-1317 de finances pour 1987 du 30 décembre 1986, art. 52 de la loi n° 95-115 du 4 février 1995 d'orientation pour l'aménagement et le développement des territoires, art. 95 de la loi n° 97-1269 du 30 décembre 1997 de finances pour 1998, art. 2, art. 77 et art. 78 de la loi n° 2009-1673 du 30 décembre 2009 de finances pour 2010, art. 51 de la loi n° 2010-1657 de finances pour 2011, art. 154 de la loi n° 2004-809 du 13 août 2004 relative aux libertés et responsabilités locales) Fixation pour 2018 de la dotation globale de fonctionnement (DGF) et des allocations compensatrices d'exonérations d'impôts directs locaux (IDL)	336
• ARTICLE 17 (Art. 39 de la loi n° 2011-1977 du 28 décembre 2011 de finances pour 2012, art. 29 de la loi n° 2014-1654 du 29 décembre 2014 de finances pour 2015, art. 38 de la loi n° 2015-1785 du 29 décembre 2015 de finances pour 2016) Compensation des transferts de compétences aux régions et aux départements par attribution d'une part du produit de la taxe intérieure de consommation sur les produits énergétiques (TICPE)	346
• ARTICLE 18 Évaluation des prélèvements opérés sur les recettes de l'État au profit des collectivités territoriales	352

B. – Impositions et autres ressources affectées à des tiers

- **ARTICLE 19 Mesures relatives à l’ajustement des ressources affectées à des organismes chargés de missions de service public**..... 356
- **ARTICLE 19 bis (nouveau) (Art. 224 du code des douanes et L. 541-10-10 du code de l’environnement) Report de la mise en œuvre de la responsabilité élargie des producteurs (REP) de navires de plaisance ou de sport**..... 382
- **ARTICLE 19 ter (nouveau) (Art. 71 de la loi n° 2003-1312 du 30 décembre 2003 de finances rectificative pour 2003) Modulation du taux de prélèvement de la taxe affectée au centre technique industriel de la plasturgie et des composites (CTIPC)** 385

C. – Dispositions relatives aux budgets annexes et aux comptes spéciaux

- **ARTICLE 20 Dispositions relatives aux affectations : reconduction des budgets annexes et comptes spéciaux existants**..... 389
- **ARTICLE 21 (Article 49 de la loi n° 2005-1719 du 30 décembre 2005 de finances pour 2006) Relèvement du plafond de recettes de la section « Contrôle automatisé » du compte d’affectation spéciale « Contrôle de la circulation et du stationnement routiers »** 391
- **ARTICLE 22 (Art. 65 de la loi n° 2010-1657 du 29 décembre 2010 de finances pour 2011) Modification du financement des trains d’équilibre du territoire via le compte d’affectation spéciale « Services nationaux de transport conventionnés de voyageurs »** 402
- **ARTICLE 23 (Art. L. 311-10-2 et L. 314-14-1 du code de l’énergie et art. 5 de la loi n° 2015-1786 du 29 décembre 2015 de finances rectificative pour 2015) Fixation des recettes et élargissement des dépenses du compte d’affectation spéciale « Transition énergétique »** 409
- **ARTICLE 24 (Art. 1011 bis du code général des impôts) Modification du barème du malus automobile (compte d’affectation spéciale « Aides à l’acquisition de véhicules propres »)**..... 418
- **ARTICLE 24 bis (nouveau) (Art. 71 de la loi n° 72-1121 du 20 décembre 1972 de finances pour 1973) Affectation du produit de la vente d’électricité produite par les ateliers industriels de l’aéronautique** 430
- **ARTICLE 25 (Art. 46 de la loi n° 2005-1719 du 30 décembre 2005 de finances pour 2006) Reconduction et actualisation du dispositif de garantie des ressources de l’audiovisuel public (compte de concours financiers « Avances à l’audiovisuel public »)** 432
- **ARTICLE 25 bis (nouveau) (Art. 46 de la loi n° 2005-1719 du 30 décembre 2005 de finances pour 2006) Création d’une nouvelle section au sein du CCF « Prêts et avances à des particuliers ou à des organismes privés (CDG express) »**..... 438

D. – Autres dispositions

- **ARTICLE 26 (Art. L. 1418-7 du code de la santé publique, art. L. 161-13-1, L. 162-5-13, L. 225-1-1, L. 241-2, L. 381-30, L. 381-30-1, L. 381-30-2, L. 381-30-3, L. 381-30-5 du code de la sécurité sociale et article 4 de la loi n° 94-43 du 18 janvier 1994 relative à la santé publique et à la protection sociale) Relations financières entre l’État et la sécurité sociale**..... 444
- **ARTICLE 27 Évaluation du prélèvement opéré sur les recettes de l’État au titre de la participation de la France au budget de l’Union européenne**..... 462

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

- **ARTICLE 28 Équilibre général du budget, trésorerie et plafond d'autorisation
des emplois** 467

- EXAMEN EN COMMISSION**..... 471

ARTICLE LIMINAIRE

Prévisions de solde structurel et de solde effectif de l'ensemble des administrations publiques de l'année 2018, prévisions d'exécution 2017 et exécution 2016

Commentaire : le présent article retrace l'exécution de solde structurel et de solde effectif des administrations publiques pour 2016, la prévision d'exécution pour 2017 et la prévision pour 2018.

L'article 7 de la loi organique du 17 décembre 2012 relative à la programmation et à la gouvernance des finances publiques¹ prévoit que les lois de finances de l'année comprennent un **article liminaire** « *présentant un tableau de synthèse retraçant, pour l'année sur laquelle elles portent, l'état des prévisions de solde structurel et de solde effectif de l'ensemble des administrations publiques* » et qui indique « *les soldes structurels et effectifs de l'ensemble des administrations publiques de la dernière année écoulée et les prévisions d'exécution de l'année en cours* ».

Article liminaire du projet de loi de finances pour 2018

(en points de PIB)

	Exécution 2016	Prévision d'exécution 2017	Prévision 2018
Solde structurel (1)	- 2,5	- 2,2	- 2,1
Solde conjoncturel (2)	- 0,8	- 0,6	- 0,4
Mesures exceptionnelles et temporaires (3)	- 0,1	- 0,1	- 0,1
Solde effectif (1+2+3)	- 3,4	- 2,9	- 2,6

Note de lecture : l'écart entre le solde effectif et la somme de ses composantes en 2018 s'explique par l'arrondi au dixième des différentes valeurs.

Source : projet de loi de finances pour 2018

Les données figurant au présent article font l'objet d'une **analyse détaillée dans le cadre de l'exposé général du présent rapport**, à laquelle le lecteur est invité à se reporter.

Il doit néanmoins être rappelé que la prévision de solde effectif pour l'année 2018 **ne tient pas compte du coût du contentieux lié à l'annulation de la contribution de 3 % sur les dividendes distribués**, qui devrait peser à

¹ Loi organique n° 2012-1403 du 17 décembre 2012 relative à la programmation et à la gouvernance des finances publiques.

hauteur de 0,2 point de PIB sur le déficit public l'an prochain, d'après les informations transmises par le Gouvernement.

Décision de la commission : votre commission vous 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

Commentaire : le présent article autorise la perception des impôts, produits et revenus affectés à l'État et à des personnes morales autres que l'État, et détermine les conditions de l'entrée en vigueur des dispositions fiscales de la loi de finances ne comportant pas de date d'application.

I. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

L'article 1^{er} de la loi de finances traduit le principe du consentement à l'impôt, par la mise en œuvre de l'article 34 de la loi organique du 1^{er} août 2001 relative aux lois de finances (LOLF), selon lequel la loi de finances « 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 ».

Aux termes du présent article, et sauf dispositions particulières, les dispositions fiscales de la loi de finances s'appliquent pour l'exercice 2018 :

- À l'impôt sur le revenu dû au titre de l'année 2017 et des années suivantes, en raison du décalage d'un an caractérisant la perception des revenus et leur assujettissement ;

- à l'impôt dû par les sociétés sur leurs résultats des exercices clos à compter du 31 décembre 2017, ce qui, pour un grand nombre d'entre elles, se traduit par une imposition sur des activités antérieures à l'année en question ;

- à compter du 1^{er} janvier 2018 pour les autres dispositions fiscales.

*

Le présent article a été adopté sans modification par l'Assemblée nationale.

II. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Cet article, qui formalise l'autorisation accordée par le Parlement de percevoir l'impôt, n'appelle pas d'observations.

Les recettes fiscales prévues pour l'année 2018 font l'objet d'une analyse détaillée au sein du tome I du présent rapport.

Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article sans modification.

B. - Mesures fiscales

ARTICLE 2

(Art. 196 B et 197 du code général des impôts)

Indexation du barème de l'impôt sur le revenu (IR) sur l'inflation

Commentaire : le présent article prévoit la revalorisation des limites et seuils du barème de l'impôt sur le revenu en fonction de l'inflation de 2017 par rapport à 2016, soit 1 %. Les pertes de recettes liées à cette indexation sont estimées à 1,1 milliard d'euros pour l'État.

I. LE DROIT EXISTANT

A. LE BARÈME DE L'IMPÔT ET SON INDEXATION

L'impôt sur le revenu (IR) sous sa forme actuelle a été institué par la loi du 28 décembre 1959¹. Il est caractérisé par l'application d'un barème progressif au revenu net global imposable de chaque foyer fiscal. De huit à l'origine, le nombre des tranches d'imposition a atteint treize au début des années 1980 avec des taux compris entre 5 % et 65 %. Durant les années 1990 et 2000, le barème de l'IR a vu son nombre de tranches se réduire et son taux marginal supérieur d'imposition diminuer progressivement.

Le barème de l'IR a été substantiellement refondu par l'article 75 de la loi de finances pour 2006² qui a réduit le nombre de tranches de sept à cinq, abaissé le taux marginal supérieur d'imposition et intégré au barème l'abattement de 20 % sur les revenus salariaux et assimilés.

L'article 6 de la loi de finances pour 2011³ a adapté de façon marginale le barème en majorant de 1 % le taux de la tranche supérieure d'imposition à 40 %, afin de contribuer au financement de la réforme des retraites.

Une nouvelle tranche d'imposition au taux de 45 % pour la fraction des revenus supérieure à 150 000 euros par part de quotient familial a été créée par l'article 2 de la loi de finances pour 2013⁴.

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

² Loi n° 2005-1719 du 30 décembre 2005 de finances pour 2006.

³ Loi n° 2010-1657 du 29 décembre 2010 de finances pour 2011.

⁴ Loi n° 2012-1509 du 29 décembre 2012 de finances pour 2013.

La loi de finances pour 2015¹ a procédé à une réforme du « bas du barème » de l'IR par la suppression de la tranche à 5,5 % s'appliquant à la fraction de revenus comprise entre 6 000 et 12 000 euros environ par part de quotient familial. Afin de neutraliser l'effet de cette suppression pour les contribuables des tranches suivantes, le seuil d'entrée dans la tranche à 14 % fut par ailleurs abaissé de 11 991 à 9 690 euros.

Évolution du nombre de tranches et des taux marginaux d'IR depuis 2005

	2005	2006-2010	2011-2012	2013-2014	2015-2017
1 ^{ère} tranche	0	0	0	0	0
2 ^{ème} tranche	6,83 %	5,5 %	5,5 %	5,5 %	0
3 ^{ème} tranche	19,14 %	14 %	14 %	14 %	14 %
4 ^{ème} tranche	28,26 %	30 %	30 %	30 %	30 %
5 ^{ème} tranche	37,38 %	40 %	41 %	41 %	41 %
6 ^{ème} tranche	42,62 %	-	-	45 %	45 %
7 ^{ème} tranche	48,09 %	-	-	-	-

Source : commission des finances du Sénat (d'après les données des lois de finances initiales pour 2005 à 2017)

À l'exception du « gel » décidé en 2012 et 2013, les seuils et limites du barème de l'impôt sur le revenu ont été constamment indexés sur l'inflation² depuis 1969. Cette mesure a pour objet de maintenir le pouvoir d'achat des contribuables en ne prélevant pas davantage d'impôts en l'absence de progression réelle des traitements, salaires et revenus de remplacement. L'absence de revalorisation peut impliquer l'imposition d'une partie des revenus au titre d'une tranche supérieure à un taux plus élevé. Dans ce cadre, les revalorisations intervenues chaque année à partir de la loi de finances pour 2014 n'ont pas compensé les conséquences de la non-indexation du barème pour les revenus perçus en 2011 et 2012, années durant lesquelles l'indice des prix à la consommation a progressé respectivement de 2,1 % et 2 %³.

¹ Loi n° 2014-1654 du 29 décembre 2014 de finances pour 2015.

² Évaluation prévisionnelle de l'indice des prix à la consommation (hors tabac) pour l'année au cours de laquelle les revenus sont perçus.

³ Institut national de la statistique et des études économiques (indice 4018 E).

Les bornes des tranches du barème de l'impôt ont été **revalorisées de 0,8 % dans la loi de finances pour 2014¹, de 0,5 % en 2015² et de 0,1 % en 2016³ et en 2017⁴.**

B. LES EFFETS DE LA DÉCOTE ET DE LA RÉDUCTION EXCEPTIONNELLE

Le **mécanisme de la décote** a été introduit en 1981 afin de retarder et lisser l'entrée dans le barème de l'impôt sur le revenu. Concrètement, le mécanisme de la décote consiste à réduire l'impôt brut, dans la limite de son montant, d'une somme égale à la différence entre un plafond et une fraction du montant de la cotisation d'impôt brut. Ainsi, **plus le plafond de la décote est élevé, plus le nombre de contribuables bénéficiant d'une minoration ou d'une exonération d'impôt est important**. De nombreuses modifications lui ont été apportées depuis sa généralisation à l'ensemble des contribuables en 1986. En 2013 et en 2014, le Gouvernement a choisi de procéder à une revalorisation exceptionnelle du montant du plafond de la décote respectivement de 9,3 %⁵ et de 5,8 %⁶.

En 2015, pour accompagner la réforme du « bas de barème » qui a supprimé la tranche à 5,5 %, le Gouvernement a proposé de modifier le mode de calcul pour en amplifier les effets et pour le « conjugaliser » en relevant son plafond de manière plus importante pour les couples mariés ou pacsés que pour les contribuables imposés isolément. La formule de calcul retenue en 2015 impliquant des effets de seuil importants en raison d'une entrée brutale dans l'impôt, le dispositif a été modifié en 2016⁷ pour améliorer la progressivité du bas du barème et adoucir sa pente. Le montant de la décote est aujourd'hui égal à la différence entre le plafond de la décote - 1 165 euros pour les personnes seules et 1 920 euros pour les couples - et les trois quarts du montant de la cotisation d'impôt due.

¹ Article 2 de la loi n° 2013-1279 du 29 décembre 2013 de finances pour 2014.

² Article 2 de la loi n° 2014-1654 du 29 décembre 2014 de finances pour 2015.

³ Article 2 de la loi n° 2015-1785 du 29 décembre 2015 de finances pour 2016.

⁴ Article 2 de la loi n° 2016-1917 du 29 décembre 2016 de finances pour 2017.

⁵ Article 2 de la loi n° 2012-1509 du 29 décembre 2012 de finances pour 2013.

⁶ Article 2 de la loi n° 2013-1278 du 29 décembre 2013 de finances pour 2014.

⁷ Article 2 de la loi n° 2015-1785 du 29 décembre 2015 de finances pour 2016.

Évolution de la formule de calcul de la décote

	Impôt sur le revenu 2014 (revenus 2013)	Impôt sur le revenu 2015 (revenus 2014)	Impôt sur le revenu 2016 et 2017 (revenus 2015 et 2016)
Pour un contribuable célibataire, veuf ou divorcé	I = IB - (508 euros - IB/2)	I = IB - (1 135 euros - IB)	I = IB - (1 165 euros - $\frac{3}{4}$ IB)
Pour un couple soumis à imposition commune		I = IB - (1 870 euros - IB)	I = IB - (1 920 euros - $\frac{3}{4}$ IB)

Note de lecture : I correspond au montant dû après application de la décote et IB au montant de la cotisation d'impôt brut avant décote.

Source : commission des finances du Sénat

L'article 2 de la loi de finances pour 2017¹ a modifié le 4 de l'article 197 du code général des impôts afin d'introduire une **réduction d'impôt sur le revenu proportionnelle**. Cette réduction d'impôt pérenne et proportionnelle s'impute sur le montant d'impôt calculé après application du barème, du plafonnement des effets du quotient familial et de la décote, mais avant prise en compte des réductions et crédits d'impôt de droit commun.

Elle concerne les foyers dont le revenu fiscal de référence², est inférieur à 20 500 euros par part de quotient familial pour les personnes célibataires, veuves ou divorcées et à 41 000 euros pour les couples soumis à imposition commune. Ces limites sont majorées de 3 700 euros pour chacune des demi-parts suivantes

Afin d'éviter d'éventuels effets d'aubaine liés à ce mécanisme, le montant des revenus du foyer fiscal pris en compte pour l'application de ces seuils est majoré du montant des plus-values mobilières « pour lesquelles il est mis fin au report d'imposition dans les conditions prévues à l'article 150-0 D bis, dans sa rédaction en vigueur jusqu'au 31 décembre 2013 »³.

Le taux de la réduction d'impôt est fixé à 20 % de l'impôt dû, après application de la décote, jusqu'à 18 500 euros de revenu fiscal de référence pour les personnes seules ou 37 000 euros pour les couples. Ces seuils sont

¹ Loi n° 2016-1917 du 29 décembre 2016 de finances pour 2017.

² Le revenu fiscal de référence au sens du 1° du IV de l'article 1417 du CGI correspond à une assiette plus large que celle utilisée pour le calcul de l'impôt sur le revenu car elle prend en compte différents abattements, revenus exonérés, revenus soumis à des prélèvements libératoires et certaines charges déductibles du revenu global.

³ Selon ce dispositif, abrogé par l'article 17 de la loi de finances pour 2014, la plus-value est imposée lorsque le report d'imposition prend fin mais celle-ci n'est pas prise en compte dans le revenu fiscal de référence dans la mesure où elle l'a déjà été lors de la réalisation de la plus-value.

majorés de 3 700 euros par demi-part de quotient familial supplémentaire. La **réduction d'impôt est dégressive au-delà de ces seuils** par un mécanisme de lissage.

Taux de la réduction d'impôt selon différents cas types

Revenu fiscal de référence (RFR) en euros	Taux de la réduction
Personne seule	
RFR ≤ 18 500	20 %
18 500 < RFR < 20 500	20 % x [(20 500 - RFR) / 2 000 euros]
Couple	
RFR ≤ 37 000	20 %
37 000 < RFR < 41 000	20 % x [(41 000 - RFR) / 4 000 euros]
Couple avec un enfant	
RFR ≤ 40 700	20 %
40 700 < RFR < 44 700	20 % x [(44 700 - RFR) / 4 000 euros]
Couple avec deux enfants	
RFR ≤ 44 400	20 %
44 400 < RFR < 48 400	20 % x [(48 400 - RFR) / 4 000 euros]

Source : commission des finances du Sénat

Le dernier alinéa du 4 du même article 197 du code général des impôts prévoit que les seuils de revenu fiscal de référence déterminant l'éligibilité à la réduction d'impôt sont indexés sur l'inflation, à l'instar du barème de l'impôt sur le revenu.

Selon les données provisoires de la campagne d'impôt sur le revenu 2017, 6,9 millions de foyers ont bénéficié de cette réduction pour un coût total de 1,06 milliard d'euros pour l'État. Pour 92 % des bénéficiaires cette mesure s'est traduite par une baisse de l'impôt dû, d'un montant moyen de 155 euros¹.

¹ Par ailleurs, 179 474 foyers deviennent non-imposés, leur gain moyen étant de 125 euros, et 378 039 foyers bénéficient d'une restitution d'impôt d'un montant plus élevé, leur gain moyen s'élevant à 117 euros.

**Ventilation des foyers fiscaux bénéficiaires de la réforme de la loi de finances
initiale pour 2017 par déciles de revenu fiscal de référence (RFR)
au sein de l'ensemble des foyers fiscaux**

Borne inférieure de RFR 2016 (en euros)	Borne supérieure de RFR 2016 (en euros)	Déciles de l'ensemble des foyers fiscaux	Nombre de foyers fiscaux bénéficiaires	Gain moyen (en euros)	Nombre de foyers fiscaux imposés devenant non imposés
0	4 069	3 568 772	0	0	0
4 069	9 359	3 568 745	0	0	0
9 359	13 127	3 568 233	210	163	1
13 127	16 142	3 568 852	992 645	49	50 712
16 142	19 299	3 568 098	1 915 253	143	22 600
19 299	23 922	3 568 734	1 018 469	80	18 963
23 922	29 667	3 568 525	419 559	60	16 184
29 667	37 920	3 568 323	1 417 216	258	38 716
37 920	52 940	3 568 456	1 147 476	227	31 559
52 940		3 568 385	27 736	119	739
Total		35 685 123	6 938 564	152	179 474

Source : direction de la législation fiscale (à partir des données de la deuxième émission de l'imposition des revenus 2016)

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

A. UNE REVALORISATION DE 1 % DU BARÈME DE L'IMPÔT SUR LE REVENU...

Le présent article prévoit l'indexation en fonction de l'inflation du barème de l'impôt sur le revenu défini au I de l'article 197 du code général des impôts et des autres limites et seuils applicables dans le cadre du calcul de cet impôt (**alinéas 2 à 6**). Compte tenu de l'évolution de l'indice des prix hors tabac entre 2016 et 2017, **cette revalorisation est de + 1 % pour l'impôt sur le revenu 2018**.

L'indexation du barème a été introduite en 1969. Elle vise à neutraliser les effets de l'inflation¹ sur le montant d'impôt dû. Elle entraînerait **une perte de recettes estimée, pour 2018, à 1,1 milliard d'euros**².

¹ Évaluation prévisionnelle de l'indice des prix à la consommation (hors tabac) pour l'année au cours de laquelle les revenus sont perçus.

² Évaluation préalable annexée au projet de loi de finances pour 2018.

Indexation des limites des tranches du barème de l'impôt sur le revenu

(en euros)

Tranches du barème de l'IR	Impôt sur le revenu 2016 (revenus 2015)	Impôt sur le revenu 2017 (revenus 2016)	Impôt sur le revenu 2018 (revenus 2017)
<i>Pourcentage de l'indexation</i>	<i>0,1 %</i>	<i>0,1 %</i>	<i>1 %</i>
Tranche à 14 %	de 9 700 à 26 791	de 9 710 à 26 818	de 9 807 à 27 086
Tranche à 30 %	de 26 791 à 71 826	de 26 818 à 71 898	de 27 086 à 72 817
Tranche à 41 %	de 71 826 à 152 108	de 71 898 à 152 260	de 72 817 à 153 783
Tranche à 45 %	Plus de 152 108	Plus de 152 260	Plus de 153 783

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

B. ... QUI ENTRAÎNE L'INDEXATION DE DIFFÉRENTES LIMITES ET SEUILS ASSOCIÉS AU CALCUL DE L'IMPÔT

1. L'indexation des seuils relatifs au quotient familial et au rattachement d'un enfant majeur au foyer fiscal

Le *b* du 2° du présent article, qui modifie l'article 197 du code général des impôts, procède à **l'indexation du plafonnement de l'avantage en impôt résultant de l'application du quotient familial** attribué au titre des enfants à charge principale ou exclusive. Pour les contribuables concernés par le plafonnement, cette mesure tend à diminuer l'avantage relatif 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.

Par ailleurs, le 1° du présent article modifie le second alinéa de l'article 196 B du code général des impôts en indexant le plafond de l'abattement sur le revenu imposable prévu dans le cadre du rattachement au foyer fiscal d'un enfant majeur.

Indexation des seuils relatifs au quotient familial

(en euros)

Objet de la limite ou du seuil	Impôt sur le revenu 2017 (revenus 2016)	Impôt sur le revenu 2018 (revenus 2017)
Plafonnement de chaque demi-part de quotient familial (article 197 du CGI)	1 512	1 527
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)	3 566	3 602
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)	903	912
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)	1 508	1 523
Réduction d'impôt pour les contribuables veufs ayant des enfants à charge (article 197 du CGI)	1 684	1 701
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)	5 738	5 795

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

2. Les seuils, plafonds et abattements évoluant en fonction de l'évolution du barème de l'IR

Comme l'indique l'évaluation préalable, de nombreux dispositifs fiscaux ou non comportent des dispositions qui prévoient une évolution en fonction de la revalorisation du barème de l'impôt sur le revenu. Le tableau ci-après présente l'ensemble des dispositifs concernés. **Seize** d'entre eux concernent le calcul de l'impôt sur le revenu, et en particulier **l'indexation des limites relatives au calcul de la réduction d'impôt pérenne prévue à l'article 2 de la loi de finances pour 2017** (b du 4 du I de l'article 197 du code général des impôts).

Cinq dispositifs concernent la **fiscalité directe locale** et **sept** des domaines autres que fiscaux.

La revalorisation de **1 %** appliquée aux seuils des tranches du barème de l'IR s'applique 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)
Limite d'exonération des titres-restaurant	article 81 du CGI (19°)
Déduction forfaitaire des frais professionnels du revenu brut	article 83 du CGI (3°)
Seuil de recettes annuelles du régime de la déclaration contrôlée	article 96 du CGI (I)
Seuil de recettes annuelles du régime déclaratif spécial	article 102 <i>ter</i> du CGI (1)
Régime de l'auto-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
Réduction d'impôt en faveur des foyers modestes et moyens	article 197 du CGI (b du 4 du I)
Réduction d'impôt accordée au titre de certains dons faits par les particuliers	article 200 du CGI (1 <i>ter</i>)
Seuil de chiffre d'affaires pour le régime simplifié d'imposition en bénéfices industriels et commerciaux (BIC)	article 302 <i>septies</i> A <i>bis</i> du CGI
Seuil d'exigibilité des acomptes provisionnels	article 1664 du CGI (1)
<i>En matière de fiscalité directe locale</i>	
<i>Les plafonds de revenus, limites et abattements retenus pour l'application de ces dispositifs évoluent chaque année comme la limite supérieure de la première tranche du barème de l'IR</i>	<i>articles 1414 A et 1417 du CGI</i>
Exonération de taxe d'habitation (TH) afférente à l'habitation principale des titulaires de AAH, des contribuables âgés de plus de 60 ans ainsi que les veufs et veuves, de ceux atteints d'une infirmité ou d'une invalidité	article 1411 du CGI (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 <i>ter</i> du CGI
Plafonnement (contribuables ne relevant pas de l'article 1414) de la cotisation de TH pour la fraction de cotisation qui excède 3,44 % du RFR, diminué d'un abattement variable selon le nombre de parts de quotient familial	article 1414 A du CGI (I)
<i>Autres domaines fiscaux</i>	
Barème de la taxe sur les salaires (TS)	article 231 du CGI (2 <i>bis</i>)
Seuil de chiffre d'affaires pour la franchise en base	article 293 B du CGI
Seuil de chiffre d'affaires pour le régime simplifié d'imposition en taxe sur la valeur ajoutée (TVA)	article 302 <i>septies</i> A du CGI
Biens exonérés de l'impôt de solidarité sur la fortune (ISF)	article 885 H du CGI
Dégrèvement de contribution à l'audiovisuel public de certains contribuables modestes	article 1605 <i>bis</i> du CGI
Taxe spéciale d'équipement au profit de l'agence pour la mise en valeur d'espaces urbains	articles 1609 C et 1609 D du CGI
Exigibilité de la TS pour les associations	article 1679 A du CGI

Source : commission des finances du Sénat

3. L'indexation de la décote

Profondément modifié par l'article 2 de la loi de finances pour 2015 qui a notamment introduit des seuils de calcul de la décote différents pour les couples soumis à une imposition commune, puis par l'article 2 de la loi de finances pour 2016 qui a modifié la formule de calcul pour améliorer la progressivité du dispositif, les modalités du calcul de la décote sont demeurées inchangées en 2017.

Le *c* du 2° du présent article modifie le *a* du 4 de l'article 197 du code général des impôts en procédant à la **revalorisation de 1 % des seuils de la décote** parallèlement à l'indexation du barème de l'impôt sur le revenu. La formule de calcul n'étant pas modifiée, le montant de la décote serait égal à la différence entre le plafond de la décote - 1 177 euros pour les personnes seules et 1 939 euros pour les couples - et les trois quarts du montant de la cotisation d'impôt due.

*

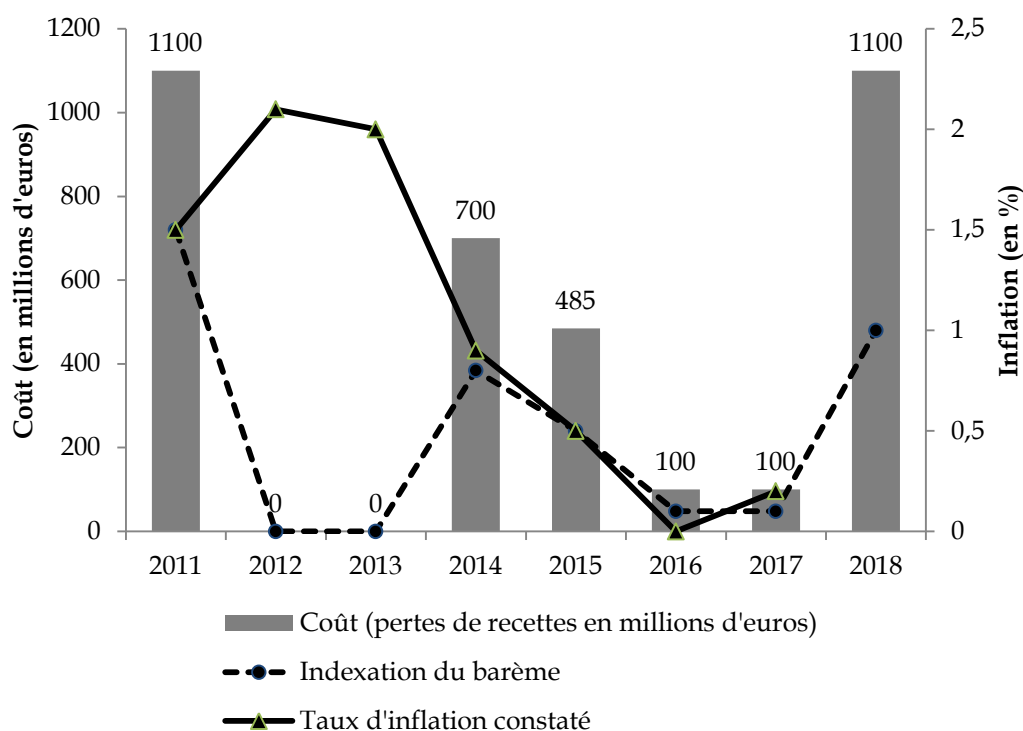
L'Assemblée nationale a **adopté le présent article sans modification.**

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

A. UNE INDEXATION NÉCESSAIRE POUR STABILISER LA PRESSION FISCALE

L'indexation des tranches du barème de l'impôt sur les revenus et des seuils associés a pour objectif de **neutraliser les effets de l'inflation sur le niveau d'imposition des contribuables**. L'absence de revalorisation du barème conduirait en effet à augmenter le montant d'impôt dû¹ par les ménages dont les revenus ont augmenté comme l'inflation, alors même que leur pouvoir d'achat réel n'a pas augmenté.

Évolution du coût de l'indexation du barème de l'impôt sur le revenu



Nota bene : l'indexation repose sur l'évaluation de l'indice des prix à la consommation hors tabac pour l'année au cours de laquelle les revenus sont perçus, soit les revenus de 2016 pour l'impôt sur le revenu 2017. Le taux d'inflation constaté correspond au taux d'inflation effectivement observé pour les revenus de l'année n-1.

Source : commission des finances du Sénat

Après deux années de très faible inflation, l'indexation du barème est d'autant plus nécessaire que la prévision d'évolution de l'indice des prix hors tabac s'établit à 1 % pour l'année 2017 par rapport à 2016. **Une absence**

¹ En euros constants.

de revalorisation conduirait ainsi à alourdir la pression fiscale sur l'ensemble des ménages de 1,1 milliard d'euros.

Par conséquent, **votre rapporteur général approuve cette mesure, conforme au mécanisme classique d'évolution du barème de l'impôt sur le revenu.**

B. LE LOURD HÉRITAGE DU PRÉCÉDENT QUINQUENNAT

Comme l'avait relevé votre rapporteur général dans un rapport d'information sur l'évolution des prélèvements obligatoires entre 2012 et 2016¹, loin de la « remise à plat » annoncée en 2013 par le Premier ministre de l'époque, Jean-Marc Ayrault, le bilan du quinquennat précédent en matière de fiscalité est très largement négatif. Ceci se vérifie tout particulièrement en matière d'impôt sur le revenu.

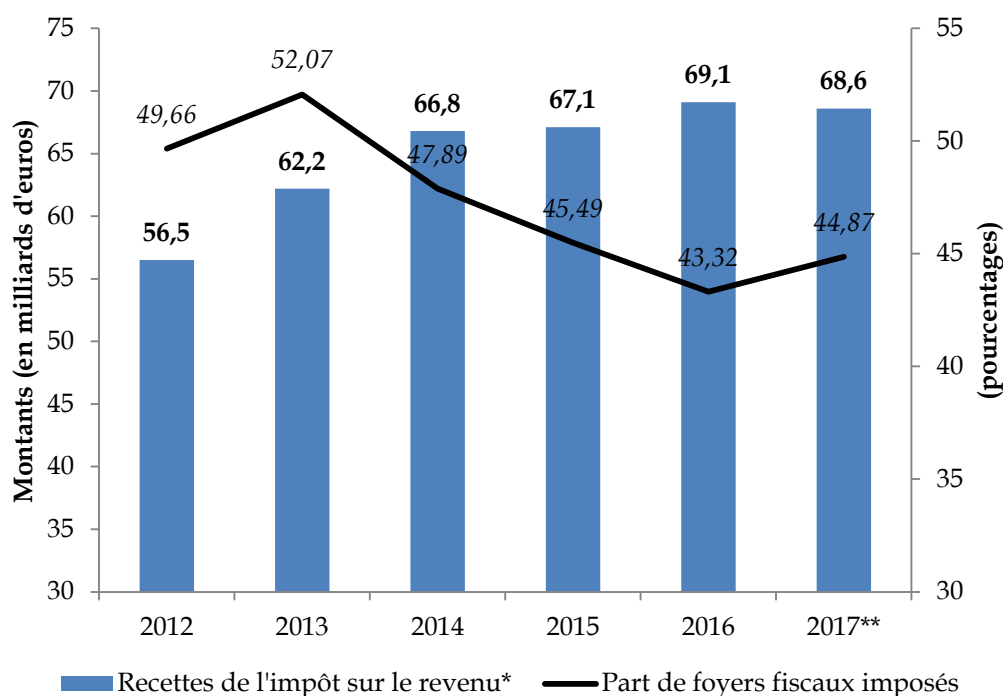
En premier lieu, **la concentration de l'impôt sur le revenu sur un faible nombre de contribuables s'est accrue** : la part de foyers fiscaux effectivement imposés a diminué de plus de 3 points depuis 2012 et 2016, pour s'établir à 43,3 %. Ainsi, près de 21,4 millions de foyers fiscaux n'ont pas payés d'impôt sur le revenu en 2016 contre 18,3 millions en 2012.

Parallèlement, le montant total d'impôt sur le revenu acquitté a progressé de 22 %², pour atteindre près de 70 milliards d'euros.

¹ Rapport d'information n° 113 (2016-2017) fait par M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général, au nom de la commission des finances du Sénat sur l'évolution des prélèvements obligatoires entre 2012 et 2016.

² Montants corrigés du crédit d'impôt relatif au prélèvement forfaitaire obligatoire.

Évolution comparée des recettes d'impôt sur le revenu et de la part de foyers fiscaux imposés



* Montants de recettes d'impôt sur le revenu corrigés du crédit d'impôt relatif au prélèvement forfaitaire obligatoire.

** Données partielles issues de la deuxième émission de la campagne de l'impôt sur le revenu 2017 sur les revenus 2016.

Source : commission des finances du Sénat (à partir des données de la direction de la législation fiscale)

Selon les données définitives de la campagne d'impôt sur le revenu pour 2016, **les 20 % de contribuables les plus aisés ont acquitté 83,4 % de l'impôt sur le revenu.**

Si cette proportion est relativement stable par rapport à 2012, il convient de relever que **le montant total d'impôt sur le revenu payé par ces deux derniers déciles de foyers fiscaux a augmenté de 10 milliards d'euros entre 2012 et 2016.** Ces hausses d'impôt ont porté sur des contribuables très aisés mais aussi sur des foyers de la classe moyenne dont le revenu imposable est compris entre environ 36 000 et 50 000 euros.

Cette situation apparaît d'autant plus dangereuse qu'elle est susceptible d'alimenter **l'érosion progressive du consentement à l'impôt.**

**Répartition du revenu imposable et des recettes d'impôt
sur le revenu par déciles en 2016 (revenus 2015)**

Borne inférieure du revenu imposable (en euros)	Borne supérieure du revenu imposable (en euros)	Nombre de foyers fiscaux	Nombre de foyers fiscaux imposés *	Revenu imposable		Impôt sur le revenu *	
				Milliards d'euros	%	Milliards d'euros	%
0	2 867	3 768 786	20 636	1,7	0,2	0,0	0,0
2 867	8 464	3 768 430	40 921	22,5	2,4	0,0	0,0
8 464	12 181	3 768 423	17 242	39,2	4,1	-0,1	-0,1
12 181	15 426	3 768 402	549 566	52,5	5,5	-0,1	-0,1
15 426	18 490	3 768 402	1 994 805	63,8	6,7	1,0	1,4
18 490	22 501	3 768 281	2 140 367	76,7	8,0	2,3	3,4
22 501	28 365	3 768 059	2 069 743	95,9	10,1	3,3	4,7
28 365	36 328	3 768 280	2 621 312	120,8	12,7	5,1	7,3
36 328	50 702	3 768 340	3 254 258	160,5	16,8	10,0	14,4
Plus de 50 702		3 768 192	3 614 125	320,0	33,6	47,7	69,0
Total		37 683 595	16 322 975	953,4	100,0	69,1	100,0

* après neutralisation du crédit d'impôt relatif au prélèvement forfaitaire obligatoire

Source : direction de la législation fiscale (fichier exhaustif des déclarations d'impôt sur les revenus 2015 à la sixième émission)

En second lieu, le « bas de barème » de l'impôt sur le revenu est devenu totalement illisible. La multiplication des « gestes » fiscaux en faveur des ménages « modestes », pour tenter d'annuler les effets de la politique fiscale menée au début du quinquennat, a abouti à un empilement de dispositifs - décote simple, décote conjugale, réduction d'impôt proportionnelle - sans cohérence d'ensemble.

L'inscription dans le code général des impôts par la loi de finances pour 2017 d'une réduction pérenne *sui generis*, s'imputant après la décote et avant les réductions et crédits d'impôt de droit commun, est l'exemple le plus emblématique des « bricolages » opérés au cours des dernières années. Cette mesure est venue complexifier les modalités de calcul de l'impôt sur le revenu et, combinée à la décote, tend à brouiller la lisibilité du barème pour les contribuables.

Le présent article ne répond pas aux faiblesses structurelles de l'impôt sur le revenu, sensiblement aggravées au cours des cinq dernières années. Un chantier d'ampleur et plusieurs années seront sans doute nécessaires pour rééquilibrer et simplifier le système d'imposition des ménages. Cependant, une mesure simple pour compenser, en partie, les hausses d'impôt subies en 2013 et 2014 par les familles serait de relever le plafond du quotient familial.

C. RÉAFFIRMER LE RÔLE DU QUOTIENT FAMILIAL

Lors du précédent quinquennat, **les familles des classes moyennes ont été confrontées à la fois à des hausses d'impôt significatives** (de l'ordre de 1,5 milliard d'euros au total) à la suite des deux baisses successives du plafond du quotient familial en 2013 et 2014 **et, pour une majorité d'entre elles, à une diminution du montant des allocations familiales** à la suite de la modulation de leur montant en fonction des revenus.

Alors que le projet de loi de finances pour 2018 prévoit un allègement, bienvenu, de la fiscalité sur les revenus du capital, il apparaît nécessaire de prévoir également un geste en faveur des familles, oubliées du précédent comme de l'actuel gouvernement.

En outre, le projet de loi de financement de la sécurité sociale pour 2018 propose une **réforme de la prestation d'accueil du jeune enfant (PAJE)** qui entraînera, à terme, une perte de prestations comprise entre 1 100 et 2 000 euros par an pour quelque 150 000 familles comptant des enfants de moins de trois ans.

Afin de redonner du pouvoir d'achat aux familles fortement touchées par la politique fiscale et sociale menée ces dernières années, **votre rapporteur général propose par un amendement FINC-1 de relever le plafond du quotient familial de 1 527 euros à 1 750 euros par demi-part au titre de l'impôt sur le revenu 2018.**

Cette mesure, dont le coût est estimé à environ **550 millions d'euros**, bénéficierait à **1,4 million de ménages avec enfants**, pour un gain moyen de près de 400 euros par foyer.

Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article ainsi modifié.

ARTICLE 2 bis (nouveau)
(Art. 80 duodecimes du code général des impôts)

Alignement du régime fiscal et social des indemnités versées en cas de rupture conventionnelle ou congé mobilité sur celui applicable aux plans de sauvegarde de l'emploi

Commentaire : le présent article prévoit l'alignement du régime fiscal et social des indemnités versées dans le cadre d'un accord portant rupture conventionnelle collective ou dans le cadre d'une rupture à la suite de l'acceptation du congé de mobilité sur celui applicable aux indemnités versées dans le cadre d'un plan de sauvegarde de l'emploi

I. LE DROIT EXISTANT

A. LE TRAITEMENT FISCAL ET SOCIAL DES INDEMNITÉS VERSÉES DANS LE CADRE D'UN PLAN DE SAUVEGARDE DE L'EMPLOI.

Le plan de sauvegarde de l'emploi (PSE) est un dispositif qui prévoit diverses mesures dans le but d'éviter ou de limiter les licenciements pour motif économique dans l'entreprise. Le PSE est obligatoire dans les entreprises d'au moins 50 salariés lorsque le projet de licenciement concerne au moins 10 salariés sur une période de 30 jours¹. Les dispositions relatives au PSE font l'objet de la sous-section 1 de la section 6 du chapitre III du titre III du livre II de la première partie du code du travail.

Le 2° du 1 de l'article 80 *duodecimes* du code général des impôts prévoit que les **indemnités de licenciement ou de départ volontaire versées dans le cadre d'un PSE² ne constituent pas une rémunération imposable**. Cette exonération n'est assortie d'aucun plafonnement. Les **indemnités accordées par le juge dans les divers cas d'irrégularité ou de nullité de la procédure de licenciement³** ne sont également pas soumises à l'impôt⁴.

Par ailleurs, l'article L. 242-1 du code de la sécurité sociale **exclut de l'assiette des cotisations de sécurité sociale**, dans la limite d'un plafond fixé à deux fois la valeur du plafond annuel de la sécurité sociale⁵, **la part des**

¹ Article L. 1233-61 du code du travail.

² Au sens des articles L. 1233-32 et L. 1233-61 à L. 1233-64 du code du travail.

³ Indemnités mentionnées aux articles L. 1235-1, L. 1235-2, L. 1235-3, L. 1235-3-1 et L. 1235-11 à L. 1235-13 du code du travail.

⁴ Article 80 duodecimes du code général des impôts, 1° du 1.

⁵ Son montant est de 39 228 euros par an en 2017. Le plafond est ainsi fixé à 78 456 euros.

indemnités versées à l'occasion de la rupture du contrat de travail qui n'est pas imposable en application de l'article 80 *duodecies* du code général des impôts.

Sont **incluses dans l'assiette de la contribution sociale généralisée (CSG)** toutes les indemnités versées à l'occasion de la rupture du contrat de travail pour la fraction qui excède le montant prévu par la convention collective de branche, l'accord professionnel ou interprofessionnel ou à défaut par la loi, ou, en l'absence de montant légal ou conventionnel pour ce motif, **pour la fraction qui excède l'indemnité légale ou conventionnelle de licenciement**¹. Toutefois, les indemnités d'un montant supérieur à dix fois le plafond annuel sont assujetties dès le premier euro.

B. LES NOUVEAUX RÉGIMES DE RUPTURE DANS LE CADRE D'UN ACCORD COLLECTIF CRÉÉS PAR L'ORDONNANCE DU 22 SEPTEMBRE 2017

Les dispositions introduites par l'article 10 de l'ordonnance n° 2017-1387 du 22 septembre 2017 relative à la prévisibilité et la sécurisation des relations de travail visent à encourager le recours à la rupture conventionnelle collective. Les plans de départs volontaires qui ont inspiré la mesure représentent aujourd'hui environ 13 % des plans de sauvegarde de l'emploi². Ainsi, l'article L. 1237-17 du code du travail prévoit **qu'un accord collectif portant gestion prévisionnelle des emplois et des compétences ou rupture conventionnelle collective peut définir les conditions et modalités de la rupture d'un commun accord du contrat de travail qui lie l'employeur et le salarié.**

1. Le congé de mobilité

L'ordonnance du 22 septembre 2017 précitée définit de **nouvelles dispositions relatives au congé de mobilité** et abroge les dispositions antérieures³. Les entreprises concernées sont celles soumises à l'obligation de négocier un plan de gestion prévisionnelle des emplois et des compétences (GPEC), **d'au moins 300 salariés contre 1 000 auparavant**. Le congé de mobilité est un dispositif **permettant de proposer au salarié concerné par une procédure de licenciement économique des mesures d'accompagnement, des actions de formation et des périodes de travail.**

¹ Article L. 136-2 du code de la sécurité social (II, 5°).

² Rapport au Président de la République relatif à l'ordonnance n° 2017-1387 du 22 septembre 2017 relative à la prévisibilité et la sécurisation des relations de travail.

³ Articles L. 1233-77 à L. 1233-84 du code du travail abrogés au 24 septembre 2017.

L'acceptation par le salarié de la proposition de congé de mobilité **emporte rupture du contrat de travail d'un commun accord** entre les parties¹. L'article L. 1237-18-2 du code du travail introduit par l'ordonnance détermine le contenu de l'accord collectif qui met en place le congé de mobilité et **notamment les indemnités de rupture garanties au salarié, qui ne peuvent être inférieures aux indemnités légales dues en cas de licenciement pour motif économique**².

2. L'accord collectif portant rupture conventionnelle collective

Un accord collectif peut déterminer **le contenu d'une rupture conventionnelle collective excluant tout licenciement** pour atteindre les objectifs qui lui sont assignés en termes de suppression d'emplois³. Sont définis dans le code du travail **le contenu de l'accord portant rupture conventionnelle collective** (article L. 1237-19-1), **la rupture du contrat de travail d'un commun accord** emporté par l'acceptation de l'employeur de la candidature du salarié (article L. 1237-19-2), **les conditions de validation, de suivi et de contestation** de l'accord (articles L. 1237-19-3 à L. 1237-19-8) et **les obligations des entreprises en terme de mesures d'accompagnement** dans certains bassins d'emploi (articles L. 1237-19-9 à L. 1237-19-14).

Les **modalités de calcul des indemnités de rupture garanties au salarié**, qui ne peuvent être inférieures aux indemnités légales dues en cas de licenciement, sont déterminées par l'accord portant rupture conventionnelle collective⁴.

3. Le régime fiscal et social actuel de ces indemnités

Les indemnités versées dans les cas de rupture du contrat de travail suite à l'acceptation d'un congé de mobilité ou dans le cadre d'une rupture conventionnelle collective **ne sont pas énumérées au sein de l'article 80 duodecies du code général des impôts**. Le régime fiscal et social qui s'applique dans ce cadre est celui de droit commun prévu au 3° du I du même article 80 duodecies, **qui exclut de l'imposition la fraction des indemnités de licenciement qui n'excède pas :**

- soit **deux fois le montant de la rémunération annuelle brute** perçue par le salarié au cours de l'année civile précédant la rupture de son contrat de travail, **ou 50 % du montant de l'indemnité** si ce seuil est supérieur, dans la limite de six fois la valeur du plafond annuel de la sécurité sociale⁵ en vigueur à la date du versement des indemnités ;

¹ Article L. 1237-18-4 du code du travail.

² 7° de l'article L. 1237-18-2 du code du travail.

³ Article L. 1237-19 du code du travail.

⁴ 5° de l'article L. 1237-19-1 du code du travail.

⁵ Son montant est de 39 228 euros par an en 2017. Le plafond est ainsi fixé à 235 368 euros.

- soit le montant de l'indemnité de licenciement prévue par la convention collective de branche, par l'accord professionnel ou interprofessionnel ou, à défaut, par la loi.

Le caractère imposable ou non des indemnités de rupture détermine leur prise en compte dans l'assiette des cotisations de sécurité sociale, dans la limite d'un plafond fixé à deux fois la valeur du plafond annuel de la sécurité sociale¹.

C. LA DÉPENSE FISCALE CORRESPONDANTE

La dépense fiscale évaluée au titre de l'article 80 *duodecies* du code général des impôts prend en compte les indemnités versées au titre des seules ruptures conventionnelles². En effet, selon la Cour des comptes³, la direction de la législation fiscale considère que l'exonération fiscale porte forfaitairement sur la fraction des indemnités qui correspond à un préjudice. Cette exonération ne correspond donc pas à une dérogation aux principes généraux d'imposition des traitements et salaires, de nature à justifier de la qualifier de dépense fiscale et d'en chiffrer le montant.

La perte de recettes résultant de l'exonération d'impôt au titre des ruptures conventionnelles est estimée à 315 millions d'euros, en faveur de 359 000 ménages, en 2017⁴.

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Le présent article 2 *bis* est issu d'un amendement présenté par le Gouvernement. En l'absence d'examen par la commission, il a reçu un avis favorable à titre personnel du rapporteur général de la commission des finances de l'Assemblée nationale.

Il vise à aligner le régime fiscal des indemnités versées dans le cadre d'une rupture à la suite de l'acceptation du congé de mobilité ou dans le cadre d'un accord portant rupture conventionnelle collective sur celui applicable aux indemnités versées dans le cadre d'un plan de sauvegarde de l'emploi.

À cet effet le Gouvernement a choisi de proposer la modification du 1° du 1 de l'article 80 *duodecies* du code général des impôts. Cet alinéa précise que les indemnités mentionnées aux articles L. 1235-1, L. 1235-2, L. 1235-3, L. 1235-3-1 et L. 1235-11 à L. 1235-13 du code du travail ne constituent pas une rémunération imposable. Il convient de remarquer que

¹ Article L. 242-1 du code de la sécurité sociale.

² Articles L. 1237-11 à L. 1237-16 du code du travail.

³ Cour des comptes, référé du 11 octobre 2016 relatif au régime fiscal et social des indemnités de licenciement et de rupture conventionnelle du contrat de travail.

⁴ Tome II de l'Évaluation des voies et moyens annexée au présent projet de loi.

les indemnités visées par ces articles ont le caractère de dommages et intérêts accordés par la décision d'un juge.

Il est proposé de compléter le 1° du 1 de l'article 80 *duodecies* par les références « au 7° de l'article L. 1237-18-2 et au 5° de l'article L. 1237-19-1 ». Ainsi, les indemnités **versées dans le cadre d'une rupture de contrat suite à l'acceptation par un salarié d'une proposition de congé de mobilité¹ ou dans le cadre d'une rupture conventionnelle collective² ne seraient pas imposables et ce sans limitation de montant** Cette exonération fiscale entraîne le non assujettissement aux cotisations de sécurité sociale, dans la limite de deux fois le plafond annuel de la sécurité sociale³.

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Votre rapporteur général approuve l'économie générale du présent article. En effet, la mesure proposée s'inscrit en pleine cohérence avec le nécessaire assouplissement du droit du travail auquel procède l'ordonnance du 22 septembre 2017 relative à la prévisibilité et la sécurisation des relations de travail. Pour atteindre une pleine efficacité, il apparaît indispensable que ces nouvelles formes de rupture du contrat de travail impliquant le salarié bénéficient d'un régime fiscal et social identique à celui en vigueur dans le cadre des plans de sauvegarde de l'emploi.

Cependant la question de la perte de recettes fiscales demeure posée, en l'absence de chiffrage du Gouvernement sur les effets attendus de cette mesure.

Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article sans modification.

¹ 7° de l'article L. 1237-18-2.

² 5° de l'article L. 1237-19-1.

³ Son montant est de 39 228 euros par an en 2017. Le plafond est ainsi fixé à 78 456 euros.

ARTICLE 2 ter (nouveau)
(Art. 81 A du code général des impôts)

**Exonération d'impôt sur le revenu liée à l'immatriculation
au registre international français (RIF)**

Commentaire : afin d'éviter un élargissement du champ d'application de l'exonération d'impôt sur le revenu prévue à l'article 81 A du code général des impôts à la suite de l'ouverture du registre international français (RIF) à certains navires de pêche, le présent article vise à préciser que seuls les marins des navires armés au commerce et inscrits au RIF bénéficient de l'exonération totale d'impôt sur le revenu.

I. LE DROIT EXISTANT

Aux termes du **I de l'article 81 A du code général des impôts**, les personnes domiciliées fiscalement en France exerçant une activité salariée et envoyées dans un autre État par leur employeur peuvent bénéficier d'une exonération totale d'impôt sur le revenu à raison des rémunérations perçues à l'étranger s'ils remplissent l'une des deux conditions suivantes :

- soit les rémunérations perçues ont été effectivement soumises à l'étranger à un impôt sur le revenu au moins égal aux deux tiers de celui qui serait dû en France sur la même base d'imposition (1° du I de l'article 81 A précité). Lorsqu'un État n'est pas lié à la France par une convention internationale, cette disposition tient alors lieu de clause d'élimination des doubles impositions ;

- soit les salaires versés se rapportent à certaines activités professionnelles exercées à l'étranger pour une durée minimale et limitativement énumérées par la loi (2° du I de l'article 81 A précité).

Les activités professionnelles concernées par l'exonération totale d'impôt sur le revenu, à condition d'avoir été exercées pendant une durée supérieure à 183 jours sur une même période de douze mois, sont :

- la réalisation de **chantiers de construction** ou de montage, l'installation d'ensembles industriels, leur mise en route et leur exploitation, la prospection et l'ingénierie (y compris l'ingénierie informatique) y afférente ;

- la **recherche ou l'extraction de ressources naturelles** ;

- la **navigation à bord de navires immatriculés au registre international français (RIF)** ;

- les **activités de prospection commerciale**. Celles-ci sont soumises à une condition de durée d'exercice moins longue (minimum 120 jours sur une période de douze mois consécutifs) pour bénéficier de l'exonération.

Le registre international français (RIF)

Créé par la loi n° 2005-412 du 3 mai 2005, le registre international français est le registre d'immatriculation français des **navires armés au commerce** au long cours ou au cabotage international et des **navires armés à la plaisance professionnelle** de plus de quinze mètres hors tout (article L.5611-2 du code des transports).

La loi du 20 juin 2016 pour l'économie bleue¹ a étendu la possibilité de s'immatriculer au RIF aux navires de pêche professionnelle armés à la grande pêche, classés en première catégorie et travaillant dans des zones définies par voie réglementaire. Ces navires correspondent à certain navires de pêche hauturiers de type thonier congélateur opérant principalement dans l'océan indien.

Sont en revanche exclus du RIF les navires transporteurs de passagers assurant des lignes régulières intracommunautaires, les navires exploités exclusivement au cabotage national, les navires d'assistance portuaire, notamment ceux affectés au remorquage portuaire, au dragage d'entretien, au lamanage, au pilotage et au balisage ainsi que les navires de pêche professionnelle autres que ceux armés à la grande pêche et classés en première catégorie (article L. 5611-2 du code des transports).

L'immatriculation au RIF ouvre droit à **divers avantages pour les armateurs et leurs équipages** parmi lesquels :

- des **procédures administratives simplifiées** grâce à un guichet unique ;
- une **exonération de TVA et de droits de douane** sur le navire lors de son importation, et sur les biens d'avitaillement ;
- une **exonération de taxe intérieure de consommation sur les produits énergétiques (TICPE)** sur les livraisons de biens destinés à être incorporés au navire, sur les opérations d'entretien, de transformation, de réparation, d'affrètement et de location ;
- une **exonération du droit annuel de francisation et de navigation** ;
- pour les équipages résidant en France, une **réduction des cotisations patronales** au régime de protection sociale des gens de mer (ENIM) ;
- une **exonération totale de l'impôt sur le revenu pour les marins salariés domiciliés en France** et embarqués plus de 183 jours sur douze mois glissants.

Au 1^{er} juillet 2015, 160 navires étaient immatriculés au RIF.

Source : Ministère de la transition écologique et solidaire

¹ Article 49 de la loi n° 2016-816 du 20 juin 2016 pour l'économie bleue.

S'agissant de l'activité de navigation à bord de navires immatriculés au RIF, sous réserve du respect de la durée minimale de 183 jours, **tout marin, quelle que soit la fonction exercée à bord du navire¹, peut bénéficier de l'exonération totale d'impôt sur le revenu du seul fait de l'immatriculation de celui-ci au RIF**, à raison des périodes d'embarquement sur des navires remplissant cette condition.

Le **II de l'article 81 A du code général des impôts** dispose que les contribuables qui ne remplissent pas l'une des deux conditions énumérées précédemment pour bénéficier de l'exonération totale d'impôt sur le revenu, peuvent se voir appliquer une **exonération partielle** à raison des rémunérations versées au titre de leur séjour à l'étranger.

Cette disposition fait l'objet de **modalités d'application spécifiques pour les marins pêcheurs**. Compte tenu des particularités de l'activité de pêche, la doctrine fiscale établit que la fraction de rémunération exonérée correspond à un pourcentage du montant du salaire excédant une rémunération de référence, qui s'élève à 18 861 euros au 1^{er} janvier 2017².

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Le présent article a été adopté par l'Assemblée nationale en première lecture, à l'initiative de notre collègue députée Amélie de Montchalin et de plusieurs députés du groupe La République En Marche (LaREM), avec un avis favorable de la commission des finances et du Ministre de l'action et des comptes publics, Gérald Darmanin.

Cet article **modifie le c du 2° du I de l'article 81 A** afin de préciser le champ d'application de l'exonération d'impôt sur le revenu. En application du présent article, l'exonération d'impôt sur le revenu s'appliquerait **uniquement aux marins des navires armés au commerce immatriculés au RIF**.

Afin de renforcer l'attractivité du pavillon français, la loi du 20 juin 2016 pour l'économie bleue³ a ouvert l'inscription au RIF aux navires de pêche professionnelle armés à la grande pêche⁴, classés en première catégorie et travaillant dans des zones précises définies par voie réglementaire⁵.

¹ Est considérée comme navigante toute personne affectée à la marche, à la conduite, à l'entretien ou à l'exploitation du navire. En revanche, les travailleurs indépendants ou les salariés sans lien direct avec ces fonctions sont exclus du champ d'application de l'exonération.

² Voir BOI-RSA-GEO-10-30-20-20170124.

³ Article 49 de la loi n° 2016-816 du 20 juin 2016 pour l'économie bleue.

⁴ Elle a également abaissé le seuil des navires de plaisance professionnelle éligibles au RIF de vingt-quatre à quinze mètres.

⁵ Décret n° 2016-1831 du 22 décembre 2016 relatif aux zones d'exploitation des navires de pêche immatriculés au registre international français.

Or la rédaction actuelle de l'article 81 A du CGI prévoit une exonération totale d'impôt sur le revenu pour tous les marins exerçant sur des navires inscrits au RIF et inclut donc désormais les marins des navires de grande pêche.

Cependant, en application du II de l'article 81 A du code général des impôts, **les marins pêcheurs domiciliés fiscalement en France bénéficient déjà, sous certaines conditions, d'une exonération partielle d'impôt sur le revenu** pour les suppléments de rémunération versés au titre de leur séjour à l'étranger.

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

La précision selon laquelle l'exonération totale d'impôt sur le revenu prévue au I de l'article 81 A s'applique aux seuls navigants des navires de commerce immatriculés au RIF s'avère nécessaire en raison de l'extension du périmètre du RIF introduite par la loi du 20 juin 2016 pour l'économie bleue.

En effet, un **risque d'incompatibilité** existe entre ce régime d'exonération totale des équipages et les **lignes directrices de la Commission européenne pour l'examen des aides d'État dans le secteur de la pêche et de l'aquaculture**.

Votre rapporteur général est favorable à l'adoption du présent article en ce qu'il participe de la volonté d'éviter un éventuel contentieux communautaire. Néanmoins, des doutes subsistent quant à la comptabilité de la législation européenne applicable à la politique commune de la pêche avec les autres exonérations fiscales ouvertes aux navires thoniers du fait de leur immatriculation au RIF.

Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article sans modification.

ARTICLE 2 quater (nouveau)
(Art. 200 du code général des impôts)

Déduction de l'impôt sur le revenu des dons des mandataires sociaux, sociétaires, adhérents et actionnaires aux fondations d'entreprises

Commentaire : le présent article prévoit d'étendre aux mandataires sociaux, sociétaires, adhérents ou actionnaires de l'entreprise fondatrice d'une fondation d'entreprise ou des entreprises du groupe le bénéfice de la réduction d'impôt sur le revenu au titre des dons.

I. LE DROIT EXISTANT

A. LES FONDATIONS D'ENTREPRISES ET LEUR FINANCEMENT

La loi du 4 juillet 1990¹ a créé les **fondations d'entreprise** en modifiant la loi du 23 juillet 1987 sur le développement du mécénat. Cette loi visait à **offrir aux entreprises un cadre approprié au développement de leurs actions de mécénat**, en introduisant en droit français une nouvelle personne morale. Le régime juridique de la fondation d'entreprise, inspiré du droit des fondations reconnues d'utilité publique, bénéficiait cependant d'assouplissements importants en contrepartie desquels la fondation d'entreprise ne pouvait faire appel à la générosité publique, ni recevoir de dons ou de legs². La loi prévoyait quatre types de ressources : les versements des fondateurs, les subventions, le produit des rétributions pour services rendus et les revenus éventuels de la dotation initiale.

La **possibilité de recevoir des dons effectués par les salariés de l'entreprise fondatrice et des entreprises du groupe** au sens de l'article 223 A du code général des impôts a été ouverte par la loi du 1^{er} août 2003³ relative au mécénat, aux associations et aux fondations.

Enfin l'article 81 de la loi du 31 juillet 2014 relative à l'économie sociale et solidaire⁴ a **élargi cette possibilité aux mandataires sociaux, sociétaires, adhérents ou actionnaires de l'entreprise fondatrice ou des entreprises du groupe.**

¹ Loi n° 90-559 du 4 juillet 1990 créant les fondations d'entreprise et modifiant les dispositions de la loi n° 87-571 du 23 juillet 1987 sur le développement du mécénat relatives aux fondations.

² Sénat, rapport n° 345 (1989-1990) de Pierre Laffitte au nom de la commission des affaires culturelles.

³ Loi n° 2003-709 du 1^{er} août 2003 relative au mécénat, aux associations et aux fondations.

⁴ Loi n° 2014-856 du 31 juillet 2014 relative à l'économie sociale et solidaire.

Lors de l'examen de ce texte en première lecture par le Sénat, la commission des affaires culturelles a approuvé « *cette extension du champ des personnes qui peuvent effectuer des dons à une fondation d'entreprise, dans la mesure où cette extension est limitée et ne peut donc apparenter les fondations d'entreprise à des fondations d'utilité publique, qui peuvent faire appel à la générosité du public : il s'agit seulement d'étendre à des personnes directement liées à l'entreprise fondatrice une possibilité déjà ouverte aux salariés* »¹.

B. LA RÉDUCTION D'IMPÔT SUR LE REVENU AU TITRE DES DONNÉS PAR LES PARTICULIERS À DES ORGANISMES D'INTÉRÊT GÉNÉRAL

L'article 200 du code général des impôts **définit les conditions dans lesquelles les contribuables fiscalement domiciliés en France peuvent bénéficier d'une réduction d'impôt sur le revenu au titre des dons et versements effectués à des organismes** relevant de l'une des catégories suivantes :

- fondations ou associations reconnues d'utilité publique, fondations universitaires, **fondations d'entreprises** ;

- œuvres ou organismes d'intérêt général ayant un caractère philanthropique, éducatif, scientifique, social, humanitaire, sportif, familial, culturel, ou concourant à la mise en valeur du patrimoine artistique, à la défense de l'environnement naturel ou à la diffusion de la culture, de la langue et des connaissances scientifiques françaises ;

- établissements d'enseignement supérieur ou d'enseignement artistique publics ou privés d'intérêt général ;

- organismes agréés ayant pour objet exclusif de participer à la création d'entreprises ;

- associations cultuelles et de bienfaisance et établissements publics des cultes reconnus d'Alsace-Moselle ;

- organismes publics ou privés dont l'activité principale est la présentation au public de certains spectacles (dramatiques, lyriques, musicaux, chorégraphiques, cinématographiques, cirque ou expositions d'art contemporain) ;

- associations d'intérêt général ou fonds de dotation exerçant des actions concrètes en faveur du pluralisme de la presse ;

- la Fondation du patrimoine et les fondations ou associations agréées en vue de subventionner la réalisation de travaux sur un monument historique privé ;

¹ Sénat, rapport n° 84 (2013-2014) de Marc Daunis au nom de la commission des Affaires culturelles.

-
- associations de financement électorales ou partis politiques ;
 - organismes étrangers ayant des objectifs et des caractéristiques similaires à ceux des organismes des catégories précédentes, agréés dans les conditions prévues à l'article 1649 *nonies* du code général des impôts, et ayant leur siège dans un État membre de l'Union ou dans un autre État partie à l'Espace économique européen (EEE) et ayant conclu une convention fiscale avec la France.

Le montant de **la réduction est égal à 66 % des dons et versements effectués, dans la limite de 20 % du revenu imposable**. Lorsque les dons consentis excèdent, l'année du versement, la limite annuelle de 20 % du revenu imposable du donateur, **l'excédent est reportable** successivement sur l'année suivante et, le cas échéant, sur celles qui suivent, jusqu'à la cinquième année incluse. Par dérogation, le taux de la réduction est porté à 75 % pour les versements effectués au profit d'organismes fournissant gratuitement des repas ou des soins aux personnes en difficulté ou contribuant à favoriser leur logement. **La perte de recettes résultant de cette réduction d'impôt est estimée à 1 410 millions d'euros, en faveur de 5,75 millions de ménages, en 2018¹.**

Concernant les fondations d'entreprise, l'article 200 du code général des impôts **réserve cette possibilité aux seuls salariés des entreprises fondatrices ou des entreprises du groupe, au sens de l'article 223 A, auquel appartient l'entreprise fondatrice**. Cette faculté a été introduite par la loi relative au mécénat, aux associations et aux fondations² conjointement à l'institution de la possibilité de recevoir des dons effectués par ces salariés.

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Le présent article est issu d'un amendement **présenté par la commission des finances de l'Assemblée nationale**, adopté à l'initiative de notre collègue députée Sarah El Haïry et de plusieurs membres du groupe du Mouvement démocrate et apparentés. Il a recueilli un **avis défavorable du Gouvernement, qui n'a pas levé le gage**.

Il tend à permettre aux **mandataires sociaux, sociétaires, adhérents ou actionnaires de l'entreprise fondatrice** ou du groupe auquel l'entreprise appartient de bénéficier de la réduction d'impôt sur le revenu de 66 % au titre des dons, à l'instar de ce qui existe déjà pour les salariés des entreprises concernées.

À cette fin, il est **proposé de modifier en conséquence le a du 1 du même article 200**, afin d'inclure cette catégorie de donateurs parmi les personnes éligibles à la réduction d'impôt.

¹ Tome II de l'Évaluation des voies et moyens annexée au présent projet de loi.

² Loi n° 2003-709 du 1^{er} août 2003 relative au mécénat, aux associations et aux fondations.

Le coût de cette mesure n'a pu faire l'objet d'aucune évaluation précise par le Gouvernement.

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Votre rapporteur général **soutient la démarche d'encouragement au développement du mécénat d'entreprise** promue par le présent article.

L'ouverture de bénéfice de la réduction d'impôt sur le revenu au titre des dons aux mandataires sociaux, sociétaires, adhérents ou actionnaires de l'entreprise fondatrice d'une fondation d'entreprise ou des entreprises du groupe est cohérente avec le régime fiscal actuellement applicable aux dons versés par les salariés.

Par ailleurs, il convient de rappeler que le montant de la réduction d'impôt sera, comme dans les autres cas, plafonné à 20 % du revenu imposable par an.

Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article sans modification.

ARTICLE 3

(Art. 1407 bis, 1413 bis, 1414, 1414 A, 1414 B, 1414 C (nouveau), 1417, 1605 bis et 1641 du code général des impôts, et L. 173 du livre des procédures fiscales)

Dégrèvement de la taxe d'habitation sur la résidence principale

Commentaire : le présent article prévoit la mise en place progressive, sur trois ans, entre 2018 et 2020, sous conditions de ressources, d'un dégrèvement de taxe d'habitation au titre de la résidence principale.

I. LE DROIT EXISTANT

A. LA TAXE D'HABITATION, UN IMPÔT AU PROFIT DU BLOC COMMUNAL DONT LE PRODUIT S'ÉLÈVE À PRÈS DE 22 MILLIARDS D'EUROS

1. Le fonctionnement de la taxe d'habitation

La taxe d'habitation (TH) est régie par les articles 1407 à 1417 du code général des impôts.

Aux termes de l'article 1408 du code général des impôts, elle est due par toute personne qui a « à quelque titre que ce soit, la disposition ou la jouissance des locaux imposables ».

Son montant est calculé « d'après la valeur locative des habitations et de leurs dépendances, telles que garages, jardins d'agrément, parcs et terrains de jeux » (article 1409 du code général des impôts), diminuée des abattements obligatoires et, le cas échéant, facultatifs (cf. *infra*).

Il correspond à la base d'imposition multipliée par le taux voté par chaque collectivité. Selon l'évaluation préalable du présent article, **le taux moyen de TH s'élevait à 24,35 % en 2016.**

Un mécanisme de plafonnement des taux est prévu par l'article 1636 B septies du code général des impôts, qui dispose que les taux des taxes foncières et de la taxe d'habitation votés par une commune ne peuvent « excéder deux fois et demie le taux moyen constaté l'année précédente pour la même taxe dans l'ensemble des communes du département ou deux fois et demie le taux moyen constaté au niveau national s'il est plus élevé ».

Des taxes additionnelles peuvent, le cas échéant, s'appliquer : taxes spéciales d'équipement perçues au profit des établissements publics (articles 1607 bis à 1609 G du code général des impôts) et taxe pour la gestion des milieux aquatiques et la prévention des inondations dite GEMAPI (article 1530 bis du code général des impôts)¹.

Les taxes additionnelles à la taxe d'habitation

Des taxes spéciales d'équipement (TSE), prévues aux articles 1607 bis à 1609 G du code général des impôts, sont perçues au profit d'établissements publics en addition aux deux taxes foncières, à la taxe d'habitation (TH) et à la cotisation foncière des entreprises (CFE) dans le ressort géographique de l'établissement public affectataire.

Le produit de TSE, arrêté par l'établissement, est réparti entre les taxes foncières, la TH et la CFE proportionnellement aux recettes que chacune de ces taxes a procurées l'année précédente à l'ensemble des communes et de leurs établissements publics de coopération intercommunale (EPCI) situés dans le ressort de ces établissements.

Les taux d'imposition sont obtenus en divisant la part du produit global de la TSE qui doit être perçue sur les redevables de chacune des quatre taxes principales par le total des bases nettes communales (ou intercommunales) correspondantes imposables au profit de l'établissement public foncier.

La taxe pour la gestion des milieux aquatiques et la prévention des inondations (GEMAPI) peut être instituée sur délibération des communes ou des EPCI à fiscalité propre dotés de la compétence en matière de gestion de ces risques. Chaque année, le produit de cette taxe est arrêté dans la limite d'un plafond fixé à 40 euros par habitant. Ce produit est réparti entre toutes les personnes physiques ou morales assujetties aux taxes foncières sur les propriétés bâties et non-bâties, à la TH et à la CFE. La base de la taxe est déterminée dans les mêmes conditions que pour la part communale ou intercommunale de la taxe principale à laquelle elle s'ajoute.

Source : évaluation préalable du présent article

Aux termes de l'article 1407 bis du code général des impôts, **les logements vacants depuis plus de deux années peuvent être imposés à la taxe d'habitation**, dès lors que la taxe annuelle sur les logements vacants prévue à l'article 232 du code général des impôts n'est pas applicable sur le territoire de la commune concernée. Aux termes du troisième alinéa de l'article 1407 bis précité, les « *abattements, exonérations et dégrèvements prévus aux articles 1411 et 1413 bis à 1414 A ne sont pas applicables* ».

Les logements meublés non affectés à l'habitation principale (résidences secondaires) sont également imposables à la taxe d'habitation. Ils peuvent en outre faire l'objet d'une majoration de cotisation, dès lors qu'ils sont situés dans les communes classées dans les zones géographiques

¹ Cette taxe s'appliquera à compter du 1^{er} janvier 2018.

prévues au I de l'article 232 du code général des impôts¹ et que la commune a pris une délibération en ce sens. Le taux de la majoration est compris entre 5 % et 60 %.

Aux termes de l'article 1641 du code général des impôts, **pour les « frais d'assiette et de recouvrement, l'État perçoit 1 % du montant » de la taxe d'habitation**. Par ailleurs, **en contrepartie des dégrèvements prévus à l'article 1414 A du code général des impôts (cf. *infra*), l'État perçoit deux prélèvements** : l'un assis sur les valeurs locatives servant de base à la taxe d'habitation diminuées des abattements votés par la commune et dont le taux (0,2 %, 1,2 % ou 1,7 %) varie selon l'affectation des locaux et leur valeur locative², et l'autre correspondant à 1,5 % du montant de la taxe d'habitation due pour les locaux meublés non affectés à l'habitation principale.

Enfin, l'article L. 173 du livre des procédures fiscales prévoit que le **délai de reprise de l'administration en matière de taxe d'habitation peut être exercé jusqu'au 31 décembre de l'année suivant celle au titre de laquelle l'imposition est due. Ce délai court jusqu'à la fin de la troisième année qui suit celle au titre de laquelle l'imposition est due dans le cas d'allègements accordés à tort.**

2. Une taxe qui représente un tiers des recettes fiscales du bloc communal

En 2016, le produit de taxe d'habitation s'est élevé à 21,9 milliards d'euros. Depuis 2011 et le transfert de la part départementale au bloc communal, l'intégralité du produit de la taxe est perçue au profit des communes et des établissements publics de coopération intercommunale.

¹ « Communes appartenant à une zone d'urbanisation continue de plus de cinquante mille habitants où existe un déséquilibre marqué entre l'offre et la demande de logements, entraînant des difficultés sérieuses d'accès au logement sur l'ensemble du parc résidentiel existant, qui se caractérisent notamment par le niveau élevé des loyers, le niveau élevé des prix d'acquisition des logements anciens ou le nombre élevé de demandes de logement par rapport au nombre d'emménagements annuels dans le parc locatif social ».

² Les contribuables exonérés au titre de l'article 1411 ou dégrévés au titre de l'article 1414 A du code général des impôts en sont toutefois exonérés pour leur habitation principale.

Répartition du produit de la taxe d'habitation

(en millions d'euros)

	2013	2014	2015	2016
Secteur communal (y compris les syndicats à contributions fiscalisées)	20 310	20 615	21 778	21 862
Communes	13 846	13 922	14 714	15 113
Groupements à fiscalité propre	6 361	6 589	6 961	6 648
Recettes fiscales du bloc communal	60 680	61 480	64 870	66 130
Part de la TH dans les recettes fiscales	33,47%	33,53%	33,57%	33,06%
Recettes de fonctionnement du bloc communal	104 200	104 940	107 480	106 990
Part de la TH dans les recettes de fonctionnement	19,49%	19,64%	20,26%	20,43%

Source : Observatoire des finances et de la gestion publique locales, *Les finances des collectivités locales en 2017*

B. UN IMPÔT CRITIQUÉ POUR SON CARACTÈRE INÉQUITABLE

La taxe d'habitation fait l'objet de critiques récurrentes au motif qu'elle serait inéquitable. Dans son discours prononcé au Sénat le 17 juillet 2017 à l'occasion de la Conférence des territoires, le Président de la République s'est ainsi exprimé : *« la taxe d'habitation est-elle un bon impôt ? Non, c'est un impôt qui ne regarde pas les capacités contributives des citoyens pas parce qu'il est local ou pas local, il est comme ça ; il ne regarde pas la capacité contributive de nos citoyens, il est donc injuste socialement plus que tous les autres et il est injuste territorialement parce qu'il se trouve qu'il est plus élevé dans les villes périphériques ou les centres bourgs de province que dans les grandes villes. C'est la vérité qui est ainsi mesurée, je vous invite à tous le constater. Donc il accroît l'injustice sociale et territoriale »*.

Force est de constater que écarts importants peuvent en effet être constatés entre contribuables dont les revenus sont pourtant comparables. Ainsi, selon l'OFCE¹, *« le fonctionnement de la fiscalité locale conduit des ménages aux revenus identiques mais résidant dans des communes différentes à payer un montant de taxe d'habitation différent. Par exemple, alors que le revenu médian est proche à Poitiers et à Cognac, la taxe d'habitation moyenne est de 592 euros à Cognac (3,3 % du revenu médian) quand elle s'élève à 1 099 euros à Poitiers (6,3 % du revenu médian) »*.

¹ Pierre Madec et Mathieu Plane, *Évaluation de la réforme de la taxe d'habitation d'Emmanuel Macron*, Policy brief 18, OFCE, 26 juin 2017.

Ces écarts peuvent résulter de l'hétérogénéité des taux et des abattements appliqués par les communes, des situations personnelles différentes donnant lieu ou non à exonération ou dégrèvement (cf. *infra*), de la structure économique de la commune, mais également de la valeur locative cadastrale sur laquelle est assise la taxe.

L'évaluation préalable du présent article relève ainsi que « *la TH est un impôt lourd pour un grand nombre de ménages, tout particulièrement dans les communes ayant le moins d'activité économique sur leur territoire, qui ne tient que partiellement compte des capacités contributives et présente d'importantes disparités géographiques, en raison de l'ancienneté de ses bases et de la variété des taux pratiqués localement* ».

1. Des bases obsolètes qui ne permettent pas d'apprécier correctement la capacité contributive

Les valeurs locatives sont aujourd'hui totalement déconnectées de la réalité du marché locatif actuel. En effet, aucune révision n'a été réalisée depuis 1970 - en dehors de revalorisation annuelle identique pour l'ensemble du territoire, malgré la profonde mutation du marché locatif depuis cette date. Par ailleurs, l'évaluation des valeurs locatives tient compte d'éléments dits « de confort » en 1970 (vide-ordures, installations sanitaires, etc.), désormais généralisés.

Par conséquent, comme le soulignait notre ancien collègue François Marc en 2013, « *c'est l'année de construction du logement qui constitue le principal déterminant de sa valeur locative, et conditionne donc le montant des impôts locaux à la charge de son occupant et de son propriétaire. Dans un même quartier, pour une surface identique, des contribuables voisins sont amenés à acquitter des montants d'impôts locaux très différents qui ne correspondent en rien ni à l'état de leur logement, ni à leur loyer éventuel* »¹.

¹ Exposé des motifs de la proposition de loi tendant à mettre en œuvre une expérimentation en vue de la révision des valeurs locatives des locaux d'habitation, enregistrée à la Présidence du Sénat le 21 novembre 2013.

2. De nombreux allègements destinés à rendre la taxe d'habitation plus juste

a) *Les abattements obligatoires ou mis en place par les collectivités territoriales*

Trois abattements - un obligatoire et trois facultatifs - sont applicables en matière de taxe d'habitation. Leur montant est calculé à partir de la valeur locative moyenne des habitations de la collectivité considérée¹ à laquelle il est appliqué un taux d'abattement.

i. L'abattement obligatoire pour charges de famille

Prévu au 1 du II de l'article 1411 du code général des impôts, **l'abattement pour charges de famille s'applique de plein droit lorsque le redevable partage son logement avec des personnes dont il a la charge.**

Son taux s'élève à 10 % pour chacune des deux premières personnes à charge et à 15 % pour les personnes suivantes. Dans les départements d'outre-mer, ce taux est de 5 % pour chaque personne à charge.

Aux termes du III de l'article 1411 précité, sont considérées comme étant à la charge du contribuable, ses enfants ou les enfants qu'il a recueillis lorsqu'ils répondent à la définition donnée pour le calcul de l'impôt sur le revenu, ses ascendants ou ceux de son conjoint âgés de plus de 70 ans ou infirmes lorsqu'ils résident avec lui et que leur revenu fiscal de référence n'excède pas la limite fixée à l'article 1417 du code général des impôts (cf. *infra*).

Les collectivités territoriales peuvent décider une majoration de ces taux dans une limite de dix points (cinq points dans les départements d'outre-mer).

En cas de garde alternée, les taux, le cas échéant majorés, sont divisés par deux.

ii. Les abattements facultatifs

1. L'abattement général à la base

Les collectivités territoriales (communes, intercommunalités et départements) peuvent instituer un abattement général à la base dont le taux est compris entre 1 % et 15 % (2 du II de l'article 1411 du code général des impôts). **Il ne peut s'appliquer qu'une seule fois, au lieu de résidence principale du contribuable.**

¹ La valeur locative moyenne des habitations correspond à la somme des valeurs locatives d'habitation divisée par le nombre de locaux.

Cet abattement est obligatoire dans les départements d'outre-mer. Son taux s'élève à 40 % et peut être porté à 50 % lorsque le conseil municipal a relevé à 50 % le seuil d'exonération applicable à la taxe foncière sur les propriétés bâties et à la taxe d'habitation

2.L'abattement spécial à la base

Les collectivités territoriales peuvent par ailleurs décider d'appliquer **un abattement en faveur des personnes de condition modeste** (3 du II de l'article 1411 du code général des impôts) correspondant à un pourcentage de la valeur locative moyenne des habitations, exprimé en nombre entier, et ne pouvant excéder 15 %.

Le bénéfice de cet abattement est soumis au respect de **deux conditions** :

- **le revenu de référence du contribuable ne doit pas excéder le plafond fixé à l'article 1417 du code général des impôts (cf. *infra*) ;**

- **la valeur locative de l'habitation - qui doit être la résidence principale du contribuable - ne doit pas excéder 130 % de la valeur locative moyenne de la collectivité considérée** (ce pourcentage est majoré de dix points par personne à charge).

Cet abattement n'est pas applicable dans les départements d'outre-mer.

3.L'abattement spécial à la base en faveur de certaines personnes handicapées ou invalides

Le 3 *bis* du II de l'article 1411 du code général des impôts prévoit la possibilité pour les collectivités territoriales d'instaurer un abattement en faveur de certaines personnes :

- les titulaires de l'allocation supplémentaire d'invalidité ;

- les titulaires de l'allocation aux adultes handicapés (AAH) ;

- les contribuables atteints d'une infirmité ou d'une invalidité les empêchant de subvenir par leur travail aux nécessités de l'existence ;

- les titulaires de la carte « mobilité inclusion » portant la mention « invalidité » ;

- les contribuables occupant leur habitation avec des personnes répondant à l'un quatre critères ci-dessus.

Cet abattement correspond à 10 % de la valeur locative moyenne des habitations de la collectivité considérée. Il peut être mis en œuvre dans les départements d'outre-mer.

iii. Le maintien des abattements en valeur absolue

Les communes ont été autorisées à maintenir, totalement ou partiellement, les abattements qui étaient appliqués en 1973 pour le calcul de la contribution mobilière, ancêtre de la taxe d'habitation.

Le montant de cet abattement peut être :

- supérieur au montant minimum de droit commun mais inférieur au montant maximum de droit commun. Dans ce cas, les communes peuvent les maintenir à leur montant de l'année précédente, les supprimer ou appliquer les abattements de droit commun ;

- supérieur au montant maximum de droit commun (5 du II de l'article 1411 du CGI). Dans ce cas la commune peut les maintenir à leur montant de l'année précédente, ou les rapprocher du niveau maximum de droit commun sur une période de cinq ans, déduction faite, le cas échéant, des périodes de rapprochement déjà intervenues.

Ces abattements sont fixés en valeur absolue et font l'objet d'une revalorisation annuelle.

Dispositifs d'abattement

Dispositif	Référence	Description	Remarques	Coût
Abattement obligatoire pour charges de famille	Art. 1411 CGI (1 du II)	<ul style="list-style-type: none"> - Abattement égal à la valeur locative moyenne de la collectivité multipliée par un taux égal à 10 % pour chacune des deux premières personnes à charge et à 15 % pour les suivantes - Les collectivités peuvent majorer ce taux dans une limite de 10 points 	En outre-mer le taux est de 5 % pour chaque personne à charge	9,4 millions de bénéficiaires Perte de recettes de 1,9 milliard d'euros
Abattement facultatif général	Art. 1411 CGI (2 du II)	<ul style="list-style-type: none"> - Abattement égal à la valeur locative moyenne de la collectivité multipliée par un taux compris entre 1 % et 15 % - S'applique uniquement à la résidence principale 	Abattement obligatoire outre-mer avec un taux de 40 %	21,4 millions de bénéficiaires Perte de recettes de 2,1 milliards d'euros
Abattement facultatif en faveur des personnes de condition modeste	Art. 1411 CGI (3 du II)	<ul style="list-style-type: none"> - Abattement égal à la valeur locative moyenne de la collectivité multipliée par un taux compris entre 1 % et 15 % - Le revenu de référence ne doit pas dépasser un plafond - La VL de l'habitation ne doit pas dépasser 130 % de la VL moyenne de la collectivité 	Non applicable outre-mer	
Abattement facultatif en faveur de certaines personnes handicapées ou invalides	Art. 1411 CGI (3 bis du II)	<ul style="list-style-type: none"> - Abattement égal à la valeur locative moyenne de la collectivité multipliée par un taux de 10 % - En bénéficient les titulaires de certaines allocations 	Non applicable outre-mer	

Source : commission des finances du Sénat

b) Les exonérations

i. Des exonérations tenant notamment à l'âge et au statut des contribuables

Le II de l'article 1408 du code général des impôts prévoit plusieurs exonérations de taxe d'habitation au bénéfice :

- des établissements publics scientifiques, d'enseignement et d'assistance ainsi qu'aux locaux occupés par le Centre national de la fonction publique territoriale et les centres de gestion de la fonction publique territoriale ;

- des personnes « indigentes » reconnues comme tel par la commission communale des impôts indirects, après avis conforme du représentant du service des impôts ;

- des personnels des missions diplomatiques et consulaires, pour leur résidence officielle.

Par ailleurs, aux termes du I de l'article 1414 du code général des impôts, peuvent être exonérés de la taxe d'habitation afférente à leur habitation principale, lorsqu'ils l'occupent dans les conditions prévues à l'article 1390 du code général des impôts¹ :

- les titulaires de l'allocation de solidarité aux personnes âgées ou de l'allocation supplémentaire d'invalidité ;

- les titulaires de l'allocation aux adultes handicapés, sous conditions de ressources ;

- les contribuables âgés de plus de 60ans ainsi que les veuves et veufs, sous conditions de ressources et s'ils ne sont pas passibles de l'impôt de solidarité sur la fortune (article 1413 *bis* du code général des impôts) ;

- les contribuables atteints d'une infirmité ou d'une invalidité les empêchant de subvenir par leur travail aux nécessités de l'existence, sous conditions de ressources.

L'article 1414 B du code général des impôts étend le bénéfice des exonérations prévues à l'article 1414 précité aux personnes de condition modeste qui s'installent durablement dans un établissement pour personnes âgées ou dans un « *établissement délivrant des soins de longue durée [...] et comportant un hébergement, à des personnes n'ayant pas leur autonomie de vie dont l'état nécessite une surveillance médicale constante et des traitements d'entretien* », pour la cotisation de taxe d'habitation afférente à leur ancien domicile, sous réserve de remplir les conditions prévues par cet article et de conserver la jouissance exclusive de leur ancienne habitation principale.

ii.Des exonérations dont le bénéfice est soumis à des conditions de ressources

Aux termes de l'article 1417 du code général des impôts, **les exonérations prévues au I de l'article 1414 précité sont applicables aux contribuables dont le revenu fiscal de référence (RFR)² n'excède pas un plafond fixé à 10 708 euros, pour la première part de quotient familial, majorée de 2 859 euros pour chaque demi-part supplémentaire.**

Ces montants font l'objet d'adaptations pour les départements d'outre-mer.

¹ « Soit seuls ou avec leur conjoint ; soit avec des personnes qui sont à leur charge au sens des dispositions applicables en matière d'impôt sur le revenu ; soit avec d'autres personnes titulaires de la même allocation ».

² Le revenu fiscal de référence est défini au IV de l'article 1417 du code général des impôts. Il correspond au montant net des revenus et plus-values retenus pour l'établissement de l'impôt sur le revenu au titre de l'année précédente, majorés de certains revenus exonérés ou soumis à un prélèvement libératoire.

**Plafond de revenu pour bénéficier d'une exonération
dans les départements d'outre-mer**

(en euros)

	Première part	Première demi-part	Demi-part supplémentaire
Martinique, Guadeloupe La Réunion	12 761	3 027	2 859
Guyane	13 248	3 647	2 859
Mayotte	19 853	5 463	4 283

Source : commission des finances du Sénat

Le III de l'article 1417 précité prévoit que **ces seuils de revenus sont indexés chaque année « comme la limite supérieure de la première tranche du barème de l'impôt sur le revenu ».**

iii. Des modalités de sortie de l'exonération aménagées

Afin de limiter les effets de seuils liés à la mise en œuvre de la limitation de la demi-part dite des « veuves » ou des « vieux parents » ainsi que de la fiscalisation des majorations de pension, qui tendaient à exclure du bénéfice de l'exonération de TH les contribuables concernés, différentes mesures ont été prises tendant à maintenir l'exonération et à mettre en place **un mécanisme de sortie « en sifflet »** (cf. commentaire de l'article 3 *ter* du présent projet de loi de finances).

iv. Une perte de recettes pour les collectivités territoriales en partie compensée par l'État

La perte de recettes liée aux dispositifs d'exonération de taxe d'habitation décidés par voie législative est compensée aux collectivités territoriales par l'État via un mécanisme de prélèvement sur recettes (« Compensation d'exonérations relatives à la fiscalité locale »).

Il convient cependant de rappeler que **le montant de la compensation est calculé à partir des taux applicables en 1991. La part de la perte de recettes liée à l'augmentation du taux, qui s'élève à un tiers du total environ, n'est par conséquent pas compensée.**

En 2017, le montant des compensations par l'État aux collectivités territoriales des exonérations de la taxe d'habitation devrait s'élever à près de 1,6 milliard d'euros.

Dispositifs d'exonération de taxe d'habitation

Dispositif	Référence	Description	Remarques	Compensation
Exonération générale	Art. 1408 CGI (II)	<ul style="list-style-type: none"> - Établissements publics scientifiques, d'enseignement et d'assistance - CNFPT et CGFPT - Personnes indigentes - Personnels des missions diplomatiques et consulaires 		
Exonération des ménages fragiles	Art. 1414 CGI (I) et 1414 A	<ul style="list-style-type: none"> - Titulaires de l'allocation de solidarité aux personnes âgées ou de l'allocation supplémentaire d'invalidité - Titulaires de l'allocation aux adultes handicapés, sous condition de ressources - Contribuables âgés de plus de 60 ans ou veufs, sous condition de ressources et de patrimoine - Certains contribuables atteints d'une infirmité ou d'une invalidité <p>Le critère de la condition de ressources porte sur le revenu fiscal de référence, qui ne doit pas excéder 10 708 euros pour la première part du quotient familial, majorés de 2 859 euros par demi-part supplémentaire (ces montants sont différents outre-mer)</p>	<p>Il est prévu un dispositif de sortie en sifflet sur quatre ans</p> <p>3,9 millions de bénéficiaires</p>	<p>Compensation par l'État, sur la base du taux applicable en 1991 (2016 : 1 170 millions d'euros)</p> <p>Cette compensation n'est pas variable d'ajustement</p>

Source : commission des finances du Sénat

c) Les dégrèvements

Les dégrèvements font l'objet d'une prise en charge par l'État, celui-ci se substituant au contribuable pour tout ou partie de la contribution due aux collectivités territoriales.

En matière de taxe d'habitation, **cette prise en charge est retracée sur l'action 03 « Taxe d'habitation » du programme 201 « Remboursements et dégrèvements d'impôts locaux » de la mission « Remboursements et dégrèvements ».**

Le montant total des dégrèvements de taxe d'habitation devrait atteindre 3,7 milliards d'euros en 2017.

i. Les dégrèvements tenant au statut des contribuables

L'article 1414 du code général des impôts prévoit un dégrèvement total de taxe d'habitation en faveur :

- des gestionnaires de foyers de jeunes travailleurs, de foyers de travailleurs migrants et des logements-foyers dénommés résidences sociales, à raison des logements situés dans ces foyers (1° du II) ;

- des organismes agréés ne se livrant pas à une exploitation ou à des opérations de caractère lucratif à raison des logements qu'ils louent en vue de leur sous-location ou de leur attribution à titre temporaire à des personnes défavorisées (2° du II) ;

- des personnes âgées de plus de 60 ans ou veuves qui occupent leur habitation avec leurs enfants majeurs lorsque ceux-ci sont inscrits comme demandeurs d'emploi et ne disposent pas de ressources supérieures au montant de l'abattement fixé au I de l'article 1414 A du code général des impôts appelé *infra* (IV) ;

- des contribuables relogés en raison de la démolition de leur logement dans le cadre d'un projet conventionné au titre du programme national de rénovation urbaine pendant trois ans - dégrèvement égal à la différence entre leur imposition à la taxe d'habitation postérieure à leur relogement, et leur imposition à la taxe d'habitation acquittée au titre de l'année de leur relogement (V).

ii. Le plafonnement de taxe d'habitation en fonction du revenu

1. Principes

Aux termes de l'article 1414 A du code général des impôts, **les contribuables autres que ceux exonérés ou dégrévés en application de l'article 1414 précité peuvent bénéficier d'un dégrèvement dès lors qu'ils ne sont pas passibles de l'impôt de solidarité sur la fortune (article 1413 bis du code général des impôts).**

Celui-ci est applicable aux contribuables dont le revenu fiscal de référence n'excède pas un plafond fixé au II de l'article 1417 précité. Il s'élève à 25 180 euros, pour la première part de quotient familial, majorée de 5 883 euros pour la première demi-part et 4 631 euros à compter de la deuxième demi-part supplémentaire.

Pour la Martinique, la Guadeloupe et La Réunion, les montants des revenus sont fixés à 30 431 euros, pour la première part, majorés de 6 455 euros pour la première demi-part, 6 155 euros pour la deuxième demi-part et 4 631 euros pour chaque demi-part supplémentaire à compter de la troisième.

Pour la Guyane ces montants sont fixés à 33 349 euros pour la première part, majorés de 6 455 euros pour chacune des deux premières demi-parts, 5 496 euros pour la troisième demi-part et 4 631 euros pour chaque demi-part supplémentaire à compter de la quatrième.

Pour Mayotte, ces montants sont fixés à 36 648 euros pour la première part, majorés de 7 094 euros pour chacune des deux premières demi-parts, 6 040 euros pour la troisième demi-part et 5 088 euros pour chaque demi-part supplémentaire à compter de la quatrième.

Ces revenus correspondent :

- au revenu du foyer fiscal du contribuable au nom duquel la taxe est établie (a du 1 du II de l'article 1414 A) ;

- pour les cohabitants imposés conjointement à la taxe d'habitation, à la somme des revenus et des parts retenues pour l'établissement de l'impôt sur le revenu de chacune des personnes au nom desquelles la taxe d'habitation est établie (b du 1 du II de l'article 1414 A) ;

- pour les cohabitants non imposés conjointement à la taxe d'habitation, à la somme des revenus fiscaux de référence des personnes au nom desquelles l'imposition est établie et, s'ils excèdent la limite fixée au II de l'article 1417 du code général des impôts rappelée ci-dessus, des revenus de chacun des foyers fiscaux des cohabitants (c du 1 du II de l'article 1414 A).

Cette limite fait l'objet, chaque année, d'une indexation identique à celle prévue pour la première tranche du barème de l'impôt sur le revenu.

Le dégrèvement correspond à 3,44 % du revenu fiscal de référence diminué d'un abattement dont le montant est prévu au I de l'article 1414 A précité :

- 5 461 euros pour la première part de quotient familial, majoré de 1 580 euros pour les quatre premières demi-parts et de 2 793 euros pour chaque demi-part supplémentaire à compter de la cinquième, en métropole ;

- 6 557 euros pour la première part de quotient familial, majoré de 1 580 euros pour les deux premières demi-parts et de 2 793 euros pour chaque demi-part supplémentaire à compter de la troisième, dans les départements de la Martinique, de la Guadeloupe et de La Réunion ;

- 7 281 euros pour la première part de quotient familial, majoré de 1 213 euros pour les deux premières demi-parts et de 2 909 euros pour chaque demi-part supplémentaire à compter de la troisième, dans le département de la Guyane ;

- 8 002 euros pour la première part de quotient familial, majoré de 1 333 euros pour les deux premières demi-parts et de 3 197 euros pour chaque demi-part supplémentaire à compter de la troisième, dans le département de Mayotte.

Ces montants d'abattements sont, chaque année, indexés comme la limite supérieure de la première tranche du barème de l'impôt sur le revenu.

Le plafonnement de taxe d'habitation prévu à l'article 1414 A du code général des impôts constitue le principal dégrèvement en montant. Son coût devrait ainsi s'élever à plus de trois milliards d'euros en 2017.

Aux termes de l'article 1414 B précité, les personnes de condition modeste qui s'installent durablement dans un établissement pour personnes âgées ou dans un établissement spécialisé peuvent bénéficier du dégrèvement prévu à l'article 1414 A sous réserve de remplir les conditions prévues par cet article et de conserver la jouissance exclusive de leur ancienne habitation principale.

2. Un dégrèvement dont le montant peut être minoré par les mécanismes dits du « gel des taux » et du « gel des abattements »

Le 1 du III de l'article 1414 A précité met en place un mécanisme de « gel des taux » à partir de 2001. **Le dégrèvement est ainsi réduit d'un montant égal au produit de la base nette imposable¹ multiplié par la différence entre le taux global² de l'année d'imposition et le taux global de l'année 2000 multiplié, depuis 2011³, par un coefficient égal à 1,034.**

Réduction du dégrèvement = base nette imposable x [taux global de l'année d'imposition - (taux global de l'année 2000 x 1,034)].

La réduction n'est cependant pas applicable lorsque son montant est inférieur à 15 euros.

Par ailleurs, **le 2 du III de l'article 1414 précité met en place un mécanisme dit de « gel des abattements » : lorsqu'une commune ou un EPCI supprime ou réduit un abattement d'assiette, le dégrèvement est réduit afin de tenir compte des abattements applicables en 2003.**

Réduction du dégrèvement = dégrèvement obtenu par l'application des abattements en vigueur au titre de l'année d'imposition - dégrèvement obtenu par l'application des abattements au titre de 2003.

¹ La base nette imposable correspond à la valeur locative brute diminuée des éventuels abattements.

² Le taux global d'imposition correspond à la somme du taux communal majoré, le cas échéant, du taux des EPCI avec et sans fiscalité propre auxquels la commune appartient et du taux départemental (pour l'année 2000).

³ Article 77 de la loi n° 2009-1673 du 30 décembre 2009 de finances pour 2010.

Cette réduction est appliquée quel qu'en soit le montant.

La différence entre le montant du dégrèvement et le montant de la cotisation de taxe d'habitation est supportée par les contribuables et non par les collectivités territoriales, contrairement à un mécanisme d'exonération donnant lieu à compensation de l'État.

Dispositifs de dégrèvement de taxe d'habitation

Dispositif	Référence	Description	Remarques	Compensation
Plafonnement en fonction du revenu	Art. 1414 A CGI	<ul style="list-style-type: none"> - Le dégrèvement correspond à la fraction de cotisation excédant 3,44 % du revenu fiscal de référence, diminué d'un abattement (5 461 euros pour la première part du quotient familial, majorés de 1 580 euros pour les quatre premières demi-parts et de 2 793 euros pour chaque demi-part supplémentaire) (ces montants sont différents outre-mer) - Le revenu fiscal de référence ne doit pas excéder 25 180 euros pour la première part de quotient familial, majorés de 5 883 euros pour la demi-part suivante et de 4 631 euros par demi-part supplémentaire (ces montants sont différents outre-mer) 	<ul style="list-style-type: none"> - Les contribuables ne doivent pas être redevables de l'ISF - 9 millions de bénéficiaires - Le taux de TH pris en compte a été gelé au niveau de 2000, puis augmenté de 3,4 % en 2011 - Les abattements sont également gelés 	<p>Prise en charge intégrale par l'État : 3 milliards d'euros en 2016 (le coût des gels du taux et des abattements repose sur les contribuables)</p>
Autres dégrèvements		<p>Dégrèvement total en faveur :</p> <ul style="list-style-type: none"> - Des personnes âgées de plus de 60 ans ou veuves sous certaines conditions - Des gestionnaires de foyers - Des organismes agréés sous-louant des logements - Des contribuables relogés en raison de la démolition de leur logement dans le cadre d'un projet ANRU 		<p>Prise en charge par l'État : 125 millions d'euros</p>

Source : commission des finances du Sénat

Évolution du nombre de bénéficiaires et des montants des exonérations et des dégrèvements de taxe d'habitation entre 2010 et 2016

	2010	2011	2012	2013	2014	2015 (1)	2016
Personnes titulaires de l'allocation de solidarité aux personnes âgées (art. 1414-I-1° du CGI)	58 019	53 118	47 432	43 399	38 584	35 060	31 705
Personnes titulaires de l'allocation aux adultes handicapés (art. 1414-I-1°bis du CGI)	395 768	418 639	436 810	459 785	483 334	498 157	519 187
Personnes veuves (art. 1414-I-2° du CGI)	122 067	118 396	110 416	106 854	102 864	99 006	94 724
Personnes de plus de 60 ans (art. 1414-I-2° du CGI)	2 783 200	2 785 102	2 645 410	2 611 638	2 256 372	2 247 202	2 290 661
Personnes atteintes d'une invalidité ou infirmité (art. 1414-I-3° du CGI)	143 647	139 329	128 053	122 955	115 135	110 222	105 719
Personnes bénéficiaires de l'article 28 de la LFR-I pour 2014					661 541		
Personnes bénéficiaires de l'article 75 de la LFI pour 2016							893 298
TOTAL	3 502 701	3 514 584	3 368 121	3 344 631	3 657 830	2 989 647	3 935 294
Montant des compensations versées par l'État (en millions d'euros)	1 228	1 237	1 281	1 255	1 273	1 451	1 170
Gain total pour les redevables dû aux exonérations (en millions d'euros)	644	646	619	615	848	589	1 118
Nombre de bénéficiaires du plafonnement de cotisation de TH en fonction du revenu (article 1414 A du CGI)	9 017 404	9 243 560	9 076 908	9 213 771	9 035 349	9 646 214	9 074 524
Montant dégrèvé au titre du plafonnement de cotisation de TH en fonction du revenu (en millions d'euros)	2 723	2 868	2 844	2 941	2 906	3 152	2 996

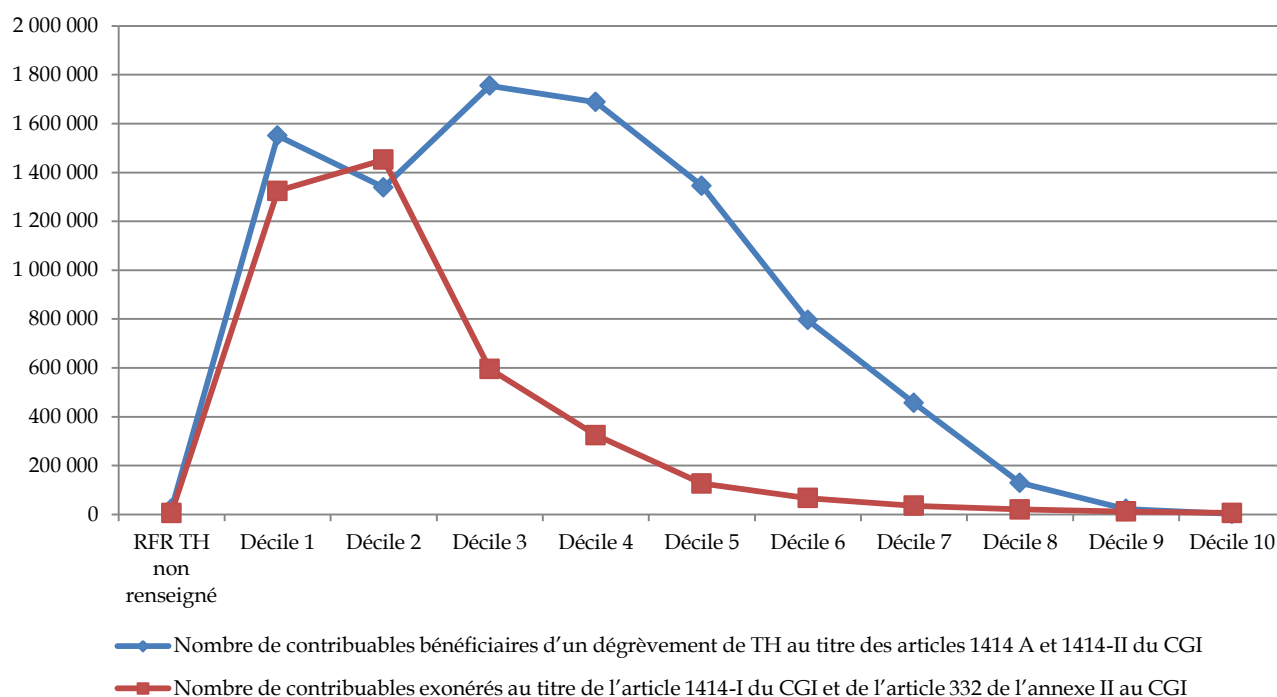
(1) : Le dénombrement des bénéficiaires d'une exonération de TH pour l'année 2015 (2 989 647 bénéficiaires pour un gain estimé à 589 millions d'euros) ne tient pas compte des dispositions de l'article 75 de la loi de finances pour 2016, l'allègement fiscal ayant été octroyé via des dégrèvements et non pas par des exonérations prises en compte au moment de l'élaboration du rôle d'imposition. Les dégrèvements accordés dans le cadre de ce dispositif ont bénéficié à 0,799 millions d'articles supplémentaires pour un montant estimé à 360 millions d'euros.

3. Une taxe *in fine* relativement progressive

Comme le montre le tableau ci-dessous, **le nombre de contribuables ne bénéficiant d'aucun allègement croît logiquement avec le revenu** (83 000 contribuables au sein du premier décile contre près de 3 millions au sein du dernier décile).

À l'inverse, le nombre de ménages exonérés ou dégrévés diminue à mesure que les revenus progressent (2,9 millions au sein du premier décile contre moins de 9 000 au sein du dernier décile).

Nombre de contribuables bénéficiant d'un dégrèvement ou d'une exonération de taxe d'habitation par décile de revenu



Source : direction de la législation fiscale, réponse au questionnaire du groupe de travail sénatorial sur la réforme de la taxe d'habitation

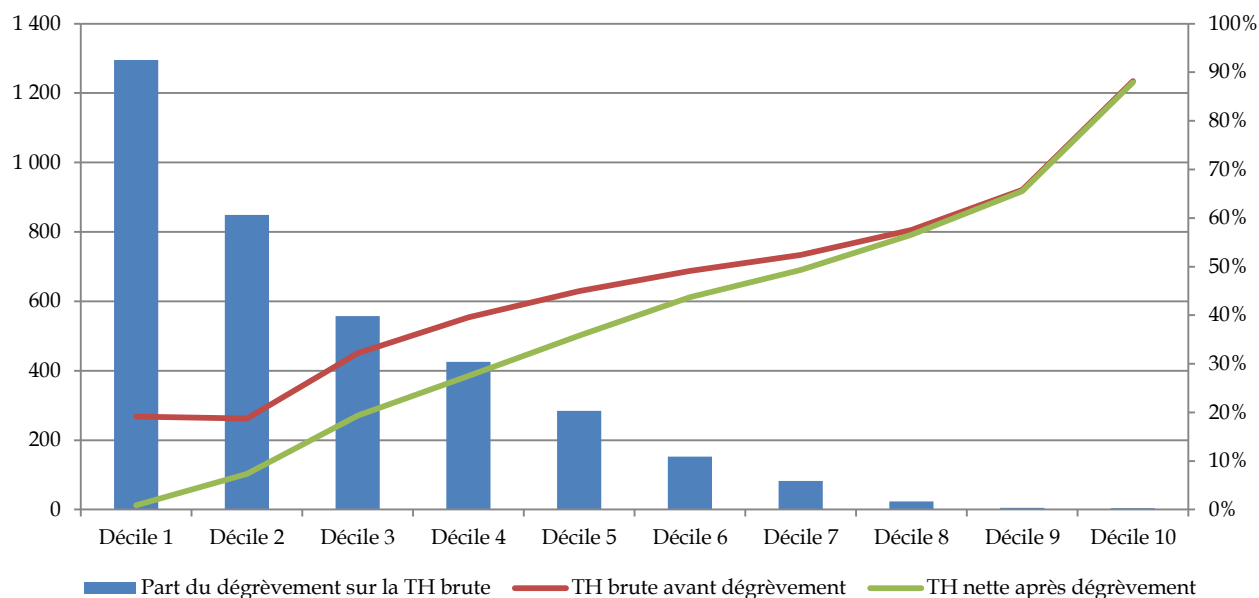
En termes de montant acquitté, **une certaine progressivité peut être constatée**. En particulier, le montant de TH nette moyen augmente de manière significative entre la neuvième et la dixième tranche.

En sens inverse, le poids du dégrèvement sur la cotisation brute augmente entre la première et la deuxième tranche et diminue par la suite. Il est quasiment nul pour les trois derniers déciles.

Montant moyen de taxe d'habitation acquittée en 2016 en fonction du revenu

En euros

En %



Source : commission des finances du Sénat, d'après les réponses de la direction de la législation fiscale au questionnaire du groupe de travail sur la réforme de la taxe d'habitation

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

A. LA MISE EN PLACE D'UN DÉGRÈVEMENT DE TAXE D'HABITATION AU TITRE DE LA RÉSIDENCE PRINCIPALE

Le 6° du I du présent article prévoit la mise en place progressive, sur trois ans, d'un dégrèvement de taxe d'habitation au titre de la résidence principale (rétablissement d'un article 1414 C au sein du code général des impôts).

1. La part de contribuables n'acquittant plus la taxe d'habitation passerait de 20 % à 80 %

Le dégrèvement prévu par le présent article bénéficiera aux contribuables qui remplissent **trois conditions** :

- **ne pas être déjà exonéré ou dégrèvé de TH** au titre des dispositifs exposés précédemment ;

- **disposer de revenus dont le montant n'excède pas 27 000 euros pour la première part de quotient familial, majorée de 8 000 euros pour chacune des deux premières demi-parts et 6 000 euros pour chaque**

demi-part supplémentaires à compter de la troisième (1° du II *bis* de l'article 1417 tel qu'issu du second alinéa du b du 8° du I du présent article). L'alinéa 27 prévoit que ces revenus s'apprécient dans les conditions prévues au IV de l'article 1391 B *ter* du code général des impôts, c'est-à-dire dans les mêmes conditions que pour l'application du plafonnement prévu à l'article 1414 A précité (cf. *supra*) ;

**Plafond de revenu fiscal de référence
permettant de bénéficier du dégrèvement**

Personne seule	Couple	Couple avec un enfant	Couple avec deux enfants
27 000	43 000	49 000	55 000

Source : commission des finances du Sénat

- **ne pas être passible de l'impôt de solidarité sur la fortune**¹ (article 1413 *bis* du code général des impôts tel qu'issu du 2° du I du présent article).

Par ailleurs, 1° du I de l'article 1414 C précise que **ce dégrèvement n'a vocation à s'appliquer qu'à la taxe d'habitation afférente à la résidence principale.**

La part des foyers n'acquittant aucune contribution devrait ainsi passer de 18 % actuellement à près de 80 % en régime de croisière (22,2 millions).

**Part des foyers redevables de la taxe d'habitation n'ayant plus
de contribution à acquitter en 2020**

Nombre de foyers TH en millions (part du total de résidences principales)			
Situation après réforme	Situation actuelle		
Nouveaux exonérés	Exonérés	Avec TH nulle	Total
17,2 (61 %)	3,8 (14 %)	1,2 (4 %)	28,18 (100 %)

Source : évaluation préalable du présent article 3

¹ Dont l'article 12 du présent projet de loi de finances prévoit la transformation en impôt sur la fortune immobilière.

2. Les modalités de calcul de la cotisation de référence

Le montant de la cotisation de référence à partir de laquelle est calculé le montant du dégrèvement est obtenu de la manière suivante (2° du I de l'article 1414 C) :

- détermination de la **base imposable correspondant à la valeur locative diminuée des abattements applicables en 2017** ;

- **application du taux global de 2017. Un mécanisme est cependant prévu pour prendre en compte les évolutions de taux postérieures à 2017** résultant strictement des « *procédures de lissage, d'harmonisation, de convergence prévues en cas de création de communes nouvelles, de fusions d'établissements publics de coopération intercommunale à fiscalité propre ou de rattachement d'une commune à un tel établissement* » (second alinéa du 2° du II de l'article 1414 C) ;

- **application du plafonnement prévu à l'article 1414 A du code général des impôts.** À compter des impositions dues au titre de 2020, ce plafonnement n'est plus appliqué, le dégrèvement prévu par le présent article correspondant à 100 % de la contribution due.

Aux termes du 2° du II de l'article 1414 C, **le taux global comprend le taux des taxes additionnelles à la TH** (taxes spéciales d'équipement et taxe pour la gestion des milieux aquatiques et la prévention des inondations).

En cas de diminution du taux d'imposition par rapport à celui appliqué en 2017, le taux de l'année sera pris en compte (second alinéa du 2° du I de l'article 1414 C).

De même, lorsque les abattements en vigueur en 2017 sont inférieurs à ceux de l'année d'imposition, ce sont ces derniers qui devront être appliqués (second alinéa du 2° du I de l'article 1414 C).

Le 4° du II de l'article 1414 C rétabli par le présent article prévoit toutefois que lorsque les abattements sont fixés en valeur absolue conformément au 5 du II de l'article 1411 précité, le montant du dégrèvement est déterminé en retenant le montant des abattements appliqués en 2017 ou s'ils sont inférieurs, c'est-à-dire s'ils se rapprochent du droit commun, du montant des abattements de l'année.

3. Une mise en place de la mesure en trois ans

Le présent article prévoit une augmentation progressive du taux de dégrèvement entre 2018 et 2020.

Celui-ci atteindra 30 % de la cotisation de référence en 2018 (2° du I de l'article 1414 C), **65 % en 2019** (2° du I de l'article 1414 C tel que modifié par le a du 7° du I du présent article) **et 100 % en 2020** (2° du I de l'article

1414 C tel que modifié par les deuxième et troisième alinéas du b du 7° du I du présent article).

À partir des impositions établies au titre de 2020, le plafonnement de TH sera donc intégralement remplacé par le dispositif prévu par le présent article. Le 4° du I du présent article prévoit ainsi l'abrogation de l'article 1414 A précité à compter de cette date.

B. UN MÉCANISME LIMITANT LES EFFETS DE SEUIL TROP BRUTAUX

Le 3° du I de l'article 1414 C met en place un mécanisme destiné à limiter les effets de seuil pour les personnes dont les revenus excèdent les montants fixés à l'alinéa 39 (soit 27 000 euros pour une personne seule).

Cette disposition concernera les contribuables dont les revenus sont inférieurs à 28 000 euros pour la première part de quotient familial, majoré de 8 500 euros pour chacun des deux premières demi-parts et 6 000 euros pour chaque demi-part supplémentaire à compter de la troisième (ces montants sont inscrits au 2° du II *bis* de l'article 1417 du code général des impôts tel qu'issu du second alinéa du b du 8° du I du présent article).

Un coefficient est appliqué au montant du dégrèvement. Ce coefficient correspond au rapport entre :

- au numérateur, la différence entre le montant maximum des revenus ouvrant droit au dégrèvement dégressif et le montant des revenus (a du 3° du I de l'article 1414 C) ;

- au dénominateur, la différence entre le montant maximum des revenus ouvrant droit au dégrèvement dégressif et celui ouvrant droit au dégrèvement total (b du 3° du I de l'article 1414 C).

Ainsi, une personne célibataire dont le revenu fiscal de référence s'élève à 27 500 euros verra le montant de son dégrèvement divisé par deux ($28\ 000 - 27\ 500 / 28\ 000 - 27\ 000 = 0,5$).

C. COORDINATIONS ET ACTUALISATIONS

Le présent article procède à diverses coordinations au sein du code général des impôts et du livre des procédures fiscales.

Le 4° du I du présent article tire les conséquences du remplacement à compter de 2020 du plafonnement prévu à l'article 1414 A du code général des impôts par le dispositif de dégrèvement introduit par le présent article en abrogeant l'article 1414 A précité.

Le b) du 3° du I inscrit au sein de l'article 1414 du code général des impôts les seuils de ressources actuellement prévus à l'article 1414 A en dessous desquels le dégrèvement prévu au IV de l'article 1414 précité peut s'appliquer (dégrèvement en faveur des personnes de plus de 60 ans ou

veuves vivant avec leurs enfants majeurs inscrits comme demandeurs d'emploi). Ce « transfert » ayant lieu à compter de 2020, les seuils actuellement inscrits à l'article 1414 A précité auront évolué. Sollicitée sur ce point par votre rapporteur général, la direction de la législation fiscale a indiqué que ces montants devraient être actualisés dans le cadre du projet de loi de finances pour 2020.

Le présent article procède en outre à deux actualisations.

Le b) du 9° du I du présent article vise à abroger le 3° *bis* de l'article 1605 *bis* du code général des impôts qui prévoyait un dégrèvement de redevance audiovisuelle en 2009, 2010 et 2011 pour les contribuables bénéficiaires en 2009 du revenu minimum d'insertion.

Le 1° du II du présent article supprime la référence à la taxe professionnelle au sein de l'article L. 173 du livre des procédures fiscales.

Enfin, le 1° du I du présent article supprime la première phrase du troisième alinéa de l'article 1407 *bis* qui précise que les abattements, exonérations et dégrèvements de taxe d'habitation ne sont pas applicables sur les logements vacants. En effet, ces dispositifs ne concernant que la résidence principale, cette disposition était superflue.

III. LES MODIFICATIONS APPORTÉES PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Sur proposition de notre collègue député Joël Giraud, rapporteur général, l'Assemblée nationale a adopté, avec l'avis favorable du Gouvernement, quatre amendements rédactionnels et de précision.

Par ailleurs, sur proposition de notre collègue député Charles de Courson, du groupe Mouvement démocrate et apparentés, avec un avis de sagesse de sa commission des finances et du Gouvernement, l'Assemblée nationale a adopté un amendement prévoyant la transmission chaque année par le Gouvernement au Parlement d'un rapport sur la mise en œuvre du dispositif prévu par le présent article ainsi que sur « *les possibilités de substitution d'une autre ressource fiscale* », ce rapport devant notamment évaluer « *l'application de la compensation totale par l'État du dégrèvement de la taxe d'habitation pour les communes* » et « *établir un bilan sur l'autonomie financière des collectivités territoriales* ».

IV. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

A. UNE PROMESSE PRÉSIDENTIELLE QUI PÈSERA IN FINE SUR LES BUDGETS LOCAUX

1. Une promesse présidentielle à 10 milliards d'euros

Le présent article constitue la traduction d'une promesse qui figurait dans le programme d'Emmanuel Macron, alors candidat à l'élection présidentielle : « *d'ici 2020, 4 Français sur 5 ne paieront plus la taxe d'habitation sur leur résidence principale. À partir de 2018, la taxe sera allégée en trois paliers jusqu'à un dégrèvement total en 2020 pour les foyers concernés* ».

Le coût du dispositif prévu par le présent article s'élèverait, selon l'évaluation préalable, à 3 milliards d'euros en 2018, 6,6 milliards d'euros en 2019 et 10,1 milliards d'euros à compter de 2020.

Votre rapporteur général regrette que le Gouvernement ait décidé, de manière unilatérale, la mise en place d'une mesure en faveur du pouvoir d'achat des Français sur un impôt qui ne revient pas à l'État mais aux collectivités territoriales.

2. Une menace pesant sur le pouvoir de taux et les ressources du bloc communal

a) *Le dégrèvement est préférable à l'exonération*

Le choix du dégrèvement retenu par le Gouvernement est préférable à une exonération. S'agissant d'un dégrèvement, ce coût sera **intégralement supporté par l'État**.

En effet, dans le cas d'un dégrèvement, l'État se substitue au contribuable et les bases fiscales ne sont pas modifiées ; leur produit est donc traité comme une recette fiscale et comptabilisé parmi les « *recettes fiscales et ressources propres* » qui doivent représenter pour les communes et EPCI « *une part déterminante [60,8 %] de l'ensemble de leurs ressources* », en application de l'article 72-2 de la Constitution ; à l'inverse, dans le cas d'une exonération, les bases fiscales sont minorées et l'éventuelle compensation déterminée par la loi ne peut être comptabilisée parmi les « *recettes fiscales et ressources propres* » ; **recourir à une exonération aurait conduit à ne plus respecter le ratio d'autonomie financière et la mesure aurait dès lors été inconstitutionnelle.**

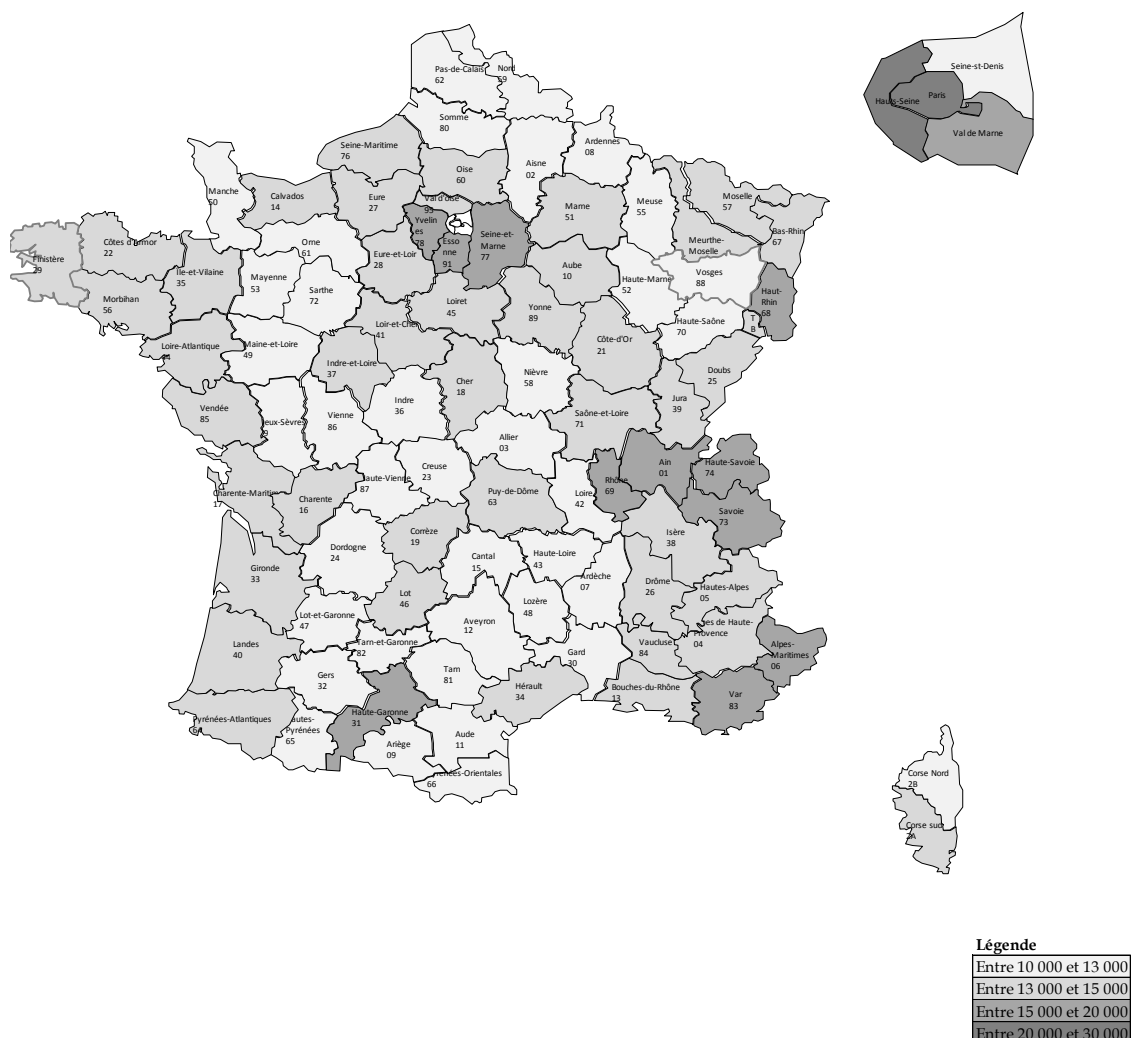
b) *Un pouvoir de taux qui n'est cependant maintenu qu'en apparence*

Si le choix du dégrèvement est censé préserver le pouvoir de taux des collectivités, **la liberté de taux laissée aux collectivités apparaît dans une large mesure fictive pour deux raisons.**

D'une part, car une hausse des taux, bien qu'imperceptible en 2018 et 2019, se traduirait par une situation où des contribuables théoriquement dégrévés du fait de la réforme se verraient dans l'obligation d'acquitter une cotisation de taxe d'habitation en 2020, alors qu'ils pensaient ne plus devoir acquitter de taxe d'habitation à partir de cette date, suscitant l'incompréhension légitime de ces derniers.

Or, comme le montrent les cartes ci-dessous, assez logiquement, les départements où la part des contribuables n'acquittant aucune taxe d'habitation sera la plus faible sont ceux où le revenu par habitant apparaît le plus élevé. Ainsi, les Hauts-de-Seine et Paris, où le revenu par habitant est supérieur à 20 000 euros, feront partie des départements où le nombre de bénéficiaires de la mesure sera le plus faible. Cette réforme se fera par conséquent au détriment des communes les moins favorisées, pour lesquelles le pouvoir de taux effectif sera considérablement limité, voire inexistant.

Revenu par habitant par département



Modèle : <https://www.excel-downloads.com>

Source : commission des finances du Sénat

c) *Un dispositif critiqué par les associations d'élus locaux*

Interrogées par le groupe de travail sénatorial sur la réforme de la taxe d'habitation, **les associations d'élus locaux se sont montrées très réservées à l'égard du projet du Gouvernement.**

L'association Villes de France¹ a ainsi indiqué être très réservée « sur cette mesure qui remet en cause l'autonomie de gestion des collectivités locales (qui leur est jusqu'ici garantie dans la Constitution), qui aggrave dans son concept les disparités entre communes pauvres et riches, et va à l'encontre de l'esprit de subsidiarité des lois de décentralisation » ajoutant que « cette disparition progressive de la TH n'évite pas le problème de l'obsolescence des bases locatives ».

L'Association nationale des élus de la montagne (Anem) a quant à elle rappelé « le lien fort que présente l'impôt entre d'une part le service rendu à la population et son coût », estimant que l'impôt constitue « un maillon essentiel dans la relation entre les habitants et la collectivité » et considérant par conséquent que « la suppression à terme de la taxe d'habitation pour une large fraction de contribuables pourrait être perçue comme une rupture de ce dernier ».

Ce constat est partagé par l'association France urbaine qui estime qu'il « est difficile de nier que qu'existe un risque d'appauvrissement du lien de citoyenneté induit par la forte réduction de la proportion d'habitants non propriétaires concernés par l'impôt local ». Cette dernière met en outre en avant le fait que « pour aussi appréciable qu'il soit (par rapport à une compensation), un dégrèvement n'en est pas moins équivalent à un nouveau flux émanant du budget de l'État vers les budgets locaux en substitution de ce que le contribuable local n'acquitterait plus. Il ne constitue pas une réponse au grief majeur d'érosion d'autonomie fiscale qu'entraîne mécaniquement l'exonération ».

Enfin, l'Association des maires de France (AMF) a indiqué ne pas être « favorable à la suppression de la TH pour 80 % des contribuables au motif que les principes d'autonomie financière, d'égalité de traitement des collectivités et des citoyens devant l'impôt ne sont pas respectés. Elle estime que cette mesure porte gravement atteinte à l'équilibre financier des communes et EPCI ».

¹ Courrier du 31 août 2017.

B. UNE RÉFORME QUI NE RÈGLE PAS LA QUESTION DU CARACTÈRE INÉQUITABLE DE LA TAXE D'HABITATION ET DONT LA CONSTITUTIONNALITÉ PEUT ÊTRE QUESTIONNÉE

1. Une mesure qui ne règle pas la question de l'obsolescence des bases

Le dégrèvement prévu par le présent article n'éteint pas la question du caractère obsolète des valeurs locatives actuelles. En effet, la taxe d'habitation de ceux qui devront continuer à la payer sera toujours assise sur les mêmes bases injustes. Surtout, les valeurs locatives constituent la base de nombreux impôts locaux, notamment la taxe foncière sur les propriétés bâties (TFPB), payée par les propriétaires et qui représente 31,9 milliards d'euros de recettes pour les collectivités territoriales en 2016 - contre 21,9 milliards d'euros pour la taxe d'habitation. Une base injuste pour les occupants serait-elle plus juste pour les propriétaires ? La taxe d'enlèvement des ordures ménagères (TEOM), soit 6,7 milliards d'euros, payée par les occupants, est également assise sur la valeur locative.

2. Une mesure dont la constitutionnalité peut être questionnée au regard du principe d'égalité devant l'impôt

La mise en œuvre du dispositif prévu par le présent article reviendra à passer d'une situation où 18 % environ des contribuables n'acquittent pas de taxe d'habitation à une situation inverse où seuls 20 % des contribuables continueront de payer leur contribution.

On peut dès lors s'interroger sur la constitutionnalité d'une mesure qui se traduirait par une concentration inédite de la taxe sur une très faible fraction de contribuables.

Ainsi, dans certaines communes, seuls quelques contribuables, voire un seul, supporteront effectivement la taxe.

Comme le montrent les tableaux ci-dessous, **actuellement, dans 60 % des communes, la proportion des contribuables n'acquittant aucune taxe d'habitation est inférieure à 20 %. Pour 2 % d'entre elles seulement, ce taux est supérieur à 40 %.**

Distribution des contribuables n'acquittant aucune taxe d'habitation actuellement

Part des contribuables n'acquittant aucune TH	Inférieur à 15 %	Entre 15 % et 20 %	Entre 20 % et 25 %	Entre 25 % et 30 %	Entre 30 % et 40 %	Supérieur à 40 %
Nombre de communes	11 792	6 726	5 305	3 479	2 550	617
Part des communes	38,70 %	22,07 %	17,41 %	11,42 %	8,37 %	2,03 %

Champ : 30 469 communes

Source : commission des finances du Sénat, d'après des données DLF

Avec la réforme prévue par le présent article, dans **moins de 10 % des communes**, la proportion de contribuables n'acquittant aucune taxe d'habitation sera inférieure à 70 %. Pour plus de 70 % d'entre elles, ce taux sera supérieur à 90 %.

Selon les simulations transmises par la direction de la législation fiscale, **206 communes devraient voir l'ensemble de leurs contribuables exonérés ou intégralement dégrévés de taxe d'habitation.**

Distribution des contribuables qui n'acquitteront aucune taxe d'habitation après la réforme

Part des contribuables n'acquittant aucune TH	Entre 20 % et 70 %	Entre 70 % et 80 %	Entre 80 % et 90 %	Entre 90 % et 99 %	100 %
Nombre de communes	3 498	6 679	18 306	7 583	206
Part des communes	9,56 %	18,25 %	50,01 %	20,71 %	0,56 %

Champ : 36 067 communes

Source : commission des finances du Sénat, d'après des données DLF

Sur 36 272 communes pour lesquelles votre rapporteur général a pu disposer de données exploitables, 194 ne pourraient compter qu'un seul contribuable continuant d'acquitter la taxe et plus de 3 000 pourraient en compter moins de cinq.

Une telle situation semble dès lors entrer en contradiction avec le principe d'égalité devant l'impôt.

Ainsi, dans sa décision n° 2009-599 DC du 29 décembre 2009, le Conseil constitutionnel a déclaré contraire à la Constitution le régime d'exonération prévu en matière de taxe carbone, qui revenait à exclure 93 %

des émissions de dioxyde de carbone d'origine industrielle, hors carburant, au motif notamment qu'il constituait « *une rupture caractérisée de l'égalité devant les charges publiques* ».

Enfin, le dispositif tel qu'il est prévu par le présent article sera à l'origine d'un important effet de seuil que le mécanisme de dégrèvement dégressif ne permet pas de diminuer de manière significative, dans la mesure où celui-ci ne bénéficiera qu'aux contribuables dont le revenu fiscal de référence n'excède que de 1 000 euros le plafond de ressources fixé par le présent article.

Il reviendra par conséquent au Conseil constitutionnel de se prononcer sur le caractère constitutionnel de cette mesure.

C. UNE RÉFORME PRÉCIPITÉE ET INCOHÉRENTE DONT LE REPORT APPARAÎT PAR CONSÉQUENT NÉCESSAIRE

La réforme prévue par le présent article constitue **une mesure de pouvoir d'achat lancée dans l'urgence qui ne s'inscrit pas dans une réflexion plus large et de long terme**. En septembre 2017, Bruno Le Maire¹, ministre de l'Économie et des Finances, indiquait ainsi souhaiter « *que cet impôt disparaisse à terme [...] parce qu'un impôt qui n'est pas juste, qui n'est pas clair, qui n'est pas compréhensible pour les Français, c'est un impôt qu'il faut supprimer* ».

Il apparaît en outre incohérent de mettre en œuvre une telle réforme et, dans le même temps, d'indiquer, comme l'ont fait le Président de la République² et son ministre de l'Action et des comptes publics³, qu'une refonte plus globale de la fiscalité locale est nécessaire.

¹ Interview sur BFM TV du 28 septembre 2017.

² « Mon souhait, c'est que nous allions plus loin **parce que oui, un impôt qui serait *in fine* payé par 20 % de la population, ce n'est pas un bon impôt** mais je ne souhaite pas en quelque sorte comme on l'a fait depuis des décennies, renvoyer à nos concitoyens la charge de la preuve. Je nous la renvoie à nous ; donc **en même temps que nous ferons ça et ce, dès maintenant, je souhaite que nous ouvrons dans le cadre d'une commission de travail qui doit vous associer et pas être une commission simplement administrative, une réflexion profonde de la refonte de la fiscalité locale** et en particulier, en substitution de la taxe d'habitation avec des principes simples, qu'on puisse arriver au même résultat financier *in fine*, qu'on maintienne l'autonomie fiscale tout particulièrement des communes, qu'on garde le lien pour justement la vertu civique que vous évoquiez entre les habitants et la commune et que donc on réfléchisse éventuellement à une part d'impôt national qui pourrait être attribuée aux communes, une part de CSG ou de CRDS qui est un impôt au moins proportionnel, qui est plus intelligent que ne l'est aujourd'hui l'actuelle taxe d'habitation », discours prononcé au Sénat le 17 juillet 2017 à l'occasion de la Conférence des territoires.

³ « Ce budget est celui du pouvoir d'achat. Rappelons-nous que, si nous comptons souvent en milliards, les Français de leur côté comptent en euros ! Je pense d'abord à la suppression de la taxe d'habitation qui fera évidemment l'objet d'un dégrèvement et **je souhaite que votre commission puisse contribuer à la réflexion sur les évolutions de la fiscalité locale** », audition du 27 septembre 2017.

Dans sa lettre de mission adressée à notre collègue Alain Richard, et au préfet de région honoraire Dominique Bur, le Premier ministre leur demande ainsi *« d'envisager un scénario consistant à supprimer intégralement la TH, à terme, et de compenser cette réforme via une révision d'ensemble de la fiscalité locale »*.

Or une telle réforme est possible et appelée régulièrement de ses vœux par le Sénat. **Plusieurs pistes pourraient ainsi être envisagées, telles que la poursuite de la révision des bases locatives ou encore la création d'un nouvel impôt assis sur des bases plus équitables.**

C'est pourquoi votre commission a estimé plus raisonnable, au stade actuel, **en adoptant un amendement FINC-2**, de supprimer le présent article afin de ne pas se lancer dans une réforme précipitée et incohérente, qui n'apporterait aucune réponse à la question des inégalités territoriales et entre contribuables, et de se donner le temps de mener à terme ces réflexions.

Décision de la commission : votre commission vous propose de supprimer cet article.

ARTICLE 3 bis (nouveau)
(Art. 1414 D [nouveau] du code général des impôts)

**Modalités d'application du dégrèvement de taxe d'habitation
aux pensionnaires des établissements d'hébergement de personnes âgées
dépendantes sans but lucratif**

Commentaire : le présent article prévoit que les pensionnaires des établissements d'hébergement de personnes âgées dépendantes (EHPAD) peuvent bénéficier d'une répercussion, sur la facture qu'ils acquittent aux EHPAD, des dégrèvements et exonérations de taxe d'habitation dont ils auraient bénéficié s'ils avaient été redevables de cette taxe.

I. LE DROIT EXISTANT

L'article 1407 du code général des impôts (CGI) dispose que la taxe d'habitation est due « *pour tous les locaux meublés affectés à l'habitation* ». L'article 1408 du code général des impôts précise que « *la taxe est établie au nom des personnes qui ont, à quelque titre que ce soit, la disposition ou la jouissance des locaux imposables* ».

Les pensionnaires des maisons de retraite sont par conséquent assujettis à la taxe d'habitation selon les modalités de droit commun, à condition qu'ils aient la disposition privative de leur logement.

Si les résidents n'ont pas la jouissance de leur logement, il convient de distinguer deux cas, selon que l'établissement est placé :

- dans le champ de la cotisation foncière des entreprises (CFE) s'il s'agit d'un établissement lucratif ;
- dans celui de la taxe d'habitation, s'il s'agit d'un établissement sans but lucratif.

Au sein des établissements sans but lucratif, il convient de distinguer deux types d'établissements¹ :

- les maisons de retraite gérées sans but lucratif par des établissements publics d'assistance² : les pensionnaires ne sont pas imposables à la taxe d'habitation et les locaux en sont exonérés¹ ;

¹ Selon le Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts (BOI-IF-TH-50-30-20-20120912).

² Les établissements publics d'assistance comprennent notamment les hôpitaux, les centres communaux ou intercommunaux d'action sociale.

- les autres maisons de retraite gérées sans but lucratif : **la taxe d'habitation est alors établie au nom du gestionnaire, réputé en avoir la jouissance, et qui peut, sur réclamation, bénéficier d'un dégrèvement de la taxe d'habitation pour les locaux occupés par des pensionnaires qui auraient pu en bénéficier.** Il s'agit ainsi de permettre à ces structures de répercuter le bénéfice du dégrèvement sur le prix de journée.

Dans ce cas, si une partie des pensionnaires peut bénéficier d'un dégrèvement ou d'une exonération de taxe d'habitation, un dégrèvement moyen est accordé au gestionnaire de la maison de retraite en fonction du nombre de pensionnaires éligibles.

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Sur proposition du Gouvernement et avec un avis favorable de la commission des finances, le présent article vise à **permettre aux pensionnaires des maisons de retraite à but non lucratif de bénéficier des dégrèvements et exonérations de taxe d'habitation**, notamment celui prévu à l'article 3 du présent PLF, **s'ils remplissent les conditions de ressources.**

Il s'agit de permettre aux pensionnaires retraités, qui verront par ailleurs, pour un grand nombre d'entre eux², augmenter leur cotisation sociale généralisée (CSG) sur leurs revenus de remplacement³, de bénéficier d'une diminution de leur taxe d'habitation.

Le I prévoit de créer un nouvel article 1414 D du code général des impôts, qui précise que les établissements d'hébergement de personnes âgées dépendantes (EHPAD) à but non lucratif peuvent bénéficier des dégrèvements et exonérations de taxe d'habitation *« dont auraient bénéficié leurs résidents (...) s'ils avaient été redevables de cette taxe au titre du logement qu'ils occupent dans l'établissement au 1^{er} janvier de l'année d'imposition »*.

Les dégrèvements et exonérations visés concernent :

- les titulaires de l'allocation de solidarité aux personnes âgées ou de l'allocation supplémentaire d'invalidité ;

- sous condition de ressources, les titulaires de l'allocation adultes handicapés, les personnes de plus de 60 ans ainsi que les veufs et veuves, les contribuables dont l'infirmité ou l'invalidité les empêche de subvenir par leur travail aux nécessités de l'existence (I de l'article 1414) ; y compris celles

¹ Le 1^o du II de l'article 1408 du CGI dispose en effet que les établissements publics d'assistance sont exonérés de taxe d'habitation.

² Une exonération de CSG s'applique aux titulaires d'un avantage de vieillesse ou d'invalidité non contributif versé par un régime de base de sécurité sociale sous condition de ressources et financé par le FSV ou le Fonds spécial d'invalidité et aux titulaires de pensions de retraite ou d'invalidité dont le revenu fiscal de référence de l'avant-dernière année n'excède pas 10 996 euros pour la première part de quotient familial, majorés de 2 936 euros pour chaque demi-part supplémentaire.

³ En application de l'article 7 du projet de loi de financement pour la sécurité sociale (PLFSS).

qui bénéficient du mécanisme de sortie en sifflet (1° du I bis de l'article 1414) ;

- les personnes de plus de 60 ans ainsi que les veufs pour leur habitation principale, sous condition de ressources et « *lorsqu'ils occupent cette habitation avec leurs enfants majeurs lorsque ceux-ci sont inscrits comme demandeurs d'emploi* » et disposent de faibles ressources (IV de l'article 1414) ;

- les personnes qui bénéficient d'un plafonnement de leur cotisation de taxe d'habitation en fonction de leur revenu (article 1414 A) ;

- enfin, les bénéficiaires du nouveau dégrèvement de taxe d'habitation en fonction du revenu, prévu à l'article 3 du présent projet de loi de finances (article 1414 C).

Il est précisé que ce dégrèvement ne s'applique pas aux locaux communs et administratifs.

Pour en bénéficier, l'établissement doit présenter une réclamation « *dans les délais et dans les formes prévus au livre des procédures fiscales s'agissant des impôts directs locaux* ». Comme c'est déjà le cas actuellement, il doit fournir une copie de l'avis d'imposition et la « *liste des résidents présents au 1^{er} janvier de l'année d'imposition qui ne sont pas personnellement imposés à la taxe d'habitation* ». En effet, les pensionnaires imposés à la taxe d'habitation car ayant conservé la disposition de leur habitation ne peuvent bénéficier des dégrèvements qu'au titre de leur résidence principale.

Le II prévoit que, le dégrèvement dont bénéficie ainsi l'établissement au titre d'un résident (et qui est calculé individuellement, en fonction de sa situation), « *est déduit du tarif journalier (...) mis à la charge du résident en contrepartie des prestations minimales d'hébergement* ». Il peut également, le cas échéant, lui être remboursé par l'établissement.

Enfin, les établissements concernés ont l'obligation d'inscrire sur la facture de chaque résident « *le montant de la taxe d'habitation à laquelle ces établissements sont assujettis au titre des locaux d'hébergement et le montant de dégrèvement dont ils bénéficient* » au titre du présent article.

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Le présent article permet de **garantir aux personnes concernées la répercussion, sur leur facture, du dégrèvement ou de l'exonération auquel elles peuvent prétendre vu leur situation.**

En outre, il élargit au nouveau dégrèvement prévu à l'article 3, le champ des dégrèvements et exonérations concernés.

Selon les informations transmises par le Gouvernement, « *le coût de cet article n'est pas chiffré faute de données disponibles permettant d'isoler cette population* ».

Dans la mesure où votre commission des finances a souhaité reporter l'application du nouveau dégrèvement prévu à l'article 3, par cohérence, elle vous propose un **amendement FINC-3** qui supprime la référence à ce dégrèvement dans le présent article.

Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article ainsi modifié.

ARTICLE 3 ter (nouveau)

Aménagements des dispositifs de sortie de l'exonération de taxe d'habitation et du dégrèvement de la contribution à l'audiovisuel public

Commentaire : le présent article vise à créer un dispositif transitoire entre le maintien des exonérations de taxe d'habitation pour certaines catégories de contribuables prévu par la loi de finances pour 2016 et l'entrée en vigueur du dégrèvement total de taxe d'habitation prévue en 2020 par l'article 3 du présent projet de loi de finances.

I. LE DROIT EXISTANT

A. L'EXONÉRATION DE TAXE D'HABITATION EN FAVEUR DES « MÉNAGES FRAGILES »

Le I de l'article 1414 du code général des impôts prévoit une exonération de taxe d'habitation en faveur de certaines personnes (titulaires de l'allocation de solidarité aux personnes âgées ou de l'allocation supplémentaire d'invalidité, titulaires de l'allocation aux adultes handicapés, contribuables âgés de plus de 60 ans ainsi que les veuves et veufs, s'ils ne sont pas passibles de l'impôt de solidarité sur la fortune, contribuables atteints d'une infirmité ou d'une invalidité les empêchant de subvenir par leur travail aux nécessités de l'existence) sous condition de ressources fixées à l'article 1417 du code général des impôts ou, lorsqu'elles occupent leur habitation avec leurs enfants majeurs et que ceux-ci sont inscrits comme demandeurs d'emploi et disposent de ressources inférieures ou égales au montant de l'abattement fixé au I de l'article 1414 A du code général des impôts (cf. commentaire de l'article 3 du présent projet de loi de finances).

Aux termes du 2° de l'article 1605 bis du code général des impôts, ces contribuables bénéficient également d'un dégrèvement de contribution à l'audiovisuel public.

B. UN DISPOSITIF QUI A PU ÊTRE REMIS EN CAUSE PAR DES MESURES AYANT EU UN IMPACT SUR LE MONTANT DU REVENU FISCAL DE RÉFÉRENCE

Deux mesures fiscales ont pu se traduire pour les contribuables concernés par une augmentation de leur revenu fiscal de référence et, partant, par une sortie de ce dispositif, alors que leur situation pouvait, par ailleurs, ne pas avoir évolué :

- l'article 92 de la loi de finances pour 2009¹ a progressivement limité le bénéfice de la demi-part accordée aux personnes seules ayant eu un enfant à charge pendant au moins cinq ans (dite des « veuves » ou des « vieux parents ») aux personnes ayant élevé seules leur enfant. Cette limitation est pleinement effective depuis la déclaration d'impôt sur le revenu 2014, sur les revenus perçus en 2013 ;

- la fiscalisation des majorations de pensions de retraite versées aux retraités ayant eu ou élevé au moins trois enfants par l'article 5 de la loi de finances pour 2014².

C. DIFFÉRENTES MESURES ONT ÉTÉ PRISES DEPUIS LORS AFIN DE LIMITER LES EFFETS DE SEUIL

1. Le maintien de l'exonération de taxe d'habitation et de contribution à l'audiovisuel public en 2014

Afin de limiter les effets de seuils liés à la mise en œuvre de ces deux mesures, l'article 2 de la loi de finances pour 2014 avait prévu une revalorisation exceptionnelle de 4 % des limites de revenu fiscal de référence prévues à l'article 1417 du code général des impôts.

Néanmoins, cette disposition étant insuffisante pour les compenser intégralement, l'article 28 de la loi de finances rectificative pour 2014³ a mis en place un dispositif transitoire se traduisant par le maintien, pour l'année 2014, de l'exonération de taxe d'habitation pour les contribuables âgés de plus de 60 ans et les veuves et veufs en ayant bénéficié l'année précédente, et du dégrèvement de contribution à l'audiovisuel public pour ces mêmes personnes.

¹ Loi n° 2008-1425 du 27 décembre 2008 de finances pour 2009.

² Loi n° 2014-1655 du 29 décembre 2014 de finances rectificative pour 2014.

³ Loi n° 2014-891 du 8 août 2014 de finances rectificative pour 2014.

2. Le maintien des droits acquis à compter de 2017 pour les personnes ayant bénéficié de l'exonération en 2014

L'article 75 de la loi de finances pour 2016¹ a mis en place une dérogation aux conditions de ressources prévues à l'article 1417, qui vise à **maintenir les droits acquis à compter de 2017 pour les contribuables ayant déjà bénéficié en 2014, du maintien de l'exonération** de taxe d'habitation et de contribution à l'audiovisuel public, prévu par la première loi de finances rectificative pour 2014.

Ce dispositif consiste à **créer une nouvelle catégorie de contribuables, ayant déjà été exonérés en 2014, pour lesquels un revenu fiscal de référence plus élevé est fixé**. Il s'élève à 13 567 euros, pour la première part de quotient familial, majorée de 2 859 euros pour chaque demi-part supplémentaire à compter de la deuxième, retenues pour le calcul de l'impôt sur le revenu afférent auxdits revenus. Pour la Martinique, la Guadeloupe et La Réunion, ce montant est fixé à 15 698 euros pour la première part, majoré de 2 859 euros pour chaque demi-part supplémentaire à compter de la deuxième. Pour la Guyane et Mayotte, ces montants sont fixés, respectivement, à 16 895 euros et 2 859 euros.

Ces contribuables doivent en outre remplir les conditions prévues aux articles 1391 (plus de soixante-quinze ans) et aux 1° *bis*, 2° et 3° du I de l'article 1414 (titulaires de l'AAH, plus de 60 ans, veuves et veufs, contribuables atteints d'une infirmité dans certaines conditions).

Aux termes du III de l'article 1417 précité, **ces seuils font l'objet d'une réévaluation annuelle**.

3. La mise en place d'un mécanisme général et pérenne de « sortie en sifflet » des exonérations de taxe d'habitation

Par ailleurs, l'article 75 précité a créé un I *bis* au sein de l'article 1414 précité afin de mettre en place un mécanisme de « sortie en sifflet » pérenne permettant de lisser les effets de seuil.

Le 1° du I *bis* de l'article 1414 précité prévoit que **les personnes qui ne bénéficient plus d'une exonération au titre du I de ce même article sont exonérés de taxe d'habitation pour une durée de deux ans**.

Le 2° du I *bis* de l'article 1414 précité prévoit qu'à l'issue de cette période de deux ans, **ces personnes bénéficient d'un abattement sur la valeur locative de deux tiers la troisième année et d'un tiers la quatrième année**.

¹ Loi n° 2015-1785 du 29 décembre 2015 de finances pour 2016.

L'article 75 précité a en outre modifié l'article 1605 *bis* précité afin de prévoir le maintien du dégrèvement de contribution à l'audiovisuel public pour les personnels bénéficiant du dispositif qui continuent d'être exonérées de taxe d'habitation au titre du 1° du I *bis* de l'article 1414 précité.

Au-delà de la quatrième année, le contribuable ne bénéficie plus de l'exonération ni du dégrèvement de contribution à l'audiovisuel public.

L'article 75 prévoit que le mécanisme de « sortie en sifflet » s'applique à compter des impositions dues au titre de 2015, y compris pour les contribuables qui ont bénéficié du maintien de l'exonération de taxe d'habitation en 2014. En d'autres termes, le basculement du maintien de l'exonération vers le mécanisme d'abattement devait intervenir en 2017.

L'exonération est compensée aux collectivités territoriales par l'État *via* le **prélèvement sur les recettes** (PSR) de l'État intitulé « Compensation d'exonérations relatives à la fiscalité locale ».

Il convient par ailleurs de noter qu'en application de l'article 21 de la loi de finances pour 1992¹, le montant des compensations est égal à la base de l'année précédant celle de versement, multipliée par le taux applicable en 1991. **Une partie de l'exonération se trouve donc à la charge des collectivités territoriales.**

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Le présent article est issu d'un amendement du Gouvernement adopté par l'Assemblée nationale avec l'avis favorable de sa commission des finances.

A. LE MAINTIEN EN 2017 DES DISPOSITIFS D'EXONÉRATION DE TAXE D'HABITATION ET DE DÉGRÈVEMENT DE LA CONTRIBUTION À L'AUDIOVISUEL PUBLIC

Le 1° du I du présent article vise à maintenir le bénéfice de l'exonération pour les contribuables qui auraient dû sortir du dispositif prévu au 1° du I *bis* de l'article 1414 précité en 2017, c'est-à-dire passer du dispositif de maintien de l'exonération au dispositif d'abattement de la valeur locative prévu au 2° du I *bis* de ce même article.

Le 3° du I du présent article prévoit que la perte de recettes pour les collectivités territoriales liée au maintien de l'exonération en 2017 est compensée dans les conditions prévues à l'article 21 de la loi de finances pour 1992 précité.

¹ Loi n° 91-1322 du 30 décembre 1991 de finances pour 1992.

Le 2° du I du présent article prévoit que les contribuables exonérés au titre du 1° du présent article sont également dégrévés de la contribution à l'audiovisuel public.

B. UN MÉCANISME D'EXONÉRATION REMPLACÉ EN 2018 ET 2019 PAR UN DÉGRÈVEMENT TOTAL DE TAXE D'HABITATION

Le II du présent article crée en outre un dispositif permettant d'assurer la transition entre la fin de l'exonération et le dégrèvement total de taxe d'habitation, dont l'article 3 du présent projet de loi de finances prévoit l'entrée en vigueur à compter de 2020.

Les contribuables respectant les conditions de revenus pour l'application du dispositif de dégrèvement de taxe d'habitation prévu par le 2° du I de l'article 1414 C tel qu'issu de l'article 3 du présent projet de loi de finances et qui auraient dû relever du dispositif de « sortie en sifflet » prévu au 2° du I bis de l'article 1414 précité en 2018 et 2019 bénéficieront d'un dégrèvement total de taxe d'habitation. Ce dispositif s'appliquera également aux personnes ayant bénéficié du maintien de l'exonération en 2017 prévue par le I du présent article.

Le mécanisme mis en place par le II du présent article est donc dérogatoire du dispositif de dégrèvement prévu par l'article 3 du présent projet de loi de finances, qui prévoit un taux de dégrèvement s'élevant à 30 % en 2018 et 65 % en 2019.

À compter de 2020, ces contribuables ont vocation à réintégrer le droit commun, l'article 3 du présent projet de loi de finances prévoyant un dégrèvement total de taxe d'habitation.

Dispositif prévu par le présent article

		2015	2016	2017	2018	2019	
Dispositif actuel	Contribuables ayant bénéficié du maintien de l'exonération en 2014 mais dont le revenu fiscal de référence excède les seuils spécifiques fixés à l'article 75 de la loi de finances pour 2016	Maintien de l'exonération	Maintien de l'exonération	Abattement de la valeur locative de deux tiers	Abattement de la valeur locative d'un tiers	Fin du dispositif de « sortie en sifflet »	
	Contribuables exonérés en 2014 mais dont le revenu fiscal de référence excède les seuils de droit commun fixés à l'article 1417 du CGI						
Dispositif prévu par le présent article	Contribuables ayant bénéficié du maintien de l'exonération en 2014 mais dont le revenu fiscal de référence excède les seuils spécifiques fixés à l'article 75 de la loi de finances pour 2016	Maintien de l'exonération	Maintien de l'exonération	Maintien de l'exonération	Dégrèvement dérogatoire de 100%*	Dégrèvement dérogatoire de 100%*	A compter de 2020
	Contribuables exonérés en 2014 mais dont le revenu fiscal de référence excède les seuils de droit commun fixés à l'article 1417 du CGI						

* Sous réserve de respecter les conditions fixées au 2 du I de l'article 1414 C

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

A. UNE MESURE DONT LE COÛT EST ESTIMÉ À 130 MILLIONS D'EUROS EN 2017, ESSENTIELLEMENT PORTÉ PAR LES COLLECTIVITÉS TERRITORIALES

Selon les informations transmises par la direction de la législation fiscale à votre rapporteur général, **le coût de cette mesure s'élèvera à 130 millions d'euros en 2017, 166 millions d'euros en 2018¹ et 161 millions d'euros en 2019.**

Il convient de noter qu'en 2017, le dispositif prévu par le présent article prolongeant d'un an les exonérations de taxe d'habitation des contribuables qui devaient en sortir, l'essentiel du coût (61,5 %) devrait être porté par les collectivités territoriales.

Évolution et répartition du coût du dispositif prévu par le présent article

(en millions d'euros)

		2017	2018	2019
Taxe d'habitation	État	- 4	226	161
	Collectivités territoriales	84	- 60	0
	Total	80	166	161
Contribution à l'audiovisuel public	État	50	0	0
Total TH-CAP		130	166	161

Source : direction de la législation fiscale, réponse au questionnaire de votre rapporteur spécial

Le nombre de bénéficiaires de la mesure prévue par le présent article est le suivant :

- en 2017, 363 000, dont 223 000 ont bénéficié du maintien de l'exonération pendant deux ans en 2015 et 2016, conformément aux dispositions de l'article 75 précité, et 140 000 ont bénéficié du maintien de l'exonération pendant trois ans entre 2014 et 2016, conformément aux dispositions de l'article 28 précité ;

- en 2018, 656 000, dont 363 000 auront bénéficié de la mesure en 2017 et 293 000 auraient dû entrer en taxation en 2018 ;

- en 2019, 949 000, dont 656 000 auront bénéficié de la mesure en 2018 et 293 000 auraient dû entrer en taxation en 2019.

¹ Et non 60 millions d'euros, comme l'indique l'exposé sommaire de l'amendement n° I-1376 à l'article 16 du présent projet de loi de finances adopté par l'Assemblée nationale.

Évolution du nombre de bénéficiaires

	2017	2018	2019
Nombre de redevables qui auraient bénéficié d'un abattement de leur valeur locative de deux tiers	363 426	293 216	293 216
Nombre de redevables qui auraient bénéficié d'un abattement de leur valeur locative d'un tiers		363 426	293 216
Nombre de redevables qui auraient été taxés sans abattement			363 426
Total	363 426	656 642	949 858

Source : direction de la législation fiscale, réponse au questionnaire de votre rapporteur spécial

B. UN DISPOSITIF DESTINÉ À ASSURER LA TRANSITION AVEC LA RÉFORME PROPOSÉE PAR L'ARTICLE 3 DU PRÉSENT PROJET DE LOI DE FINANCES

Le présent article devait permettre d'assurer la transition entre le dispositif prévu par l'article 75 de la loi de finances pour 2016 précité et le dégrèvement total de taxe d'habitation, dont la mise en œuvre est prévue par l'article 3 du présent projet de loi de finances.

Aussi, par cohérence avec la position qu'elle a adoptée sur l'article 3 précité, votre commission des finances a adopté un amendement FINC-4 visant à supprimer le présent article 3 *ter*.

En l'absence de cette disposition, c'est le dispositif de droit commun inscrit à l'article 75 précité, de « sortie en sifflet », qui s'appliquera : les personnes dont l'exonération de taxe d'habitation a été maintenue en 2015 et 2016 bénéficieront d'un abattement de la valeur locative de deux tiers en 2017 et d'un tiers en 2018.

Décision de la commission : votre commission vous propose de supprimer cet article.

ARTICLE 4

(Art. 298 septies du code général des impôts)

**Aménagement de l'assiette de taux réduit de TVA
applicable aux services de presse en ligne**

Commentaire : le présent article précise les conditions d'application du taux réduit de TVA applicable aux services de presse en ligne lorsque ceux-ci sont inclus dans une offre composite permettant l'accès à un réseau de communications électroniques.

I. LE DROIT EXISTANT

A. L'EXISTENCE D'UN TAUX « SUPER-RÉDUIT » APPLICABLE AUX SERVICES DE PRESSE EN LIGNE DEPUIS LE 1^{ER} FÉVRIER 2014

L'article 298 *septies* du code général des impôts prévoit l'application d'un **taux de TVA dit « super-réduit »** pour les **services de presse**. Les services concernés sont la vente, les commissions et le courtage des publications dont les conditions sont fixées par l'annexe III du code général des impôts. Les articles 72 et 73 de cette annexe définissent les conditions dans lesquelles « les journaux et écrits périodiques présentant un lien direct avec l'actualité, apprécié au regard de l'objet de la publication et présentant un apport éditorial significatif » peuvent bénéficier du taux réduit de TVA prévu par l'article 298 *septies*.

Ce taux réduit est **conforme aux dispositions de la directive 2006/112/CE** du Conseil du 28 novembre 2006 relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée. L'annexe III de ce texte, qui dresse la liste des services qui peuvent faire l'objet de taux réduits, mentionne dans son point 6 les « journaux et périodiques ».

Par ailleurs, une dérogation¹ admise par la réglementation communautaire permet de faire subsister les taux réduits inférieurs à 5 % en vigueur avant 1991. Le taux applicable aux services de presse répond à ces conditions.

¹ Art. 110 de la directive 2006/112/CE : « Les États membres qui, au 1^{er} janvier 1991, (...) appliquaient des taux réduits inférieurs au minimum fixé à l'article 99 peuvent continuer à les appliquer.

Les (...) taux réduits visés au premier alinéa doivent être en conformité avec la législation communautaire et avoir été adoptés pour des raisons d'intérêt social bien définies et en faveur de consommateurs finaux. »

Le **taux de TVA applicable aux services de presse est donc de 2,1 %** en métropole et de 1,05 % dans les départements d'outre-mer dans lequel la TVA s'applique (Guadeloupe, Martinique et La Réunion).

Avant 2014, seuls les services de presse traditionnels bénéficiaient de ce taux réduit, les **services de presse en ligne étant exclus** du bénéfice de ce dispositif.

Le développement progressif des services de presse en ligne a néanmoins conduit dès 2009 à leur reconnaissance législative, à l'occasion de la discussion du projet de loi favorisant la diffusion et la protection de la création sur Internet¹, qui a introduit **une définition du statut d'éditeur de presse en ligne**². Les éléments d'identification de ce statut énoncés par la loi sont destinés à distinguer nettement les services professionnels journalistiques des sites internet personnels ou des blogs. Ils sont au nombre de quatre :

- une maîtrise éditoriale par la personne éditrice ;
- la production et la mise à disposition du public d'un contenu original, renouvelé régulièrement ;
- le traitement journalistique des informations et leur lien avec l'actualité ;
- l'exclusion des outils de promotion ou des accessoires d'une activité industrielle ou commerciale.

Malgré cette reconnaissance législative, les services de presse en ligne étaient **soumis au taux normal de TVA, conformément aux dispositions de la directive de 2006** qui exclut les services fournis par voie électronique de la liste des services éligibles aux taux réduits de TVA. Le paragraphe 2 de l'article 98 de la directive dispose que « *les taux réduits ne sont pas applicables aux services visés à l'article 56, paragraphe 1, point k* », à savoir les services fournis par voie électronique, dont la fourniture de textes selon l'annexe II de la directive.

Les **initiatives gouvernementales auprès de la commission européenne** destinées à permettre une modification de la réglementation communautaire sur ce point **n'ayant pas abouti**, le rapport³ remis par le groupe d'experts chargés en janvier 2013 par Aurélie Filippetti, ministre de la culture, d'une réflexion sur les aides à la presse a **préconisé d'abaisser sans délai le taux de TVA applicable aux services de presse en ligne** « *afin*

¹ Loi n° 2009-669 du 12 juin 2009.

² La définition du statut d'éditeur de presse en ligne figure à l'article 1^{er} de la loi du 1^{er} août 1986, dans sa rédaction issue de la loi du 12 juin 2009 précitée.

³ Rapport à Mme Aurélie Filippetti, Ministre de la culture et de la communication, sur « Les aides à la presse » de Dominique Antoine, Françoise Benhamou, Patrick Eveno, Michel Françaix, Roch-Olivier Maistre et Bruno Patino.

de favoriser la transition numérique et d'assurer aussi bien la neutralité fiscale que la neutralité des supports ».

Une proposition de loi harmonisant les taux de la taxe sur la valeur ajoutée applicables à la presse imprimée et à la presse en ligne a été déposée à l'Assemblée nationale le 24 janvier 2014 et adoptée par les deux chambres quelques jours plus tard. La loi du 27 février 2014¹ issue de ces travaux prévoit l'application du taux de 2,1 % aux services de presse en ligne dès le 1^{er} février 2014².

Reconnaissance des services de presse en ligne par la Commission paritaire des publications et agences de presse

Les services de presse en ligne doivent être reconnus par la Commission paritaire des publications et agences de presse (CPPAP), afin notamment de bénéficier de l'application du taux réduit de 2,1 % de TVA.

Certains de ces services de presse en ligne sont qualifiés de « *pure players* », c'est-à-dire qu'ils ne sont pas la version en ligne d'un titre de presse imprimé. Ils sont dits services ou sites de presse « tout en ligne ».

Année de reconnaissance	Nombre de sites de presse en ligne reconnus	Nombre de sites de presse tout en ligne reconnus
2009	34	14
2010	12	30
2011	69	18
2012	145	52
2013	169	74
2014	246	144
2015	273	131
2016	246	143
2017 (jusqu'au 29 juin)	169	105
Total	949	431

Source : commission des finances, d'après les réponses aux questionnaires budgétaires

¹ Loi n° 2014-237 du 27 février 2014 harmonisant les taux de la taxe sur la valeur ajoutée applicables à la presse imprimée et à la presse en ligne.

² Un contentieux est en cours avec les services de presse en ligne qui avaient appliqué le taux réduit de 2,1 % avant l'adoption de la loi du 27 février 2014. Il concerne en particulier Médiapart et Arrêts sur images, qui font l'objet de redressements fiscaux pour la période antérieure au 1^{er} février 2014. Plusieurs initiatives parlementaires ont tenté, par voie d'amendement, de modifier rétroactivement la date d'entrée en vigueur du taux réduit pour les services de presse en ligne, afin de faire bénéficier les sociétés concernées d'une « d'immunité fiscale ».

En conséquence de l'adoption de la loi du 27 février 2014, la **commission européenne a adressé une mise en demeure à la France** le 10 juillet 2014. Le gouvernement a défendu la conformité de l'alignement des taux de TVA applicables aux services de presse, qu'ils soient traditionnels ou en ligne, **en invoquant le principe de neutralité fiscale**. Jean-Claude Juncker, président de la commission européenne, a par la suite annoncé une réforme permettant l'alignement des taux de TVA des livres électroniques et de la presse en ligne sur les taux appliqués aux supports papier. Une **proposition de révision de la directive** a été présentée par la commission européenne le 1^{er} décembre 2016 en ce sens, mais la **nécessité de recueillir l'unanimité** des États membres sur un sujet fiscal a pour le moment empêché l'adoption de ce texte.

B. LA DIFFICULTÉ DE DÉTERMINER LES TAUX APPLICABLES POUR LES OFFRES D'ACCÈS À UN RÉSEAU DE COMMUNICATION ÉLECTRONIQUE INCLUANT UN SERVICE DE PRESSE EN LIGNE

Une **difficulté s'est posée** pour déterminer les taux applicables dans **le cas d'offres complexes**, composées de plusieurs prestations distinctes qui sont soumises à des taux de TVA différents. Il s'agit en l'espèce des offres d'accès à un réseau de communication électronique proposées à prix forfaitaire et qui comprennent des services de presse en ligne. Le développement de ces services proposés par les opérateurs a mis en évidence une insuffisante sécurité juridique quant à la détermination des taux applicables.

En effet, le principe posé par l'article 268 *bis* du code général des impôts pour des opérations soumises à l'application de plusieurs taux de TVA consiste à décomposer la prestation pour répartir les recettes entre les différentes catégories correspondant aux taux de TVA applicables. En l'absence de décomposition, le taux le plus élevé doit s'appliquer sur l'ensemble de la prestation. Cette opération réalisée par le redevable est soumise au contrôle de l'administration et du juge, *a posteriori*.

La question de l'application des taux de TVA sur des offres composites avait déjà été soulevée précédemment au sujet des **offres dites « triple play »**, comprenant des services de téléphonie, d'Internet et de télévision, pour un prix forfaitaire. Avant 2011, la moitié du prix du forfait était soumis au taux de 5,5 % applicable aux services de télévision, l'autre moitié étant soumise au taux normal de 19,6 % à l'époque. Cette ventilation, conforme aux recommandations de l'administration fiscale, avait cependant conduit à une mise en demeure de la France par la commission européenne en mars 2010, au motif que la méthode de calcul ne prenait pas en compte la réalité de la prestation, le service de télévision pouvant ne pas être activé par le consommateur ou même techniquement inaccessible dans certains cas. En conséquence, **l'application forfaitaire du taux réduit de TVA a été remise en cause** par l'article 26 de la loi de finances pour 2011. L'article 279 du code

général des impôts dispose désormais que : « *Le taux réduit n'est pas applicable lorsque la distribution de services de télévision est comprise dans une offre unique qui comporte pour un prix forfaitaire l'accès à un réseau de communications électroniques* ». Une exception est cependant maintenue puisque le taux réduit peut toujours s'appliquer sur la part de l'abonnement qui correspond aux droits de distribution de services de télévision acquis contre rémunération par l'opérateur.

Concernant les offres des opérateurs de télécoms incluant l'accès à un service de presse en ligne, la **pratique actuelle** de certains opérateurs consiste à **appliquer le taux super-réduit de TVA de façon extensive sur une partie de la facture de l'ensemble de leurs abonnés**, dès lors que l'offre d'accès à la presse en ligne leur est proposée, et ce **sans tenir compte de l'activation effective par les clients** de cette faculté ou de leur volume réel de téléchargement de services de presse. Par ailleurs, l'opérateur offre généralement à ses abonnés une remise d'un montant équivalent au prix du service proposé.

Cette situation a été en particulier dénoncée par le syndicat de la presse indépendante d'information en ligne (SPIIL) qui redoute notamment que ces pratiques des opérateurs conduisent à **remettre en cause la légitimité du taux de 2,1 %** pour la presse en ligne.

La perte de recettes entraînée par cette application extensive du taux de TVA réservé aux services de presse n'est pas chiffrée par le projet de loi de finances. Les évaluations fournies par différents acteurs ou par certains articles de presse évoquent des montants de plusieurs centaines de millions d'euros. Cette somme est particulièrement importante au regard du coût budgétaire de l'application du taux de 2,1 % aux services de presse, qui est évalué à 165 millions d'euros pour 2018¹.

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

Le 1° du I ajoute une précision concernant les services de presse qui bénéficient du taux de 2,1 % de TVA.

L'article 298 *septies* du code général des impôts distingue dans sa rédaction en vigueur les publications de presse traditionnelles et les services de presse en ligne qui bénéficient du taux super-réduit. Le présent article du projet de loi de finances propose de compléter le second alinéa de l'article 298 *septies* pour également **appliquer ce taux aux « versions numérisées d'une publication mentionnée à l'alinéa précédent** ». Il s'agit d'une confirmation législative de ce que la doctrine fiscale applique dès à présent² lorsque le

¹ Annexe au projet de loi de finances pour 2018 – Évaluations des voies et moyens – Tome II dépenses fiscales, p. 151.

² Bulletin Officiel des Finances publiques-Impôts, BOI-TVA-SECT-40-40-20140131.

service proposé consiste à la lecture sur un support électronique d'une version numérisée d'une publication imprimée.

Afin de répondre aux pratiques d'application extensive du taux de TVA réservé aux services de presse en ligne, le 2° du I du présent article propose de limiter l'application de taux de 2,1 % « à la part de l'abonnement égale aux sommes payées par le fournisseur de service, par usager, pour l'acquisition de ces prestations ». Il s'agit de limiter l'application du taux réduit au prix effectivement payé par le fournisseur d'accès aux services de presse pour chaque usager, au regard du nombre de publications téléchargées ou consultées sur un appareil mobile, et ce afin d'éviter que le taux super-réduit soit appliqué systématiquement, sans considération de l'utilisation réelle du service par l'abonné.

Cette règle de détermination de l'assiette du taux réduit applicable aux services de presse en ligne compris dans des offres d'accès à un réseau de communications électroniques à prix forfaitaire doit **entrer en vigueur à compter du 1^{er} janvier 2018** selon le II du présent article.

*

L'Assemblée nationale a adopté le présent article sans modification.

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Cet article a pour conséquence de restreindre l'application du taux réduit de TVA applicable aux services de presse en ligne et présente à ce titre plusieurs avantages.

Il permet tout d'abord de **sécuriser et de clarifier la règle de calcul** dans le cas d'offres complexes pour lesquelles une relative incertitude subsistait quant à la détermination des taux de TVA applicables. Les pratiques actuelles ne semblaient pas conformes à la réalité économique de l'utilisation des services de presse en ligne proposés aux abonnés par les opérateurs de télécoms dans le cadre de ces offres composites à prix forfaitaire.

Il permet par ailleurs de **limiter la perte de recettes** éventuellement induite par la situation actuelle, même si celle-ci n'a pas fait l'objet d'un chiffrage par le gouvernement, alors même que ces offres sont susceptibles d'être proposées à terme par l'ensemble des opérateurs de télécoms.

Enfin, cette clarification présente l'avantage de **préserver la raison d'être du taux réduit applicable** aux services de presse en ligne, qui réside dans l'objectif reconnu par la jurisprudence du Conseil constitutionnel de défendre le pluralisme de la presse.

Par conséquent, votre rapporteur général est favorable à cette clarification.

Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article sans modification.

ARTICLE 5

(Art. 206 et 261 du code général des impôts)

Exonération de TVA et d'IS : services à la personne

Commentaire : le présent article vise à maintenir à périmètre constant les exonérations d'impôt sur les sociétés et de TVA dont bénéficient les associations de services à la personne intervenant auprès de personnes âgées ou handicapées ou atteintes de pathologies chroniques, dont le régime juridique a été modifié par la loi n° 2015-1776 du 28 décembre 2015 relative à l'adaptation de la société au vieillissement (loi ASV).

I. LE DROIT EXISTANT

A. LES SERVICES À LA PERSONNE

Le secteur des services à la personne (SAP) correspond à vingt-six activités¹ réparties en deux grandes catégories d'un poids économique à peu près équivalent :

- **d'une part, les services à l'attention des publics dits « fragiles »**, pour lesquels l'organisme doit obtenir **un agrément délivré par l'État**, soumis au respect d'un cahier des charges², **ou une autorisation du Conseil départemental**, subordonnée à une évaluation externe ;

- **d'autre part, les activités dites « de la vie quotidienne »**, qui ne sont soumises ni à agrément, ni à autorisation.

Les organismes de services à la personne (OSP) qui proposent ces activités se répartissent entre entreprises (entreprise individuelle ou société), organismes publics (centres communaux d'action sociale), et **associations**.

Les services à la personne peuvent être proposés selon plusieurs modalités, qui entraînent un régime juridique différent :

- **en mode prestataire** : le particulier achète une prestation effectuée à son domicile par un intervenant salarié de l'OSP et placé sous la responsabilité de ce dernier ;

¹ Celles-ci sont listées par le décret n°2016-1895 du 28 décembre 2016, codifié à l'article D. 7231-1 du code du travail.

² Arrêté du 26 décembre 2011 fixant le cahier des charges prévu à l'article R. 7232-7 du code du travail.

- **en mode mandataire** : l'OSP mandataire sélectionne et présente au particulier l'intervenant qui effectue la prestation au domicile. L'intervenant est salarié du particulier, mais l'OSP peut, pour le compte de celui-ci, accomplir les formalités administratives, fiscales et sociales.

Le tableau ci-dessous reprend de façon synthétique le régime juridique applicable aux services à la personne, tel qu'il résulte de la **loi n° 2015-1776 du 28 décembre 2015 relative à l'adaptation de la société au vieillissement (loi ASV)**.

Régime juridique applicable aux services à la personne

Activités à l'attention des « publics fragiles »		Activités dites de la « vie quotidienne »
Soumises obligatoirement à agrément délivré par l'État (art. 7232-1 code du travail)	Soumises obligatoirement à autorisation délivrée par le Conseil départemental (art. L. 313-1 du code de l'action sociale et des familles)	
<ul style="list-style-type: none"> • assistance dans les actes quotidiens de la vie ou aide à l'insertion sociale aux personnes âgées et aux personnes handicapées ou atteintes de pathologies chroniques (<i>en mode mandataire</i>) ; • conduite du véhicule et accompagnement de ces personnes (<i>en mode mandataire</i>) ; • garde à domicile et accompagnement d'enfants de moins de trois ans ; 	<ul style="list-style-type: none"> • assistance dans les actes quotidiens de la vie ou aide à l'insertion sociale aux personnes âgées et aux personnes handicapées ou atteintes de pathologies chroniques (<i>en mode prestataire</i>) ; • conduite du véhicule et accompagnement de ces personnes (<i>en mode prestataire</i>). 	<ul style="list-style-type: none"> • entretien de la maison, jardinage, bricolage et autres petits travaux à domicile, garde d'enfants ou d'animaux, soutien scolaire, préparation de repas à domicile, livraison de courses ou de repas à domicile, collecte et livraison à domicile de linge repassé, assistance administrative ou informatique etc.

Source : commission des finances du Sénat, d'après l'évaluation préalable et les informations de la direction générale des entreprises (DGE)

En outre, toutes les activités de services à la personne **peuvent faire l'objet d'une déclaration**. Celle-ci n'est pas obligatoire, mais permet aux organismes et à leurs clients de **bénéficier des avantages fiscaux et sociaux des services à la personne**.

B. DES AVANTAGES FISCAUX LIÉS AU RÉGIME D'AUTORISATION

Les particuliers ayant recours à des services à la personne bénéficient d'avantages fiscaux et sociaux : un crédit d'impôt sur le revenu¹, la non-imposition du CESU préfinancé par l'entreprise² et des exonérations de cotisations patronales³, variables en fonction de la situation du particulier employeur.

Les organismes de services à la personne bénéficient également d'avantages fiscaux. En particulier, **les associations de SAP dûment agréées bénéficient d'un régime fiscal particulièrement avantageux**⁴ :

- **elles sont exonérées d'impôt sur les sociétés (IS) sur les revenus tirés de leurs activités lucratives**, par dérogation au droit commun⁵, et ne sont donc imposable qu'à raison des revenus patrimoniaux qui ne se rattachent *pas* à ces activités lucratives (par exemple : location d'immeubles, revenus de capitaux mobiliers etc.) ;

- **elles sont exonérées de TVA sur l'ensemble de leurs activités, sous réserve que l'association agisse sans but lucratif et que sa gestion soit désintéressée**. Au-delà des associations agréées, les organismes de services à la personne sont assujettis à la TVA, mais bénéficient du taux réduit de 5,5 % (pour les prestations liées aux gestes essentiels de la vie quotidienne des personnes handicapées ou âgées dépendantes) ou du taux réduit de 10 % (pour les prestations de la « vie quotidienne »). Ces avantages fiscaux sont permis par la « directive TVA⁶ ».

Actuellement, le bénéfice de ces deux avantages fiscaux, prévus respectivement au 5 *bis* de l'article 206 du code général des impôts (CGI) et au 1° *ter* du 7 de l'article 261 du même code, **est réservé aux associations titulaires d'un agrément de l'État**, c'est-à-dire « *aux opérations effectuées par les associations agréées en application de l'article L. 7232-1 du code du travail* ».

¹ Il s'agit d'un crédit d'impôt sur le revenu égal à 50 % des dépenses engagées pour des prestations de services à la personne, dans la limite de 12 000 euros par an, avec des majorations ou limitations de plafonds dans certains cas.

² L'aide financière versée par l'employeur ou le comité d'entreprise en faveur des salariés pour financer des services à la personne avec un chèque emploi-service universel (CESU) n'est pas soumise à l'impôt sur le revenu.

³ Pour tous les particuliers employeurs : abattement de 2 euros par heure travaillée sur la cotisation patronale d'assurance maladie, maternité, invalidité et décès pour les particuliers-employeurs. Pour les personnes de plus de 70 ans, dépendants ou handicapés, parents d'un enfant handicapé : exonération de cotisations patronales de sécurité sociale des rémunérations des aides à domicile.

⁴ Les OSP proposant des activités en direction des publics fragiles sont également exonérés de cotisations sociales patronales.

⁵ Aux termes de l'article 206 du code général des impôts, toutes les activités à caractère lucratif sont soumises à l'impôt sur les sociétés, quel que soit, notamment, le statut sous lequel elles sont exercées (société commerciale, association, personne publique etc.).

⁶ Directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006 relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée.

Or, depuis la loi n° 2015-1776 du 28 décembre 2015 relative à l'adaptation de la société au vieillissement (loi ASV), les activités exercées auprès des personnes âgées et des personnes handicapées ou atteintes de pathologies chroniques, en mode prestataire, ne relèvent plus du régime de l'agrément, **mais relèvent du régime de l'autorisation délivrée par les conseils départementaux**, prévu à l'article L. 313-1 du code de l'action sociale et des familles (CASF).

Cette modification du régime applicable, consensuelle, a permis de simplifier le régime juridique des services d'aide et d'accompagnement à domicile des publics fragiles, et **d'assurer une meilleure structuration de l'offre au niveau des départements, chefs de file de l'action sociale** – et qui versent par ailleurs la prestation de compensation du handicap (PCH) et l'allocation personnalisée d'autonomie (APA).

Formellement, toutefois, cette modification a pour conséquence de priver les associations concernées des avantages fiscaux en matière d'impôt sur les sociétés et de TVA, ce qui ne correspond nullement à l'intention du législateur.

Il convient de signaler que, toutes choses égales par ailleurs, l'entrée en vigueur de la loi ASV **n'a pas eu pour effet de priver les associations des avantages fiscaux en question**. Pour assurer la transition, la loi a en effet prévu que les organismes détenant un agrément de l'État *« sont réputés détenir, au titre de l'article L. 313-1 [du code de l'action sociale et des familles], une autorisation [...] à compter de la date d'effet de leur dernier agrément »*.

Pour mémoire, l'agrément de l'État est délivré pour une durée de cinq ans¹, et l'autorisation du Conseil départemental est délivrée pour une durée de quinze ans².

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

Le présent article vise à maintenir à périmètre constant les exonérations d'impôt sur les sociétés et de TVA bénéficiant aux associations prestataires intervenant auprès de personnes âgées ou handicapées ou atteintes de pathologies chroniques.

À cette fin, il vise à modifier les articles 206 et 261 du code général des impôts précités, afin de lier ces avantages fiscaux soit à la détention d'un agrément délivré par l'État, soit à la détention d'une **autorisation délivrée par le Conseil départemental**.

¹ Article R. 7232-7 du code du travail.

² Article L. 313-1 du code de l'action sociale et des familles.

S'agissant d'un maintien à périmètre constant de dépenses fiscales, le dispositif proposé n'entraîne pas de coût supplémentaire pour les finances publiques.

*

L'Assemblée nationale a adopté le présent article sans modification.

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Employant 1,4 million de personnes au sein de 9 099 associations, 28 772 et 1 324 organismes publics¹, soit 1 % du PIB et 5 % de la population active, les services à la personne représentent un secteur économique important, et ont **une importance cruciale dans l'accompagnement des grandes évolutions de notre société** sur l'ensemble du territoire – le vieillissement de la population, mais aussi le maintien d'une natalité dynamique.

L'ampleur du soutien public à ce secteur, soit 11,5 milliards d'euros par an tous dispositifs confondus², reflète cette importance. Plus précisément, l'exonération de TVA des services rendus aux personnes physiques par les associations agréées en application de l'article L. 7232-1 du code du travail est chiffrée à **572 millions d'euros par an**³, tandis que le non-assujettissement à l'impôt sur les sociétés des résultats des activités des associations conventionnées (art L. 5132-7 du code du travail) et des associations agréées de services aux personnes (art L. 7232-1 du code du travail) et la taxation au taux réduit des revenus de leur patrimoine foncier, agricole et mobilier est évalué à **40 millions d'euros par an**⁴.

Il est difficile d'évaluer le nombre d'associations potentiellement concernées par le passage du régime de l'agrément à celui de l'autorisation, compte tenu notamment de la période de transition prévue par la loi. Toutefois, ce changement est neutre pour les finances publiques, **la mesure proposée consistant simplement à maintenir à périmètre constant des avantages existants**⁵.

¹ Source : DARES, février 2017. Chiffres au 1^{er} janvier 2017.

² Source : lettre Trésor-Éco n° 175, août 2016.

³ Source : tome II de l'évaluation des voies et moyens annexée au projet de loi de finances pour 2018, dépense fiscale n° 720107.

⁴ Source : tome II de l'évaluation des voies et moyens annexée au projet de loi de finances pour 2018, dépense fiscale n° 320115.

⁵ Formellement, il s'agit toutefois de l'extension du périmètre d'une dépense fiscale existante, qui modifie donc l'équilibre budgétaire de l'année 2018 par rapport à un maintien du droit existant, ce qui justifie le rattachement de la mesure proposée à la première partie de la loi de finances.

Sans préjudice de discussions ultérieures sur le périmètre de ces dépenses fiscales ou d'autres dispositifs liés aux services à la personne, **il n'y a donc pas lieu de s'opposer à la mesure proposée.**

Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article sans modification.

ARTICLE 6

(Art. 261 du code général des impôts)

**Extension de l'exonération de TVA applicable
aux psychothérapeutes et psychologues**

Commentaire : le présent article modifie les conditions de l'exonération de TVA applicable aux psychothérapeutes et aux psychologues pour tenir compte de l'évolution de la réglementation applicable à ces deux professions.

I. LE DROIT EXISTANT

**A. L'EXONÉRATION DE TVA DES PSYCHOLOGUES ET
PSYCHOTHÉRAPEUTES SOUMISE À CONDITION DE DIPLÔME
JUSQU'EN 2014**

Le 1° du 4 de l'article 261 du code général des impôts dans sa rédaction en vigueur énumère les opérations de soins dispensés aux personnes par les membres des professions médicales et paramédicales réglementées **qui peuvent être exonérées de la taxe sur la valeur ajoutée**. Il transpose de la sorte les dispositions de l'article 132 de la directive 2006/112/CE du 28 novembre 2006 relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée qui prévoit que les « *prestations de soins à la personne effectuées dans le cadre de l'exercice des professions médicales et paramédicales telles qu'elles sont définies par l'État membre concerné* » peuvent bénéficier d'une exonération de TVA.

Les prestations concernées sont donc, selon le bulletin officiel des finances publiques-impôts (BOFiP-Impôts), celles dispensées par :

- des médecins (omnipraticiens ou spécialistes), des chirurgiens-dentistes, des sages-femmes, ainsi que par des membres des professions paramédicales réglementées (masseurs-kinésithérapeutes, pédicures-podologues, infirmiers ou infirmières, orthoptistes, orthophonistes, etc.) ;

- des praticiens autorisés à faire usage légalement du titre d'ostéopathe ;

- des psychologues, psychanalystes et psychothérapeutes titulaires d'un des diplômes requis, à la date de sa délivrance, pour être recruté comme psychologue dans la fonction publique hospitalière.

Pour cette dernière catégorie, **l'exonération est conditionnée** par le code général des impôts à **la détention d'un des diplômes** prévus par le décret n° 91-129 du 31 janvier 1991 portant statut particulier des psychologues de la fonction publique hospitalière.

Cette disposition du code général des impôts introduite par l'article 21 de la loi de finances rectificative pour 1993¹ n'a cependant **pas été modifiée pour tenir compte de l'évolution de la réglementation** applicable à ces deux professions.

En effet, les conditions d'usage du titre professionnel de psychothérapeute et de psychologue ont évolué depuis 1993. L'article 52 de la loi n° 2004-806 du 9 août 2004 relative à la politique de santé publique a créé un titre de psychothérapeute réservé aux professionnels inscrits au registre national des psychothérapeutes et dont les conditions d'usage sont détaillées par décret². Les psychologues, s'ils répondent aux conditions minimales de formation, doivent quant à eux s'enregistrer sur des listes départementales auprès des Agences régionales de santé (ARS) afin de faire usage professionnel du titre de psychologue, conformément à la réglementation³ qui leur est applicable.

B. LA REMISE EN CAUSE DE LA CONDITION DE DIPLÔME PAR UN ARRÊT DU CONSEIL D'ÉTAT

L'interprétation de la réglementation communautaire en matière d'exonération de TVA pour les prestations de soins à la personne a connu une évolution à la suite d'une **décision⁴ de la Cour de justice des communautés européennes (CJCE) rendue le 27 avril 2006**. La Cour a ainsi estimé qu'il convenait de ne pas exclure du bénéfice de ces exonérations les personnes disposant de qualifications professionnelles leur permettant d'assurer leurs prestations de soins à un niveau de qualité équivalent à celui fourni par les personnes bénéficiant de l'exonération en application de la réglementation nationale.

Le Conseil d'État a repris cette interprétation à son compte au sujet du régime d'exonération applicable à la profession d'ostéopathe avant que celle-ci soit réglementée par le décret⁵ du 25 mars 2007 et que le bénéfice de l'exonération soit admis par la loi de finances rectificative pour 2007⁶. Le

¹ Loi n°93-1353 du 30 décembre 1993 de finances rectificative pour 1993.

² Décret n° 2010-534 du 20 mai 2010 relatif à l'usage du titre de psychothérapeute.

³ Décret n° 2003-1073 du 14 novembre 2003 relatif aux conditions de délivrance de l'autorisation de faire usage professionnel du titre de psychologue prévue à l'article 44-II de la loi n° 85-772 du 25 juillet 1985 modifiée.

⁴ La décision de la Cour de Justice porte sur l'interprétation des dispositions de la 6^e directive du Conseil du 17 mai 1977, avant sa refonte par la directive 2006/112/CE. Les dispositions en cause sont identiques.

⁵ Décret n° 2007-435 du 25 mars 2007 relatif aux actes et aux conditions d'exercice de l'ostéopathie.

⁶ Loi n° 2007-1824 du 25 décembre 2007 de finances rectificative pour 2007.

juge administratif a ainsi considéré que « l'exclusion d'une profession (...) de soins à la personne de la définition des professions paramédicales retenue par la réglementation nationale aux fins de l'exonération de la taxe sur la valeur ajoutée (...) serait contraire au principe de neutralité fiscale inhérent au système commun de taxe sur la valeur ajoutée s'il pouvait être démontré que les personnes exerçant cette profession (...) disposent, pour la fourniture de telles prestations de soins, de qualifications professionnelles aptes à assurer à ces prestations un niveau de qualité équivalent à celles fournies par des personnes bénéficiant, en vertu de la réglementation nationale, de l'exonération »¹.

Par la suite, le Conseil d'État s'est prononcé sur l'application de cette jurisprudence à la profession de psychothérapeute dans un arrêt² rendu le 30 décembre 2014. Il a alors repris le considérant de principe et indiqué que le juge de l'impôt devait rechercher concrètement si les qualifications détenues par un psychothérapeute lui permettaient d'assurer des prestations à un niveau de qualification équivalent aux personnels visés par le décret de 1991 portant statut particulier des psychologues de la fonction publique hospitalière.

La doctrine administrative³ a également fait sienne cette interprétation et fait désormais référence à la décision du Conseil d'État du 30 décembre 2014.

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

A. LA CONFIRMATION LÉGISLATIVE DU PRINCIPE DÉGAGÉ PAR LA JURISPRUDENCE ADMINISTRATIVE

La nouvelle rédaction du 1° du 4 de l'article 261 du code général des impôts proposée par le présent article place les psychologues et les psychothérapeutes au même rang que les ostéopathes puisque **la seule condition nécessaire pour bénéficier de l'exonération de TVA est de pouvoir faire légalement usage du titre professionnel de ces deux professions**. Dès lors qu'un psychothérapeute a été inscrit sur le registre national des psychothérapeutes ou qu'un psychologue a été enregistré sur une liste départementale tenue par l'Agence régionale de santé (ARS), ce professionnel peut être exonéré du paiement de la TVA pour les activités de soins qu'il dispense.

Le présent article réserve par conséquent la condition de détention d'un des diplômes requis pour être recruté comme psychologue dans la fonction publique hospitalière aux seuls psychanalystes.

¹ Conseil d'État, 9ème et 10ème SSR, 16 avril 2010, n° 318941.

² Conseil d'État, 9ème et 10ème SSR, 30 décembre 2014, n° 360809.

³ Bulletin officiel des finances publiques-Impôts, BOI-TVA-CHAMP-30-10-20-10 (paragraphe 125) du 7 juin 2017.

B. INCIDENCES FINANCIÈRES

Le projet de loi de finances évalue à 1 917 le nombre de professionnels concernés par cette extension de l'exonération de TVA et chiffre le **coût de la mesure à 15 millions d'euros** pour une année pleine. L'entrée en vigueur de la mesure étant prévue au 1^{er} janvier 2018 et compte tenu des règles de liquidation de la TVA, le coût pour l'année 2018 ne portera que sur 11 mois et s'élève ainsi à 14 millions d'euros.

*

L'Assemblée nationale a adopté le présent article sans modification.

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Le présent article **tire les conséquences de l'évolution de la réglementation applicable aux professions de psychologues et psychothérapeutes**. Il est par ailleurs conforme à l'interprétation des dispositions de la directive TVA par la Cour de Justice de l'Union européenne.

Par conséquent, votre rapporteur général est favorable à cette actualisation des conditions de l'exonération de TVA applicable aux professions concernées.

Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article sans modification.

ARTICLE 6 bis (nouveau)
(Art. 278-0 bis du code général des impôts)

**Taux réduit de TVA pour la location de matériel adapté
aux personnes en situation de handicap physique**

Commentaire : Le présent article vise à étendre le bénéfice du taux réduit de TVA de 5,5 %, applicable à la vente de certains équipements et appareillages destinés aux personnes en situation de handicap, à la location de ces mêmes matériels.

I. LE DROIT EXISTANT

Le taux réduit de TVA de 5,5 % est applicable, en vertu de l'article 278-0 bis du code général des impôts, à la vente de certains matériels, équipements et appareillages destinés spécifiquement aux personnes en situation de handicap.

Cette disposition s'applique aux équipements **exclusivement conçus pour des personnes handicapées**, son objectif étant d'apporter une compensation au handicap.

Les opérations concernées sont l'achat, l'acquisition intracommunautaire et la livraison. Mais la doctrine administrative¹ admet également le bénéfice de l'application du taux réduit aux opérations d'installation et de réparation de ces équipements.

Parmi les équipements concernés, deux catégories prévues par l'article 278-0 bis du code général des impôts sont visées par le présent article.

A. LES ÉQUIPEMENTS SPÉCIAUX, DÉNOMMÉS AIDES TECHNIQUES ET AUTRES APPAREILLAGES (C DU 2° DU A)

La liste des équipements spéciaux bénéficiant du taux réduit de TVA de 5,5 % en application du c du 2° du A de l'article 278-0 bis du code général des impôts est fixée par l'article 30-0 B de l'annexe IV du même code, qui distingue plusieurs catégories d'équipements :

- **pour les handicapés moteurs** : les commandes adaptées pour le contrôle de l'environnement et la communication ; les appareils de

¹ Bulletin Officiel des Finances publiques-impôts, BOI-TVA-LIQ-30-10-50-20131231.

communication à synthèse vocale et désigneurs ; les cartes électroniques et logiciels spécifiques de communication ; les claviers spéciaux pour ordinateurs et machines à écrire ; les aides mécaniques ou électriques aux mouvements des bras, tourne-pages automatiques ; les matériels de transfert : élévateurs et releveurs hydrauliques ou électriques, lève-personnes ; les systèmes de douche et de bain incorporant les éléments indispensables à leur accessibilité par des handicapés, à l'exclusion des équipements médicaux ou à finalité thérapeutique ; lorsqu'ils ont une vitesse inférieure ou égale à dix kilomètres par heure : les fauteuils roulants et les scooters médicaux ; les appareils modulaires de verticalisation ; les appareils de soutien partiel de la tête ; les casques de protection pour enfants handicapés ;

- **pour les aveugles et malvoyants** : les appareils ou objets à lecture, écriture ou reproduction de caractères ou signes en relief (braille) ; les téléagrandisseurs et systèmes optiques télescopiques ; les cartes électroniques et logiciels spécialisés ;

- **pour les sourds et malentendants** : les vibrateurs tactiles ; les orthèses vibratoires (amplificateurs de voix) ; les implants cochléaires ; les logiciels spécifiques ;

- **pour les autres personnes handicapées** : les filtres respiratoires et protections trachéales pour laryngectomisés ; les appareils de photothérapie ; les appareils de recueil de saignées ;

- **pour l'ensemble des handicapés afin de faciliter la conduite ou l'accès des véhicules** : les sièges orthopédiques ; les treuils, rampes et autres dispositifs pour l'accès des personnes handicapées en fauteuil roulant ; les commandes d'accélérateur à main ; les sélecteurs de vitesses sur planche de bord ; la modification de la position ou de la commande du frein principal ou du frein de secours ; la modification de la position ou de la commande des commutateurs de feux, de clignotants, d'avertisseur sonore, d'essuie-glace ; les dispositifs de commande groupée ; la permutation ou la modification de la position des pédales ; la modification de la colonne de direction ; les dispositifs de maintien du tronc par sangle ou par harnais ; les dispositifs d'ancrage des fauteuils roulants à l'intérieur du véhicule.

B. LES ASCENSEURS ET MATÉRIELS ASSIMILÉS, SPÉCIALEMENT CONÇUS POUR LES PERSONNES HANDICAPÉES (F DU 2° DU A)

La liste des ascenseurs et matériels assimilés bénéficiant du taux réduit de TVA de 5,5 % en application du f du 2° du A de l'article 278-0 bis du code général des impôts est fixée par l'article 30-0 C de l'annexe IV du même code. Il s'agit :

- **des appareils élévateurs verticaux, installés à demeure,** comportant une plate-forme aménagée en vue du transport d'une personne handicapée, debout ou en fauteuil roulant, avec ou sans accompagnateur ;

- **des élévateurs à déplacements inclinés spécialement conçus pour le déplacement d'une personne handicapée** accompagnée ou non, installés à demeure, se déplaçant le long de guides inclinés, desservant des niveaux définis, circulant au non le long d'une ou de plusieurs parois ou éléments de parois.

Ces équipements doivent répondre à **certaines conditions techniques** détaillées par l'article 30-0 C.

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Le présent article, introduit par un amendement présenté par Amélie de Montchalin et les membres du groupe La République en Marche avec un avis favorable de la commission et du Gouvernement, vise à **étendre le bénéfice de l'application du taux réduit** de TVA de 5,5 % pour les catégories d'équipements présentées ci-dessus aux opérations visée par l'article 1709 du code civil, c'est-à-dire **la location**, alors que seule l'acquisition, l'installation et les réparations bénéficient actuellement du taux réduit.

La directive du 28 novembre 2006 relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée¹ prévoit la liste des biens et prestations de services qui peuvent faire l'objet de taux réduits. Celle-ci vise, au point 4 de l'annexe III, « *les équipements médicaux, le matériel auxiliaire et les autres appareils normalement destinés à soulager ou traiter des handicaps, à l'usage personnel et exclusif des handicapés, y compris la réparation de ces biens* ». Une interprétation restrictive de cette disposition pourrait conduire à exclure la livraison des biens concernés du bénéfice de cette dérogation.

L'objectif de cette mesure est, selon les auteurs de l'amendement à l'origine du présent article, de favoriser l'utilisation par des personnes en situation de handicap de matériels adaptés et performants, « *grâce à des loyers minorés par rapport à un crédit classique* »².

¹ Directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006 relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée.

² Assemblée nationale, amendement au projet de loi de finances pour 2018 n° I-1131.

En l'absence de données disponibles sur les transactions concernées, le Gouvernement n'a pas été en mesure de fournir une évaluation du coût du dispositif adopté par l'Assemblée nationale.

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Le ministre de l'action et des comptes publics, Gérard Darmanin, a souligné en séance publique à l'Assemblée nationale le risque que l'application du taux réduit de TVA aux locations des équipements à destination des personnes handicapées ne se traduise pas par une diminution des prix et a indiqué poursuivre la réflexion sur une adaptation rédactionnelle permettant de renforcer les garanties d'efficacité de la mesure sur les prix.

Votre rapporteur général est favorable à cette mesure en faveur des personnes handicapées, dans la mesure où la location des appareillages visés par le présent article peut permettre à celles-ci de s'équiper plus facilement que si elles doivent en faire l'acquisition et de renouveler régulièrement des équipements afin de bénéficier des technologies les plus adaptées.

Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter le présent article sans modification.

ARTICLE 6 ter (nouveau)
(Art. 279-0 bis A du code général des impôts)

Allègement des conditions pour bénéficier du régime d'incitation fiscale à l'investissement institutionnel dans le logement intermédiaire

Commentaire : Le présent article a pour objet de supprimer, dans les communes ayant déjà plus de 35 % de logements sociaux, la condition de présence de 25 % de surface de logements sociaux dans un ensemble immobilier en construction pour bénéficier du régime d'incitation fiscale à l'investissement institutionnel dans le logement intermédiaire.

I. LE DROIT EXISTANT

L'article 73 de la loi n° 2013-1278 du 29 décembre 2013 de finances pour 2014 a instauré un **régime fiscal destiné à inciter les investisseurs institutionnels à investir dans le logement intermédiaire neuf**, en prévoyant à la fois l'application d'un **taux de TVA à 10 %** et une **exonération de taxe foncière sur les propriétés bâties pendant 20 ans**. Il constitue le pendant du dispositif « Pinel » mis en place pour les particuliers, avec une réduction d'impôt sur le revenu accordée en cas d'investissement dans le même secteur du logement locatif intermédiaire.

Ce régime, codifié aux articles 279-0 bis A (pour la TVA) et 1384-0 A (pour la taxe foncière sur les propriétés bâties) du code général des impôts s'applique aux investisseurs institutionnels, c'est-à-dire aux personnes morales dont le capital est intégralement détenu par des personnes passibles de l'impôt sur les sociétés, aux bailleurs sociaux ou organismes contrôlés par Action logement ainsi qu'aux établissements publics administratifs.

Les conditions pour en bénéficier sont fixées à l'article 279-0 bis A du code général des impôts, l'article 1384-0 A renvoyant principalement à cet article.

L'investissement doit tout d'abord concerner **un immeuble neuf**, soit « *résultant d'une construction nouvelle achevée ou en état futur d'achèvement* » soit de travaux de transformation de locaux à usage de bureaux.

Ensuite, le logement doit être **situé dans une zone tendue**, c'est-à-dire dans une zone géographique « *se caractérisant par un déséquilibre important entre l'offre et la demande de logements entraînant des difficultés d'accès au logement sur le parc locatif existant* ». Il s'agit des communes classées, par

arrêté des ministres chargés du budget et du logement, dans les zones A et B1.

Le logement doit également être **intégré dans un ensemble immobilier comprenant au moins 25 % de surface de logements sociaux** (soient les logements bénéficiant d'un taux réduit de TVA à 5,5 % en vertu des 2 à 6, 8 et 10 du I de l'article 278 *sexies* du code général des impôts). Ce pourcentage est compris au sens de l'article L. 302-5 du code de la construction et de l'habitation tel qu'issu de l'article 55 de la loi n° 2000-1208 du 13 décembre 2000 relative à la solidarité et au renouvellement urbains dite « loi SRU ».

Toutefois, l'article 13 de la loi n° 2015-1785 du 29 décembre 2015 de finances pour 2016 a **supprimé cette condition** pour les ensembles immobiliers situés soit dans des **communes ayant déjà plus de 50 % de logements locatifs sociaux**, soit dans des **quartiers visés par le nouveau programme national de renouvellement urbain (NPNRU)**, c'est-à-dire faisant l'objet d'une convention de renouvellement urbain prévue à l'article 10-3 de la loi du 21 février 2014 de programmation pour la ville et la cohésion urbaine.

Le bien acquis doit également être **loué en tant que logement intermédiaire pendant 20 ans**, ce qui impose à la fois des **plafonds de ressources** des locataires, dont le bien doit constituer la résidence principale, et des **plafonds de loyers**, inférieurs à environ 20 % des loyers du marché.

Plafonds de ressources annuelles des locataires pour 2017

(en euros)

Composition du foyer locataire	Lieu de situation du logement		
	Zone A bis	Reste de la zone A	Zone B 1
Personne seule	37 126	37 126	30 260
Couple	55 486	55 486	40 410
Personne seule ou couple ayant une personne à charge	72 737	66 699	48 596
Personne seule ou couple ayant deux personnes à charge	86 843	79 893	58 666
Personne seule ou couple ayant trois personnes à charge	103 326	94 579	69 014
Personne seule ou couple ayant quatre personnes à charge	116 268	106 431	77 778
Majoration par personne à charge supplémentaire à partir de la cinquième	+ 12 954	+ 11 859	+ 8 677

Source : commission des finances en vertu de l'article 2 terdecies D de l'annexe III du code général des impôts

Les plafonds de ressources s'apprécient à la date de conclusion du bail.

Plafonds de loyers par mètre carré pour 2017

(en euros)

Zone géographique concernée	Plafond de loyer applicable
Zone A bis	16,83 euros
Reste de la zone A	12,50 euros
Zone B1	10,07 euros

Source : Article 2 terdecies D de l'annexe III du code général des impôts

Enfin, les opérations immobilières font l'objet d'un **agrément** entre le propriétaire ou le gestionnaire des logements et le représentant de l'État dans le département.

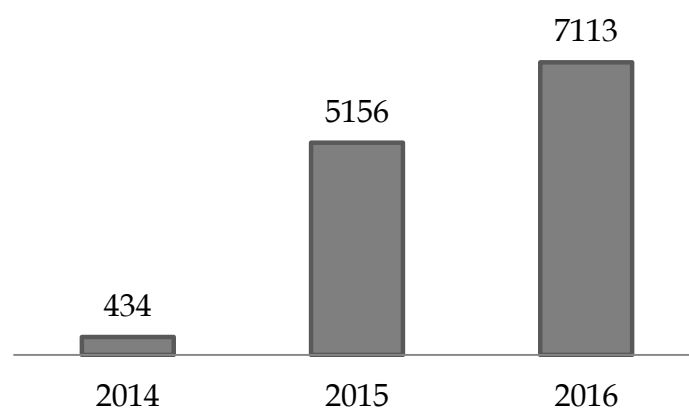
Le **coût** de ce régime fiscal s'élève :

- pour le **taux réduit de TVA**, à 35 millions d'euros en 2016 et **40 millions d'euros estimés pour 2017 et 2018** d'après le tome II du fascicule « Voies et moyens » annexé au projet de loi de finances pour 2018 ;

- pour l'**exonération de taxe foncière sur les propriétés bâties**, à seulement 200 000 euros en 2016 d'après les chiffres de la direction de la législation fiscale, et à **10 millions d'euros par an** d'après une estimation lors de sa création (objectif en année « de croisière »).

Selon les chiffres fournis par le ministère de la cohésion des territoires, 12 703 logements ont été construits entre 2014 (début de mise en œuvre du dispositif) et 2016.

**Nombre de logements ayant bénéficié de l'agrément
nécessaire pour bénéficier du régime d'incitation fiscale à l'investissement
institutionnel dans le logement intermédiaire**



Source : commission des finances d'après les chiffres du ministère de la cohésion des territoires

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Introduit par l'Assemblée nationale, le présent article prévoit de **supprimer la condition de construction d'au moins 25 % de surface de logements sociaux** dans l'ensemble immobilier pour bénéficier du régime d'incitation fiscale à l'investissement institutionnel dans le logement intermédiaire **dans les communes ayant déjà plus de 35 % de logements locatifs sociaux**, contre 50 % actuellement.

Cet article est issu de deux amendements présentés, par Joël Giraud, rapporteur général du budget, François Pupponi, Olivier Dussopt, Jean-Louis Bricout, et plusieurs de leurs collègues députés. Lors de l'examen

en commission de la première partie du projet de loi de finances, la commission des finances avait adopté cet amendement malgré l'avis défavorable de son rapporteur général.

En séance publique, le Gouvernement s'en est remis à la sagesse de l'Assemblée nationale après un large débat. Il n'a pas levé le gage.

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Le régime fiscal introduit par l'article 73 de la loi de finances pour 2014 tend à **favoriser le développement du logement intermédiaire dans les zones les plus tendues** en termes d'accès au logement, **politique que votre rapporteur général ne peut que soutenir**.

Le Parlement avait supprimé, dans le cadre de l'examen de la loi de finances initiale pour 2016 précitée, l'obligation de construire 25 % de surface de logements sociaux pour bénéficier du taux réduit de TVA et de l'exonération de taxe foncière sur les propriétés bâties dans les communes ayant déjà plus de 50 % de logements locatifs sociaux. L'Assemblée nationale propose d'étendre cette exception aux communes qui ont entre 35 % et 50 % de logements sociaux.

Il convient de préciser que la commission spéciale chargée de l'examen du projet de loi relatif à l'égalité et à la citoyenneté, dont notre collègue Dominique Estrosi Sassone était rapporteur, a déjà adopté une disposition identique, laquelle a finalement été supprimée en séance, le Gouvernement, représenté par la ministre du logement ayant indiqué que cette mesure avait plutôt sa place en loi de finances.

Cette initiative a pour **objectif louable de développer la mixité sociale dans ces zones**.

Toutefois, comme lors de l'examen de la loi de finances pour 2016, votre rapporteur général ne peut que rappeler que **le droit communautaire applicable en matière de TVA¹ impose qu'un taux réduit ne puisse s'appliquer dans le secteur du logement que pour la mise en œuvre d'une politique sociale** ou la rénovation et la réparation de logements privés. À l'heure actuelle, rien ne permet de s'assurer que le régime fiscal applicable aux investisseurs institutionnels pour développer le logement intermédiaire soit conforme à cette réglementation et entre dans le cadre d'une politique sociale, dès lors que la construction de logements sociaux ne constitue plus une condition nécessaire pour réaliser ces opérations immobilières.

En séance publique, après avoir également rappelé cette limite au dispositif proposé, Gérald Darmanin, ministre de l'action et des comptes publics, a pris « *l'engagement moral de le soumettre à une étude juridique afin de*

¹ Directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006 relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée.

déterminer si les craintes du Gouvernement sont ou non légitimes », pour envisager ensuite d'y revenir ou non.

Il convient effectivement d'**éviter** qu'en allégeant fréquemment les conditions nécessaires pour bénéficier de ce **régime fiscal**, celui-ci se trouve **affaibli juridiquement voire remis en cause**. Le risque de contentieux communautaire ne peut être objectivement écarté, aucune jurisprudence de la Cour de justice de l'Union européenne ne permettant apparemment de s'assurer de sa conformité.

Le Gouvernement n'a, pour le moment, pas été en mesure de fournir davantage d'éléments sur ce point.

Votre rapporteur général a, en revanche, pu obtenir quelques données chiffrées concernant le **nombre de communes susceptibles d'être concernées par l'assouplissement proposé**.

Le ministère de la cohésion des territoires ne dispose pas de la liste des communes ayant plus de 35 % et 50 % de logements sociaux dans les zones concernées par le taux réduit de TVA applicable aux logements intermédiaires. En effet, il ne dispose de statistiques que pour les communes entrant dans le champ de la « loi SRU » c'est-à-dire les communes appartenant à une agglomération ou membres d'un établissement public de coopération intercommunale à fiscalité propre de plus de 50 000 habitants comprenant au moins une commune de plus de 15 000 habitants, avec une population supérieure ou égale à 3 500 habitants (1 500 habitants en Île-de-France).

Ainsi, au 1^{er} janvier 2015, **1 781 communes** se situent sur un **territoire sur lequel s'applique l'obligation de 25 %** de logements sociaux en vertu du dispositif « article 55 de la loi SRU » et représentent **78 % des 2 273 communes en zones A, A bis et B1**. Parmi elles, **45 communes comptent plus de 50 % de logements locatifs sociaux et 155 communes sont au-dessus des 35 %**.

En conséquence, l'assouplissement proposé par le présent article ferait entrer **110 communes situées en territoire « SRU » dans le dispositif incitatif d'investissement** prévu à l'article 279-0 bis A du code général des impôts, sans compter celles qui pourraient remplir cette condition sans toutefois être soumises aux exigences de « l'article 55 de la loi SRU ».

Ce chiffre reste donc relativement limité.

Aussi votre rapporteur général estime-t-il qu'il conviendra de **procéder**, après quelques années d'application, à une **évaluation objective de l'efficacité de ce régime d'incitation fiscale** prévu pour le développement du logement intermédiaire, d'autant plus qu'il n'est pas borné dans le temps.

Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article sans modification.

ARTICLE 6 quater (nouveau)
(Art. 61 de la loi n° 2016-1918 du 29 décembre 2016 de finances rectificative pour 2016 ; art. 278-0 bis du code général des impôts)

**Prolongation du taux réduit de TVA pour les autotests
de dépistage du VIH**

Commentaire : Le présent article prévoit de prolonger l'application du taux réduit de taxe sur la valeur ajoutée de 5,5 % aux autotests de détection de l'infection par les virus de l'immunodéficience humaine (VIH). Le dispositif avait été adopté à titre expérimental pour l'année 2017.

I. LE DROIT EXISTANT

En application de l'article 61 de la loi de finances rectificative pour 2016¹, l'article 278-0 bis du code général des impôts, qui définit le champ d'application du taux réduit de TVA de 5,5 %, a été complété pour **étendre le bénéfice de ce taux aux autotests de détection de l'infection par les virus de l'immunodéficience humaine.**

Depuis le 15 septembre 2015, ces dispositifs d'autotest de dépistage du VIH sont disponibles dans les pharmacies d'officine. Bien que vendus sans ordonnance, ils ne sont pas disponibles en accès libre mais doivent être délivrés par un pharmacien. Leur prix s'élève en moyenne à 30 euros.

L'arrêté du 18 août 2016² rappelle que ces dispositifs visent à compléter l'offre de moyens de dépistage du VIH. Ils peuvent être délivrés gratuitement par les personnels médicaux et non-médicaux (dès lors qu'ils ont reçu une formation préalable à leur utilisation) de certaines structures et organismes à trois catégories de personnes :

- les personnes « fortement exposées au risque de transmission du VIH et pour lesquelles des prises de risque à répétition sont identifiées » ;

- les personnes « qui ne veulent pas entrer dans le système actuel de dépistage ou qui sont réticentes à effectuer un dépistage » ;

¹ Loi n° 2016-1918 du 29 décembre 2016 de finances rectificative pour 2016.

² Arrêté du 18 août 2016 fixant les conditions particulières de délivrance de l'autotest de détection de l'infection par les virus de l'immunodéficience humaine (VIH 1 et 2) et les modalités d'information et d'accompagnement de la personne en application de l'article L. 3121-2-2 du code de la santé publique, NOR: AFSP1623419A.

- les personnes « pour lesquelles l'accès aux services de soins est rendu particulièrement difficile du fait de leur situation de précarité administrative, socio-économique ou d'isolement géographique ».

La délivrance de ces tests est conditionnée à la réalisation d'un entretien qui peut être physique, téléphonique ou en ligne. Dans ces deux dernières hypothèses, le test peut être envoyé par courrier. En cas de résultat positif de l'autotest, un test complémentaire de diagnostic biologique doit être réalisé par un laboratoire de biologie médicale.

L'application du taux réduit de 5,5 % est justifiée par la **nécessité d'encourager l'utilisation des autotests afin d'améliorer les conditions du dépistage du VIH**, puisqu'on estime qu'entre 30 000 et 50 000 personnes seraient séropositives tout en l'ignorant. L'extension du champ d'application du taux réduit aux autotests a néanmoins été encadrée à deux titres :

- le bénéfice du taux réduit n'est **valable que du 1^{er} janvier au 31 décembre 2017**. La disposition a donc un caractère expérimental ;

- un **rapport devait être remis par le gouvernement au Parlement au 1^{er} octobre 2017** pour évaluer les conséquences de cette mesure sur le prix des autotests. Cette précision, adoptée à l'initiative de votre rapporteur général, découle de l'incertitude qui existe sur l'efficacité d'une telle mesure sur les prix, qui pourrait se traduire en réalité par une augmentation de la marge du fabricant, dans le cadre d'un marché très peu concurrentiel.

Le coût de cette dépense fiscale avait été évalué au cours des débats parlementaires à un million d'euros par an. Le Gouvernement estime désormais que la **perte de recettes s'élève à 0,3 million d'euros par an**.

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Le présent article, introduit par un amendement du rapporteur général de la commission des finances à l'initiative du groupe Gauche démocrate et républicaine et avec un avis de sagesse du Gouvernement, propose de **reporter la fin de l'expérimentation d'un an** et prévoit ainsi la fin de l'application du taux réduit aux autotests à la date du 31 décembre 2018.

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Votre rapporteur général **regrette que le rapport prévu par la loi de finances rectificative pour 2016 n'ait pas été remis au Parlement** à la date du 1^{er} octobre 2017, ce qui aurait permis d'éclairer la présente discussion sur l'efficacité du dispositif expérimental de taux réduit de TVA applicable aux autotests de dépistage du VIH.

En l'absence de ces informations, il reste **favorable à la reconduction** de la mesure pour un an, au regard du coût limité du dispositif.

Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter le présent article sans modification.

ARTICLE 7

(Art. 1586 quater et 1586 octies du code général des impôts et art. 51 de la loi n° 2016-1918 du 29 décembre 2016 de finances rectificative pour 2016)

Aménagement des modalités de calcul et de répartition de la CVAE

Commentaire : le présent article aménage les modalités de calcul et de répartition de la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises (CVAE).

I. LA MODIFICATION DES MODALITÉS DE RÉPARTITION DE LA CVAE À COMPTER DE 2018

A. LE DROIT EXISTANT

1. Les modalités actuelles de répartition de la CVAE : le choix du Parlement de territorialiser son assiette

Le projet de loi de finances pour 2010 proposait le remplacement de la taxe professionnelle – accusée de nuire à la compétitivité des entreprises françaises et notamment au secteur industriel – par plusieurs impositions nouvelles, dont notamment un impôt assis sur la valeur ajoutée des entreprises, la « cotisation complémentaire », future CVAE. La valeur ajoutée étant calculée au niveau d'une et non d'un site, elle n'est pas spontanément territorialisée et il a donc fallu définir des règles de territorialisation.

Le projet initial du Gouvernement prévoyait que la future CVAE soit attribuée aux départements (75 %) et aux régions (25 %) et répartie en fonction des effectifs salariés et des valeurs locatives des entreprises du département, ainsi que de la population du département. **La répartition du produit de l'impôt n'était donc pas directement liée à son assiette** (la valeur ajoutée), ce qui fit dire à notre ancien collègue Philippe Marini, alors rapporteur général de la commission des finances du Sénat, qu'il s'agissait d'un « *système de répartition du produit (...) inspiré de celui des dotations (répartition entre les collectivités en fonction de critères pondérés)* ».

Le Parlement souhaite pour sa part maintenir un lien plus direct entre l'assiette de l'impôt et son produit, ce qui aboutit à définir les modalités actuelles de répartition de la CVAE, prévues au III de l'article 1586 *octies* du code général des impôts, lequel **distingue deux cas** :

- dans le cas d'une entreprise mono-établissement, toute la valeur ajoutée revient au territoire d'implantation de l'entreprise ;

- dans le cas d'une entreprise multi-établissements, la valeur ajoutée « *est imposée dans chacune de ces communes et répartie entre elles au prorata, pour le tiers, des valeurs locatives (...), et, pour les deux tiers, de l'effectif qui est employé* ».

2. La crainte d'une répartition faussée par les transferts intra-groupes a conduit le Parlement à modifier les modalités de répartition de la CVAE à compter de 2018

Les modalités retenues de territorialisation de l'assiette de la CVAE ne permettent pas de prendre en compte les transferts de valeur ajoutée qui peuvent avoir lieu au sein des filiales d'un même groupe, qui peuvent être chacune une entreprise mono-établissement par exemple. Chaque entreprise sera alors imposée sur sa valeur ajoutée, dans sa commune d'implantation. Si les transferts au sein du groupe sont importants, **la répartition de la CVAE pourrait ne pas refléter la réalité de l'activité économique**. Cette crainte a notamment été alimentée par le fait que la région d'Île-de-France, qui accueille une grande partie des sièges sociaux nationaux, concentre un tiers du produit de CVAE, soit une part légèrement supérieure à sa contribution à la valeur ajoutée nationale, c'est-à-dire au PIB (30 %).

Aussi, dès 2010, des parlementaires ont envisagé de consolider la CVAE acquittée par les groupes intégrés fiscalement – au sens de l'impôt sur les sociétés – et de la répartir selon les mêmes modalités que celle acquittée par les entreprises multi-établissements. Le produit de l'impôt serait réparti en fonction des valeurs locatives et des effectifs, ce qui permettrait de neutraliser les transferts intra-groupes. **L'absence de données a cependant longtemps limité les initiatives**. Ce n'est qu'en 2014 et grâce à l'insistance des parlementaires – de nombreux amendements proposant de modifier les règles de répartition de la CVAE ayant été déposés – qu'était publié un rapport conjoint de l'inspection générale des finances (IGF) et de l'inspection générale de l'administration (IGA)¹, qui ne mettait cependant pas fin au débat, les données présentées ayant donné lieu à des interprétations

¹ Les règles conventionnelles de répartition de la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises, *rapport conjoint IGF-IGA, juin 2014*.

diamétralement opposées de ses auteurs et de l'assemblée des communautés de France¹ (AdCF).

C'est à la suite de ces réflexions que l'Assemblée nationale a adopté un amendement de nos collègues députés Christine Pires Beaune et Joël Giraud, avec l'avis défavorable du Gouvernement et favorable de la commission, au projet de loi de finances rectificative pour 2016, prévoyant la consolidation de la CVAE acquittée par les groupes. **Votre commission des finances avait précisé la rédaction et reporté son entrée en vigueur à 2018, afin de se donner le temps d'étudier les effets d'une telle mesure.** En définitive, la rédaction proposée par votre commission fut adoptée sans modification par l'Assemblée nationale et figure à l'article 51 de la loi de finances rectificative pour 2016.

B. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

Le II du présent article abroge l'article 51 de la loi de finances rectificative pour 2016 et maintient donc les modalités actuelles de répartition de la CVAE.

C. LES MODIFICATIONS APPORTÉES PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

À l'initiative de son rapporteur général, la commission des finances de l'Assemblée nationale a adopté dans un premier temps un amendement maintenant l'article 51 de la loi de finances rectificative pour 2016, mais reportant d'un an, soit au 1^{er} janvier 2019, son entrée en vigueur.

Ce premier amendement a cependant été retiré, au profit d'un autre amendement de la commission des finances, adopté à l'initiative de son rapporteur général, qui **confirme l'abrogation de l'article 51 précité, à l'exception du paragraphe prévoyant la remise d'un rapport annuel au Parlement sur les variations du produit de la CVAE et « de sa répartition entre régions et départements », en précisant que ce rapport serait établi « en vue d'une modification de ses modalités de répartition à compter du 1^{er} janvier 2019 ».**

¹ Assemblée des communautés de France, Rapport IGF, IGA « Règles conventionnelles de la répartition de la CVAE. Rapport sur la territorialisation » - Analyse et commentaires de l'AdCF, novembre 2014.

D. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Votre commission des finances considère que les nouvelles modalités de répartition de la CVAE ne peuvent entrer en vigueur cette année. Ce constat avait d'ailleurs été dressé par nos collègues Charles Guené et Claude Raynal, rapporteurs spéciaux de la commission des finances du Sénat sur la mission « Relations avec les collectivités territoriales », dans leur rapport de juin dernier¹ sur les dysfonctionnements de la CVAE, qui proposait de reporter d'un an l'application de l'article, le temps d'approfondir encore certains points.

La rédaction issue des travaux de l'Assemblée nationale permet de concilier l'impératif de ne pas appliquer dès 2018 les nouvelles modalités de répartition avec la nécessité de conserver la perspective d'une réforme, qui permettra de s'assurer que la réflexion se poursuivra. Aussi, votre commission des finances vous propose d'adopter ce paragraphe sans modification.

II. LES CONSÉQUENCES DE LA DÉCISION DU CONSEIL CONSTITUTIONNEL DE MAI 2017 SUR LES MODALITÉS DE CALCUL DU DÉGRÈVEMENT BARÉMIQUE

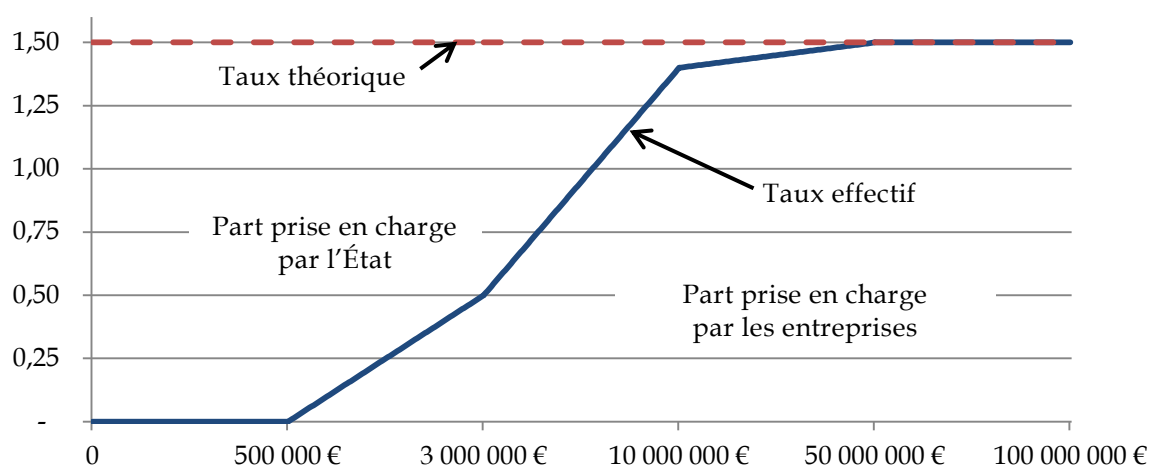
A. LE DROIT EXISTANT

1. Le dégrèvement barémique de CVAE

Le taux « théorique » de CVAE est égal à 1,5 % ; c'est ce taux qui détermine le produit reversé aux collectivités territoriales. Mais le taux effectivement acquitté par les entreprises varie en revanche de 0 % à 1,5 %, en fonction de leur chiffre d'affaires, **la différence entre les deux taux étant prise en charge par l'État, à travers le « dégrèvement barémique ».**

¹ Charles Guené et Claude Raynal, « Six propositions pour corriger la CVAE », rapport d'information n° 596 (2016-2017), du 28 juin 2017, au nom de la commission des finances.

Taux d'imposition effectif à la CVAE en fonction du chiffre d'affaires



Source : commission des finances du Sénat

Enfin, les entreprises dont le chiffre d'affaires est inférieur à 2 millions d'euros bénéficient d'un dégrèvement complémentaire de 1 000 euros et celles dont le chiffre d'affaires dépasse 500 000 euros acquittent obligatoirement une cotisation minimum de 250 euros. Enfin, une taxe additionnelle à la CVAE est perçue au profit des chambres de commerce et d'industrie des régions.

Évolution du montant du dégrèvement barémique

(en millions d'euros)

2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017 (prévision actualisée)	2018 (prévision)
3 375	3 696	3 687	3 962	3 953	4 368	4 282	4 680

Source : commission des finances du Sénat

2. Les conséquences de la décision du Conseil constitutionnel

Les groupes fiscalement intégrés¹ bénéficient de modalités particulières pour le calcul de leur dégrèvement barémique. Ils ne sont pas imposés au niveau du groupe – contrairement à leur imposition à l'impôt sur les sociétés (IS) – et la CVAE est due par chaque société assujettie ; en revanche, **le chiffre d'affaires utilisé pour le calcul du dégrèvement est consolidé au niveau du groupe. Le but de ce mécanisme est d'éviter que les**

¹ Au sens de l'article 223 A du code général des impôts – c'est-à-dire la société mère et ses filiales détenues à 95 % au moins ayant opté pour ce régime fiscal.

groupes optimisent le montant du dégrèvement barémique dont elles bénéficient : en multipliant les filiales et en répartissant entre elles leur chiffre d'affaires, un groupe pourrait artificiellement augmenter le dégrèvement barémique dont il bénéficie.

Cependant, **ces dispositions¹ ont été déclarées contraires à la Constitution** en mai dernier par le Conseil constitutionnel², qui a estimé qu'elles **créaient une inégalité devant la loi pour les entreprises appartenant à un groupe fiscalement intégré par rapport à celles appartenant à un groupe non intégré fiscalement, dans la mesure où ces dernières sont moins lourdement taxées, à valeur ajoutée et chiffre d'affaires égaux, et que cette inégalité ne pouvait être justifiée par l'objectif de la loi** (empêcher l'optimisation fiscale), puisque les groupes non intégrés peuvent également avoir des comportements d'optimisation³.

Cette décision n'a pas de conséquences financières pour les collectivités territoriales, dans la mesure où le coût du dégrèvement est à la charge de l'État.

B. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

Le A du I du présent article reprend la proposition des rapporteurs spéciaux du Sénat de la mission « Relations avec les collectivités territoriales » - qui s'interrogeaient néanmoins sur le coût qui en résulterait pour les entreprises -, en prévoyant que **le chiffre d'affaires des entreprises qui remplissent les conditions pour bénéficier de l'intégration fiscale est consolidé, qu'elles aient ou non activé l'option fiscale**. Ces dispositions ne sont pas appliquées au plus petits groupes, ayant un chiffre d'affaires consolidé inférieur à 7,63 millions d'euros, ce seuil correspondant aux petites et moyennes entreprises (PME) au sens de l'article 219 du code général des impôts, en application duquel elles bénéficient d'un taux réduit d'impôt sur les sociétés.

*

L'Assemblée nationale a adopté ce paragraphe sans modification.

¹ Premier alinéa du paragraphe I bis de l'article 1586 quater du code général des impôts dans sa rédaction résultant de la loi n° 2010-1657 du 29 décembre 2010 de finances pour 2011.

² Décision n° 2017-629 QPC, Société FB Finance, Conseil constitutionnel, 19 mai 2017.

³ Le régime de l'intégration fiscale résulte d'une option librement souscrite par un groupe, lui permettant, pour le calcul de son impôt sur les bénéfices, de consolider les résultats de ses différentes entités.

C. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Si la décision du Conseil constitutionnel est neutre pour les collectivités territoriales, elle a en revanche un coût significatif pour l'État. Ainsi, notre collègue Pascal Savoldelli, rapporteur spécial de la mission « Remboursements et dégrèvements »¹ expliquait que ce coût s'élèverait à **450 millions d'euros en 2018** : « Les contentieux qui seront engagés par les entreprises se traduiront par un coût de 300 millions d'euros en 2017 et de 150 millions d'euros en 2018, tandis que la hausse du coût du dégrèvement pour 2018 atteindra 300 millions d'euros supplémentaires ».

Le A du I du présent article **permet de tirer les conséquences de la décision du Conseil constitutionnel et, tout en s'y conformant, d'éviter des comportements d'optimisation fiscale de la part des entreprises**. Il permettra ainsi, à compter de 2019, de réduire de 300 millions d'euros le montant du dégrèvement barémique². Il implique cependant d'étendre le dispositif par rapport au droit antérieur et donc d'augmenter l'impôt de certaines entreprises, dans la mesure où les groupes qui n'avaient pas activé l'option fiscale ne consolidaient pas leur chiffre d'affaires et pouvaient donc bénéficier d'un dégrèvement plus important. Au total, **le Gouvernement estime à 40 millions d'euros la hausse de CVAE résultant du présent paragraphe**.

III. LES EFFETS DÉSTABILISANTS DE LA RÉVISION DES VALEURS LOCATIVES DES LOCAUX PROFESSIONNELS

A. LE DROIT EXISTANT

Pour limiter la perte de recettes enregistrée, à moyen terme³, par les territoires industriels à la suite de la suppression de la taxe professionnelle, et également pour inciter les collectivités territoriales à accueillir des activités susceptibles de créer des externalités négatives (pollution, nuisances sonores...), un mécanisme visant à favoriser les territoires industriels a été introduit dès 2011.

¹ Rapport spécial 2018 de la mission « Remboursements et dégrèvements ».

² Le renchérissement du dégrèvement pourrait dépasser ce montant si cette méthode d'optimisation fiscale se développait.

³ En effet, l'année de la réforme, la perte de recettes pour les collectivités territoriales résultant de la suppression de la taxe professionnelle a été compensée à l'euro près par la dotation de compensation de la réforme de la taxe professionnelle (DCRTP) et le fonds national de garantie individuelle des ressources (FNGIR).

Ainsi pour répartir la valeur ajoutée des entreprises multi-établissements, les critères utilisés (effectifs et valeurs locatives des établissements industriels¹) ont été multipliés par un coefficient. Initialement fixé à deux, il a été augmenté pour atteindre cinq à partir de 2014².

Exemple chiffré

Hypothèse 1 : une entreprise comprenant deux établissements, l'un situé dans la commune A, l'autre dans la commune B.

	Commune A	Commune B
Valeurs locatives	100	300
Part des valeurs locatives	25%	75%
Effectifs	10	15
Part des effectifs	40%	60%
Répartition de la valeur ajoutée	35%	65%

La valeur ajoutée de l'entreprise est répartie entre les communes A et B, pour un tiers au prorata des valeurs locatives et pour deux tiers en fonction des effectifs ; ainsi, 65 % de la valeur ajoutée produite par l'entreprise est localisée sur le territoire de la commune B.

Hypothèse 2 : hypothèse 1 + l'établissement situé dans la commune B est un établissement industriel.

	Commune A	Commune B
Valeurs locatives	100	300
Valeurs locatives pondérées		1500
Part des valeurs locatives	6%	94%
Effectifs	10	15
Effectifs pondérés		75
Part des effectifs	12%	88%
Répartition de la valeur ajoutée	10%	90%

La pondération par un coefficient cinq conduit à une nouvelle répartition entre les deux communes de la valeur ajoutée produite par l'entreprise, au profit de la commune B, qui accueille l'établissement industriel.

Source : commission des finances du Sénat

À partir 2018, ce dispositif de répartition de la CVAE est déséquilibré par la prise en compte des nouvelles valeurs locatives des locaux professionnels. L'entrée en vigueur, en 2017, des valeurs locatives

¹ Sont qualifiés d'industriels les établissements dont les immobilisations industrielles représentent plus de 20 % de la valeur locative des immobilisations imposables à la cotisation foncière des entreprises (CFE).

² Article 79 de la loi n° 2013-1278 du 29 décembre 2013 de finances pour 2014.

révisées des locaux professionnels conduira en effet à une nouvelle répartition de la CVAE de l'ensemble des entreprises multi-établissements, soit près de 11 milliards d'euros¹.

En effet, seules les valeurs locatives des locaux professionnels ont été révisées. Au contraire, ont été exclus du champ de la révision à la fois les locaux industriels² et certains locaux particuliers dont la valeur locative est évaluée en fonction de barèmes³. **Toutes choses égales par ailleurs, les valeurs locatives des établissements industriels vont donc diminuer par rapport aux valeurs locatives des locaux professionnels et commerciaux, désormais calculées par référence aux valeurs de marché.**

Plus précisément, le Gouvernement estimait en 2015 que « pour les entreprises multi-établissements (= celles pour lesquelles la révision des valeurs locatives peut conduire à une modification de la répartition de la CVAE), avant révision la valeur locative des établissements industriels représente 54 % du total de la valeur locative foncière de ces établissements ; après révision le poids des valeurs locatives de ces établissements industriels est ramené à 21 % »⁴.

C'est pourquoi, Charles Guené et Claude Raynal préconisaient (recommandation n° 4), dans leur rapport d'information précité, « d'étudier, d'ici le projet de loi de finances pour 2018, les effets sur les modalités actuelles de répartition de la CVAE de la révision des valeurs locatives des locaux professionnels, appliquée à compter de 2017, en présentant en particulier les conséquences sur les territoires accueillant des établissements industriels, dont les valeurs locatives devraient proportionnellement diminuer ». **Il s'agissait ainsi de pouvoir neutraliser l'effet de la révision des valeurs locatives en augmentant le coefficient de pondération.**

B. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

Selon les évaluations préalables, la révision des valeurs locatives des locaux professionnels « a pour effet de multiplier en moyenne par 5,6 la valeur locative des locaux professionnels ». Toutefois, il s'agit d'une valeur moyenne qui recouvre des situations contrastées selon les territoires, allant de 3,1 en Martinique à 8,1 en Corse-du-Sud⁵.

Pour ce qui concerne plus précisément les seules entreprises multi-établissements comprenant au moins un établissement industriel, la

¹ Selon le rapport du Gouvernement relatif à « la mise en œuvre de la CVAE groupe ».

² Dont la valeur locative est évaluée selon la méthode comptable.

³ Il s'agit d'entreprises assurant le transport public par voie ferrée, de la régie autonome des transports parisiens (RATP), des entreprises assurant la production ou la distribution d'énergie électrique ou de gaz, des entreprises de distribution d'eau potable et des organismes de radiodiffusion et de télévision.

⁴ Rapport du Gouvernement précité.

⁵ Selon les données transmises par la DGFIP.

révision des valeurs locatives a pour effet de multiplier, en moyenne, par 4,6 la valeur locative (VL) des locaux professionnels concernés par la révision.

Pour que la réforme soit la plus neutre possible pour les collectivités territoriales accueillant des établissements industriels, il convient de faire en sorte que soit stable, pour les entreprises multi-établissements, le ratio suivant : VL des établissements industriels / VL totale.

Pour maintenir cet équilibre entre la valeur locative des locaux industriels d'une part et des autres locaux, d'autre part, il convient donc de multiplier le coefficient actuel (5) par 4,6, c'est-à-dire de porter le coefficient de surpondération à 23 ($=5 \times 4,6$).

Toutefois, la valeur locative totale des entreprises multi-établissements correspond à celle des locaux professionnels (révisée), des établissements industriels (non révisée), **et aussi des locaux évalués selon la méthode des barèmes** (également non concernée par la révision).

C'est pourquoi, le coefficient de surpondération est diminué à 21 : c'est ce coefficient qui permet de maintenir l'équilibre recherché.

Aussi **les 1° et 2° du B du I** augmentent la pondération de la valeur locative appliquée aux établissements industriels : leurs effectifs demeurent pondérés par un coefficient de cinq, tandis que leurs valeurs locatives seraient désormais pondérées par un coefficient de 21.

C. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Votre commission des finances est favorable à l'adaptation de la pondération applicable aux valeurs locatives des établissements industriels pour la répartition de la CVAE entre les territoires : sans elle, la révision des valeurs locatives aurait conduit à une redistribution massive de la CVAE au détriment des territoires industriels.

Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article sans modification.

ARTICLE 8 (supprimé)
(Art. 200 quater et 278-0 bis A du code général des impôts)

**Prorogation et aménagement du crédit d'impôt pour la transition
énergétique (CITE)**

Commentaire : le présent article, supprimé par l'Assemblée nationale, prévoyait de proroger d'un an jusqu'au 31 décembre 2018 le crédit d'impôt pour la transition énergétique (CITE) et d'exclure de son bénéfice, au bout d'une période transitoire de six mois, les dépenses relatives aux parois vitrées, aux volets isolants et aux portes d'entrée donnant sur l'extérieur ainsi que les dépenses d'acquisition de chaudières à haute performance énergétique utilisant le fioul comme source d'énergie.

I. LE DROIT EXISTANT

Le crédit d'impôt pour la transition énergétique (CITE), qui a succédé le 1^{er} septembre 2014 au crédit d'impôt en faveur du développement durable (CIDD), a pour objectif de soutenir les travaux de rénovation énergétique des logements privés.

Codifié à l'article 200 *quater* du code général des impôts (CGI), il permet aux contribuables, sous certaines conditions, de **bénéficier d'une réduction de leur montant d'impôt sur le revenu ou d'un remboursement au titre des dépenses qu'ils effectuent pour l'amélioration de la qualité énergétique de leur logement.**

Alors qu'en France **20 % des émissions de gaz à effet de serre (GES) et 40 % de la consommation finale d'énergie** sont dus au manque de performance énergétique du bâtiment, cette dépense fiscale entend **subventionner massivement la rénovation énergétique du parc de logements existants** et contribuer ainsi à **l'atteinte des objectifs environnementaux** de notre pays¹.

Le CITE poursuit également **d'autres objectifs** : soutien au secteur de la **rénovation thermique des bâtiments et des énergies renouvelables**, développement de **l'emploi local** non délocalisable, structuration de **filiales vertes innovantes** produisant des équipements à haute performance

¹ Pour mémoire, la France s'est engagée dans la loi n° 2015-992 du 17 août 2015 relative à la transition énergétique pour la croissance verte à réduire ses émissions de gaz à effet de serre (GES) de 40 % d'ici 2030 et de 75 % d'ici 2050 par rapport au niveau de 1990 ainsi qu'à diminuer sa consommation énergétique finale de 20 % d'ici 2030 et de 50 % d'ici 2050 par rapport à 2012.

énergétique, **réduction de la facture énergétique** des ménages, en particulier celle des ménages modestes en situation de **précarité énergétique**, etc.

Ce dispositif, qui a fait l'objet de **multiples ajustements** lors des exercices budgétaires précédents, a été **prorogé jusqu'au 31 décembre 2017** par l'article 23 de la loi n° 2016-1917 du 29 décembre 2016 de finances pour 2017, qui a également prévu que le Gouvernement devrait remettre au Parlement **un rapport sur sa mise en œuvre avant le 1^{er} septembre 2017**.

A. LES CONDITIONS D'APPLICATION ET LES DÉPENSES ÉLIGIBLES AU CITE

Le CITE bénéficie aux contribuables domiciliés en France pour la **réalisation de dépenses visant à l'amélioration de la performance énergétique des logements** dont ils sont propriétaires, locataires ou occupants à titre gratuit et qu'ils affectent à **leur habitation principale**. Seuls les logements achevés depuis plus de deux ans sont éligibles.

Le CITE s'applique aux **dépenses payées du 1^{er} janvier 2005 jusqu'au 31 décembre 2017 au titre de l'acquisition d'équipements, matériaux ou appareils** énumérés au 1 de l'article 200 *quater* du code général des impôts (CGI)¹ :

1. **les chaudières** à haute performance énergétique ;
2. **les matériaux d'isolation thermique** ;
3. **les appareils de régulation de chauffage** ;
4. **les équipements de chauffage ou de fourniture d'eau chaude sanitaire** utilisant **une source d'énergie renouvelable**, sous certaines conditions ;
5. **les systèmes de fourniture d'électricité** à partir de **l'énergie hydraulique** ou à partir de **la biomasse** ;
6. **les pompes à chaleur**, autres que air/air, dont la finalité essentielle est **la production de chaleur ou d'eau chaude sanitaire** ;
7. **les équipements de raccordement à un réseau de chaleur**, alimenté majoritairement par des énergies renouvelables ou par une installation de cogénération, et **les équipements de raccordement à un réseau de froid** d'origine renouvelable ou de récupération pour les immeubles situés dans un département d'outre-mer ;
8. la réalisation, en dehors des cas où la réglementation le rend obligatoire, **du diagnostic de performance** défini à l'article L. 134-1 du code de la construction et de l'habitation ;

¹ L'article 18 bis de l'annexe IV du CGI précise quant à lui la liste des critères de performance que les équipements, matériaux et appareils doivent respecter pour être éligibles au crédit d'impôt.

9. les chaudières à micro-cogénération gaz ;

10. les appareils d'individualisation des frais de chauffage ou d'eau chaude sanitaire en copropriété ;

11. les systèmes de charge pour véhicule électrique ;

12. les équipements ou matériaux de protection des parois vitrées ou opaques contre les rayonnements solaires dans les départements d'outre-mer ;

13. les équipements permettant d'optimiser la ventilation naturelle dans les départements d'outre-mer.

À l'exception de la pose des matériaux d'isolation des parois opaques et de la pose de l'échangeur de chaleur souterrain des pompes à chaleur géothermiques, **la main d'œuvre correspondant à la pose des équipements, matériaux et appareils est exclue de la base du CITE** - seul le prix d'acquisition de ces équipements est éligible.

En outre, **un critère d'éco-conditionnalité a été mis en place à partir du 1^{er} janvier 2015** : pour être éligibles au dispositif fiscal, certaines catégories de travaux¹ doivent être réalisées par une entreprise « reconnue garante de l'environnement » (RGE), c'est-à-dire répondant à des **critères précis de qualification** et possédant un signe de qualité délivré par un organisme accrédité de qualification ou de certification ayant signé une convention avec l'État.

B. UN CRÉDIT D'IMPÔT DONT LE COÛT A QUASIMENT TRIPLÉ DEPUIS 2014

Depuis le 1^{er} septembre 2014, le CITE ne comporte plus **qu'un seul taux de 30 %**, quelle que soit la dépense réalisée et sans conditions de ressources.

Le montant des dépenses ouvrant droit au CITE ne peut excéder, au titre d'une période de cinq années consécutives pour un même logement, un **plafond de 8 000 euros pour une personne seule ou 16 000 euros pour un couple soumis à imposition commune**. Ces deux montants sont majorés de 400 euros par personne à charge².

À noter par ailleurs que les travaux éligibles au CITE bénéficient **d'un régime de TVA au taux réduit de 5,5 %**.

La dépense associée au CITE a connu une évolution contrastée depuis sa mise en place.

¹ Définies à l'article 46 AX de l'annexe III au code général des impôts, dans sa rédaction issue du décret n° 2014-812 du 16 juillet 2014.

² Cette somme est divisée par deux lorsqu'il s'agit d'un enfant réputé à charge égale de l'un et l'autre de ses parents.

Si les réformes réalisées en 2009 et en 2013 avaient réduit l'assiette des dépenses éligibles et eu pour conséquence de réduire le coût budgétaire du crédit d'impôt, les modifications apportées par la loi de finances pour 2015, en particulier la mise en place d'un taux unique à 30 %, ont provoqué **un quasi-doublement de la dépense fiscale** : celle-ci est passée de **900 millions d'euros** en 2015 à **1,67 milliard d'euros** en 2016.

Pour l'année 2017, la dépense fiscale est estimée à un montant similaire à celui de 2016, soit **1,7 milliard d'euros**.

Évolution du coût du CIDD/CITE de 2005 à 2016

(en millions d'euros)

Année	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
CIDD / CITE	400	985	1 873	2 100	2 673	2 625	2 015	1 100	673	619	900	1 675

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

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

A. LA PROROGATION D'UN AN DU CITE DANS L'ATTENTE DE SA TRANSFORMATION AU 1^{ER} JANVIER 2019 EN PRIME IMMÉDIATEMENT PERCEPTIBLE AU MOMENT DE LA RÉALISATION DES TRAVAUX

L'article 3 de la loi n° 2014-1654 du 29 décembre 2014 de finances pour 2015 qui avait **remplacé le crédit d'impôt développement durable (CIDD) par le crédit d'impôt pour la transition énergétique (CITE)** avait prévu que celui-ci s'appliquerait **jusqu'au 31 décembre 2015**.

Par la suite, l'article 106 de la loi n° 2015-1785 du 29 décembre 2015 de finances pour 2016 **l'a prorogé jusqu'au 31 décembre 2016** puis l'article 23 de la loi n° 2016-1917 du 29 décembre 2016 de finances pour 2017 **l'a prorogé jusqu'au 31 décembre 2017**.

Le présent article 8 du projet de loi de finances pour 2018 prévoit de proroger une nouvelle fois d'un an, soit **jusqu'au 31 décembre 2018**, la période d'application de ce crédit d'impôt sur le revenu.

Le Gouvernement présente cette énième prorogation d'une année comme **une période transitoire avant une transformation complète du dispositif au 1^{er} janvier 2019**, qui verrait **le crédit d'impôt**, dont les ménages bénéficient avec un décalage d'un an, **se transformer en prime directement utilisable pour payer les travaux énergétiques du logement**.

B. LE RECENTRAGE DU CITE SUR LES ÉQUIPEMENTS, MATÉRIAUX OU APPAREILS PRÉSENTANT LE MEILLEUR COÛT-BÉNÉFICE ENVIRONNEMENTAL

Bien que cette prorogation soit censée être la dernière, le Gouvernement, compte tenu du coût très important de cette dépense fiscale, souhaite lui apporter plusieurs ajustements supposés la rendre plus efficiente.

La principale consiste à exclure totalement, à compter du 28 mars 2018, les dépenses d'acquisition de matériaux d'isolation thermique des parois vitrées, de volets isolants et de portes d'entrée donnant sur l'extérieur du bénéfice du CITE, sous réserves de dispositions transitoires pour les opérations engagées avant cette date.

En outre, pour les dépenses d'acquisition de matériaux d'isolation thermique des parois vitrées, de volets isolants et de portes d'entrée donnant sur l'extérieur payées à compter du 27 septembre 2017 et jusqu'au 27 mars 2018, soit pendant une période de six mois, le taux du CITE serait ramené de 30 % à 15 %, là encore sous réserve de dispositions transitoires pour les opérations engagées avant cette date.

Selon l'évaluation préalable de l'article 8, en année pleine, le gain pour les finances publiques de l'application d'un taux de CITE à 15 % sur les portes, les fenêtres et les volets isolants représenterait 450 millions d'euros, l'exclusion totale du CITE de ces équipements représentant un gain de 900 millions d'euros en année pleine.

Par ailleurs, le Gouvernement propose d'exclure également dès le 27 septembre 2017 du bénéfice du CITE les dépenses d'acquisition de chaudières à haute performance énergétique utilisant le fioul comme source d'énergie, pour tenir compte du Plan climat annoncé par le ministre de la transition écologique et solidaire le 19 septembre 2017, qui préconise la fin de l'utilisation des énergies fossiles, donc du fioul, énergie la plus carbonée.

Le gain pour les finances publiques de cette exclusion serait de 13 millions d'euros en année pleine.

Ces différentes dépenses exclues du bénéfice du CITE continueraient en revanche à bénéficier du taux de TVA réduit à 5,5 %.

III. LES MODIFICATIONS APPORTÉES PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

L'Assemblée nationale a adopté **un amendement de suppression de l'article 8** présenté par le Gouvernement, avec **l'avis favorable** de sa commission des finances.

À la suite de la déclaration du Président de la République lors de sa visite à la quatrième édition des « 24 heures du bâtiment » organisée par la Fédération française du bâtiment (FFB), le Gouvernement a en effet **renoncé à procéder à des aménagements du CITE dès le 27 septembre 2017** : cette initiative avait en effet été perçue comme **trop brutale** par les professionnels concernés.

Le CITE sera donc **maintenu en l'état jusqu'au 31 décembre 2017** et **les modifications de son champ et de ses modalités d'application n'interviendront qu'à compter du 1^{er} janvier 2018**.

Dès lors, en vertu de l'article 34 de la loi organique n° 2001-692 du 1^{er} août 2001 relative aux lois de finances, la prorogation du CITE jusqu'au 31 décembre 2018, qui aura des effets sur l'impôt sur les revenus de l'année 2017, devra **figurer en seconde partie du présent projet de loi de finances pour 2018** et fera l'objet **d'un nouvel amendement présenté par le Gouvernement**.

IV. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

L'article 23 de la loi n° 2016-1917 du 29 décembre 2016 de finances pour 2017 qui a prorogé le CITE jusqu'au 31 décembre 2017 avait également prévu que le Gouvernement devrait remettre au Parlement avant le 1^{er} septembre 2017 **un rapport sur la mise en œuvre du crédit d'impôt pour le développement durable et du crédit d'impôt pour la transition énergétique** analysant « *l'efficacité de ces dispositifs, depuis leur création, au regard, d'une part, des objectifs poursuivis en matière d'amélioration des performances énergétiques des logements et, d'autre part, de l'évolution du montant de la dépense fiscale correspondante* »¹.

Cette demande formulée par nos collègues députés et à laquelle avait également pleinement souscrit votre commission des finances, visait à **mieux évaluer l'efficacité et l'efficience d'une dépense fiscale dont le coût au titre des revenus 2016 est estimé à 1 675 millions d'euros** et que le

¹ *Ce rapport devait également présenter « la distribution géographique et sociale de ces crédits d'impôt, ainsi que leur effet sur le prix hors taxe des principaux travaux de rénovation éligibles au crédit d'impôt » et comprendre « des propositions destinées à renforcer durablement l'efficacité du crédit d'impôt pour la transition énergétique, notamment en matière de recours aux équipements à haute performance énergétique, de formation, de labels, de diagnostics et d'information du public ».*

Gouvernement demande au Parlement de **proroger tous les ans** alors que **ses effets sont mal mesurés**.

Si le rapport relatif aux « Aides à la rénovation énergétique des logements privés » réalisé en avril 2017 par l'Inspection générale des finances (IGF) et par le Conseil général de l'environnement et du développement durable (CGEDD) et rendu public en octobre 2017 ne permet pas de répondre à toutes les interrogations du Parlement sur le CITE, il apporte **un certain nombre de données chiffrées susceptibles d'éclairer le débat** sur cette **dépense fiscale coûteuse et controversée**.

Ce rapport démontre en particulier que l'instauration depuis le 1^{er} septembre 2014 du taux de 30 % pour toutes les dépenses qui bénéficient du CITE et la suppression de la condition de réalisation d'un « bouquet de travaux » ont provoqué **un quintuplement en deux ans des dépenses relatives au remplacement de fenêtres**, qui ont représenté en 2015 **38 % des dépenses totales déclarées au titre du CITE**, pour un **coût supérieur à 630 millions d'euros**.

Si, par construction, la hausse du taux du CITE applicable à ces dépenses l'explique en partie, **cette explosion de la facture liée au remplacement des fenêtres** est également due à **la multiplication par 2,5 entre 2013 et 2015 du nombre de ménages qui ont déclaré des changements de fenêtres** pour bénéficier du crédit d'impôt.

Or, comme l'a vérifié l'Agence de l'environnement et de la maîtrise de l'énergie (Ademe) à la demande de la mission IGF-CGEDD en utilisant son modèle de simulation MENFIS, **remplacer les fenêtres d'un logement constitue l'une des mesures les moins efficaces pour améliorer sa performance énergétique** : une économie d'un MWh coûte **1 350 euros de CITE** lorsqu'elle est obtenue par un changement de fenêtre alors qu'elle ne coûte que **100 euros de CITE** lorsqu'elle est obtenue par l'isolation de la toiture.

C'est donc **à raison** que le Gouvernement souhaite **faire évoluer le périmètre des dépenses qui bénéficient du CITE**.

Cependant, **la réduction de moitié du taux pour les dépenses d'acquisition de matériaux d'isolation thermique des parois vitrées, de volets isolants et de portes d'entrée donnant sur l'extérieur et l'exclusion totale des dépenses d'acquisition de chaudières à haute performance énergétique utilisant le fioul comme source d'énergie sans préavis, dès le 27 septembre 2017**, ont pu apparaître trop brutales du fait de l'absence d'une véritable période transitoire.

Il apparaît donc **effectivement plus pertinent d'examiner en seconde partie du projet de loi de finances les ajustements qu'il sera opportun d'apporter au CITE pour les travaux réalisés en 2018.**

Décision de la commission : votre commission vous propose de confirmer la suppression de cet article.

ARTICLE 9

(Art. 265, 266 quinquies, 266 quinquies B et 266 quinquies C du code des douanes)

Trajectoire de la composante carbone pour la période 2018-2022 et conséquences en matière de tarifs des taxes intérieures de consommation

Commentaire : le présent article fixe pour la période 2018-2022 les tarifs des taxes intérieures de consommation (TIC) des produits énergétiques en accélérant la montée en puissance de la « contribution carbone » intégrée dans ces taxes depuis 2014 et en poursuivant la convergence de la taxation du gazole et de l'essence.

I. LE DROIT EXISTANT

A. L'INTRODUCTION D'UNE « COMPOSANTE CARBONE » DANS LES TARIFS DES TAXES INTÉRIEURES DE CONSOMMATION (TIC) SUR LES PRODUITS ÉNERGÉTIQUES A PROVOQUÉ UNE HAUSSE SIGNIFICATIVE DE LEURS RECETTES

1. Les taxes intérieures de consommation (TIC) sur les produits énergétiques représentent en 2017 38 milliards d'euros de recettes pour les administrations publiques

En France, les produits énergétiques sont soumis à **deux types de taxes : d'une part, la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) au taux normal¹, d'autre part, les accises** (taxes intérieures de consommation sur les produits énergétiques).

Celles-ci sont notamment encadrées par la **directive n° 2003/96/CE du Conseil du 27 octobre 2003 restructurant le cadre communautaire de taxation des produits énergétiques et de l'électricité**, qui définit leur régime, fixe les **niveaux minima de taxation** et énumère les **exonérations ou taux de taxation différenciée**.

Les accises appliquent un tarif aux quantités de produits « mises à la consommation » en France. Elles concernent les carburants et les combustibles fossiles qui émettent du dioxyde de carbone, ainsi que l'électricité.

¹ L'abonnement au gaz naturel bénéficie du taux réduit de 5,5 %. Le taux de TVA applicable à la consommation de gaz naturel et de produits pétroliers, en revanche, est le taux normal de 20 %.

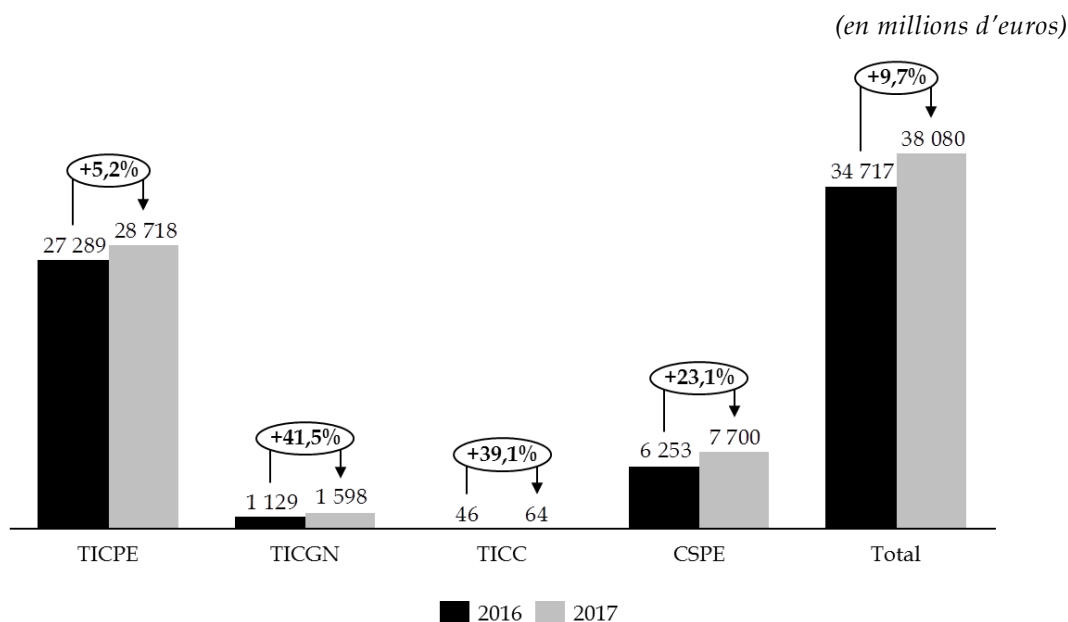
Elles sont principalement au nombre de **quatre**¹ en France : **la taxe intérieure sur la consommation des produits énergétiques (TICPE), la taxe intérieure sur la consommation de gaz naturel (TICGN), la taxe intérieure sur la consommation des houilles, lignites et cokes (TICC) et la contribution au service public de l'électricité (CSPE).**

Aux termes de l'article 267 du code des douanes, « *les taxes intérieures de consommation, sont déclarées, contrôlées et recouvrées selon les règles, garanties, privilèges et sanctions prévus par le présent code. Les infractions sont recherchées, constatées et réprimées, les poursuites sont effectuées, et les instances sont instruites et jugées comme en matière de douane par les tribunaux compétents en cette matière* ».

Les taxes intérieures de consommation sur les produits énergétiques devraient rapporter aux administrations publiques environ **38 milliards d'euros recettes environ en 2017.**

Elles constituent la **quatrième ressource du budget** général de l'État, mais ces accises abondent également les budgets des départements et des régions, qui peuvent en moduler les taux au niveau local.

Évolution des recettes de taxes intérieures de consommation sur les produits énergétiques en 2016 et 2017



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

¹ Pour plus d'exhaustivité, il faudrait également ajouter à cette liste les taxes locales sur la consommation finale d'électricité (TLCFE), à savoir la taxe départementale sur la consommation finale d'électricité et la taxe communale sur la consommation finale d'électricité.

De nombreux dispositifs **d'exonérations, de taux réduits** ou de **remboursements** des taxes intérieures de consommation sur les produits énergétiques sont prévus pour **protéger les secteurs qui consomment beaucoup d'énergie** ou sont **fortement exposés à la concurrence internationale**.

a) *La taxe intérieure sur la consommation des produits énergétiques (TICPE)*

i. Un droit d'accise qui porte sur les produits pétroliers et assimilés

La taxe intérieure de consommation sur les produits énergétiques (TICPE) est un droit d'accise qui porte sur les **produits pétroliers et assimilés** utilisés ou destinés à être utilisés comme **carburant ou combustible de chauffage**.

Le régime de cette taxe est défini par l'article 265 du code des douanes. Les tableaux B et C¹ du 1 de cet article dressent la liste des produits, commune à tous les États membres de l'Union européenne, qui sont soumis à cette taxe et les différents tarifs qui leur sont applicables.

Conformément aux dispositions de l'article 2 de la directive 2008/118/CE du 16 décembre 2008 du Conseil relative au régime général d'accise, **la taxe est exigible lors de la « mise à la consommation »** des produits pétroliers et assimilés. Cette notion comprend : l'importation, y compris irrégulière lorsqu'elle n'est pas suivie d'un régime suspensif ; la fabrication, y compris irrégulière, hors d'un régime suspensif ; la sortie, y compris irrégulière, d'un régime suspensif. S'agissant des produits déjà mis à la consommation dans un autre État membre de l'Union européenne, la taxe est exigible lors de leur réception en France.

À titre d'exemples, les tarifs de la TICPE étaient de 63,07 centimes d'euro par litre pour l'essence SP95-E10 et de 53,07 centimes d'euro par litre pour le gazole en 2017. Son rendement attendu pour 2017 est de **28,7 milliards d'euros** environ.

ii. Un certain nombre de secteurs économiques énergivores soit sont exonérés de TICPE, soit bénéficient de dispositifs de taux réduits ou de remboursements

L'article 265 *bis* prévoit une **exonération** des produits énergétiques visés par l'article 265 lorsque ces produits sont destinés à être utilisés :

- autrement que comme carburant ou combustible ;
- pour produire de l'électricité ;

¹ Plus précisément, le tableau C dresse la liste des produits qui sont exemptés de TICPE, sauf lorsqu'ils sont destinés à être utilisés comme carburant ou combustible.

-
- pour approvisionner des navires autres que de plaisance privée (pêche, transports de voyageurs) et des aéronefs utilisés pour des vols autres que de tourisme privé (transports de voyageur, fret) ;
 - pour le transport fluvial de marchandises sur les voies navigables intérieures.

En outre, les carburants destinés aux moteurs d'avions sont exonérés de la taxe intérieure de consommation (TIC) lorsqu'ils sont utilisés dans le cadre de la construction, du développement, de la mise au point, des essais ou de l'entretien des aéronefs et de leurs moteurs.

L'article 265 *nonies* du code des douanes prévoit l'application de **taux réduits** de TICPE pour les entreprises grandes consommatrices d'énergie, soit les entreprises dont les achats d'énergie représentent au moins 3 % de la valeur de la production ou dont les taxes énergétiques annuelles représentent plus de 0,5 % de la valeur ajoutée. Deux sortes de taux réduits sont prévues, selon que ces entreprises sont soumises au système européen d'échange de quotas d'émissions (ETS) ou ne le sont pas.

Enfin, les articles 265 *sexies*, *septies* et *octies* du code des douanes prévoient des **remboursements** de TICPE, à la demande des entreprises concernées, pour des secteurs qui utilisent beaucoup de carburants, à savoir :

- les exploitants de taxis ;
- le transport routier de marchandises¹ ;
- l'utilisation de tracteurs routiers par les exploitants agricoles² ;
- le transport public routier en commun de voyageurs.

b) La taxe intérieure sur la consommation de gaz naturel (TICGN)

i. Un droit d'accise assis sur la consommation de gaz naturel à usage combustible

Selon une logique analogue à celle de la TICPE pour les produits pétroliers, la taxe intérieure de consommation sur le gaz naturel (TICGN) s'applique au gaz naturel à usage combustible. Cette accise, régie par l'article 266 *quinquies* du code des douanes, est assise sur la quantité d'énergie livrée, exprimée en mégawattheure (MWh).

Elle est due tous les trimestres par le **fournisseur de gaz naturel** sur les livraisons qu'il effectue auprès de consommateurs finals en France, ou par le **consommateur final** lorsque celui-ci a lui-même importé ou utilisé le gaz naturel qu'il utilise.

Pour 2017, son tarif est fixé à 5,88 euros par mégawattheure (MWh). Son rendement attendu pour 2017 est de **1,1 milliard d'euros** environ.

¹ Avec des poids lourds dont le poids total autorisé en charge est égal ou supérieur à 7,5 tonnes.

² Avec des tracteurs routiers dont le poids total roulant est égal ou supérieur à 7,5 tonnes.

ii. Deux taux réduits et des exemptions

Comme pour la TICPE, l'article 265 *nonies* du code des douanes prévoit **deux taux réduits** de TICGN pour les entreprises grandes consommatrices d'énergie. Le premier est destiné aux entreprises qui sont soumises au système européen d'échange de quotas d'émissions (ETS) et le second à celles qui sont soumises à un risque de fuite de carbone¹.

Dans le premier cas, le taux réduit est de 1,60 euro par par mégawattheure (MWh) et de 1,52 euro par mégawattheure (MWh) dans le second.

L'article 266 *quinquies* prévoit une **exonération totale ou partielle** de TICGN lorsque le gaz naturel est utilisé :

- autrement que comme combustible ;
- dans l'enceinte des établissements de production de produits énergétiques ;
- comme carburant terrestre, maritime ou fluvial ou dans des moteurs stationnaires (il est alors soumis à la TICPE) ;
- pour un double usage² ou pour la fabrication de produits minéraux non métalliques (ciment, chaux, etc.) ;
- pour l'extraction et la production de gaz naturel ;
- pour la production d'électricité, sous conditions.

c) *La taxe intérieure sur la consommation des houilles, lignites et cokes, dite « taxe charbon » (TICC)*

Les houilles, lignites et cokes utilisés comme combustibles sont soumis à une taxe charbon (TICC) prévue par l'article 266 *quinquies* B du code des douanes, assise sur les quantités d'énergie livrée, exprimées en mégawattheure (MWh).

A l'instar de la taxation du gaz naturel par la TICGN, cette accise est due tous les trimestres³ par **le fournisseur de charbon** sur les livraisons qu'il effectue auprès de consommateurs finals en France, ou par **le consommateur final** lorsque celui-ci a lui-même importé ou produit le charbon qu'il utilise.

Pour 2017, son tarif est fixé à 9,99 euros par mégawattheure (MWh). Son rendement attendu pour 2017 est de **64 millions d'euros** environ.

¹ La liste des secteurs soumis à risque de fuite de carbone est établie par la décision n° 2014/746/UE du 27 octobre 2014.

² A la fois comme combustible et pour un autre usage : procédés de réduction chimique, procédés métallurgiques, procédés d'électrolyse, etc.

³ Une fois par an seulement pour les petits vendeurs.

d) *La contribution au service public de l'électricité (CSPE)*

La contribution au service public de l'électricité (CSPE) est une taxe intérieure sur la consommation finale d'électricité, fournie ou consommée quelle que soit la puissance souscrite, prévue par l'article 266 *quinquies* C du code des douanes.

Dans sa forme actuelle, la CSPE, souvent qualifiée de « *nouvelle* », résulte de l'intégration de l'« *ancienne CSPE* » dans la taxe intérieure sur la consommation finale d'électricité (TICFE) opérée par l'article 14 de la loi n° 2015-1786 du 29 décembre 2015 de finances rectificative pour 2015.

Le fait générateur de la « *nouvelle* » CSPE intervient lors de la livraison de l'électricité par un fournisseur à chaque point de livraison situé en France d'un utilisateur final. Sont redevables de cette taxe les **fournisseurs d'électricité**¹ et les personnes qui produisent de l'électricité et l'utilisent pour leurs propres besoins.

Pour 2017, son tarif est fixé à 22,50 euros par mégawattheure (MWh). Son rendement attendu pour 2017 est de **7,7 milliards d'euros** environ.

De nombreux cas d'exemptions, d'exonérations et de réductions de taux de CSPE sont prévus par l'article 266 *quinquies* C du code des douanes. À titre d'exemple, l'utilisation d'électricité est exemptée de CSPE lorsqu'elle est utilisée par une entreprise pour laquelle sa valeur représente plus de la moitié du coût d'un produit ; elle est exonérée lorsqu'elle est produite à bord des bateaux ; des taux réduits sont prévus pour les personnes qui exploitent des installations industrielles électro-intensives et hyperélectro-intensives.

2. L'introduction de la composante carbone à compter de 2014 et sa trajectoire ascendante ont permis à l'État d'augmenter considérablement les rendements des différentes accises sur les produits énergétiques

L'article 32 de la loi n° 2013-1278 du 29 décembre 2013 de finances pour 2014 a introduit une modification de l'ensemble des tarifs des taxes intérieures de consommation des produits énergétiques (TICPE), en y incluant une « *contribution climat-énergie (CCE)* » ou « *composante carbone* ».

Cette composante, proportionnelle au contenu en de dioxyde de carbone (CO₂) des produits taxés, ne concerne pas l'électricité, dont la consommation n'émet pas de carbone.

Le tarif de la « *composante carbone* » pour chaque produit énergétique dépend **du prix de la tonne de carbone, déterminé par la loi, et du contenu carbone standardisé de ce produit.**

¹ Un fournisseur d'électricité s'entend de la personne qui produit ou achète de l'électricité en vue de la revendre à un consommateur final.

Cette composante carbone vise à **internaliser les externalités négatives que représentent pour la société les émissions de CO₂**, liées à la combustion de ces différents produits énergétiques.

L'article 32 de la loi de finances pour 2014 précitée a fixé, de manière implicite, les tarifs de la tonne de carbone pour les années 2014 à 2016. L'article 14 de la loi de finances rectificative pour 2015¹ a quant à lui fixé le prix de la tonne entre 2017 et 2019.

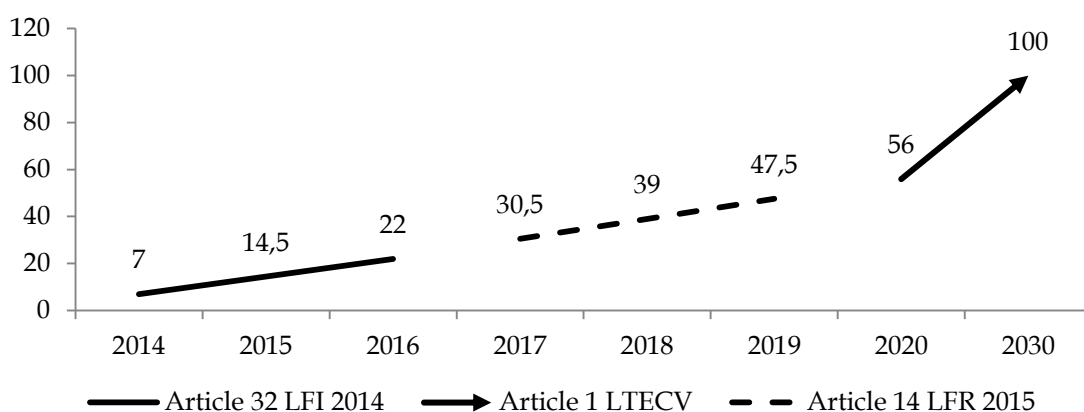
À l'initiative du Sénat, l'article 1^{er} de la loi n° 2015-992 du 17 août 2015 relative à la transition énergétique pour la croissance verte a prévu un objectif de prix de la tonne de carbone de **56 euros** en 2020 et de **100 euros** en 2030.

Il a également prévu que « *l'élargissement progressif de la part carbone, assise sur le contenu en carbone fossile, dans les taxes intérieures de consommation sur les énergies [devrait être] compensé, à due concurrence, par un allègement de la fiscalité pesant sur d'autres produits, travaux ou revenus* ».

Le graphique ci-dessous présente **la trajectoire d'évolution de la contribution climat énergie** fixée par les textes précités.

Trajectoire d'évolution de la contribution climat-énergie

(en euros par tonne de CO₂)



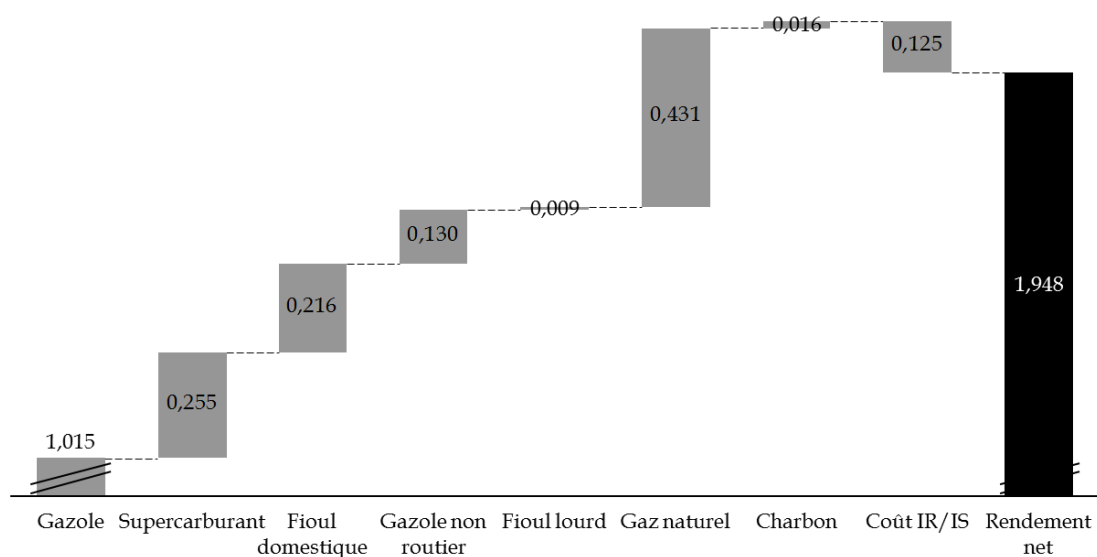
Source : commission des finances du Sénat

De fait, le contenu carbone standardisé des produits énergétiques entrant dans les assiettes des différentes TIC fait de **la composante carbone un levier fiscal très puissant**. Comme le montre le tableau ci-dessous, **une hausse de 10 euros de la valeur de la tonne de carbone entraîne une augmentation du rendement des TIC de 1,9 milliard d'euros**.

¹ Loi n° 2015-1786 du 29 décembre 2015 de finances rectificative pour 2015.

Rendement d'une hausse de 10 euros de la valeur de la tonne de carbone

(en milliards d'euros)



Source : commission des finances du Sénat, d'après les réponses au questionnaire de votre rapporteur général

La montée en puissance de la composante carbone s'est traduite par **une hausse massive des recettes fiscales issues des taxes intérieures de consommation des produits énergétiques de 1,7 milliard d'euros en 2015, 3,3 milliards d'euros en 2016 et 4,9 milliards d'euros en 2017.**

Rendements nets de la composante carbone de 2015 à 2017

(en millions d'euros)

	2015	2016	2017
TICPE	1 200	2 300	3 500
TICGN	529	926	1 358
TICC	17	31	46
Total	1 746	3 257	4 904

Source : réponse au questionnaire de votre rapporteur général

B. LA CONVERGENCE DES FISCALITÉS DU GAZOLE ET DE L'ESSENCE ENTAMÉE EN 2015 VISE À METTRE FIN À L'AVANTAGE FISCAL DONT A HISTORIQUEMENT BÉNÉFICIÉ LE GAZOLE ALORS QU'IL CONSTITUE UNE SOURCE MAJEURE DE POLLUTION DE L'AIR

Depuis le premier choc pétrolier de 1973, la France a fait le choix de **favoriser nettement l'utilisation du gazole** (également appelé « *diesel* ») **au détriment de l'essence via un taux réduit de taxe intérieure de consommation sur les produits énergétiques (TICPE).**

En 2014, le tarif de l'essence SP95-E10 était ainsi de **60,69 centimes d'euro par litre** alors que celui du gazole était de **42,84 centimes d'euro par litre**, soit une différence de **17,85 centimes d'euro par litre.**

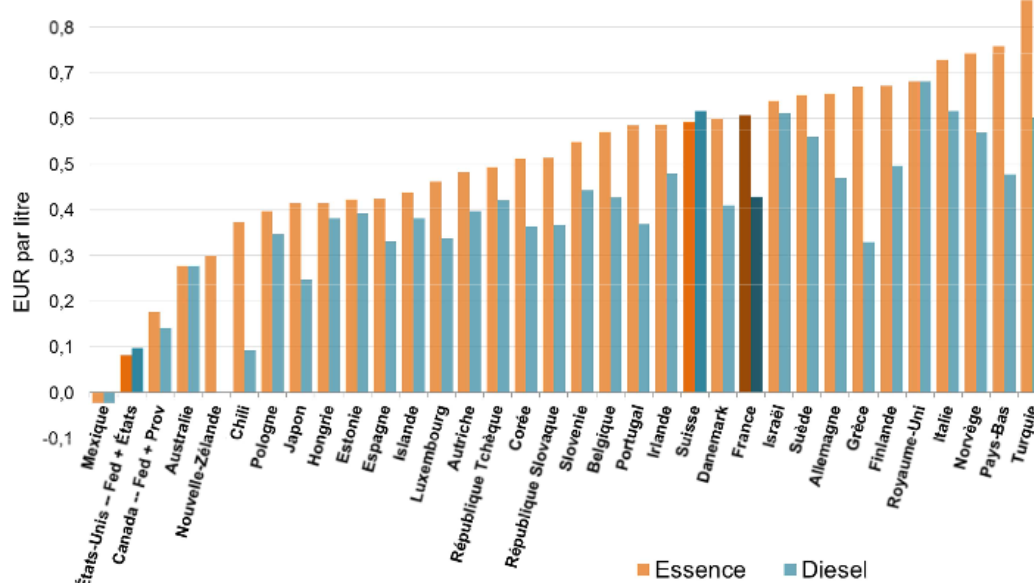
Ce traitement fiscal différencié au profit du gazole s'expliquait notamment par les raisons suivantes :

- le gazole comporte en moyenne **10 % d'énergie par litre de plus que l'essence**, ce qui implique **une consommation de carburant légèrement plus faible par kilomètre ;**
- les constructeurs automobiles français disposaient **d'un véritable avantage comparatif en matière de moteurs diesels ;**
- le gazole émet en moyenne **2 % de CO₂ de moins que l'essence par kilomètre.**

La France est loin d'être le seul pays à avoir avantaagé le diesel : selon une étude de 2014 de l'OCDE¹, **les États-Unis et la Suisse sont les seuls parmi les 34 pays membres de l'organisation qui ne prévoient pas une taxation inférieure du gazole par rapport à l'essence**, l'Australie et le Royaume-Uni disposant de niveaux de taxation identiques pour ces deux types de carburants.

¹ *Differences in the tax treatment of gasoline and diesel for road use, OCDE, 2014*

Comparaison entre les taxations de l'essence et du diesel



Source : OCDE, 2015

Le choix industriel et fiscal de favoriser le diesel, jamais remis en cause jusqu'à la période récente, a eu **des effets considérables sur le parc automobile français**.

57 % des nouvelles immatriculations françaises en 2015 concernent des véhicules diesel. Cette part a toutefois diminué depuis 2012, où elle atteignait 72,9 %, traduisant le ralentissement de l'achat de véhicules diesel au profit de véhicule essence. Ainsi, **au 1^{er} janvier 2015, la part des motorisations diesels était de 68 %** sur un total de 38 millions de véhicules particuliers et de véhicules utilitaires en circulation.

Ces dernières années, de nombreuses études scientifiques ont démontré que les moteurs utilisant le diesel émettaient **des particules fines (PM)** particulièrement nocives pour la santé humaine ainsi que **des oxydes d'azote (NO_x)** dans des proportions deux à trois fois plus importantes que les moteurs utilisant l'essence. Ils constituent donc **une source majeure de la pollution de l'air**, qui contribue à **plus de 48 000 décès prématurés en France chaque année**.

À la suite du scandale du « *dieselgate* » lors duquel le constructeur automobile allemand Volkswagen a admis avoir utilisé des « *logiciels truqueurs* » pour permettre à ses véhicules diesels de dissimuler leur niveau d'émissions de particules fines supérieurs aux normes légales, le précédent Gouvernement a décidé de **mettre fin à l'avantage fiscal du diesel** et de **rapprocher progressivement la fiscalité de l'essence et du diesel**.

De fait, il apparaît que **les nombreuses externalités négatives du diesel ne justifient plus qu'il bénéficie d'un régime de taxation plus avantageux que celui de l'essence**. C'est du reste la conclusion à laquelle était parvenue la commission d'enquête sur le coût économique et financier de la pollution de l'air présidée par notre collègue Jean-François Husson dans son rapport rendu public le 15 juillet 2015¹.

Ainsi, un rapprochement fiscal a été engagé à compter de 2015 par le précédent Gouvernement, s'ajoutant au rapprochement mécanique résultant de la hausse de la composante carbone² :

- l'article 36 de la loi de finances pour 2015³ a augmenté de **2 centimes d'euros le tarif de la TICPE sur le gazole pour l'année 2015** ;

- l'article 17 de la loi de finances rectificative pour 2015 a **augmenté chaque année de 1 centime d'euro par litre sur le tarif de la TICPE sur le diesel en 2016 et en 2017, les taux de taxation des essences diminuant pour leur part de 1 centime d'euro par litre chaque année en 2016 et en 2017**⁴.

Taux de la TICPE par type de carburants entre 2013 et 2017

(en centimes d'euro par litre)

	2013	2014	2015	2016	2017
Gazole	42,84	42,84	46,82	49,81	53,07
SP95-E10	60,69	60,69	62,41	62,12	63,07
SP95-E5	60,69	60,69	62,41	64,12	65,07

Source : tableau du 1° du 1 de l'article 265 du code des douanes

Comme l'illustre le graphique ci-dessous, l'écart de fiscalité entre le gazole et l'essence, de **17,85 centimes d'euro par litre** en 2013 et 2014 s'est résorbé à environ **10 centimes d'euro par litre** en 2017, puisque le taux de la TICPE pour le gazole est désormais de **53,07 centimes d'euro par litre** alors

¹ Rapport n° 610 (2014-2015) de Mme Leila Aïchi fait au nom de la commission d'enquête sur le coût économique et financier de la pollution de l'air – 8 juillet 2015

² Le contenu en carbone étant plus élevé pour le gazole que pour l'essence.

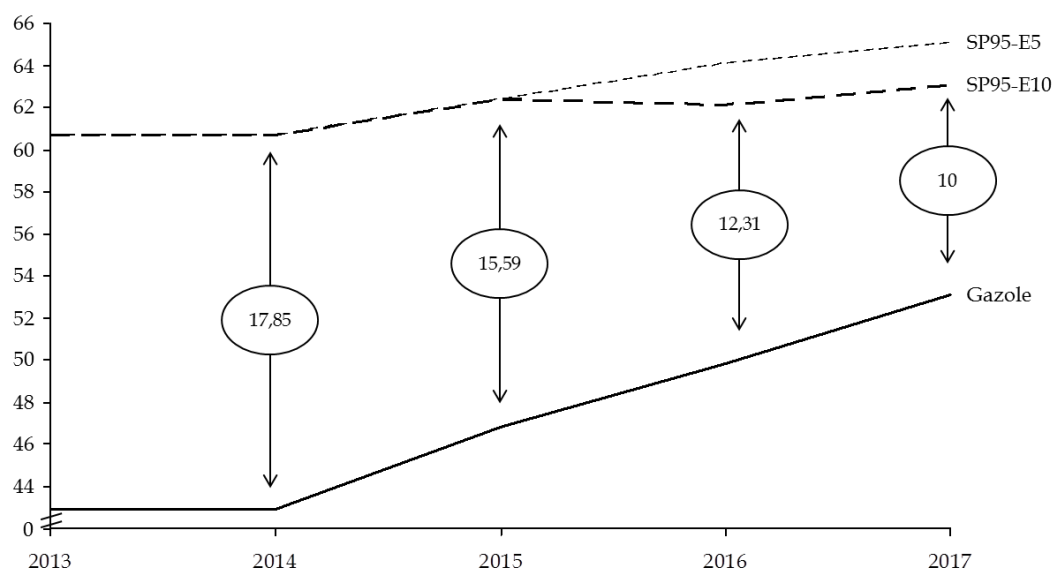
³ Loi n° 2014-1654 du 29 décembre 2014 de finances pour 2015

⁴ L'article 12 du projet de loi de finances rectificative pour 2015 majorait d'1 centime d'euro le tarif de TICPE sur le supercarburant et diminuait à due concurrence celui sur le SP 95-E10. L'article 8 bis du projet de loi de finances pour 2016 prévoyait la diminution du tarif d'1 centime sur l'essence et augmentait à due concurrence le tarif applicable au diesel. Afin de présenter une lecture unique de l'évolution de la fiscalité applicable à l'essence et au diesel en 2016, l'Assemblée nationale avait adopté un amendement du Gouvernement fusionnant les dispositions de l'article 8 bis et de l'article 17 : au total, la fiscalité du SP95-E10 diminuait de 2 centimes, pour atteindre 62,12 centimes d'euro, le SP95-E5 restait au niveau prévu, et la fiscalité du diesel augmentait d'1 centime d'euro.

que celui de l'essence SP95-E10 est de **63,07 centimes d'euro par litre**¹ et ceux des essences SP95-E5 et SP98 de **65,07 centimes d'euro par litre**.

Écarts de taux de la TICPE par type de carburants entre 2013 et 2017

(en centimes d'euro par litre)



Source : commission des finances du Sénat

Ce mouvement de convergence a entraîné **une hausse des recettes de TICPE** puisque, d'après les informations communiquées par le Gouvernement :

- d'une part, **une augmentation de 1 centime d'euro par litre du taux de la TICPE applicable au gazole**² génère des recettes de **360 millions d'euros** la première année et **320 millions d'euros** les années suivantes ;

- d'autre part, **une baisse de 1 centime d'euro par litre du taux de TICPE applicable à l'essence** génère **une perte de recettes**³ de **110 millions d'euros par an**.

-

¹ Le SP95-E10 bénéficie d'une réduction de fiscalité par rapport au SP95-E5 pour tenir compte de sa plus forte teneur en biomasse.

² Sous réserve d'une absence de modification du tarif de remboursement des transporteurs routiers et des exploitants de transport public de voyageurs.

³ TICPE + TVA + Impôt sur les sociétés/impôt sur le revenu.

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

Les tarifs de la taxe intérieure sur la consommation des produits énergétiques (TICPE), de la taxe intérieure sur la consommation de gaz naturel (TICGN), de la taxe intérieure sur la consommation des houilles, lignites et coques (TICC) et de la contribution au service public de l'électricité (CSPE), qui sont déterminés respectivement par les articles 265, 266 *quinquies*, 266 *quinquies* B et 266 *quinquies* C du code des douanes, ne sont actuellement fixés que jusqu'en 2017.

Il était donc nécessaire que **le présent projet de loi de finances détermine leurs tarifs pour l'année 2018.**

Mais le Gouvernement va plus loin, en proposant de fixer, par le présent article, **le tarif de chacune de ces taxes pour les années 2018, 2019, 2020, 2021 ainsi qu' « à compter de 2022 »**. Selon l'étude d'impact, *« seule la programmation pluriannuelle des tarifs des taxes intérieures de consommation (TIC) permet de programmer l'évolution attendue de leurs recettes et de donner aux acteurs économiques la visibilité nécessaire à la poursuite de leurs activités et à la projection des investissements nécessaires »*.

Le tarif de la contribution au service public de l'électricité (CSPE) est maintenu à **22,50 euros par mégawattheure**, soit son niveau de 2016 et de 2017, sans qu'il ne soit plus fait référence à des évolutions annuelles : **il a donc vocation à devenir permanent en 2018 et au-delà**, sous réserve de modifications législatives ultérieures.

À contrario, les tarifs de la TICPE, de la TICGN et de la TICC vont augmenter de manière très importante au cours des cinq prochaines années en raison de **l'accélération de la montée en puissance de la composante carbone** introduite dans ces taxes en 2014 ainsi que, pour la TICPE, de **l'achèvement de la convergence entre la taxation du gazole et de l'essence à l'horizon 2021.**

A. L'ACCÉLÉRATION DE LA TRAJECTOIRE CARBONE POUR LA PÉRIODE 2018-2022

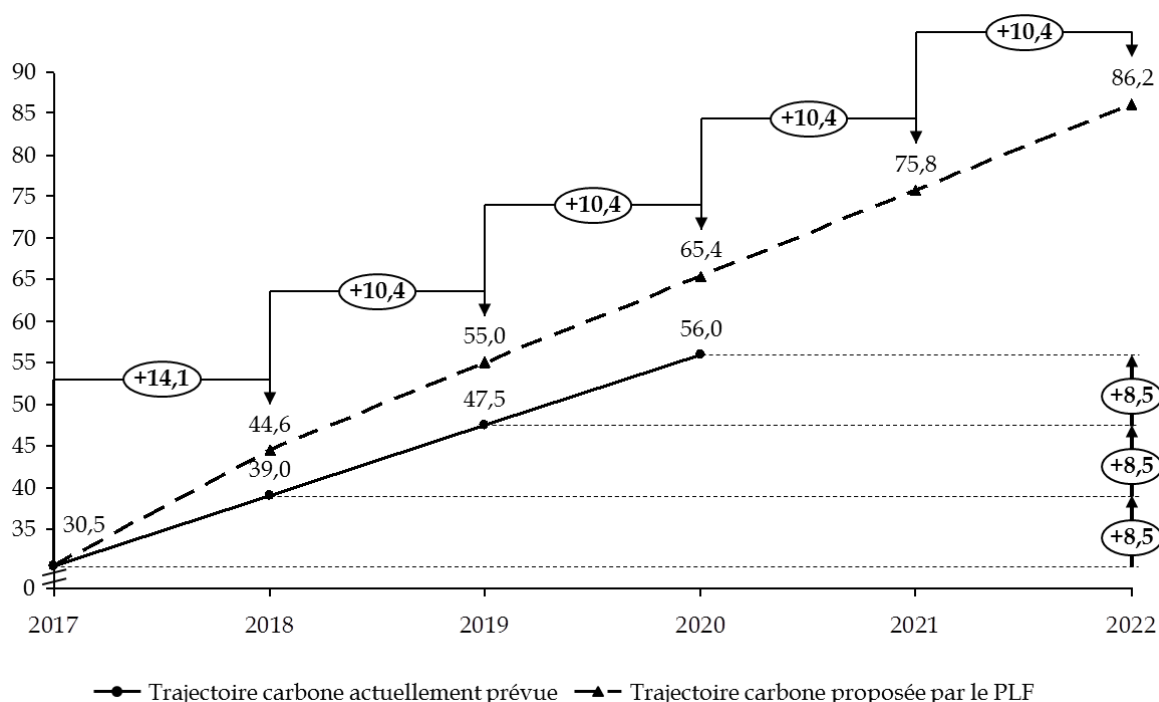
Alors que l'article 14 de la loi n° 2015-1786 du 29 décembre 2015 de finances rectificative pour 2015 avait prévu une trajectoire portant le prix de la tonne de carbone à **56 euros en 2020**, le Gouvernement prévoit d'accélérer considérablement la montée en puissance de la composante carbone.

Dès 2018, le prix de la tonne de carbone serait fixé à **44,60 euros**, soit **5,60 euros de plus que la somme prévue dans la trajectoire précédente**. Il augmenterait ensuite chaque année **de 10,40 euros pour atteindre 86,20 euros en 2022**. La hausse est donc plus importante pour 2018 que pour les années suivantes.

Pour mesurer l'accélération proposée par le Gouvernement, il convient de rappeler que le tarif de la tonne de carbone avait été fixé à 7 euros en 2014, 14,50 euros en 2015, 22 euros en 2016 et 30,50 euros en 2017, soit une hausse annuelle comprise entre 7,50 et 8,50 euros par an.

Les tarifs de la composante carbone actuellement prévus et ceux proposé par le Gouvernement pour la période 2018-2022 dans le PLF 2018

(en euros par tonne de carbone)



Source : commission des finances du Sénat

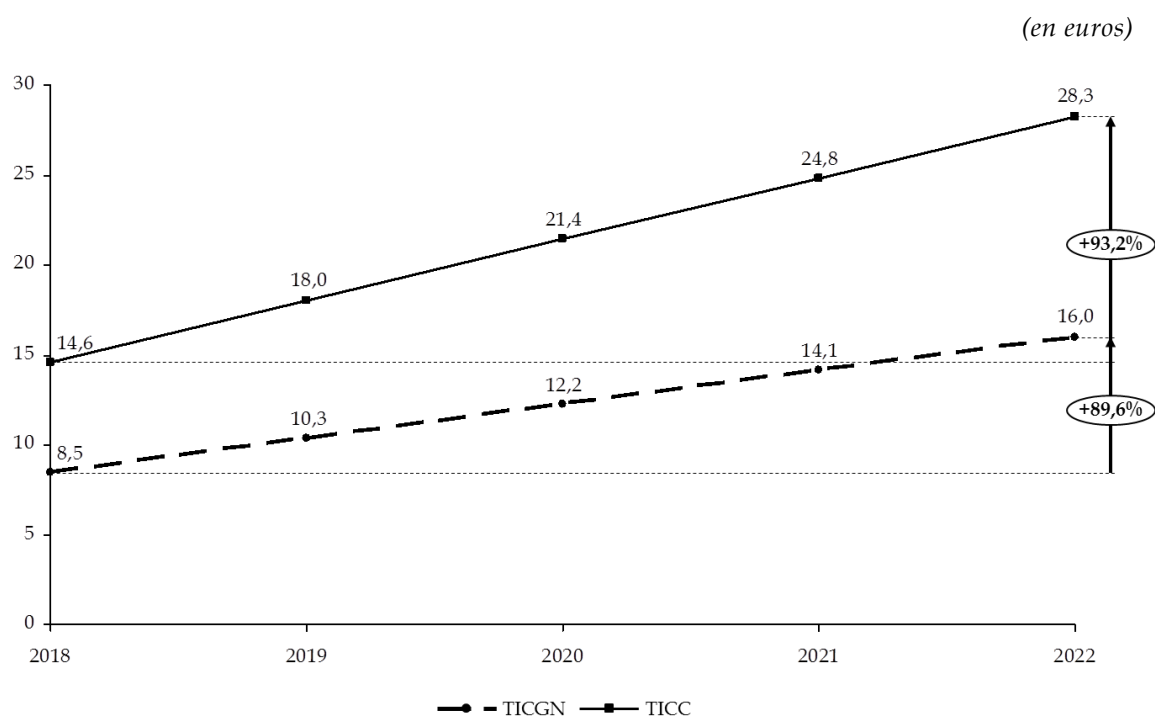
Pour ce faire, le 1^o du I du présent article modifie le tableau B du 1 de l'article 265 du code des douanes, fixant les tarifs de TICPE de 2018 à 2022. Pour chaque produit énergétique, les tarifs proposés tiennent compte de la hausse de la hausse de la composante carbone.

Les 2^o et 3^o du I opèrent les mêmes modifications s'agissant des barèmes de TICC et de TICGN, tandis que le 4^o du I maintient le tarif de la CSPE jusqu'en 2022 à 22,50 euros par mégawattheure.

Le II précise que le présent article s'applique aux opérations dont le fait générateur intervient à compter du 1^{er} janvier 2018.

Ainsi, par exemple, l'impact de cette accélération est très net sur les tarifs de la taxe intérieure sur la consommation de gaz naturel (TICGN) ou de la « taxe charbon » (TICC) qui vont quasiment doubler en quatre ans, comme le montre le graphique *infra*.

Tarifs de la TICGN et de la TICC pour la période 2018-2022



* L'unité de perception est en mégawattheure en pouvoir calorifique supérieur pour la TICGN, et en mégawattheure pour la TICC

Source : commission des finances du Sénat

B. LA POURSUITE DE LA CONVERGENCE ESSENCE-DIESEL : VERS UN MÊME NIVEAU DE TAXATION EN 2021

Le rattrapage en quatre ans de la taxation entre les essences et le gazole se traduit par une **augmentation de la part fixe de la TICPE de 2,6 centimes d'euro par litre de gazole par an de 2018 à 2021**. Cette hausse s'ajoute à l'augmentation de la composante carbone proposée.

En tenant compte de la montée en puissance de la composante carbone, **les tarifs de TICPE pesant sur les carburants connaîtront une hausse sensible en 2018 par rapport à 2017** : le tarif de TICPE sur le gazole augmenterait de **6,33 centimes d'euro par litre**, celui des supercarburants E10 et E5 de **3,22 centimes d'euro par litre**.

Taux de la TICPE par type de carburants

(en centimes d'euro par litre)

	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022
Gazole	42,84	46,82	49,81	53,07	59,40	64,76	70,12	75,47	78,23
SP95-E10	60,69	62,41	62,12	63,07	66,29	68,67	71,05	73,43	75,80
SP95-E5	60,69	62,41	64,12	65,07	68,29	70,67	73,05	75,43	77,80

Source : tableau du 1° du 1 de l'article 265 du code des douanes

La convergence fiscale entre l'essence et le gazole serait atteinte en 2021 : le tarif de TICPE pour le gazole atteindrait à cette date 75,47 centimes d'euro par litre, celui applicable pour l'essence, 75,43 centimes d'euro par litre.

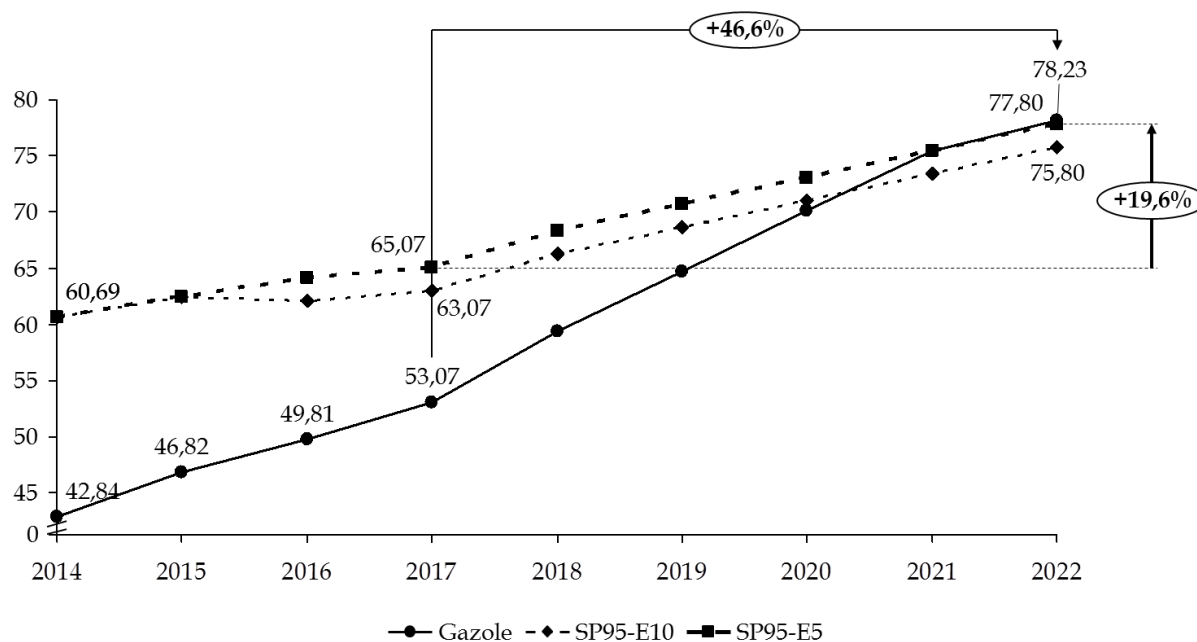
Au total, comme l'illustre le graphique *infra*, en 2022, le tarif de la TICPE augmenterait, par rapport à 2017 :

- s'agissant du gazole, de **25,16 centimes d'euro par litre**, soit une hausse de 46,6 % ;

- s'agissant de l'essence, de **12,73 centimes d'euro par litre**, soit une augmentation de 19,6 %.

Convergence des tarifs de TICPE entre le gazole, le SP95-E10 et le SP95-E5

(en centimes d'euro par litre)



Source : commission des finances du Sénat

III. LES MODIFICATIONS APPORTÉES PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

L'Assemblée nationale a **adopté cet article** après lui avoir apporté **deux modifications significatives**.

Sur la proposition du rapporteur général de sa commission des finances, elle a tout d'abord décidé de **soumettre les gaz de pétrole liquéfiés (GPL), le propane et le butane, à la composante carbone**, en prévoyant **une augmentation significative en cinq ans des tarifs de TICPE qui leur sont applicables**. Un remboursement partiel de TICPE pour les GPL a été prévu au profit **des exploitants agricoles**.

Toujours à l'initiative de son rapporteur général mais également de nombreux députés issus de plusieurs groupes politiques, l'Assemblée nationale a adopté un amendement visant à **geler sur la période 2018-2022 le taux de TICPE applicable au gaz naturel pour véhicule (GNV) afin de maintenir la compétitivité de ce carburant face au gazole**, en particulier pour les transporteurs routiers, dans la mesure où il est **beaucoup moins polluant que lui et permet de davantage préserver la qualité de l'air**.

IV. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

A. UNE HAUSSE TRÈS SIGNIFICATIVE DE LA FISCALITÉ ÉNERGÉTIQUE À L'HORIZON 2022

En théorie, **la montée en puissance de la composante carbone, conjuguée à la hausse de 2,6 centimes d'euro du tarif de la TICPE applicable au gazole**, devrait **inciter de plus en plus fortement les ménages et les entreprises à réduire leur consommation de ces produits** pour évoluer vers une économie décarbonnée.

En pratique, ces évolutions constituent **d'abord des mesures de rendement budgétaire, la hausse des taxes intérieures de consommation des produits énergétiques étant appelée à compenser l'impact pour les finances publiques d'autres mesures de baisses des prélèvements obligatoires**.

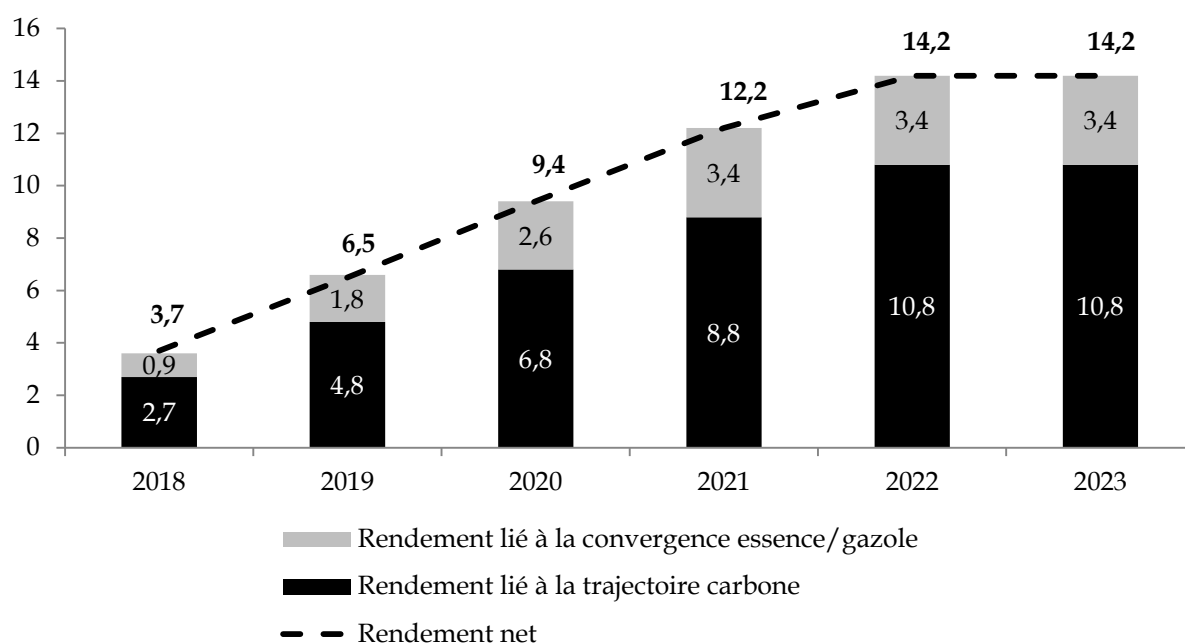
La hausse de la composante carbone de 30,5 à 44,6 euros par tonne de CO₂, à laquelle s'ajoutera l'augmentation de 2,6 centimes d'euro du tarif de la TICPE applicable au gazole, devrait ainsi dégager un rendement de **3,7 milliards d'euros** en 2018. De ce fait, le rendement total de la seule TICPE devrait s'élever à **34 milliards d'euros**, dont près de **13,3 milliards d'euros** affectés à l'État¹.

¹ « Évaluations des voies et moyens », Tome II, Dépenses fiscales, annexées au présent projet de loi de finances.

La poursuite de ces deux mouvements les années suivantes sera à l'origine d'une hausse du rendement de taxes intérieures sur les produits énergétiques de 14,2 milliards d'euros en 2022, comme l'illustre le graphique ci-dessous.

Rendement net de la modification des tarifs de TICPE résultant de la hausse de la composante carbone et de la convergence essence-gazole entre 2018 et 2022

(en milliards d'euros)



Source : évaluation préalable de l'article 9 du projet de loi de finances pour 2018

À cet égard, il apparaît regrettable que le Gouvernement confère davantage un rôle de variable d'ajustement budgétaire à la fiscalité énergétique qu'un rôle ambitieux en matière environnementale. En effet, l'évaluation préalable de l'article 9 précise que « *s'agissant du rythme de la trajectoire, celui-ci est déterminé au regard des objectifs de recettes* ».

L'impact de la hausse de la composante carbone et du rattrapage gazole-essence tel qu'estimé par la Direction générale du Trésor se répartit à hauteur de 60 % pour les ménages et de 40 % pour les entreprises.

Évaluation de la répartition du coût des mesures entre ménages et entreprises en 2022, incluant les effets de comportements

(en milliards d'euros)

	Ménages	Entreprises	Total
Hausse composante carbone	4,8	2,6	7,3
Convergence diésel-essence	1,3	1,3	2,5
Total	6,0	3,8	9,9

Source : Direction générale du Trésor

B. UNE CHARGE FISCALE SUPPLÉMENTAIRE SUR LES MÉNAGES, EN PARTICULIER LES PLUS DÉFAVORISÉS ET CEUX QUI VIVENT DANS LES ZONES RURALES

1. Une hausse de la fiscalité énergétique de 79 euros en 2018 et de 313 euros en moyenne en 2022 pour les ménages

Selon une étude de mars 2016 du Commissariat général au développement durable (CGDD)¹ la progression de la composante carbone a conduit, en 2016, à une augmentation des dépenses énergétiques des ménages de **83 euros par an en moyenne**. Le CGDD avait évalué le surcoût en 2020 à **245 euros par an en moyenne**, en s'appuyant sur la trajectoire de la composante carbone prévue en loi de finances rectificative pour 2015.

En réponse à un questionnaire de notre collègue rapporteur spécial de la mission « Écologie, développement et mobilité durables » Jean-François Husson, la direction générale de l'énergie et du climat (DGEC) a fourni à votre commission des finances **quelques éléments chiffrés relatifs à l'impact sur les ménages des mesures prévues par le présent article**.

Cet impact sur le budget annuel moyen des ménages serait de **79 euros par an en 2018** et de **313 euros par an en 2022**, dont **238 euros pour l'accélération de la trajectoire de la composante carbone** et **75 euros pour le rattrapage gazole essence**.

Mais ces moyennes couvrent naturellement **de très grandes disparités selon le mode de chauffage, la motorisation** ou bien encore le lieu de vie des ménages.

La DGEC estime ainsi que l'impact de l'article 9 pour un ménage se chauffant au gaz et roulant peu avec un moteur à essence serait de **75 euros en 2018** et de **296 euros en 2022**.

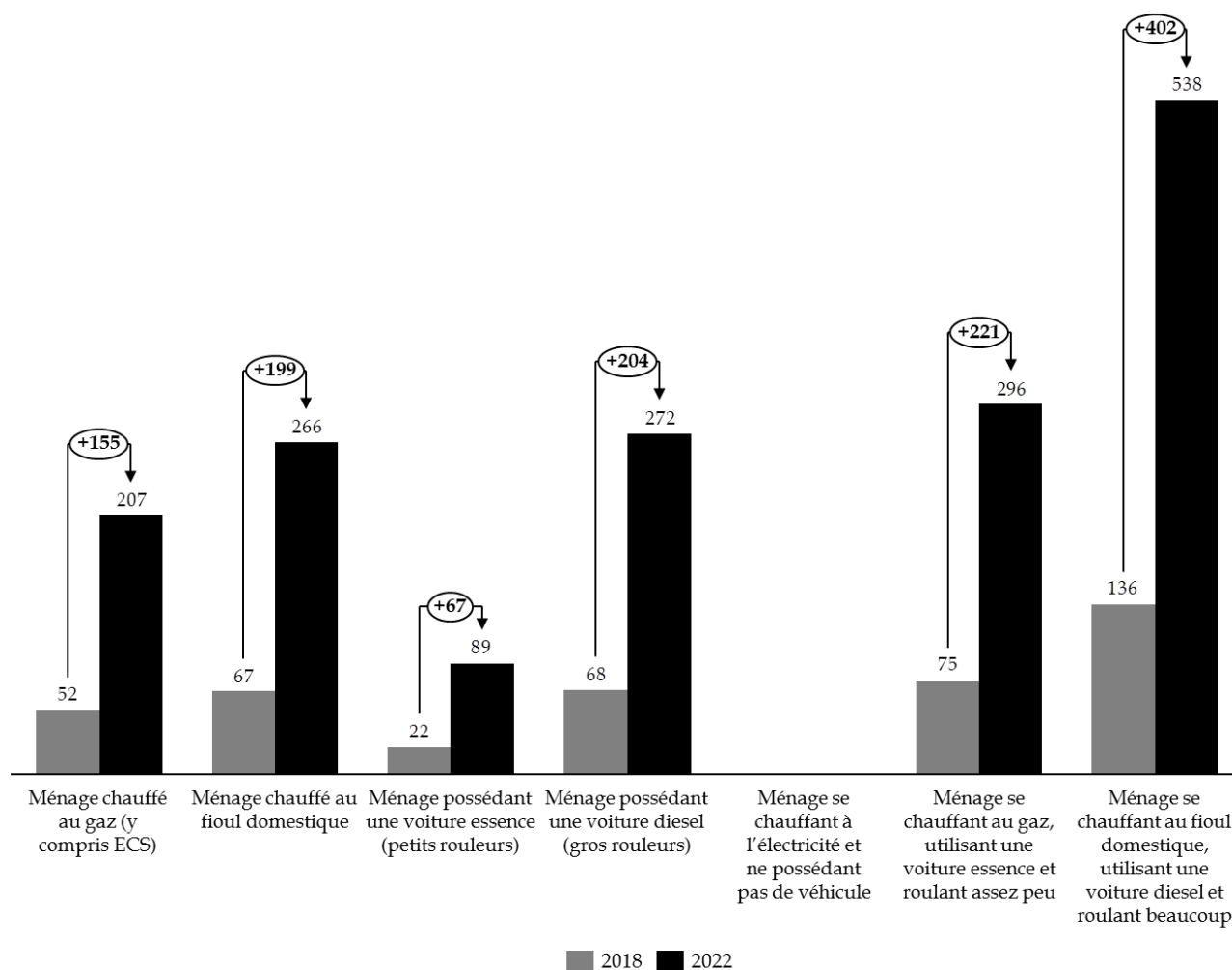
¹ « L'impact pour les ménages, d'une composante carbone dans les prix des énergies fossiles » O. Simon, W. T. Khamsing. Le point sur, n° 225, Commissariat général au développement durable, mars 2016.

Mais pour un ménage **se chauffant au fioul domestique et roulant beaucoup avec un moteur gazole**, les effets des hausses de tarifs prévues par le Gouvernement seraient de **136 euros** en 2018 et de **538 euros** en 2022.

Le graphique ci-dessous retrace **l'impact de ces hausses sur le budget des ménages**.

Impact sur le budget des ménages de la hausse de la fiscalité énergétique prévue par le présent article à l'horizon 2022

(en euros par an, y compris TVA)



Source : commission des finances, d'après les données fournies par la direction générale de l'énergie et du climat (DGEC)

2. Les ménages modestes et les ménages ruraux seront les plus touchés

Eu égard au caractère contraint de leur consommation énergétique, et à leur faible capacité d'investissement en rénovation énergétique des logements ou en véhicules économes en énergie, les ménages ayant les revenus les plus faibles seront naturellement davantage impactés par une hausse de la fiscalité énergétique.

C'est, du reste, la conclusion à laquelle est arrivée l'Observatoire français des conjonctures économiques (OFCE), dans une récente étude évaluant le programme présidentiel du Président de la République¹. L'OFCE a estimé l'impact selon les déciles de la composante carbone, en prenant pour hypothèse un prix de la tonne de carbone de 73 euros, soit un montant inférieur à la valeur de la tonne de carbone proposée par le Gouvernement pour 2021.

Selon lui, *« l'impact selon les déciles de ménages varie d'un facteur 4 entre le premier (1,8 % du revenu) et le dernier décile (0,4 %). Les dépenses d'énergie de chauffage, considérées dans cette estimation comme incompressibles, contribuent fortement à ces disparités »*.

Ces dépenses de chauffage découlent en effet du choix du combustible retenu. Or, la hausse de la fiscalité énergétique épargne l'électricité, renforçant sa compétitivité comme énergie de chauffage mais surtout, favorisant les ménages utilisant ce mode de chauffage. À contrario, les ménages qui se chauffent au gaz ou au fioul seront fortement impactés par la hausse de la trajectoire de la composante carbone.

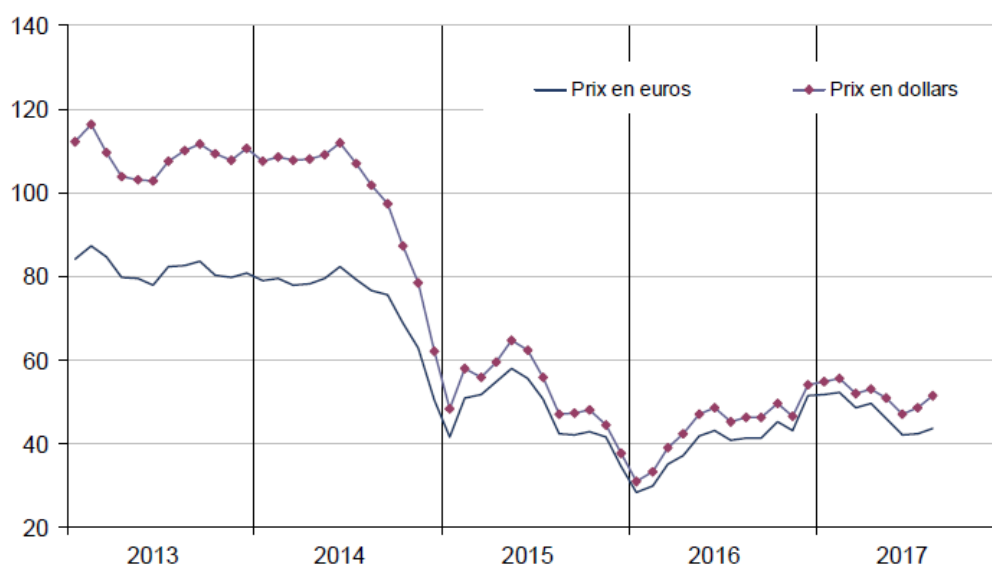
En outre, il ressort de l'étude précitée que la localisation des ménages constitue une autre source d'inégalité face à l'accélération de la montée en charge de la composante carbone. En effet, les ménages résidant en milieu rural utilisent plus fréquemment leur véhicule, faute de transports en commun.

Il faut cependant relever que l'incidence réelle de ces hausses de fiscalité dépendra largement de l'évolution des prix de l'énergie. Ainsi l'augmentation de la fiscalité pesant sur les produits pétroliers depuis 2014 a été « indolore » car plus que compensée par la baisse du prix du pétrole (entre juillet 2014 et août 2017, le cours du Brent est passé de 110 à 43,5 dollars par baril). Cependant, cette situation pourrait s'inverser en cas de remontée du cours du baril.

¹ Évaluation du programme présidentiel pour le quinquennat 2017-2022, fiche sur « l'impact redistributif de la taxe carbone », OFCE, Paul Mallier et Aurélien Saussay.

Prix du pétrole (Brent)

(prix en euros par baril)



Source : Institut national de la statistique et des études économiques (INSEE), prix du pétrole et des matières premières

Si tel était le cas, **les effets sur le pouvoir d'achat** des deux mesures de fiscalité énergétique portées par l'article 9 **pourraient être ressentis très vivement par les ménages dans les prochaines années.**

C. LES EFFETS DE LA HAUSSE DE LA FISCALITÉ ÉNERGÉTIQUE SUR LES ENTREPRISES SERONT TRÈS DIFFÉRENCIÉS SUIVANT LES SECTEURS D'ACTIVITÉ

L'augmentation du coût de l'énergie induit par la hausse des tarifs de la TICPE **pèsera inégalement sur les entreprises**, selon le secteur économique dont elles relèvent.

Deux raisons expliquent la **segmentation des effets de la hausse de la fiscalité énergétique** sur les entreprises :

- d'une part, certains secteurs sont préservés dès lors que **l'élasticité de leur activité aux prix de l'énergie** est faible ;

- d'autre part, **des activités restent « hors » du champ de la hausse de la fiscalité énergétique**, en raison de mécanismes **d'exonération, de tarifs réduits ou de remboursements.**

Par exemple, s'agissant de la TICPE, l'exonération prévue pour certains produits énergétiques **visent à préserver les secteurs industriels énergivores ou fortement exposés à la concurrence internationale.**

Les produits énergétiques sont ainsi exonérés lorsqu'ils approvisionnent des **aéronefs** utilisés pour le transport de personnes ou le fret, des **navires** de pêche et des navires utilisés pour le transport de personnes ou le fret, ou le **transport de marchandises sur les voies navigables intérieures**.

Certains secteurs jouissent quant à eux de **tarifs réduits**, soit en matière de TICPE pour les **industries grandes consommatrices d'énergie**, soumises ou non au système européen d'échange de quotas d'émissions (EU-ETS), soit en matière de TICGN pour les entreprises grandes consommatrices d'énergie soumises à l'EU-ETS ou à un risque de fuite de carbone.

Le dispositif de **remboursements** de TICPE protège quant à lui le **secteur des transports**, en ciblant les entreprises qui utilisent beaucoup de carburants, à savoir les **exploitants de taxis, les agriculteurs, le transport routier de marchandises**, ou bien encore **le transport routier en commun de voyageurs**.

Ces **dépenses fiscales** représentent d'ailleurs un **coût croissant** pour le budget de l'État : par exemple, les exploitants bénéficient d'un remboursement d'une fraction de la TICPE, équivalente au différentiel entre le taux de TICPE applicable et 30,20 euros par hectolitre pour le gazole, aux termes de l'article 265 *sexies* du code des douanes. Le coût des dépenses fiscales augmente ainsi à mesure que l'écart se creuse entre le taux de TICPE de droit commun, et les mécanismes dérogatoires.

Évolution des principales dépenses fiscales relatives à la TICPE de 2015 à 2018¹

(en millions d'euros)

	2015	2016	2017	2018
<i>Exonérations</i>				
Aéronefs	2 730	2 835	3 015	3 015
Bateaux	340	377	434	434
Voies navigables intérieures	35	37	40	44
<i>Remboursements</i>				
Transport de voyageurs	51	84	135	182
Transport de marchandises	375	425	758	1 137
Agriculteurs	103	153	197	247
Taxis	23	29	35	42
<i>Taux réduits</i>				
Installations intensives en énergie	180	368	530	735
GNR	1 733	1 783	1 835	1 965
Total	5 570	6 091	6 979	7 797

* hors la dépense fiscale relative à aux carburants dans les départements d'outre-mer, exclus de la TICPE

Source : commission des finances du Sénat, d'après les réponses au questionnaire du rapporteur général et les « Évaluations des voies et moyens », Tome II annexées au projet de loi de finances pour 2018

D. LES MESURES PRÉSENTÉES COMME DES CONTREPARTIES À LA HAUSSE DE LA FISCALITÉ ÉNERGÉTIQUE APPARAISSENT INSUFFISANTES

Les deux mesures censées **atténuer les effets de la hausse de la fiscalité énergétique pour les ménages** que met en avant le Gouvernement sont le **renforcement de la prime à la conversion automobile** et la **généralisation du chèque énergie**.

Or ni l'une ni l'autre de ces mesures n'apparaissent comme **des contreparties suffisantes à l'effet de l'accélération de la trajectoire de la composante carbone et de la convergence par le haut de la taxation du gazole et de l'essence**.

Dans sa nouvelle version prévue pour le 1^{er} janvier 2018, **la prime à la conversion devrait représenter, en cas d'achat par un ménage d'un véhicule thermique associé à la mise au rebut d'un vieux véhicule polluant, 1 000 euros sans conditions de ressource et 2 000 euros pour les ménages non imposables**.

¹ S'ajoutent à ces dépenses fiscales les taux réduits pour le gazole non routier et pour les installations intensives en énergie.

Le Gouvernement prévoit **127 millions d'euros** pour financer ce dispositif, soit **100 millions d'euros** de plus qu'en 2017, et se fixe **un objectif de 100 000 primes distribuées en 2018**, ce qui constitue **une gageure** lorsque l'on sait que **seulement 19 000 primes à la conversion ont été versées** depuis le 1^{er} avril 2015.

Quant **au chèque énergie**, dont la généralisation interviendra au 1^{er} janvier 2018, il s'agit **d'un dispositif destiné à remplacer les tarifs sociaux de l'électricité et du gaz**, dont le coût en 2017 est estimé à **500 millions d'euros environ**. Or **581,1 millions d'euros** sont prévus par le projet de loi de finances pour 2018 **pour financer le chèque énergie** : cela signifie que le surcoût du nouveau dispositif n'est que de **80 millions d'euros**.

Au total, **180 millions d'euros de dépenses supplémentaires en faveur des ménages** apparaissent une contrepartie bien faible au regard du rendement **de 3,7 milliards d'euros attendus de la hausse de la fiscalité énergétique en 2018**.

Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article sans modification.

ARTICLE 9 bis (nouveau)
(Article 265 bis du code des douanes)

Extension de l'exonération complète de TICPE au secteur naval

Commentaire : le présent article prévoit une exonération de la taxe intérieure de consommation sur les produits énergétiques (TICPE) pour les carburants destinés aux moteurs de navires utilisés pour certaines activités, au même titre que les carburants destinés aux moteurs d'avions.

I. LE DROIT EXISTANT

A. LA TICPE, UNE TAXE ASSISE SUR LE VOLUME DES PRODUITS ÉNERGÉTIQUES MIS À LA CONSOMMATION

Les produits pétroliers et assimilés utilisés ou destinés à être utilisés comme carburant ou combustible de chauffage sont soumis à une taxe intérieure de consommation prévue à l'**article 265 du code des douanes : la taxe intérieure de consommation sur les produits énergétiques (TICPE)**.

La TICPE constitue un **droit d'accise**. Elle est à ce titre soumise au respect des dispositions prévues par la directive 2008/118/CE du Conseil relative au régime général d'accise¹. Cette taxe est **exigible lorsque les produits concernés sont mis à la consommation**, une notion définie à l'article 7 de la directive qui couvre les cas suivants :

- **la production, y compris irrégulière, de produits soumis à accise**, en dehors d'un régime de suspension de droits ;
- **l'importation, y compris irrégulière, de produits soumis à accise**, sauf si ceux-ci sont placés immédiatement après leur importation sous un régime de suspension de droits² ;
- **la détention de produits soumis à accise**, en dehors d'un régime de suspension de droits, pour lesquels le droit d'accise n'a pas été encore prélevé ;
- **la sortie, y compris irrégulière, de produits soumis à accise**, d'un régime de suspension de droits.

¹ Directive 2008/118/CE du Conseil du 16 décembre 2008 relative au régime général d'accise et abrogeant la directive 92/12/CEE.

² Ainsi, les produits qui ont déjà été mis à la consommation dans un autre État membre de l'Union européenne sont soumis à la TICPE lors de leur réception en France.

La liste des produits pétroliers soumis à la TICPE et les tarifs applicables sont précisés par le tableau B du 1 de l'article 265 du code des douanes. Le tableau C dresse la liste des produits qui sont exemptés de TICPE, sauf lorsqu'ils sont destinés à être utilisés comme carburant ou combustible. Les **tarifs de TICPE sont appliqués à la masse ou aux volumes mis à la consommation**¹.

Les recettes de TICPE ont représenté en 2017 un montant total de 28,7 milliards d'euros. Ce produit est partagé entre l'État, les régions, les départements, et l'Agence de financement des infrastructures de transport de France (AFITF).

S'agissant de la part des recettes de TICPE versée au budget général, d'après l'annexe Voies et Moyens au projet de loi de finances pour 2018, elle devrait représenter un montant de 10,3 milliards d'euros en 2017 et 13,3 milliards d'euros en 2018. Cette augmentation du produit attendu en 2018 s'explique par la montée en charge de la composante carbone qui accroît les recettes de TICPE (cf. commentaire de l'article 9 du présent projet de loi de finances).

B. LES SECTEURS ÉCONOMIQUES ÉNERGIVORES SONT EXONÉRÉS DE TICPE

L'article 265 *bis* prévoit une **exonération** des produits énergétiques visés par l'article 265 lorsque ces produits sont destinés à être utilisés :

- autrement que comme carburant ou combustible ;
- pour produire de l'électricité ou pour les besoins de l'extraction de et de la production de gaz naturel ;
- pour approvisionner des aéronefs utilisés pour des vols autres que de tourisme privé (transports de voyageur, fret, réalisation de prestations à titre onéreux) ;
- pour approvisionner des navires autres que de plaisance privée (pêche, transports de voyageurs, fret, réalisation de prestations à titre onéreux) ;
- pour le transport fluvial de marchandises sur les voies navigables intérieures ;
- pour approvisionner des véhicules porteurs de la catégorie N3 dont le poids total autorisé en charge ne dépasse pas 26 tonnes et utilisés pour les besoins d'opérations de collecte du lait dans les exploitations agricoles situées en zone de montagne telle que définie par décret.

¹ S'agissant du gazole et de l'essence, la taxe est assise sur les volumes mis à la consommation, mesurés à l'état liquide, à la température de 15° C et exprimés en litre.

En outre, **les carburants destinés aux moteurs d'avions sont exonérés de la TICPE lorsqu'ils sont utilisés dans le cadre de la construction, du développement, de la mise au point, des essais ou de l'entretien des aéronefs et de leurs moteurs.**

Sont également prévus des **taux réduits** de TICPE (article 265 *nonies* du code des douanes) pour les entreprises grandes consommatrices d'énergie et des **remboursements** de TICPE (articles 265 *sexies, septies* et *octies* du code des douanes), à la demande des entreprises concernées, pour des secteurs qui utilisent beaucoup de carburants (les exploitants de taxis, le transport routier de marchandises¹, l'utilisation de tracteurs routiers par les exploitants agricoles², le transport public routier en commun de voyageurs).

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

Le présent article additionnel est issu du vote à l'Assemblée nationale d'un amendement des députés du groupe La République en Marche Audrey Dufeu-Schubert et Olivier Damaisin, modifié par un sous-amendement à l'initiative de Joël Giraud, rapporteur général, adopté avec un avis favorable du Gouvernement.

Il modifie le **2 de l'article 265 bis du code des douanes**, afin de prévoir, comme pour les moteurs d'avions, que les **moteurs de navires soient exonérés de TICPE** lorsqu'ils sont utilisés dans le cadre de la construction, du développement, de la mise au point, des essais, et de leur entretien.

Un sous-amendement opère une mesure de coordination.

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Cet article étend l'exonération de TICPE prévue pour les carburants utilisés dans le secteur aéronautique au cours de la construction, des essais et de l'entretien des avions à l'industrie navale. Il entend ainsi « *renforcer la compétitivité de la construction et des chantiers de maintenance navale* »³.

Les exonérations existantes entendent préserver les **secteurs industriels énergivores et fortement exposés à la concurrence internationale**. Elles concernent ainsi à l'heure actuelle les **aéronefs** utilisés pour le transport de personnes ou le fret, le **transport de marchandises sur les voies navigables intérieures**, mais aussi les **navires** de pêche et des navires utilisés pour le transport de personnes ou le fret.

¹ Avec des poids lourds dont le poids total autorisé en charge est égal ou supérieur à 7,5 tonnes.

² Avec des tracteurs routiers dont le poids total roulant est égal ou supérieur à 7,5 tonnes.

³ Exposé des motifs de l'amendement.

Compte tenu du fait que l'exonération de TICPE s'applique d'ores et déjà en partie au secteur du transport maritime, et dans un contexte de montée en puissance de la fiscalité énergétique, liée à la hausse de la composante carbone, votre rapporteur général est favorable à l'extension de l'exonération générale de TICPE actuellement réservée à l'industrie aéronautique à l'industrie navale.

Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article sans modification.

ARTICLE 9 ter (nouveau)

(Art. 266 sexies, 266 septies, 266 nonies, 266 terdecies du code des douanes)

Suppression de deux composantes de la TGAP

Commentaire : le présent article prévoit la suppression de deux composantes de la taxe générale sur les activités polluantes (TGAP) relatives aux installations classées pour la protection de l'environnement (ICPE).

I. LE DROIT EXISTANT

La taxe générale sur les activités polluantes (TGAP) a été créée par la loi de finances pour 1999¹, par le regroupement de plusieurs taxes fiscales ou parafiscales affectées à l'Agence de l'environnement et de la maîtrise de l'énergie (ADEME).

Il existe plusieurs composantes de TGAP, chacune d'elle constituant une taxe à part entière répondant à ses propres règles - la TGAP sur les déchets, sur les émissions polluantes, sur les lubrifiants, sur les lessives, sur les matériaux d'extraction et sur les installations classées pour la protection de l'environnement (ICPE).

La TGAP applicable aux ICPE comprend elle-même deux composantes :

- l'une est due par tout exploitant d'un établissement industriel ou commercial ou d'un établissement public à caractère industriel et commercial dont certaines installations sont soumises à autorisation au titre des installations classées pour la protection de l'environnement ; elle est donc fondée sur la **délivrance de l'autorisation de l'installation** (a du 8 de l'article 266 *sexies* du code des douanes) ;

- l'autre est due par tout exploitant d'un établissement précité dont les activités font courir des risques particuliers à l'environnement : elle repose ainsi sur **l'exploitation de l'installation** (b du 8 de l'article 266 *sexies* du code des douanes).

¹ Loi n° 98-1266 du 30 décembre 1998 de finances pour 1999.

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ À L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Le présent article additionnel est issu d'un amendement du Gouvernement, adopté par l'Assemblée nationale avec un avis favorable de la commission des finances.

Il abroge les dispositions mentionnant les deux composantes de la TGAP applicable aux ICPE au sein des articles relatifs à la TGAP (8 du I et 5 du II de l'article 266 *sexies* du code des douanes relatif au champ d'application de la TGAP, 8 de l'article *septies* relatif au fait générateur de la TGAP, 7 de l'article 266 *nonies* relatif au coefficient multiplicateur permettant de calculer le montant de la TGAP-ICPE, et 266 *terdecies* sur le recouvrement de la TGAP-ICPE).

En outre, il supprime les cinq lignes du tableau du B du I de l'article 266 *nonies* fixant les tarifs de la TGAP-ICPE.

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

La suppression proposée par le présent article est présentée comme une **mesure largement consensuelle**. L'Inspection générale des finances (IGF) a en effet recommandé la suppression des deux composantes de la TGAP relatives aux ICPE, « *facteur de complexité, pour un rendement faible et sans effet incitatif* »¹. De plus, le Gouvernement indique que le Conseil supérieur de la prévention des risques technologiques (CSPRT), consulté en décembre 2015 sur la suppression de ces deux composantes de TGAP, a émis un avis favorable à cette suppression.

En premier lieu, les deux composantes de la TGAP relative aux ICPE présentent un **faible rendement**, évoluant à la baisse depuis quelques années. Le montant total du rendement de la taxe s'est ainsi élevé à 16 millions d'euros en 2016, contre 25 millions d'euros en 2014. Le Gouvernement justifie cette tendance baissière par un « *bascullement d'un nombre important d'installations du régime d'autorisation à celui d'enregistrement, qui est non taxé* ».

En outre, la taxe emporterait une **charge administrative** pour l'inspection des ICPE, relevant des Directions régionales de l'environnement, de l'aménagement et du logement (DREAL), en raison « *de la complexité et de la technicité* » des deux composantes. Les tâches d'établissement de l'assiette et de perception de la taxe constitueraient une charge importante pour l'inspection des ICPE, effectuée au détriment des activités de contrôle technique et d'instruction des demandes, qui représentent pourtant les tâches principales de ce corps d'inspection.

¹ « *Les taxes à faible rendement* », rapport de l'Inspection générale des finances (IGF), tome I, février 2014, p. 126.

Enfin, les deux composantes de la TGAP relative aux ICPE **ne seraient pas incitatives** et ne contribueraient pas à la réduction des pollutions et des risques des activités industrielles. D'après le Gouvernement, les deux composantes se fondent « *d'une part sur les projets et, d'autre part, sur l'existence de l'installation et non sur les niveaux de pollution des installations soumises aux prélèvements* ».

Ce dernier argument est à nuancer, dans la mesure où les coefficients multiplicateurs, prévus à l'article 266 *nonies*, fixés par un décret en Conseil d'État, devaient précisément permettre de tenir compte de la nature et du volume des activités exercées dans les installations classées. Or, ce dernier n'a pas été modifié depuis 2014¹.

Néanmoins, pour toutes ces raisons, votre rapporteur général est favorable à la mesure proposée, qui participe du renforcement de la cohérence de la fiscalité écologique.

Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article sans modification.

¹ Décret n° 2014-219 du 24 février 2014 modifiant la colonne B de l'annexe à l'article R. 511-9 du code de l'environnement relative à la taxe générale sur les activités polluantes.

ARTICLE 9 quater (nouveau)
(Art. 266 quindecies du code des douanes)

**Élargissement de l'assiette de la TGAP aux biocarburants
remplaçant le gazole**

Commentaire : le présent article prévoit d'inclure les biocarburants substituables au gazole dans l'assiette du prélèvement supplémentaire de TGAP et dans le calcul du tarif du prélèvement supplémentaire de TGAP.

I. LE DROIT EXISTANT

A. LA NATURE DES BIOCARBURANTS

Les biocarburants proviennent de la **biomasse** par opposition aux carburants fossiles. On distingue **trois générations de biocarburants** :

- les biocarburants dits de **première génération** sont issus de ressources agricoles conventionnelles : betterave, céréales, canne à sucre pour l'éthanol, colza, tournesol, soja et palme pour le biodiesel ;

- les biocarburants de **deuxième génération** utilisent l'intégralité de la lignocellulose des plantes ou de la biomasse : bois, paille, déchets, résidus agricoles et forestiers, cultures dédiées. Dans ce cadre, la culture des plantes utilisées n'entrerait donc plus en concurrence directe avec les cultures vivrières ;

- les biocarburants de **troisième génération** utilisent des algues, microalgues et macroalgues en condition autotrophe (capacité à synthétiser de la matière organique à partir de matière minérale)¹.

Les biocarburants sont utilisés **en addition à l'essence ou au gazole**. Pour l'essence, il s'agit de **bioéthanol**, produit par la fermentation du sucre de betterave ou de canne, ou à partir d'amidon de blé ou de maïs. Pour le second, on parle alors de **biodiesel**, fabriqué à partir d'huile extraite du colza et du tournesol, de soja et de palme, ou de graisses animales ou d'huiles alimentaires usagées. Sa production est associée à son principal coproduit, les tourteaux de colza ou tournesol, pour l'alimentation du bétail.

Les **biodiesels représentent près de 86 % de la consommation finale de biocarburants en France en 2015**².

¹ Il faut noter qu'il n'y a pas encore de consensus sur la définition de la troisième génération. Certains, en plus des algues, y incluent l'ensemble des microorganismes.

² Chiffres clés des énergies renouvelables, Datalab, Ministère de l'environnement, de l'énergie et de la mer, Edition 2016, février 2017.

B. LES OBJECTIFS FIXÉS EN MATIÈRE D'INCORPORATION DES BIOCARBURANTS

La directive 2009/28/CE relative à la promotion de l'utilisation de l'énergie produite à partir de sources renouvelables¹ fixe un objectif d'incorporation au **minimum de 10 % d'énergie renouvelable dans le secteur des transports dans chaque État membre en 2020**.

La directive 2015/1513² est venue limiter l'incorporation des **biocarburants de première génération à un taux maximum de 7 % en contenu énergétique dans l'essence et le diesel**. Elle fixe également un objectif minimal d'incorporation non-contraignant de **0,5 % en valeur énergétique de biocarburants avancés**, dont la liste est fixée en annexe de la directive³.

Au niveau national, l'article 43 de la loi relative à la transition énergétique pour la croissance verte⁴ dispose que *« l'État crée les conditions pour que la part de l'énergie produite à partir de sources renouvelables utilisée dans tous les modes de transport en 2020 soit égale à 10 % au moins de la consommation finale d'énergie dans le secteur des transports et à au moins 15 % en 2030 »*.

C. POUR ATTEINDRE CES OBJECTIFS, LES BIOCARBURANTS SONT SOUMIS À UNE TARIFICATION INCITATIVE DE TAXE GÉNÉRALE SUR LES ACTIVITÉS POLLUANTES (TGAP)

Depuis le 1^{er} janvier 2005⁵, l'article 266 *quindecies* du code des douanes soumet à un prélèvement supplémentaire de taxe générale sur les activités polluantes (TGAP) les opérateurs qui mettent à la consommation des carburants contenant une proportion de biocarburants inférieure à l'objectif d'incorporation.

L'incorporation de biocarburants dans le carburant est encouragée par **l'application d'un taux supplémentaire de TGAP de 7,5 % dans la**

¹ Directive 2009/28/CE du Parlement européen et du Conseil du 23 avril 2009 relative à la promotion de l'utilisation de l'énergie produite à partir de sources renouvelables et modifiant puis abrogeant les directives 2001/77/CE et 2003/30/CE.

² Directive (UE) 2015/1513 du Parlement européen et du Conseil du 9 septembre 2015 modifiant la directive 98/70/CE concernant la qualité de l'essence et des carburants diesel et modifiant la directive 2009/28/CE relative à la promotion de l'utilisation de l'énergie produite à partir de sources renouvelables.

³ Ainsi, « chaque État membre s'emploie à atteindre l'objectif consistant à ce qu'un pourcentage minimal de biocarburants produits à partir de matières premières et autres carburants énumérés à l'annexe IX, partie A, soit consommé sur son territoire. À cet effet, avant le 6 avril 2017, chaque État membre fixe un objectif national, qu'il s'efforce d'atteindre».

⁴ Loi n° 2015-992 du 17 août 2015 relative à la transition énergétique pour la croissance verte.

⁵ Article 32 de la loi n° 2004-1484 du 30 décembre 2004 de finances pour 2005.

filière essence¹ et de 7,7 % dans la filière gazole aux distributeurs de carburants qui ne respectent pas les objectifs d'incorporation de biocarburants dans l'essence et le gazole.

Par ailleurs, des limitations à l'incorporation des **biocarburants dans l'essence et le diesel** sont prévues :

- dans la **filière essence**, la part d'énergie renouvelable maximale des biocarburants produits à partir de céréales et autres plantes riches en amidon ou sucrières est de 7 % ; la part de **biocarburants avancés** produits à partir de matières premières d'origine animale ou végétales est fixée à **0,6 %** ;

- dans la **filière gazole**, la part d'énergie renouvelable maximale des biocarburants produits à partir de plantes oléagineuses est de 7 %. Cette part est de **0,7 % lorsque les biocarburants sont produits à partir de matières premières d'origine animale ou végétale²**.

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Le présent article additionnel est issu d'un amendement des députés Charles de Courson, Lise Magnier et Paul Christophe, du groupe « Les Constructifs », adopté par l'Assemblée nationale avec un avis favorable de la commission des finances et du Gouvernement.

Le A du I modifie l'article 266 *quindecies* du code des douanes afin d'inclure « *les biocarburants substituables au diesel* » dans l'assiette du prélèvement supplémentaire de TGAP.

Le 1° du B du I prévoit d'inclure dans le calcul du tarif du prélèvement supplémentaire de TGAP les carburants substituables au gazole.

Enfin, le 2° du B du I vise à permettre l'émission, par les opérateurs, lors de la mise à la consommation, de certificats représentatifs des biocarburants contenus pour les biocarburants substituables au gazole.

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

D'après les informations recueillies par votre rapporteur général auprès de la Direction Générale des Douanes et Droits Indirects (DGDDI), l'inclusion des « *biocarburants substituables au diesel* » dans le calcul du tarif de prélèvement supplémentaire de TGAP serait en pratique inapplicable.

¹ L'article 60 de la loi n° 2015-1786 du 29 décembre 2015 de finances rectificative pour 2015 a porté ce taux de 7 % à 7,5 %.

² *Id.*

En effet, la désignation de « *biocarburants substituables au diesel* » ne renvoie à aucune qualification juridique :

- d'une part, le diesel renvoie à un type de moteur à combustion interne ; seule la qualification de « gazole » renvoie à un type de carburant ;

- d'autre part, le champ de l'assiette du prélèvement supplémentaire de TGAP est déterminé à l'article 266 *quindecies* du code des douanes, par un renvoi aux indices du tableau B du 1 de l'article 265 du code des douanes : ainsi, « *les personnes qui mettent à la consommation en France des essences reprises aux indices 11 et 11 bis et 11 ter du tableau B du 1 de l'article 265, du gazole repris à l'indice 20 et à l'indice 22, du superéthanol E85 repris à l'indice 55 et du carburant ED 95 repris à l'indice 56 de ce même tableau sont redevables d'un prélèvement supplémentaire de la taxe générale sur les activités polluantes* ».

Le présent article ne renvoie pas à un indice de carburant existant et emploie une qualification juridique inappropriée, évoquant un type de moteur alors même que le prélèvement supplémentaire de TGAP s'applique aux carburants.

Toutefois, eu égard au caractère tardif de la transmission des informations à votre rapporteur général, la commission des finances a adopté cet article sans modification.

Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article sans modification.

ARTICLE 9 quinquies (nouveau)
(Art. 39 decies A du code général des impôts)

**Prolongation du dispositif de suramortissement pour l'achat
de véhicules de 3,5 tonnes et plus roulant au gaz naturel
pour véhicules (GNV) et biométhane carburant (BioGNV)**

Commentaire : le présent article prévoit de prolonger le suramortissement fiscal temporaire prévu au profit de l'acquisition de véhicules dont le poids total autorisé en charge est supérieur ou égal à 3,5 tonnes, fonctionnant au gaz naturel, au biométhane carburant ou au carburant ED 95.

I. LE DROIT EXISTANT

*A. LE DISPOSITIF D'AMORTISSEMENT FISCAL SUPPLÉMENTAIRE AU
PROFIT DE CERTAINS TYPES D'INVESTISSEMENTS...*

L'article 142 de la loi pour la croissance, l'activité et l'égalité des chances économiques¹, dite loi « Macron », a introduit un **dispositif temporaire de suramortissement au profit de certains types d'investissements** réalisés entre le 15 avril 2015 et le 14 avril 2016, codifié à l'article 39 *decies* du code général des impôts (CGI).

L'article 75 de la loi pour une République numérique² a prolongé ce dispositif jusqu'au **14 avril 2017**.

L'objectif poursuivi par cet avantage fiscal exceptionnel dit de « suramortissement » était de **favoriser l'investissement productif industriel**.

En vertu de ce dispositif, les entreprises pouvaient déduire de leur résultat fiscal 40 % du montant des investissements réalisés, **le montant déduit devant être réparti, à la manière d'un amortissement, sur la durée normale d'utilisation du bien**.

Étaient éligibles à ce dispositif de suramortissement les **investissements de nature industrielle**, en particulier les matériels et outillages utilisés pour des opérations industrielles de fabrication ou de transformation, ainsi que le matériel de manutention.

¹ Loi n° 2015-990 du 6 août 2015.

² Loi n° 2016-1321 du 7 octobre 2016.

B. LE SURAMORTISSEMENT A ÉTÉ ÉTENDU AUX INVESTISSEMENTS RÉALISÉS POUR L'ACQUISITION DE POIDS LOURDS FONCTIONNANT AU GAZ NATUREL, AU BIOMÉTHANE ET À L'ED 95

La loi de finances pour 2016¹ a instauré un dispositif de suramortissement temporaire similaire à celui créé par l'article 142 de la loi dite « Macron », au profit des **véhicules de plus de 3,5 tonnes qui utilisent exclusivement comme énergie le gaz naturel (GNV) et le biométhane carburant (bioGNV)**, pour une durée de deux ans, entre le 1^{er} janvier 2016 et le 31 décembre 2017.

Cette mesure avait été introduite par l'Assemblée nationale lors de la discussion du projet de loi de finances pour 2016 à l'initiative de nos collègues députés appartenant à différents groupes², avec pour objectif *« de stimuler l'investissement des petites et moyennes entreprises (PME) de transport routier en les incitant à l'acquisition de poids lourds fonctionnant au GNV et au bioGNV, contribuant ainsi à la transition énergétique et à l'amélioration de la compétitivité des entreprises françaises mais aussi au développement de la méthanisation agricole »*³.

Le **coût de cette mesure** a été estimé à **5 millions d'euros**.

L'article 13 de la loi de finances pour 2017⁴ a :

- d'une part, étendu le suramortissement fiscal aux véhicules dont le **poids total autorisé en charge (PTAC) est égal à 3,5 tonnes**, afin d'inciter à l'acquisition de véhicules légers GNV / bioGNV ; avec une hypothèse de 1 500 véhicules vendus en 2017, le coût de cette mesure a été estimé à **4 millions d'euros** ;

- d'autre part, étendu le suramortissement fiscal aux véhicules (dont le poids est égal ou supérieur à 3,5 tonnes) utilisant du **carburant ED95** composé d'un minimum de 90,0 % d'alcool éthylique d'origine agricole, afin d'amorcer les ventes commerciales de véhicules fonctionnant à l'ED95, carburant autorisé en France depuis début 2016. Le coût de cette mesure a été évalué à **1 million d'euros pour 2017**.

Cette mesure a été introduite par l'Assemblée nationale lors de la discussion du projet de loi de finances pour 2017 à l'initiative de nos collègues députés Valérie Rabault et Joël Giraud en ce qui concerne l'extension aux véhicules pesant 3,5 tonnes et Stéphane Demilly s'agissant de l'extension au carburant ED95.

¹ Loi n° 2015-1785 du 29 décembre 2015.

² Cinq amendements identiques ont été déposés, avec, comme premiers signataires, MM. Giraud, Faure, Alauzet, Courson et Mme Dalloz. Le Gouvernement et la commission des finances ont donné un avis défavorable.

³ Source : J.O de l'Assemblée nationale, première séance du jeudi 15 octobre 2015, examen des amendements I-349, I-388, I-408, I-512 et I-695 portant article additionnel après l'article 6 et exposé des motifs des amendements portant article additionnel après l'article 6 précités.

⁴ Loi n° 2016-1917 du 29 décembre 2016 de finances pour 2017.

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Le présent article a été adopté par l'Assemblée nationale, à l'initiative de Lauriane Rossi, rapporteure pour avis au nom de la commission du développement durable et de l'aménagement du territoire, et après avis favorable de la commission des finances¹.

Il vise à prolonger le dispositif de suramortissement fiscal de deux ans, du 31 décembre 2017 jusqu'au 31 décembre 2019, afin, d'après l'auteure de l'amendement, d'éviter « *l'arrêt brutal du dispositif de suramortissement au 31 décembre 2017, (qui) mettrait en difficulté la dynamique de développement de la filière poids-lourds GNV* », en estimant que « *la période de mise en application du dispositif récemment créé a été trop courte pour permettre à la filière de bénéficier pleinement de ce dispositif* ».

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DE FINANCES

A l'occasion de la discussion du projet de loi de finances pour 2016, le Sénat avait supprimé, sur proposition de votre commission des finances, l'article 6 *ter* qui prévoyait d'étendre le dispositif de suramortissement temporaire aux véhicules de plus de 3,5 tonnes utilisant du GNV ou du bioGNV. Ce dispositif, qui vise en premier lieu l'investissement productif industriel, **n'apparaissait pas comme l'outil le plus efficace pour répondre à des objectifs environnementaux.**

Si le bioGNV permet en effet une réduction de 75 % des émissions de CO₂ par rapport au diesel, cet impact écologique louable reste éloigné de l'objectif de relance de l'économie que vise le dispositif de suramortissement.

Pour les mêmes raisons, **l'extension prévue par la loi de finances pour 2017 aux véhicules de 3,5 tonnes et au carburant ED95 ne paraissait pas opportune.** L'extension au carburant ED95, un carburant issu d'un mélange d'éthanol, d'eau et d'additifs², qui ne concerne d'ailleurs qu'un nombre très limité de véhicules, relève en effet d'un soutien économique à un secteur particulier. Réserver cette extension du suramortissement fiscal à certains carburants plutôt qu'à d'autres ayant également des performances environnementales meilleures que les carburants traditionnels ne paraissait pas souhaitable.

En outre, l'extension aux véhicules de 3,5 tonnes était inopérante, dès lors qu'aucun de ces véhicules ne fonctionne à ce jour exclusivement au GNV ou au bioGNV.

¹ L'amendement proposait initialement une prolongation d'un an. Le ministre des comptes et de l'action publics a proposé une rectification de l'amendement conduisant à prolonger le dispositif de deux ans.

² Arrêté du 29 mars 2016 relatif aux caractéristiques du carburant ED95.

Au surplus, l'Assemblée nationale a adopté **un amendement** à l'article 9 du présent projet de loi de finances fixant pour la période 2018-2022 les tarifs des taxes intérieures de consommation (TIC) des produits énergétiques **visant à geler sur la période 2018-2022 le taux de TICPE applicable au gaz naturel pour véhicule (GNV), fixé à 5,80 euros par 100 m³.**

Cette disposition permettra de **maintenir la compétitivité de ce carburant face au gazole**, en particulier pour les transporteurs routiers.

En définitive, le présent article consiste à étendre de deux ans une niche fiscale existante alors que le nombre de « petites niches » doit être rationalisé et qu'aucune étude de l'impact de ce dispositif n'est disponible.

Pour l'ensemble de ces raisons, et pour obtenir des informations du Gouvernement sur l'impact réel de ce dispositif fiscal, votre commission vous propose de supprimer cet article par un amendement FINC-5.

Décision de la commission : votre commission vous propose de supprimer cet article.

ARTICLE 10

(Art. 50-0, 102 ter, 151-0, 163 quatervicies, 1417, 1586 sexies
du code général des impôts, et art. L. 252 B du livre des procédures fiscales)

Augmentation des seuils des régimes d'imposition des micro-entreprises

Commentaire : le présent article prévoit de rehausser les seuils de chiffre d'affaires ouvrant droit au régime micro-fiscal et au régime micro-social, ceux-ci passant de 82 800 euros à 170 000 euros pour les activités de ventes, et de 33 200 euros à 70 000 euros pour les prestations de services, et de simplifier le mécanisme de « lissage » de la sortie du dispositif. Les seuils de la franchise en base de TVA, sur lesquels sont aujourd'hui alignés ceux du régime micro-fiscal, demeureront en revanche inchangés.

I. LE DROIT EXISTANT

A. LE RÉGIME DE LA MICRO-ENTREPRISE

Créé en 2008 sous le nom de régime de l'autoentrepreneur, et plusieurs fois modifié depuis, le régime du micro-entrepreneur est, de façon schématique, fondé sur le principe suivant : **un mode de calcul simplifié de l'impôt sur le revenu et des cotisations sociales**, ainsi que des obligations et formalités allégées, **tant que le redevable ne dépasse pas certains seuils de chiffres d'affaires**.

Plus précisément, le statut de la micro-entreprise fait référence à **deux régimes : le régime micro-fiscal et le régime micro-social**. Les critères de ces deux régimes ont été entièrement alignés par la loi du 18 juin 2014 relative à l'artisanat, au commerce et aux très petites entreprises (dite loi ACTPE ou loi « Pinel »).

La France compte aujourd'hui environ un million de micro-entrepreneurs, dont quelques 670 000 sont économiquement actifs, c'est-à-dire ayant déclaré un chiffre d'affaires positif pour le trimestre concerné¹.

¹ Source : Acof Stat n° 245, janvier 2017. Cf. infra pour plus de détails.

1. Le régime micro-fiscal : un mode de calcul simplifié du bénéfice imposable

Sur le plan fiscal, ce régime se caractérise par un mode de calcul simplifié du bénéfice imposable et de l'impôt dû.

Pour les contribuables relevant du régime réel, le bénéfice imposable est déterminé selon les règles de droit commun, c'est-à-dire, notamment, après déduction des charges supportées dans l'intérêt de l'exploitation et des amortissements. Ce régime, plus précis et plus adapté aux activités produisant un chiffre d'affaires conséquent, est aussi plus complexe à mettre en œuvre puisqu'il implique un suivi précis des charges.

Plus simple et plus adapté aux activités occasionnelles, secondaires ou produisant un chiffre d'affaires moins important, le régime micro-fiscal consiste à déterminer le bénéfice imposable par l'application d'un abattement forfaitaire proportionnel au chiffre d'affaires hors taxes. Le taux de cet abattement, qui tient lieu de charges déductibles, est fixé aux articles 50-0 et 102 *ter* du code général des impôts (CGI) et dépend de la catégorie de revenus :

- 71 % du chiffre d'affaires pour les activités industrielles et commerciales (BIC) de vente de marchandises, objets, fournitures et denrées à consommer sur place ou à emporter, ainsi que pour les activités de fourniture de logements hors locations en meublé de courte durée¹ ;

- 50 % du chiffre d'affaires pour les autres activités industrielles et commerciales (BIC), c'est-à-dire essentiellement les prestations de services et les locations en meublé² ;

- 34 % du chiffre d'affaires pour les prestations de services non commerciales (BNC), c'est-à-dire la plupart des professions libérales et les activités consistant en l'exercice d'une science ou d'un art³.

S'agissant des démarches déclaratives, les contribuables relevant du régime micro-fiscal doivent seulement porter leurs recettes brutes sur la déclaration complémentaire n° 2042 C PRO. L'administration fiscale applique ensuite l'abattement proportionnel et calcule le montant de l'impôt dû en fonction du barème progressif, dans les conditions de droit commun.

Au-delà du mode de calcul du bénéfice imposable, le régime micro-fiscal se caractérise par des obligations comptables et fiscales allégées. Les redevables sont notamment dispensés de l'obligation de tenir une comptabilité complète et donc de l'établissement d'un bilan et d'un compte de résultat. Seule est exigée la tenue d'un livre-journal retraçant les recettes

¹ Article 50-0 du code général des impôts.

² Article 50-0 du code général des impôts.

³ Article 102 *ter* du code général des impôts.

professionnelles, ainsi que, pour les redevables dont les activités relèvent du commerce ou de l'hébergement, la tenue d'un registre détaillant leurs achats.

L'article 46 du présent projet de loi de finances pour 2018 prévoit en outre de **dispenser les redevables** bénéficiant de la franchise en base de TVA, et donc du régime micro-fiscal, **de l'obligation d'utiliser un logiciel de caisse sécurisé et certifié.**

Les contribuables éligibles au régime micro-fiscal ont toujours la possibilité d'opter pour le régime réel, lequel peut se révéler plus avantageux en cas de charges importantes.

2. Le régime micro-social

Les travailleurs indépendants sont, en principe, soumis à un régime social de droit commun où les **cotisations sociales sont assises sur le revenu professionnel perçu l'année précédente.**

Toutefois, en application de l'article L. 133-6-8 du code de la sécurité sociale (CSS), **les bénéficiaires du régime micro-fiscal (micro-BIC ou micro-BNC) peuvent être soumis au régime dit « micro-social »,** qui consiste à appliquer au chiffre d'affaires du mois ou du trimestre précédent un taux forfaitaire global, variable en fonction de l'activité. Les charges sociales ainsi calculées, qui sont définitives, comprennent toutes les cotisations sociales relatives à la protection obligatoire du travailleur indépendant : maladie-maternité, indemnités journalières, invalidité et décès, retraite de base, retraite complémentaire obligatoire, allocations familiales, CSG-CRDS.

Les taux du régime micro-social sont les suivants :

Activité		Régime micro-social :		
		Cotisations sociales	Avec versement libératoire IR	
Micro BIC	Ventes et hébergement	13,10%	14,10%	dont 1 % IR
	Prestations de services (commerciales ou artisanales) et locations meublées	22,70%	24,40%	dont 1,7 % IR
Micro BNC	Prestations de services (autres)	22,70%	24,90%	dont 2,2 % IR
	Activités libérales	22,50%	14,10%	

Source : régime social des indépendants (RSI) et commission des finances du Sénat

En outre, aux termes de l'article 151-0 du code général des impôts, certains redevables **peuvent opter pour un versement libératoire de l'impôt sur le revenu**, prélevé en même temps que les cotisations sociales, en lieu et place de l'impôt sur le revenu déterminé dans les conditions exposés *supra* (imposition au barème progressif après abattement proportionnel).

Compte tenu de la progressivité du barème de l'impôt sur le revenu, **l'intérêt du versement libératoire est croissant à mesure que le revenu augmente**. Toutefois, l'option pour le versement libératoire est limitée aux seuls contribuables dont le revenu fiscal de référence (RFR) n'excède pas, au titre de l'année N-2, la limite supérieure de la deuxième tranche du barème de l'impôt sur le revenu, soit **26 818 euros en 2017** (ce montant est majoré de 50 % ou de 245 % par part ou demi-part supplémentaire).

B. UN RÉGIME SOUMIS À DES SEUILS DE CHIFFRE D'AFFAIRES

1. Des seuils de 82 800 euros et 33 200 euros, alignés sur ceux de la franchise en base de TVA

Le bénéfice du régime de la micro-entreprise est **soumis à des seuils de chiffre d'affaires annuel maximal, alignés depuis 2013 sur ceux de la franchise en base de TVA¹**, qui sont fixés à l'article 293 B du code général des impôts.

Le régime de la micro-entreprise : synthèse

Activité		Franchise TVA :		Régime micro-fiscal : Abattement	Régime micro-social :		
		Seuil « bas »	Seuil « haut »		Cotisations sociales	Avec versement libératoire IR	
Micro BIC	Ventes et hébergement	82 800 €	91 000 €	71%	13,1%	14,1%	1 % IR
	Prestations de services (commerciales ou artisanales) et locations meublées	33 200 €	35 200 €	50%	22,7%	24,4%	1,7 % IR
Micro BNC	Prestations de services (autres)			34%	22,7%	24,9%	2,2 % IR
	Activités libérales	22,5%	14,1%				

Source : régime social des indépendants (RSI) et commission des finances du Sénat

¹ Article 20 de la loi n° 2013-1279 du 29 décembre 2013 de finances rectificative pour 2013.

Peuvent ainsi bénéficier de ce régime, au titre d'une année N, les contribuables dont le chiffre d'affaires de l'année précédente N-1 n'a pas excédé les seuils de :

- 82 800 euros pour les activités de ventes et d'hébergement ;
- ou 33 200 euros pour les prestations de services et les locations meublées.

Ces seuils sont régulièrement revalorisés pour tenir compte de l'inflation.

En cas d'activité mixte (ventes et prestations de services), le chiffre d'affaires global ne doit pas dépasser 82 800 euros et, à l'intérieur de ce plafond, le chiffre d'affaires relatif aux prestations de services ne doit pas excéder 33 200 euros.

Au-delà de ces seuils, le contribuable est obligatoirement soumis au régime réel, qui permet de déduire l'ensemble des charges pour leur montant exact – ce qui est plus complexe, mais aussi plus adapté aux activités professionnelles.

Les contribuables relevant du régime micro-fiscal bénéficient de la franchise en base de TVA, soumise aux mêmes seuils : ils sont dispensés de la collecte et du paiement de la TVA, mais ne peuvent pas, en contrepartie, déduire la TVA acquittée sur leurs achats. Si le chiffre d'affaires excède les seuils de franchise en base de TVA, le contribuable est assujéti à la TVA, qu'il doit déclarer, collecter et payer.

2. **Un mécanisme de lissage permettant de conserver le bénéfice du régime l'année du dépassement du seuil, sous réserve de ne pas dépasser un seuil « haut »**

Afin d'éviter une sortie trop brutale du régime micro-fiscal, un mécanisme de lissage est prévu : si le chiffre d'affaires en année N-1 dépasse les seuils « bas » de 82 800 euros ou 33 200 euros ci-dessus, le contribuable peut continuer à bénéficier du régime micro-fiscal à condition que son chiffre d'affaires en année N n'excède pas les seuils « hauts » de :

- 91 000 euros pour les activités de ventes, correspondant à un dépassement du seuil « bas » d'environ 10 % ;
- 35 200 euros pour les prestations de services, hors ventes à consommer sur place et prestations d'hébergement, correspondant à un dépassement du seuil « bas » d'environ 6 %.

En d'autres termes, le bénéfice du régime micro-fiscal peut être maintenu si le seuil « bas » est dépassé pendant une année seulement, et à condition que ce dépassement n'excède pas le seuil « haut ».

Ce mécanisme a été introduit par l'article 24 de la loi du 18 juin 2014 relative à l'artisanat, au commerce et aux très petites entreprises (dite loi ACTPE ou loi « Pinel »). **Il permet de conserver le bénéfice du régime micro l'année de franchissement du seuil, mais au prix d'une complexité supplémentaire** puisqu'un second seuil est introduit.

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

A. UN DOUBLEMENT DES SEUILS DU RÉGIME MICRO-FISCAL ET MICRO-SOCIAL, SANS CONSÉQUENCE SUR LA FRANCHISE DE TVA

Le présent article vise, à titre principal, à **augmenter les seuils de chiffre d'affaires ouvrant droit au régime de la micro-entreprise, pour son volet micro-fiscal comme pour son volet micro-social**. Ceux-ci seraient portés à :

- **170 000 euros** au lieu de 82 800 euros pour les activités de ventes ;
- **70 000 euros** au lieu de 33 800 euros pour les prestations de services, hors ventes à consommer sur place et prestations d'hébergement.

Cette hausse est légèrement supérieure à un doublement.

À cette fin, le premier alinéa des articles 50-0 et 102 *ter* du code général des impôts, prévoyant respectivement le régime applicable au régime micro-BIC et au régime micro-BNC, serait remplacé par trois nouveaux alinéas mentionnant expressément ces nouveaux seuils et les activités concernées (ventes et prestations de services).

Cette nouvelle rédaction permet de décorréler les seuils du régime micro-fiscal des seuils de la franchise en base de TVA fixés à l'article 293 B du code général des impôts : **les limites de la franchise en base de TVA, soit 82 800 euros ou 33 800 euros, ne seraient donc pas modifiées.**

B. UN MÉCANISME DE LISSAGE DÉCORRÉLÉ DE L'EXERCICE EN COURS ET SANS NOUVEAUX SEUILS

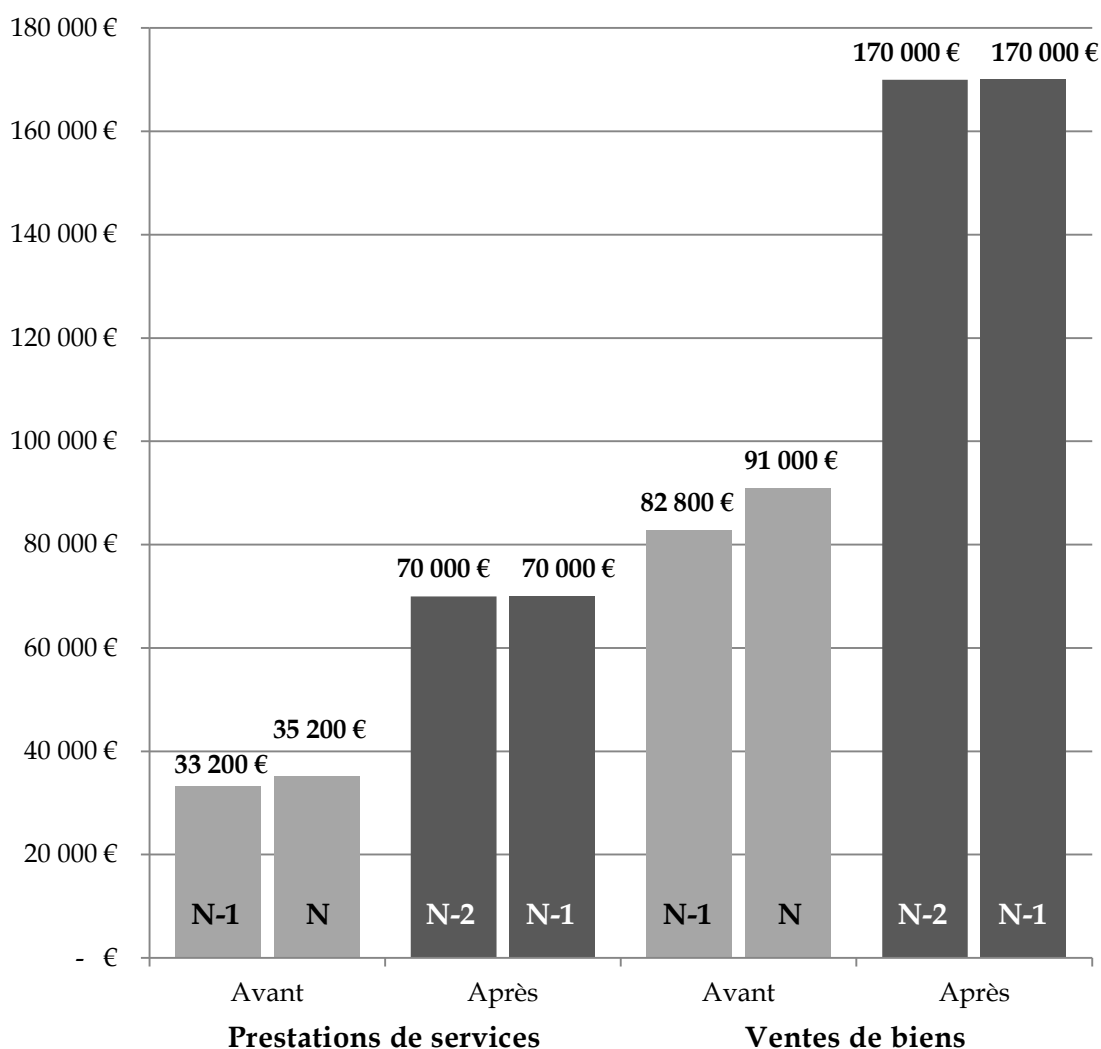
Le présent article vise également à **modifier le mécanisme de « lissage » de la sortie du régime micro-fiscal.**

À cette fin, les seuils « hauts » (91 000 euros et 35 200 euros par an) seraient supprimés, et seuls seraient conservés les seuils de 170 000 euros et 70 000 euros. Seules pourraient bénéficier du régime les entreprises dont le chiffre d'affaires hors taxes, ajusté s'il y a lieu au *prorata* du temps d'exploitation, **n'excède pas les seuils de 170 000 euros ou 70 000 euros « l'année civile précédente ou la pénultième année ».**

En d'autres termes, **les entreprises pourront continuer à bénéficier de ces régimes lors de l'année (N) suivant l'année du dépassement du plafond (année N-1), mais seulement s'il s'agit d'un premier dépassement sur une période de deux ans (années N-1 et N-2).**

Comme le montre le graphique ci-dessous, **le chiffre d'affaires réalisé lors de l'année en cours (année N) n'aurait donc plus d'influence** sur la possibilité, ou non, de bénéficier du régime micro-fiscal, contrairement au dispositif actuel.

**Seuils du régime micro-fiscal :
comparaison entre droit existant et droit proposé**



Lecture : le bénéfice du régime micro-fiscal au titre d'une année N est ouvert aux redevables n'ayant pas dépassé les plafonds au titre des années de référence N, N-1 et/ou N-2 (selon les cas).

Source : commission des finances du Sénat

C. UN COÛT TOTAL DE 21 MILLIONS D'EUROS

Le coût du dispositif proposé est estimé à 21 millions d'euros par an, soit 3 millions d'euros pour l'État et 18 millions d'euros pour la Sécurité sociale, pour environ 5 900 entreprises bénéficiaires. Les coûts estimés sont ainsi répartis :

Catégorie de revenus	Nombre de gagnants	Coût en cotisations sociales	Coût en impôt sur le revenu	Coût total
BIC	4 249	- 8 M €	- 7 M €	- 16 M €
BNC	1 647	- 10 M €	5 M €	- 5 M €
Total	5 896	- 18 M €	- 3 M €	- 21 M €

Source : évaluations préalables des articles du projet de loi de finances pour 2018

D. DES MESURES DE COORDINATION ET LA SUPPRESSION D'UNE RESTRICTION OBSOLÈTE AUX LOCATIONS ENTRE PARTICULIERS

Outre les articles 50-0 et 102 *ter* du code général des impôts précités, plusieurs autres articles seraient modifiés, à seule fin de coordination :

- l'article 151-0 du code général des impôts, relatif au versement libératoire de l'impôt sur le revenu ;

- les articles 163 *quatervicies*, 1417, 1586 *sexies* du code général des impôts, relatifs à la détermination du revenu imposable pour le calcul de divers impôts ;

- l'article L. 252 B du livre des procédures fiscales (LPF), relatif aux procédures de recouvrement.

Pour l'impôt sur le revenu, le présent article s'appliquerait aux revenus perçus en 2017. S'agissant des cotisations sociales, il s'appliquerait aux cotisations dues à compter du 1^{er} janvier 2018.

Enfin, et à titre accessoire, le présent article vise à supprimer la disposition, prévue au f du 2 l'article 50-0 du code général des impôts, qui exclut du régime micro-BIC les locations de matériels ou de biens de consommation durable par des particuliers¹. Cette disposition était devenue obsolète, et la doctrine tolérait déjà de telles locations.

¹ Sont plus précisément visées par cette disposition « les opérations de location de matériels ou de biens de consommation durable, sauf lorsqu'elles présentent un caractère accessoire et connexe pour une entreprise industrielle et commerciale ».

III. LES MODIFICATIONS APPORTÉES PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

L'Assemblée nationale a adopté trois amendements rédactionnels au présent article.

IV. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

A. UNE RÉFORME DE LA MICRO-ENTREPRISE...

La mesure proposée s'inscrit dans le cadre **du programme en faveur des travailleurs indépendants, présenté par le Président de la République le 5 septembre 2017**. Outre l'adossement du régime social des indépendants (RSI) au régime général et le doublement des seuils de la micro-entreprise, celui-ci prévoyait, s'agissant plus spécifiquement des micro-entrepreneurs :

- **l'exonération de la cotisation foncière des entreprises (CFE) pour les redevables dont le chiffre d'affaires n'excède pas 5 000 euros**, prévue à l'article 45 du présent projet de loi de finances pour 2018 ;

- **la refonte du site *lautoentrepreneur.fr***, offrant de nouvelles fonctionnalités pour faciliter les démarches auprès de l'administration.

Le doublement des plafonds du régime micro-fiscal et du régime micro-social est une mesure bienvenue à double titre :

- **d'une part, celle-ci devrait permettre à des micro-entrepreneurs de continuer à bénéficier de la simplicité de ce régime**, tout en réalisant un chiffre d'affaires plus conséquent ;

- **d'autre part, elle ouvrirait la possibilité de bénéficier de ce régime à de nombreux artisans, commerçants et autres prestataires de services** qui réalisent actuellement un chiffre d'affaires supérieur aux anciens seuils, mais inférieur à 70 000 euros ou 170 000 euros.

À cet égard, la mesure proposée permet de dépasser les **oppositions entre régime « micro » et régime de droit commun des travailleurs indépendants**, sur lesquelles s'étaient concentrés les débats ces dernières années. De fait, le doublement des seuils du régime micro-fiscal et du régime micro-social a reçu un accueil globalement positif tant de la part des représentants des micro-entrepreneurs¹ que des représentants des travailleurs indépendants². L'exposé des motifs présente d'ailleurs cette mesure comme ayant pour but de « *simplifier la vie des entrepreneurs, qu'ils soient artisans, commerçants ou professions libérales* ». **Le dispositif proposé n'est pas un avantage supplémentaire accordé aux micro-entrepreneurs par**

¹ Fédération des auto-entrepreneurs (FEDAE).

² Notamment l'Union des entreprises de proximité (U2P).

rapport aux travailleurs indépendants, mais bien la possibilité pour tous les redevables, y compris ces derniers, de choisir un mode de calcul simplifié de l'impôt sur le revenu et des cotisations sociales.

Le nouveau mécanisme de « lissage » est également le bienvenu : il représente non seulement un **élément de simplification** (un seuil unique au lieu d'un seuil « bas » et d'un seuil « haut »), mais aussi et surtout un **élément de prévisibilité important**, puisque la « sortie » du régime ne serait plus déterminée par le chiffre d'affaires de l'année en cours, par définition incertain, mais par le chiffre d'affaires des deux années précédentes. Ainsi, lorsqu'il entamera un nouvel exercice, le redevable saura si, oui ou non, il peut bénéficier du régime de la micro-entreprise.

B. ... MAIS SURTOUT UNE MICRO-RÉFORME

En dépit de ces différents avantages, force est de constater que le dispositif proposé devrait avoir un impact extrêmement limité, pour ne pas dire anecdotique.

Le coût estimé pour les finances publiques - 21 millions d'euros pour l'État et la Sécurité sociale - est en soi un aveu, au regard notamment des quelque 8,8 milliards d'euros de chiffre d'affaires déclarés en 2016 par les micro-entrepreneurs¹.

L'impact très limité de la mesure proposée a deux explications :

- d'une part, seuls 5 % des micro-entrepreneurs dépassent les seuils actuels chaque année : au-delà du message politique qu'il porte, le doublement des plafonds **ne concernera, en pratique, qu'une très petite minorité de redevables**, à comparer avec les quelque 670 000 micro-entrepreneurs économiquement actifs fin 2016 ;

¹ Source : Acof Stat n° 245, janvier 2017.

Secteur d'activité	Administrativement actifs (T4 2016)	Économiquement actifs (T4 2016)
AZ - Agriculture, sylviculture et pêche	2,3	1,6
CZ1 - Industrie	61,8	42,8
CZ2 - Métiers de bouche	18,8	11,4
F1 - BTP travaux de finition	67,3	42,2
F2 - BTP autres	73,4	45,5
G1 - Commerce-réparation d'automobiles	25,9	13,3
G2 - Commerce de gros, intermédiaires du commerce	26,7	13,3
G3 - Commerce de détail alimentaire hors métiers de bouche	2,8	1,6
G4 - Commerce de détail non alimentaire	40,4	24,4
G5 - Commerce de détail sur marchés non classé ailleurs	48,6	30,0
G6 - Commerce de détail non spécialisé	30,3	18,1
HZ - Transports	28,1	9,0
IZ - Hébergement et restauration	33,3	19,4
JZ - Informatique	37,7	20,7
KZ - Activités financières et d'assurance	5,6	3,1
LZ - Activités immobilières	15,2	7,3
M1 - Activités juridiques	1,2	0,9
M2 - Activités comptables, de conseil et d'ingénierie	37,5	22,0
M3 - Conseil pour les affaires et autres conseils de gestion	50,8	27,3
M4 - Activités spécialisées de design	22,5	12,8
M5 - Autres activités scientifiques et techniques	48,4	29,2
N1 - Activités de nettoyage	28,1	18,1
N2 - Autres activités de service administratif et de soutien	37,5	24,0
PZ - Enseignement	47,6	32,3
QZ - Santé	51,6	42,9
R1 - Arts, spectacles et autres activités récréatives	76,0	47,2
R2 - Activités sportives	30,3	20,5
S1 - Réparations hors automobile	22,2	16,0
S2 - Coiffure et soins du corps	50,0	40,8
S3 - Autres services personnels	38,0	25,5
UZ - Autres	11,5	6,3
ZZ - Inconnu	0,3	0,2
TOTAL	1 071,7	669,5
Artisans-commerçants (BIC)	726,3	448,9
Professions libérales (BNC)	345,4	220,7

Source : Acoess Stat n° 245, janvier 2017. Les micro-entrepreneurs « économiquement actifs » sont ceux qui ont déclaré un chiffre d'affaire positif pour le quatrième trimestre 216.

- d'autre part, s'agissant des entreprises dont le chiffre d'affaires est compris entre les anciens et les nouveaux seuils, il n'est pas sûr que celles-ci aient effectivement intérêt à opter pour le régime de la micro-entreprise. En effet, si ce régime représente toujours une *simplification* des démarches et des modes de calcul de l'impôt, il n'est pas toujours le plus intéressant d'un point de vue financier. **À partir d'un certain niveau de chiffre d'affaires, les avantages financiers du régime réel, c'est-à-dire la déduction des charges réelles, l'emportent sur les avantages en termes de simplification** - le calcul des charges réelles constituant pour ainsi dire un coût fixe pour l'entreprise, alors que le gain financier est proportionnel.

Dans la plupart des cas, l'avantage financier du régime « micro » disparaît souvent avant le niveau des seuils actuels. C'est particulièrement vrai pour les activités artisanales (catégorie des BIC avec abattement de 71 %), l'écart étant moins net pour les prestations de services et les activités libérales (BIC avec abattement de 50 % et BNC avec abattement de 34 %).

D'après Joël Giraud, rapporteur général de la commission des finances de l'Assemblée nationale, 40 % des redevables éligibles au régime micro-BIC en 2014 avaient d'ailleurs opté pour le régime réel.

C'est d'ailleurs pour cela que, dans l'estimation fournie par le Gouvernement, seules 5 896 entreprises sont potentiellement « gagnantes » : il s'agit des quelques entreprises pour lesquelles un passage au régime « micro » est plus avantageux qu'un maintien du régime réel.

La méthode utilisée pour chiffrer l'impact de la mesure

Les simulations ont été réalisées à partir des liasses fiscales déposées au titre des exercices clos en 2015 par les entreprises dont les bénéficiaires sont soumis à l'IR dans les catégories de revenus BIC ou BNC et qui sont susceptibles de remplir les conditions permettant de bénéficier du régime fiscal du micro :

- être une entreprise individuelle imposée à l'IR ;
- et ne pas réaliser des opérations portant sur des immeubles, des fonds de commerce ou des actions ou parts de sociétés immobilières (marchands de biens), ni des opérations de location de matériels ou de biens de consommation durable et ni des opérations réalisées sur un marché à terme d'instruments financiers ou d'options négociables ou sur des bons d'option et des opérations à terme sur marchandises sur un marché réglementé.

Ont été sélectionnées les entreprises réalisant un CA compris entre le seuil actuel de franchise et 70 000 euros pour les prestataires de service ou 170 000 euros pour les entreprises de vente.

L'option pour le régime micro-BIC ou BNC entraîne option pour le régime du micro-social, sauf pour quelques professions libérales exclues du régime du micro-social :

- les professions juridiques et judiciaires : notaires, officiers ministériels (avoués, huissiers de justice, commissaires-priseurs judiciaires, etc.), avocats, etc. ;
- les professions de santé : médecins, chirurgiens-dentistes, pharmaciens, sages-femmes, infirmiers, masseurs-kinésithérapeutes, pédicures-podologues, orthophonistes, orthoptistes, vétérinaires, etc. ;
- les agents généraux et d'assurances ;
- les experts-comptables et commissaires aux comptes, etc.

Les entreprises ayant intérêt à opter pour le régime micro (fiscal et social) sont celles pour lesquelles la charge globale d'imposition au titre de l'IR et au titre des cotisations sociales (CS) est inférieure à la charge globale si elles sont imposées d'après le régime réel. Pour les entreprises exclues du micro-social, seul l'avantage retiré en IR est étudié.

La méthodologie a donc consisté à comparer la charge globale (IR et CS obligatoires) de chaque entreprise relevant du régime réel (BIC) ou de la déclaration contrôlée (BNC) et la charge globale reconstituée en régime micro fiscal et social afin de déterminer les entreprises qui ont intérêt à opter pour le régime fiscal (qui entraîne option pour le micro-social).

Source : évaluations préalables des articles du projet de loi de finances pour 2018

D'ailleurs, pour la catégorie des BNC, l'avantage total retiré de la mesure proposée, soit 5 millions d'euros (cf. tableau *supra*), correspond à un gain de 10 millions d'euros en cotisations sociales, mais à un surplus d'impôt sur le revenu de 5 millions d'euros¹.

¹ Ces estimations font l'hypothèse que le bénéficiaire du régime micro-social fasse le choix du régime micro-fiscal de droit commun, c'est-à-dire le paiement de l'impôt sur le revenu après abattement de 71 %, 50 % ou 34 %. De fait, l'option pour le versement forfaitaire libératoire de l'impôt sur le revenu en même temps que les cotisations sociales (au taux de 1,1 %, 1,7 % ou 2,2 %) devient moins avantageuse encore plus « rapidement ».

Les estimations demandées par votre rapporteur général permettent d'estimer l'impact d'une hausse de 50 % des seuils du régime micro (soit 150 000 euros pour les ventes et 50 000 euros pour les services), au lieu du doublement proposé par le présent article.

Catégorie de revenus	Tranche de CA	Nombre de « gagnants » à l'entrée dans le régime micro	CA moyen	Coût en CS	Coût en IR	Coût CS+IR
Ventes	82 800 € à 125 000 €	1 533 (0,9 %)	101 364 €	- 3 M €	- 3 M €	- 6 M €
	125 000 € à 170 000 €	779 (0,5 %)	144 787 €	- 1 M €	- 3 M €	- 4 M €
Prestations de services	33 200 € à 50 000 €	1 859 (0,4 %)	41 269 €	- 8 M €	3 M €	- 5 M €
	50 000 € à 70 000 €	1 725 (0,4 %)	58 710 €	- 7 M €	2 M €	- 5 M €
Total		5 896	75 674 €	- 18 M €	- 3 M €	- 21 M €

Source : commission des finances, d'après les éléments transmis à votre rapporteur général

Dans l'hypothèse d'une hausse de 50 % des seuils, l'impact de la mesure serait donc de 11 millions d'euros, intégralement supporté par la Sécurité sociale (- 3 millions d'euros pour les ventes et - 8 millions d'euros pour les services, le coût en impôt sur le revenu pour les activités ventes (3 millions d'euros) étant compensé par un gain du même montant pour les activités de services.

S'agissant plus particulièrement des ventes, un relèvement de seulement 50 % du seuil (à 125 000 euros) aurait suffi pour près de deux « gagnants » sur trois (1 533 entreprises sur 2 313 au total). Cette tendance est moins nette pour les services.

C. LA DÉCORRÉLATION DE LA FRANCHISE EN BASE DE TVA : UN ÉLÉMENT DE COMPLEXITÉ SUPPLÉMENTAIRE

En outre, si l'impact financier de la mesure proposée est si faible, c'est aussi parce que les seuils de la franchise en base de TVA demeurent, eux, inchangés. La formulation employée dans le programme de campagne d'Emmanuel Macron pour l'élection présidentielle de mai 2017 était sur ce point ambiguë¹, de sorte que la perspective du doublement des plafonds, interprétée par certains comme incluant également ceux de la franchise en

¹ « Nous doublerons les plafonds pour pouvoir bénéficier du régime fiscal de la micro-entreprise » : la micro-entreprise étant depuis 2014 un régime unifié, avec des seuils identiques pour la fiscalité (impôt sur le revenu et TVA) et les cotisations sociales, il était permis de penser que les seuils de la franchise TVA de l'article 293 B du code général des impôts, servant actuellement de référence à l'ensemble du régime, seraient concernés par cette annonce.

base de TVA, avait suscité de fortes réactions – tant chez les représentants des micro-entrepreneurs, globalement favorables, que ceux des artisans, globalement opposés.

Nous simplifierons la vie des entrepreneurs.

Nous réduirons leurs charges et **supprimerons le Régime Social des Indépendants (RSI)** qui ne fonctionne pas. Nous doublerons les plafonds pour pouvoir bénéficier du régime fiscal de la microentreprise. Nous mettrons fin à toute forme de concurrence déloyale en permettant chaque année à tous les artisans et commerçants d'opter ou non, selon leurs besoins, pour le régime fiscal de la microentreprise.

Source : programme d'Emmanuel Macron, élection présidentielle de 2017.

La décorrélation des seuils applicables à l'impôt sur le revenu et aux cotisations sociales d'une part, et à la TVA d'autre part, se justifie au regard de l'objectif de **maîtrise des finances publiques** d'une part, et de **la volonté de préserver des équilibres actuels** entre micro-entrepreneurs et travailleurs indépendants de droit commun d'autre part.

De fait, un relèvement de la franchise en base de TVA aurait pour les finances publiques un coût sans commune mesure avec celui du dispositif proposé. D'après les éléments transmis à votre rapporteur général par les services du ministère de l'économie et des finances, « *l'alignement des seuils de la franchise en base de TVA est difficilement chiffrable dans la mesure où son coût dépendra du comportement des redevables qui choisiront ou non de rester sous le régime de la franchise. Il pourrait atteindre plus d'un milliard d'euros par extrapolation du coût actuel de 600 millions d'euros de la franchise TVA de droit commun* ».

Reste que cette décorrélation revient à priver le dispositif de sa portée dans une très large mesure, contrastant avec les annonces antérieures. Ainsi, et pour reprendre l'expression utilisée par Grégoire Leclercq, président de la fédération des auto-entrepreneurs (FEDAE), « *augmenter les plafonds sans toucher à la TVA, c'est comme doubler la hauteur d'une échelle sans rajouter de barreaux*¹ ». À l'inverse, l'Union des entreprises de proximité (U2P) s'est félicitée du maintien des seuils de la franchise de TVA à leur niveau actuel, ceci « *évitant de générer des distorsions de concurrence* ».

En revanche, cette décorrélation introduit un nouvel élément de complexité au sein du régime de la micro-entreprise, dont l'objectif est précisément la simplicité : à la place des quatre seuils distincts existant actuellement (BIC/BNC et seuils « hauts »/seuils « bas »), il y aurait donc...

¹ *Source : « Doublement des plafonds : quand la parole présidentielle se crashe sur le principe de réalité », tribune de Grégoire Leclercq, présidente de la FEDAE, 30 octobre 2017.*

six seuils distincts, puisque le mécanisme de lissage actuel pour la franchise de TVA est maintenu.

Comparaison entre les seuils du régime actuel et du dispositif proposé

		Droit existant <i>Seuils communs TVA-IR</i>		Droit proposé <i>Seuils distincts</i>		
		<i>Seuil « bas »</i>	<i>Seuil « haut »</i>	<i>Régime micro</i>	<i>Franchise TVA (seuil haut/bas)</i>	
Micro BIC	Ventes de marchandises	82 800 €	91 000 €	170 000 €	82 800 €	91 000 €
	Prestations de services (commerciales/artisanales) et locations meublées	33 200 €	35 200 €	70 000 €	33 200 €	35 200 €
Micro BNC	Prestations de services (autres) et activités libérales					

Source : commission des finances du Sénat

La mesure proposée va donc aboutir à la création d'un statut « intermédiaire », celui des entreprises bénéficiant du régime micro-fiscal et micro-social, mais collectant et payant la TVA dans les conditions de droit commun.

Comme le régime micro-fiscal, la franchise en base de TVA permet toujours un allègement des démarches, mais n'est pas nécessairement la solution la plus avantageuse sur le plan financier. En effet, les entreprises bénéficiant de la franchise en base ne paient pas la TVA, mais ne peuvent pas non plus déduire la TVA payée sur leurs propres achats : en fonction du modèle économique de chaque entreprise, cela peut se révéler plus ou moins avantageux.

La mesure proposée emporterait aussi une autre conséquence pour certains micro-entrepreneurs : l'assujettissement à la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises (CVAE). En effet, celle-ci n'est due qu'au-delà d'un seuil minimal de 152 500 euros de chiffre d'affaires, soit au-delà des plafonds actuels du régime micro-fiscal. Avec la réforme proposée, certains redevables bénéficiant du régime micro – ceux dont le chiffre d'affaires est compris entre 152 500 euros et 170 000 euros – se retrouveraient assujettis à la CVAE, et seraient à ce titre tenus de déposer une déclaration de valeur ajoutée (cette dernière correspondant, par un mode de calcul simplifié, à 80 % de la différence entre les recettes et les achats). Toutefois, il s'agit uniquement d'un élément de complexité administrative, au demeurant de portée limitée, qui est neutre sur le montant de l'impôt dû : en effet, jusqu'à 500 000 euros de chiffre d'affaires, le taux effectif de la CVAE est de 0 %.

Pour conclure, le grand avantage du régime de la micro-entreprise demeure sa simplicité administrative et comptable, mais les « gains » financiers qu’il emporte tendent à s’estomper ou à disparaître à mesure que le chiffre d’affaires augmente. Dès lors, le doublement des plafonds constitue une mesure bienvenue mais de portée extrêmement limitée, et ceci d’autant plus qu’elle implique paradoxalement, pour les entreprises éligibles, une plus grande complexité de gestion en raison notamment de la décorrélation avec la franchise de TVA. Peut-être le principal apport du présent article est-il en fin de compte la meilleure prévisibilité de la « sortie » du régime, plutôt que le doublement de ses plafonds en lui-même.

S’il n’y a pas lieu de s’opposer à cette mesure, il faut donc se garder d’y voir un élément important de la politique du Gouvernement.

D. LES LOCATIONS ENTRE PARTICULIERS : LA REPRISE D’UNE PROPOSITION DU GROUPE DE TRAVAIL DE LA COMMISSION DES FINANCES SUR LA FISCALITÉ NUMÉRIQUE

Enfin, le présent article contient une disposition visant à **régulariser la possibilité, pour les particuliers effectuant des locations de matériels ou de biens de consommation durable, de bénéficier du régime micro-BIC.**

Cette exclusion, obsolète, avait été remarquée par le groupe de travail de la commission des finances sur la fiscalité et le recouvrement de l’impôt à l’heure du numérique, dont fait partie votre rapporteur général, dans son rapport du 29 mars 2017 « *La fiscalité de l’économie collaborative : un besoin de simplicité, d’unité et d’équité* ». En effet, l’essor des échanges entre particuliers sur des plateformes en ligne a fait apparaître cette anomalie qui, dans le monde « physique », serait longtemps demeurée inaperçue.

La fiscalité de l’économie collaborative : un besoin de simplicité, d’unité et d’équité (extraits)

Le f du 2 l’article 50-0 du code général des impôts exclut du bénéfice du régime micro-BIC « les opérations de location de matériels ou de biens de consommation durable¹ », ce qui revient à interdire aux particuliers présents sur des sites de location comme *Drivy*, *Ouicar* ou *Zilok* de bénéficier de ce régime. **Il semble donc exister une contradiction entre cette disposition et l’article 18 de la loi de financement de la sécurité sociale pour 2017**, qui ouvre expressément la déclaration automatique aux loueurs de biens meubles bénéficiant d’un régime « micro ».

En pratique, l’exclusion du régime micro-BIC n’est plus appliquée et bénéficie d’une tolérance administrative. **Le groupe de travail propose donc d’inscrire dans la loi la possibilité** pour les locations de biens meubles entre particuliers (voitures, accessoires etc.), notamment sur Internet, de bénéficier du régime micro-BIC.

¹ Sauf lorsque celles-ci « présentent un caractère accessoire et connexe pour une entreprise industrielle et commerciale » : cette précision n’est pas de nature à simplifier les choses.

Proposition n° 4

Régulariser la possibilité pour les locations de biens meubles entre particuliers (voitures, accessoires etc.), notamment sur Internet, de bénéficier du régime micro-BIC. Cette pratique est déjà tolérée par la doctrine et la jurisprudence.

Source : rapport n° 481 (2016-2017), « La fiscalité de l'économie collaborative : un besoin de simplicité, d'unité et d'équité », fait par Éric Bocquet, Michel Bouvard, Michel Canevet, Thierry Carcenac, Jacques Chiron, Philippe Dallier, Vincent Delahaye, André Gattolin, Charles Guené, Bernard Lalande et Albéric de Montgolfier au nom de la commission des finances, déposé le 29 mars 2017.

La suppression de cette exception était prévue au 2° de l'article 1^{er} de la proposition de loi n° 482 (2016-2017) relative à l'adaptation de la fiscalité à l'économie collaborative, déposée le 29 mars 2017 et cosignée par l'ensemble des membres du groupe de travail.

Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article sans modification.

ARTICLE 10 bis (nouveau)
(Art. 44 quindecies du code général des impôts)

Modalités d'exonération d'IR et d'IS dans les ZRR

Commentaire : le présent article prévoit la possibilité de bénéficier de l'exonération d'impôt sur les bénéfices liée à l'implantation dans une zone de revitalisation rurale (ZRR) pour les entreprises individuelles faisant l'objet d'une première opération de transmission familiale.

I. LE DROIT EXISTANT

L'article 44 *quindecies* du code général des impôts prévoit une exonération d'impôt sur le revenu ou d'impôt sur les sociétés en faveur des **entreprises créées ou reprises dans les zones de revitalisation rurale (ZRR) entre le 1^{er} janvier 2011 et le 31 décembre 2020¹.**

Pour être éligibles, les entreprises doivent répondre aux conditions cumulatives suivantes : exercer une activité industrielle, commerciale, artisanale ou libérale, posséder leur siège social et exercer l'ensemble de leurs activités dans une zone de revitalisation rurale, employer moins de onze salariés en contrat de travail à durée indéterminée ou en contrat d'une durée d'au moins six mois et avoir moins de 50 % de leur capital détenu par d'autres sociétés.

En revanche, sont explicitement **exclus du bénéfice de cette exonération** :

- les entreprises exerçant une activité bancaire, financière, d'assurance, de gestion ou de location d'immeubles ou de pêche maritime ;
- les entreprises réalisant des bénéfices agricoles ;
- les entreprises créées dans le cadre d'une extension d'activités préexistantes ou par transfert d'une activité provenant d'une entreprise ayant déjà bénéficié, au titre d'une ou plusieurs années, de l'exonération d'impôt sur les bénéfices ;
- les entreprises ayant fait l'objet d'une opération de reprise et dont le cédant ou son conjoint, ses ascendants, descendants, frères et sœurs, détiennent ensemble plus de 50 % des droits de la société ;

¹ L'article 45 de la loi n° 2015-1786 du 29 décembre 2015 de finances rectificative pour 2015 a prolongé l'exonération prévue à l'article 44 quindecies pour une durée de cinq ans jusqu'au 31 décembre 2020.

- les entreprises individuelles ayant fait l'objet d'une opération de reprise ou de restructuration au profit de l'époux, du partenaire de pacte civil de solidarité, des ascendants, descendants ou des frères et sœurs du cédant.

L'exonération d'impôt sur les bénéfices est **totale pendant les cinq premières années** suivant la création ou la reprise de l'entreprise, puis dégressive les trois années suivantes (75 % des bénéfices sont exonérés la sixième année, 50 % la septième année et 25 % la huitième année). Cependant, l'avantage fiscal procuré par l'article 44 *quindecies* précité est **plafonné à 200 000 euros sur trois exercices**.

Le coût pour l'État de cette dépense fiscale est estimé à environ 70 millions d'euros en 2016.

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Le présent article a été introduit en première lecture par trois amendements identiques à l'initiative du rapporteur général de la commission des finances, Joël Giraud, de notre collègue députée Amélie de Montchalin et les membres du groupe La République en Marche et de notre collègue députée Valérie Rabault et de plusieurs membres du groupe Nouvelle Gauche, avec un avis de sagesse du Gouvernement.

Il modifie le **b) du III de l'article 44 *quindecies*** afin de permettre aux entreprises individuelles situées dans une ZRR et faisant l'objet d'une opération de reprise ou de restructuration au profit d'un membre de la famille du cédant de bénéficier de l'exonération d'impôt sur les sociétés.

L'extension du champ de l'exonération prévue à l'article 44 *quindecies* aux transmissions familiales est toutefois **limitée à la première transmission** afin d'éviter les comportements d'optimisation consistant à transmettre tous les cinq une entreprise au sein d'une même famille pour continuer de bénéficier de l'exonération.

Le coût de cette mesure est estimé à moins de **3 millions d'euros**.

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Partant du constat selon lequel les transmissions familiales sont fréquentes pour certaines activités commerciales, artisanales ou libérales en milieu rural, l'assouplissement proposé par le présent article vise à faciliter la reprise d'entreprises individuelles dans les ZRR.

Il veille toutefois à éviter les mécanismes abusifs d'optimisation en limitant le bénéfice de l'exonération aux premières opérations de transmission familiale.

Votre rapporteur général est favorable à cette **mesure bénéfique au maintien de l'activité en milieu rural** qui représente un coût limité pour l'État. Par ailleurs, la problématique de la facilitation de la transmission familiale pour les autres catégories d'entreprises, comme les sociétés, et les entreprises situées en dehors des ZRR sera abordée dans son ensemble dans le cadre du projet de loi relatif à la transmission des entreprises, qui sera présenté par le Gouvernement en 2018.

Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article sans modification.

ARTICLE 10 ter (nouveau)
(Art 75, 75 A et 298 bis du code général des impôts)

Aménagement de dispositifs fiscaux propres à l'activité agricole

Commentaire : le présent article tend à élargir les possibilités d'inclure les revenus tirés d'activités accessoires à l'activité agricole dans l'assiette des bénéficiaires agricoles en élevant le plafond d'intégration de ces revenus et en élargissant le champ du régime simplifié de TVA en se référant à ces nouveaux seuils.

I. LE DROIT EXISTANT

***A. DEUX RÉGIMES D'INTÉGRATION CONDITIONNELLES DES REVENUS
TIRÉS D'ACTIVITÉS ACCESSOIRES À L'ACTIVITÉ AGRICOLE DANS LE
BÉNÉFICE AGRICOLE***

Les articles 75 et 75 A du code général des impôts prévoient deux régimes différents d'intégration des revenus accessoires des exploitants agricoles soumis à un régime réel d'imposition au bénéfice fiscal agricole.

Ces articles précisent donc les conditions dans lesquelles une activité autre qu'agricole peut être considérée comme annexe et ainsi traitée comme les revenus tirés de l'exercice de l'activité agricole et *a contrario* le seuil au-dessus duquel, par l'importance des revenus qu'elles génèrent, ces activités doivent être imposées selon d'autres régimes que celui des bénéficiaires agricoles.

Le premier régime (article 75) concerne les bénéficiaires commerciaux et non commerciaux qui peuvent être intégrés au bénéfice agricole sous la réserve que la moyenne annuelle des recettes tirées de ces activités calculée sur les recettes des trois années précédant l'ouverture de l'exercice pour lequel cette intégration est effectuée n'excède ni 30 % de la même moyenne de recettes tirées des activités agricoles, ni 50 000 euros.

Le second régime (article 75 A) est propre aux recettes tirées de la production d'énergie photovoltaïque et éolienne. Les mêmes règles s'appliquent mais avec des seuils plus élevés, de 50 % et de 100 000 euros. Pour ces dernières recettes l'exclusion d'un certain nombre de mécanismes d'allègement propres à l'imposition des revenus agricoles est prononcée par le second alinéa de l'article 75 A. Il s'agit des déductions pour investissement (DPI) et pur aléa (DPA) mais aussi de l'option de lissage de l'article 75-O A. Ces restrictions ne sont pas appliquées aux recettes accessoires visées par l'article 75.

B. UNE APPLICATION DU RÉGIME SIMPLIFIÉ DE TVA AGRICOLE AUX ACTIVITÉS ANNEXES DÉCALQUANT LES CONDITIONS DIFFÉRENCIÉES D'INTÉGRATION DES REVENUS AU BÉNÉFICE AGRICOLE

L'article 298 *bis* du code général des impôts précise les conditions d'application du régime de TVA agricole aux opérations annexes en la conditionnant aux mêmes règles que celles posées par les articles précédemment exposés.

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

Le présent article a été introduit à l'unanimité par l'Assemblée nationale à l'initiative de nos collègues Véronique Louwagie et Jérôme Nury avec un avis de sagesse très favorable du Gouvernement.

En portant les seuils de l'article 75 du code général des impôts au niveau des seuils de l'article 75 A, l'article crée un régime unique applicable à l'ensemble des recettes accessoires perçues par les exploitants agricoles qu'elles soient liées à l'énergie ou à d'autres activités.

Des seuils uniques, pour toutes les recettes accessoires, qu'elles proviennent de la production d'énergie ou d'autres activités s'appliqueraient, décalqués des seuils de 50 % et 100 000 euros qui valent aujourd'hui pour les seules recettes de production d'énergie.

En échange de cette élévation des seuils permettant de réputer l'activité accessoire, l'article, poursuivant un objectif de prévention de distorsion de concurrence, propose d'appliquer aux recettes accessoires de l'article 75 les restrictions qui, à ce jour, ne concernent que les recettes de l'article 75 A. Dans ces conditions, l'article 75 A, absorbé par la nouvelle mouture de l'article 75 serait supprimé.

Enfin, par coordination, le bénéfice du régime simplifié de TVA, prévu par l'article 298 *bis* du code général des impôts serait appliqué aux recettes accessoires appréciées selon les nouveaux seuils (*a* du 3° du I de l'amendement) tandis que le visa du régime particulier des recettes tirées de la production d'énergie serait, par cohérence, supprimé.

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Lors de l'examen du projet de loi de finances rectificative pour 2016, le Sénat avait pu examiner des amendements en tous points semblables au dispositif adopté par l'Assemblée nationale.

Votre rapporteur général avait estimé que le dispositif alors proposé allait dans le bon sens. Il faut tenir compte d'une réalité économique qui est le développement, nécessaire pour les exploitants et souhaitable au regard

des vertus des circuits courts, d'activités accessoires qui, au surplus, génèrent des revenus alternatifs qui complètent utilement les revenus agricoles *stricto sensu* soumis à une volatilité dont les autres recettes permettent d'amortir les effets souvent très négatifs.

Néanmoins, votre rapporteur général avait pu s'interroger sur deux points qui, à ses yeux, méritaient une évaluation complémentaire :

- d'éventuelles **distorsions de concurrence**, les acteurs concernés par la concurrence des activités annexes développées par les agriculteurs pouvant se plaindre d'une concurrence déloyale liée à l'application d'un régime fiscal plus favorable que le leur ;

- **la portée de l'extension des limitations** aujourd'hui appliquées uniquement aux recettes de production d'énergie qui concernent nombre de règles dérogatoires et favorables (DPI, DPA, option pour une moyenne de recettes sur cinq ans), aux recettes autres que de production d'énergie dont il n'est pas sûr qu'elles n'aboutissent pas à un régime moins favorable qu'aujourd'hui pour ces recettes.

Votre rapporteur général sera donc très attentif à ce que ces nouvelles dispositions qui apparaissent comme favorables à la diversification des revenus des agriculteurs, fassent l'objet d'une évaluation sur les points précédemment mentionnés.

Votre commission des finances a enfin adopté un amendement de coordination FINC-6.

Décision de la commission : votre rapporteur général vous propose d'adopter cet article ainsi modifié.

ARTICLE 10 quater (nouveau)
(Art. 210 F et 1764 du code général des impôts, 10 de la loi n° 2014-1654 du 29 décembre 2014 de finances pour 2015)

Prorogation et modification des conditions d'application du taux réduit d'impôt sur les sociétés pour les plus-values de cessions de locaux professionnels transformés en logements

Commentaire : le présent article a pour objet de proroger pour trois ans l'application du taux réduit d'impôt sur les sociétés pour les plus-values de cessions de locaux professionnels (locaux de bureaux ou à caractère commercial ou industriel) transformés en logements, tout en étendant son application aux terrains à bâtir et en le concentrant dans les zones tendues en termes d'accès au logement.

I. LE DROIT EXISTANT

En vertu de l'article 210 F du code général des impôts, les plus-values nettes dégagées lors de la cession d'un local à usage de bureau, commercial ou industriel sont soumises au taux réduit de 19 % (prévu au IV de l'article 219 du même code) plutôt qu'au taux normal d'impôt sur les sociétés de 33,1/3 % lorsque :

- la personne morale qui réalise la plus-value est soumise à l'impôt sur les sociétés dans les conditions de droit commun ;

- la société qui achète le local s'engage à le transformer en local à usage d'habitation dans les quatre ans qui suivent la date de clôture de l'exercice au cours duquel l'acquisition est intervenue.

C'est l'article 18 de la loi n° 2016-1917 du 29 décembre 2016 de finances pour 2017 qui a étendu, à compter du 1^{er} janvier 2017, le bénéfice du taux réduit d'impôt sur les sociétés aux plus-values réalisées en cas de vente d'un local à usage industriel alors qu'il n'était auparavant prévu que pour les locaux à usage de bureau ou commercial.

Cet article a également passé de trois à quatre ans le délai pendant lequel le local devait être transformé en logement.

Par ailleurs, ce dispositif fiscal favorable s'applique aux seules cessions réalisées au profit d'une société soumise à l'impôt sur les sociétés dans les conditions de droit commun, d'une société immobilière spécialisée ou d'un organisme, une société ou une association en charge du logement

social. Le cessionnaire ne doit pas non plus avoir de liens de dépendance avec le cédant.

Dans l'hypothèse où l'immeuble cédé n'était pas transformé en logements dans le délai imparti, le III de l'article 1764 du code général des impôts prévoit une amende à hauteur de 25 % de la valeur du prix de cession de l'immeuble (sauf circonstances exceptionnelles indépendantes de sa volonté).

Ce dispositif fiscal incitatif, créé par l'article 42 de la loi de finances rectificative de fin d'année pour 2011¹, s'appliquait initialement aux cessions à titre onéreux réalisées entre le 1^{er} janvier 2012 et le 31 décembre 2014 ou, en vertu de l'article 36 de la loi de finances rectificative de fin d'année pour 2013², à une date postérieure dès lors qu'une promesse de vente avait été signée avant le 1^{er} janvier 2015. Il a ensuite été prorogé pour trois nouvelles années, soit jusqu'au 31 décembre 2017, par le III de l'article 10 de la loi n° 1654 du 29 décembre 2014 de finances pour 2015.

Selon le tome II du fascicule « Voies et Moyens » annexé au projet de loi de finances pour 2018, la dépense fiscale liée à ce dispositif s'élève à **2 millions d'euros**.

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

À l'initiative du Gouvernement, l'Assemblée nationale a adopté cet article, avec l'avis favorable du rapporteur général du budget (la commission des finances n'ayant pu l'examiner) et qui tend :

- à **proroger pour trois ans** le taux réduit d'impôt sur les sociétés pour les plus-values de cessions de locaux professionnels dès lors qu'ils sont destinés à être transformés en locaux d'habitation, soit jusqu'au 31 décembre 2020 (**III** du présent article qui modifie l'article 10 précité de la loi de finances pour 2015). En effet, le dispositif temporaire s'achève en principe au 31 décembre 2017.

Il serait également applicable aux promesses unilatérales ou synallagmatiques de vente conclues entre le 1^{er} janvier 2018 et le 31 décembre 2020, dès lors que la cession est réalisée au plus tard le 31 décembre 2022 ;

- à **étendre son application aux terrains à bâtir** lorsqu'ils sont cédés par ces mêmes sociétés pour qu'y soient construits des logements (**I** et **II** du présent article qui modifient respectivement les articles 210 F et 1764 du code général des impôts). En effet, le bénéfice du taux réduit d'impôt sur les sociétés était jusqu'à présent réservé à des locaux. Les terrains à bâtir

¹ Loi n° 2011-1978 du 28 décembre 2011 de finances rectificative pour 2011.

² Loi n° 2013-1279 du 29 décembre 2013 de finances rectificative pour 2013.

s'entendent de ceux définis au 1° du 2 du I de l'article 257 du code général des impôts, à savoir les terrains sur lesquels des constructions peuvent être autorisées par des documents d'urbanisme ;

- et, en contrepartie, de **limiter** l'application de ce taux réduit d'impôt sur les sociétés **aux cessions réalisées dans les zones les plus tendues** en termes d'accès au logement (b) du 1° du I du présent article). Il s'agit des communes « situées dans des zones géographiques se caractérisant par un déséquilibre particulièrement important entre l'offre et la demande de logements »¹. Reprenant les termes de l'article 234 du code général des impôts relatifs à la taxe sur les logements de petites surfaces (dite taxe « Apparu), le présent article viserait *a priori* les biens situés dans les zones A bis et A².

L'extension aux terrains à bâtir du dispositif prévu à l'article 210 F et la restriction géographique de son application aux zones tendues s'appliqueraient dès le 1^{er} janvier 2018.

Interrogé en séance publique sur le coût de l'amendement déposé à l'Assemblée nationale, Bruno Le Maire, ministre de l'économie et des finances, a indiqué qu'il allait le faire évaluer. En tout état de cause, aucune minoration de recettes n'est prévue en raison de cet article par l'amendement du Gouvernement à l'article d'équilibre et tendant à tirer les conséquences des mesures adoptées par l'Assemblée nationale dans la première partie de la loi de finances.

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Le présent article s'inscrit dans le plan « Stratégie logement » présenté par le Gouvernement le 25 septembre dernier, et plus spécifiquement dans l'objectif de **réaliser un « choc d'offre »**, en particulier dans les zones tendues. **Votre rapporteur général ne peut, à ce titre, qu'y souscrire.**

Il convient de noter que, parmi les autres mesures prévues par le Gouvernement, figure également la mise en place d'abattements exceptionnels pour l'imposition des plus-values de cessions de terrains à

¹ Article R. 304-1 du code de la construction et de l'habitation :

« Pour l'application de certaines aides au logement, un arrêté des ministres chargés du logement et du budget, révisé au moins tous les trois ans, établit un classement des communes du territoire national en zones géographiques en fonction du déséquilibre entre l'offre et la demande de logements. « Ces zones sont désignées, par ordre de déséquilibre décroissant, sous les lettres A bis, A, B1, B2 et C. La zone A bis est incluse dans la zone A, les zones B1 et B2 forment la zone B. »

² Zone A bis : Paris et 76 communes des Yvelines, des Hauts-de-Seine, de Seine-St-Denis, du Val-de-Marne et du Val-d'Oise ;

Zone A : agglomération de Paris (dont zone A bis), la Côte d'Azur, la partie française de l'agglomération genevoise, certaines agglomérations ou communes où les loyers et les prix des logements sont très élevés.

Source : site internet du ministère de la cohésion des territoires

bâtir réalisées par des particuliers, également dans les zones tendues. Ces dispositions devraient figurer dans le projet de loi de finances rectificative de fin d'année pour 2017¹.

La prorogation du dispositif s'accompagne d'une extension aux terrains à bâtir qui pourrait permettre à quelques opérations de se réaliser plus aisément.

De même, le recentrage sur les zones les plus tendues paraît bienvenu pour concentrer les efforts là où l'accès au logement reste le plus difficile. Toutefois, il convient de s'interroger sur l'effet réel de cette mesure sur des territoires où la vente de locaux professionnels pour y faire des logements ne sera pas nécessairement la plus recherchée.

En tout état de cause, le maintien de ce taux réduit d'impôt sur les sociétés devrait avoir un coût modéré.

Toutefois, **il ne faudrait pas non plus attendre davantage qu'un léger « coup de pouce » de la part de cette mesure d'incitation fiscale, qui est loin de permettre à elle seule un réel « choc d'offre ».**

En effet, elle ne crée qu'une **légère extension en couvrant les terrains à bâtir**. Pour mémoire, le présent article proroge surtout un **dispositif**, certes temporaire, mais **qui existe déjà depuis 2012** pour les locaux professionnels.

En outre, ce taux réduit n'a d'intérêt **que pour les sociétés qui sont redevables de l'impôt sur les sociétés, ce qui en limite le champ**.

Enfin, lors de l'examen du projet de loi de finances pour 2017, votre rapporteur général avait émis des réserves sur l'extension du taux réduit aux plus-values de cessions concernant les locaux industriels². Il avait également souhaité que le dispositif ne soit globalement prorogé **qu'après une évaluation objective et précise permettant de mesurer précisément l'efficacité du dispositif**. Or, d'après les informations recueillies, aucune étude ne justifie à l'heure actuelle le maintien du dispositif et le présent article est issu d'un amendement gouvernemental ne permettant pas de disposer d'une évaluation préalable.

Outre un **amendement de précision rédactionnelle FINC-8**, votre commission vous propose un **amendement FINC-7 tendant à étendre le champ des cessionnaires susceptibles d'ouvrir droit au taux réduit d'impôt sur les sociétés aux sociétés civiles ayant pour objet la construction en vue de la vente, communément appelées les sociétés civiles de construction-vente (SCCV)**.

¹ *Compte rendu de l'audition de Jacques Mézard, ministre de la cohésion des territoires, par la commission des finances du Sénat le 24 octobre 2017.*

² *Cf le tome II du rapport général n° 140 (2016-2017) d'Albéric de Montgolfier, fait au nom de la commission des finances, déposé le 24 novembre 2016.*

Cela permettrait ainsi d'ouvrir un peu les cas dans lesquels la société cédant un local ou un terrain à bâtir pourrait être incitée à vendre dans l'optique de permettre la construction de logements, en bénéficiant du taux réduit d'impôt sur les sociétés.

Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article ainsi modifié.

ARTICLE 10 quinquies (nouveau)

Neutralisation de l'impact fiscal associé à la restructuration du patrimoine notamment immobilier des conseils régionaux de l'ordre des experts comptables

Commentaire : le présent article prévoit de neutraliser l'impact fiscal associé à la restructuration des conseils régionaux de l'ordre des experts comptables, pour tenir compte des nouvelles limites des régions métropolitaines résultant de la loi n° 2015-29 du 16 janvier 2015.

I. LE DROIT EXISTANT

L'ordre des experts-comptables, dont les statuts sont régis par l'ordonnance n° 45-2138 du 19 septembre 1945, est une institution nationale, placée sous la tutelle du ministère de l'Économie et des Finances, dont le rôle est d'assurer la représentation, la promotion, la défense et le développement de la profession d'expert-comptable, tant en France qu'à l'étranger. Il veille également au respect de la déontologie professionnelle, définit des normes et publie des recommandations, que les experts-comptables doivent appliquer dans l'exercice de leurs fonctions. Il participe, enfin, à l'élaboration et à la diffusion de la doctrine comptable nationale et internationale.

L'Ordre est représenté par le conseil supérieur, instance composée de soixante-neuf membres : les présidents de conseils régionaux et des membres élus.

Les conseils régionaux représentent l'Ordre dans chaque circonscription. Aux termes de l'article 31 de l'ordonnance du 19 septembre 1945 précitée, chaque conseil régional a pour fonction de : « *surveiller dans sa circonscription l'exercice de la profession d'expert-comptable ; assurer la défense de ses intérêts matériels et en gérer les biens ; représenter l'Ordre dans sa circonscription dans tous les actes de la vie civile, mais sans pouvoir se constituer partie civile, ce droit étant réservé au Conseil supérieur ; prévenir et concilier toutes contestations ou conflits d'ordre professionnel ; statuer sur les demandes d'inscription au tableau ; surveiller et contrôler les stages ; fixer et recouvrer le montant des cotisations qui doivent être versées par les membres de l'Ordre ainsi que les contributions dues par les associations de gestion et de comptabilité ; saisir le Conseil supérieur de toutes requêtes ou suggestions concernant la profession d'expert-comptable* ».

L'article 1^{er} de la loi n° 2015-29 du 16 janvier 2015 relative à la délimitation des régions, aux élections régionales et départementales et modifiant le calendrier électoral a substitué à compter du 1^{er} janvier 2016 aux vingt-deux régions métropolitaines existantes **treize nouvelles régions**.

Il en résulte la dissolution des conseils régionaux de l'ordre des experts-comptables concernés et la création de nouveaux conseils régionaux, conformément à l'article 15 du décret n° 2012-432 du 30 mars 2012 relatif à l'exercice de l'activité d'expertise comptable.

Cette nouvelle organisation territoriale de l'ordre des experts-comptables implique des transferts de patrimoines, portant notamment sur des immeubles. D'après l'exposé des motifs du présent article, *« à droit constant, ces opérations pourraient conduire au paiement de droits parfois élevés, alors même que la vocation et l'objet des patrimoines ainsi transférés ne changent pas »*.

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Le présent article, adopté par l'Assemblée nationale à l'initiative du Gouvernement et avec l'avis favorable de la commission des finances, vise à neutraliser l'impact fiscal des fusions des conseils régionaux de l'ordre des experts-comptables.

À cette fin, il prévoit que *« les transferts de biens, droits et obligations résultant de la dissolution de plein droit d'un conseil régional de l'ordre des experts-comptables et réalisés au profit d'un conseil régional de l'ordre des experts-comptables nouvellement créé pour se conformer aux limites territoriales définies au II de l'article L. 4111 -1 du code général des collectivités territoriales sont effectués sur la base des valeurs nettes comptables des apports. Ils ne donnent lieu au paiement d'aucun droit, taxe ou impôt de quelque nature que ce soit. Ils ne donnent pas non plus lieu au paiement de la contribution prévue à l'article 879 du code général des impôts »*. Cette dernière est la contribution de sécurité immobilière, due à l'État.

S'agissant de l'impôt sur les sociétés (IS) et plus précisément de la détermination du bénéfice imposable, le droit commun de l'article 210 A du code général des impôts s'appliquerait : *« 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 »*. Par précaution, il est toutefois expressément précisé que ces dispositions sont subordonnées au respect des prescriptions du 3 du même article, qui prévoient **la reprise par la société absorbante - le nouveau conseil régional - du passif de la société absorbée - les anciens conseils régionaux -**, de même que la réintégration des résultats pris en compte de manière différée, des plus-values et des amortissements.

Ces opérations s'appliqueraient aux opérations de transfert réalisées à compter du 1^{er} janvier 2018.

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

La mesure proposée est une disposition technique nécessaire, les fusions des conseils régionaux de l'ordre des experts-comptables ne constituant pas des opérations économiques volontaires mais résultant seulement, et directement, de la loi du 16 janvier 2015.

Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article sans modification.

ARTICLE 10 sexies (nouveau)

Maintien jusqu'au 31 décembre 2019 du bénéfice du régime fiscal et social des ZRR pour les communes qui en sont sorties et ne sont pas couvertes par la loi Montagne

Commentaire : le présent article vise à maintenir les effets du classement en zone de revitalisation rurale (ZRR) du 1^{er} juillet 2017 au 31 décembre 2019 pour les communes qui en sont sorties et ne sont pas couvertes par le mécanisme transitoire applicable aux communes de montagne.

I. LE DROIT EXISTANT

A. LES ÉXONÉRATIONS FISCALES ET SOCIALES APPLICABLES AUX ZONES DE REVITALISATION RURALE

Créées par la loi du 4 février 1995 d'orientation pour l'aménagement et le développement du territoire¹, les zones de revitalisation rurale (ZRR) ont vocation à favoriser l'installation d'entreprises dans des territoires confrontés à des difficultés particulières, telles que le déclin démographique ou des handicaps géographiques, économiques et sociaux.

Le classement d'une commune en zone de revitalisation rurale ouvre droit à **dix-huit mesures d'exonérations fiscales**, dont certaines sont communes avec les zonages de la politique de la ville ou des aides à finalité régionale, et à **deux mesures d'exonérations sociales**. Parmi les mesures exclusivement ouvertes aux communes classées en ZRR figurent :

- **l'exonération d'impôt sur les bénéfices** au titre de l'impôt sur le revenu ou de l'impôt sur les sociétés pendant une durée de cinq ans, prévue par l'article 44 *quindecies* du code général des impôts. Ce dispositif s'applique aux entreprises créées ou reprises dans une ZRR entre le 1^{er} janvier 2011 et le 31 décembre 2020², exerçant une activité industrielle, commerciale, artisanale ou libérale et disposant de moins de onze salariés ;

- **l'exonération de cotisations patronales de sécurité sociale** (article L. 131-4-2 du code de la sécurité sociale). Elle s'applique aux entreprises implantées dans une ZRR, créées ou reprises avant le 31 décembre 2020,

¹ Loi n° 95-115 du 4 février 1995 d'orientation pour l'aménagement et le développement du territoire

² L'article 45 de la loi n° 2015-1786 du 29 décembre 2015 de finances rectificative pour 2015 a été étendu l'exonération du 31 décembre 2015 au 31 décembre 2020.

exerçant une activité industrielle, commerciale, artisanale ou libérale et employant moins de 51 salariés, ainsi qu'aux organismes d'intérêt général et associations situées en ZRR. L'exonération de cotisations sur les assurances sociales et les allocations familiales, applicable pendant douze mois, est totale jusqu'à 1,5 fois le salaire minimum interprofessionnel de croissance (Smic) et dégressive entre 1,5 et 2,4 fois le Smic ;

- **l'exonération de cotisation foncière des entreprises** pendant une durée de cinq ans en cas de création ou de reprise d'activité artisanale ou commerciale ou d'extensions, création, reconversion ou reprise d'établissement exerçant des activités industrielles ou de recherche scientifique et technique (articles 1465 et 1465 A du code général des impôts). Cette exonération est de droit, sauf si la collectivité territoriale concernée la supprime par une délibération explicite ;

- **l'exonération de taxe foncière sur les propriétés bâties** (article 1383 E *bis* du code général des impôts) et de **taxe d'habitation** (articles 1407 à 1407 bis du code général des impôts) pour les hôtels, meublés de tourisme et chambres d'hôtes situés en ZRR. Cette exonération, facultative, est soumise à une délibération préalable des collectivités territoriales concernées.

Au total, le **coût des mesures fiscales** en faveur des entreprises implantées dans les ZRR est estimé à environ **130 millions d'euros**¹ et celui des exonérations de cotisations de sécurité sociale à 144 millions d'euros².

B. LA REFORME DES CRITÈRES DE CLASSEMENT EN ZONE DE REVITALISATION RURALE

L'article 45 de la loi de finances rectificative pour 2015³ a procédé à une **réforme des critères de classement en ZRR, dont l'entrée en vigueur est intervenue le 1^{er} juillet 2017** afin de tenir compte des effets des nouveaux schémas départementaux de coopération intercommunale (SDCI).

L'article 1465 A du code général des impôts a ainsi été modifié afin de substituer aux critères préexistants – un critère démographique de densité d'habitants par kilomètre carré et un critère socio-économique de déclin de la population active ou de taux de population active agricole supérieur à la moyenne nationale – les deux critères suivants :

- la **densité de population** doit être inférieure ou égale à la densité médiane nationale des établissements publics de coopération intercommunale (EPCI) à fiscalité propre métropolitains ;

¹ Inspection générale de l'administration, Inspection des affaires sociales, Conseil général de l'alimentation, de l'agriculture et des espaces ruraux et Conseil général de l'environnement et du développement durable, Évaluation du dispositif de revitalisation rurale, juillet 2014.

² Inspection générale des finances, Revue de dépenses sur les exonérations et exemptions de charges sociales spécifiques, juin 2015.

³ Loi n° 2015-1786 du 29 décembre 2015 de finances rectificative pour 2015.

- le **revenu fiscal** par unité de consommation de l'EPCI doit être inférieur ou égal à la médiane des revenus médians par EPCI à fiscalité propre.

La réforme a par ailleurs maintenu le **critère institutionnel d'appartenance de la commune à un EPCI à fiscalité propre** pour bénéficier du classement en ZRR.

Toutefois, contrairement à la situation prévalant avant le 1^{er} juillet 2017, ces critères sont **appréciés au niveau intercommunal¹ et entraînent le classement de l'ensemble des communes de l'EPCI**, sur la base des données disponibles au 1^{er} janvier 2017.

La réforme des critères de classement en ZRR

	Avant le 1 ^{er} juillet 2017	Depuis le 1 ^{er} juillet 2017
Maille territoriale de mesure des critères	EPCI <i>ou</i> canton <i>ou</i> arrondissement	EPCI
Critères de densité	Densité de population dans un arrondissement inférieure ou égale à 37 habitants/km ² <i>ou</i> dans un canton ou EPCI inférieure à 35 habitants/km ²	Densité de population inférieure ou égale à la densité médiane nationale des EPCI métropolitains (63 habitants/km ² au 1 ^{er} juillet 2017)
Critères socio-économiques	Déclin de la population <i>ou</i> Déclin de la population active <i>ou</i> Forte proportion d'emplois agricoles	Revenu fiscal par unité de consommation médian inférieur ou égal à la médiane des revenus médians par EPC

Source : Commissariat général à l'égalité des territoires

En application de la réforme, l'arrêté du 16 mars 2017 a publié la nouvelle **liste des communes classées en zone de revitalisation rurale**. Sous l'effet de la réforme, **3 657 communes auparavant non classées sont entrées en ZRR, tandis que 3 063 en sont sorties**, soit un solde net positif de 594 communes.

¹ À l'exception des communes autorisées à déroger au principe général de regroupement au sein d'un EPCI à fiscalité propre, en application de l'article L 5210-1-1 du code général des collectivités territoriales, comme par exemple les îles mono-communales.

C. LE MAINTIEN DES EFFETS DU CLASSEMENT EN ZONE DE REVITALISATION RURALE PENDANT TROIS ANS POUR LES COMMUNES DE MONTAGNE

L'article 7 de la loi n° 2016-1888 du 28 décembre 2016 de modernisation, de développement et de protection des territoires de montagne¹ prévoit que « *les communes de montagne sortant de la liste du classement en zone de revitalisation rurale au 1^{er} juillet 2017 continuent à bénéficier des effets du dispositif pendant une période transitoire de trois ans* ».

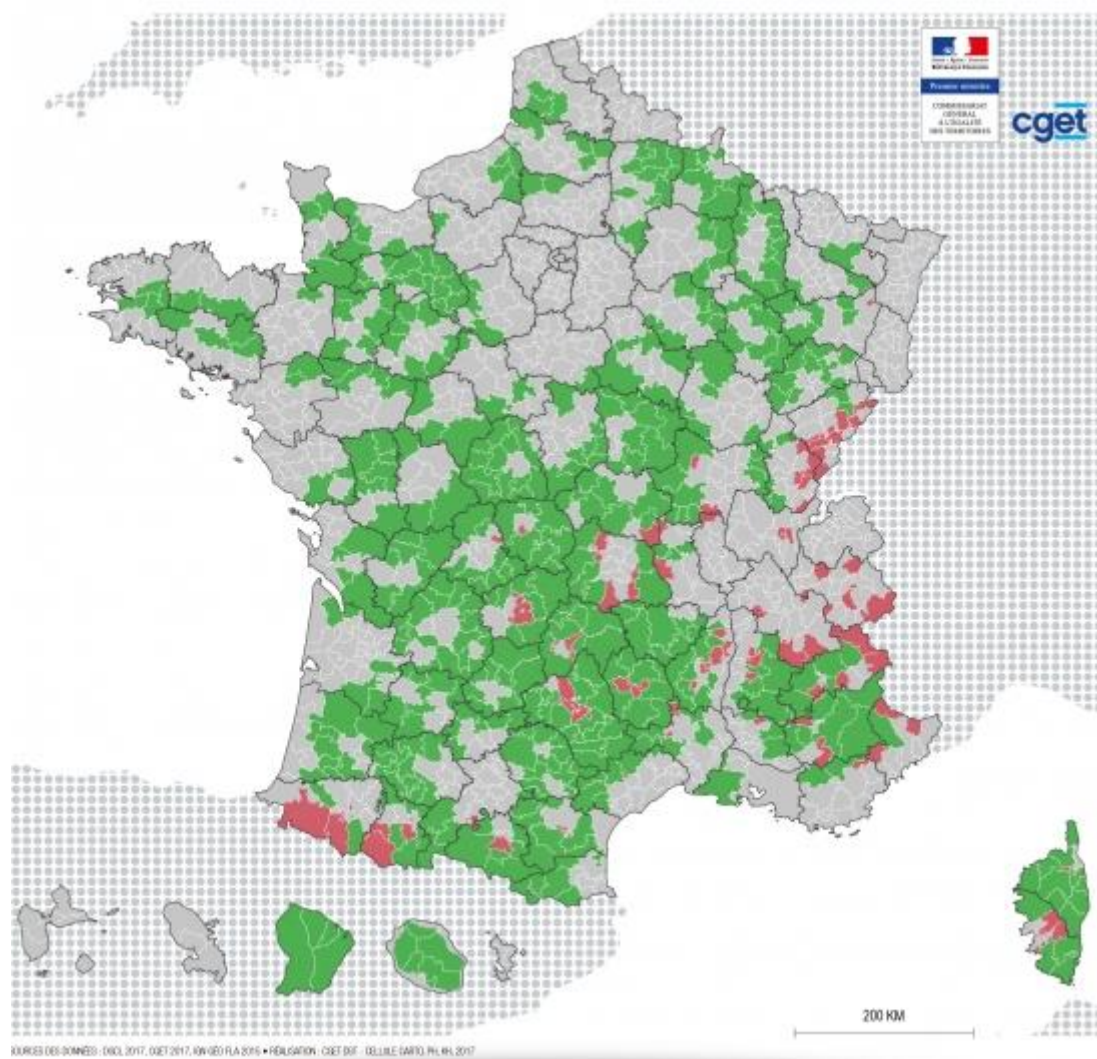
L'objectif de cette disposition, introduite par le Sénat en première lecture à l'initiative de la commission de l'aménagement du territoire et du développement durable, était d'éviter les sorties « sèches » du dispositif des ZRR pouvant déstabiliser les territoires de montagne, en leur permettant d'en bénéficier pendant une période de **trois années supplémentaires**, soit jusqu'au 30 juin 2020.

Ainsi, au 1^{er} juillet 2017, **534 EPCI représentant 14 901 communes bénéficient des effets du dispositif des ZRR**. Ce chiffre correspond à une augmentation de 4 % du nombre de communes bénéficiaires par rapport à la situation préexistante. Ces communes se répartissent en :

- 13 845 communes classées en ZRR en métropole ;
- 1 011 communes de montagne continuant de bénéficier des effets du dispositif, en application de la loi « montagne » ;
- et 45 communes situées dans les départements d'outre-mer.

¹ Loi n° 2016-1888 du 28 décembre 2016 de modernisation, de développement et de protection des territoires de montagne.

Le périmètre des zones de revitalisation rurale au 1^{er} juillet 2017



- Commune classée en ZRR au 1^{er} juillet 2017

- Commune sortante classée en zone de montagne qui continue de bénéficier du classement ZRR

- Commune non classée

Source : Commissariat général à l'égalité des territoires (CGET)

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Le présent article a été introduit à l'Assemblée nationale en première lecture par **trois amendements identiques** du rapporteur général de la commission des finances, Joël Giraud, de Jean-Noël Barrot et de plusieurs de ses collègues du groupe du Mouvement démocrate et apparentés et d'Amélie de Montchalin et des membres du groupe La République en Marche.

Après avoir reçu un avis favorable du Gouvernement, ces amendements identiques ont été adoptés par scrutin public à l'unanimité des suffrages exprimés.

Le I du présent article vise à **maintenir les effets des avantages fiscaux et sociaux liés au classement en ZRR pendant une période transitoire allant du 1^{er} juillet 2017 au 31 décembre 2019 pour les communes sortant de la liste de classement en ZRR au 1^{er} juillet 2017 et situées en-dehors d'une zone de montagne**. Conformément à l'article 7 de la loi de modernisation, de développement et de protection des territoires de montagne, environ 1 011 communes de montagne sortantes bénéficient déjà du maintien du bénéfice du classement pendant trois années supplémentaires.

L'objectif est d'atténuer l'impact de la sortie du dispositif des ZRR pour les **2 052 communes qui ne sont pas couvertes par la loi « montagne » de 2016**. Il convient de souligner que cette mesure aura un effet rétroactif au 1^{er} juillet 2017.

La **perte de recettes supplémentaires pour l'État, la sécurité sociale et les collectivités territoriales** n'a pas fait l'objet d'une évaluation précise. À titre indicatif, le coût de la dépense fiscale associée aux quelques 4 000 communes sortantes du dispositif était estimé, au moment de la réforme des critères de classement, à **4 millions d'euros pour l'État** en 2014¹.

Le II prévoit la **remise par le Gouvernement, avant le 1^{er} juin 2018, d'un rapport au Parlement « sur la mise en œuvre de la sortie progressive des effets du dispositif des ZRR pour les communes concernées, notamment par des expérimentations et politiques contractuelles avec l'ensemble des collectivités territoriales compétentes »**.

¹ Évaluations préalables annexées au projet de loi de finances rectificative pour 2015.

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

À l'occasion du débat sur la loi montagne fin 2016, **le Sénat avait jugé utile de mettre en place un mécanisme transitoire pour les communes de montagne** sortantes du classement en ZRR et ce afin d'éviter les sorties « sèches » pouvant déstabiliser certains territoires.

Le présent article s'inspire de cette mesure et prévoit une période de transition analogue pour les communes sortantes qui ne sont pas situées en zone de montagne.

Ainsi, jusqu'au 31 décembre 2019, les exonérations fiscales et sociales applicables dans les ZRR s'appliqueront dans l'ensemble des communes classées en ZRR avant le 1^{er} juillet 2017 ainsi que dans les 3 657 communes nouvellement classées sous l'effet de la réforme des critères.

Même s'il ne revient pas sur la réforme des critères de classement en ZRR adoptée fin 2015, le présent article crée **une situation hybride dans laquelle coexisteront une logique de classement communal** pour les communes sortantes bénéficiant du régime transitoire de maintien des effets du classement **et une logique intercommunale** pour les autres territoires. À l'instar de la situation prévalant avant le 1^{er} juillet 2017, au sein d'un même EPCI, certaines communes bénéficieront du classement en ZRR, tandis que d'autres en seront exclues. Ceci pourrait causer des difficultés aux EPCI concernés dans la définition de leur politique de développement économique, voire susciter une concurrence interne aux intercommunalités.

En outre, le maintien des effets du classement pour les communes sortantes pourrait rendre plus ardue l'évaluation des effets de la réforme introduite par la loi de finances rectificative pour 2015.

Bien que la solution proposée par le présent article comporte certains défauts, force est de reconnaître que **la réforme de 2015 a suscité l'incompréhension des collectivités territoriales concernées par la sortie du classement en ZRR**. Cette réforme a certainement pâti d'un manque de concertation préalable, des mauvaises conditions d'examen en projet de loi de finances rectificative de fin d'année et d'un défaut d'accompagnement des communes sortantes.

Dès lors, un temps de réflexion est nécessaire afin d'identifier les mesures susceptibles de garantir une sortie progressive, dans les meilleures conditions, du classement en zone de revitalisation rurale.

Toutefois, **la date de fin de la période transitoire prévue par le présent article - le 31 décembre 2019 - ne coïncide pas avec celle de la période transitoire applicable aux communes de montagne, ce qui crée une nouvelle différence de traitement entre ces deux catégories de communes**. En effet, bien qu'une ambiguïté rédactionnelle existe, l'intention du législateur, en adoptant l'article 7 de la loi « Montagne », était de faire bénéficier les communes de montagne des avantages liés au classement en

ZRR pendant une période de **trois années supplémentaires, à compter de la date de sortie théorique du 1^{er} juillet 2017, soit jusqu'au 30 juin 2020.**

C'est pourquoi votre rapporteur général propose d'adopter un **amendement FINC-9** visant à **harmoniser les dates de fin de période transitoire** applicables aux communes de montagne et aux autres communes sortantes. En complément, un **amendement FINC-10** est proposé afin de clarifier la rédaction de l'article 7 de la loi du 28 décembre 2016 de modernisation, de développement et de protection des territoires de montagne.

Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article ainsi modifié.

ARTICLE 11

Mise en œuvre du prélèvement forfaitaire unique

Commentaire : le présent article prévoit la mise en place d'un prélèvement forfaitaire unique de 12,8 % sur les revenus du capital (revenus récurrents et gains de cession) perçus par des personnes physiques, portant le taux global d'imposition à 30 % y compris prélèvements sociaux. Une option globale demeure possible pour l'imposition au barème de ces revenus, sur option expresse et irrévocable du contribuable. Les abattements pour durée de détention sont supprimés pour les titres acquis ou souscrits à compter du 1^{er} janvier 2018, y compris dans le cas où le contribuable opte pour l'imposition au barème. Le régime de l'anonymat fiscal est supprimé. La possibilité du cumul entre l'abattement fixe sur les plus-values réalisées par un dirigeant de PME partant à la retraite et les abattements pour durée de détention est supprimée. Les modalités d'imposition des personnes non résidentes sont rapprochées de celles des résidents. Le régime de report d'imposition des plus-values d'apports de titres est corrigé afin de prévoir qu'une opération entrant dans le champ du dispositif de report actuellement en vigueur n'entraîne pas la fin automatique d'un report obtenu antérieurement, en application de dispositifs aujourd'hui abrogés.

I. LE DROIT EXISTANT

Seront successivement examinés l'assiette, c'est-à-dire les différents types de revenus du capital, et les modalités de l'imposition - le principe étant, depuis 2013, celui d'une taxation dite « au barème » de l'impôt sur le revenu avec l'intégration des revenus du patrimoine au revenu global imposable.

A. LES REVENUS DU CAPITAL, UN ENSEMBLE DIVERS

D'un point de vue juridique et fiscal, les revenus du capital recouvrent **les revenus et profits du patrimoine mobilier (RPPM)** - à l'exclusion, au sein des RPPM, des biens meubles et par opposition à d'autres types de revenus, comme les revenus salariaux, les revenus fonciers et les différents types de bénéfices (agricoles, industriels et commerciaux, non commerciaux).

Les revenus mobiliers regroupent à la fois des **gains de cession**, c'est-à-dire des plus-values, et des **revenus récurrents**, qui correspondent à la catégorie des revenus de capitaux mobiliers (RCM), gains et assimilés.

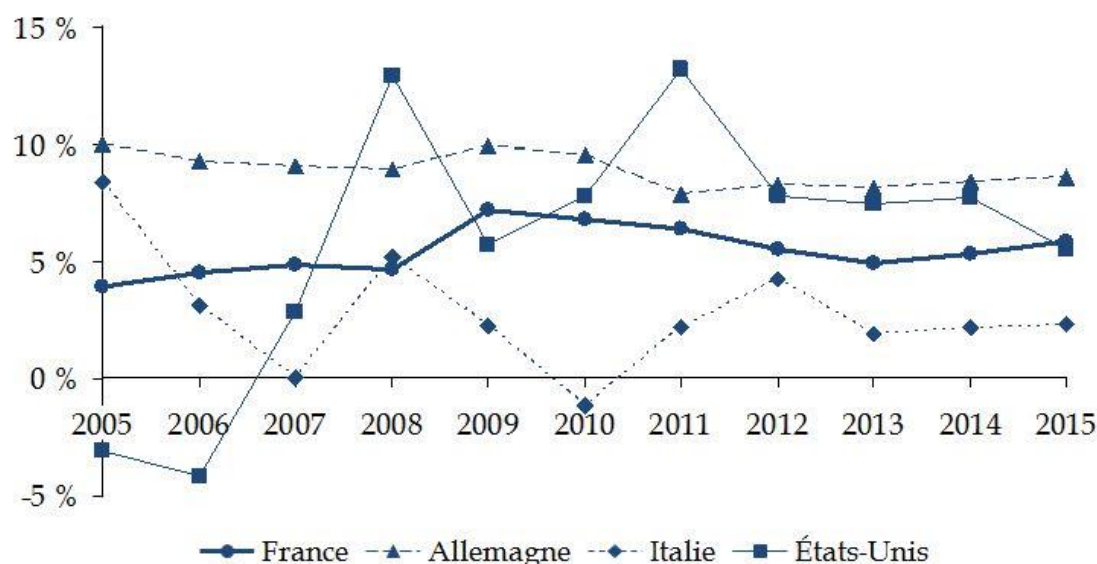
Les revenus de capitaux mobiliers peuvent se diviser en deux catégories principales : les **produits de placement à revenu fixe** d'une part, qui résultent de prêts conférant uniquement un droit de créance (par exemple obligations, bons du Trésor...), et les **produits de placement à revenu variable** d'autre part, qui correspondent essentiellement aux **dividendes**.

Dans la suite du présent commentaire, l'expression « revenus mobiliers » ou « revenus du capital » sera utilisée pour désigner l'ensemble constitué des revenus de capitaux mobiliers et des gains de cession.

D'un point de vue statistique, les revenus du capital correspondent aux **revenus financiers**. D'après l'OCDE, **ils représentent, en France, un peu moins de 6 % du total du revenu disponible net des ménages** – soit une part comparable à celle des ménages américains.

Part des revenus financiers au sein du revenu disponible net des ménages

(en %)



Source : commission des finances du Sénat (à partir des données de l'OCDE)

La mesure fine de la répartition des revenus financiers entre différents types de produits est rendue difficile à réaliser en raison de l'importance de placements bénéficiant d'une fiscalité dérogatoire ou d'une

exonération totale d'impôt sur le revenu et n'étant donc déclarés que de façon partielle à l'administration fiscale¹.

B. LES MODALITÉS D'IMPOSITION : UNE INTÉGRATION DES REVENUS MOBILIERS AU REVENU GLOBAL IMPOSABLE « AU BARÈME », DES DISPOSITIFS D'ABATTEMENT

L'imposition des revenus de capitaux mobiliers et des plus-values a été profondément infléchie à partir de la loi de finances initiale pour 2013, qui a aligné la taxation des revenus du capital sur celle des revenus du travail.

1. Le régime de taxation antérieur à la réforme prévue par la loi de finances initiale pour 2013

Jusque-là, les contribuables avaient, **en matière de revenus de capitaux mobiliers, le choix entre un prélèvement forfaitaire libératoire et l'intégration des revenus du capital au revenu global imposable** « au barème » de l'impôt sur le revenu, c'est-à-dire suivant un taux progressif variant de 0 % à 45 %. Le taux du prélèvement forfaitaire libératoire variait selon la nature du revenu : il s'établissait à 21 % pour les revenus distribués (dividendes et assimilés) et à 24 % pour les revenus fixes (intérêts).

Les plus-values mobilières relevaient quant à elles d'un strict régime d'imposition forfaitaire, sans possibilité d'option pour l'imposition au barème de l'imposition sur le revenu. Depuis les années 2000, ces plus-values relevaient d'un régime unique, codifié aux articles 150-0 A à 150-0 F du code général des impôts. Le taux d'imposition de droit commun s'élevait, à la fin des années 2000, à 19 %.

Les prélèvements sociaux s'appliquaient aux plus-values comme aux revenus de capitaux mobiliers, pour un taux de 15,5 % à la fin des années 2000.

Des **abattements fixes** étaient prévus dans le cas où le contribuable optait pour l'imposition au barème.

¹ « Les revenus déclarés à l'administration fiscale comprennent les revenus d'activité indépendante ou salariée, les retraites et pensions, les indemnités de chômage, les revenus du patrimoine. Le recours aux données fiscales conduit à une couverture partielle de ces derniers : plusieurs types de revenus du patrimoine sont en effet exonérés d'impôts (épargne réglementée notamment) ou partiellement appréhendés dans les déclarations fiscales. Ces revenus financiers absents de la déclaration de revenus ou partiellement couverts sont estimés à partir de l'enquête Patrimoine de l'Insee ». *Insee Référence*, « Les revenus et le patrimoine des ménages », édition 2016, p. 155.

2. La réforme de 2013 : le principe d'une imposition au barème donnant lieu à des prélèvements forfaitaires non libératoires

Les articles 7, 9, 10 et 11 de la loi de finances pour 2013 ont procédé à **la suppression des prélèvements forfaitaires libératoires et fait de l'imposition au barème une obligation** – à l'exception des contribuables dont les revenus mobiliers ne dépassent pas 2 000 euros, qui peuvent encore opter pour les prélèvements forfaitaires libératoires.

Afin d'éviter un « trou » de trésorerie lié au décalage d'un an entre la perception des revenus et l'acquittement de l'impôt sur le revenu, la réforme de 2013 s'est accompagnée de la mise en œuvre de **prélèvements forfaitaires non libératoires**, dont le taux est similaire aux prélèvements libératoires préexistants mais dont la logique diffère sensiblement puisqu'il ne s'agit désormais que d'un acompte sur l'impôt sur le revenu qui sera dû après application du barème.

Les contribuables dont le revenu fiscal de référence est inférieur à 50 000 euros (75 000 euros pour un couple) peuvent demander à être exonérés du paiement de l'acompte d'impôt sur le revenu – mais demeurent imposés au barème.

3. Des abattements sur les plus-values mobilières et les revenus distribués

La taxation des plus-values au barème s'est accompagnée de la création d'abattements pour durée de détention, visant à la fois à encourager la détention longue de valeurs mobilières et à **prendre en compte, fût-ce de manière indirecte, l'inflation qui tend à minorer la plus-value réelle** par rapport à la plus-value nominale dans des proportions d'autant plus significatives que la durée de détention est longue.

En effet, la constitutionnalité d'une imposition des plus-values à un taux élevé – comme le taux marginal de la dernière « tranche » du barème de l'impôt sur le revenu – couplée à l'absence de prise en compte de l'érosion monétaire aurait été douteuse.

Les abattements pour durée de détention ont été revus à la hausse et un régime renforcé pour les cessions de titres de PME a été créé en loi de finances initiale pour 2014¹, à la suite notamment de la contestation de certains entrepreneurs face à l'alourdissement significatif de la fiscalité pesant sur les plus-values mobilières (mouvement dit « des pigeons »).

Au total, l'ampleur de l'abattement applicable varie tout à la fois selon la durée de détention et la nature des titres : en vertu du 1^{er} de l'article 150-0 D du code général des impôts, l'abattement de droit commun

¹ Article 17 de la loi n° 2013-1278 du 29 décembre 2013 de finances pour 2014.

s'élève à 50 % après deux ans de détention et 65 % après huit ans, mais le 1^{er} quater prévoit un abattement renforcé pour les titres de petites et moyennes entreprises, à hauteur de 50 % dès un an de détention, 65 % dès quatre ans et 85 % à partir de huit ans.

En outre, aux termes du 2^o du 3 de l'article 158 du code général des impôts (CGI), **les revenus distribués (dividendes) font l'objet d'un abattement de 40 % de leur valeur brute** et leur valeur taxable est nette des éventuelles dépenses effectuées pour leur acquisition et leur conservation (frais de garde, par exemple).

4. Un abattement spécifique pour les dirigeants de PME partant à la retraite

La loi de finances rectificative pour 2005 avait institué un abattement pour durée de détention spécifique sur les plus-values réalisées par les dirigeants de PME qui cèdent leurs titres lors de leur départ à la retraite, prévu à l'article 150-0 D *ter* du code général des impôts.

Cet abattement était égal à un tiers par année de détention au-delà de la cinquième année, ce qui aboutissait à une **exonération totale de la plus-value au-delà de huit ans**.

Initialement applicable jusqu'au 31 décembre 2013, le dispositif a été prorogé jusqu'en 2017 et **profondément réformé de façon concomitante à l'instauration d'abattements renforcés sur les plus-values de titres de PME**.

L'article 150-0 D *ter* du code général des impôts prévoit désormais que **les gains nets réalisés par les dirigeants de PME partant à la retraite (dans un délai de deux ans à compter de la cession) sont éligibles à un abattement fixe spécifique de 500 000 euros**, appliqué avant l'abattement proportionnel renforcé dont le taux varie entre 50 % et 85 % selon la durée de détention des titres (50 % entre un et quatre ans, 65 % entre quatre et huit ans, 85 % à partir de huit ans).

5. Le sursis et le report d'imposition

Dans le cas où la plus-value réalisée est réinvestie – par le biais d'un échange ou d'un apport de titres – le contribuable peut bénéficier d'un sursis ou d'un report de l'imposition.

Le sursis d'imposition s'applique aux cas dans lesquels l'opération (d'échange ou d'apport) présente un caractère intercalaire et ne constitue pas un fait générateur d'imposition.

En revanche, **le report d'imposition, comme son nom l'indique, consiste en un simple décalage de l'imposition sur le revenu et de l'application des prélèvements sociaux**. Ceux-ci sont donc différés mais

s'appliquent à une plus-value calculée et déclarée au moment de l'échange ou de l'apport de titres.

Les opérations susceptibles de bénéficier du sursis d'imposition sont définies à l'article 150-0 B du code général des impôts ; les cas de report d'imposition à l'article 150-0 B *ter* du même code.

En particulier, une plus-value réalisée suite à un échange de titres ou un apport effectué au capital d'une société soumise à l'impôt sur les sociétés pourra se voir appliquer un report d'imposition, sur option, mais celui-ci ne sera maintenu qu'à deux conditions cumulatives : une durée minimale de conservation de trois ans des titres reçus par le contribuable en échange de son apport et des titres apportés à la société bénéficiaire.

Le compte « PME innovation »¹ constitue un cas particulier de report d'imposition, avec l'objectif affiché d'inciter des « *business angels* » à réinvestir les plus-values des cessions d'entreprise au sein de PME innovantes. Le contribuable qui réinvestit des plus-values mobilières dans de petites entreprises peut ainsi bénéficier d'un report d'imposition pendant toute la durée de l'investissement. En revanche, les prélèvements sociaux restent dus dès la réalisation de la plus-value et ne sont pas reportés. Le dispositif ne comporte pas de plafond.

Le bénéfice de ce régime dérogatoire est soumis à plusieurs conditions, en particulier la signature par le contribuable d'un pacte d'actionnaires ou d'associés qui doit porter sur au moins 25 % des droits de vote, chaque signataire du pacte devant détenir au minimum 1 % des droits de vote. Ces critères restrictifs ainsi que l'absence de report des prélèvements sociaux expliquent peut-être pour partie **l'insuccès du dispositif**.

6. Une « exit tax » lors du transfert du domicile fiscal hors de France

Aux termes de l'article 167 *bis* du code général des impôts (CGI), **dans le cas d'un transfert du domicile fiscal hors de France, les contribuables sont imposés sur les plus-values latentes et certaines plus-values en report d'imposition.**

Ces revenus mobiliers sont donc taxés « au barème », par intégration des revenus latents au revenu global net imposable du contribuable.

Le contribuable peut bénéficier d'un sursis d'imposition, mais doit alors constituer des garanties correspondant au moins à 30 % des plus-values latentes qui devraient être imposées.

¹ Section 6 *ter* du chapitre 1^{er} du titre II du livre II du code monétaire et financier et article 150-0 B quinquies du code général des impôts.

C. DE NOMBREUX CAS PARTICULIERS AUXQUELS S'APPLIQUE UNE FISCALITÉ DÉROGATOIRE

Si l'imposition au barème des revenus du capital constitue la règle, de très nombreux cas particuliers subsistent : ils peuvent faire l'objet d'une exonération totale ou être imposés selon des modalités dérogatoires, par exemple à travers des retenues à la source dont le taux diffère de celui « de droit commun ».

La fiscalité française des revenus du capital dépend non seulement du type de revenus perçus et de la durée de détention des titres, mais aussi du véhicule d'investissement retenu par le contribuable, du lieu de versement des revenus et du lieu de résidence du contribuable.

1. Livrets réglementés, assurances vie, épargne logement et plans d'épargne en actions (PEA) : une fiscalité « dérogatoire », un encours majoritaire

Les livrets dit « réglementés » (livret A, livret de développement durable, livret d'épargne populaire, livret jeune) ne sont soumis à aucun impôt ni prélèvement social en vertu de l'article 157 du code général des impôts.

L'épargne logement (comptes épargne logement ou CEL et plans d'épargne logement ou PEL) est également exonérée d'impôt sur le revenu (mais pas de prélèvements sociaux), de même que les plus-values réalisées dans le cadre d'un plan d'épargne en actions (PEA) détenu depuis plus de cinq ans.

Les assurances-vie et les autres contrats de capitalisation, sans être exonérés, bénéficient d'une fiscalité dérogatoire, avec des taux fixes selon la durée de détention (prévus à l'article 125-0 A du code général des impôts), particulièrement avantageux après huit ans (7,5 %).

Ces régimes « dérogatoires » au regard du principe de l'imposition au barème s'appliquent en réalité à la majorité des ménages.

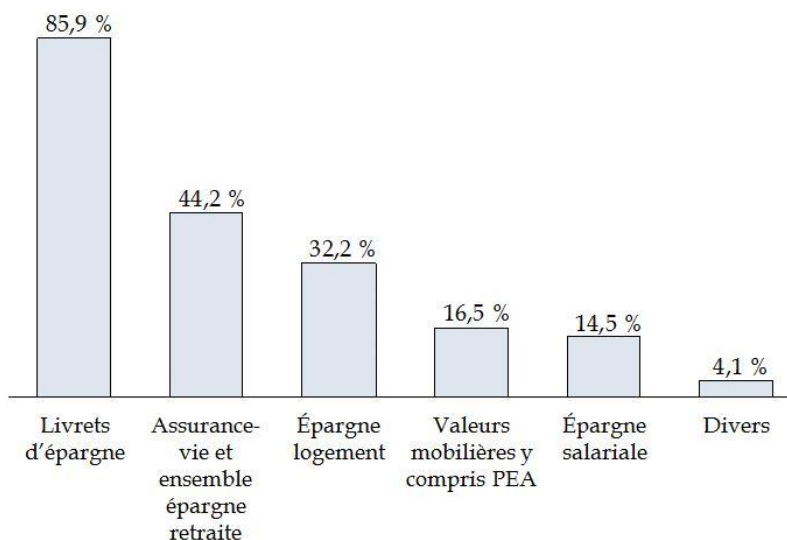
En effet, les produits dont le taux de détention est le plus élevé sont les livrets d'épargne réglementés (détenus par près de 86 % des ménages français), suivis par les assurances vie (44,2 %) et l'épargne logement (32,2 %).

En outre, la fiscalité « dérogatoire » des revenus du capital représente une très large part de l'encours de placements financiers détenus par des ménages français.

Ainsi, d'après les données du rapport de l'Observatoire de l'épargne réglementée pour l'année 2016, **au moins 63 % des placements financiers des ménages résidents bénéficient d'une fiscalité dérogatoire.**

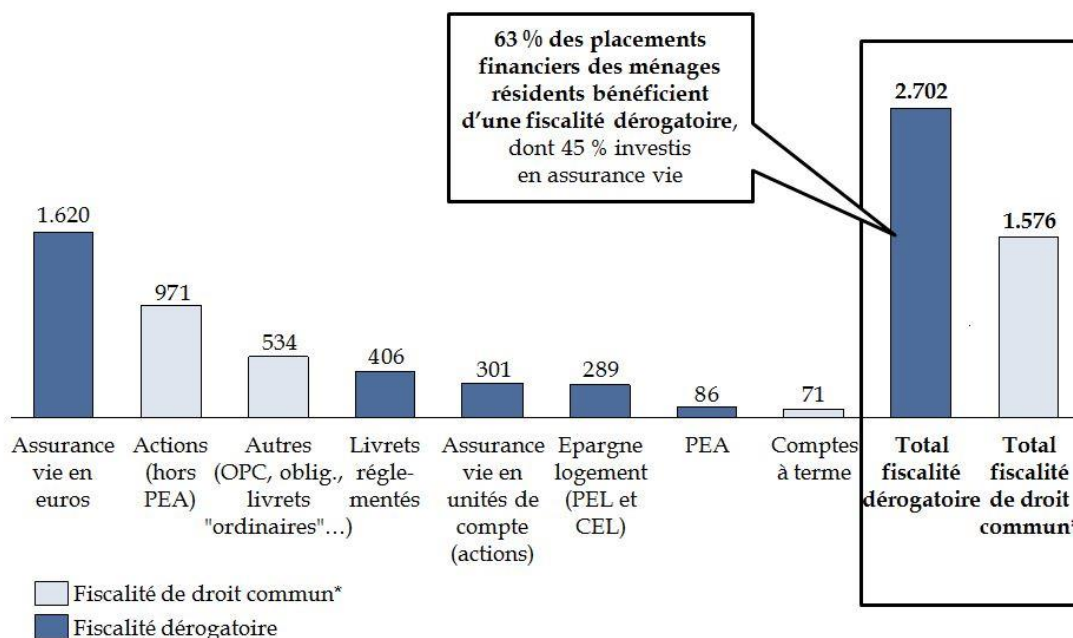
Taux de détention des principaux produits de placement financier des ménages français à la fin de l'année 2015

(en %)



Source : commission des finances du Sénat (à partir des données de l'Insee, « Les revenus et le patrimoine des ménages », édition 2016)

Répartition de l'encours des placements financiers détenus par des ménages résidents français à la fin de l'année 2016



N.B. : le taux de placements bénéficiant d'un régime fiscal dérogatoire est un minorant dans la mesure où il ne prend en compte que les principaux régimes favorables.

Source : commission des finances du Sénat (à partir des données de l'observatoire de l'épargne réglementée, rapport relatif à l'exercice 2016)

L'assurance vie constitue, en termes d'encours, le placement favori des ménages français : 45 % du total des placements financiers (hors numéraire et dépôts à vue) des ménages résidents correspondent à des assurances vie, dont une très large part d'assurances vie en euros (c'est-à-dire en obligations, et non en actions - assurances vie dites « en unités de compte »).

2. L'épargne salariale et l'actionnariat salarié

Plusieurs régimes dérogatoires ont trait aux titres acquis dans le cadre de procédures d'intéressement du contribuable aux résultats de la société pour laquelle il travaille.

Outre **les plans d'épargne salariale**, comme le plan d'épargne retraite collectif (PERCO) ou encore le plan d'épargne entreprise (PEE), dont les plus-values sont exonérées d'impôt sur le revenu - mais pas des prélèvements sociaux - sous certaines conditions¹, plusieurs régimes ayant trait à l'actionnariat salarié doivent être signalés : les attributions gratuites d'actions (AGA), les bons de souscription de parts de créateur d'entreprise (BSPCE) et les stock-options.

Les sociétés par actions (cotées ou non) peuvent ainsi attribuer, selon un régime fiscal et social favorable, sous certaines conditions et dans certaines limites, des actions gratuites à leurs salariés et mandataires sociaux². Le gain pour le contribuable comprend à la fois l'avantage salarial lié à la valeur des actions au moment où elles lui sont attribuées et l'éventuelle plus-value réalisée lors de la cession des actions. **Les modalités d'imposition des attributions gratuites d'actions (AGA) ont varié plusieurs fois au cours des dernières années.** Le régime actuel correspond à une **imposition au barème après application des abattements pour durée de détention, dans la limite de 300 000 euros concernant l'avantage salarial et sans plafond pour la plus-value de cession.**

Les bons de souscription de parts de créateur d'entreprise (BSPCE) prévus à l'article 163 *bis* G du code général des impôts (CGI) confèrent à leurs bénéficiaires le **droit de souscrire des titres représentatifs du capital de leur entreprise à un prix définitivement fixé au jour de leur attribution.** En cas d'appréciation du titre entre la date d'attribution du bon et la date de cession du titre acquis au moyen de ce bon, les BSPCE offrent à leurs souscripteurs la perspective de réaliser un gain.

¹ Les sommes versées sur un PEE par le salarié ou l'entreprise sont indisponibles pendant au moins 5 ans. Les plus-values de cession ou de rachat de titres dans le cadre d'un PEE sont exonérées d'impôt sur le revenu, mais soumises aux prélèvements sociaux. La fiscalité applicable aux revenus perçus dans le cadre d'un PERCO dépend du type de sortie choisie (en rente viagère ou en capital) : en cas de délivrance sous forme de capital, celui-ci est exonéré d'impôt sur le revenu. En cas de sortie sous forme de rente viagère, elle est partiellement soumise à l'impôt sur le revenu.

² Président du conseil d'administration, directeur général, directeurs généraux délégués, membres du directoire ou gérant d'une société par actions.

Les BSPCE sont restreints à des entreprises créées depuis moins de quinze ans, dont la capitalisation boursière est inférieure à 150 millions d'euros, détenues par des personnes physiques et ne résultant pas de la restructuration d'une entreprise préexistante.

Le gain net réalisé lors de la cession des titres souscrits en exercice des bons ouvre droit à un **régime d'imposition spécifique**, qui varie selon la durée depuis laquelle le salarié exerce son activité dans la société à la date de la cession. **Les plus-values de cession des BSPCE sont ainsi taxées au taux fixe de 19 % si le salarié est présent depuis plus de trois ans**, ou au taux de 30 % s'il est présent depuis moins de trois ans. Les abattements pour durée de détention prévus à l'article 150-0 D du code général des impôts ne sont pas applicables.

Enfin, **les stock-options** correspondent à une option de souscription ou d'achat d'actions (aussi appelées options sur titres) à un prix définitivement fixé le jour où l'option est offerte. Le prix fixé peut être inférieur au prix réel : il s'agit d'un rabais, qui constitue une forme d'avantage salarial. **La fraction du rabais qui est inférieure à 20 % de la moyenne des vingt séances de bourse précédant la date d'attribution de l'option est exonérée d'impôt sur le revenu.**

3. D'autres régimes particuliers de moindre ampleur

Outre l'épargne réglementée, les assurances vie et les plans d'épargne en actions, plusieurs autres régimes spécifiques de moindre ampleur visent à encourager (ou décourager) des comportements économiques donnés.

Ainsi, les produits de placements à revenu fixe abandonnés au profit d'organismes d'intérêt général sont soumis à un taux d'imposition beaucoup plus favorable (prélèvement de 5 %), tandis qu'à l'inverse **des taux « dissuasifs » sont prévus lorsque les revenus sont payés hors de France dans un État ou territoire non coopératif (ETNC)**, c'est-à-dire un État n'ayant pas conclu avec la France une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales. Une retenue à la source de 75 % s'applique à ces produits pour la plupart des contrats (II bis de l'article 125-0 A pour les contrats de capitalisation).

De façon similaire, **le régime dit de « l'anonymat fiscal » prévoit des taux majorés** par rapport au droit commun lorsque le bénéficiaire de certains produits de placement à revenu fixe n'autorise pas l'établissement payeur à communiquer son identité et son domicile fiscal. L'article 125 A du code général des impôts prévoit un prélèvement libératoire de 60 % (soit 75,5 % avec les prélèvements sociaux), qui s'applique également lorsque ces bons anonymes sont assimilables à des contrats d'assurance-vie. Au surplus, ces bons sont soumis à un prélèvement spécial de 2 % de leur montant nominal (articles 990 A à 990 C du CGI).

4. Les dispositions spécifiques applicables aux revenus perçus par des personnes physiques non domiciliées en France

L'article 119 *bis* du code général des impôts fixe le principe d'une retenue à la source de l'impôt sur le revenu applicable aux revenus de capitaux mobiliers perçus par des non-résidents, dont le taux est fixé à l'article 187.

Les taux applicables ne sont pas tout à fait identiques à ceux qui s'appliquent aux résidents. Ils s'élèvent ainsi à 17 % pour les intérêts des obligations négociables, 21 % pour les dividendes et 30 % pour tous les autres revenus. Cependant, le contribuable peut demander le remboursement de la fraction du prélèvement qui excède l'impôt dû en application du barème de l'impôt sur le revenu.

Outre ce régime « général » applicable aux non-résidents, deux cas particuliers de l'imposition des non-résidents doivent être distingués.

D'une part, les **distributions de plus-values de sociétés de capital-risque** sont imposées au barème en vertu de l'article 163 *quinquies* C du code général des impôts, mais sont soumises à une **retenue à la source au taux de 30 % dans le cas où le bénéficiaire des revenus n'est pas domicilié en France.**

D'autre part, les **plus-values de cessions de participations substantielles**¹ et de certaines distributions de certains organismes de placement collectif versées à des personnes physiques non résidentes font l'objet d'un **prélèvement à un taux de 45 %**, conformément aux dispositions de l'article 244 *bis* B du code général des impôts.

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

Le présent article prévoit le remplacement des modalités actuelles d'imposition d'une large part des revenus du capital (intérêts, dividendes, plus-values...), perçus par des personnes physiques, par un prélèvement forfaitaire unique au taux de 12,8 %, portant le taux d'imposition global des revenus du capital à 30 % y compris prélèvements sociaux.

Plusieurs autres réformes qui ne découlent pas directement de la mise en place du prélèvement forfaitaire unique sont également prévues par le présent article, en particulier la modification de plusieurs régimes dérogatoires (comme celui des BSPCE ou des actions gratuites), le resserrement de l'abattement sur les plus-values réalisées par des dirigeants

¹ Lorsque les droits dans les bénéfices de la société détenus par le cédant ou l'actionnaire ou l'associé, avec son conjoint, leurs ascendants et leurs descendants, ont dépassé ensemble 25 % de ces bénéfices à un moment quelconque au cours des cinq dernières années.

de PME partant à la retraite ou encore la suppression du régime de l'anonymat fiscal.

A. LA MISE EN PLACE D'UN PRÉLÈVEMENT FORFAITAIRE DE 12,8 % SUR LES REVENUS DU CAPITAL

Le prélèvement forfaitaire unique prévu par le présent article devrait s'appliquer tant aux revenus de capitaux mobiliers proprement dits qu'aux gains de cession, c'est-à-dire aux plus-values sur valeurs mobilières.

1. Le principe : un prélèvement forfaitaire de 12,8 % sur les revenus de capitaux mobiliers et les gains de cession

Le principe du prélèvement forfaitaire unique est fixé au 1 de l'article 200 A du code général des impôts (rétabli par les alinéas 217 à 248¹), qui prévoit que l'impôt sur le revenu dû par les personnes physiques fiscalement domiciliées en France sur les revenus du capital est établi par application d'un taux de 12,8 %.

Le champ du prélèvement forfaitaire unique est défini au 1^o du 1 de l'article 200 A (alinéas 220 à 224). Il comprend ainsi **l'ensemble des revenus de capitaux mobiliers et des gains nets, profits, distributions, plus-values et créances** - à l'exception d'un petit nombre de cas faisant l'objet d'une énumération limitative (cf. *infra*, B. Les régimes d'imposition dérogatoires maintenus en l'état).

Les revenus sont retenus pour leur montant brut. En particulier, les abattements pour durée de détention ne sont pas applicables aux plus-values mobilières imposées par application du prélèvement forfaitaire unique (voir b) du 1^o du 1 de l'article 200 A précité, correspondant à l'alinéa 224 du présent projet d'article).

Les déductions qui demeurent possibles sont limitées à trois cas : **l'abattement spécifique aux contrats d'assurance vie** (article 125-0 A du code général des impôts), **les moins-values de cession** (article 124 C du code général des impôts) et, de façon plus marginale, **les pertes en capital subies par une personne physique dans le cadre de la gestion de son patrimoine privé** en cas de non-remboursement d'un prêt ou d'un minibon, imputables sur des intérêts de même nature dans la limite d'un montant de 8 000 euros par an (article 125-00 A du code général des impôts).

Il convient de noter que **les modalités d'imputation des moins-values de cession sur les plus-values sont modifiées pour prendre en compte la décision n° 390265 du Conseil d'État** qui a invalidé la position retenue par l'administration fiscale, selon laquelle l'abattement pour durée

¹ Le pastillage des alinéas correspond à celui du texte adopté par l'Assemblée nationale (et non au projet déposé par le Gouvernement).

de détention s'appliquait aux moins-values de cession d'actions et de parts sociales réalisées depuis 2013 dans les mêmes conditions que pour les plus-values (11 de l'article 150-0 D du CGI, prévu par les alinéas 121 à 124 du présent article).

Les prélèvements forfaitaires non libératoires sur les revenus de capitaux mobiliers sont maintenus, tant pour les revenus distribués que pour les revenus fixes, et **leur taux est ajusté** pour correspondre à celui du prélèvement forfaitaire unique, soit 12,8 % (modification de l'article 117 *quater* prévue à l'alinéa 6 du présent article pour les revenus distribués et modification de l'article 125 A prévue par l'alinéa 48 du présent article pour les revenus fixes). Les revenus du capital exonérés d'impôt ne font pas l'objet d'un prélèvement forfaitaire non libératoire (alinéas 8 et 9 du présent article).

Les contribuables dont le revenu fiscal net n'excède pas 50 000 euros peuvent demandés à être dispensés des prélèvements non libératoires dans les mêmes conditions que celles du régime en vigueur.

Si le prélèvement excède l'impôt dû, il est restitué au contribuable.

Les revenus perçus dans le cadre d'investissements gérés par des fonds de placement immobilier sont inclus dans le champ du prélèvement forfaitaire unique (article 150-0 F du code général des impôts, modifié par les alinéas 152 à 154 du présent article).

2. Une option globale possible pour l'imposition au barème

En vertu du 2 de l'article 200 A (alinéas 233 et 234 du présent article), **le contribuable peut toujours opter, de façon « expresse et irrévocable » pour l'imposition au barème**. Cette option s'exerce de façon globale, pour l'ensemble des revenus de capitaux mobiliers et des plus-values mobilières. En d'autres termes, le contribuable ne peut pas combiner imposition au prélèvement forfaitaire unique et imposition au barème selon la catégorie de revenu mobilier considérée. L'option doit être exercée lors du dépôt de la déclaration de revenus établie en vue de l'imposition sur le revenu et au plus tard avant l'expiration de la date limite de déclaration.

Cependant, cette option ne correspond pas exactement aux règles actuelles dans la mesure où **les abattements pour durée de détention ne seront plus applicables aux plus-values mobilières réalisées sur les titres acquis ou souscrits à compter du 1^{er} janvier 2018** (conformément à l'article 150-0 D dans sa rédaction résultant de la réforme, dont les modifications sont prévues par les alinéas 85 à 124 du présent article).

Les abattements pour durée de détention restent en revanche applicables aux plus-values mobilières réalisées sur des titres acquis ou souscrits antérieurement au 1^{er} janvier 2018 lorsque le contribuable opte pour l'imposition au barème.

Demeure également applicable l'abattement de 40 % sur les dividendes, quelle que soit la date de souscription du titre donnant lieu à la perception de revenus.

Comme le met en évidence le tableau ci-après, le PFU sera moins avantageux jusqu'à un taux marginal de 14 % pour un abattement de 50 %¹, de 30 % pour un abattement de 65 %² et **ne sera jamais avantageux pour des titres de PME détenus plus de huit ans**.

Taux d'imposition en fonction du taux marginal et de l'abattement applicable à la plus-value

Taux marginal IR <i>Taux de l'abattement</i>	14%	30%	41%	45%
50%	7%	15%	21%	23%
65%	5%	11%	14%	16%
85%	2%	5%	6%	7%

Source : commission des finances du Sénat

L'existence d'une option pour l'imposition au barème entraîne l'impossibilité de prévoir un prélèvement forfaitaire libérateur : le montant d'impôt sur le revenu effectivement dû par le contribuable n'est connu qu'avec un décalage de plusieurs mois par rapport à la date de perception des revenus. C'est pourquoi les prélèvements de 12,8 % prévus sur les différents revenus intégrés au champ de la réforme ne sont pas libérateurs (V de l'article 117 *quater* correspondant aux alinéas 10 à 12 du présent article et V de l'article 125-0 D, alinéas 53 à 55).

La mise en place du prélèvement forfaitaire unique trouve sa traduction dans plusieurs modifications d'articles généraux relatifs au calcul du revenu net global imposable, du revenu fiscal de référence et des obligations déclaratives des contribuables en vue de l'établissement de l'impôt sur le revenu.

L'article 13 du code général des impôts, qui définit le revenu global net annuel servant de base à l'impôt sur le revenu, est ajusté (par l'alinéa 2 du présent article) afin d'exclure les revenus mobiliers, de même que l'article 158 du code général des impôts est modifié par les alinéas 158 à 178 du présent article afin de préciser que le revenu net imposable ne comprend plus, sauf exceptions limitativement énumérées, les revenus de capitaux mobiliers et les plus-values mobilières. Le calcul du revenu fiscal de référence, dont les modalités sont prévues à l'article 1417 du code général

¹ Durée de détention comprise entre deux et huit ans ou un et quatre ans pour des titres de PME.

² Durée de détention comprise entre quatre et huit ans pour des titres de PME ou supérieure à huit ans dans le cas de droit commun.

des impôts (alinéas 263 à 266 du présent article) est également modifié pour tenir compte de la mise en place du prélèvement forfaitaire unique.

Enfin, **les obligations déclaratives des contribuables en vue de l'établissement de l'impôt sur le revenu portant sur la catégorie des revenus mobiliers sont allégées** (article 170 du code général des impôts modifié par les alinéas 203 et 204 du présent article).

3. Une incidence en matière de garanties nécessaires à l'obtention d'un sursis d'imposition dans le cadre de l'*exit tax*

L'article 167 *bis* du code général des impôts, relatif à l'*exit tax*, est modifié par les alinéas 186 à 202 du présent article.

Outre plusieurs ajustements de coordination, le **montant des garanties que doit constituer le contribuable en cas de report de l'imposition est abaissé et passe de 30 % à 12,8 % de l'assiette**, soit un taux identique à celui du prélèvement forfaitaire unique.

Il convient par ailleurs de noter que **les revenus mobiliers continuent d'être pris en compte pour le calcul de la contribution exceptionnelle sur les hauts revenus (CEHR)** prévue à l'article 223 *sexies* du code général des impôts.

B. L'INCIDENCE DU PRÉLÈVEMENT FORFAIRAIRES UNIQUE SUR LES RÉGIMES DÉROGATOIRES D'IMPOSITION DE CERTAINS REVENUS MOBILIERS

Trois grands ensembles doivent être distingués : la plupart des régimes dérogatoires sont maintenus en l'état ; certains sont partiellement alignés sur le prélèvement forfaitaire unique mais conservent des spécificités (assurance vie, actions gratuites, BSPCE) quand d'autres sont totalement supprimés – ce dernier cas recouvrant essentiellement le régime de l'épargne logement.

1. Les régimes d'imposition dérogatoires maintenus en l'état

a) À l'exception des PEL et CEL, les revenus mobiliers totalement exonérés d'impôt (notamment livrets réglementés, PEA après cinq ans de détention) le demeurent

Sont exclus du prélèvement forfaitaire unique les revenus expressément exonérés d'impôt en application des articles 125-0 A, 157 et 163 *quinquies* B à 163 *quinquies* C bis du code général des impôts.

En application de l'article 157, le prélèvement forfaitaire unique ne s'applique donc pas aux livrets réglementés (livret jeune, livret d'épargne

populaire, livret de développement durable), **ni aux revenus liés à un plan d'épargne en action (PEA) détenu au moins cinq ans.**

Le régime applicable à l'épargne salariale n'est pas non plus touché par la réforme.

Les distributions effectuées par les sociétés unipersonnelles d'investissement à risque (article 163 *quinquies C bis*) demeurent exonérées d'impôt sur le revenu sous les mêmes conditions qu'aujourd'hui.

Ne sont pas non plus concernés par le prélèvement forfaitaire unique **les produits des assurances vie et contrats de capitalisation lorsque le contrat se dénoue par le versement d'une rente viagère**, ou lorsque le dénouement résulte du licenciement du bénéficiaire des produits, de sa mise à la retraite anticipée, de son invalidité ou de celle de son conjoint (I de l'article 125-0 A), ni aux produits liés à certains contrats particuliers¹ antérieurs à 1997 (I *bis* et I *ter* de l'article 125-0 A).

Cependant, **il faut noter que la hausse de 1,7 point de la contribution sociale généralisée (CSG)**, prévue par le projet de loi de financement de la sécurité sociale, **pèsera sur les revenus mobiliers, même exonérés d'impôt sur le revenu, qui supportent les prélèvements sociaux**, en particulier les revenus perçus dans le cadre de plans d'épargne en actions (PEA), l'épargne salariale et les assurances vie.

b) Les taux spécifiques applicables à l'épargne solidaire ou aux revenus perçus dans des États non coopératifs ne sont pas non plus modifiés

Les produits d'épargne solidaire continuent d'être taxés au taux de 5 % (1° du III *bis* de l'article 125 A du code général des impôts correspondant à l'alinéa 49 du présent article), **de même que les revenus perçus dans des États et territoires non coopératifs demeurent imposés au taux de 75 %** (2° du III *bis* de l'article 125 A du code général des impôts correspondant à l'alinéa 50 du présent article).

L'impôt est alors perçu par prélèvement libératoire de l'impôt sur le revenu (alinéas 56 et 57 du présent article).

c) Le gain de levée des stock-options demeure taxé au barème de l'impôt sur le revenu

Le régime des stock-options n'est pas modifié par le PFU : le gain de levée d'option demeure donc taxé au barème progressif de l'impôt sur le revenu dans la catégorie des traitements et salaires et une partie du « rabais » continue d'être exonéré d'impôt sur le revenu.

¹ Produits des contrats souscrits avant le 1^{er} janvier 1983 ; produits des contrats souscrits du 1^{er} janvier 1983 au 25 septembre 1997 acquis ou constatés jusqu'au 31 décembre 1997 ou acquis ou constatés postérieurement s'ils sont attachés à des primes versées jusqu'au 25 septembre 1997 ; produits des contrats « DSK » et « NSK ».

2. Les régimes dérogatoires partiellement alignés sur le prélèvement forfaitaire unique

a) *Le cas des assurances vie : un alignement partiel sur le PFU pour les primes versées après le 27 septembre 2017 et des encours supérieurs à 150 000 euros*

Les modalités d'imposition des contrats d'assurance-vie dans le cadre du prélèvement forfaitaire unique, prévues au b du 1 de l'article 200 A (alinéas 225 à 232 du présent article) et à l'article 125-0 A du code général des impôts (alinéas 16 à 42 du présent article), correspondent à un alignement partiel de la fiscalité sur le prélèvement forfaitaire unique.

Dans le régime prévu par le Gouvernement, l'imposition des produits perçus dans le cadre de contrats d'assurance-vie diffère selon trois critères : la durée de détention, les dates de versement des primes sur le contrat et le montant de l'encours total de l'ensemble des contrats détenus par le contribuable.

Tableau récapitulatif du régime applicable aux produits perçus dans le cadre de contrats d'assurance vie

<i>Date de versement de la prime</i>	<i>Fraction de l'encours</i>	Encours total inférieur à 150 k€	Encours total supérieur à 150 k€
Primes versées avant le 27 septembre 2017	Totalité de l'encours	Maintien du régime actuel (taux différencié selon la durée de détention)	Maintien du régime actuel (taux différencié selon la durée de détention)
Primes versées après le 27 septembre 2017	Fraction de l'encours inférieure à 150 k€	Maintien du régime actuel (taux différencié selon la durée de détention)	Maintien du régime actuel (taux différencié selon la durée de détention)
Primes versées après le 27 septembre 2017	Fraction de l'encours supérieure à 150 k€		Prélèvement forfaitaire unique

Source : commission des finances du Sénat

Le b) du 2° du 1 de l'article 200 A prévoit les cas dans lesquels le taux de 12,8 % n'est pas appliqué aux produits des contrats de capitalisation et d'assurance-vie et l'article 125-0 A fixe tant les taux dérogatoires applicables aux contrats que les modalités d'imputation de l'abattement de 4 600 euros applicable aux gains perçus sur ce type de produits (9 200 euros pour un couple).

Ainsi, le prélèvement forfaitaire unique ne devait initialement s'appliquer qu'à la fraction de l'encours supérieure à 150 000 euros pour les primes versées après le 27 septembre 2017 - cependant, afin d'éviter une plus lourde taxation des « petits » contrats que des « gros » contrats en cas de sortie anticipée, le taux du prélèvement forfaitaire unique a été étendu, en cas de sortie avant 8 ans, aux contrats inférieurs à 150 000 euros pour les primes versées après le 27 septembre 2017 (cf. *infra* « III. Les modifications apportées par l'Assemblée nationale »).

L'abattement sur les produits perçus dans le cadre des contrats d'assurance-vie, de 4 600 euros pour une personne seule et de 9 200 euros pour un couple, est maintenu.

Ses modalités d'imputation sont précisées aux alinéas 17 à 19 du présent article.

Il s'applique en priorité aux produits attachés aux primes versées avant le 27 septembre 2017. Dans le cas où le contribuable n'exerce pas d'option pour l'imposition au barème, le reste de l'abattement est d'abord imputé sur la fraction la plus faiblement taxée (à 7,5 %) avant, le cas échéant, que le reliquat soit déduit de la fraction imposée à 12,8 %.

Ce mode d'imputation de l'abattement est favorable à l'État : l'imputation prioritaire sur des revenus plus faiblement taxés diminue la réduction d'impôt finale pour le contribuable.

Dans la mesure où chaque contribuable peut détenir plusieurs contrats d'assurance-vie, le prélèvement forfaitaire libératoire est appliqué aux revenus bruts et l'abattement est ensuite restitué sous la forme d'un crédit d'impôt (dernier alinéa du 1^o du I de l'article 125-0 A du code général des impôts, prévu à l'alinéa 19 du présent article).

Le prélèvement forfaitaire de 7,5 % ou 12,8 % sur les revenus des contrats d'assurance-vie n'est pas libératoire de l'impôt sur le revenu.

La contrepartie de ce régime nuancé réside dans une certaine complexité de mise en œuvre. **Des obligations renforcées en matière de communication pèseraient ainsi sur les entreprises d'assurance**, qui seraient désormais tenues de communiquer à l'assuré l'ensemble des informations et documents permettant à ce dernier de déclarer les produits, le cas échéant rachetés, selon le régime fiscal qui leur est applicable. Ces informations doivent également être transmises à l'administration (alinéas 41 et 42 du présent article).

b) Les actions gratuites : la création d'un abattement spécifique de 50 % sur le gain salarial, sans condition de durée de détention

Le régime des actions gratuites recouvre en réalité deux impositions distinctes : celle de l'avantage salarial, qui correspond au gain d'acquisition - soit la valeur des actions lorsqu'elles sont attribuées au contribuable - et celle du gain de cession de ces actions, c'est-à-dire la

différence entre la valeur des titres au moment de la cession et leur valeur lors de l'acquisition.

L'imposition est due à compter de la cession des actions attribuées gratuitement.

D'après le présent article (alinéas 247 et 248 procédant à la modification du 3 de l'article 200 A du code général des impôts), l'avantage salarial (c'est-à-dire le gain d'acquisition) serait imposé au barème comme c'est déjà le cas aujourd'hui mais **se verrait appliquer un abattement spécifique de 50 %**, sans condition de durée de détention, s'appliquant à une assiette plafonnée à 300 000 euros.

Pour mémoire, dans le régime actuel, les abattements pour durée de détention, compris entre 50 % et 85 % du gain, sont applicables à l'avantage salarial dans la même limite de 300 000 euros.

Le taux du nouvel abattement spécifique prévu par le présent article n'est donc pas plus favorable que celui de l'abattement pour durée de détention, mais présente l'intérêt de s'appliquer sans aucune condition de durée, ce qui signifie que **le contribuable peut bénéficier d'une réduction d'impôt immédiate de 50 % sur l'avantage salarial constitué par l'attribution d'actions gratuites.**

Les plus-values de cession de ces actions seraient intégrées au champ du prélèvement forfaitaire unique – comme l'ensemble des autres revenus taxés dans le cadre du PFU, elles ne pourraient pas faire l'objet d'un abattement (sauf dans le cadre de l'abattement fixe applicable aux plus-values réalisées par des dirigeants de PME sur le point de partir à la retraite).

Il s'agit donc d'une diminution significative du taux d'imposition maximal applicable aux gains de cession d'actions gratuites, qui passerait de 45 % dans le régime actuel à 12,8 % après la réforme prévue par le présent article.

c) Le BSPCE : un régime dérogatoire maintenu mais modifié

Le régime des bons de souscription de parts de créateur d'entreprise, prévu à l'article 163 *bis* G du code général des impôts, est modifié par les alinéas 179 à 185 du présent article.

Si le salarié exerce son activité depuis plus de trois ans dans la société à la date de la cession, le gain net (avantage salarial et plus-value éventuelle) est imposé dans le cadre du prélèvement forfaitaire unique (soit 12,8 % contre un taux d'imposition actuel de 19 %).

Si en revanche le salarié exerce son activité depuis moins de trois ans à la date de la cession, seul le gain de cession (plus-value éventuelle) se voit appliquer le prélèvement forfaitaire unique (contre un taux d'imposition actuel de 30 %) et l'avantage salarial est imposé au barème dans la catégorie

des traitements et salaires (soit un taux marginal maximal de 45 % contre un taux d'imposition actuel de 30 %).

Les modalités de perception de l'impôt dans le cadre du régime des bons de souscription de parts de créateur d'entreprise sont prévues à l'article 182 A *ter* du code général des impôts, modifié par l'alinéa 205 du présent article pour aligner le taux de la retenue à la source sur celui du prélèvement forfaitaire unique dans les cas où il est applicable.

Au total, **la réforme prévue par le présent article est donc plus favorable dans le cas où le salarié exerce son activité depuis plus de trois ans à la date de la cession**, et peut être favorable ou défavorable en-deçà de trois ans, selon la répartition du gain perçu entre avantage salarial et gain de cession.

3. Les régimes dérogatoires supprimés

a) Les PEL et CEL : la suppression du régime dérogatoire et l'intégration au sein du PFU des contrats souscrits à compter du 1^{er} janvier 2018

Les revenus perçus dans le cadre de futurs plans d'épargne logement et de comptes épargne logement ne seraient plus exonérés d'impôt sur le revenu comme c'est le cas aujourd'hui : les alinéas 155 à 157 du présent article modifient la rédaction de l'article 157 du code général des impôts pour restreindre le bénéfice de l'exonération aux comptes et plans ouverts jusqu'au 1^{er} janvier 2018. **Les intérêts perçus seront donc soumis au prélèvement forfaitaire unique.**

En outre, **la prime de l'État serait supprimée** pour les nouveaux contrats : l'article L. 315-4 du code de la construction et de l'habitation est modifié en ce sens par les alinéas 271 et 272 du présent article.

Au total, **la fiscalité des plans épargne logement et des comptes épargne logement serait donc alignée sur le régime de droit commun** pour les contrats souscrits à compter du 1^{er} janvier 2018.

Le régime dérogatoire de l'épargne logement est totalement supprimé.

b) Les dispositions spécifiques aux non-résidents

Les dispositions spécifiques aux non-résidents, qui tendaient en particulier à prévoir des prélèvements forfaitaires non libératoires d'un montant supérieur à ceux applicables aux résidents, sont modifiées dans le sens d'un **alignement sur les dispositions applicables aux personnes domiciliées fiscalement en France**, ce qui constitue donc **une évolution favorable** à ces contribuables.

Ainsi, le taux de la retenue à la source sur les revenus de capitaux mobiliers perçus par des personnes physiques non-résidentes, prévu à l'article 187 du code général des impôts, est fixé à 12,8 %, contre des taux antérieurement compris entre 17 % et 30 % (alinéas 206 à 213 du présent article).

Le taux de retenue à la source sur les distributions de plus-values de sociétés de capital-risque aux personnes non domiciliées en France, prévu à l'article 163 *quinquies* C du code général des impôts (modifié par les alinéas 179 à 182 du présent article), est également aligné sur celui du prélèvement forfaitaire unique et passe donc de 30 % à 12,8 %.

De même, la retenue à la source sur les plus-values de cessions de participations substantielles et de certaines distributions de certains organismes de placement collectif est fixée à 12,8 % contre une imposition antérieure de 45 % (article 244 *bis* B du code général des impôts modifié par les alinéas 253 à 257 du présent article).

De façon symétrique, lorsque c'est non pas le bénéficiaire du revenu mais le débiteur qui est situé hors du territoire français, le présent article prévoit un alignement sur le régime pour les payeurs situés en France, qu'il s'agisse des produits de placements à revenu fixe ou de gains de cession liés à des contrats d'assurance vie (article 125 D du code général des impôts, modifié par les alinéas 58 à 64 du présent article).

C. LA REFORME DE L'ABATTEMENT APPLICABLE AUX PLUS-VALUES RÉALISÉES PAR UN DIRIGEANT DE PME PARTANT À LA RETRAITE

L'abattement sur les plus-values réalisées par un dirigeant de PME partant à la retraite, prévu à l'article 150-0 D *ter* du CGI (modifié par les alinéas 125 à 151 du présent article), est prolongé pour une durée de cinq ans, jusqu'au 31 décembre 2022, mais il est également considérablement resserré.

Dans le système actuel, les gains nets réalisés par les dirigeants de PME partant à la retraite sont éligibles à un abattement fixe spécifique de 500 000 euros, appliqué avant l'abattement proportionnel renforcé dont le taux varie entre 50 % et 85 % selon la durée de détention des titres (50 % entre un et quatre ans, 65 % entre quatre et huit ans, 85 % à partir de huit ans).

Le présent article supprime la possibilité du cumul entre l'abattement fixe et l'abattement proportionnel renforcé, y compris dans le cas où le dirigeant de PME opte pour l'imposition au barème.

Or le taux du prélèvement forfaitaire unique est moins avantageux que le taux d'imposition résultant de la combinaison de l'imposition au barème avec l'abattement renforcé de 85 % (applicable aux titres détenus depuis au moins huit ans).

La réforme prévue par le présent article conduit donc à **alourdir la taxation des plus-values réalisées par les dirigeants de PME** sur le point de partir à la retraite.

D. LA SUPPRESSION DU RÉGIME DE L'ANONYMAT FISCAL

Le régime de l'anonymat fiscal, prévu aux articles 990 A, 990 B et 990 C du CGI, est supprimé : ces trois articles sont donc abrogés (alinéa 258 du présent article), ce qui entraîne **plusieurs coordinations** (en particulier à l'article 242 *ter* du code général des impôts, modifié par l'alinéa 251 du présent article, article 1649 *quater B quater*, modifié par l'alinéa 267, article 1678 *quater* du même code modifié par les alinéas 268 à 270, ajustement du code monétaire et financier prévu à l'alinéa 296 et du livre des procédures fiscales à l'alinéa 310).

E. UNE CORRECTION DU RÉGIME DE REPORT D'IMPOSITION AUTOMATIQUE DES PLUS-VALUES D'APPORT DE TITRES

L'article 150-0 B *ter* du code général des impôts est modifié par les alinéas 68 à 76 du présent article afin de prévoir que **les reports d'imposition mis en œuvre en application de dispositions désormais abrogées sont maintenus de plein droit** et n'expirent qu'à la suite de la survenance d'un évènement devant mettre fin au report en vertu des dispositions en vigueur ou dans les conditions prévues par le dispositif de report abrogé qui trouve à s'appliquer.

Il s'agit **d'éviter qu'une nouvelle opération entrant dans le champ du dispositif de report actuellement en vigueur entraîne la fin automatique d'un report obtenu en application de dispositifs abrogés** sur une plus-value réalisée antérieurement alors même que les conditions du report demeurent réunies.

F. UNE ENTRÉE EN VIGUEUR AU 1^{ER} JANVIER 2018

Les modalités d'entrée en vigueur de la réforme sont prévues aux alinéas 291 à 302 du présent article.

Le principe général est que **le prélèvement forfaitaire unique s'applique aux revenus perçus à partir du 1^{er} janvier 2018**.

Dans le cas des actions gratuites et des BSPCE, **la réforme concerne uniquement les actions ou les bons attribués à compter du 1^{er} janvier 2018**. Des revenus perçus en 2018 au titre d'actions attribuées en 2017 seraient donc imposés selon les modalités actuellement en vigueur.

Cependant, l'abattement fixe de 500 000 euros applicable aux plus-values réalisées par des dirigeants de PME partant à la retraite pourrait être imputé sur l'avantage salarial résultant de l'attribution d'actions gratuites entre le 8 août 2015 et la fin du mois de décembre 2017 (alinéas 320 et 321). Cet abattement serait alors exclusif des abattements pour durée de détention, qui ne trouveraient à s'appliquer que dans le cas où le contribuable renonce au bénéfice de l'abattement fixe.

Il convient de noter que **la suppression de l'anonymat fiscal s'applique aux titres encore en circulation et non pas seulement aux titres nouvellement émis**. Le caractère rétroactif de la réforme est justifié par le Gouvernement « *du fait de la nature particulièrement dérogatoire du régime, qui contrevient aux obligations de transparence fiscale de la France* ». L'impossibilité de l'administration fiscale d'accéder aux informations sur les titulaires des bons anonymes est en effet **contraire au droit de l'Union européenne** (directive 2016/2256 du Conseil du 6 décembre 2016 et directive 2014/107/UE du Conseil du 9 décembre 2014).

G. PLUSIEURS MODIFICATIONS RÉDACTIONNELLES ET DE COORDINATION

La mise en œuvre du prélèvement forfaitaire unique entraîne de très nombreuses coordinations, auxquelles s'ajoutent des **améliorations rédactionnelles** qui, sans modifier le droit existant, contribuent à la clarté du droit fiscal.

Ces ajustements concernent les articles 39 (alinéa 3), 119 *bis* (alinéa 13), 124 B et 124 D (alinéas 14 et 15), 137 *bis* (alinéas 65 et 66), 150-0 B *quinquies* (alinéas 75 à 79), 197 (alinéas 213 à 216 du présent article), 219 *bis* (alinéa 249), 223 *sexies* (alinéa 250), 1391 B *ter* (alinéas 263-266) du code général des impôts.

Les articles du code **de la sécurité sociale** relatifs à l'assiette des prélèvements sociaux en matière de revenus mobiliers sont également modifiés pour tirer les conséquences de la mise en œuvre du prélèvement forfaitaire unique et de l'abrogation du régime dérogatoire des PEL et CEL (alinéas 302 à 306 et 307 à 309 du présent article).

Les coordinations sont aussi liées à la suppression de l'impôt sur la fortune prévue à l'article 12 du présent projet de loi de finances, qui entraîne la suppression ou l'encadrement calendaire des références aux articles 885 J, 885 O, 885-0 V *bis* A, 885-0 V *bis*, 885-0 V *bis* B, 885 O *bis*, 885 T *bis* du code général des impôts (alinéas 281, 286 à 288, 290 et 295 du présent article).

III. LES MODIFICATIONS APPORTÉES PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Outre des modifications rédactionnelles, l'Assemblée nationale a adopté plusieurs amendements tendant à **apporter des précisions techniques sur les modalités d'application du prélèvement forfaitaire unique, à étendre le bénéfice du taux de 12,8 % aux sorties anticipées des « petits » contrats d'assurance vie** (inférieurs à 150 000 euros) pour les primes versées à compter du 27 septembre 2017 et à **prévoir la mise en place d'un comité de suivi de la réforme placé auprès du Premier ministre**.

Doit également être signalée l'intégration des plus-values professionnelles au champ d'application du prélèvement forfaitaire unique, prévue par l'article 11 *bis* du présent projet de loi adopté à l'initiative de plusieurs de nos collègues députés¹.

A. UN AMENDEMENT DU GOUVERNEMENT PROCÉDANT À PLUSIEURS AJUSTEMENTS TECHNIQUES

Outre des précisions rédactionnelles visant notamment à confirmer que les produits des contrats d'assurance vie de source française ou étrangère, attachés à des primes versées avant le 27 septembre 2017, restent bien imposés selon le régime en vigueur, **l'amendement n° 1360 adopté à l'initiative du Gouvernement procède à deux principaux ajustements techniques**.

1. Un taux de 7,5 % sur les produits des contrats d'assurance vie détenus par des non-résidents applicable par voie de réclamation

D'une part, le taux d'imposition des produits des contrats d'assurance vie attachés à des primes versées à compter du 27 septembre 2017 et bénéficiant à des non-résidents est aligné sur celui qui est applicable aux résidents.

Un prélèvement libératoire de 12,8 % s'applique par défaut aux produits perçus par les non-résidents sur des contrats d'assurance vie (alinéa 37 du présent article modifiant l'article 125-0 A du code général des impôts).

Le contribuable peut demander, par voie de réclamation, le bénéfice du taux de 7,5 % lorsque les conditions de durée de détention sont respectées, pour la seule fraction de l'encours inférieure à 150 000 euros.

¹ Amendements n° 1161 et 592.

2. Des précisions quant aux modalités d'imputation et de remise en cause de l'abattement sur les plus-values réalisées par des dirigeants de PME sur le point de partir à la retraite

L'amendement du Gouvernement précise également que l'abattement fixe de 500 000 euros prévu à l'article 150-0 D *ter* s'applique en priorité, en matière d'actions gratuites, au gain de cession. Le surplus éventuel est imputé sur l'avantage salarial, qui bénéficie d'un abattement spécifique de 50 % mais qui est imposé au barème de l'impôt sur le revenu, soit un taux supérieur à celui du PFU dès lors que le contribuable est taxé à un taux marginal supérieur à 14 %.

Les modalités d'imputation de l'abattement sont donc favorables à l'État : l'abattement s'applique en priorité aux gains les plus faiblement taxés.

L'amendement détaille également les conséquences d'une remise en cause, après l'entrée en vigueur de la réforme, d'un abattement appliqué avant la réforme (alinéa 323 du présent article). Par exemple, si un dirigeant de PME bénéficie de l'abattement le 15 novembre 2017 mais ne prend finalement pas sa retraite avant le 15 novembre 2019, l'abattement dont il a bénéficié pourrait être remis en cause en 2020.

Dans ce cas, le contribuable aura le choix entre opter pour l'imposition au barème et bénéficier des abattements pour durée de détention qui étaient en vigueur lors de la cession, ou bien opter pour le prélèvement forfaitaire unique et être taxé sur une assiette brute.

B. L'EXTENSION DU TAUX DU PRÉLÈVEMENT FORFAITAIRE UNIQUE AUX SORTIES ANTICIPÉES DES « PETITS » CONTRATS D'ASSURANCE VIE POUR LES VERSEMENTS POSTÉRIEURS AU 27 SEPTEMBRE 2017

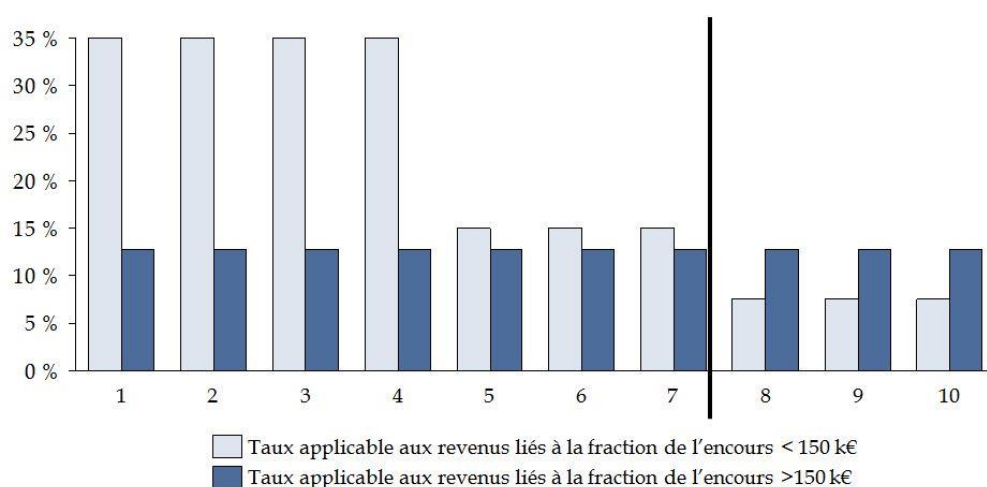
Les amendements n° 590 et n° 1163 adoptés sur avis favorable du Gouvernement à l'initiative du rapporteur général Joël Giraud, de notre collègue députée Amélie de Montchalin et de plusieurs de leurs collègues, alignent le taux appliqué aux revenus perçus dans le cadre d'une sortie anticipée (avant huit ans) de « petits » contrats d'assurance vie - c'est-à-dire dont l'encours est inférieur à 150 000 euros - au taux applicable aux « gros » contrats lorsque les primes ont été versées après le 27 septembre 2017.

En effet, le projet d'article initial prévoyait le maintien du régime actuel pour les contrats inférieurs à 150 000 euros, avec un taux différencié selon la durée de détention du contrat, et l'application du prélèvement forfaitaire unique aux revenus liés à la fraction de l'encours supérieure à 150 000 euros quelle que soit la date de sortie du contrat.

Ainsi, par comparaison aux taux applicables aux revenus liés à la fraction de l'encours inférieure à 150 000 euros, **la réforme alourdissait la fiscalité des contrats supérieurs à 150 000 euros lorsqu'ils étaient détenus plus de huit ans, mais diminuait la fiscalité applicable à ces mêmes contrats lorsqu'ils étaient rachetés de façon anticipée.**

Taux d'imposition global applicable aux revenus perçus dans le cadre d'un contrat d'assurance vie selon l'encours et l'année de rachat avant modification du dispositif par l'Assemblée nationale

(en %, y compris prélèvements sociaux)

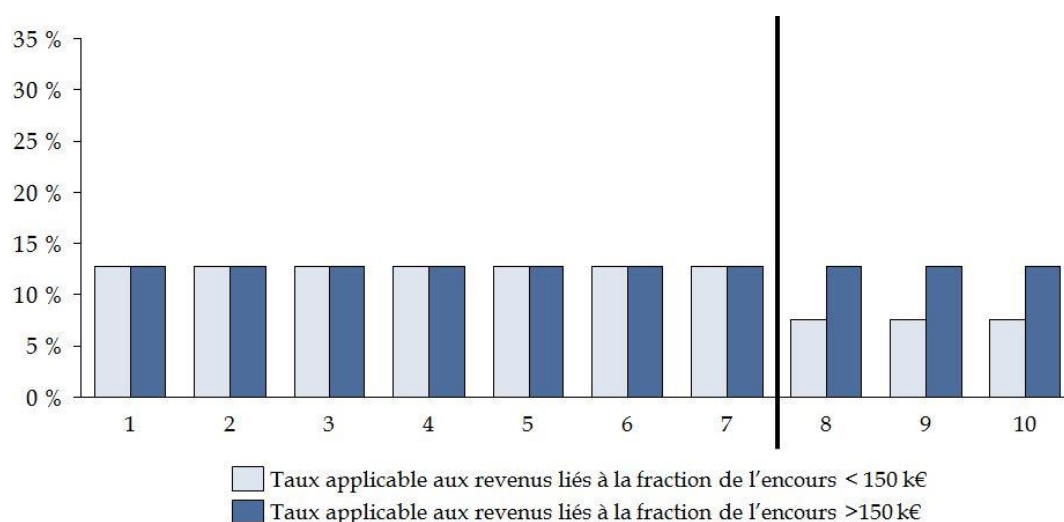


N.B. : les taux présentés s'appliquent aux revenus liés aux primes versées à compter du 27 septembre 2017.

Source : commission des finances du Sénat

Taux d'imposition applicable aux revenus perçus dans le cadre d'un contrat d'assurance vie selon l'encours et l'année de rachat
après modification du dispositif par l'Assemblée nationale

(en %)



N.B. : les taux présentés s'appliquent aux revenus liés aux primes versées à compter du 27 septembre 2017.

Source : commission des finances du Sénat

L'amendement adopté conduit à aligner le taux d'imposition des « petits » contrats sur celui des « gros » contrats en cas de rachat anticipé (alinéa 232 du présent article modifiant l'article 200 A du code général des impôts).

Le coût de cette mesure n'a pas fait l'objet d'un chiffrage par le Gouvernement, ni par les auteurs de l'amendement.

C. LA MISE EN PLACE D'UN COMITÉ DE SUIVI AUPRÈS DU PREMIER MINISTRE

L'amendement n° 591, adopté sur avis favorable du Gouvernement à l'initiative du rapporteur général Joël Giraud et initialement déposé par notre collègue député Jean-Noël Barrot, prévoit qu'un comité de suivi placé auprès du Premier ministre veille au suivi de la mise en œuvre et de l'évaluation des réformes fiscales favorisant la réorientation de l'épargne vers les investissements productifs (alinéa 324 du présent article).

La composition du comité et les modalités d'évaluation des réformes fiscales ne sont pas précisées.

Ce comité de suivi doit en particulier établir un « rapport public exposant l'état des évaluations réalisées » avant le dépôt du projet de loi de finances pour 2020.

IV. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Il faut d'abord préciser que **le présent article ne porte qu'une partie de la réforme de la taxation du capital** : la « *flat tax* » de 30 % sur les revenus du capital est composée pour 12,8 % d'impôt sur le revenu – qui fait l'objet du présent article – et pour 17,2 % de **prélèvements sociaux**, le taux de la CSG étant relevé de 1,7 point par le projet de loi de financement de la sécurité sociale. Or ces deux prélèvements font l'objet d'un **débat budgétaire distinct, qui ne permet pas d'apprécier la cohérence globale** de la réforme proposée par le Gouvernement.

Le prélèvement forfaitaire unique cristallise donc les difficultés liées à la séparation, largement artificielle, entre les prélèvements obligatoires discutés, amendés et votés dans le cadre du projet de loi de financement de la sécurité sociale et la fiscalité qui fait l'objet du projet de loi de finances de l'année.

Si les spécificités et les enjeux propres des administrations de sécurité sociale en matière de dépenses ne sauraient être minimisés, **un rapprochement de la discussion des dispositions relatives aux recettes, qu'elles soient fiscales ou sociales, pourrait permettre au Parlement de porter un regard plus éclairé sur la cohérence d'ensemble** de la politique du Gouvernement en matière de prélèvements obligatoires.

A. UNE RÉFORME DEVENUE NÉCESSAIRE AU REGARD DE LA COMPLEXITÉ ET DE LA LOURDEUR DE L'IMPOSITION DES REVENUS DU CAPITAL

1. L'imposition des revenus du capital au barème : un système lourd, complexe et illisible

La mise en œuvre du prélèvement forfaitaire unique devrait **améliorer significativement la lisibilité du système d'imposition des revenus mobiliers**, dont la lourdeur était manifeste à la suite de la « barémisation » des revenus du capital entre 2012 et 2018.

Celle-ci a conduit tout à la fois à **augmenter la pression fiscale pesant sur les valeurs mobilières et à complexifier les règles applicables**. Ainsi, le taux d'imposition effectif des revenus du capital varie en fonction du type de titres détenus, de leur durée de conservation et du revenu imposable total du contribuable. Sans même prendre en compte les nombreux régimes dérogatoires, **pas moins de quinze taux différents étaient applicables** aux gains de cession d'une valeur mobilière selon la situation fiscale du contribuable et la nature du titre cédé.

Le régime prévu par la loi de finances pour 2013 a d'ailleurs rapidement fait l'objet de très vives critiques en raison de son caractère antiéconomique et a dû être ajusté dès la loi de finances pour 2014, avec le **renforcement des abattements pour durée de détention par la loi de finances pour 2014** et la refonte de l'abattement applicable aux dirigeants de PME partant à la retraite.

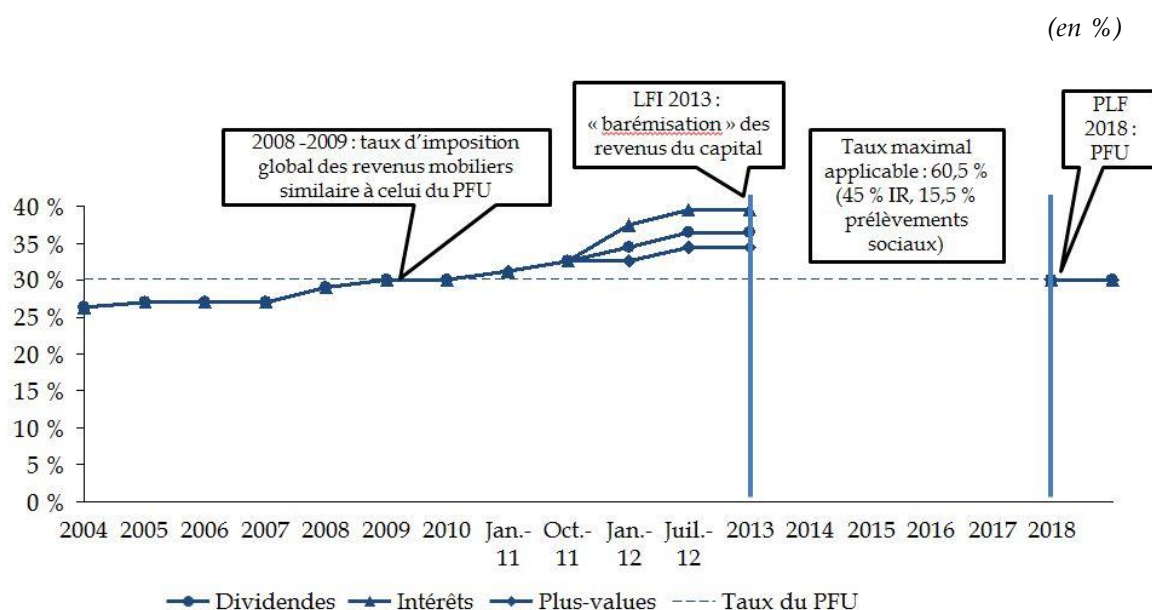
Illisible pour les contribuables, la barémisation des revenus du capital a également entraîné des difficultés de prévision pour l'État. En effet, comme Bruno Rousselet, chef du service de la gestion fiscale à direction générale des finances publiques (DGFIP), l'a indiqué devant la commission des finances du Sénat le 11 février 2015, si la prévision globale concernant l'évolution des revenus des ménages était juste, **la distribution entre hauts et bas revenus, qui a eu un impact sur le produit de l'impôt du fait de la progressivité du barème, n'avait pas été correctement anticipée.** Au total, l'estimation des effets du basculement des revenus des capitaux mobiliers dans le barème *« fut un exercice difficile, dont nous n'avons pas maîtrisé tous les paramètres »*.

2. Un retour à la situation antérieure à la barémisation des revenus du capital, dont la constitutionnalité ne paraît pas poser de difficulté

En réalité, **l'instauration d'un prélèvement forfaitaire unique sur les revenus du capital à un taux de 30 % ne constitue pas tant une réforme radicale et inédite qu'un retour à la situation qui prévalait avant l'imposition des revenus mobiliers au barème.**

Ainsi, le prélèvement forfaitaire unique, qui conduit à une imposition globale de 30 % sur les revenus du capital, correspond à **un taux et à des modalités d'imposition similaires à ceux qui s'appliquaient en 2008-2009**, avec un système alors fondé sur une option entre un prélèvement forfaitaire de 30,1 % et une imposition au barème.

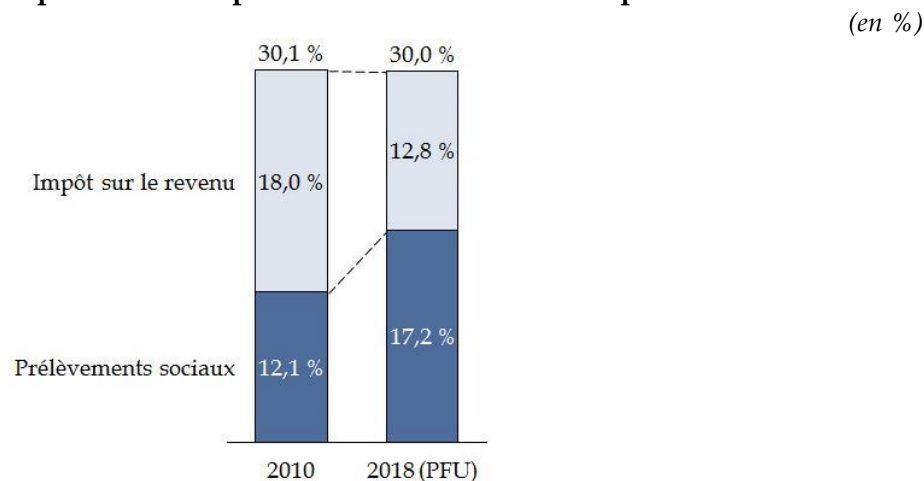
Évolution du taux d'imposition global (y compris prélèvements sociaux) des revenus mobiliers de 2004 à 2018



Source : commission des finances du Sénat

En revanche, la répartition des prélèvements entre impôt sur le revenu et prélèvements sociaux diffère de celle qui prévalait en 2010 : ces derniers représentent désormais la majeure part de l'imposition globale alors qu'ils étaient minoritaires en 2010.

Répartition des prélèvements pesant sur les revenus du capital en 2010 et 2018



Source : commission des finances du Sénat

Malgré l'emploi récurrent du terme de « flat tax », l'imposition forfaitaire des revenus du capital module la progressivité de l'impôt sur le revenu mais ne conduit aucunement à la supprimer dans la mesure où la

progressivité du barème, qui continue de s'appliquer à la plus large part des revenus des ménages, n'est pas remise en cause. Ce point est particulièrement important puisque, comme le soulignait en 2011 Olivier Fouquet, président honoraire de la section des finances du Conseil d'État¹, « *la progressivité du barème fait partie des caractéristiques constitutionnelles de l'impôt sur le revenu* ».

D'après la jurisprudence du Conseil constitutionnel, **il est loisible au législateur d'ajuster à la hausse ou à la baisse la progressivité de l'impôt sur le revenu**² aussi longtemps que ces dispositions n'entraînent pas une rupture caractérisée de l'égalité devant les charges publiques, ce qui ne paraît pas être le cas en l'espèce au regard tant du taux retenu que de la part des revenus mobiliers dans le revenu total des ménages français.

En effet, pour protéger le caractère constitutionnel de la progressivité de l'imposition globale du revenu, le Conseil constitutionnel se livre à **une appréciation des interactions entre les différentes modalités d'imposition du revenu des personnes physiques** et il a déjà jugé à plusieurs reprises que des impositions forfaitaires ne portaient pas atteinte au principe d'égalité devant les charges publiques dès lors qu'elles ne remettaient pas en cause le caractère progressif du montant de l'imposition globale du revenu des personnes physiques.

Ainsi, le Conseil constitutionnel a jugé que la déductibilité partielle de la contribution sociale généralisée ne porte pas atteinte au principe d'égalité devant les charges publiques dans la mesure où « *la déduction opérée par la loi, qui est au demeurant partielle et limitée dans son montant par un mécanisme de plafonnement, ne remet pas en cause le caractère progressif du montant de l'imposition globale du revenu des personnes physiques* »³. Plus récemment, il a vérifié que le choix du législateur de soumettre à un taux proportionnel les prestations de retraite de source étrangère ou française versées sous forme de capital n'était pas de nature à remettre en cause le caractère progressif de cette imposition globale.

Une « *flax tax* » à taux proportionnel unique sur l'ensemble des revenus des personnes physiques serait donc vraisemblablement déclarée contraire à la Constitution, mais **le retour à un système d'imposition différencié (*dual income tax*), fondé sur un traitement progressif des revenus du travail et forfaitaire des revenus du capital, ne paraît pas poser de problème constitutionnel particulier** – d'autant plus que les revenus du

¹ *Nouveaux Cahiers du Conseil constitutionnel n° 33 (Dossier : le Conseil constitutionnel et l'impôt) - octobre 2011*

² *Voir par exemple décision n° 2011-638 DC, 28 juillet 2011, cons. 15 à 21.*

³ *Décision n° 93-320 DC du 21 juin 1993, cons. 32.*

capital demeurent intégrés à l'assiette de la contribution exceptionnelle sur les hauts revenus (CEHR)¹ et participent donc à la progressivité de l'impôt.

3. Un régime fiscal similaire à celui de plusieurs autres pays européens, qui pourrait permettre une réallocation des actifs vers des investissements plus risqués

Avec la réforme du prélèvement forfaitaire unique, **la France rejoint la plupart des pays européens**, dont le système d'imposition repose sur un traitement différencié des revenus du capital et des revenus du travail. Comme le souligne le Gouvernement dans l'évaluation préalable du présent article, *« l'imposition proportionnelle des revenus du capital est actuellement le régime de droit commun d'imposition des intérêts et des dividendes dans 80 % des États membres de l'Union Européenne, et dans 60 % des États membres pour les plus-values mobilières »*.

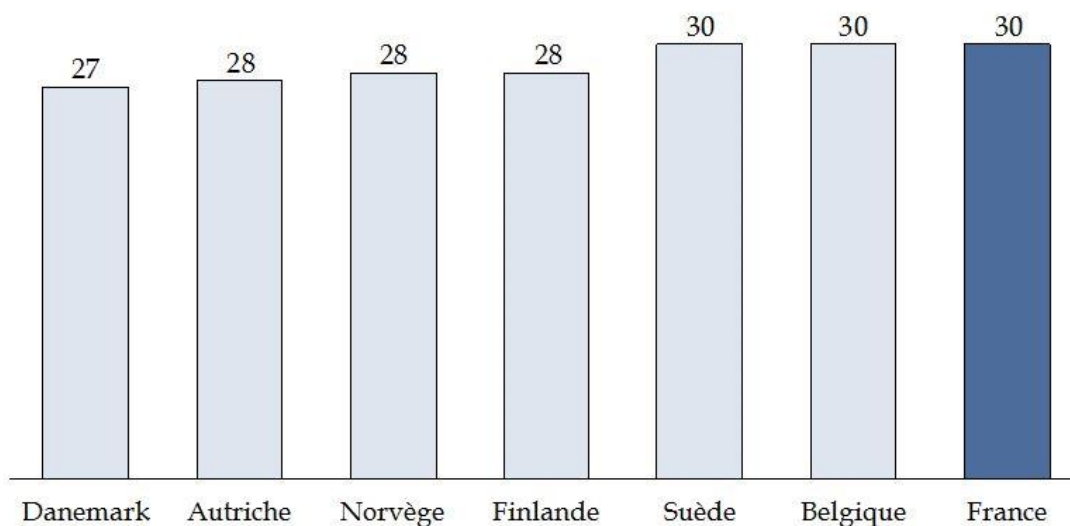
Des régimes d'imposition différenciée sont en particulier en vigueur dans la plupart des pays nordiques (Finlande, Suède, Norvège, Danemark), en Autriche, en Grèce et en Belgique. Ils sont caractérisés à la fois par le caractère proportionnel de l'imposition et par le taux relativement modéré de l'imposition des revenus du capital, en tout état de cause inférieur au taux marginal maximal d'imposition des revenus du travail.

Le taux français serait comparable à ceux qui existent dans la plupart des pays ayant mis en œuvre un système d'imposition similaire, compris entre 27 % au Danemark et 30 % en Suède et en Belgique.

¹ Le CEHR est une contribution, additionnelle à l'impôt sur le revenu, assise sur le revenu fiscal de référence du foyer fiscal passible de l'impôt sur le revenu lorsque celui-ci est supérieur à 250 000 euros.

Taux de la « flat tax » applicable aux revenus du capital dans divers pays européens

(en %)



Source : commission des finances du Sénat

Outre la **simplicité de gestion** d'une taxe forfaitaire pour l'administration fiscale, l'imposition des revenus mobiliers à un taux proportionnel et modéré apparaît pertinente à plusieurs égards.

Tout d'abord, **les dividendes versés par les entreprises ont déjà fait l'objet d'une taxation au titre de l'impôt sur les sociétés.**

Au surplus, **les revenus du capital sont taxés sur leur valeur nominale**, sans retraitement de la prime d'inflation qui compense l'érosion de la valeur réelle des actifs. **Un taux limité permet donc d'éviter une « surtaxation » de ces gains.**

Le fait que l'inflation soit faible ne diminue pas nécessairement la portée de l'argument dans la mesure où **une inflation modérée s'accompagne souvent de taux d'intérêt nominaux relativement bas.** À titre d'exemple, si l'inflation est à 1 % (ce qui correspond à l'inflation estimée pour 2018) et le rendement des titres de 3 % (soit deux fois supérieur au taux à l'émission des titres d'État à dix ans anticipé pour 2018), un taux de prélèvement de 30 % sur le revenu mobilier nominal, tel que prévu dans le cadre du prélèvement forfaitaire unique, correspond à une taxation de près de 50 % du gain réel.

En outre, **la mobilité des capitaux** dans un marché globalisé renforce la concurrence fiscale sur ces actifs et le risque d'érosion de l'assiette en cas de différentiel significatif de taxation apparaît plus important pour les valeurs mobilières que d'autres classes d'actifs.

L'imposition forfaitaire des plus-values de cession doit aussi permettre **d'améliorer la fluidité du marché par comparaison à une imposition progressive**. La taxation des plus-values mobilières peut en effet encourager la rétention des actifs (*lock-in effect* ou effet de cliquet) en limitant le gain attendu par l'investisseur au titre d'une éventuelle cession. Si cet effet n'est pas propre à l'imposition progressive des gains de cession, il est doublement renforcé par l'imposition au barème – d'une part, le contribuable est confronté au risque de changer de « tranche » marginale d'imposition l'année de réalisation des revenus, d'autre part, les abattements pour durée de détention incitent à la conservation des titres plusieurs années. Plus le taux est faible et plus l'effet de cliquet est limité.

Il est donc probable que le prélèvement forfaitaire unique favorise des durées de détention plus courtes que le régime actuel dans la mesure où le taux de taxation des plus-values ne décroîtra plus avec le temps : si l'inflation est non nulle, cela signifie que (toutes choses égales par ailleurs) **le taux de taxation réel sera d'autant plus important que la durée de détention sera longue**. À titre d'exemple, pour un titre dont la valeur croît de 2 % par an avec un taux d'inflation de 1 % par an, le taux d'imposition réel passe de 12,8 % l'année d'acquisition du titre à 14,14 % après dix ans.

Enfin, **l'imposition des revenus du capital à un taux forfaitaire poursuit également un objectif de neutralité fiscale** : il s'agit de favoriser des arbitrages entre différents actifs reposant principalement sur le couple rendement-risque et non sur la fiscalité associée au produit financier choisi. **La logique est donc inverse à celle d'un « fléchage » de l'épargne sur des actifs particuliers** à travers des régimes incitatifs et repose sur l'hypothèse que les arbitrages des ménages sont plus pertinents s'ils ne sont pas distordus par un trop grand nombre d'incitations fiscales.

Ainsi, la réforme du prélèvement forfaitaire unique conduira en particulier à alléger la fiscalité des comptes-titres, **diminuant le différentiel de taxation entre les produits bénéficiant d'un régime fiscal dérogatoire (comme les assurances vie ou les plans d'épargne en actions) et les placements soumis à l'imposition « de droit commun »**.

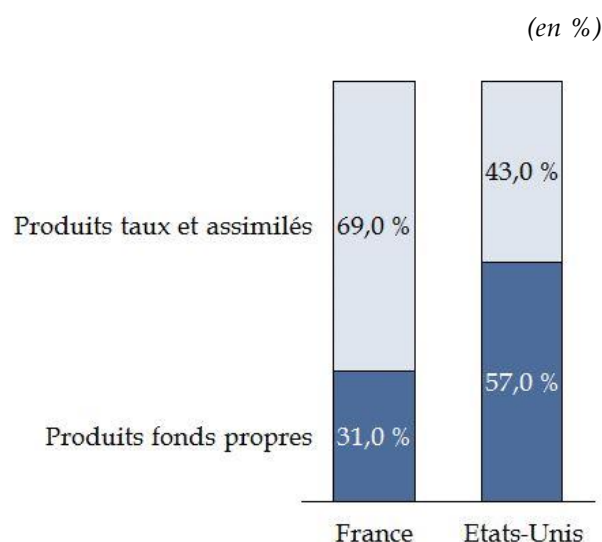
Cette évolution paraît opportune dans la mesure où elle devrait **contribuer à rééquilibrer un paysage fiscal très favorable à une épargne sûre¹ et à réorienter une part des placements vers des actifs plus risqués, en particulier vers le financement des entreprises**.

En effet, la France, comme d'autres pays européens, est marquée par **une relative réticence des ménages à effectuer des placements dans des produits dits « de fonds propres »**, c'est-à-dire d'investissements sous forme

¹ « La France conserve un paysage très favorable fiscalement à une épargne sûre et de court terme : livret A et PEL côté dépôts ; assurance-vie investie massivement en fonds euros - et donc en obligations d'État ». Cf. Le financement de l'investissement des entreprises, *rapport de François Villeroy de Galhau, septembre 2015, p. 22.*

d'actions cotées ou non cotées. Comme le note l'Observatoire de l'épargne réglementée, « *la faible détention directe d'actions dans la zone euro peut s'expliquer en particulier par des facteurs de demande et des facteurs d'offre, notamment les rendements relatifs, dont un des paramètres est la fiscalité. Dans le cas de la France, la hausse relative de la fiscalité des actions (...) a très probablement eu un impact dissuasif* »¹. Après correction des détentions indirectes d'actions (par exemple à travers des placements en assurance-vie, épargne retraite...), la part des produits en fonds propres s'élèverait à 31 % de l'encours des placements financiers des ménages français, soit une structure d'allocation similaire à celle des autres grands pays européens mais inverse à celle des États-Unis, où les produits en fonds propres représentent 57 % du patrimoine financier des ménages.

Répartition des actifs financiers en proportion du patrimoine financier des ménages



Source : commission des finances du Sénat, à partir des données du rapport 2016 de l'observatoire de l'épargne réglementée

Cette structure d'épargne explique pour une part **la prépondérance du crédit bancaire dans le financement des entreprises**. Or le développement du financement en fonds propres des entreprises, notamment à travers des fonds de capital-risque, pourrait faciliter l'émergence d'entreprises innovantes et leur croissance sur le territoire français².

¹ Observatoire de l'épargne réglementée, rapport annuel 2016, p. 22.

² Voir notamment Marie Ekeland, Augustin Landier et Jean Tirole, Conseil d'analyse économique, Renforcer le capital-risque français, note n° 33, juillet 2016.

Au total, si le prélèvement forfaitaire unique devrait permettre de limiter le différentiel fiscal entre les produits bénéficiant d'un régime dérogatoire et les autres placements, il ne conduit pas à une totale neutralité fiscale : **la réforme maintient la plupart des principaux régimes dérogatoires favorables aux contribuables.**

B. UNE RÉFORME MODÉRÉE, QUI MAINTIENT LA PLUPART DES PRINCIPAUX RÉGIMES DÉROGATOIRES FAVORABLES

Au regard de l'encours important de placements bénéficiant de régimes fiscaux favorables maintenus et auxquels ne s'appliquera donc pas le prélèvement forfaitaire unique, **environ 40 % seulement de l'encours de placements financiers (hors dépôts à vue et numéraire) des ménages français va être touché par la réforme, soit environ 1 700 milliards d'euros.**

Le prélèvement forfaitaire unique ne bouleverse donc pas totalement le paysage de la fiscalité française sur les revenus du capital.

Les deux modifications les plus notables de régimes dérogatoires très répandus concernent les assurances vie d'une part et l'épargne logement d'autre part.

Ainsi, **sera soumise au prélèvement forfaitaire unique la fraction des revenus des assurances vie liée à des versements postérieurs au 27 septembre 2017 pour un encours supérieur à 150 000 euros pour une personne seule et 300 000 euros pour un couple.** Ce seuil est apprécié par foyer fiscal : quatre contrats de 50 000 euros détenus par un seul contribuable feront l'objet d'une taxation similaire à un seul contrat de 200 000 euros.

D'après les informations transmises par le Gouvernement, **les contrats de plus de 150 000 euros représentent 40 % de l'encours d'assurance vie mais ils sont très concentrés sur un faible nombre de ménages** : seuls 2 % des foyers fiscaux français détiennent des contrats d'assurance vie dont l'encours total est supérieur à 150 000 euros. Ainsi, le taux de détention d'un encours supérieur à 150 000 euros est de 16 % pour le dernier décile de niveau de vie (les 10 % les plus riches de la population) contre moins de 1 % pour les huit premiers déciles et 3 % pour le neuvième décile.

Le resserrement de l'avantage fiscal lié à l'assurance vie est donc relativement modéré et devrait être concentré sur des contribuables qui bénéficient par ailleurs d'un allègement de la fiscalité au titre du reste de leurs placements financiers.

Il faut également souligner que la réforme conduit à améliorer significativement les conditions de sortie de l'assurance vie pour les contrats détenus depuis moins de quatre ans : **les rachats sur les contrats de moins de quatre ans, quel que soit leur encours, seront taxés à 12,8 % contre un prélèvement forfaitaire libératoire actuel de 35 %.**

Par ailleurs, **les nouveaux plans d'épargne logement (PEL) et comptes épargne logement (CEL) verront leur régime fiscal aligné sur celui du prélèvement forfaitaire unique**, tandis qu'ils étaient jusqu'ici exonérés d'impôt, et la prime de l'État est supprimée – c'est donc l'intégralité du régime dérogatoire de l'épargne logement qui est remise en cause pour les contrats ouverts à partir du 1^{er} janvier 2018.

Il convient de noter que **ces modifications concernent exclusivement les nouveaux PEL et CEL**, que les contribuables souscriront donc en connaissance de cause - **l'encours de PEL et CEL existant continue de bénéficier des mêmes conditions d'imposition et de la prime de l'État.**

C. UNE RÉFORME DE LA FISCALITÉ DU CAPITAL QUI DOIT S'ACCOMPAGNER RAPIDEMENT D'UNE RÉNOVATION DU RÉGIME APPLICABLE AUX REVENUS FONCIERS

1. L'intégration des revenus fonciers au prélèvement forfaitaire unique : une idée séduisante, mais dont les effets induits pourraient être contreproductifs

À première vue, il pourrait sembler utile, afin de réduire la distorsion fiscale entre investissement mobilier et immobilier, d'inclure les revenus tirés de l'investissement immobilier à l'assiette du prélèvement forfaitaire unique.

Il faut noter que **le PFU s'applique déjà à une partie des investissements immobiliers indirects, dits « pierre-papier »** : ainsi, les dividendes et autres produits répartis par les sociétés d'investissement immobilier cotées (SIIC) sont imposés dans la catégorie des revenus mobiliers et les plus-values de cession relèvent du régime des valeurs mobilières, c'est-à-dire du PFU après réforme, de même que pour les sociétés immobilières d'investissement et de gestion (SII et SIG) et les sociétés à prépondérance immobilière à capital variable (SPPICAV) ou encore les organismes de placement collectif en valeurs mobilières (OPCVM) dits « immobiliers ».

Trois principaux motifs conduisent votre rapporteur général à écarter l'intégration des revenus fonciers au dispositif.

D'une part, **le coût d'une telle extension du prélèvement forfaitaire unique serait très élevé** : d'après les déclarations du ministre de l'économie et des finances Bruno Le Maire, en séance à l'Assemblée nationale, l'intégration des revenus fonciers au PFU ferait porter une charge supplémentaire de **3,3 milliards d'euros à l'État.**

D'autre part, **les justifications économiques d'une taxation forfaitaire des revenus du capital sont moins fortes s'agissant des revenus fonciers.** Ainsi, contrairement aux revenus et plus-values mobilières, les

revenus fonciers sont peu mobiles : le risque d'effritement de l'assiette, qui participe de la justification d'une « flat tax » sur les revenus du capital, est donc moindre. Les revenus fonciers ne font pas non plus l'objet d'une double taxation (à l'impôt sur les sociétés puis à l'impôt sur le revenu).

Enfin, l'intégration des revenus fonciers au prélèvement forfaitaire unique risquerait paradoxalement d'alourdir la fiscalité pesant sur les revenus immobiliers de certains contribuables.

En effet, **au-delà d'une durée de détention de neuf ans, les abattements actuels en matière de plus-values immobilières sont plus avantageux que le PFU.** Il paraîtrait problématique de remettre en cause ce régime de façon soudaine et inattendue.

L'exclusion des plus-values immobilières du prélèvement forfaitaire unique pour n'y intégrer que les revenus fonciers récurrents, par exemple issus de l'immobilier locatif, ne réglerait pas complètement la question dans la mesure où **un second problème se pose : la logique d'une « flat tax » est celle d'une imposition sur les revenus bruts**, alors que la taxation actuelle de l'immobilier permet aux propriétaires de **déduire leurs charges**. Il n'est donc pas certain que le prélèvement forfaitaire unique serait avantageux pour tous les types d'investissement immobilier.

La question de l'articulation entre le prélèvement forfaitaire unique et les dispositifs fiscaux dérogatoires en matière d'immobilier, concernant par exemple les centres villes historiques (dispositif « Malraux »), doit également faire l'objet d'une expertise approfondie.

Au total, **la solution apparemment simple de l'intégration des revenus fonciers au PFU paraît en réalité difficile à mettre en œuvre** dans les délais réduits de l'examen du projet de loi de finances et risquerait, en l'état, d'induire des effets contreproductifs en matière de taxation de l'immobilier.

2. La nécessité d'une refonte en profondeur de la fiscalité foncière afin d'annuler le différentiel de taxation en défaveur de l'investissement immobilier

En revanche, il est clair que **le renforcement du différentiel fiscal entre les valeurs mobilières et immobilières qui résulte de la mise en œuvre combinée du prélèvement forfaitaire unique et de l'impôt sur la fortune immobilière (IFI) n'est pas justifié.**

Le remplacement de l'impôt de solidarité sur la fortune par un **impôt sur la fortune immobilière (IFI)** envoie un signal négatif aux investisseurs immobiliers tout en ne reposant sur aucun fondement économique sérieux¹ (cf. commentaire de l'article 12 du présent projet de loi).

Que la réforme de l'imposition de l'immobilier soit conduite par intégration des revenus fonciers au prélèvement forfaitaire unique ou à travers l'adaptation et la mise en cohérence des dispositifs existants, il est quoiqu'il en soit **manifestement nécessaire de revoir rapidement la taxation des revenus locatifs et des plus-values immobilières pour annuler le différentiel de taxation en défaveur de l'investissement immobilier et fluidifier le marché du logement.**

D. UN RESSERREMENT INJUSTIFIÉ DE L'ABATTEMENT SUR LES PLUS-VALUES DONT PEUT BÉNÉFICIER UN DIRIGEANT DE PME PARTANT À LA RETRAITE

Dans le cadre de la mise en œuvre du prélèvement forfaitaire unique, **le Gouvernement prévoit de resserrer considérablement les abattements dont peuvent bénéficier les dirigeants de PME sur le point de partir à la retraite.** Alors que le régime actuel prévoit un cumul possible de l'abattement fixe de 500 000 euros avec les abattements pour durée de détention, **la réforme proposée par le Gouvernement ne permet plus d'adjoindre à l'abattement fixe les abattements proportionnels,** y compris dans le cas où le contribuable opte pour l'imposition au barème et non pour le prélèvement forfaitaire unique.

Ce durcissement de la législation fiscale se traduira par un alourdissement de la taxation des plus-values réalisées par les dirigeants de PME sur les titres détenus depuis plus de huit ans, **qui apparaît injustifié** au regard de la nécessité de préserver le potentiel de croissance des entreprises dont le dirigeant atteint l'âge de la retraite

Il paraît donc opportun de maintenir le régime existant pour les titres acquis ou souscrits avant le 1^{er} janvier 2018 lorsque le contribuable opte pour l'imposition au barème. **Le coût est nul par rapport au régime actuel,** qui entraîne, d'après les chiffres présentées dans l'annexe « Voies et moyens » au projet de loi de finances pour 2018, une perte de recettes d'un montant limité à 172 millions d'euros. Tel est l'objet de **l'amendement FINC-11** adopté par votre commission des finances.

¹ Voir le rapport d'information n° 75 (2017-2018) du 8 novembre 2017 sur le régime fiscal et la rentabilité des biens immobiliers des particuliers, fait au nom de la commission des finances par Albéric de Montgolfier

E. UN COÛT POUR L'ÉTAT TRÈS PROBABLEMENT SUPÉRIEUR À L'ÉVALUATION DU GOUVERNEMENT EN L'ABSENCE DE DISPOSITIFS LIMITANT LES POSSIBILITÉS D'OPTIMISATION FISCALE

Il apparaît probable que le **prélèvement forfaitaire unique**, en diminuant le taux d'imposition des revenus du capital, entraîne des **comportements d'optimisation fiscale** de la part de certains contribuables qui auront intérêt à recevoir leur rémunération sous forme de dividendes plutôt que de salaire.

Cela conduira à **augmenter le coût de la réforme pour les finances publiques** : en effet, le coût des réformes est toujours évalué par le Gouvernement à comportement constant. Le chiffre de 1,3 milliard d'euros en 2018 et de 1,9 milliard d'euros en 2019 ne prend donc pas en compte l'impact de l'optimisation fiscale.

Dans les autres pays ayant mis en place une « *flat tax* », ces comportements ont été observés et **des dispositifs juridiques « anti-abus » ont été mis en place pour limiter l'ampleur du phénomène.**

1. Un différentiel de taxation très significatif entre revenus du travail et revenus du capital à la suite des réformes prévues dans le projet de loi de finances pour 2018

Certains contribuables ont la possibilité de choisir de percevoir leur rémunération sous forme de dividendes plutôt que de salaires – en particulier ceux qui sont **à la fois salariés et actionnaires de leur entreprise.**

Pour mémoire, les revenus du travail sont soumis à l'impôt sur le revenu, aux prélèvements sociaux (à un taux moindre que les revenus du patrimoine) et aux cotisations sociales (salariales et patronales).

Les revenus du capital sont d'abord soumis à l'impôt sur les sociétés, puis aux prélèvements sociaux et à l'impôt sur le revenu.

Or, le prélèvement forfaitaire unique va conduire à ce que **les revenus du capital soient, pour les contribuables imposables aux « tranches » les plus élevées du barème de l'impôt sur le revenu, moins taxés que les revenus du travail** : à titre d'illustration, la somme du taux du PFU (12,8 %) et de l'impôt sur les sociétés (25 % à partir de 2022), soit 37,8 % sera inférieure à la tranche marginale de l'impôt sur le revenu (45 %).

Le différentiel de taxation sera très sensible dès 2018 en raison du poids des cotisations sociales pesant sur les salaires : il dépassera dix points de pourcentage voire, selon les estimations de l'économiste Gabriel Zucman (cf. *infra*), quinze points de pourcentage (l'ampleur exacte du différentiel dépend de nombreux facteurs – montant du salaire, taille de la société...).

2. Un probable comportement d'optimisation fiscale par le « déplacement » des revenus (*income shifting*), dont l'ampleur exacte est difficile à évaluer ex-ante

Les contribuables qui en auront la possibilité seront donc fortement incités à diminuer le taux global de prélèvements pesant sur leurs revenus en maximisant la part de leur rémunération constituée de dividendes.

Ce « déplacement » des revenus d'une catégorie à une autre entraînera une perte de recettes importante pour l'État.

Cette question a fait l'objet d'une attention accrue dans le débat public à la suite de la publication d'une tribune de l'économiste Gabriel Zucman dans *Le Monde*¹, chiffrant à une dizaine de milliards d'euros le coût du PFU « en régime de croisière » par rapport à la taxation « au barème » des revenus du capital – soit un montant cinq fois plus élevé que le coût de la réforme chiffré par le Gouvernement (1,9 milliard d'euros en 2019).

D'après un autre économiste, Antoine Levy², le coût serait bien moindre, mais tout de même significatif : le surcoût lié à l'optimisation fiscale serait compris entre 1 et 3 milliards d'euros, portant le coût total de la réforme du prélèvement forfaitaire unique à un montant compris entre 3 et 5 milliards d'euros.

Ces évaluations demanderaient à être affinées, mais l'effet de « déplacement » des revenus provoqué par la mise en place d'un système d'imposition différenciée (*dual income tax*) similaire au PFU, malgré l'instauration de clauses anti-abus au demeurant absentes du projet du Gouvernement, est attesté dans plusieurs pays européens. Ainsi, d'après une étude relative à la Finlande³, les indépendants ont « *significativement* » augmenté la part de leur revenu en capital après la mise en place d'une « *flat tax* » sur les revenus mobiliers. Un constat similaire est dressé au sujet de la Suède⁴.

En France, le différentiel de traitement, pour les travailleurs indépendants, entre dividendes (imposés à l'IS, à un taux réduit dans le cas des petites entreprises, et sur lesquels ne sont pas appliqués les prélèvements

¹ « La “flat tax” est une bombe à retardement pour les finances publiques », tribune de l'économiste Gabriel Zucman parue dans *Le Monde* le 25 octobre 2017.

² « La “bombe” de la flat tax : des estimations exagérées ? », article de l'économiste Antoine Levy paru dans le magazine en ligne *Telos* le 8 novembre 2017.

³ Pirttilä, J. et H. Selin (2011), « *Income Shifting within a Dual Income Tax System : Evidence from the Finnish Tax Reform of 1993* », *The Scandinavian Journal of Economics*, n° 113.

⁴ Plus précisément, en huit ans, la part des entreprises soumises aux clauses anti-abus est passée de 55 % à 32 %, tendant à démontrer l'existence d'un phénomène d'optimisation important. Voir Birch Sorensen, P. (2009), « *Dual Income Taxes : a Nordic Tax System* », *New Zealand Tax Reform – Where to Next ?*, conférence à l'université Victoria de Wellington.

sociaux) et salaires (imposés à l'IR et sur lesquels sont appliqués des prélèvements sociaux ainsi que des cotisations sociales) aurait également conduit, d'après un rapport du Conseil des prélèvements obligatoires de 2008, à un phénomène d'optimisation dont l'ampleur exacte est difficile à mesurer mais dont l'existence se déduit d'un faisceau d'indices¹.

3. Pour limiter l'ampleur du phénomène, la mise en place de clauses « anti-abus » pourrait être envisagée

Pourrait donc être prévue l'intégration de clauses « anti-abus » au dispositif, s'inspirant de mécanismes existant déjà en droit français ou mis en œuvre par d'autres pays européens.

Deux principaux dispositifs seraient envisageables (pouvant être cumulés) :

- **plafonner le bénéfice du dispositif à la fraction du rendement en capital considéré comme « normal »**, par exemple dans la limite de 10 % du capital investi. Cette option, retenue par la Norvège à partir de 2006² et par la Suède³, trouve un point d'accroche en droit fiscal français avec le traitement des titres non cotés logés dans un plan d'épargne en actions (PEA) : les produits et plus-values ne bénéficient de l'exonération d'impôt sur le revenu que dans la limite de 10 % du montant des placements ;

- **plafonner le bénéfice du dispositif à une fraction du capital social de l'entité qui verse le dividende**, sur le modèle des dispositions actuelles en matière d'imposition des distributions de dividendes aux travailleurs indépendants, qui font d'ailleurs suite au rapport du Conseil des prélèvements obligatoires précité établissant l'existence d'un phénomène d'optimisation. Les distributions de dividendes des sociétés soumises à l'impôt sur les sociétés au profit des travailleurs indépendants sont soumises aux cotisations du régime social des indépendants (RSI) pour la part dépassant 10 % du capital social et du compte courant d'associé. Une telle mesure est en place en Finlande : la fraction des revenus de capitaux mobiliers excédant 15 % de la valeur totale nette de l'entreprise est imposée dans la catégorie des salaires.

¹ Croissance du nombre de sociétés d'exercice libéral et de la part des dividendes dans le revenu déclaré, croissance du nombre de sociétés taxées au taux réduit d'impôt sur les sociétés, forte croissance du nombre de sociétés à gérants majoritaires... Voir Conseil des prélèvements obligatoires, « Les prélèvements obligatoires des indépendants », 2008, pp. 102-130.

² Avec un taux de 9 %.

³ Avec un taux calculé par référence au taux d'intérêt sur les titres souverains de long terme augmenté d'une prime de risque de 5 %.

4. Des clauses qui limiteraient la simplicité du dispositif, mais qui permettraient de contenir le coût supporté par les finances publiques

Ces clauses présentent **deux inconvénients** : d'une part, elles limitent la simplicité et la lisibilité du dispositif ; d'autre part, elles ne permettent pas l'intégration au PFU des rendements élevés qui peuvent découler d'une prime de risque particulièrement importante. En outre, leur efficacité n'est pas totale et des stratégies d'optimisation demeurent possibles (par exemple, dans le cas du second dispositif présenté *supra*, en transformant une part du salaire en capital afin d'augmenter la part future du revenu taxé comme revenu du capital).

Elles présenteraient cependant l'avantage de limiter les possibilités de contournement de l'imposition des salaires, ce qui permettrait d'en **contenir le coût pour les finances publiques et pourrait contribuer à l'efficacité de la réforme.**

En tout état de cause, **l'inscription de ces clauses dans le dispositif dès sa création serait largement préférable à un ajustement après coup**, qui conduirait à renouer avec l'instabilité fiscale qui a déjà tant nui à l'image de notre pays auprès des investisseurs résidents comme étrangers.

Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article ainsi modifié.

ARTICLE 11 bis (nouveau)
(Art. 39 quindecies du code général des impôts)

Application du PFU à l'imposition des plus-values professionnelles

Commentaire : le présent article prévoit d'aligner sur le taux du prélèvement forfaitaire unique la taxation des plus-values professionnelles nettes à long terme des entreprises imposées à l'impôt sur le revenu, portant le taux global de prélèvements pesant sur ces plus-values à 30 %.

I. LE DROIT EXISTANT

Les bénéfices réalisés par une entreprise peuvent être taxés à l'impôt sur les sociétés ou à l'impôt sur le revenu. Le choix de l'imposition à l'impôt sur le revenu permet en particulier, pour les sociétés dont le chiffre d'affaires et le nombre d'actionnaires sont réduits, de bénéficier de régimes simplifiés (par exemple régime micro-BIC ou statut d'autoentrepreneur).

Lorsque l'entreprise est soumise à l'impôt sur le revenu, l'imposition s'applique directement au niveau de l'entrepreneur ou des associés. Les bénéfices réalisés par l'intermédiaire de l'entreprise sont imposés dans la catégorie dont relève l'activité exercée : bénéfices industriels et commerciaux (BIC), bénéfices non commerciaux (BNC) ou bénéfices agricoles.

Dans ce cas, les plus-values réalisées par l'entreprise font l'objet d'un régime d'imposition spécifique, dit des plus-values professionnelles, défini aux articles 39 *duodecies* à 39 *quindecies* du code général des impôts.

Les modalités d'imposition diffèrent de la taxation prévue au titre des plus-values immobilières ou mobilières réalisées par des personnes physiques dans le cadre de la gestion de leur patrimoine privé.

Ainsi, le taux varie selon que la plus-value est qualifiée de court terme ou de long terme, en fonction de la durée de détention du bien cédé (inférieure ou supérieure à deux ans) et du fait que ce bien soit amortissable ou pas.

La plus (ou moins-value) nette à court terme est comprise dans les résultats de l'entreprise, imposés – dès lors qu'ils sont bénéficiaires – dans les conditions normales de l'impôt sur le revenu.

En revanche, **la plus-value nette à long terme** (minorée des moins-values à long terme réalisées au cours des dix exercices précédents puis du déficit de l'exercice éventuel¹), est **taxée à un taux forfaitaire de 16 %**. Les prélèvements sociaux sont appliqués à un taux de 15,5 %. Le taux global est donc de 31,5 %.

Les entreprises peuvent demander **un étalement de l'imposition de la plus-value, par parts égales sur trois ans**.

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Deux amendements identiques adoptés sur avis favorable du Gouvernement par nos collègues députés à l'initiative du rapporteur général de la commission des finances Joël Giraud, de notre collègue députée Amélie de Montchalin et des membres du groupe La République en Marche, **prévoient une diminution du taux d'imposition des plus-values professionnelles à long terme** : celles-ci seraient intégrées au champ du prélèvement forfaitaire unique et taxées à 12,8 % (et non plus à 16 %), portant le taux global de prélèvements pesant sur les plus-values professionnelles à 30 %.

Le régime des plus-values à court terme ne fait l'objet d'aucune modification.

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Il paraît logique que les plus-values professionnelles ne soient pas imposées de façon défavorable par rapport aux plus-values réalisées dans le cadre de la gestion d'un patrimoine privé. L'alignement du taux d'imposition des plus-values professionnelles à long terme sur celui du prélèvement forfaitaire unique paraît donc opportun.

Il faut noter que cette extension du prélèvement forfaitaire unique dépasse le strict champ des valeurs mobilières dans la mesure où le taux de 30 % (y compris prélèvements sociaux) s'appliquera également aux plus-values professionnelles de nature immobilière.

En 2016, les plus-values professionnelles taxées à un taux proportionnel représentaient environ 1,9 milliard d'euros au sein de l'assiette de l'impôt sur le revenu. *Ceteris paribus*, **le coût de la mesure prévue par le présent article devrait donc s'élever à environ 60-65 millions**

¹ La compensation des plus et moins-values à long terme est opérée après l'abattement éventuel sur les plus-values immobilières professionnelles défini à l'article 151 septies B du code général des impôts (abattement de 10 % pour chaque année de détention échue au titre de l'exercice de réalisation de la plus-value au-delà de la cinquième).

d'euros, ce qui paraît soutenable au regard de la nécessité d'assurer un traitement fiscal équitable entre les plus-values « personnelles » et professionnelles.

Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article sans modification.

ARTICLE 11 ter (nouveau)
(Art. 150 VK du code général des impôts)

**Augmentation du taux de la taxe forfaitaire
sur la cession des métaux précieux**

Commentaire : le présent article prévoit de porter de 10 % à 11 % le taux de la taxe forfaitaire sur les métaux précieux.

I. LE DROIT EXISTANT

Pour les particuliers qui résident en France, une **taxe forfaitaire sur la cession des objets précieux** se substitue au régime d'imposition de droit commun des plus-values sur biens meubles.

L'article 150 VI du code général des impôts précise le **périmètre des objets concernés** : il s'agit des métaux précieux (or, argent, etc.), des bijoux ainsi que des objets d'art, de collection ou d'antiquité.

Sont soumises à la taxe non seulement les **cessions à titre onéreux** mais également les **exportations** hors de l'Union européenne.

Le taux de la taxe varie selon la nature de l'objet : il est de **10 %** du prix de cession pour les métaux précieux, contre **6 %** pour les bijoux ainsi que les objets d'art, de collection ou d'antiquité.

En complément, la contribution pour le remboursement de la dette sociale (CRDS) est applicable au taux de **0,5 %**.

Sous certaines conditions définies à l'article 150 VL du code général des impôts, le redevable dispose toutefois d'un **droit d'option** pour le régime d'imposition de droit commun des plus-values sur biens meubles. Le propriétaire doit notamment pouvoir justifier la date et la valeur d'achat des objets précieux, par la présentation d'une facture. La plus-value est alors imposable au taux forfaitaire de 19 % et aux prélèvements sociaux.

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Le présent article, adopté par l'Assemblée nationale à l'initiative du rapporteur général de la commission des finances et de notre collègue Amélie de Montchalin, vise à **augmenter le taux de la taxe sur les métaux précieux de 10 % à 11 %**.

Le taux de 6 % applicable aux bijoux et aux objets d'art, de collection ou d'antiquité resterait en revanche **inchangé**.

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Votre rapporteur général estime que relèvement du taux de la taxe sur les métaux précieux n'est pas opportun.

Pour la majorité présidentielle, il s'agit avant tout d'une « mesure d'affichage » visant à justifier au regard de l'opinion le fait que certains biens meubles manifestement improductifs aujourd'hui taxés à l'impôt de solidarité sur la fortune (ISF) devraient demain être exonérés de l'impôt sur la fortune immobilière (IFI).

L'alourdissement de la taxe pourrait toutefois provoquer un **gel du marché et un détournement des transactions vers des pays où la fiscalité sur l'or est plus favorable**. En effet, ainsi que le relevait déjà notre ancien collègue François Marc en 2013, « *les vendeurs pourraient préférer effectuer leurs transactions en Belgique, au Luxembourg ou encore en Allemagne* », dans la mesure où ces pays voisins ne taxent pas les cessions de métaux précieux, sauf lorsque l'opération présente un caractère spéculatif (ex : revente avant six mois dans le cas du Luxembourg) ¹.

Il doit à ce titre être souligné que **le précédent alourdissement de la taxe, qui remonte au 1^{er} janvier 2014, ne s'était pas accompagné d'une hausse du rendement**, en dépit de son ampleur².

Rendement de la taxe sur les objets précieux

(en millions d'euros)

2012	2013	2014	2015	2016
100,1	70,5	76,8	73,3	79,5

Source : annexes « Développement des recettes du budget général et des dépenses fiscales »

¹ Rapport général n° 156 (2013-2014) de François Marc sur le projet de loi de finances pour 2014, fait au nom de la commission des finances et déposé le 21 novembre 2013.

² Le taux de la taxe applicable à la cession de métaux précieux avait été augmenté de 7,5 % à 10 %, tandis que le taux applicable à la cession des bijoux, objets d'art, de collection ou d'antiquité avait été porté de 4,5 % à 6 %.

Face à ce qui relève manifestement d'une forme de « **bricolage fiscal** », votre rapporteur général vous propose de supprimer le présent article. Tel est l'objet de l'**amendement FINC-16** adopté par votre commission.

Décision de la commission : votre commission vous propose de supprimer cet article.

ARTICLE 12

Création de l'impôt sur la fortune immobilière et suppression de l'impôt sur la fortune

Commentaire : le présent article prévoit la création de l'impôt sur la fortune immobilière (IFI), en remplacement de l'impôt sur la fortune (ISF).

I. LE DROIT EXISTANT

La France dispose d'un impôt sur la fortune (ISF) depuis 1982¹ afin de taxer la capacité contributive que confère la détention d'un patrimoine.

Codifié aux articles 885 A à Z du code général des impôts, l'ISF est un **impôt annuel progressif** applicable aux personnes physiques dont le patrimoine net, évalué à sa valeur vénale, excède **1,3 million d'euros** au 1^{er} janvier de l'année d'imposition.

Barème de l'ISF

Fraction de la valeur nette taxable du patrimoine	Tarif
< 0,8 million d'euros	0
> 0,8 million d'euros et <= 1,3 million d'euros	0,5 %
> à 1,3 million d'euros et <= à 2,57 millions d'euros	0,7 %
> à 2,57 millions d'euros et <= 5 millions d'euros	1 %
> à 5 millions d'euros et <= 10 millions d'euros	1,25 %
> à 10 millions d'euros	1,5 %

Note : Le 2 de l'article 885 U du code général des impôts prévoit toutefois un mécanisme de décote pour atténuer l'effet de seuil à l'entrée.

Source : commission des finances du Sénat

¹ L'impôt sur les grandes fortunes (IGF) mis en place en 1982 avait été supprimé à la suite de l'alternance de 1986 avant d'être rétabli sous la forme d'un impôt de solidarité sur la fortune (ISF) par la loi du 23 décembre 1988 de finances pour 1989.

Aux termes des articles 885 A et 885 E du code général des impôts, sont pris en compte **l'ensemble des biens, droits et valeurs détenus par le foyer fiscal** (époux, partenaire, concubin notoire et enfants mineurs dont ils ont l'administration légale des biens) situés :

- **en France ou hors de France**, pour les résidents fiscaux français¹ ;
- **en France exclusivement**, pour les non-résidents².

De nombreux abattements, exonérations et réductions d'impôt permettent toutefois de réduire le patrimoine imposable à l'ISF, au premier rang desquels figurent :

- l'abattement de 30 % sur la résidence principale³ ;
- l'exonération des biens professionnels (« l'outil de travail »)⁴ ;
- l'exonération des titres reçus en contrepartie de souscriptions au capital de PME⁵ ;
- l'exonération des objets d'antiquité, d'art ou de collection⁶ ;
- l'exonération de 75 % des parts d'entreprises faisant l'objet d'un engagement de stabilisation de l'actionnariat (pacte dit « Dutreil »)⁷ ;
- la réduction d'impôt de 50 % au titre des investissements dans les jeunes PME (dispositif dit « ISF-PME »)⁸ ;
- la réduction d'impôt de 75 % des dons versés à certains organismes d'intérêt général (dispositif dit « ISF-dons »)⁹.

Un mécanisme de plafonnement vise par ailleurs à garantir que l'impôt sur la fortune ne présente pas de caractère « confiscatoire » pour les hauts patrimoines disposant de faibles revenus.

Ainsi, le cumul de l'ISF et des impôts dus en France et à l'étranger au titre des revenus et produits de l'année précédente est **plafonné à 75 %** du total des revenus mondiaux nets de frais professionnels, tout excédent éventuel venant en diminution de l'ISF.

¹ Un régime dérogatoire est toutefois prévu pour les « impatriés » aux alinéas 2 à 3 du 1° de l'article 885 A du code général des impôts.

² Pour les redevables domiciliés hors de France, l'article 885 L du code général des impôts prévoit toutefois une exonération de la plupart des placements financiers afin d'inciter ces derniers à maintenir ou à accroître leurs investissements en France.

³ Article 885 S du code général des impôts.

⁴ Articles 885 N à 885 R du code général des impôts.

⁵ Article 885 I ter du code général des impôts.

⁶ Article 885 I du code général des impôts.

⁷ Article 885 I bis du code général des impôts.

⁸ Article 885-0 V bis du code général des impôts.

⁹ Article 885-0 V bis A du code général des impôts.

En 2016, le rendement brut de l'ISF était ainsi de 5,2 milliards d'euros, pour un rendement net de 4 milliards d'euros après imputation du coût du mécanisme de plafonnement.

Évolution du rendement de l'ISF depuis 2013

(en milliards d'euros, sauf indication contraire)

	2013	2014	2015	2016
Nombre de redevables (en milliers)	312	331	342	351
Rendement avant plafonnement	4,3	4,7	4,9	5,2
Perte de recettes liée au plafonnement	0,9	0,9	1,1	1,2
Rendement après plafonnement	3,5	3,8	3,9	4,0

Source : commission des finances du Sénat (d'après les données de la direction de la législation fiscale)

En 2016, le montant moyen acquitté par les **351 152 foyers** assujettis s'élevait à **11 523 euros**.

Montant moyen d'ISF acquitté en 2016 après plafonnement par tranche de patrimoine net taxable

(en milliards d'euros, sauf indication contraire)

Tranche d'imposition	Nombre de redevables	Montant moyen acquitté
Entre 1,3 million d'euros et 2,57 millions d'euros	254 497	4 857 euros
Entre 2,57 millions d'euros et 5 millions d'euros	70 234	15 392 euros
Entre 2,57 millions d'euros et 5 millions d'euros	19 649	41 520 euros
Supérieure à 10 millions d'euros	6 772	134 901 euros
Total	351 152	11 523 euros

Source : commission des finances du Sénat (d'après les données de la direction de la législation fiscale)

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

A. LE CHAMP D'APPLICATION DE L'IFI

Le I du présent article propose de **créer un impôt sur la fortune immobilière**, inséré au sein d'un nouveau chapitre du code général des impôts (alinéas 1 à 2).

Son champ d'application est précisé aux alinéas 3 à 12.

Contrairement à l'ISF, l'IFI constituerait un impôt annuel sur les seuls « *actifs immobiliers non affectés à l'activité professionnelle de leur propriétaire* » (alinéa 4).

Le seuil et les conditions d'assujettissement resteraient en revanche identiques. Seraient ainsi assujetties à cet impôt les personnes domiciliées fiscalement en France à raison de leurs actifs taxables situés en France ou hors de France (alinéa 6), sauf lorsqu'elles bénéficient du régime d'impatriation (alinéas 7 à 8). Pour les personnes domiciliées hors de France, l'impôt ne porterait que sur les seuls biens et droits situés en France (alinéa 9), sans toutefois que ne soient reprises les exceptions prévues à l'article 885 L pour les placements financiers. Le seuil d'assujettissement de 1,3 million d'euros serait maintenu (alinéa 5). Outre les couples mariés et les partenaires pacsés, les personnes en situation de concubinage notoire continueraient de faire l'objet d'une imposition commune, afin de lutter contre l'évasion fiscale (alinéa 11).

B. L'ASSIETTE DE L'IMPÔT

Les **règles d'assiette** sont précisées aux alinéas 13 à 38.

1. Principe général

Pour les personnes entrant dans le champ d'application de l'IFI, l'assiette serait constituée par la **valeur nette**, au 1^{er} janvier de l'année :

- d'une part, des **biens et droits immobiliers** qu'elles détiennent (alinéa 15) ;

- d'autre part, des **actions et parts qu'elles possèdent, à hauteur « de la fraction de leur valeur représentative de biens ou droits immobiliers »** que les sociétés et organismes détiennent directement ou indirectement (alinéa 16).

Les titres détenus en unités de compte sur des **contrats d'assurance rachetables** sont expressément inclus dans l'assiette, à hauteur de la fraction de leur valeur représentative d'actifs imposables à l'IFI (alinéa 38). Contrairement aux règles actuellement applicables dans le cadre de l'ISF, les primes versées après 70 ans sur des contrats non rachetables seraient en revanche exclues de l'IFI.

2. Exceptions

Une première exception concerne les **actionnaires minoritaires**. En effet, les parts et actions ne seraient pas prises en compte lorsque le taux de détention est inférieur à 10 %, sous réserve que la société exerce une activité industrielle, commerciale, artisanale, agricole ou libérale - autrement dit, une activité opérationnelle (alinéa 17).

De même, ne seraient pas retenus les biens ou droits immobiliers :

- détenus directement ou indirectement par la société, à condition qu'ils soient affectés à l'activité opérationnelle **de la société qui les détient** (alinéa 19) ;

- détenus par la société directement ou dans le cadre d'une chaîne de participations, à condition que la société exerce une activité opérationnelle et que les biens et droits soient **affectés à des activités de cette nature** (alinéa 20).

Pour les biens détenus indirectement, **aucun rehaussement ne serait effectué si le redevable démontrait, de bonne foi, qu'il ne disposait pas des informations nécessaires** à l'établissement de l'assiette (alinéa 21), à condition qu'il ne contrôle pas les sociétés et organismes concernés et qu'aucune des personnes faisant l'objet d'une imposition commue ne se réserve « *en fait ou en droit* » la jouissance des biens considérés (alinéa 22). Cette disposition s'inspire de la clause de bonne foi figurant actuellement à l'article 885 O *ter* du code général des impôts.

3. Définition des activités commerciales

Le **périmètre des activités considérées comme commerciales** pour l'établissement de l'assiette de l'IFI serait défini au sein d'un nouvel article 966, inséré au sein du code général des impôts (alinéas 23 à 25).

Constitueraient des activités commerciales, au sens de l'IFI, les **activités mentionnées aux articles 34 et 35 du code général des impôts**, qui définissent le champ de l'imposition des bénéficiaires industriels et commerciaux. De ce fait, seraient notamment visés :

- les marchands de biens et assimilés ;
- les négociateurs et démarcheurs des agents immobiliers ;
- les intermédiaires pour le négoce des biens ;
- les lotisseurs ;
- les personnes qui donnent location d'un établissement commercial ou industriel muni du mobilier ou du matériel nécessaire à son exploitation.

Les **holdings animatrices**, définies comme celles qui « *participent activement à la conduite de la politique de leur groupe et au contrôle de leurs filiales et rendent, le cas échéant et à titre purement interne, des services spécifiques, administratifs, juridiques, comptables, financiers et immobiliers* », seraient également considérées comme exerçant une activité commerciale (alinéa 25).

Deux types d'activités qui relèvent habituellement de la catégorie des activités commerciales seraient à l'inverse expressément exclus.

D'une part, l'exercice par une société d'une **activité de gestion de son propre patrimoine immobilier** (alinéa 23).

D'autre part, l'exercice d'une **activité de location de locaux d'habitation loués meublés ou destinés à être loués meublés**, sauf si le redevable exerce son activité principale ou une fonction de direction¹ au sein de la société propriétaire des immeubles (alinéa 26).

Dans le cas où un même immeuble est affecté à différentes activités qui ne constituent pas toutes des activités opérationnelles au sens de l'IFI, l'administration fiscale a indiqué à votre rapporteur général qu'un **système de prorata** serait appliqué.

4. Règles applicables en cas de démembrement de propriété

En cas de démembrement de propriété, il est proposé de transposer la règle générale actuellement prévue pour l'ISF à l'article 885 G du code général des impôts : **les biens seraient en principe soumis à l'IFI, pour leur valeur en pleine propriété, entre les mains de l'usufruitier** (alinéa 28).

Comme en matière d'ISF, une **imposition répartie** serait toutefois prévue dans trois catégories de situations :

- **lorsque l'usufruit résulte de la vente d'un bien** et que l'acquéreur n'est pas réputé faire partie de la succession de l'usufruitier (alinéa 31) ;

- **lorsque le démembrement résulte d'une donation ou d'un legs fait à l'État** ou à certaines personnes morales telles que les associations reconnues d'utilité publique (alinéa 32) ;

- **lorsque le démembrement prend sa source directe dans la loi**, en application des articles 757 (usufruit du conjoint survivant en présence d'enfants ou descendants de l'époux précédé), 1094 (en l'absence d'enfant et de descendant) ou 1098 du code civil (usufruit forcé du conjoint survivant en présence d'enfants d'un premier lit).

S'agissant de cette dernière catégorie, **deux changements sont proposés** par rapport aux règles actuellement en vigueur pour l'ISF :

- l'alinéa 30 fait référence à l'usufruit légal du conjoint survivant en présence d'enfants ou descendants de l'époux précédé prévu à l'article 757 du code civil, qui bénéficierait donc désormais de l'imposition répartie ;

- à l'inverse, il n'est plus fait référence à l'ancien régime prévu à l'article 767 du code civil, applicable aux décès survenus avant le 1^{er} juillet 2002.

¹ Les conditions exactes à remplir seront décrites dans le cadre du commentaire des alinéas 61 à 73 du présent article.

Enfin, l'alinéa 30 **exclut expressément du bénéfice de l'imposition répartie l'usufruit conventionnel**, par référence à l'article 1094-1 du code civil. Comme en matière d'ISF, le conjoint survivant ayant hérité de l'usufruit en vertu d'une disposition testamentaire ou d'une donation au dernier vivant serait donc redevable de l'IFI sur la valeur des biens en pleine propriété.

5. Clauses anti-abus

Afin de lutter contre l'évasion fiscale, les alinéas 33 à 38 proposent d'introduire différentes **clauses anti-abus**.

Les deux premières reprennent les dispositions actuellement prévues pour l'ISF aux articles 885 G *bis* et 885 G *ter* du code général des impôts.

Afin de maintenir la **neutralité fiscale de la fiducie**, « *les biens ou droits transférés dans un patrimoine fiduciaire ou ceux éventuellement acquis en emploi, ainsi que les fruits tirés de l'exploitation de ces biens ou droits* », seraient compris **dans le patrimoine du constituant** (alinéa 33).

De la même manière, **les biens et droits placés dans un trust seraient systématiquement rattachés au patrimoine du constituant**, ou du bénéficiaire réputé constituant (alinéa 34). Une exception est toutefois prévue pour les trusts irrévocables dont les bénéficiaires exclusifs sont exonérés des droits de mutation à titre gratuit par l'article 795 du code général des impôts - par exemple les établissements publics ou d'utilité publique (alinéa 35).

Deux nouvelles clauses anti-abus sont par ailleurs proposées afin de décourager le recours à certains schémas d'optimisation visant à permettre aux redevables de bénéficier de la jouissance d'un bien sur lequel ils disposent d'un droit de propriété garanti à terme, sans pour autant que ce dernier puisse être rattaché à leur patrimoine taxable.

La première concerne les **contrats de crédit-bail**. La valeur des actifs faisant l'objet d'un tel contrat, appréciée au 1^{er} janvier, serait comprise dans le patrimoine du preneur, après déduction du montant des loyers et du montant de l'option d'achat restant à courir (alinéa 36).

La seconde porte sur les **contrats de location-accession**. Par parallélisme, la valeur des actifs faisant l'objet d'un tel contrat serait comprise dans le patrimoine de l'accédant, après déduction des redevances et du montant de l'option d'achat (alinéa 37).

C. L'ÉVALUATION DES BIENS

1. Principe général

Comme pour l'ISF, la valeur des actifs serait déterminée suivant les règles en vigueur en matière de **droits de mutation par décès** (alinéa 40).

L'**abattement de 30 % au titre de la résidence principale** resterait applicable à l'IFI (alinéa 41).

2. Passif déductible

L'IFI s'appliquant comme l'ISF au patrimoine net, seraient déductibles les dettes, existantes au **1^{er} janvier** de l'année d'imposition, « *contractées par le redevable et effectivement supportées par lui* » **afférentes à des actifs imposables et à proportion de leur valeur imposable** (alinéa 45).

Pour être déductibles, les dettes doivent être afférentes aux **dépenses suivantes** (alinéas 45 à 50) :

- dépenses d'**acquisition** de biens ou droits immobiliers ;
- dépenses de **réparation** et d'entretien ;
- dépenses d'**amélioration**, de construction, de reconstruction ou d'agrandissement ;
- **impositions**, autres que celles incombant normalement à l'occupant, dues à raison des actifs imposables (ex : taxe foncière), à l'exception de celles dues « *à raison des revenus générés* » par ces derniers ;
- **dépenses d'acquisition des parts ou actions** entrant dans le champ de l'IFI, au prorata de la valeur des actifs imposables.

3. Clauses anti-abus

Afin de rendre inopérants certains schémas d'optimisation potentiels, plusieurs **clauses anti-abus** viennent limiter la déductibilité du passif.

Pour la valorisation des parts ou actions, les **dettes contractées par la société pour l'acquisition d'un bien immobilier auprès des personnes assujetties à l'IFI¹** ne seraient pas prises en compte (alinéa 43). Concrètement, le compte courant d'associé ou l'emprunt bancaire correspondant ne serait donc pas déductible pour la valorisation des titres.

¹ Il s'agit plus précisément non seulement des personnes mentionnées à l'article 964 (ex : partenaires liés par un pacte civil de solidarité) mais aussi de leurs enfants mineurs lorsqu'elles ont l'administration légale des biens de ceux-ci.

Les **prêts *in fine***, qui prévoient un remboursement du capital au terme du contrat, seraient traités comme s'ils s'amortissaient **linéairement** sur la durée du prêt (alinéa 52)¹.

Les **prêts à soi-même ainsi que certains prêts familiaux seraient interdits**. L'alinéa 53 écarte ainsi les prêts contractés directement ou indirectement auprès du redevable, de son conjoint, partenaire ou concubin notoire, ainsi que de leurs enfants mineurs². L'alinéa 55 écarte également ceux contractés avec une société contrôlée conjointement avec le conjoint, ascendants ou descendants.

À l'inverse, d'autres prêts familiaux pourraient être admis en déduction de l'actif sous réserve que le redevable justifie du caractère normal des conditions octroyées. Sont visés les prêts contractés auprès d'un ascendant, descendant, frère ou sœur (alinéa 54).

Enfin, l'alinéa 56 propose d'introduire une « **clause balai** » applicable lorsque la valeur des biens ou droits immobiliers et des parts ou actions taxables **excède 5 millions d'euros** et que le montant total des dettes admises en déduction **excède 60 % de cette valeur**. Dans cette situation, le montant des dettes excédant le seuil de 60 % ne serait admis en déduction qu'à hauteur de **50 % de l'excédent**. À titre d'exemple, si les dettes représentaient 80 % de la valeur taxable, le montant admis en déduction serait de 70 %.

D. LES ACTIFS EXONÉRÉS

1. Les biens affectés à l'activité professionnelle

Les alinéas 58 à 78 visent à **exonérer les actifs immobiliers affectés à l'activité professionnelle** des redevables.

Les dispositions proposées **reprennent directement les conditions relatives aux biens professionnels** actuellement prévues en matière d'ISF aux articles 885 N, 885 O, 885 O *bis* et 885 R du code général des impôts.

Lorsque l'activité est exercée directement, les biens et droits immobiliers affectés à l'activité principale industrielle, commerciale, artisanale, agricole ou libérale des redevables seraient exonérés (alinéas 58 à 59).

S'agissant des locaux d'habitation loués meublés ou destinés à l'être, **seuls les loueurs en meublés professionnels bénéficieraient de l'exonération**, à condition que les recettes tirées de l'activité soient

¹ Les dettes seraient déductibles chaque année à hauteur du montant total de l'emprunt diminué d'une somme égale à ce même montant multiplié par le nombre d'années écoulées depuis le versement du prêt et divisé par le nombre d'années total de l'emprunt

² Lorsqu'elles ont l'administration légale des biens de ceux-ci.

supérieures à 23 000 euros et représentent plus de 50 % des revenus du foyer fiscal (alinéa 60).

Lorsque l'activité est exercée *via* une société de personne, les biens immobiliers affectés à une activité opérationnelle seraient exonérés, à condition que les redevables exercent au sein de la société leur activité principale (alinéas 61 à 62).

Lorsque l'activité est exercée *via* une société imposable à l'impôt sur les sociétés, les biens immobiliers affectés à une activité éligible bénéficieraient également d'une exonération, sous réserve que, au choix :

- le redevable détienne **25 % des droits de vote** de la société et y exerce une **fonction de direction** donnant lieu à une rémunération normale représentant **plus de la moitié de ses revenus**¹ (alinéas 64 à 72) ;

- le redevable y exerce une **fonction de direction** et que la valeur des titres détenus au sein de la société excède **50 % de son patrimoine total** (alinéa 73).

Les alinéas 74 à 76 précisent les conditions dans lesquelles l'exonération serait susceptible de s'appliquer à des parts ou actions de plusieurs sociétés. La condition de rémunération normale s'apprécierait dans chaque société prise isolément mais la condition relative au seuil de rémunération serait appréciée globalement.

2. Les bois et forêts, baux ruraux à long terme et groupements forestier et fonciers agricoles

Enfin, les bois et forêts, biens données à bail à long terme, parts de groupements forestiers, de groupements fonciers agricoles et de groupements agricoles fonciers continueraient de pouvoir bénéficier d'une **exonération totale ou partielle** dans des conditions identiques à celles actuellement prévues pour l'ISF aux articles 885 H, 885 P et 885 Q du code général des impôts (alinéas 79 à 86).

¹ À l'exclusion des revenus non professionnels.

E. LE CALCUL ET LE PLAFONNEMENT DE L'IMPÔT

1. Modalités de calcul

Pour le calcul de l'impôt, le **barème** et le **mécanisme de décote** proposés sont identiques à ceux en vigueur pour l'ISF (alinéas 87 à 90).

Barème de l'IFI

Fraction de la valeur nette taxable du patrimoine	Tarif
< 0,8 million d'euros	0
> 0,8 million d'euros et <= 1,3 million d'euros	0,5 %
> à 1,3 million d'euros et <= à 2,57 millions d'euros	0,7 %
> à 2,57 millions d'euros et <= 5 millions d'euros	1 %
> à 5 millions d'euros et <= 10 millions d'euros	1,25 %
> à 10 millions d'euros	1,5 %

Source : commission des finances du Sénat

2. Réductions d'impôt

S'agissant des réductions d'impôt, **seule serait transposée la possibilité pour le redevable d'imputer sur l'IFI, dans la limite de 50 000 euros, 75 % du montant des dons effectués au profit de certains organismes d'intérêt général** (alinéas 91 à 107).

Il peut être noté que la liste des « *associations reconnues d'utilité publique de financement et d'accompagnement de la création et de la reprise d'entreprises* » serait dorénavant fixée par arrêté conjoint des ministres chargés de l'économie et du budget (alinéa 101), et non plus par décret, comme le prévoit actuellement l'article 885-0 V *bis* A du code général des impôts pour l'ISF.

En outre, les dons ouvrant droit à l'avantage fiscal seraient désormais ceux effectués au cours de l'année précédant celle de l'imposition (alinéa 105), et non plus entre la date limite de dépôt de la déclaration de l'année précédant celle de l'imposition et la date limite de dépôt de la déclaration de l'année d'imposition, afin de tenir compte des nouvelles obligations déclaratives.

3. Plafonnement

De la même manière, les alinéas 109 à 113 reprennent le **mécanisme de plafonnement** actuellement prévu à l'article 885 V *bis* du code général des impôts du code général des impôts pour l'ISF.

Le cumul de l'IFI et des impôts dus en France et à l'étranger au titre des revenus et produits de l'année précédente serait ainsi **plafonné à 75 % du total des revenus mondiaux nets de frais professionnels**, tout excédent éventuel venant en diminution de l'IFI.

En application de la doctrine administrative actuelle¹, les principaux impôts pris en compte seraient :

- **l'impôt sur le revenu**, après application du plafonnement des effets du quotient familial, de la décote et des réductions et crédits d'impôt « *non représentatifs d'une imposition acquittée à l'étranger* » ;
- la **contribution exceptionnelle** sur les hauts revenus ;
- les **prélèvements libératoires** de l'impôt sur le revenu et assimilés ;
- les **prélèvements sociaux**.

En revanche, la **taxe d'habitation** et les **taxes foncières** afférentes à l'habitation principale resteraient exclues du mécanisme de plafonnement.

S'agissant des revenus et plus-values, ils seraient toujours déterminés **sans considération des « exonérations, seuils, réductions et abattements »**, à l'exception de ceux représentatifs de frais professionnels (alinéa 112).

Enfin, il est également proposé de **transposer la clause anti-abus** introduite l'an passé par la loi de finances 2017² pour lutter contre les détournements du plafonnement de l'ISF. Seraient ainsi réintégrés dans le calcul du plafonnement les « *revenus distribués à une société passible de l'impôt sur les sociétés contrôlée par le redevable* » lorsque « *l'existence de cette société et le choix d'y recourir ont pour objet principal d'éluider (...) l'impôt (...) en bénéficiant d'un avantage fiscal allant à l'encontre de l'objet ou de la finalité* » du mécanisme de plafonnement (alinéa 110).

¹ BOI-PAT-ISF-40-60-20160707.

² Article 7 de la loi n° 2016-1917 du 29 décembre 2016 de finances pour 2017.

F. LE CONTRÔLE ET LES OBLIGATIONS DÉCLARATIVES

1. Contrôle

Les règles de contrôle et de contentieux proposées sont identiques à celles applicables à l'ISF.

Aux termes de l'alinéa 116, l'IFI serait ainsi contrôlé comme en matière de **droits d'enregistrement**, sauf dispositions contraires.

2. Obligations déclaratives

Les obligations déclaratives applicables à l'IFI sont définies aux alinéas 117 à 122.

Pour l'ensemble des redevables, la déclaration serait réalisée en même temps que la déclaration annuelle d'ensemble des revenus et ferait l'objet d'un recouvrement par voie de rôle. À titre de rappel, seuls les redevables à l'ISF dont le patrimoine imposable n'excède pas 2,57 millions d'euros échappent actuellement à l'obligation de remplir une déclaration *ad hoc*, qui doit être accompagnée du règlement de l'impôt.

Les redevables devraient toutefois joindre à cette déclaration « *des annexes conformes à un modèle établi par l'administration* » (alinéa 118).

Un décret viendrait préciser les modalités déclaratives incombant aux redevables et sociétés et organismes concernés.

G. LE REMPLACEMENT DE L'IMPÔT DE SOLIDARITÉ SUR LA FORTUNE PAR L'IMPÔT SUR LA FORTUNE IMMOBILIÈRE

Le B du I et les II à VII du présent visent à **procéder aux coordinations nécessaires au remplacement de l'ISF par l'IFI** au sein du code général des impôts (alinéas 125 à 176), du livre des procédures fiscales (alinéas 177 à 199), du code de la défense (alinéa 200), du code monétaire et financier (alinéas 201 à 203), du code du patrimoine (alinéa 204) et de la loi n° 2013-907 du 11 octobre 2013 relative à la transparence de la vie publique (alinéas 206 à 209).

En particulier, le 29° du B du I a pour objet de **supprimer l'ISF et l'ensemble des avantages fiscaux qui y sont liés**, en abrogeant les articles 885 A à 885 Z du code général des impôts (alinéa 175).

H. LES MODALITÉS D'ENTRÉE EN VIGUEUR

Les nouvelles dispositions relatives à l'IFI entreraient en application à compter du **1^{er} janvier 2018** (alinéa 211).

Les articles modifiés ou abrogés pour tenir compte du remplacement de l'ISF par l'IFI resteraient toutefois applicables à l'ISF dû « *jusqu'au titre de l'année 2017 incluse* » (alinéa 212).

Par dérogation, les **dons** et les **investissements dans les PME** ouvrant droit à avantage fiscal effectués jusqu'au 31 décembre 2017 **resteraient imputables sur l'IFI dû au titre de l'année 2018.**

III. LES MODIFICATIONS APPORTÉES PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Un amendement du Gouvernement, adopté en séance publique avec l'avis favorable de la commission des finances, vient substantiellement modifier la mise en œuvre de l'IFI.

A. LES MODALITÉS DE CALCUL POUR DÉTERMINER LA VALEUR DES ACTIONS ET PARTS REPRÉSENTATIVES DE BIENS IMMOBILIERS

Tout d'abord, l'amendement gouvernemental **précise les modalités de calcul** permettant de déterminer la fraction de la valeur des actions et parts possédées par le redevable représentative de biens ou droits immobiliers (alinéa 20).

Pour déterminer cette fraction, il serait appliqué à la valeur des parts ou actions un coefficient correspondant au rapport entre :

- d'une part, la « *valeur vénale réelle* » des biens ou droits immobiliers imposables ;

- d'autre part, la **valeur vénale réelle de « l'ensemble des actifs »** de la société ou de l'organisme.

B. L'EXTENSION DE L'EXCEPTION PRÉVUE POUR LES ACTIONNAIRES MINORITAIRES

En outre, l'absence de prise en compte des parts ou actions pour les actionnaires minoritaires dont le niveau de détention est inférieur à 10 % serait **étendue à l'ensemble des sociétés opérationnelles détenues indirectement** (alinéa 22) et à **certain organismes de placement collectif et fonds d'investissement** (alinéas 44 à 48)¹.

L'exclusion de l'assiette de l'IFI serait toutefois subordonnée, pour ces fonds et organismes, au respect d'un **critère additionnel de détention d'actifs immobiliers imposables inférieurs à 20 % de l'actif total** (alinéa 45).

C. LA NEUTRALITÉ VIS-À-VIS DE L'ORGANISATION DE LA FONCTION IMMOBILIÈRE AU SEIN DES SOCIÉTÉS

Lorsque le redevable détient des parts ou actions d'une société exerçant une activité opérationnelle, l'amendement gouvernemental **confirme la neutralité du dispositif proposé vis-à-vis de l'organisation de la fonction immobilière en son sein**, en procédant à une réécriture de l'alinéa 20 du texte initial.

La modification permet notamment de traiter le cas où il a été procédé à la **séparation du parc immobilier et de l'exploitation**, par exemple par le recours à une foncière. Dès lors que le redevable possède des parts de la société opérationnelle – et non de la foncière –, le parc immobilier mis à disposition par la foncière ne serait pas pris en compte au titre de l'IFI.

D. L'ENCADREMENT DE LA DÉDUCTIBILITÉ DES DETTES CONTRACTÉES PAR LES SOCIÉTÉS

En complément, l'amendement gouvernemental introduit de **nouvelles clauses anti-abus visant à neutraliser, pour la valorisation des parts ou actions détenues par le redevable, la déductibilité de certaines dettes contractées** (alinéas 54 à 59).

Ainsi, ne seraient pas prises en compte les dettes contractées directement ou indirectement par la société :

- pour l'acquisition d'un bien immobilier du redevable « *dans un objectif principalement fiscal* », **sans considération des conditions de prêt** ;

¹ Sont visés les organismes de placement collectif en valeurs mobilières (OPCVM), les fonds d'investissement à vocation générale, les fonds de capital investissement, les fonds de fonds alternatifs, les fonds déclarés, les fonds professionnels à vocation générale et certains fonds d'épargne salariale.

- auprès du redevable, d'un ascendant, descendant, frère ou sœur, pour l'acquisition d'un bien immobilier imposable ou pour des dépenses éligibles (acquisition, réparation, etc.), à proportion de la participation dans la société, **sauf si le prêt a été accordé dans des conditions normales.**

E. LA PÉRIODE DE COLLECTE DES DONS ÉLIGIBLES À LA RÉDUCTION D'IMPÔT

S'agissant de la réduction d'impôt au titre des dons, l'amendement gouvernemental propose de rétablir la période de collecte actuellement prévue dans le cadre de l'ISF. Les dons ouvrant droit à l'avantage fiscal resteraient ainsi ceux effectués « *à compter du jour suivant la date limite de dépôt de la déclaration (...) au titre de l'année précédant celle de l'imposition et jusqu'à la date limite de dépôt de cette même déclaration au titre de l'année d'imposition* », afin de ne pas bouleverser les habitudes de collecte du monde associatif.

F. L'ÉVALUATION DU DISPOSITIF

En complément, un amendement d'Amélie de Montchalin et de plusieurs de ses collègues du groupe « La République en Marche », adopté avec l'avis favorable du Gouvernement, propose la mise en place d'une « *mission de suivi et d'évaluation* » du « *remplacement* » de l'ISF par l'IFI.

Cette mission débiterait « *dans un délai de deux ans à compter de la date de publication* » de la loi et pourrait notamment « *associer la mission d'évaluation et de contrôle de la commission des finances de l'Assemblée nationale et le Conseil des prélèvements obligatoires* ».

G. LES AMENDEMENTS DE PRÉCISION ET DE COORDINATION

En outre, un amendement, adopté avec l'avis favorable du Gouvernement et de la commission des finances à l'initiative de Marc Fesneau et de plusieurs de ses collègues, est venu préciser que les certificats fournis et les engagements pris pour bénéficier des exonérations prévues pour les bois et forêts et les parts de groupements forestiers au titre de l'ISF resteraient valables au titre de l'IFI « *pour le temps restant à courir* », **afin de ne pas obliger à leur renouvellement complet.**

Enfin, **neuf amendements rédactionnels** ont été adoptés à l'initiative du rapporteur général de la commission des finances de l'Assemblée nationale, avec l'avis favorable du Gouvernement.

IV. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

A. L'IMPÔT SUR LA FORTUNE PRÉSENTE DE GRAVES DÉFAUTS TANT SUR LE PLAN DE L'EFFICACITÉ QUE DE L'ÉQUITÉ

1. Sur le plan économique, l'impôt sur la fortune présente toutes les caractéristiques du « mauvais impôt »

a) *Un taux élevé, une assiette étroite, un rendement limité*

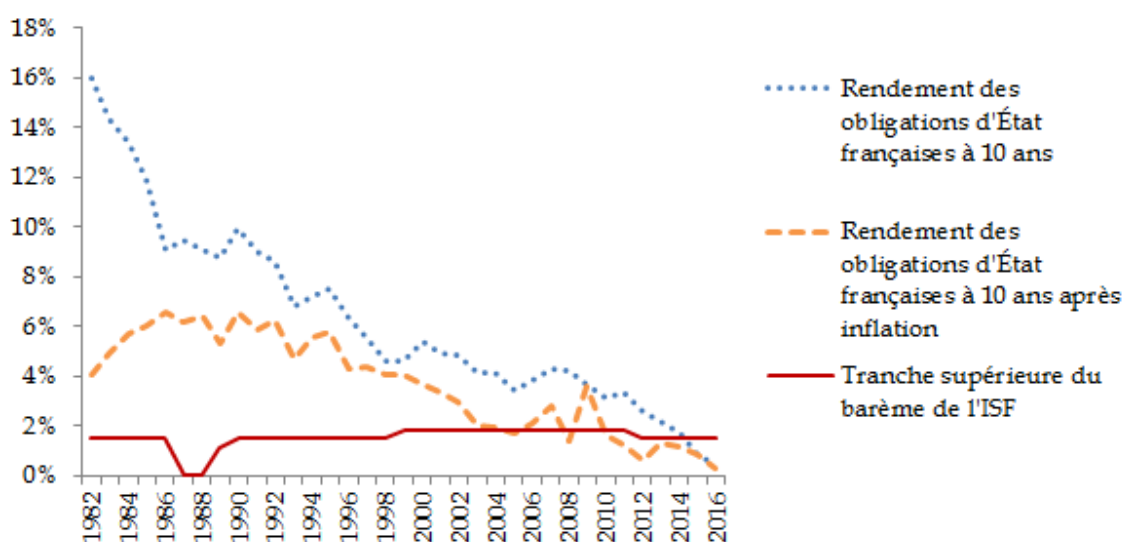
L'ISF présente aujourd'hui toutes les caractéristiques d'un « mauvais impôt », avec un taux marginal élevé (1,5 %), une assiette étroite et un rendement limité.

S'agissant du taux, le niveau de la dernière tranche de l'ISF (1,5 %) apparaît aujourd'hui **prohibitif au regard de l'évolution du rendement des placements sans risque.**

Les patrimoines relevant de la dernière tranche sont ainsi imposés actuellement au même taux marginal qu'en 1982 (1,5 %), en dépit de la forte diminution du taux sans risque que traduit l'évolution du rendement des obligations d'État.

Comparaison de l'évolution du rendement des obligations d'État françaises et de la tranche supérieure du barème de l'ISF entre 1982 et 2016

(en %)



Source : commission des finances du Sénat (d'après les données de l'OCDE et de la Banque mondiale)

Aussi, afin de limiter les effets anti-économiques de l'ISF, son assiette a été progressivement « mitée » par de multiples abattements, exonérations et réductions d'impôt.

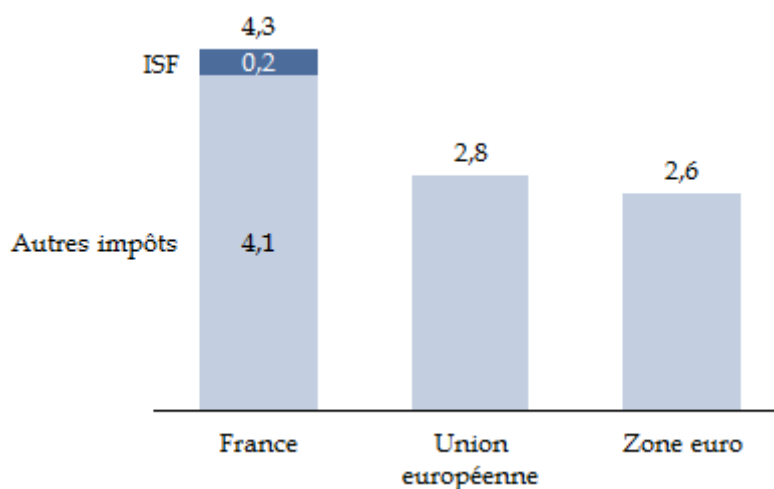
Le caractère potentiellement confiscatoire du barème actuel a par ailleurs conduit le Conseil constitutionnel à imposer la mise en place d'un mécanisme de plafonnement coûteux. En effet, le juge constitutionnel a considéré que « le législateur ne saurait établir un barème de l'impôt sur la fortune tel que celui qui était en vigueur avant l'année 2012 sans l'assortir d'un dispositif de plafonnement ou produisant des effets équivalents destinés à éviter une rupture caractérisée de l'égalité devant les charges publiques »¹.

Ces deux facteurs expliquent que le rendement après plafonnement de l'ISF reste **limité à 4 milliards d'euros**, en dépit du barème prohibitif actuellement en vigueur.

S'il « cristallise » les passions, l'impôt de solidarité sur la fortune n'occupe ainsi qu'une **place très limitée (4 %) au sein de la fiscalité pesant sur le patrimoine**, dont le poids dans la richesse nationale atteint 4,3 % du PIB, soit près de 100 milliards d'euros, contre 2,8 % du PIB en moyenne dans l'Union européenne².

Comparaison du poids de la fiscalité du patrimoine dans la richesse nationale

(en points de PIB)



Source : commission des finances du Sénat (d'après les données de la Commission européenne)

¹ Décision n° 2012-654 DC du 9 août 2012, Loi de finances rectificative pour 2012 (II), cons. 33.

² Commission européenne, « Tendances de la fiscalité dans l'Union européenne », édition 2017.

b) Des effets pervers pour les entreprises

En dépit des exonérations, abattements et réductions d'impôt mis en place, l'impôt sur la fortune reste **porteur de nombreux effets pervers pour les entreprises françaises**, dont un rapport de la délégation sénatoriale aux entreprises s'est récemment fait l'écho¹.

En effet, pour se prémunir du caractère potentiellement confiscatoire de l'ISF, les entrepreneurs sont aujourd'hui contraints d'adopter des stratégies qui **perturbent la vie des entreprises** :

- **gel du capital**, pour que les actionnaires continuent de bénéficier de l'exonération prévue dans le cadre du pacte dit « Dutreil », qui est subordonnée à un engagement de stabilisation de l'actionnariat ;

- **maintien en fonction des dirigeants historiques jusqu'à un âge avancé**, afin que ces derniers puissent continuer à bénéficier de l'exonération totale d'ISF prévue au titre de l'outil de travail ;

- **distribution de « dividendes pour impôt »**² afin que les actionnaires puissent acquitter l'ISF, au risque de fragiliser la situation financière de l'entreprise.

c) Une singularité française susceptible d'encourager l'exil fiscal

Confrontés à ces mêmes difficultés, la plupart des pays ont fait le choix de **supprimer l'impôt sur la fortune**.

Ainsi que le rappelle une étude de l'Université de Birmingham, **alors que la moitié des pays de l'OCDE disposaient d'un impôt sur la fortune en 1990, seulement trois l'avaient conservé en 2010** (France, Norvège et Suisse)³.

L'impôt sur la fortune apparaît donc d'autant plus contestable sur le plan de l'efficacité économique qu'il tend à singulariser la France parmi les pays développés, alors même que **les hauts patrimoines constituent une population relativement mobile**.

À cet égard, si les données disponibles sont parcellaires et difficiles à interpréter, le rapport sur l'exil fiscal remis l'an dernier au Parlement fait état d'un **quadruplement des départs des contribuables dont le revenu fiscal de référence est supérieur à 100 000 euros en l'espace de seulement quatre ans**. Alors que le nombre de départs était limité à 1 330 en 2010, il a

¹ « Moderniser la transmission d'entreprise en France : une urgence pour l'emploi dans nos territoires », rapport d'information n° 440 (2016-2017) de Claude Nougein et Michel Vaspert, fait au nom de la délégation aux entreprises et déposé le 23 février 2017.

² Ibid.

³ Centre on Household Assets and Savings Management, « Wealth taxes : problems and practice around the world », University of Birmingham, 2013, p. 2. Il peut être noté que l'Espagne a rétabli un impôt sur la fortune dans le contexte de la crise financière.

dépassé le seuil de 4 100 en 2014, soit 0,6 % des foyers concernés, qui représentent 38 % du rendement de l'impôt sur le revenu¹.

2. L'impôt sur la fortune présente également des inconvénients croissants sur le plan de l'équité

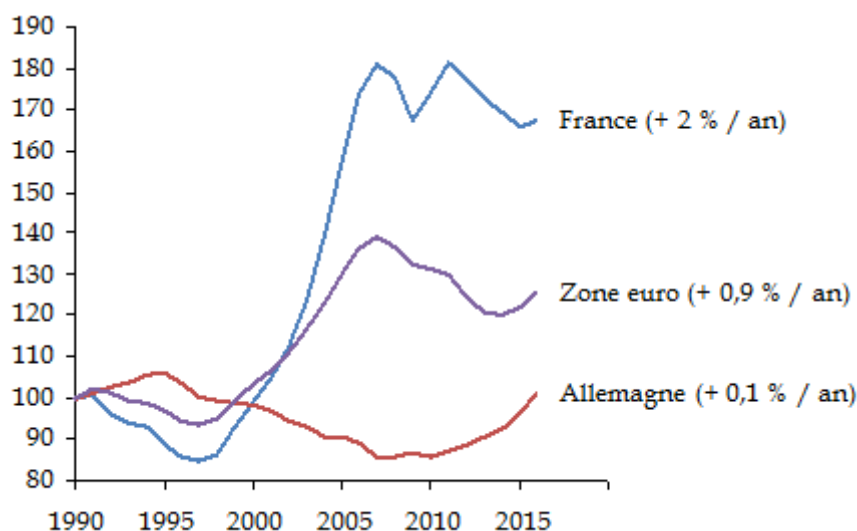
Si l'ISF contribue à la progressivité du système fiscal-social, dans la mesure où il n'est acquitté que par 1 % des foyers fiscaux, **ses effets doivent être ramenés à leur juste proportion**, compte tenu de son poids très faible dans le total des prélèvements obligatoires (0,4 %).

Au-delà sa contribution à la progressivité des prélèvements acquittés par les ménages, cet impôt présente toutefois **deux inconvénients majeurs sur le plan de l'équité**.

Tout d'abord, l'inflation immobilière observée depuis la fin des années 1990 a abouti à assujettir à l'ISF des contribuables relevant de la classe « moyenne-supérieure », du seul fait qu'ils possèdent un logement dont le prix s'est fortement apprécié – et ce alors même qu'il peut être considéré que la hausse de la valeur d'une résidence principale ne confère aucune capacité contributive.

Évolution de l'indice du prix réel des logements entre 1990 et 2016

(base 100, 1990=100)



Source : commission des finances du Sénat (d'après les données de l'OCDE)

¹ Les Échos, « Exil fiscal : les départs à l'étranger des contribuables aisés ne faiblissent pas », 23 novembre 2016.

En 2016, 20 % des contribuables assujettis à l'ISF avaient un revenu imposable inférieur à 49 000 euros et 10 % présentaient même un revenu fiscal de référence inférieur à 33 000 euros.

Pour ces derniers, qui peuvent difficilement être qualifiés de « fortunés », le montant moyen acquitté au titre de l'ISF (8 730 euros) représente une part **très importante** du revenu du foyer.

Montant moyen d'ISF acquitté en 2016 par décile de revenu fiscal de référence

(en euros, sauf indication contraire)

Revenu fiscal de référence	Nombre de redevables	Montant moyen acquitté
Inférieur à 32 141 euros	38 435	8 730
Compris entre 32 141 euros et 48 457 euros	34 659	6 373
Compris entre 48 457 euros et 62 284 euros	34 660	6 668
Compris entre 62 284 euros et 75 940 euros	34 662	7 171
Compris entre 75 940 euros et 91 136 euros	34 666	7 563
Compris entre 91 136 euros et 110 202 euros	34 672	8 627
Compris entre 110 202 euros et 137 254 euros	34 673	9 932
Compris entre 137 254 euros et 182 865 euros	34 681	12 001
Compris entre 182 865 euros et 291 828 euros	34 690	15 235
Supérieur à 291 828	34 707	32 784

Source : commission des finances du Sénat (d'après les données de la direction de la législation fiscale)

Si certains des redevables concernés pourraient avoir volontairement minoré le montant de leur revenu fiscal de référence pour échapper à l'ISF grâce au mécanisme de plafonnement, **le phénomène est nécessairement marginal**, dans la mesure où le nombre total de bénéficiaires du plafonnement est inférieur à 10 000¹, tandis que le nombre de redevables dont le revenu fiscal de référence est inférieur à 49 000 euros est supérieur à 70 000.

Le caractère injuste de l'ISF a par ailleurs été renforcé par les possibilités de contournement du mécanisme de plafonnement ouvertes par la jurisprudence du Conseil constitutionnel.

En effet, dans sa décision n° 2012-662 DC du 29 décembre 2012, le Conseil constitutionnel a estimé que la prise en compte des revenus « latents » (bénéfices distribuables, variation de la valeur de rachat des contrats d'assurance vie, etc.) **méconnaissait l'exigence de prise en compte des facultés contributives**, en comptabilisant dans le cadre du mécanisme de

¹ 9 575 en 2015, dont seulement 1 368 relèvent de la première tranche du barème.

plafonnement des « *sommes qui ne correspondent pas à des bénéfices ou revenus que le contribuable a réalisés ou dont il a disposé au cours de la même année* »¹.

De ce fait, différentes stratégies d'optimisation permettent aux plus hauts patrimoines d'alléger fortement l'ISF - jusqu'à parfois l'« annuler » entièrement, ainsi que l'a confirmé le « *palmarès secret des artistes du bouclier fiscal* »² publié par le Canard enchaîné.

La technique dite de « l'encapsulage » des dividendes³ repose par exemple sur l'interposition de sociétés holdings au niveau desquelles les revenus sont laissés « en attente ». Dans le cadre de cette stratégie, le train de vie du contribuable est alors le plus souvent assuré par le recours à l'emprunt - les banques acceptant d'ouvrir des lignes de crédit garanties sur les actifs imposables à l'ISF -, le versement par la holding d'un montant limité de dividendes ou l'épargne accumulée.

Si des clauses anti-abus ont été introduites l'an passé pour lutter contre ce type de stratégie, dont l'effet reste à démontrer, de nombreuses alternatives existent, au premier rang desquelles figure la capitalisation de revenus sur des contrats d'assurance vie.

Exemple simplifié de stratégie d'optimisation reposant sur l'assurance vie

Un contribuable dispose d'un patrimoine de 100 millions d'euros, dont 20 % est investi en immobilier d'usage. Le train de vie annuel à financer s'élève à un million d'euros.

Pour minimiser les revenus pris en compte au titre du plafonnement de l'ISF, le reste du patrimoine (80 millions d'euros) est investi en assurance vie, sous la forme de 80 contrats multi-supports. Chaque année, le train de vie est financé par le rachat du contrat présentant la moins bonne performance financière.

Les revenus pris en compte dans le calcul du plafonnement de l'ISF sont alors nuls si le contrat racheté est en perte ou limités à la fraction du rachat correspondant à des bénéfices dans le cas contraire. Le mécanisme du plafonnement peut ainsi permettre de ramener l'ISF à un montant proche de zéro, quand bien même le patrimoine global du contribuable aurait fortement augmenté, compte tenu de la performance des autres contrats (non prise en compte dans le calcul du plafonnement en l'absence de rachat).

Source : commission des finances du Sénat (à partir de : Philippe Baillot et Philippe Rochmann, « Le plafonnement de l'ISF », IACF, 17 décembre 2014)

En 2014, le plafonnement, qui ne bénéficie chaque année qu'à environ 10 000 redevables, a ainsi permis aux plus hauts patrimoines de **réduire de plus de 80 % leur montant d'ISF.**

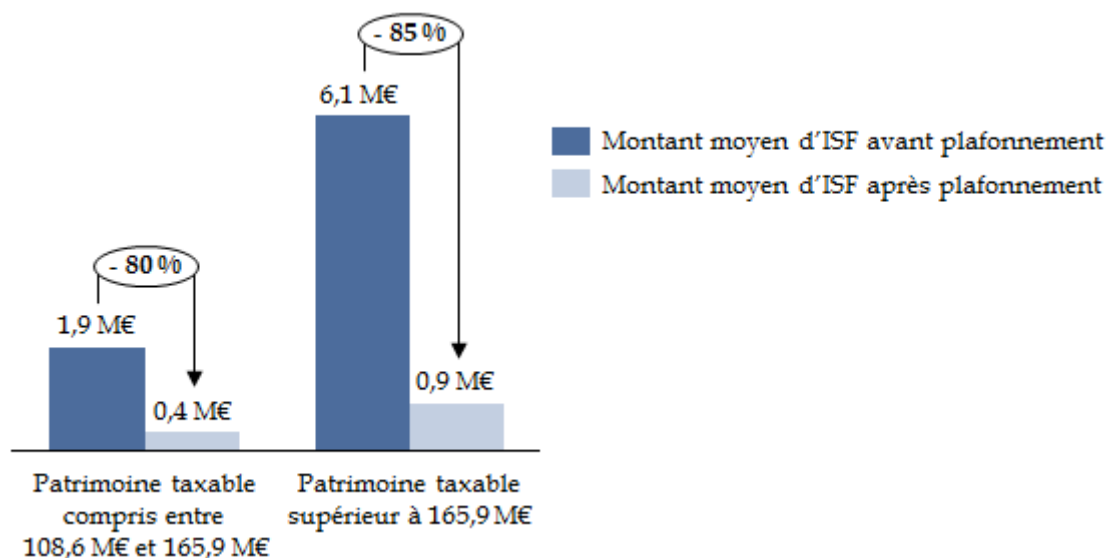
¹ Décision n° 2012-662 DC du 29 décembre 2012, Loi de finances pour 2013, cons. 95.

² Canard enchaîné, « Le palmarès secret des artistes du bouclier fiscal », 8 juin 2016.

³ Cabinet Bornhauser, « La nouvelle clause anti-abus de l'article 119 ter 3 du CGI condamne-t-elle la holding patrimoniale passive ? », 24 juin 2016.

Comparaison du montant d'ISF avant et après plafonnement pour les plus hauts patrimoines en 2014

(en millions d'euros)



Source : commission des finances du Sénat (d'après les données de la direction de la législation fiscale)

Dans ce contexte, l'équité n'est plus garantie : les hauts patrimoines parviennent à échapper en grande partie à l'ISF par l'optimisation fiscale, tandis que de nombreux contribuables deviennent redevables d'un impôt excessif au regard de leur capacité contributive, du fait de la hausse des prix de l'immobilier.

B. L'IMPÔT SUR LA FORTUNE IMMOBILIÈRE NE CONSTITUE PAS UN SUBSTITUT ACCEPTABLE À L'ISF

« Je transformerai l'ISF en impôt sur la rente immobilière. J'exonérerai tout ce qui finance l'économie réelle ». Cette promesse de campagne du candidat Emmanuel Macron **trouve sa traduction au présent article.**

Si votre rapporteur général salue la volonté du Gouvernement de s'attaquer au véritable « totem politique » que constitue l'ISF, **la solution proposée ne lui paraît pas acceptable.**

1. Une assiette incohérente au regard de l'objectif du Gouvernement d'encourager l'investissement productif

Tout d'abord, l'assiette du nouvel impôt, composée des actifs immobiliers non affectés à l'activité professionnelle de leur propriétaire, semble **doublement incohérente au regard de l'objectif initial d'encourager l'investissement productif.**

D'un côté, la « pierre-papier » et l'investissement locatif sont inclus dans le périmètre du nouvel impôt, alors même qu'il s'agit indéniablement de placements productifs qui contribuent au dynamisme de l'économie française, tout en répondant aux besoins des ménages et des entreprises.

Dans le cadre d'un rapport d'information consacrée à la « rente immobilière », auquel le lecteur est invité à se reporter, votre rapporteur général a ainsi démontré qu'il n'existe actuellement **aucun motif économique ou fiscal justifiant de vouloir pénaliser le secteur immobilier**, qui représente 18,4 % de la valeur ajoutée de l'économie française et 8 % de l'emploi total en 2015.

D'un autre côté, l'IFI exclut de son assiette des actifs qui ne contribuent manifestement pas à l'« économie réelle ».

En effet, le choix de circonscrire le périmètre du nouvel impôt aux seuls actifs immobiliers conduit à exonérer non seulement les parts d'entreprises et les valeurs mobilières mais également des éléments du patrimoine tels que les **liquidités** et des **biens de consommation (voiture, yachts, bijoux et pierreries, etc.)**, qui représentent actuellement une part substantielle de l'assiette de l'ISF et peuvent difficilement être qualifiés de « productifs ».

À titre d'illustration, **les liquidités représentent plus de 12 % du total de l'actif brut** des 99 253 redevables de l'ISF dont le patrimoine taxable excède le seuil de 2,57 millions d'euros au-delà duquel une déclaration détaillant la composition du patrimoine doit être déposée, soit près de **70 milliards d'euros**.

**Décomposition de l'actif brut imposable à l'ISF
pour les redevables déposant une déclaration (2016)**

(en milliards d'euros)

	Montant déclaré	% de l'actif brut imposable
Résidences principales	48,9	8,5 %
Autres immeubles bâtis	117,2	20,4 %
Parts ou actions, droits sociaux et autres valeurs mobilières	197,3	34,4 %
Liquidités	69,7	12,2 %
Autres biens meubles	134,7	23,5 %
Forfait mobilier	0,3	0,1 %
Autres biens (ex : bois, forêts, etc.)	5,1	0,9 %
Total de l'actif brut	573,2	
Total du passif	41,0	
Total de l'actif net imposable	532,3	

Note de lecture : s'agissant des « autres biens meubles », le montant de 134,7 milliards d'euros déclaré ne peut pas être interprété en l'état, dans la mesure où cette catégorie rassemblerait non seulement des biens de consommation improductifs mais aussi d'autres actifs pouvant légitimement être considérés comme productifs (ex : contrats d'assurance) ou dont le traitement fiscal interroge (ex : droits de la propriété intellectuelle détenus par une personne autre que l'auteur ou l'inventeur).

Source : commission des finances du Sénat (d'après les données de la législation fiscale)

Paradoxalement, une stratégie « anti-économique » consistant à vendre un appartement aujourd'hui loué à titre non professionnel pour laisser le produit de la vente sur son compte courant permettrait ainsi de réduire le montant dû au titre de l'IFI.

En réalité, le choix du Gouvernement procède d'une volonté de **sécuriser le dispositif sur le plan constitutionnel.**

Si le principe d'égalité n'impose bien évidemment pas un traitement uniforme des différents éléments du patrimoine, **deux conditions** doivent toutefois être remplies :

- d'une part, toute différence de traitement doit être **compatible avec l'objet de la loi** ;

- d'autre part, l'avantage consenti ne doit **pas être disproportionné** par rapport à l'objectif d'intérêt général poursuivi.

À titre d'illustration, la première **contribution carbone** avait été censurée par le Conseil constitutionnel, dans la mesure où la somme des exemptions instituées, qui avait pour effet d'exonérer 93 % des émissions

industrielles de dioxyde de carbone, était apparue contraire à l'objectif de lutte contre le réchauffement climatique poursuivi par le législateur¹.

Au regard de cette jurisprudence, les deux principales alternatives à la mise en place de l'IFI présentent des risques.

Une première option consisterait à **conserver l'ISF, tout en l'assortissant d'une exclusion aussi large que possible des droits sociaux et des valeurs mobilières**, justifiée par l'objectif d'inciter à l'investissement productif.

Le Conseil constitutionnel pourrait toutefois considérer qu'une **exonération aussi large aboutirait à dénaturer l'ISF**, dans la mesure où l'objectif poursuivi par le législateur à travers cet impôt consiste à « *frapper la capacité contributive que confère la détention* » de l'ensemble du patrimoine et qui « *résulte des revenus en espèce ou en nature procurés périodiquement* » par ce dernier². À l'inverse, l'objectif poursuivi par le législateur à travers l'IFI, expressément rappelé dans l'évaluation préalable du présent article, consiste à taxer la capacité contributive que confère la seule détention d'un « *patrimoine immobilier significatif* »³.

L'ajout de conditions – par exemple une durée de détention minimale de deux ans – pour pouvoir bénéficier de l'exonération pourrait certes réduire ce risque, mais au prix d'une **complexité accrue**.

Une deuxième option consisterait à **remplacer l'ISF par un « impôt sur la fortune improductive »**.

La définition précise des contours de cet impôt serait toutefois particulièrement difficile et soumise à de fortes incertitudes juridiques.

En effet, si le Conseil constitutionnel a admis la mise en place de la réduction d'impôt « ISF-PME » dans l'objectif d'inciter à l'investissement productif, c'est uniquement après avoir vérifié que l'avantage consenti n'était pas disproportionné, compte tenu du rôle joué par les petites et moyennes entreprises « *dans la création de l'emploi et le développement de l'économie* », du « *taux de défaillance* » observé sur cette catégorie d'investissement et « *du manque de liquidité* » des titres concernés⁴.

Suivre ce mode de raisonnement apparaît donc particulièrement périlleux. Pour ne prendre qu'un exemple, il n'est pas certain qu'une exonération des obligations souveraines puisse se justifier au regard de l'objectif d'inciter à l'investissement productif.

Si le choix du Gouvernement présente donc davantage de garanties sur le plan juridique, c'est au prix d'une incohérence économique préjudiciable susceptible de porter atteinte au secteur

¹ Décision n° 2009-599 DC du 29 décembre 2009.

² Décision n° 81-133 DC du 30 décembre 1981.

³ Évaluation préalable annexée au présent projet de loi de finances.

⁴ Décision n° 2007-555 DC du 16 août 2007.

immobilier et de provoquer des réallocations de patrimoine défavorables à l'investissement.

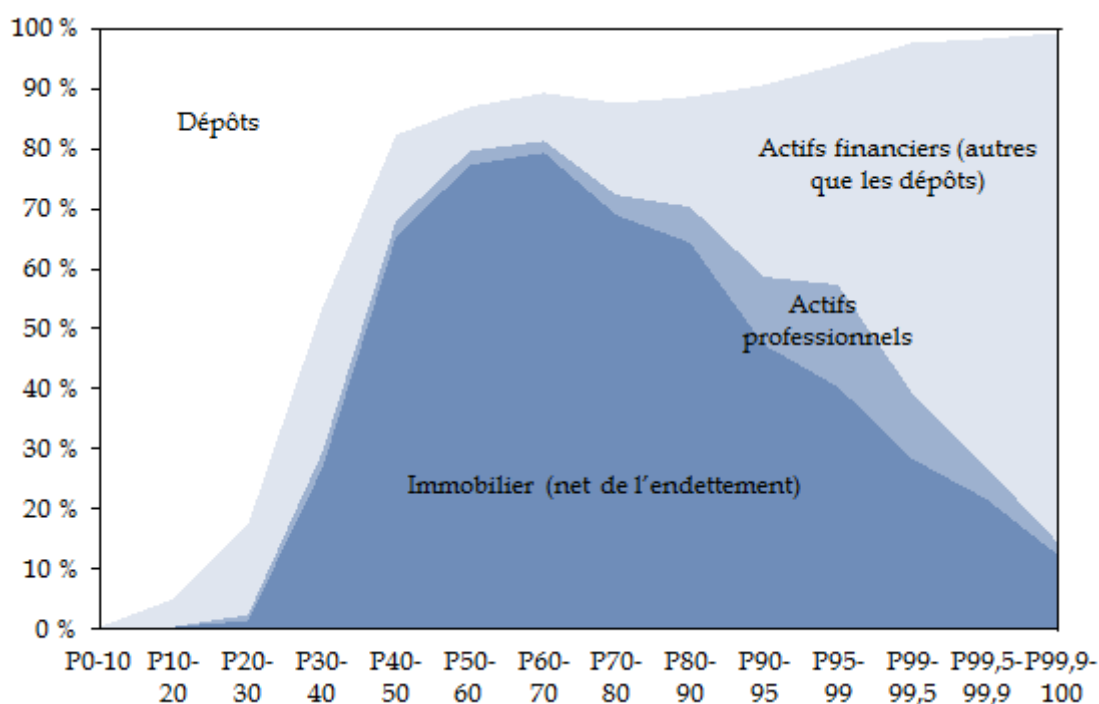
2. Un impôt injuste concentré sur les « petites fortunes »

Si ce nouvel impôt apparaît très discutable sur le plan de l'efficacité économique, il l'est aussi sur le plan de l'équité.

En effet, l'immobilier représente une proportion très faible de la richesse patrimoniale des ménages les plus aisés, alors qu'il constitue l'essentiel de la richesse des ménages de la « classe moyenne patrimoniale ».

Décomposition du patrimoine par type d'actifs selon le niveau de richesse (2014)

(en %)



Note de lecture : P0-10 désigne les percentiles 0 à 10, c'est-à-dire les 10 % des personnes avec les patrimoines les plus faibles.

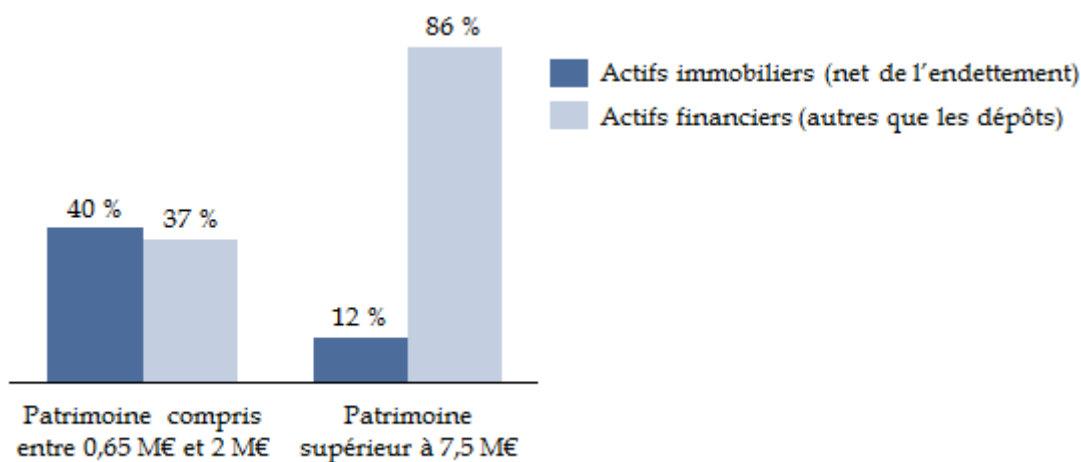
Source : commission des finances du Sénat (d'après les données de : Bertrand Garbinti, Jonathan Goupille-Lebret et Thomas Piketty, « Accounting for Wealth Inequality Dynamics : Methods, Estimates and Simulations for France (1800-2014) », Working Paper Series n° 633, 2017)

Cette tendance se retrouve aussi au sommet de la distribution : d'après les données reconstituées par Bertrand Garbinti, Jonathan Goupille-Lebret et Thomas Piketty, les patrimoines compris entre 0,65 million d'euros et 2 millions d'euros sont composés à 40 % d'actifs immobiliers, contre seulement 12 % pour les patrimoines supérieurs à

7,5 millions d'euros. Pour ces derniers, la part des actifs financiers est extrêmement élevée et atteint 86 %.

Décomposition du patrimoine par type d'actifs pour le haut de la distribution (2014)

(en %)



Source : commission des finances du Sénat (d'après les données de : Bertrand Garbinti, Jonathan Goupille-Lebret et Thomas Piketty, « Accounting for Wealth Inequality Dynamics: Methods, Estimates and Simulations for France (1800-2014) », Working Paper Series n° 633, 2017)

Les données plus anciennes du Conseil des prélèvements obligatoires (CPO) tendent à **confirmer ce constat** : « l'examen de la structure du patrimoine brut déclaré (...) fait ressortir la part croissante des valeurs mobilières en fonction du niveau de patrimoine ». La part de la propriété immobilière était ainsi **limitée à 14 %** pour le dernier centile des redevables à l'ISF en 2009¹.

Dans ce contexte, la mise en place de l'IFI conduira de fait à **concentrer l'imposition sur les « petites fortunes »**, au premier rang desquelles figurent les ménages relevant du haut de la classe « moyenne-supérieure » dont la résidence principale s'est fortement appréciée ou qui ont reçu en héritage un bien familial auquel ils se sentent légitimement attachés.

¹ CPO, « Prélèvements obligatoires sur les ménages : progressivité et effets redistributifs », mai 2011, p. 301.

3. Un impôt complexe qui soulève d'importantes difficultés tant sur le plan juridique que pratique

En outre, le dispositif proposé au présent article, particulièrement complexe, soulève d'importantes difficultés tant sur le plan juridique que pratique.

Une première série de difficultés est directement liée au fait que l'IFI reprend les principales règles aujourd'hui applicables à l'ISF.

De nombreux concepts juridiques qui demeurent une source importante de contentieux – tels que la « holding animatrice »¹ – et certaines conditions d'exonération – en particulier dans le cadre du régime des biens professionnels – qui perturbent la vie des entreprises **survivront ainsi à l'ISF.**

Il peut d'ailleurs être souligné que **deux questions prioritaires de constitutionnalité** (QPC) aujourd'hui en instance portent sur des dispositions en vigueur pour l'ISF qui sont **reprises au présent article.**

Le Conseil d'État a ainsi transmis au Conseil constitutionnel une QPC relative aux dispositions de l'article 885 G ter du code général des impôts, en application desquelles les **biens et droits placés dans les trusts sont inclus dans le patrimoine du constituant sans considération des droits effectifs que ce dernier conserve.** Dans la mesure où le juge constitutionnel « *veille avec constance à ce que l'assiette de l'ISF n'intègre que des biens (...) conférant une capacité contributive effective* », il est soutenu que « *dans le cas particulier d'un trust à la fois irrévocable et inconditionnel, dans lequel le constituant s'est défait définitivement des biens placés dans cette entité et ne pourra plus en percevoir les fruits, les biens ou droits isolés dans un tel véhicule ne peuvent plus* » être rattachés au patrimoine taxable à l'ISF du constituant².

L'autre QPC, qui n'a pas encore été examinée par le Conseil d'État, concerne le mode de calcul du plafonnement³. S'agissant des revenus, le montant des plus-values est comptabilisé avant imputation des abattements pour durée de détention, sans prise en compte de l'érosion monétaire. Dans l'affaire en question, l'administration fiscale a ainsi demandé au contribuable de comptabiliser comme revenu une plus-value immobilière brute, alors même que tenir compte de l'inflation aboutirait à constater une moins-value. La question posée semble ainsi présenter un caractère sérieux, dans la mesure où le Conseil constitutionnel impose désormais au législateur de

¹ Voir sur ce point les conclusions des travaux de la mission d'information sur l'investissement productif de long terme de l'Assemblée nationale, déposées le 16 novembre 2015.

² Conclusions de Benoît Bohnert, rapporteur public, dans l'affaire n° 412031 (Conseil d'État, séance du 15 septembre 2017, section du contentieux, 8ème et 3ème chambres réunies).

³ Cabinet Bornhauser, « Plus-values exonérées et plafonnement ISF : une nouvelle QPC en préparation », 1^{er} septembre 2017.

tenir compte, pour la taxation des plus-values, de l'augmentation de la valeur réelle de l'actif¹.

Une deuxième série de difficultés tient aux effets de bord non maîtrisés que ne manquera pas de susciter le présent article pour les actifs situés à la frontière entre les valeurs mobilières et immobilières.

En effet, en dépit de l'exception prévue pour les actionnaires minoritaires, le dispositif proposé suppose de la part du contribuable un suivi relativement « fin » des actifs figurant au patrimoine des sociétés et organismes dont il possède des parts.

S'agissant par exemple des parts de fonds détenues en unités de compte sur des contrats d'assurance vie, ces dernières pourraient être exonérées que dans le cas où les actifs immobiliers représentent moins de 20 % de l'actif total. Concrètement, les redevables devront donc suivre avec attention la politique d'investissement des fonds qu'ils possèdent en portefeuille lorsque ces derniers sont susceptibles d'investir dans l'immobilier. Les intermédiaires financiers devront vraisemblablement réaliser des développements informatiques spécifiques pour enrichir l'imprimé fiscal unique.

Le cas des foncières cotées est également illustratif des difficultés liées à l'inclusion de la « pierre-papier » dans le champ du nouvel impôt. Dans la mesure où ils sont cotés, les titres des foncières sont actuellement considérées comme des placements financiers pour les non-résidents et ne sont donc pas comptabilisés dans le patrimoine taxable de ces derniers, en application de l'article 885 L du code général des impôts. Aucun régime d'exception de ce type n'étant prévu dans le cadre du présent article, qui traite indifféremment les sociétés cotées et non cotées, les actionnaires non-résidents des foncières cotées pourraient en théorie devenir imposables à l'IFI. Par rapport à leurs concurrentes étrangères, les foncières cotées françaises se retrouveraient ainsi « stigmatisées », dans la mesure où posséder des parts de ces sociétés serait désormais susceptible d'entraîner pour les actionnaires non-résidents une imposition au titre de l'IFI. La nécessité d'identifier et de suivre avec précision les actionnaires non-résidents de sociétés cotées semble pourtant difficilement compatible avec le fonctionnement et le caractère liquide des marchés financiers modernes.

Enfin, une dernière série de difficultés tient aux nombreuses dispositions anti-abus introduites au présent article.

En particulier, la clause anti-abus prévue à l'alinéa 73, qui plafonne le montant des dettes admises en déduction lorsque l'actif taxable brut excède 5 millions d'euros, apparaît excessive au regard de l'objectif poursuivi et pourrait à ce titre être contestée devant le Conseil constitutionnel.

¹ Décision n° 2013-685 DC du 29 décembre 2013.

En effet, elle présuppose qu'au-delà d'un certain seuil défini arbitrairement, investir dans l'immobilier avec un effet de levier important devienne systématiquement abusif, sans que le motif fiscal sous-jacent à l'opération n'ait besoin d'être démontré par l'administration fiscale.

À cet égard, votre rapporteur général tient à réaffirmer son **opposition de principe aux clauses reposant, pour caractériser un abus, sur le motif « principalement fiscal » - et non « exclusivement fiscal » - poursuivi par le redevable**. Si les dispositions de ce type sont désormais admises par le Conseil constitutionnel lorsqu'elles constituent une simple règle d'assiette et n'emportent pas l'application des majorations prévues en cas d'abus de droit¹, elles sont source d'une incertitude importante pour le redevable. En effet, l'administration est alors amenée à « *sonder les reins et les cœurs* »² pour déterminer les motivations du contribuable et soupeser leurs poids respectifs. Dans le cadre du présent article, une disposition de ce type est proposée à l'alinéa 55.

4. Un rendement très modeste et soumis à de fortes incertitudes

Les inconvénients majeurs du dispositif proposé au présent article doivent être mis en regard du rendement très modeste attendu.

D'après l'évaluation préalable annexée au projet de loi de finances, **le rendement de l'IFI s'élèverait à 850 millions d'euros**. La transformation de l'ISF en IFI représenterait ainsi une perte de recettes de 3,2 milliards d'euros pour l'État.

Encore est-il nécessaire de préciser que **cette estimation est soumise à de fortes incertitudes**, dans la mesure où :

- aucune information n'est disponible sur les détentions indirectes d'immeubles *via* des entreprises imposées à l'impôt sur les sociétés ;
- le montant du patrimoine immobilier locatif détenu en direct n'est pas isolé des résidences secondaires sur les déclarations d'ISF ;
- la part du passif global correspondant à l'immobilier n'est pas connue : faute de données, il a été arbitrairement considéré que le passif immobilier représente 80 % du passif déclaré ;
- les redevables dont le patrimoine taxable est inférieur à 2,57 millions d'euros ne détaillent plus la composition de leur patrimoine depuis 2011.

En outre, votre rapporteur général **s'étonne** du fait que le rendement attendu au titre de l'IFI est constant entre 2018 et 2022, alors même que les redevables auront la possibilité d'imputer en 2018 les investissements

¹ Voir par exemple la décision n° 2016-744 DC du 29 décembre 2016.

² Jérôme Turot, « *Demain, serons-nous tous des Al Capone ? - À propos d'une éventuelle prohibition des actes à but principalement fiscal* », *Revue de droit fiscal* n° 36, 5 septembre 2013.

réalisés l'an passé dans le cadre du dispositif « ISF-PME », supprimé par le présent article. Interrogée sur ce point, l'administration fiscale a indiqué « *qu'en l'absence de simulations au niveau de chaque redevable, l'impact sur le rendement de l'IFI de l'imputation de la réduction d'impôt au titre d'investissements réalisé avant le 31 décembre 2017 n'a pu être estimé* ». À titre de rappel, le coût de la réduction d'impôt ISF-PME est évalué à **660 millions d'euros en 2017¹, soit près de 80 % du rendement attendu de l'IFI en 2018.**

Enfin, il doit être rappelé que la direction de la législation fiscale procède à ses chiffrages en raisonnant « à comportement constant » et ne tient donc pas compte des réallocations de patrimoine et des stratégies d'optimisation qui ne manqueront pas d'être mises en œuvre par les redevables.

Il y a fort à parier qu'une fois que les grandes fortunes auront modifié la composition de leur patrimoine au détriment de l'immobilier, le rendement de l'IFI sera **inférieur à celui escompté par le Gouvernement** et correspondra pour l'essentiel à des **ménages relevant du haut de la classe « moyenne-supérieure »** pour lesquels échapper à l'IFI impliquerait de quitter leur résidence principale ou de vendre un bien familial reçu en héritage auquel ils se sentent légitimement attachés.

In fine, **votre rapporteur général préconise donc de supprimer intégralement l'impôt de solidarité sur la fortune**, plutôt que d'adopter un impôt de substitution complexe, incertain juridiquement et dont le rendement apparaît inversement proportionnel aux effets néfastes qu'il est susceptible d'entraîner tant sur le plan de l'efficacité économique que de l'équité.

Tel est l'objet de l'amendement FINC-17 adopté par votre commission des finances.

Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article ainsi modifié.

¹ Annexe « Évaluations des voies et moyens », tome II.

ARTICLE 12 bis (nouveau)
(Article L. 132-23 du code des assurances)

**Extension de dispositions applicables à la Préfon
et aux PERP, aux contrats « article 83 » et contrats « loi Madelin »**

Commentaire : le présent article prévoit une possibilité de rachat en capital pour les contrats dits « Madelin » et « article 83 » à compter de 20 % des droits individuels qui en résultent, lors de la cessation de l'activité professionnelle du titulaire.

I. LE DROIT EXISTANT

La retraite professionnelle supplémentaire correspond aux contrats de retraite assurantielle d'entreprise par capitalisation ayant pour objectif la constitution de rentes viagères. Ces contrats sont généralement souscrits par l'employeur pour le compte de ses salariés. Il existe de nombreux systèmes d'épargne retraite par capitalisation collectifs suivant ce principe :

- les « retraites chapeau » (article 39 du code général des impôts) ;
- les plans d'épargne retraite en entreprise (PERE) ;
- les plans d'épargne pour la retraite collectifs (PERCO) ;
- le régime retraite complémentaire institué par la Caisse nationale de prévoyance de la fonction publique dit « Préfon » ;
- les contrats « Madelin », prévus pour les travailleurs non-salariés et les agriculteurs ;
- les régimes de retraites supplémentaires d'entreprises à cotisations définies (dits « article 83 » du code général des impôts).

Puisqu'ils visent à garantir des revenus complémentaires au moment du départ en retraite, ils ne peuvent, en principe, comporter de sortie en capital.

L'article L. 132-23 du code des assurances, applicable aux contrats « Madelin » et « article 83 » dispose ainsi que « les contrats d'assurance de groupe en cas de vie dont les prestations sont liées à la cessation d'activité professionnelle (...) ne comportent pas de possibilité de rachat ».

Une exception est toutefois prévue pour les régimes « Préfon », lesquels « peuvent prévoir, à la date de liquidation des droits individuels intervenant à partir de la date de cessation d'activité professionnelle, une possibilité

de rachat dans la limite de 20 % de la valeur des droits individuels résultant de ces contrats ».

Le plan d'épargne retraite populaire (PERP), créé en 2003, est le seul produit d'épargne individuel dédié à la retraite. L'épargne accumulée est récédée sous la forme d'une rente viagère à partir de l'âge légal de départ en retraite du souscripteur. Selon l'article L. 144-2 du code des assurances, une possibilité de sortie en capital est possible dans les mêmes conditions que celles prévues pour le régime « *Préfon* ».

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Le présent article, adopté par l'Assemblée nationale, sur proposition de notre collègue député Mohamed Laqhila du groupe Mouvement Démocrate et apparentés (MODEM) avec l'avis favorable de la commission et du Gouvernement, modifie l'article L. 132-23 du code des assurances afin **d'ouvrir la possibilité, pour l'ensemble des « contrats d'assurance de groupe en cas de vie dont les prestations sont liées à la cessation d'activité professionnelle » - c'est-à-dire les contrats « articles 83 » et « Madelin », de « prévoir, à la date de liquidation des droits individuels intervenant à partir de la date de cessation d'activité professionnelle, une possibilité de rachat dans la limite de 20 % de la valeur des droits individuels résultant de ces contrats ».**

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Le présent article apporte une **modernisation bienvenue aux modalités de sortie des régimes de retraite supplémentaires d'entreprises, dits « article 83 » et aux contrats « Madelin », en les alignant sur celles applicables aux contrats « Préfon » et aux PERP.**

Cette modernisation est d'autant plus cohérente que « *les droits individuels résultant des contrats d'assurance de groupe en cas de vie dont les prestations sont liées à la cessation d'activité professionnelle (...) sont transférables* »¹.

¹ Article L.132-23, alinéa 8 du code des assurances.

Cette nouvelle possibilité de rachat lors du départ en retraite du souscripteur étant limitée à 20 % des droits individuels résultant du contrat, elle n'est **pas de nature à remettre en cause l'équilibre économique de ces produits**. Sur le plan fiscal, les sommes perçues sous forme de capital seraient soumises au II de l'article 163 *bis* du code général des impôts, selon lequel « *les prestations de retraite versées sous forme de capital imposables conformément au b quinquies du 5 de l'article 158 peuvent, sur demande expresse et irrévocable du bénéficiaire, être soumises à un prélèvement au taux de 7,5 % qui libère les revenus auxquels il s'applique de l'impôt sur le revenu. Ce prélèvement est assis sur le montant du capital diminué d'un abattement de 10 %.* »

Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article sans modification.

ARTICLE 12 ter (nouveau)
(Art. 223 A [nouveau], 224 et 238 du code des douanes)

**Augmentation du barème du droit annuel de francisation et de navigation
et du droit de passeport pour les grands navires de plaisance ou de sport**

Commentaire : le présent article prévoit une forte hausse du barème du droit annuel de francisation et de navigation pour les grands navires de plaisance ou de sport.

I. LE DROIT EXISTANT

Ainsi que le prévoit l'article 217 du code des douanes, la **francisation d'un bateau ou navire** lui confère le droit de **porter le pavillon de la République française avec les avantages qui s'y rattachent**. Cette opération administrative est constatée par **l'acte de francisation**.

En vertu de l'article 223 du même code, les navires francisés dont **la longueur de coque est supérieure ou égale à 7 mètres** ou dont **la puissance administrative des moteurs est supérieure ou égale à 22 chevaux (CV)** et les véhicules nautiques à moteur francisés dont **la puissance réelle des moteurs est supérieur ou égale à 90 kilowatts (kW)** sont soumis au paiement **d'un droit annuel, dénommé droit de francisation et de navigation, à la charge des propriétaires**, au 1^{er} janvier de l'année considérée.

Les navires de commerce et les navires de pêche, quel que soit leur tonnage, sont **exonérés de ce droit**.

Celui-ci s'applique en revanche aux navires de plaisance ou de sport.

Le montant de la taxe varie d'abord **en fonction de la longueur de la coque du navire**, suivant le barème suivant :

Moins de 7 mètres	Exonération
De 7 mètres à 8 mètres exclus	77 euros
De 8 mètres inclus à 9 mètres exclus	105 euros
De 9 mètres inclus à 10 mètres exclus	178 euros
De 10 mètres inclus à 11 mètres exclus	240 euros
De 11 mètres inclus à 12 mètres exclus	274 euros
De 12 mètres inclus à 15 mètres exclus	458 euros
De 15 mètres et plus	886 euros

Elle prend également en compte **la puissance administrative des moteurs**, suivant le barème suivant :

Jusqu'à 5 CV inclusivement	Exonération
De 6 à 8 CV	14 euros par CV au-dessus du cinquième
De 9 à 10 CV	16 euros par CV au-dessus du cinquième
De 11 à 20 CV	35 euros par CV au-dessus du cinquième
De 21 à 25 CV	40 euros par CV au-dessus du cinquième
De 26 à 50 CV	44 euros par CV au-dessus du cinquième
De 51 à 99 CV	50 euros par CV au-dessus du cinquième
Plus de 100 CV	64 euros par CV

Enfin, elle prend en compte **la puissance réelle des moteurs** :

Jusqu'à 90 kW exclus	Exonération
De 90 kW à 159 kW	3 euros par kW ou fraction de kW
À partir de 160 kW	4 euros par kW ou fraction de kW

Le produit de cette taxe est **affecté au Conservatoire de l'espace littoral et des rivages lacustres**, dans la limite **d'un plafond fixé à 38,5 millions d'euros pour 2017** au I de l'article 46 de la loi n° 2011-1977 du 28 décembre 2011 de finances pour 2012. Si le rendement de la taxe est supérieur à cette somme, **les excédents sont reversés au budget général**.

Le droit de francisation et de navigation est **perçu comme en matière de douane**. Les infractions sont constatées et punies, les poursuites sont effectuées et les instances sont instruites et jugées **comme en matière de douane**.

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Le présent article 12 *ter* est issu d'un amendement présenté par les membres du groupe La République en Marche (LREM). Il a reçu **deux avis favorables de la commission des finances de l'Assemblée nationale et du Gouvernement**.

Alors que la transformation de l'impôt de solidarité sur la fortune (ISF) en impôt sur la fortune immobilière (IFI) **exclura la détention des navires de plaisance ou de sport de l'assiette du nouvel impôt**, il prévoit **un nouveau droit de francisation et de navigation spécifique**, dérogatoire aux dispositions de l'article 223 du code des douanes, **pour les navires de plaisance et de sport d'une longueur supérieure ou égale à 30 mètres et d'une puissance propulsive supérieure ou égale à 750 kW**.

Cette taxation **varierait selon la longueur et la puissance des navires concernés**, conformément au barème suivant :

Puissance (en kW)/ Longueur (en mètres)	750 à 1 000	1 000 à 1 200	1 200 à 1 500	1 500 et plus
30 à 40	30 000 euros	30 000 euros	30 000 euros	30 000 euros
40 à 50	30 000 euros	30 000 euros	30 000 euros	75 000 euros
50 à 60	-	30 000 euros	75 000 euros	100 000 euros
60 à 70	-	30 000 euros	75 000 euros	150 000 euros
70 et plus	-	75 000 euros	150 000 euros	200 000 euros

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

À l'instar de la **taxe sur l'immatriculation des voitures de sport** désormais prévue à l'article 12 *quater*, le nouveau droit de francisation et de navigation spécifique pour les navires de plaisance et de sport d'une longueur supérieure ou égale à 30 mètres et d'une puissance propulsive supérieure ou égale à 750 kW introduit dans le projet de loi de finances pour 2018 par nos collègues députés constitue **une mesure de diversion maladroite conçue pour compenser, aux yeux de l'opinion publique, la transformation de l'impôt de solidarité sur la fortune (ISF) en impôt sur la fortune immobilière (IFI), celui-ci excluant désormais de son assiette les biens meubles.**

L'assiette de cette nouvelle taxe est **particulièrement limitée, puisque, selon la direction de la législation fiscale, quelques dizaines seulement de navires seraient concernées pour des recettes de 10 millions euros environ.**

Cette tentative de taxer les « *signes extérieurs de richesse* » est donc **encore plus symbolique et inutile que celle qui porte sur les voitures de sport.**

Aussi la commission des finances a-t-elle adopté **un amendement FINC-18** supprimant cet article.

Décision de la commission : votre commission vous propose de supprimer cet article.

ARTICLE 12 quater (nouveau)
(Art. 963 A du code général des impôts [nouveau])

Taxe additionnelle sur l'immatriculation des voitures de sport

Commentaire : le présent article prévoit la création d'une taxe additionnelle sur l'immatriculation des voitures de sport destinée à compenser l'exclusion de ces biens mobiliers du champ de l'impôt sur la fortune immobilière (IFI).

I. LE DROIT EXISTANT

La **taxe sur les certificats d'immatriculation des véhicules** est un prélèvement qui s'applique aux certificats d'immatriculation des véhicules automobiles et de tous autres véhicules à moteur. Son régime est défini par les articles 1599 *quindecies* à 1599 *novodecies* A du code général des impôts.

Cette taxe est exigible à **chaque fois qu'un certificat d'immatriculation** (une « carte grise »), obligatoire pour mettre en circulation un véhicule automobile pour la première fois, **est délivré par les services administratifs compétents au propriétaire dudit véhicule**. Celui-ci doit avoir préalablement justifié de son identité et de son domicile¹.

Cette taxe constitue **une recette des régions et de la collectivité territoriale de Corse**. Son produit est affecté à la région dans laquelle se situe le domicile du propriétaire du véhicule. Elle est **assise et recouvrée comme un droit de timbre**.

Cette taxe est **une taxe proportionnelle**² dont le **taux unitaire par cheval-vapeur**, arrêté par la région ou la collectivité territoriale de Corse, est déterminé **par délibération du conseil régional ou de l'assemblée de Corse**. Elle est susceptible d'évoluer tous les ans. Des exonérations et des taux réduits sont prévus pour un certain nombre de véhicules.

¹ La demande de certificat d'immatriculation est adressée au ministère de l'intérieur soit par l'intermédiaire du préfet d'un département choisi par le propriétaire du véhicule, soit par l'intermédiaire d'un professionnel de l'automobile habilité par le ministère de l'intérieur.

² Selon la puissance de la voiture, la taxe peut parfois prendre une valeur fixe.

La puissance fiscale d'un véhicule automobile

Les véhicules automobiles sont classés par l'administration selon qu'ils émettent plus ou moins de dioxyde de carbone et que leur moteur est plus ou moins puissant. Chaque véhicule se voit attribuer une « puissance fiscale » (dite également « puissance administrative », exprimée en chevaux-fiscaux (ou chevaux-vapeur).

L'article 62 de la loi n° 98-546 du 2 juillet 1998 portant diverses dispositions d'ordre économique et financier prévoit que depuis le 1^{er} juillet 1998, la puissance administrative des voitures particulières est définie selon la formule suivante :

$$PA = CO_2/45 + (P/40) \text{ puissance } 1,6$$

Dans cette formule, PA désigne la puissance administrative exprimée en chevaux-vapeur, arrondie à l'entier le plus proche et P et CO₂ désignent respectivement la puissance réelle du moteur exprimée en kilowatts (kW) et les émissions de dioxyde de carbone exprimées en grammes par kilomètre (g/km).

La puissance fiscale d'un véhicule est systématiquement indiquée sur sa carte grise à la rubrique P.6.

Source : commission des finances du Sénat

En 2017, le **prix du cheval-fiscal** varie de **27 euros** en Corse à **51,20 euros** en Provence-Alpes-Côte d'Azur.

Comme l'indique le tableau ci-dessous, **plus de la moitié des véhicules automobiles vendus en France ont une puissance fiscale inférieure ou égale à 5 chevaux-vapeur** et **87 % d'entre eux ont une puissance inférieure ou égale à 7 chevaux-vapeur**.

Part de marché des véhicules automobiles vendus en France en 2016 en fonction de leur puissance fiscale

Puissance fiscale (chevaux-vapeur)	Inférieure ou égale à 4	5	6	7	8	9	10	Supérieure ou égale à 11
Part de marché dans les ventes de véhicules en France (%)	25,09	27,54	18,97	11,25	7,75	2,55	2,58	1,25

Source : Agence de l'environnement et de la maîtrise de l'énergie (Ademe)

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSMEBLÉE NATIONALE

Le présent article 12 *quater* est issu de **deux amendements identiques** présentés par le rapporteur général de la commission des finances de l'Assemblée nationale ainsi que par les membres du groupe La République en Marche (LREM). Ils ont reçu **un avis favorable du Gouvernement**.

Alors que la transformation de l'impôt de solidarité sur la fortune (ISF) en impôt sur la fortune immobilière (IFI) **exclura la détention de voitures de sport de l'assiette du nouvel impôt**, l'article 12 *quater* crée **une taxe additionnelle à la taxe sur les certificats d'immatriculation pour les véhicules de tourisme¹ qui comptent plus de 36 chevaux-fiscaux**.

Le montant de ce nouveau prélèvement est **de 500 euros par cheval-fiscal à partir du trente-sixième cheval-fiscal**. Le montant total de ce prélèvement **ne peut excéder 8 000 euros**, un montant atteint à partir de **51 chevaux-fiscaux**.

Tarifs de la taxe additionnelle sur les certificats d'immatriculation des véhicules de tourisme

Puissance fiscale (en chevaux fiscaux)	Tarif de la taxe additionnelle (en euros)
36	500
37	1 000
38	1 500
39	2000
40	2500
41	3000
42	3500
43	4000
44	4500

¹ Comme le prévoit l'article 1010 du code général des impôts, « sont considérés comme véhicules de tourisme les voitures particulières au sens du 1 du C de l'annexe II à la directive 2007/46/CE du Parlement européen et du Conseil, du 5 septembre 2007, établissant un cadre pour la réception des véhicules à moteur, de leurs remorques et des systèmes, des composants et des entités techniques destinés à ces véhicules, ainsi que les véhicules à usages multiples qui, tout en étant classés en catégorie N1 au sens de cette même annexe, sont destinés au transport de voyageurs et de leurs bagages ou de leurs biens ».

45	5000
46	5500
47	6000
48	6500
49	7000
50	7500
51 et plus	8000

Source : commission des finances du Sénat

Les auteurs des amendements dont est issu cet article ne précisent pas dans leur dispositif **à quelle collectivité publique serait affectée ces nouvelles recettes** mais laissent entendre dans leurs exposés des motifs qu'il s'agirait de **l'État**. Ils évaluent le rendement annuel de cette taxe à **30 millions d'euros**.

Un sous-amendement du rapporteur général de la commission des finances à son propre amendement a **exclu de l'assiette de ce nouvel impôt les véhicules de collection**, qui doivent, pour être reconnus comme tels, **respecter trois critères cumulatifs** précisé à l'article R. 311-1 du code de la route :

- avoir été construits ou immatriculés pour la première fois **il y a au moins trente ans** ;
- **ne plus être produits** ;
- être **préservés sur le plan historique et maintenus dans leur état d'origine**, sans qu'aucune modification essentielle n'ait été apportée aux caractéristiques techniques de ses composants principaux.

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

La nouvelle taxe sur l'immatriculation des voitures de sport introduite dans le projet de loi de finances pour 2018 par nos collègues députés n'a qu'un seul objectif : **répondre aux critiques formulées contre le remplacement de l'impôt de solidarité sur la fortune (ISF) en impôt sur la fortune immobilière (IFI)**, qui exclut les biens meubles, en taxant plus lourdement les « *signes extérieurs de richesse* ».

Cette mesure, adoptée dans la précipitation, est avant tout **symbolique** : son rendement attendu est **très faible - 30 millions d'euros** - et ne devrait concerner que **quelques centaines de véhicules de sport par an**.

Elle constitue un exemple de fiscalité **strictement punitive mal calibrée** puisqu'elle risque de **pénaliser des passionnés d'automobiles** qui n'étaient **pas nécessairement redevables de l'impôt de solidarité sur la fortune (ISF)**, et non d'anciens redevables de cet impôt.

Du reste, **les voitures les plus polluantes** sont déjà soumises à une fiscalité désincitative : **le malus automobile** prévu à l'article 1011 *bis* du code général des impôts.

L'article 24 du présent projet de loi prévoit précisément de **durcir une nouvelle fois son barème** : le tarif pour les véhicules les plus émetteurs de dioxyde de carbone - les véhicules de sport sont directement concernés - atteindra la somme de **10 500 euros** en 2018.

Il ne paraît donc **nullement indispensable de taxer encore davantage l'immatriculation de ces véhicules**.

Votre commission des finances a donc adopté un **amendement FINC-19** supprimant cet article.

Décision de la commission : votre commission vous propose de supprimer cet article.

ARTICLE 12 quinquies (nouveau)
(Article 990 I du code général des impôts)

Exonération de la taxe de 20 % applicable aux contrats d'assurance de groupe pour les travailleurs indépendants des plateformes numériques

Commentaire : le présent article prévoit d'exclure expressément les contrats souscrits par les travailleurs indépendants utilisant une plateforme de mise en relation par voie électronique du prélèvement sur les assurances vie prévu à l'article 990 I du code général des impôts.

I. LE DROIT EXISTANT

Le code général des impôts prévoit une fiscalité particulière applicable aux assurances vie en cas de décès du titulaire.

Aux termes de l'article 990 I du code général des impôts, « *les sommes, rentes ou valeurs quelconques dues directement ou indirectement par un ou plusieurs organismes d'assurance et assimilés, à raison du décès de l'assuré, sont assujetties à un prélèvement à concurrence de la part revenant à chaque bénéficiaire de ces sommes, rentes ou valeurs correspondant à la fraction rachetable [de ces] contrats et des primes versées au titre de la fraction non rachetable des contrats, diminuée d'un abattement proportionnel de 20 % (...), puis d'un abattement fixe de 152 500 euros* ». **Le prélèvement s'élève à 20 % pour la fraction de la part taxable de chaque bénéficiaire inférieure ou égale à 700 000 euros, et à 31,25 % pour la fraction de la part taxable de chaque bénéficiaire excédant cette limite.**

La plupart des contrats d'assurance vie professionnelle sont expressément exclus de l'application de cette taxe. Ceci est notamment le cas pour :

- les contrats qui garantissent le versement d'un capital ou d'une rente viagère à un enfant ou à tout autre parent en ligne directe ou collatérale jusqu'au troisième degré de l'assuré (article 199 septies du code général des impôts) ;

- les rentes viagères constituées dans le cadre d'une activité professionnelle ou d'un plan d'épargne retraite populaire (article 885 J du code général des impôts) ;

- les assurances de groupe et opérations collectives souscrites par une entreprise ou un groupe d'entreprises au profit de leurs salariés ou par un groupement professionnel représentatif d'entreprises au profit des salariés de celles-ci ou par une organisation représentative d'une profession

non salariée ou d'agents des collectivités publiques au profit de ses membres ou dans le cadre de régimes collectifs de retraite.

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Le présent article, adopté à l'initiative de Gilles Lurton, député du groupe Les Républicains (LR) et plusieurs de ses collègues, avec un avis de sagesse de la commission et un avis favorable du Gouvernement, vise à **indiquer expressément que les contrats d'assurance vie souscrits, dans le cadre de leur activité professionnelle, par les travailleurs utilisant une plateforme de mise en relation par voie électronique, sont exclus du prélèvement prévu à l'article 990 I du code général des impôts lors du décès de l'assuré.**

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

La loi du 8 août 2016 relative au travail, à la modernisation du dialogue social et à la sécurisation des parcours professionnels¹ a créé des **dispositions spécifiques aux contrats d'assurance vie souscrits par les travailleurs indépendants utilisant une plateforme de mise en relation par voie électronique**, codifiées à l'article L. 7342-2 du code du travail. Si de telles dispositions ne créent pas, à proprement parler, une nouvelle catégorie d'assurance vie, un doute peut exister quant à l'application à ces contrats des dispositions de l'article 990 I du code général des impôts.

En excluant expressément ces contrats de l'application ce prélèvement, **le présent article lève ce doute et confirme l'égalité de traitement entre ces contrats et le reste des contrats d'assurance vie souscrits dans un cadre professionnel.**

Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article sans modification.

¹ Loi n° 2016-1088 du 8 août 2016 relative au travail, à la modernisation du dialogue social et à la sécurisation des parcours professionnels.

ARTICLE 12 sexies (nouveau)
(Art. 1010 bis du code général des impôts)

**Durcissement du barème de la taxe additionnelle à la taxe
sur les certificats d'immatriculation des véhicules d'occasion**

Commentaire : le présent article durcit le barème de la taxe additionnelle à la taxe sur les certificats d'immatriculation des véhicules d'occasion.

I. LE DROIT EXISTANT

L'article 1010 *bis* du code général des impôts prévoit **une taxe additionnelle à la taxe sur les certificats d'immatriculation des véhicules** prévue à l'article 1599 *quindecies* du même code, dite « *taxe sur les cartes grises* ».

Cette taxe est due **sur les certificats d'immatriculation des véhicules de tourisme¹ qui ne paient pas le malus applicable aux voitures particulières les plus polluantes** prévu par l'article 1011 *bis* du code général des impôts.

Par construction, comme **le malus n'est applicable que lors de la première immatriculation**, cette taxe s'applique **lors des immatriculations ultérieures et ne concerne donc que les véhicules d'occasion.**

¹ *Comme le prévoit l'article 1010 du code général des impôts, « sont considérés comme véhicules de tourisme les voitures particulières au sens du 1 du C de l'annexe II à la directive 2007/46/CE du Parlement européen et du Conseil du 5 septembre 2007 établissant un cadre pour la réception des véhicules à moteur, de leurs remorques et des systèmes, des composantes et des entités techniques destinés à ces véhicules, ainsi que les véhicules à usages multiples qui, tout en étant classés en catégorie N1 au sens de cette même annexe, sont destinés au transport de voyageurs et de leurs bagages ou de leurs biens ».*

Pour les véhicules de tourisme qui ont fait l'objet d'une réception communautaire¹, **cette taxe est assise sur le nombre de grammes de dioxyde de carbone émis par kilomètre** conformément au barème progressif suivant :

Taux d'émission de dioxyde de carbone (en grammes par kilomètre)	Tarif applicable par gramme de dioxyde de carbone (en euros)
N'excédant pas 200	0
Fraction supérieure à 200 et inférieure à 250	2
Fraction supérieure à 250	4

Pour les autres véhicules, cette taxe est assise **sur la puissance fiscale, exprimée en chevaux-vapeur**, selon le barème progressif ci-dessous :

Puissance fiscale (en chevaux-vapeur)	Tarif (en euros)
Inférieure à 10	0
Supérieure à 10 et inférieure à 15	100
Supérieure ou égale à 15	300

Pour les véhicules **spécialement équipés pour fonctionner au moyen du superéthanol E85**², le montant de la taxe applicable, tel qu'il résulte du barème, **est réduit de 40 %**. Cet abattement **ne s'applique pas aux véhicules dont les émissions de dioxyde de carbone sont supérieures à 250 grammes par kilomètre**.

Cette taxe est recouvrée **selon les mêmes règles et dans les mêmes conditions que la taxe sur les certificats d'immatriculation des véhicules**.

¹ Au sens de la directive 2007/46/CE du Parlement européen et du Conseil du 5 septembre 2007 précitée. La réception communautaire, dite « réception CE », est destinée à constater qu'un type de véhicule, de système ou d'équipement, satisfait aux prescriptions techniques des directives communautaires relatives à la réception des véhicules, des systèmes ou des équipements.

² Le superéthanol est mentionné au tableau B du 1 de l'article 265 du code des douanes.

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Le présent article 12 *sexies* est issu **d'un amendement présenté par le rapporteur général de la commission des finances de l'Assemblée nationale**, au nom de la commission. Il a reçu **un avis favorable du Gouvernement**.

Il **modifie substantiellement le barème de la taxe additionnelle à la taxe sur les certificats d'immatriculation des véhicules d'occasion prévue à l'article 1010 bis du code général des impôts**, puisqu'il prévoit que celui-ci dépendra désormais **uniquement de la puissance fiscale des véhicules** (exprimée en chevaux-vapeur) et non plus du nombre de grammes de dioxyde de carbone émis par kilomètre, ce qui était jusque ici le cas pour les véhicules de tourisme ayant fait l'objet d'une réception communautaire.

Le nouveau barème prévu par l'article 12 *sexies* est le suivant :

Puissance fiscale (en chevaux-vapeur)	Tarif (en euros)
Puissance fiscale inférieure ou égale à 9	0
Puissance fiscale supérieure ou égale à 10 et inférieure ou égale à 11	100
Puissance fiscale supérieure ou égale à 12 et inférieure ou égale à 14	300
Puissance fiscale supérieure ou égale à 15	1000

Ce nouveau barème représente **un durcissement** par rapport au barème en vigueur applicable aux véhicules de tourisme autres que ceux qui ont fait l'objet d'une réception communautaire :

- le tarif pour **les véhicules dont la puissance fiscale est comprise entre 12 et 14 chevaux-vapeur** passe de **100 euros à 300 euros**, soit **une hausse de + 200 %**.

- celui pour **les véhicules dont la puissance fiscale est supérieure à 15 chevaux-vapeur** passe de **300 euros à 1 000 euros**, soit **une augmentation de + 233 %**.

Selon le rapporteur général de la commission des finances de l'Assemblée nationale, cet article « *permet de créer un véritable signal significatif visant à inciter les automobilistes à choisir des véhicules moins puissants pour une mobilité plus sobre en énergie* ».

Il le présente également comme **le pendant de l'élargissement des critères de la prime à la conversion** annoncé par le Gouvernement et pour lequel le présent projet de loi de finances prévoit **une hausse de 100 millions d'euros** des crédits du programme 792 « Contribution au financement de l'attribution d'aides au retrait de véhicules polluants ».

Le but de ce durcissement du barème de la taxe est **de pouvoir taxer davantage des véhicules très puissants** qui échappent lors de leur revente au malus automobile, en particulier **des véhicules hybrides rechargeables qui émettent beaucoup de dioxyde de carbone** lorsqu'ils ne roulent pas en mode électronique.

Sont en particulier visés **des véhicule qui peuvent attendre 20 chevaux-vapeur** (Mercedes Classe GLE, Mercedes Classe S, Porsche Cayenne S E-Hybrid) voire **plus de 40 chevaux-vapeur** (Porsche Panamera Turbo S E – Hybrid).

Par ailleurs, le présent article 12 *sexies* prévoit que **la taxe additionnelle à la taxe sur les certificats d'immatriculation des véhicules d'occasion** prévue à l'article 1010 *bis* du code général des impôts **n'est pas due** :

- sur les certificats d'immatriculation des véhicules immatriculés dans le genre « **Véhicule automoteur spécialisé** » ou voiture particulière carrosserie « **Handicap** » ;

- sur les certificats d'immatriculation des véhicules acquis par une personne titulaire de **la carte « mobilité inclusion »** portant **la mention « invalidité »** mentionnée à l'article L. 241-3 du code de l'action sociale et des familles ou par une personne dont au moins un enfant mineur ou à charge, et du même foyer fiscal, est titulaire de cette carte.

Ces deux exceptions d'ordre social existaient déjà pour le malus automobile applicable aux voitures particulières les plus polluantes prévu à l'article 1011 *bis* du code général des impôts.

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Cet article, issu d'un amendement du rapporteur général de l'Assemblée nationale, prévoit **un durcissement du barème de la taxe additionnelle à la taxe sur les certificats d'immatriculation des véhicules d'occasion**.

Selon son auteur, **le nouveau barème** qu'il propose, assis **sur la puissance fiscale des véhicules**, et non plus sur les quantités de dioxydes de carbone qu'ils émettent, permettrait **de taxer davantage les véhicules hybrides rechargeables les plus puissants à l'occasion de leur revente**.

Le Gouvernement s'est montré favorable à cet amendement mais **l'administration n'a pas été en mesure de fournir à votre rapporteur général d'informations sur l'impact du durcissement de cette taxe : rendement espéré, nombre de véhicules concernés, etc.**

En l'absence de ces informations, votre commission propose donc par un amendement FINC-12 de supprimer cet article : s'il souhaite qu'il soit adopté, le Gouvernement devra expliquer quels seront précisément les effets de la modification du barème de cette taxe.

Décision de la commission : votre commission vous propose de supprimer cet article.

ARTICLE 13

(Art. 213 et 235 ter ZCA du code général des impôts)

Suppression de la contribution de 3 % sur les revenus distribués

Commentaire : le présent article prévoit de supprimer la contribution additionnelle à l'impôt sur les sociétés sur les montants distribués.

I. LE DROIT EXISTANT

A. UNE CONTRIBUTION ADDITIONNELLE APPLIQUÉE AUX BÉNÉFICES DISTRIBUÉS...

L'article 6 de la deuxième loi de finances rectificative du 16 août 2012¹ a instauré une **contribution additionnelle à l'impôt sur les sociétés, à raison des bénéfices distribués**.

Cette nouvelle contribution répondait à l'objectif principal de compenser la perte de recettes liée à la suppression de la retenue à la source pour les dividendes des OPCVM. Ses modalités visaient également à mettre en place une fiscalité différenciée des sociétés, selon qu'elles réinvestissent ou distribuent leurs bénéfices.

La contribution est codifiée à **l'article 235 ter ZCA** du code général des impôts (CGI), qui en fixe le régime, au taux de 3 %. Assise sur l'ensemble des montants distribués, au sens des articles 109 à 117 du CGI, par les sociétés assujetties à l'impôt sur les sociétés, elle s'accompagne de **plusieurs exonérations** :

- les micro, petites et moyennes entreprises au sens communautaire² ;
- les dividendes distribués en actions ;
- les dividendes distribués entre sociétés d'un même groupe bancaire mutualiste ;
- les dividendes distribués au sein de groupes qui remplissent les conditions de détention d'au moins 95 % du capital fixées pour le régime de

¹ Loi n° 2012-958 du 16 août 2012 de finances rectificative pour 2012.

² À savoir une entreprise employant moins de 250 personnes et dont le chiffre d'affaires n'excède pas 50 millions d'euros ou dont le bilan n'excède pas 43 millions d'euros.

l'intégration fiscale¹, ainsi qu'au sein de groupes d'établissements publics industriels et commerciaux (article 223 A *bis* du CGI) ;

- les dividendes distribués d'une société résidente française à une société mère non résidente, établie dans un État membre de l'Union européenne ou dans un pays tiers avec lequel la France a signé une convention fiscale (groupe transfrontalier), qui respecte les critères de détention du capital de 95 %².

Les deux dernières exonérations n'étaient pas inscrites dans le dispositif initial. Elles résultent de l'article 95 de la loi de finances rectificative de décembre 2016³ et sont entrées en vigueur le 1^{er} janvier 2017 afin de mettre en conformité le régime de la contribution additionnelle avec la Constitution.

B. ... DONT LES MODALITÉS ONT ÉTÉ JUGÉES CONTRAIRES AU DROIT DE L'UNION EUROPÉENNE ET À LA CONSTITUTION

Un contentieux en trois actes a concouru à réduire progressivement l'assiette de la contribution additionnelle, jusqu'à ce que le juge constitutionnel la déclare contraire à la Constitution.

1. Une exonération étendue aux groupes remplissant les conditions de détention exigées pour bénéficier du régime de l'intégration fiscale

Avant le 1^{er} janvier 2017, seules les distributions intragroupe des groupes ayant opté pour le régime de l'intégration fiscale étaient exonérées de la contribution de 3 %. Il s'agissait de prendre en compte la transparence fiscale permise par le régime de l'intégration fiscale⁴. L'exonération visait à ne pas pénaliser les groupes de sociétés au sein desquels les flux de dividendes font partie de la gestion normale de la trésorerie du groupe.

¹ Ces règles sont fixées aux premier alinéa (situation de droit commun), deuxième alinéa (groupe fiscal dont la société mère est non résidente), quatrième alinéa (entreprises combinantes dans le secteur des assurances) et cinquième alinéa (groupes bancaires coopératifs) du I de l'article 223 A du code général des impôts.

² Cette exonération ne s'applique pas aux sociétés établies dans un État ou territoire non coopératif, sauf s'il est fait la preuve de la réalité de l'activité économique de la société mère dans ce territoire ou cet État.

³ Loi n° 2016-1918 du 29 décembre 2016 de finances rectificative pour 2016.

⁴ Le régime de l'intégration fiscale prévu par l'article 223 A permet à une société de se constituer seule redevable de l'impôt pour l'ensemble des sociétés filiales dont elle détient, directement ou indirectement, au moins 95 % du capital. L'ensemble des bénéfices et l'ensemble des pertes du groupe sont consolidés et compensés.

Cependant, dans sa décision n° 2016-751 QPC du 30 septembre 2016¹, le Conseil constitutionnel a considéré que ces dispositions conduisaient à une différence de traitement portant atteinte au principe d'égalité entre les distributions au sein des groupes intégrés – exonérées – et celles entre sociétés appartenant à des groupes non intégrés mais en situation de l'être.

C'est pourquoi l'article 95 de la loi de finances rectificative pour 2016 a étendu le champ de l'exonération aux dividendes versés au sein des groupes remplissant les conditions de détention exigées pour bénéficier du régime de l'intégration fiscale.

2. Une exonération étendue aux bénéfices redistribués par une société mère en provenance d'une filiale établie dans l'Union européenne relevant du régime « mère-fille »

Un deuxième contentieux a encore étendu le champ des revenus distribués exonérés de la contribution.

Saisi par le Conseil d'État d'une question préjudicielle portant sur sa compatibilité avec la directive mère-fille²³, la Cour de justice de l'Union européenne (CJUE) a jugé que **la contribution ne pouvait s'appliquer à une société mère redistribuant des dividendes qu'elle avait perçus d'une filiale établie dans l'Union européenne** relevant du régime « mère-fille »⁴.

Les articles 4 et 5 de la directive du 30 novembre 2011 dite « mère-filles » interdisent en effet que soit taxés des dividendes distribués par une filiale à une société mère résidant dans un autre État membre de l'Union européenne, à condition de respecter le seuil de détention d'au moins 10 %. Seules les distributions au sein de groupes transfrontaliers sont toutefois visées par cette directive.

Dans ces conditions, les dispositions de l'article 235 *ter* ZCA telles qu'interprétées par le Conseil d'État dans sa décision du 7 juillet 2017⁵ conduisaient à exonérer les redistributions de dividendes provenant de filiales établies dans un État membre de l'Union européenne, mais à y soumettre celles de filiales établies en France ou dans un État tiers. En outre, un traitement fiscal différent aurait été appliqué aux dividendes redistribués

¹ Cons. Const., 30 septembre 2016, n° 2016-571 QPC, Sté Layher SAS.

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 La question préjudicielle portait sur la compatibilité de la contribution avec l'article 4-1 de la directive mère-fille qui organise l'élimination de la double imposition économique des bénéfices distribués par une filiale dans l'État de la société mère, ainsi qu'avec l'article 5 de cette même directive, qui prévoit l'interdiction des retenues à la source dans l'État de la filiale.

⁴ CJUE, 1^{ère} chambre, 17 mai 2017, affaire C-365/16.

⁵ CE, n° 399757 du 7 juillet 2017.

par une même société mère selon qu'ils proviendraient de leurs filiales établies dans des États membres de l'Union européenne ou qu'ils seraient prélevés sur leur propre résultat d'exploitation.

3. La décision de non-conformité à la Constitution

Saisi d'une question prioritaire de constitutionnalité à raison d'une méconnaissance des principes d'égalité devant la loi et devant les charges publiques résultant de cette différence de traitement, le Conseil constitutionnel a, dans sa **décision du 6 octobre 2017**, jugé qu'il résultait « *des dispositions contestées, telles qu'interprétées, une différence de traitement* »¹.

Il a relevé qu'en instituant la contribution en cause, le législateur « *a poursuivi un objectif de rendement [qui] ne constitue pas, en lui-même, une raison d'intérêt général de nature à justifier la différence de traitement instituée* ».

Aussi le Conseil constitutionnel a-t-il déclaré contraire à la Constitution le premier alinéa du paragraphe I de l'article 235 *ter* ZCA du CGI qui définit le principe de la contribution. **La contribution additionnelle est donc entachée d'une non-conformité totale à la Constitution.**

Il est précisé que cette décision s'applique à toutes les affaires non jugées définitivement à compter de la date de publication.

Il s'ensuit une **double conséquence** :

- **relative au champ des réclamations**, puisque l'ensemble des contributions versées à compter de 2015 peut faire l'objet d'une réclamation jusqu'au 31 décembre 2017 ;

- **relative à la comptabilisation** du coût du contentieux : en faisant naître une créance des entreprises sur l'État, **la déclaration d'inconstitutionnalité se traduit par une comptabilisation de remboursements dès 2017.**

Selon le Gouvernement, « *la censure intégrale de la contribution conduit, d'une part, à augmenter le montant total des remboursements dus aux entreprises assujetties et, d'autre part, à simplifier le traitement des dossiers par rapport au schéma initial envisagé par le Gouvernement [dans le cadre du projet de loi de programmation des finances publiques pour les années 2018 à 2022]. Ainsi, l'estimation des décaissements anticipés au titre de ce contentieux est désormais concentrée sur deux ans, à hauteur d'environ cinq milliards d'euros en 2017 et cinq milliards d'euros en 2018* »².

Cette interprétation doit encore être confirmée par Eurostat.

¹ Cons. Const., 6 octobre 2017, n° 2017-660 QPC, Société de participations financière.

² Exposé général du premier projet de loi de finances rectificative pour 2017.

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

Le présent article a pour objectif de tirer les conclusions de la décision du Conseil constitutionnel du 6 octobre 2017 en **supprimant la contribution additionnelle à l'impôt sur les sociétés sur les montants distribués.**

Le 2° du I abroge l'article 235 *ter* ZCA du code général des impôts qui régit cette contribution.

Le 1° du I procède à une mesure de coordination, en supprimant la référence à l'article 235 *ter* ZCA du code général des impôts au sein de l'article 213 du même code déterminant les impositions non admises dans les charges déductibles pour l'établissement de l'impôt sur les sociétés.

Le II du présent article précise que ces nouvelles dispositions s'appliquent aux montants distribués dont la mise en paiement intervient **à compter du 1^{er} janvier 2018.**

III. LES MODIFICATIONS APPORTÉES PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

À l'initiative de notre collègue député Joël Giraud, rapporteur général, l'Assemblée nationale a adopté un amendement de coordination visant à supprimer la référence à l'article 235 *ter* ZCA au sein du 2° de 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.

IV. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

A. UNE CONTRIBUTION RÉVÉLATRICE DU COÛT DES MESURES DE SIMPLE OPPORTUNITÉ BUDGÉTAIRE

La suppression de la contribution additionnelle à l'impôt sur les sociétés sur les montants distribués s'impose compte tenu de la décision du Conseil constitutionnel du 6 octobre 2017. Elle confirme l'analyse de votre rapporteur général lors de l'examen de la loi de finances rectificative pour 2016, soulignant à cette occasion « *la fragilité de cette contribution de 3 % sur le plan de l'Union européenne et, à rebours, sur le plan de sa constitutionnalité* »¹.

¹ Rapport n° 214 (2016-2017) de M. Albéric de Montgolfier, fait au nom de la commission des finances, déposé le 13 décembre 2016, page 460.

Elle a pour **conséquence immédiate une perte significative de recettes** pour l'État, puisqu'elle a rapporté 2 milliards d'euros en 2016 et devait rapporter **1,8 milliard d'euros en 2017**.

Surtout, les conséquences du remboursement se traduiront par un coût évalué à dix milliards d'euros par le Gouvernement, dont cinq milliards pourraient être comptabilisés en 2017.

Compte tenu des prévisions de solde effectif pour 2017 de -2,9 points de produit intérieur brut (PIB), cette imputation comptable **ne permettrait pas à la France de ramener son déficit en-deçà du seuil de 3 %**.

Or le respect de ce critère conditionne¹ la capacité de la France à sortir du volet correctif du pacte de stabilité dont elle relève depuis 2009².

C'est pourquoi le Gouvernement a proposé, dans le premier projet de loi de finances rectificative pour 2017, **deux contributions exceptionnelles et additionnelles d'impôt sur les sociétés, majorant respectivement de 15 % et de 30 % l'impôt sur les sociétés dû en 2017** par les entreprises réalisant un chiffre d'affaires supérieur à un milliard d'euros et supérieur ou égal à trois milliards d'euros.

Il en est attendu une recette d'un montant de **4,8 milliards d'euros en 2017 et de 600 millions d'euros lors du versement du solde en 2018**.

Au-delà des effets distorsifs et des questions soulevées par la mesure exceptionnelle de rendement³, cet épisode illustre **le double coût des mesures de pur rendement budgétaire prises à partir de 2012** : coût direct, compte tenu de leur fragilité juridique, mais aussi coût indirect entraîné par la complexité et l'instabilité de la fiscalité.

B. UNE CONTRIBUTION RÉVÉLATRICE DE LA NÉCESSAIRE ADAPTATION DE LA FISCALITÉ DES ENTREPRISES

De façon plus large, les contentieux successifs liés à la contribution additionnelle sur les montants distribués s'inscrivent dans le contexte d'une **évolution des règles fiscales**.

¹ Il s'agit toutefois d'une condition nécessaire mais pas suffisante pour sortir du volet correctif du pacte de stabilité. En effet, aux termes des « Spécifications relatives à la mise en œuvre du pacte de stabilité et de croissance et lignes directrices concernant le contenu et la présentation des programmes de stabilité et de convergence » adoptées le 5 juillet 2016 par le comité économique et financier, une décision sur l'existence d'un déficit excessif ne peut être abrogée « que si, selon les prévisions de la Commission européenne, le déficit ne dépassera pas la valeur de référence de 3 % du PIB prévue par le traité au cours de la période de prévision ».

² Le 27 avril 2009, le Conseil avait adopté une recommandation demandant à la France de corriger son déficit excessif en 2012 au plus tard. Un délai supplémentaire lui a toutefois été accordé à trois reprises par les recommandations du 27 avril 2009, du 21 juin 2013 et du 10 mars 2015.

³ Rapport n° 76 (2017-2018) d'Albéric de Montgolfier, fait au nom de la commission des finances, déposé le 8 novembre 2017.

Une réflexion plus globale sur l'adaptation de l'impôt sur les sociétés à l'encadrement par le droit de l'Union européenne doit être engagée.

Cette revue concerne **prioritairement le régime d'intégration fiscale**, dont la jurisprudence conduit à délier les avantages connexes à la stricte compensation des profits et des pertes au sein des entités d'un groupe. C'est sur ce fondement que se sont liés le contentieux *Steria*, ainsi que la réclamation ayant conduit à la déclaration d'inconstitutionnalité de la contribution à 3 %.

Dans son rapport consacré aux perspectives de l'impôt sur les sociétés dans une économie ouverte, le Conseil des prélèvements obligatoires insistait sur cette nécessité, indiquant que « *les remises en cause successives des dispositifs caractéristiques du régime français d'intégration fiscale ont été jusqu'à maintenant gérées selon une approche « défensive », le cadre fiscal ayant été adapté a minima en réaction aux décisions de la Cour de justice de l'Union européenne, sans analyse sur l'avenir du cadre dans son ensemble. Un tel mode d'évolution de l'impôt sur les sociétés apparaît **déstabilisateur pour les entreprises et dommageables pour les finances publiques**. Ces modifications successives et non anticipées renforcent l'instabilité de la norme fiscale et sont peu propices à l'investissement. Une approche par anticipation paraît à l'avenir souhaitable dès lors que le cadre de règles se trouve désormais assez clairement affirmé* »¹.

Afin de prévenir de nouveaux contentieux et de garantir les conditions d'une harmonisation européenne, **il importe que le Gouvernement se saisisse de cette réflexion et anticipe les ajustements à effectuer.**

Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter le présent article sans modification.

¹ Conseil des prélèvements obligatoires, « Adapter l'impôt sur les sociétés à une économie ouverte », janvier 2017, page 87.

ARTICLE 14

(Art. 209, 212 bis et 223 B bis du code général des impôts)

Suppression du dispositif d'encadrement de la déductibilité des charges financières afférentes à l'acquisition de certains titres de participation

Commentaire : le présent article prévoit de supprimer le mécanisme anti-abus encadrant la déductibilité des charges financières afférentes à l'acquisition de titres de participation lorsque ces titres ne sont pas effectivement gérés ou que la société acquise n'est dans les faits pas contrôlée par la société française qui les détient ou par une société appartenant au même groupe.

I. LE DROIT EXISTANT

A. UN PRINCIPE GÉNÉRAL DE DÉDUCTIBILITÉ DES CHARGES FINANCIÈRES

L'article 39 du code général des impôts (CGI) précise que « **le bénéfice net est établi sous déduction de toutes charges** ». L'assiette de l'impôt sur les sociétés s'adapte ainsi aux charges supportées par les entreprises, à la condition qu'elles soient exposées dans l'intérêt de l'entreprise et régulièrement comptabilisées.

Bien qu'elles ne soient pas explicitement mentionnées dans le CGI, **les charges financières comptent parmi les charges déductibles**¹. Il s'agit principalement des intérêts d'emprunt, qu'ils soient bancaires ou obligataires.

La déductibilité des intérêts d'emprunt entraîne **deux conséquences** :

- historiquement, conjuguée au principe jurisprudentiel de libre choix des entreprises dans leur mode de financement², elle crée un **biais en faveur de l'endettement** par rapport aux fonds propres ;

- plus récemment, l'ouverture des économies et le développement des échanges intragroupes ont encouragé le **développement de montages d'optimisation fiscale** exploitant les régimes favorables de déductibilité des

¹ Il s'agit des charges financières définies par le plan comptable général (PCG) et regroupées dans le compte 66.

² Voir par exemple Conseil d'État, 20 décembre 1963, n° 52308.

intérêts d'emprunt et utilisant les intérêts versés pour transférer indirectement une partie de l'assiette.

B. UN ENCADREMENT DE LA DÉDUCTIBILITÉ DES CHARGES FINANCIÈRES PAR CINQ DISPOSITIFS ANTI-ABUS SPÉCIFIQUES

La procédure générale de l'**abus de droit**, prévue à l'article L. 64 du livre des procédures fiscales (LPF), permet à l'administration fiscale d'écarter tout montage fiscal ayant pour motif exclusif d'échapper à l'impôt par une application littérale des textes qui va à l'encontre de l'intention du législateur. La **difficile mise en évidence du caractère exclusivement fiscal** d'un choix de financement explique toutefois son application « circonscrite »¹ aux schémas d'endettement artificiel.

C'est pourquoi le législateur est intervenu pour introduire des exceptions au principe général de déductibilité des charges financières dans le cadre de **cinq mécanismes anti-abus**.

1. La limitation des intérêts versés aux associés ou aux entreprises liées

Le droit fiscal a longtemps envisagé la question de la déductibilité des charges financières uniquement au travers de l'encadrement des comptes courants d'associés ou des entreprises liées.

Il s'agit d'éviter qu'une société ne sur-rémunère un emprunt au profit d'un associé, allant à l'encontre de son intérêt social.

Le **1 de l'article 39 du CGI** précise ainsi que les intérêts versés par l'entreprise en rémunération d'un prêt consenti par un associé ne sont déductibles que dans la limite d'un taux d'intérêt plafond, correspondant au taux de marché².

La même limite s'impose aux intérêts versés par l'entreprise emprunteuse à une entreprise liée, que ce soit directement ou indirectement (article 212, I du CGI).

¹ Évoquant une application circonscrite de l'abus de droit en matière de remise en cause du mode de financement, les avocats Claire Acard et Hubert Christophe soulignent que « rares sont les situations dans lesquelles le choix du mode de financement a été sanctionné sur le fondement de l'abus de droit ». Voir « Le financement d'entreprise en liberté surveillée », *Droit fiscal* n° 23, 4 juin 2015.

² Ce taux est défini comme « un taux égal à la moyenne annuelle des taux effectifs moyens pratiqués par les établissements de crédit et les sociétés de financement pour des prêts à taux variables aux entreprises, d'une durée initiale supérieure à deux ans » (1 de l'article 39 du CGI).

2. La lutte contre la sous-capitalisation entre entreprises liées

La sous-capitalisation désigne une entreprise dont les fonds propres sont considérés comme insuffisants au regard des dettes qu'elle a contractées. Si cette situation fragilise l'entreprise, elle présente aussi un avantage fiscal compte tenu de la déductibilité des intérêts d'emprunt.

Ce risque d'optimisation prévaut particulièrement pour les groupes d'entreprises internationales. Le schéma-type met en jeu deux entreprises liées, situées dans deux pays où la pression fiscale diffère sensiblement. Il vise à localiser les dettes dans le pays à fiscalité élevée, et les profits dans le pays à faible fiscalité. Ce type de montage répond à une logique analogue à celle des prix de transfert, entraînant un déplacement de la base fiscale pour échapper à l'impôt.

L'article 212 du CGI a été entièrement réécrit par la loi de finances pour 2006 afin de le mettre en conformité avec le droit de l'Union européenne. Son II **interdit la déductibilité des intérêts servis aux entreprises liées lorsque le montant de ces intérêts excède simultanément trois ratios** : un ratio d'endettement, un ratio de couverture d'intérêts, et un ratio d'intérêts servis par des entreprises liées. Au-delà de ces limites, l'entreprise est considérée comme sous-capitalisée et la fraction des intérêts excédant la limite la plus élevée de ces trois ratios n'est pas déductible, à moins d'être inférieure à 150 000 euros.

3. La lutte contre les « achats à soi-même » (amendement « Charasse »)

Introduit par notre ancien collègue Michel Charasse, alors ministre du budget, ce mécanisme vise à lutter contre les « achats à soi-même » réalisés dans le cadre du régime de groupe¹.

Il s'agit concrètement, pour un actionnaire de tête, de vendre une société A à une société B dont il détient également le contrôle et qui appartient en pratique au même groupe. Cette opération² permet à l'actionnaire de ne pas perdre le contrôle de la société A et de minorer le résultat d'ensemble du groupe par déduction des charges financières de la société B endettée.

L'article 223 B du CGI (7^e alinéa et suivants) exclut des charges déductibles les charges financières présumées liées à l'acquisition de la société A. Faute d'en connaître précisément le montant, la réintégration des charges déductibles obéit à un calcul forfaitaire pendant les neuf exercices suivant l'acquisition.

¹ Introduit par l'article 13 de la loi n° 88-1193 du 29 décembre 1988 de finances rectificative pour 1988.

² Parfois désignée sous le terme anglais de « cash-out », littéralement sortie d'argent.

4. La lutte contre l'acquisition de titres de participation par endettement artificiel (amendement « Carrez »)

Introduit à l'initiative de notre collègue député Gilles Carrez, alors rapporteur général de la commission des finances de l'Assemblée nationale, ce dispositif vise à **lutter contre le recours par une entreprise étrangère à une coquille juridique en France à seule fin de l'endetter** pour acheter une autre entreprise et ainsi bénéficier de la déductibilité des intérêts d'emprunt.

Selon Gilles Carrez, le mécanisme permet à l'administration de *« lutter plus efficacement contre les abus de droit de certaines entreprises qui utilisent le droit fiscal français pour réaliser des opérations d'acquisition à l'étranger »*¹.

La mesure, régie par le **IX de l'article 209 du CGI**², interdit la déductibilité des charges financières afférentes à l'acquisition de titres de participation lorsque la société qui acquiert ces titres ne peut pas démontrer que la réalité du pouvoir de gestion sur la société acquise est exercée par elle-même, par sa société mère ou par une société sœur établie en France.

Le dispositif instaure un **renversement de la charge de la preuve de la réalité du contrôle exercée sur l'entreprise liée**, et donc de la réalité du rattachement des charges financières à une entreprise située en France.

En pratique, lorsque la société ne peut effectuer la démonstration du contrôle ou de l'influence effectifs, la réintégration des charges financières au résultat imposable porte sur une quote-part forfaitaire de ses charges financières correspondant au rapport du prix d'acquisition des titres au montant moyen de sa dette au cours de l'exercice. Comme pour le dispositif « Charasse », la réintégration s'applique au titre de l'exercice ou des exercices couvrant une période de douze mois suivant la date d'acquisition des titres et des exercices clos jusqu'au terme de la huitième année suivant celle de l'acquisition.

¹ *Compte rendu de la deuxième séance du vendredi 2 octobre 2011 à l'Assemblée nationale, doc. AN n° 3952.*

² *Introduit par l'article 40 de la loi n° 2011-1978 du 28 décembre 2011 de finances rectificative pour 2011. Son fonctionnement est précisé au bulletin officiel des finances publiques BOI-IS-BASE-35-30-20-20130329.*

Trois exceptions sont prévues :

- lorsque la valeur totale des titres de participation détenus par la société cessionnaire est inférieure à un million d'euros ;

- lorsque la société cessionnaire peut prouver que l'achat des titres n'a pas été financé par un emprunt dont elle ou une autre société du groupe auquel elle appartient supporte les charges ;

- lorsque la société cessionnaire apporte la preuve que le ratio d'endettement du groupe auquel elle appartient est supérieur ou égal à son propre ratio d'endettement.

5. La lutte contre les instruments financiers hybrides

L'article 22 de la loi de finances pour 2014¹ a réécrit le I de l'article 212 du CGI afin d'étendre les mécanismes anti-abus existants et d'appréhender le **recours aux produits hybrides**.

Selon la définition de l'Organisation de coopération et de développement économiques (OCDE), il s'agit « *des instruments dont le régime fiscal est différent dans les pays concernés, étant le plus souvent considérés comme titres de dette dans un pays et comme titres de participation dans un autre* »². La qualification différente peut entraîner une situation de double non-imposition, par exemple lorsque les intérêts versés par l'emprunteur sont traités comme des dividendes exonérés dans le pays du prêteur.

La déductibilité des charges financières s'applique donc « *sous réserve que l'entreprise débitrice démontre, à la demande de l'administration, que l'entreprise qui a mis les sommes à sa disposition est, au titre de l'exercice en cours, assujettie à raison de ces mêmes intérêts à un impôt sur le revenu ou sur les bénéfices dont le montant est au moins égal au quart de l'impôt sur les bénéfices déterminé dans les conditions de droit commun* » (article 212 I-b du CGI).

¹ Loi n° 2013-1278 du 29 décembre 2013 de finances pour 2014.

² OCDE, *dispositifs hybrides : questions de politique et de discipline fiscales*, mars 2012.

C. UN PLAFONNEMENT GÉNÉRAL DES CHARGES FINANCIÈRES DÉDUCTIBLES

La loi de finances pour 2013¹ marque un **changement majeur puisqu'elle instaure un plafonnement général** de la déductibilité des charges financières aux articles 212 *bis* du CGI (cas général) et 223 B *bis* du même code (régime de groupe).

Limitée à 85 % des charges financières nettes pour l'exercice 2013, **la déductibilité est plafonnée à 75 % depuis 2014**. Elle s'applique aux charges nettes, c'est-à-dire à la différence entre les charges financières et les produits financiers perçus.

Concrètement, les charges financières nettes sont réintégrées au résultat pour une fraction égale à 25 % de leur montant. Afin de concentrer le dispositif sur les grandes entreprises, les charges financières nettes demeurent intégralement déductibles si leur montant n'excède pas trois millions d'euros².

Récapitulatif des dispositifs encadrant la déductibilité des charges financières

Plafonnement général	Plafonnement de la déductibilité à 75 % des charges nettes si leur montant excède 3 millions d'euros (art. 212 <i>bis</i> et 223 B <i>bis</i> du CGI)
Mécanismes anti-abus	Limitation des intérêts versés aux associés ou aux entreprises liées
	Lutte contre la sous-capitalisation entre entreprises liées (art. 212 II du CGI)
	Lutte contre les achats à soi-même (art. 223 B 7 ^e alinéa et suivants du CGI)
	Lutte contre l'acquisition de titres de participation par endettement (art. 209 IX du CGI)
	Lutte contre les instruments financiers hybrides (art. 212 I-b du CGI)

Source : commission des finances du Sénat

¹ Article 23 de la loi n° 2012-1509 du 29 décembre 2012 de finances pour 2013.

² Soit, pour un taux d'intérêt de 5 %, un endettement de 60 millions d'euros.

D. UNE ACTION COORDONNÉE DANS LE CADRE DE BEPS TRADUITE EN DROIT DE L'UNION EUROPÉENNE

Depuis septembre 2013, la lutte contre l'érosion des bases fiscales et le transfert de bénéfices est devenue une **priorité politique de premier plan des pays du G20**. Dans ce cadre, l'OCDE a coordonné les travaux du projet *Base Erosion and Profit Shifting (BEPS)*, dont les quinze actions ont été endossées par le G20 au sommet d'Antalya le 16 novembre 2015.

Deux actions concernent les schémas d'optimisation fiscale ayant recours à l'endettement :

- **l'action 2 vise à éradiquer les dispositifs hybrides** en affirmant le principe qu'aucune déduction n'est accordée dans le pays de la source si le revenu correspondant n'est pas taxé dans le pays du bénéficiaire ;

- **l'action 4 vise à éliminer la déduction de charges financières excessives** via des règles de groupe, fondées sur des limites propres au groupe, et des ratios fixes prédéterminés.

L'encadrement de la déductibilité des charges financières en droit français met déjà en œuvre les principales recommandations du projet BEPS (cf. *supra*). Toutefois, l'ambition du projet BEPS est de **définir de nouveaux standards internationaux en matière de fiscalité**.

Tel est par exemple le cas au sein de l'Union européenne. **La directive du 12 juillet 2016¹ reprend et adapte au droit de l'Union européenne certaines mesures issues du projet BEPS**, dont celles contre les instruments hybrides et la limitation de la déductibilité des intérêts. Elle oblige l'ensemble des États membres à se conformer à un standard anti-abus commun, qui n'exclut pas l'application de dispositions nationales ou conventionnelles plus strictes.

Elle introduit en particulier une limite à la déductibilité des intérêts : à partir d'un montant de trois millions d'euros d'intérêts versés, un ratio fixe égal à 30 % du bénéfice avant intérêts, impôts, dépréciation et amortissement (EBITDA) s'applique. Une dérogation jusqu'au 1^{er} janvier 2024 est accordée pour la transposition de cette disposition pour les États membres qui sont déjà dotés de mesures d'effet équivalent.

¹ Directive (UE) 2016/1164 du Conseil du 12 juillet 2016 établissant des règles pour lutter contre les pratiques d'évasion fiscale qui ont une incidence directe sur le fonctionnement du marché intérieur.

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

Le présent article prévoit de **supprimer le mécanisme d'encadrement de la déductibilité des charges financières prévu au IX de l'article 209 du code général des impôts.**

Le 1° du présent article abroge le IX de l'article 209 du CGI.

Les 2° et 3° procèdent aux mesures de coordination, en supprimant le renvoi aux dispositions abrogées au sein du IV de l'article 212 *bis* et du IV de l'article 223 B *bis* du même code.

III. LES MODIFICATIONS APPORTÉES PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

À l'initiative de nos collègues députés Emilie Cariou, Bénédicte Peyrol et Éric Alauzet, et avec un avis de sagesse de la commission des finances et du Gouvernement, l'Assemblée nationale a entièrement réécrit l'article 14.

Le IX de l'article 209 du code général des impôts est maintenu dans sa rédaction actuelle. Il est complété par une phrase assimilant à une société établie en France « toute société soumise à l'impôt sur les sociétés ou à un impôt équivalent et ayant son siège dans un État membre de l'Union européenne ou dans un autre État partie à l'accord sur l'Espace économique européen ayant conclu avec la France une convention d'assistance administrative en vue de lutte contre le fraude et l'évasion fiscales ».

Aux termes de cette rédaction, **le champ du dispositif anti-abus prévu au IX de l'article 209 du code général des impôts serait modifié.**

Afin de rendre le rendre conforme au droit de l'Union européenne, **le mécanisme ne s'appliquerait qu'aux titres de participation détenus par des sociétés de pays tiers, hors Union européenne et Espace économique européen.**

IV. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

A. À COURT TERME, ASSURER LA CONFORMITÉ DU MÉCANISME AU DROIT DE L'UNION EUROPÉENNE

Le mécanisme de l'article 209 IX du code général des impôts (CGI) introduit indirectement une **distinction entre résidents et non-résidents**. En effet, une filiale française, contrôlée par une société mère française, peut déduire l'intégralité des charges financières, tandis qu'une filiale française

d'une société implantée dans une autre juridiction est soumise à l'encadrement de l'article 209 IX du CGI.

La question de sa **compatibilité avec la liberté d'établissement** consacrée à l'article 49 du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne (TFUE) a très tôt été posée¹. En effet, « *en matière fiscale, la Cour de justice de l'Union européenne semble avoir pour objectif d'imposer ce que les anglo-saxons appellent les principes de capital-import-neutrality et de capital-export-neutrality. Ces principes veulent que les investissements soient traités de la même manière, peu important leur origine ou leur destination. C'est précisément le parti opposé qui est pris dans la nouvelle rédaction de l'article 209 du CGI remettant en cause la neutralité fiscale vis-à-vis des investissements entrants* »².

Or les justifications prévues à l'article 52 du TFUE, relatives à des raisons d'ordre public, de sécurité publique et de santé publique, ne sont pas applicables. Seule la justification jurisprudentielle de raisons impératives d'intérêt général, applicable à la matière fiscale comme pour la lutte contre l'abus de droit fiscal³, pourrait être mobilisée. Cependant, pour être admise, la restriction à la liberté d'établissement doit encore être proportionnée à l'objectif poursuivi.

De ce point de vue, le mécanisme actuellement prévu à l'article 209 IX du CGI ne distingue pas selon que le rachat opéré par la filiale française est motivé ou non par la volonté d'éluder l'impôt. **Son caractère proportionné n'est donc pas assuré et sa conformité avec le droit de l'Union européenne pourrait être soulevée par la voie contentieuse.**

Ce risque est d'autant plus fort que **la différence de traitement** des opérations d'acquisition de titres de participation selon leur centre de détention **figure parmi les intentions du législateur**. L'exposé des motifs de l'amendement adopté par l'Assemblée nationale⁴ précise ainsi qu'il s'agit « *d'interdire la déduction des charges afférentes à des titres de participation au sens fiscal lorsque ces titres ne sont pas effectivement gérés par la société les détenant (ou par une société appartenant au même groupe d'intégration fiscale) et donc notamment lorsqu'ils sont, en fait, gérés depuis l'étranger* ».

La modification adoptée par l'Assemblée nationale assure la conformité du mécanisme anti-abus au droit de l'Union européenne.

En droit national, le Conseil constitutionnel admet des dérogations au principe d'égalité en présence d'un motif d'intérêt général suffisant, par exemple pour lutter contre la fraude ou l'évasion fiscales⁵. Le traitement

¹ Voir par exemple « *L'article 209, IX du code général des impôts à l'épreuve de la jurisprudence fiscale communautaire* », étude par Rémi Dalmau, *Revue de droit bancaire et financier* n° 3, mai 2012.

² *Idem*.

³ Voir *Cour de justice des communautés européennes*, 12 septembre 2006, aff. C-196/04, *Cadbury Schweppes*.

⁴ Amendement n° I-1332 présenté par Émilie Cariou, Bénédicte Peyrol et Éric Alauzet.

⁵ *Décision* n° 2013-684 DC du 29 décembre 2013, cons. 29.

différent appliqué à une société française ou ayant son siège dans un État membre de l'Union européenne et à une société d'un pays tiers est donc admis sur ce fondement.

B. À MOYEN-TERME, LES INITIATIVES EUROPÉENNES ET INTERNATIONALES DOIVENT FACILITER UNE SIMPLIFICATION DE NOTRE DROIT FISCAL

Le maintien du mécanisme anti-abus par l'Assemblée nationale assure à l'administration fiscale de disposer d'une palette étendue d'outils pour lutter contre les schémas artificiels.

Pour autant, de tels schémas ne sont rendus possibles que par l'existence d'interstices et de frottements entre les différents systèmes fiscaux nationaux. **L'introduction de dispositifs anti-abus procède donc d'un palliatif**, qui alimente en retour la complexité des règles nationales.

À ce titre, lors de l'examen de la quatrième loi de finances rectificative pour 2011, la commission des finances du Sénat soulignait la difficile adaptation du cadre juridique aux pratiques fiscales. Jugeant utile le mécanisme introduit par l'Assemblée nationale en première lecture, elle considérait toutefois que *« ce dispositif est révélateur de la trop grande complexité de notre droit fiscal des entreprises, des facultés d'optimisation qu'elle suscite, et des limites des notions d'abus de droit et de fraude à la loi, [...] ce qui conduit le législateur à introduire des mécanismes « anti-abus » tendant à en éclaircir les contours et à créer de nouvelles bases légales explicites à la fraude à la loi. Ce faisant, le « monstre de la complexité fiscale » se nourrit de lui-même et s'auto-entretient. »*¹

Or **plusieurs démarches semblent initier une nouvelle approche** de la fiscalité internationale.

Deux évolutions majeures sont ainsi intervenues sur les plans européen et international :

- d'une part, le projet d'**une harmonisation européenne de l'assiette de l'impôt sur les sociétés**, relancé par la Commission européenne le 25 octobre 2016², constitue un facteur potentiel d'évolution à moyen terme³ ;

- d'autre part, le projet BEPS de l'OCDE favorise un **traitement coordonné au niveau international** des schémas d'évitement fiscal.

Il importe que **la France intègre ces évolutions en procédant à une adaptation de son système fiscal.**

¹ Rapport n° 164 (2011-2012) de Nicole Bricq, fait au nom de la commission des finances, déposé le 7 décembre 2011.

² Propositions de directives du Conseil COM (2016) 683 final concernant une assiette commune consolidée pour l'impôt sur les sociétés (Accis) et COM (2016) 685 final concernant une assiette commune pour l'impôt sur les sociétés.

³ L'assiette commune proposée par la Commission européenne

Votre rapporteur général soutient cette démarche et relève que **la normalisation doit aussi concerner les caractéristiques de l'impôt sur les sociétés**, dont la complexité nuit à l'attractivité de notre territoire. Ainsi que le relève le Conseil des prélèvements obligatoires, « *la France se trouve dans une situation atypique, avec un système à la fois complexe et restrictif en matière de déductibilité des intérêts, cumulant deux logiques différentes : la lutte ciblée contre l'optimisation et le plafonnement général* »¹.

C'est pourquoi **la solution retenue par l'Assemblée nationale ne doit constituer qu'une transition**, dans l'attente d'une meilleure harmonisation des règles fiscales internationales.

Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter le présent article sans modification.

¹ Rapport préc., pages 70-71.

ARTICLE 15

(Art. 62 de la loi n° 2016-1917 du 29 décembre 2016 de finances pour 2017)

Modification de l'assiette de la taxe sur les transactions financières

Commentaire : le présent article prévoit d'abroger l'article 62 de la loi de finances pour 2017 ayant étendu son assiette aux opérations intrajournalières.

I. LE DROIT EXISTANT

Alors que l'impôt sur les opérations de bourse avait été supprimé par la loi de finances pour 2008 à l'initiative de votre commission des finances¹, **une taxe sur les transactions financières a été mise en place en 2012².**

Cette dernière comprend **trois volets** :

- une taxe sur les **acquisitions de titres de capital** ou assimilés (article 235 *ter* ZD du code général des impôts) ;

- une taxe sur les **ordres annulés** dans le cadre d'opérations à haute fréquence (article 235 *ter* ZD *bis* du même code) ;

- une taxe sur les **acquisitions de contrats d'échange sur défaut** d'un État européen - aussi appelés *credit default swaps* (CDS) - qui ne viendraient pas couvrir une exposition corrélée (article 235 *ter* ZD *ter* du même code).

Si les deux derniers volets de la taxe n'affichent aucun rendement au cours des derniers exercices, la taxe sur les acquisitions de titres de capital a rapporté **450 millions d'euros en 2016³.**

¹ Ce droit de timbre ne concernait en pratique que les intermédiaires financiers établis en France, favorisant ainsi les délocalisations. Cf. rapport général n° 91 (2007-2008) de M. Philippe MARINI, fait au nom de la commission des finances et déposé le 22 novembre 2007, p. 61.

² Article 5 de la loi n° 2012-354 de finances rectificative pour 2012.

³ « Développements des recettes du budget général », annexe au projet de loi de règlement pour 2016, p. 25.

A. UNE TAXE DE 0,3 % SUR LES ACQUISITIONS D' ACTIONS DE GRANDES SOCIÉTÉS FRANÇAISES

1. Actuellement applicables aux opérations donnant lieu à un transfert de propriété...

Le taux de la taxe sur les acquisitions de titre de capital et assimilés, **initialement fixé à 0,1 %, a été porté à 0,2 %** par l'article 7 de la loi n° 2012-958 du 16 août 2012 de finances rectificative pour 2012, puis à 0,3 % par l'article 62 de la loi n° 2016-1917 du 29 décembre 2016 de finances pour 2017.

L'assiette de la taxe est définie au premier alinéa du I de l'article 235 *ter* ZD du code général des impôts.

Pour être taxée, l'opération doit répondre à cinq conditions.

Premièrement, l'opération doit porter sur un titre de capital ou assimilé. Concrètement, il s'agit des « *actions et autres titres donnant ou pouvant donner accès au capital ou aux droits de vote* »¹.

Cette condition a pour effet d'exclure la quasi-totalité des transactions portant sur des produits dérivés du périmètre de la taxe : comme le rappelle le Bulletin officiel des finances publiques, seul l'exercice d'un produit dérivé qui entraîne « *le transfert de propriété du titre sous-jacent au profit de l'une des parties au contrat constitue une acquisition entrant dans le champ de la taxe* », dans la mesure où cette transaction serait assimilée à une acquisition de titre de capital.

Deuxièmement, l'opération doit porter sur un titre émis par une société dont le siège social est situé en France. Ainsi, les transactions sont susceptibles d'entrer dans le champ de la taxe y compris lorsque les parties ne résident pas sur le territoire français.

Troisièmement, l'opération doit porter sur un titre admis aux négociations sur un marché réglementé français, européen ou étranger. De ce fait, les transactions sont susceptibles d'entrer dans le champ de la taxe, y compris lorsqu'elles sont réalisées de gré à gré.

Quatrièmement, l'opération doit porter sur un titre émis par une société dont la capitalisation boursière est supérieure à un milliard d'euros. Ainsi, les transactions portant sur des valeurs petites et moyennes sont exclues du champ de la taxe.

Cinquièmement, l'opération doit donner lieu à un transfert de propriété. Cette condition a pour effet d'exclure du champ de la taxe les transactions intrajournalières, dans la mesure où le transfert de propriété des titres a lieu en fin de journée.

¹ Bulletin officiel des finances publiques, BOI-TCA-FIN-10-10-20151221.

Ainsi, la base taxable est déterminée à partir de la « position nette acheteuse » de fin de journée, étant précisé que cette dernière « *ne se calcule pas sur une différence de montants mais sur une différence de nombres de titres* »¹. À titre d'illustration, la position nette acheteuse est nulle lorsque le nombre d'actions d'une même société achetées et vendues par un redevable est identique à la fin de la séance – et ce quel que soient les prix auxquels ont été effectués les achats et les ventes.

Une fois la position nette acheteuse déterminée, il suffit alors de la multiplier par la valeur moyenne d'acquisition des titres pour obtenir la base taxable.

2. ... la taxe sur les transactions financières doit s'appliquer aux opérations intrajournalières à compter du 1^{er} janvier 2018

L'article 62 de la loi n° 2016-1917 du 29 décembre 2016 de finances pour 2017 a prévu d'élargir l'assiette de la taxe aux opérations intrajournalières à compter du 1^{er} janvier 2018.

B. DE LARGES EXONÉRATIONS

En application du II de l'article 235 *ter* ZD du code général des impôts, **la taxe n'est pas applicable à certaines opérations.**

Il s'agit, à titre principal :

- des émissions d'actions sur le marché primaire ;
- des opérations réalisées par une chambre de compensation ou un dépositaire central ;
- des acquisitions réalisées dans le cadre d'activités de tenue de marché ;
- des opérations intragroupe ou de restructuration ;
- des acquisitions d'obligations échangeables ou convertibles en actions.

¹ Cf. Fiche questions / réponses de la Direction générale des finances publiques portant sur la taxe sur les transactions financières.

C. DES MODALITÉS DE DÉCLARATION ET DE COLLECTE QUI REPOSENT PRINCIPALEMENT SUR LE DÉPOSITAIRE CENTRAL

En principe, c'est le **prestataire de services d'investissement (PSI)** ayant exécuté les ordres ou négocié pour son propre compte qui est redevable de la taxe.

Quand l'acquisition se déroule sans faire appel à un PSI, c'est l'établissement qui assure la fonction de **tenue de compte-conservation** qui est alors redevable de la taxe.

Les infrastructures du post-marché

Schématiquement, l'exécution d'un ordre de bourse transmis par un investisseur comporte **quatre étapes**.

Lors de la phase de négociation, l'ordre de l'investisseur est transmis par un collecteur à un négociateur, chargé de trouver une contrepartie.

Lorsqu'une contrepartie est trouvée, commence alors **la deuxième étape, dite de compensation**. La chambre de compensation assume le risque de contrepartie en s'interposant entre l'acheteur et le vendeur. Elle calcule également en fin de séance la position nette des acteurs afin de réduire les opérations de règlement-livraison au strict minimum. Les ordres nets sont alors transmis au dépositaire central.

La troisième étape, dite de règlement-livraison, est ainsi assurée par le dépositaire central. Concrètement, ce dernier s'assure que le versement a bien été effectué par l'acheteur et permute dans ses livres de compte l'inscription des titres au profit du vendeur.

Enfin, **la quatrième étape, dite de conservation**, implique les teneurs de compte-conservateur, qui tiennent à jour le portefeuille de titres de leurs clients. Ces titres sont répertoriés dans le compte ouvert par le teneur auprès du dépositaire central. Ce dernier peut ainsi vérifier à tout moment que le nombre de titres comptabilisés au sein du compte dit « d'émission » des sociétés enregistrées auprès de lui correspond à la somme des titres comptabilisés au sein des comptes des teneurs.

Source : Rapport général n° 164 (2015-2016) de M. Albéric de Montgolfier, fait au nom de la commission des finances et déposé le 19 novembre 2015, p. 175

En principe, ce n'est toutefois pas le redevable de la taxe qui assure la déclaration et la collecte mais **le dépositaire central teneur du compte d'émission du titre**¹, en application du VII de l'article 235 *ter* ZD.

Par exception, un **recouvrement sur une base déclarative** auprès de la direction des grandes entreprises est toutefois prévu lorsque l'acquisition est réalisée auprès d'un **dépositaire central établi hors de France**, ce qui est notamment le cas lorsque les titres ont été émis par une société française sur une plate-forme étrangère.

¹ Pour la France, il s'agit d'Euroclear.

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

Le présent article prévoit d'abroger les dispositions de l'article 62 de la loi n° 2016-1917 du 29 décembre 2016 de finances pour 2017 devant s'appliquer à compter du 1^{er} janvier 2018.

En conséquence, **l'assiette de la taxe ne serait pas étendue aux opérations intrajournalières.**

*

L'Assemblée nationale a adopté le présent article sans modification.

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Dans son rapport sur le projet de loi de finances pour 2017¹, **votre rapporteur général soulignait la double difficulté née de la modification proposée.**

D'abord, **il relevait que l'augmentation de son taux** de 0,1 point, tout en pénalisant Euronext et le financement en fonds propres des grandes entreprises françaises, n'entraînerait pas une hausse mécanique des recettes du fait de la diminution des volumes de transactions et des stratégies de contournement qui en découleraient.

Ensuite, **il mettait en valeur l'impossibilité technique à court terme de mettre en œuvre de façon fiable l'extension** de la taxe aux transactions intrajournalières. Des développements informatiques importants et coûteux seraient en effet indispensables pour mettre à jour le système de collecte².

Surtout, **une telle mesure s'inscrivait à rebours du contexte de redistribution des places financières européennes né du Brexit.** Or la taxe sur les transactions financières distingue la place de Paris par rapport à Francfort, sa concurrente directe, où une telle taxe n'existe pas.

De ce point de vue, les travaux de votre rapporteur général sur la compétitivité de la place de Paris³ ont souligné **le signal défavorable du**

¹ Rapport général n° 140 (2016-2017) d'Albéric de Montgolfier, fait au nom de la commission des finances, déposé le 24 novembre 2016.

² Dans le système de collecte actuel, le dépositaire central n'appréhende pas les transactions intrajournalières, dès lors que ces opérations n'impliquent pas de règlement-livraison. L'extension de l'assiette de la taxe aux transactions intrajournalières nécessiterait donc d'organiser la transmission systématique des données brutes au dépositaire central ou de faire reposer la collecte sur le teneur de compte-conserveur.

³ « Places financières : quelle stratégie française face au Brexit ? », Rapport d'information d'Albéric de Montgolfier, rapporteur général, fait au nom de la commission des finances n° 574 (2016-2017), 7 juin 2017.

durcissement de la taxe sur les transactions financières par la loi de finances pour 2017. Entendu par la commission des finances du Sénat, Stéphane Boujnah, président du directoire d'Euronext N.V., regrettait ainsi la modification d'une « *taxe absurde, idéologique, sans rendement, qui n'avait pour seul but que d'animer une délibération crépusculaire. Son effet négatif sur la perception par le secteur financier de la France a été énorme. Une taxe sur les opérations dites intraday est impossible à collecter. L'ajustement des systèmes d'information nécessaire pour la percevoir serait extrêmement long et coûteux - ce qui explique d'ailleurs que le législateur a cru bon de différer l'entrée en vigueur du dispositif d'un an. Ce type de mesures, personne ne comprend. Il faut au contraire réussir à construire une forme de cohérence. Sinon, quelques marqueurs négatifs risquent de gâcher les efforts très considérables qui sont faits, y compris en matière fiscale.* »¹

C'est pourquoi votre rapporteur général recommandait de revenir sur les dispositions adoptées l'an passé.

Le Gouvernement propose de supprimer l'extension de l'assiette prévue à compter du 1^{er} janvier 2018 tout en maintenant la hausse du taux de 0,1 point intervenue dès 2017. Il s'agit donc avant tout de tirer les conclusions d'une évolution difficilement applicable.

Cependant, **ce choix s'inscrit dans une stratégie plus globale et cohérente**, conjuguant effets de signal et renforcement de l'attractivité de la France.

Les mesures proposées dans le présent projet de loi de finances, à l'instar de l'amplification de la trajectoire de baisse du taux normal d'impôt sur les sociétés ou de la suppression de la tranche supérieure de la taxe sur les salaires, **confortent le signal envoyé par ce choix restrictif.**

Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article sans modification.

¹ Audition du 8 février 2017.

II. - RESSOURCES AFFECTÉES

A. - Dispositions relatives aux collectivités territoriales

ARTICLE 16

(Art. L. 1613-1, art. L. 2335-3, art. L. 3334-17 du code général des collectivités territoriales, art. 1384 B, art. 1586 B et art. 1648 A du code général des impôts, art. 21 de la loi n° 91-1322 du 30 décembre 1991 de finances pour 1992, art. 29 de la loi n° 2006-396 du 31 mars 2006 pour l'égalité des chances, art. 27 de la loi n° 2003-710 du 1er août 2003 d'orientation et de programmation pour la ville et la rénovation urbaine, art. 4 et 7 de la loi n° 96-987 du 14 novembre 1996 relative à la mise en œuvre du pacte de relance pour la ville, art. 49 de la loi n° 2014-1655 du 29 décembre 2014 de finances rectificative pour 2014, art. 6 de la loi n° 2001-602 du 9 juillet 2001 d'orientation sur la forêt, art. 6 de la loi n° 87-1317 de finances pour 1987 du 30 décembre 1986, art. 52 de la loi n° 95-115 du 4 février 1995 d'orientation pour l'aménagement et le développement des territoires, art. 95 de la loi n° 97-1269 du 30 décembre 1997 de finances pour 1998, art. 2, art. 77 et art. 78 de la loi n° 2009-1673 du 30 décembre 2009 de finances pour 2010, art. 51 de la loi n° 2010-1657 de finances pour 2011, art. 154 de la loi n° 2004-809 du 13 août 2004 relative aux libertés et responsabilités locales)

Fixation pour 2018 de la dotation globale de fonctionnement (DGF) et des allocations compensatrices d'exonérations d'impôts directs locaux (IDL)

Commentaire : le présent article fixe le montant de la dotation globale de fonctionnement (DGF) pour l'année 2018, définit le périmètre et le taux de minoration des variables d'ajustement et modifie la base de calcul de la fraction de taxe sur la valeur ajoutée (TVA) transférée aux régions.

I. LA TVA DES RÉGIONS

A. LE DROIT EXISTANT

La loi portant nouvelle organisation territoriale de la République (NOTRe)¹ a très fortement réduit la possibilité pour les départements d'intervenir en matière économique, tout en renforçant les possibilités d'action des régions en ce domaine. S'il ne s'agit pas au sens strict d'un transfert ou d'une extension de compétence, il n'en demeure pas moins que **pour conserver le même niveau d'aide aux entreprises, les régions**

¹ Loi n° 2015-991 du 7 août 2015 portant nouvelle organisation territoriale de la République.

devraient augmenter sensiblement leurs dépenses en matière de développement économique. **Régions de France estimait l'an dernier à 800 millions d'euros** le coût annuel pour les régions.

Pour financer cette hausse de dépenses, l'État n'a pas souhaité transférer des ressources financières des départements aux régions, étant donné la situation financière de ceux-ci. Le précédent Gouvernement avait envisagé de créer une taxe spéciale d'équipement pour un produit total en 2017 de 600 millions d'euros. Cette piste fut abandonnée à la demande de Régions de France et **la loi de finances pour 2017¹ a prévu un fonds exceptionnel et le transfert, à compter de 2018, d'une fraction de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA).**

Plus précisément, **celle-ci prévoit que les régions bénéficient :**

- d'un **fonds exceptionnel** de 450 millions d'euros au maximum, dont un premier versement de **200 millions d'euros en 2017 complété par un second versement de 250 millions d'euros en 2018**, conditionné à l'augmentation du même ordre de leurs dépenses en matière économique ;

- **du transfert, à compter de 2018, d'une fraction du produit de la TVA** ; cette fraction est égale au rapport entre :

- d'une part, la somme de la DGF des régions (et de la dotation générale de décentralisation de Corse) en 2017 et du fonds exceptionnel de 450 millions d'euros

- et, d'autre part, du produit de TVA en 2017.

À compter de 2018, **les ressources supplémentaires des régions par rapport à 2016 comprendront donc, d'une part, les 450 millions d'euros intégrés dans la base de calcul de la fraction de TVA transférée et, d'autre part, la hausse « spontanée » du produit transféré**, du fait de la dynamique de la TVA. En 2018, de façon exceptionnelle, les régions bénéficient également bénéficiant du second versement du fonds (250 millions d'euros).

¹ Loi n° 2016-1917 du 29 décembre 2016 de finances pour 2017.

LFI 2017 – ressources nouvelles accordées aux régions

(en millions d'euros)

	2017	2018	2019	2020	2021	2022
Produit de TVA transféré ¹	-	4 766,3	4 885,4	5 007,5	5 132,7	5 261,0
dont dynamique de l'année	-	116,3	119,2	122,1	125,2	128,3
Fonds exceptionnel	200,0	250,0	-	-	-	-
Gain net sur la ressource TVA par rapport à 2017	-	566,3	685,4	807,5	932,7	1 061,0
Total ressources nouvelles par rapport à 2016	200,0	816,3	685,4	807,5	932,7	1 061,0

Source : commission des finances du Sénat

En 2019, le total des ressources nouvelles diminue du fait de la disparition du fonds exceptionnel, mais la ressource TVA continue à croître.

B. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

Le II du présent modifie les dispositions adoptées l'an dernier : **le 1° exclut les 450 millions d'euros de la base de calcul de la fraction de TVA transférée** et le 2° en tire les conséquences sur les modalités de répartition de cette fraction entre les collectivités territoriales. Le Gouvernement a par ailleurs confirmé que le second versement du fonds prévu pour 2018 (250 millions d'euros) sera bien effectué.

Comme le montre le tableau ci-dessous, les ressources nouvelles accordées aux régions par rapport à 2016 diminuent donc de 450 millions d'euros chaque année, auxquels s'ajoute la perte de dynamique, du fait du transfert d'une fraction de TVA moins importante.

¹ En se basant sur une croissance de 2,5 % par an du produit de TVA.

PLF 2018 – ressources nouvelles accordées aux régions

(en millions d'euros)

	2017	2018	2019	2020	2021	2022
Produit de TVA transféré ¹	-	4 305,0	4 412,6	4 522,9	4 636,0	4 751,9
<i>dont dynamique de l'année</i>	-	105,0 ¹	107,6	110,3	113,1	115,9
Fonds exceptionnel	200,0	250,0	-	-	-	-
Hausse de ressource TVA par rapport à 2017	-	105,0	212,6	322,9	436,0	551,9
Total ressources nouvelles par rapport à 2016	200,0	355,0	212,6	322,9	436,0	551,9

Source : commission des finances du Sénat

*

L'Assemblée nationale a adopté ce paragraphe sans modification.

C. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Votre commission des finances constate que les ressources des régions augmenteront moins que ce qu'avait promis le précédent Gouvernement. Manuel Valls, alors Premier ministre, s'était engagé à ce qu'en 2018 les régions bénéficient de 800 millions d'euros supplémentaires par rapport à 2016... mais en se limitant à leur verser 200 millions d'euros en 2017. Certes le montant promis aux régions n'était pas injustifié, étant donné les dépenses qu'elles devront engager en matière de développement économique, mais **il s'agirait de solder cette année les promesses que l'ancien Gouvernement savait ne pas pouvoir financer.**

En tout état de cause, votre commission souligne que **les ressources des régions augmenteront malgré tout en 2018** par rapport à 2017 et que le transfert d'une fraction de TVA est maintenu, ce qui leur assurera pour l'avenir une recette fiscale dynamique. Ainsi, en 2022, elles devraient bénéficier de 550 millions d'euros de ressources nouvelles par rapport à 2016.

Enfin, votre commission rappelle qu'elle a veillé, lors de l'examen du projet de loi de programmation des finances publiques pour les années 2018-2022, à **exclure la ressource TVA des régions du périmètre des concours financiers**, afin qu'il soit clairement établi que cette ressource n'est

¹ Le chiffre 2018 correspond à l'hypothèse d'une augmentation moyenne de 2,5 % par an sur la période retracée. Le ministre de l'action et des comptes publics a cependant expliqué devant la commission des finances – audition du 27 septembre dernier – que ce chiffre pourrait atteindre 130 millions d'euros

pas pilotable et que les régions doivent pleinement bénéficier de sa dynamique.

II. LE MONTANT DE LA DGF EN 2018 ET L'ÉVOLUTION DES VARIABLES D'AJUSTEMENT

A. LE DROIT EXISTANT

Les lois de programmation des finances publiques plafonnent le montant des concours financiers de l'État aux collectivités territoriales sur un périmètre qu'elles définissent, traditionnellement qualifié « d'enveloppe normée ». Celle-ci comprend notamment la dotation globale de fonctionnement (DGF), les crédits budgétaires de la mission « Relations avec les collectivités territoriales » et de nombreux prélèvements sur les recettes de l'État affectés aux collectivités territoriales.

Afin de garantir le respect de l'enveloppe normée, les hausses de certains concours financiers, qu'elles résultent d'une disposition législative (hausse de la péréquation par exemple) ou de leur évolution spontanée, sont compensées à dure concurrence par la minoration d'autres concours financiers, qualifiés de « variables d'ajustement ». La loi de finances fixe chaque année la liste de ces variables d'ajustement et leur taux de minoration.

Le tableau ci-dessous retrace le montant de minoration prévu dans le projet de loi de finances de l'année.

Montant de la minoration des variables d'ajustement en projet de loi de finances

(en millions d'euros)

2013	2014	2015	2016	2017
167,0	106,0	327,0	57,0	788,0

Source : commission des finances du Sénat

B. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

1. Une DGF en légère augmentation du fait de la hausse de la péréquation

Le I du présent article fixe le montant de la DGF pour 2018 à **27,05 milliards d'euros, soit un montant en hausse de 94,4 millions d'euros** par rapport à 2017, à périmètre constant (cf. *infra*). Cette hausse s'explique

quasiment entièrement par l'augmentation de la péréquation verticale (cf. *infra*).

Cette légère hausse **rompt avec les quatre années précédentes, au cours desquelles la DGF a diminué fortement chaque année**, pour une baisse totale de 11,5 milliards d'euros. Le tableau retrace les baisses intervenues ces dernières années, étant entendu qu'il ne s'agit pas de l'évolution du montant net de la DGF, qui dépend également d'autres évolutions : progression des dotations de péréquation, évolution spontanée du fait de la démographie, etc.

Baisses annuelles de la DGF depuis 2012

(en millions d'euros)

2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
- 200	-	- 1 500	- 3 670	- 3 670	- 2 635	-

Source : commission des finances du Sénat

Le tableau ci-dessous explique le passage de la DGF 2017 à la DGF 2018.

Baisses annuelles de la DGF depuis 2012

(en millions d'euros)

DGF 2017 (CP)	30 860,0
DGF « négatives » ¹	30,8
DGF 2017 répartie	30 890,8
DGF des régions	- 3 936,0
Recentralisation des compétences sanitaires de certains départements	- 1,6
Fonds d'aide au relogement d'urgence (Faru)	1,0
Hausse de la péréquation (part <u>non-financée</u> au sein de la DGF)	95,0
DGF 2018	27 050,1²

Source : commission des finances du Sénat

On note en particulier la suppression de la DGF des régions (cf. *supra*) qui explique l'essentiel de la variation par rapport à 2017, ainsi que la hausse de la péréquation « verticale » : dotation de solidarité urbaine et de cohésion sociale (DSU) et dotation de solidarité rurale (DSR).

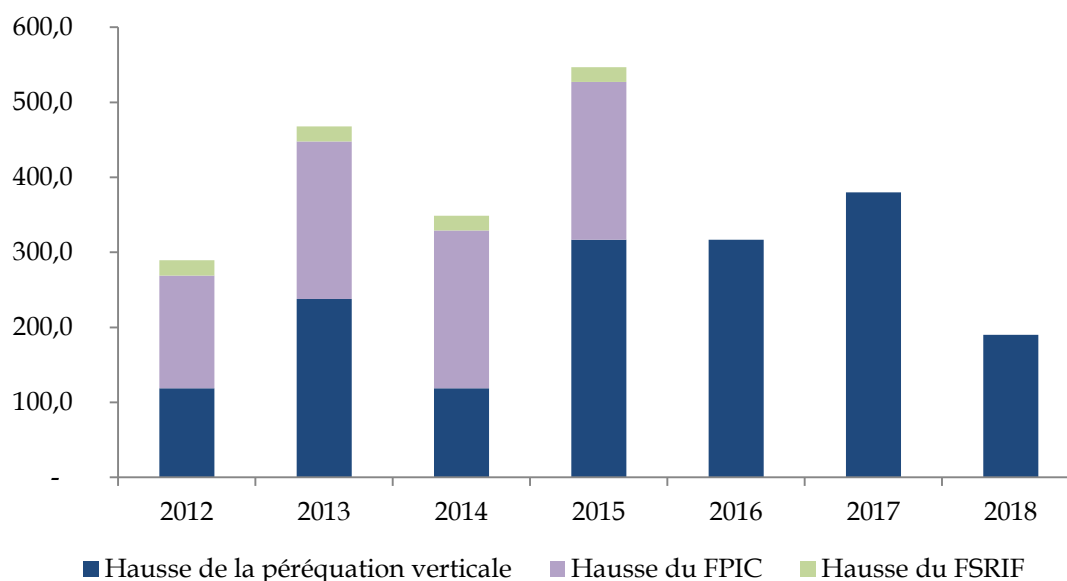
¹ La DGF ne pouvant être négative, les collectivités territoriales concernées perçoivent un montant de zéro et font l'objet d'un prélèvement sur leurs ressources fiscales : le total réparti est cependant supérieur au total voté en loi de finances.

² Le total du tableau est en fait légèrement inférieur du fait que les montants disponibles sont arrondis.

En 2018, la péréquation « verticale » augmente de 180 millions d'euros pour les communes (90 millions d'euros sur la DSU et autant sur la DSR) et de 10 millions d'euros pour les départements, soit un total de 190 millions d'euros. La moitié de ce montant (95 millions d'euros) est financé au sein de la DGF, l'autre moitié étant financée au sein des variables d'ajustement (cf. *infra*) et vient **abonder le total de la DGF 2018**. Dans la mesure où la péréquation « verticale » est désormais entièrement financée par les collectivités territoriales elles-mêmes et non plus par l'État, on peut l'additionner aux variations de la péréquation horizontale communale (fonds national de péréquation des ressources intercommunales et communales - FPIC - et fonds de solidarité des communes de la région d'Île-de-France - FSRIF). **On note ainsi un ralentissement de la hausse de péréquation depuis 2015, du fait de la stabilisation de la péréquation horizontale. En 2018, la diminution se poursuit mais vient cette fois d'une forte diminution de l'augmentation de la péréquation verticale.**

Évolution de la péréquation verticale et des fonds de péréquation du bloc communal depuis 2012

(en millions d'euros)



Source : commission des finances du Sénat

2. Un élargissement du périmètre des variables d'ajustement à la DCRTP des communes destiné à financer un gage de 323 millions d'euros

En 2017, le périmètre des variables d'ajustement avait été élargi à la dotation de compensation de la réforme de la taxe professionnelle (DCRTP) des départements et des régions, ainsi qu'aux fonds départements de

péréquation de la taxe professionnelle (FDPTP). **En 2018, ce périmètre est encore élargi, à la DCRTP du bloc communal** (1 175 millions d'euros en 2017). En revanche, **les principales compensations qui ont fait l'objet de minorations dans les années précédentes sont exclues de ce périmètre ; le taux de minoration qui leur a été appliqué en 2017 est maintenu.**

En définitive, le périmètre des variables d'ajustement comprend désormais la DCRTP et les FDPTP, ainsi que la dotation pour transferts de compensation d'exonérations de fiscalité directe locale (DTCE dite « dot²») et la dotation unique des compensations spécifiques à la taxe professionnelle (DUCSTP).

S'agissant du montant des minorations, il s'élève en 2018 à 323 millions d'euros. Les montants à gager et les minorations se répartissent conformément au tableau ci-dessous.

Minoration des variables d'ajustement en 2018

(en millions d'euros)

Montant à gager		Minorations		Répartition du « gage » par échelon	
Hausse Péréquation	+ 95	DCTE dite "dot carrée"	- 7	Bloc communal	- 273
évolution spontanée des allocations compensatrices	- 35	DUCSTP	- 9	Départements	- 5
Hausse mission RCT	+ 263	FDPTP	- 66	Régions	- 45
		DCRTP	- 241		
Total	+ 323	Total	- 323	Total	- 323

Source : commission des finances du Sénat

C. LES MODIFICATIONS APPORTÉES PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

À l'initiative de son rapporteur général, l'Assemblée nationale a adopté un amendement introduisant un article 3 *ter*¹, qui représente **un coût supplémentaire de 60 millions d'euros, qui vient majorer d'autant le montant à gager** sur les variables d'ajustement du bloc communal.

Afin d'éviter de minorer d'avantage la DCRTP, nos collègues députés ont adopté, à l'initiative du rapporteur général, **une minoration de la DGF de 90 millions d'euros** : 60 millions d'euros pour financer l'article 3 *ter* et 30 millions d'euros pour ramener de 200 à 170 millions d'euros la minoration de la DCRTP communale. Cette baisse de la DGF a été justifiée par le fait que cette dotation augmentait de 94 millions d'euros dans le projet

¹ Voir le commentaire de cet article dans le présent rapport général.

de loi de finances, laissant penser que cette baisse serait donc indolore. Cependant, la hausse de 94 millions d'euros provient uniquement de l'augmentation de la péréquation... que le rapporteur général a souhaité maintenir. **L'amendement du rapporteur général de l'Assemblée nationale ne sera donc pas indolore et conduira à minorer de 90 millions d'euros la dotation forfaitaire de certaines communes pour financer notamment l'article 3 ter.**

Par ailleurs, face à l'émoi suscité à l'Assemblée nationale par la minoration de la DCRTP communale, **le ministre a annoncé étudier une alternative à cette minoration, sans avancer de proposition précise.**

Enfin, à l'initiative de son rapporteur général, l'Assemblée nationale a adopté huit amendements rédactionnels.

D. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Votre commission des finances se réjouit que les dotations aux collectivités territoriales ne soient pas diminuées de façon unilatérale en 2018. Ce choix, combiné à la logique de contractualisation s'agissant de l'évolution des dépenses des collectivités territoriales¹, montre que le Gouvernement est prêt à faire confiance aux élus locaux.

Cependant, comme votre commission des finances le soulignait l'an dernier, **le système de minoration des variables d'ajustement est à bout de souffle.** Si le Gouvernement a choisi de modifier le périmètre de ces variables, c'est parce que le montant des compensations « historiques » n'atteint plus que 58 millions d'euros en 2017. Globalement, le taux de compensation des pertes de recettes pour les collectivités territoriales résultant des décisions de l'État ne dépasse pas 46 %.

De plus, les variables d'ajustement retenues conduisent à **minorer les ressources de collectivités qui ne sont pas forcément celles qui connaissent la situation financière la plus facile.** Le Gouvernement justifie le choix de minorer la DCRTP par le fait que « *la fiscalité économique est dynamique* » : mais la DCRTP a justement été mise en place pour compenser les collectivités territoriales perdantes à la réforme de la taxe professionnelle, c'est-à-dire celles qui ne bénéficieront que marginalement du dynamisme de la fiscalité économique. Votre commission des finances attend donc de voir les propositions que fera le ministre sur ce sujet, à la suite de ces propos à l'Assemblée nationale.

Il en est de même pour les FDPTP, qui correspondent à d'anciennes enveloppes de péréquation départementale et qui doivent être réparties au profit de communes ou EPCI « *défavorisés par la faiblesse de leur potentiel fiscal [...] ou par l'importance de leurs charges* ». Ainsi, les Ardennes ou le Gers font

¹ Voir le commentaire de l'article 10 du projet de loi de programmation des finances publiques pour les années 2018-2022.

partie des départements qui bénéficient des FDPTP les plus importants (par habitant). C'est pourquoi **vo**tre commission des finances vous propose un amendement FINC-13 prévoyant de supprimer la minoration de 65,8 millions d'euros (- 17 %) des fonds départementaux de péréquation de la taxe professionnelle (FDPTP).

Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article ainsi modifié.

ARTICLE 17

(Art. 39 de la loi n° 2011-1977 du 28 décembre 2011 de finances pour 2012, art. 29 de la loi n° 2014-1654 du 29 décembre 2014 de finances pour 2015, art. 38 de la loi n° 2015-1785 du 29 décembre 2015 de finances pour 2016)

Compensation des transferts de compétences aux régions et aux départements par attribution d'une part du produit de la taxe intérieure de consommation sur les produits énergétiques (TICPE)

Commentaire : le présent article prévoit d'actualiser, pour 2017, les montants des compensations financières dues par l'État aux collectivités territoriales au titre des transferts de compétences, assurés notamment par l'attribution d'une part de la taxe intérieure de consommation sur les produits énergétiques (TICPE).

L'article 72-2 de la Constitution prévoit que « *tout transfert de compétences entre l'État et les collectivités territoriales s'accompagne de l'attribution de ressources équivalentes à celles qui étaient consacrées à leur exercice. Toute création ou extension de compétences ayant pour conséquence d'augmenter les dépenses des collectivités territoriales est accompagnée de ressources déterminées par la loi* ». Le présent article propose d'actualiser la part de taxe intérieure sur la consommation sur les produits énergétiques (TICPE) attribuée aux collectivités territoriales, en raison de transferts de compétences.

I. LES COMPENSATIONS DE TRANSFERTS DE COMPÉTENCES AU PROFIT DU DÉPARTEMENT DE MAYOTTE

A. LE DROIT EXISTANT

La loi de finances pour 2012¹ a prévu, dans la perspective de la départementalisation de Mayotte, le transfert à Mayotte d'une fraction de tarif de TICPE en compensation des compétences transférées par l'État. Il s'agit en particulier du revenu de solidarité active (RSA) ou de la gestion et du financement du fonds de solidarité pour le logement (FSV).

¹ Article 39 de la loi n° 2011-1977 du 28 décembre 2011 de finances pour 2012.

Aujourd'hui, la fraction de tarif de TICPE ainsi attribuée à Mayotte correspondant à :

- 0,068 euro par hectolitre s'agissant des carburants sans plomb ;
- 0,048 euro par hectolitre s'agissant du gazole « *présentant un point éclair inférieur à 120° C* ».

La loi du 5 mars 2014¹ a confié aux régions de nouvelles compétences en matière de formation professionnelle. Le département de Mayotte, qui exerce les compétences des régions, se verra transférer cette compétence à compter du 1^{er} janvier 2018².

Par ailleurs, depuis 2009, le département de Mayotte est compétent en matière de protection maternelle et infantile (PMI)³. Toutefois, bien que la loi de finances pour 2012⁴ prévoit que « *des ressources sont attribuées au département de Mayotte à titre de compensation des charges résultant des créations de compétences consécutives à la mise en œuvre* », le département de Mayotte ne perçoit pas de compensation au titre du transfert de cette compétence.

B. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

Le 2° et le a) du 3° du I du présent article proposent d'attribuer au département de Mayotte un montant de 917 431 euros en compensation du transfert de la compétence relative à la formation professionnelle, à partir du 1^{er} janvier 2018.

Ce montant correspond à la « *moyenne des dépenses actualisées constatées durant les trois années précédant le transfert* »⁵ ; il s'agit de la méthodologie utilisée en métropole en 2015 pour calculer la compensation due par l'État aux régions au titre de ce transfert de compétences.

Le Gouvernement prévoit que le montant de la compensation sera actualisé en 2018, une fois connues les dépenses relatives à l'exercice 2017.

¹ Article 21 de la loi n° 2014-288 du 5 mars 2014 relative à la formation professionnelle, à l'emploi et à la démocratie sociale.

² Article 120 de la loi n° 2016-1088 du 8 août 2016 relative au travail, à la modernisation du dialogue social et à la sécurité des parcours professionnels.

³ Ordonnance n° 2008-859 du 28 août 2008 relative à l'extension et à l'adaptation outre-mer de diverses mesures bénéficiant aux personnes handicapées et en matière d'action sociale et médico-sociale.

⁴ Article 39 de la loi n° 2011-1977 du 28 décembre 2011 de finances pour 2012.

⁵ Méthode de calcul fixée par le décret n° 2015-991 du 7 août 2015 portant nouvelle organisation territoriale de la République relatif à la compensation financière des transferts de compétence.

Le 1° et le b) du 3° du I prévoient que la compensation du transfert du service de la PMI à Mayotte, évaluée à 14,53 millions d'euros¹, est assurée par l'attribution d'une fraction de tarif de TICPE.

Par conséquent, pour compenser le transfert de la formation professionnelle et de la PMI, il est nécessaire d'augmenter la fraction de tarif de TICPE attribuée au département de Mayotte :

- à 0,109 euro par hectolitre pour les supercarburants sans plomb (au lieu de 0,068 euro) ;

- à 0,077 euro pour « *le gazole présentant un point éclair inférieur à 120° C* » (au lieu de 0,048 euro).

Cette augmentation de la fraction de tarif permet au département de Mayotte de percevoir 15,44 millions d'euros supplémentaires en 2018.

En outre, **le IV** du présent article propose de compenser le transfert au département de Mayotte de la protection maternelle infantile pour la période comprise entre la date du transfert de la compétence en 2009 et 2017.

Il est donc proposé d'allouer au département de Mayotte un montant total de 105,745 millions d'euros, versé sur trois ans², soit 35,5 millions d'euros par an entre 2018 et 2020. Ces montants sont prélevés sur la part du produit de la TICPE revenant à l'État.

Au total, en 2018, les dispositions relatives aux compensations de transferts de compétences au bénéfice du département de Mayotte prévues par le présent article conduiront à diminuer de 50,69 millions d'euros les recettes de TICPE perçues par l'État.

*

L'Assemblée nationale a adopté ces dispositions sans modification.

C. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Votre commission des finances prend acte de cette compensation, tout en regrettant qu'il ait fallu qu'une mission de l'Inspection générale des affaires sociales écrive, en 2016, que « *le département est lésé par le fait que des ressources auxquelles il peut prétendre ne lui sont pas versées* » pour que l'État commence, neuf ans après le transfert de la compétence, à la compenser.

¹ Cette évaluation résulte des travaux de la mission d'appui au département de Mayotte sur le pilotage de la protection de l'Enfance, remis par l'Inspection générale des affaires sociales en février 2016.

² Selon les évaluations préalables annexées au présent projet de loi de finances.

II. L'ACTUALISATION DE LA COMPENSATION VERSÉE AUX RÉGIONS AU TITRE DE L'APPRENTISSAGE

A. LE DROIT EXISTANT

L'article L. 6243-1 du code du travail prévoit que « *les contrats conclus dans les entreprises de moins de onze salariés ouvrent droit à une prime versée par la région à l'employeur. La région détermine le montant de cette prime, qui ne peut être inférieure à 1 000 euros par année de formation, ainsi que ses modalités d'attribution* ».

La prime d'apprentissage est financée par la taxe d'apprentissage, complétée par une part de la TICPE¹. Pour 2017, cette part a été fixée à 150,543 millions d'euros, répartie entre les régions, la collectivité territoriale de Corse et le département de Mayotte.

L'évolution, en année N, de la part de TICPE dédiée à l'apprentissage est indexée sur la progression de la masse salariale de l'année N-2.

B. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

Le II du présent article propose de procéder à l'actualisation de la part de TICPE ainsi attribuée aux régions, à la collectivité territoriale de Corse et au département de Mayotte.

Ces collectivités locales percevraient 154 306 110 euros en 2018, contre 150 543 000 euros en 2017, correspondant à une augmentation de 2,5 %. C'est en effet l'augmentation constatée de la masse salariale en 2016, selon le dernier programme de stabilité présenté en avril 2017.

Par conséquent, la fraction du tarif de TICPE attribuée pour le financement de l'apprentissage augmenterait :

- de 0,40 euro à 0,41 euro par hectolitre de supercarburant sans plomb ;

- et de 0,28 euro à 0,29 euro par hectolitre de pétrole présentant un point d'éclair inférieur à 120° C.

*

L'Assemblée nationale a adopté ces dispositions sans modification.

¹ Article L. 6241-2 du code du travail

C. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Votre commission des finances prend acte de cette actualisation de la part de TICPE attribuée aux régions en fonction de l'évolution constatée de la masse salariale, qui permet aux régions de bénéficier d'une ressource dynamique pour financer l'apprentissage.

III. L'ACTUALISATION DE LA COMPENSATION AU TITRE DU NOUVEL ACCOMPAGNEMENT POUR LA CRÉATION ET LA REPRISE D'ENTREPRISE (NACRE)

A. LE DROIT EXISTANT

Le nouvel accompagnement pour la création et la reprise d'entreprise (NACRE), instauré en 2010¹, vise à financer des actions d'accompagnement et de conseil à destination des créateurs et repreneurs d'entreprises durablement éloignés de l'emploi².

Le dispositif NACRE a été transféré aux régions par la loi NOTRe³ et compensé par l'attribution d'une part de la TICPE aux régions. En 2017, cette fraction de tarif est fixée à :

- 0,123 euro par hectolitre de supercarburants sans plomb ;
- 0,092 euro par hectolitre de gazole présentant un point d'éclair inférieur à 120 C°⁴.

B. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

Le dispositif NACRE s'appliquera, à compter du 1^{er} janvier 2018 :

- au département de Mayotte⁵ ;
- aux collectivités d'outre-mer de Saint-Martin, Saint-Barthélemy ainsi que Saint-Pierre-et-Miquelon⁶.

Pour compenser ces nouveaux transferts du dispositif NACRE, il convient d'attribuer 250 000 euros aux collectivités territoriales concernées. La fraction de tarif de TICPE ainsi attribuée augmenterait donc :

¹ Article 140 de la loi n°2009-1673 du 30 décembre 2009 de finances pour 2010.

² Article L. 5141-5 du code du travail

³ Loi n° 2015-991 du 7 août 2015 portant nouvelle organisation territoriale de la République.

⁴ Article 38 de la loi n° 2015-1785 du 29 décembre 2015 de finances pour 2016.

⁵ En application de l'article 120 la loi n° 2016-1088 du 8 août 2016 relative au travail, à la modernisation du dialogue social et à la sécurisation des parcours professionnels.

⁶ En application de l'article 74 de la loi n° 2017-256 du 28 février 2017 de programmation relative à l'égalité réelle outre-mer et portant autres dispositions en matière sociale et économique.

- à 0,124 euro (au lieu de 0,123 euro) par hectolitre de supercarburant sans plomb ;

- et à 0,093 euro (au lieu de 0,092 euro) par hectolitre de gazole présentant un point d'éclair inférieur à 120 C°.

En outre, la répartition de ce montant collecté entre les régions est modifiée, afin de tenir compte des territoires nouvellement concernés.

*

L'Assemblée nationale a adopté ces dispositions sans modification.

C. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Votre commission des finances prend acte de ces modifications, qui permettront aux collectivités territoriales concernées de bénéficier du financement de l'État selon les modalités de droit commun.

Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article sans modification.

ARTICLE 18

Évaluation des prélèvements opérés sur les recettes de l'État au profit des collectivités territoriales

Commentaire : le présent article retrace l'évaluation, pour 2018, des prélèvements opérés sur les recettes de l'État au bénéfice des collectivités territoriales

I. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

L'évaluation des prélèvements sur recettes (PSR) de l'État au profit des collectivités territoriales résulte des dispositions de la loi organique n° 2001-692 du 1^{er} août 2001 relative aux lois de finances (LOLF), dont l'article 6 précise qu'ils « *sont, dans leur destination et leur montant, définis et évalués de façon précise et distincte* ».

**Évolution des prélèvements sur recettes
au profit des collectivités territoriales par rapport à 2017
- Projet de loi de finances -**

(en millions d'euros en autorisations d'engagements)

	LFI 2017	PLF 2018 à périmètre constant	Évolution PLF 2018 constant / LFI 2017	Mesures de transfert et de périmètre en PLF	PLF 2018 à périmètre courant
Dotation globale de fonctionnement (DGF)	30 860	30 987	0%	-3 936	27 050
Prélèvement sur les recettes de l'État au titre de la dotation spéciale pour le logement des instituteurs (DSI)	15	13	-16%	0	13
Dotation de compensation des pertes de base de la TP et de redevance des mines des communes et de leurs groupements	74	74	0%	0	74
Fonds de compensation pour la taxe sur la valeur ajoutée (FCTVA)	5 524	5 612	2%	0	5 612
Prélèvement sur les recettes de l'État au titre de la compensation d'exonérations relatives à la fiscalité locale	2 053	2 019	-2%	0	2 019
Dotation pour transferts de compensations d'exonérations de fiscalité directe locale (Dot ²)	536	530	-1%	0	530
Prélèvement sur les recettes de l'État au titre de la Dotation unique des compensations spécifiques à la taxe professionnelle (DUCSTP)	51	42	-18%	0	42
Dotation élu local (DEL)	65	65	0%	0	65
Prélèvement sur les recettes de l'État au profit de la Corse et des départements de Corse	41	41	0%	0	41
Fonds de mobilisation départementale pour l'insertion (FMDI)	500	500	0%	0	500
Dotation départementale d'équipement des collèges (DDEC)	326	326	0%	0	326
Dotation régionale d'équipement scolaire (DRES)	661	661	0%	0	661
Dotation globale de construction et d'équipement scolaire	3	3	0%	0	3
Dotation de compensation de la réforme de la taxe professionnelle	3 099	2 859	-8%	0	2 859
Dotation de compensation de la réforme de la taxe sur les logements vacants	4	4	0%	0	4
Dotation de compensation de la réforme de la fiscalité à Mayotte	83	99	19%	0	99
Dotation de garantie des reversements des FDPTP	389	324	-17%	0	324
Fonds de compensation des nuisances aeroportuaires	7	7	0%	0	7
PSR de compensation du versement transport	82	82	1%	0	82
PSR Guyane	0	0	0%	18	18
TOTAL Prélèvements sur recettes	44 374	44 245	0%	-3 918	40 327

Source : commission des finances du Sénat à partir des données de la direction du budget - En grisé les PSR tout ou partie variables d'ajustement

II. LES MODIFICATIONS APPORTÉES PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Évolution des prélèvements sur recettes au profit des collectivités territoriales par rapport à 2017 - Texte transmis au Sénat -

(en millions d'euros en autorisations d'engagements)

	LFI 2017	PLF 2018 à périmètre constant	Évolution PLF 2018 constant / LFI 2017	Mesures de transfert et de péri- mètre en PLF	PLF 2018 à périmètr e courant
<u>Dotation globale de fonctionnement (DGF)</u>	<u>30 860</u>	<u>30 897</u>	<u>0%</u>	<u>-3 936</u>	<u>26 960</u>
Prélèvement sur les recettes de l'État au titre de la dotation spéciale pour le logement des instituteurs (DSI)	15	13	-16%	0	13
Dotation de compensation des pertes de base de la TP et de redevance des mines des communes et de leurs groupements	74	74	0%	0	74
Fonds de compensation pour la taxe sur la valeur ajoutée (FCTVA)	5 524	5 612	2%	0	5 612
<u>Prélèvement sur les recettes de l'État au titre de la compensation d'exonérations relatives à la fiscalité locale</u>	<u>2 053</u>	<u>2 079</u>	<u>1%</u>	<u>0</u>	<u>2 079</u>
Dotation pour transferts de compensations d'exonérations de fiscalité directe locale (Dot ²)	536	530	-1%	0	530
Prélèvement sur les recettes de l'État au titre de la Dotation unique des compensations spécifiques à la taxe professionnelle (DUCSTP)	51	42	-18%	0	42
Dotation élu local (DEL)	65	65	0%	0	65
Prélèvement sur les recettes de l'État au profit de la Corse et des départements de Corse	41	41	0%	0	41
Fonds de mobilisation départementale pour l'insertion (FMDI)	500	500	0%	0	500
Dotation départementale d'équipement des collèges (DDEC)	326	326	0%	0	326
Dotation régionale d'équipement scolaire (DRES)	661	661	0%	0	661
Dotation globale de construction et d'équipement scolaire	3	3	0%	0	3
<u>Dotation de compensation de la réforme de la Taxe professionnelle</u>	<u>3 099</u>	<u>2 889</u>	<u>-7%</u>	<u>0</u>	<u>2 889</u>
Dotation de compensation de la réforme de la taxe sur les logements vacants	4	4	0%	0	4
Dotation de compensation de la réforme de la fiscalité à Mayotte	83	99	19%	0	99
Dotation de garantie des reversements des FDPTP	389	324	-17%	0	324
Fonds de compensation des nuisances aéroportuaires	7	7	0%	0	7
PSR de compensation du versement transport	82	82	1%	0	82
PSR Guyane	0	0	0%	18	18
TOTAL Prélèvements sur recettes	44 374	44 245	0%	-3 918	40 327

Source : commission des finances du Sénat à partir des données de la direction du budget - En grisé les PSR tout ou partie variables d'ajustement - En surligné les prélèvements sur recettes modifiés à l'Assemblée nationale.

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Les principales évolutions au sein du tableau des prélèvements sur recettes proposé dans le projet de loi de finances présenté par le Gouvernement portent sur :

- **le montant de la DGF, qui est en légère hausse à périmètre constant**, après plusieurs années de baisses considérables ; à périmètre courant, la diminution des crédits s'explique par la transformation de la DGF des régions en fraction de TVA ;

- **le montant de la DCRTTP et des FDPTP, qui sont fortement minorés afin de respecter le plafond de l'enveloppe normée.**

Nos collègues députés ont diminué de 90 millions d'euros le montant de la DGF afin de majorer de 60 millions d'euros les compensations d'exonérations relatives à la fiscalité locale, à la suite de l'adoption de l'article 3 *ter*, et de réduire de 30 millions d'euros la minoration de la DCRTTP du bloc communal.

Ces différents points sont présentés en détail dans le commentaire de l'article 16 du présent rapport.

Par coordination avec ses amendements à l'article 3 *ter* (suppression de l'article) et à l'article 16 (non minoration des FDPTP), **votre commission des finances vous propose un amendement FINC-14 réduisant de 60 millions d'euros le montant de la compensation d'exonérations relatives à la fiscalité locale, majorant de 65,8 millions d'euros le montant des FDPTP et augmentant de 5,8 millions d'euros le montant total des prélèvements sur recettes.**

Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article ainsi modifié.

B. – Impositions et autres ressources affectées à des tiers

ARTICLE 19

Mesures relatives à l'ajustement des ressources affectées à des organismes chargés de missions de service public

Commentaire : le présent article prévoit l'ajustement des plafonds de taxes affectées fixés à l'article 46 de la loi de finances initiale pour 2012, l'intégration du fonds de prévention des risques naturels majeurs au dispositif de plafonnement et la rebudgétisation de deux taxes affectées à l'Agence de l'environnement et de la maîtrise de l'énergie (Ademe) d'une part et au Centre national pour le développement du sport (CNDS) d'autre part. Il relève de 105 millions d'euros la contribution des bailleurs sociaux au fonds national des aides à la pierre (Fnap), fixée à 375 millions d'euros en 2018.

I. LE DROIT EXISTANT

A. UN VOLUME IMPORTANT DE RECETTES FISCALES AFFECTÉES À DES TIERS HORS SECTEURS LOCAL ET SOCIAL

1. 254 milliards d'euros affectés à des tiers, dont environ 10 % aux organismes d'administration centrale et à divers établissements sectoriels

D'après l'annexe « Voies et moyens » au projet de loi de finances pour 2018, **les taxes affectées à des tiers (tous secteurs confondus) devraient s'élever à 254,0 milliards d'euros en 2017** – un montant en légère hausse par rapport à 2016 (+ 1,8 %).

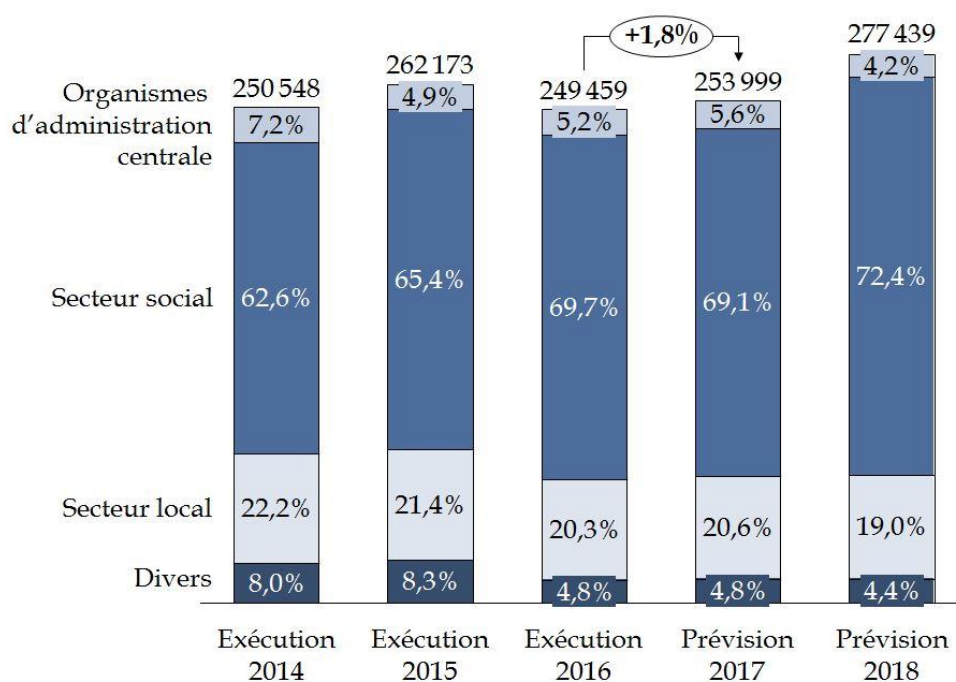
La majeure part des taxes affectées le sont au secteur social (69,1 % du total en 2017 d'après l'estimation de l'annexe « Voies et moyens »). Le secteur local représente quant à lui 19 % de la fiscalité affectée.

Les taxes affectées à des organismes n'appartenant ni au secteur local ni au secteur social représentent un peu plus de 10 % du total, soit environ 26,1 milliards d'euros en 2017 (contre 25,0 milliards d'euros en 2016), et regroupe les organismes d'administration centrale (ODAC), qui bénéficient d'environ 5,6 % des impositions de toute nature affectées, et la catégorie « Divers » recouvrant diverses entités qui n'appartiennent pas à proprement parler au champ des organismes divers d'administration

centrale mais qui concourent à des missions de service public (par exemple les centres de formation des apprentis, les établissements publics fonciers...).

Évolution des ressources fiscales affectées à des personnes morales autres que l'État

(en millions d'euros)



N.B. : ces chiffres ne comprennent pas les impôts affectés aux comptes spéciaux et budgets annexes, ni les taxes locales qui transitent par le compte de concours financiers « Avances aux collectivités territoriales ».

Source : commission des finances du Sénat, d'après le tome I de l'annexe « Voies et moyens » jointe au projet de loi de finances pour 2018

2. Des taxes affectées qui représentent 17 % du total des ressources des opérateurs de l'État

L'importance du montant total de ressources affectées à des tiers hors secteur local et social trouve sa traduction dans le poids de la fiscalité affectée au sein du total des ressources des opérateurs de l'État : hors ressources propres (financements européens, privés, produits de vente, redevance...), les taxes affectées représentent 17 % des recettes des opérateurs, contre 82 % de crédits budgétaires et, de façon marginale, 1 % de dotations en fonds propres¹.

Il n'existe pas de doctrine fixant précisément la répartition du financement des organismes entre crédit budgétaire et affectation fiscale.

¹ L'État alloue des fonds non consommables aux opérateurs qui, en contrepartie du dépôt de ces fonds au Trésor, bénéficient d'un financement censé correspondre à la rémunération des fonds.

La loi n° 2001-692 du 1^{er} août 2001 relative aux lois de finances (LOLF) dispose seulement que « les impositions de toute nature ne peuvent être directement affectées à un tiers qu'à raison des missions de service public confiées à lui¹ » et que l'affectation à une autre personne morale d'une ressource établie au profit de l'État doit être autorisée dans la loi de finances².

Elle prévoit également une annexe explicative jointe au projet de loi de finances de l'année « *comportant la liste et l'évaluation, par bénéficiaire ou catégorie de bénéficiaires, des impositions de toute nature affectées à des personnes morales autres que l'État*³ ».

B. UN PLAFONNEMENT DES TAXES AFFECTÉES DE PLUS EN PLUS ÉTENDU MAIS TOUJOURS INCOMPLET

1. Le principe du plafonnement : un triple objectif

Le principe du **plafonnement des taxes affectées** a été posé par l'article 46 de la loi de finances initiale pour 2012⁴. Des plafonds de ressources ont été fixés ; en cas de dépassement de ces plafonds, il est procédé à un **reversement** de l'excédent du produit de la taxe au budget général de l'État.

¹ Article 2 de la loi n° 2001-692 du 1^{er} août 2001 relative aux lois de finances (LOLF).

² I de l'article 34 de la LOLF.

³ Article 51 de la LOLF. Cette annexe est intégrée au tome I des évaluations des voies et moyens, qui récapitule les évaluations de recettes.

⁴ Loi n° 2011-1977 du 28 décembre 2011 de finances pour 2012.

**Le tableau du I de l'article 46 de la loi de finances initiale pour 2012 :
plafond, taxe et affectataire**

Le plafonnement prévu à l'article 46 de la loi de finances initiale pour 2012 prend la forme d'un **tableau**, dans lequel **chaque ligne correspond à un couple taxe-affectataire, auquel est associé un montant limitatif de ressources : le plafond.**

Il faut donc distinguer :

- les **plafonds proprement dits**, correspondant à la fois à une taxe et à son affectataire : par exemple, la fraction de taxe générale sur les activités polluantes affectée à l'Agence de l'environnement et de la maîtrise de l'énergie (Ademe) est plafonnée à 448,7 millions d'euros en 2016. Une **ligne du tableau correspond à un plafond** ;
- les **affectataires**, qui peuvent bénéficier de plusieurs ressources fiscales plafonnées, qui n'évoluent pas forcément dans le même sens : par exemple, le Centre national de développement du sport (CNDS) dispose de quatre ressources fiscales plafonnées. **Un affectataire peut donc figurer sur plusieurs lignes** ;
- les **taxes**, une taxe pouvant financer plusieurs organismes : ainsi, les taxes spéciales d'équipement sont affectées à plusieurs établissements publics fonciers. Une **même taxe peut donc figurer sur plusieurs lignes**.

Source : commission des finances du Sénat

Ainsi, le dynamisme d'une taxe plafonnée ne bénéficie plus aux affectataires, au-delà du plafond défini initialement, mais permet de réduire le besoin de financement de l'État.

Il faut noter que le **plafonnement des ressources affectées ne s'applique pas qu'aux opérateurs de l'État proprement dits¹** : de façon plus large, les organismes d'administration centrale sont également susceptibles de voir plafonnées les ressources fiscales dont ils bénéficient, de même que les divers établissements sectoriels financés par des fonds publics.

Comme le souligne le Gouvernement dans la présentation des taxes affectées qui figure au tome I de l'annexe « Voies et moyens »², **l'objectif est triple : renforcer le suivi et le contrôle du niveau d'ensemble des taxes affectées, ajuster chaque année les ressources des affectataires à leurs besoins réels et faire contribuer les opérateurs à la maîtrise de la dépense publique, puisque le fait de limiter leurs ressources contraint leurs dépenses.**

¹ En principe, sont des opérateurs les organismes qui mènent une activité de service public, sont financés directement par l'État et sur lesquels l'État exerce un contrôle direct. Cependant, il est également possible de qualifier d'opérateur de l'État des organismes ne répondant pas à tous ces critères, mais considérés comme porteurs d'enjeux importants pour l'État : en définitive, c'est la proximité de l'établissement par rapport au budget et aux missions de l'État qui détermine la qualification d'un organisme comme opérateur de l'État. Dans la suite du présent commentaire d'article, le terme d'opérateur sera employé pour désigner l'ensemble des organismes affectataires de ressources fiscales.

² Annexe « Voies et moyens » jointe au PLF 2018, p. 132.

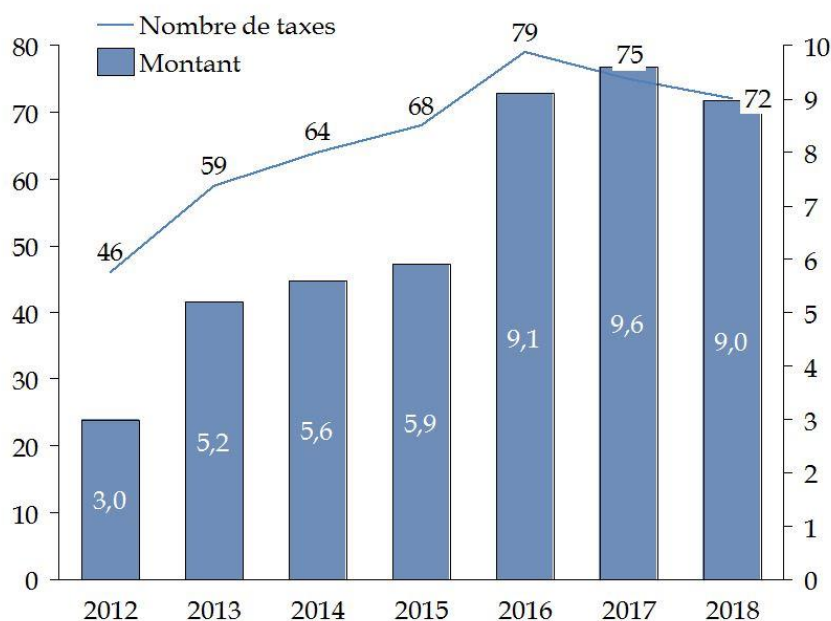
2. L'extension du plafonnement et son intégration à la norme de dépenses

Le plafonnement des taxes affectées a connu un mouvement d'extension quasi-continu : le volume des taxes affectées plafonnées est passé de 3 milliards d'euros en 2012 à 9,6 milliards d'euros en 2017¹.

Au total, l'article 46 de la loi de finances initiale pour 2012 intègre, en 2017, **89 lignes, qui correspondent à 62 affectataires et 75 taxes** (un affectataire peut en effet bénéficier de plusieurs taxes et, à l'inverse, une taxe peut être affectée à plusieurs organismes différents).

Évolution du champ du plafonnement prévu à l'article 46 de la loi de finances initiale pour 2012

(en milliards d'euros et en nombre de taxes)



Note de lecture : la courbe se lit par rapport à l'axe de gauche, les segments par rapport à celui de droite.

Source : commission des finances du Sénat, d'après le tome I de l'annexe « Voies et moyens » jointe au projet de loi de finances pour 2018

En outre, à partir de la loi de programmation pour les années 2012 à 2017, a été pris en compte dans la norme de dépenses « zéro valeur » (cf. encadré ci-après) **le stock (et non plus seulement le flux) des contributions et taxes affectées à des tiers et faisant l'objet d'un**

¹ Annexe « Voies et moyens » jointe au PLF 2018, p. 134.

plafonnement limitatif à l'article 46 de la loi de finances pour 2012, pour un montant de 4,5 milliards d'euros en 2013. En d'autres termes, c'est, à partir de 2013, **l'ensemble des taxes affectées plafonnées qui est intégré à la norme de dépenses** – dans la situation antérieure, seules les taxes nouvellement plafonnées l'étaient.

La double norme de dépenses : zéro valeur et zéro volume

Si des normes d'évolution des dépenses de l'État ont été introduites dès le début des années 2000, c'est la loi de programmation des finances publiques pour les années 2011 à 2014 qui a mis en place la double norme de dépenses aujourd'hui appliquée :

- d'une part, les dépenses du budget général de l'État et les prélèvements sur recettes, hors charge de la dette et hors contributions aux pensions des fonctionnaires de l'État, doivent être stabilisés en valeur à périmètre constant : c'est la norme « zéro valeur » ;

- d'autre part, la progression annuelle des crédits du budget général de l'État et des prélèvements sur recettes, y compris charge de la dette et dépenses de pension, doit être, à périmètre constant, au plus égale à l'évolution prévisionnelle des prix à la consommation : c'est la norme « zéro volume ».

Source : commission des finances du Sénat

3. Plusieurs limites à la rationalisation de la fiscalité affectée par le biais du plafonnement

a) Une asymétrie de prise en compte dans la norme de dépense entre les plafonds fixés à l'article 46 de la loi de finances initiale pour 2012 et ceux prévus par d'autres dispositions législatives

Les nouveaux plafonnements sont le plus souvent intégrés au tableau de l'article 46 de la loi de finances pour 2012, et l'ajustement à la hausse ou à la baisse de ces plafonds se fait par modification de ce même article.

Cependant, il est possible que le montant maximal de fiscalité affectée que peut percevoir l'opérateur soit limité par un plafond, mais que celui-ci ne figure pas au I de l'article 46 de la LFI 2012. Dans ce cas, **la taxe affectée plafonnée n'est pas prise en compte dans le calcul de la norme de dépenses.**

C'est par exemple le cas de la taxe sur les opérateurs de communications électroniques affectée à France Télévisions ou de la taxe affectée aux établissements publics d'aménagement de Guyane et de Mayotte, qui n'étaient jusqu'en 2017 pas intégrées au champ de l'article 46 de

la loi de finances initiale pour 2012 mais dont le produit était néanmoins plafonné par des dispositions législatives¹.

La différence de traitement au regard de la norme de dépenses entre ces deux types de plafonnement paraît difficile à justifier, dans la mesure où les plafonds fixés sont identiques dans leur objet comme dans leurs effets.

b) La possibilité pour certains opérateurs de déterminer eux-mêmes, dans les limites du plafond défini par l'État, le montant de recettes fiscales à recouvrer

Il faut signaler un cas particulier de plafonnement, qu'il soit prévu à l'article 46 de la loi de finances initiale pour 2012 ou par une autre disposition législative : **le montant du produit de la taxe à recouvrer peut parfois être fixé par l'organisme qui en bénéficie dans la limite du plafond fixé par la loi.**

En d'autres termes, bien qu'un plafond soit fixé, **c'est l'opérateur qui détermine le niveau de ressources fiscales dont il a besoin pour assurer son fonctionnement.** Cette possibilité ne permet pas au Parlement, contrairement à l'objectif du plafonnement des taxes affectées tel que présenté par le Gouvernement, de « décider du niveau des ressources des opérateurs de l'État et autres organismes affectataires, d'une **façon comparable à celle qui serait mise en œuvre dans le cas d'un financement par subvention budgétaire** »².

C'est par exemple le cas des **taxes spéciales d'équipement affectées aux établissements publics fonciers.**

c) Des plafonds parfois supérieurs au rendement attendu

Certains plafonds sont supérieurs au rendement attendu de la taxe, ce qui entraîne deux séries de conséquences qui peuvent entrer en contradiction avec les objectifs affichés du plafonnement des taxes affectées.

Par exemple, le plafond de la taxe pour frais de contrôle sur les activités de transport public routier, affectée à l'Autorité de régulation des activités ferroviaires et routières (Arafer), est fixé à 1,1 million d'euros en 2017, alors même que le produit attendu s'élève à 100 000 euros, soit onze fois moins. De même, l'indemnité de défrichement affectée à l'Agence de services et de paiement (ASP) est plafonnée à 2 millions d'euros en 2017 contre un rendement attendu de 200 000 euros, soit dix fois moins.

¹ Article 1609 B du code général des impôts pour l'établissement public foncier de Guyane et IV de l'article 48 de la loi n° 2015-1785 du 29 décembre 2015 de finances pour 2016 concernant France Télévisions.

² Tome I de l'annexe « Voies et Moyens » jointe au projet de loi de finances pour 2017, p. 141.

Or une telle pratique fausse l'appréciation, par le Parlement, des moyens financiers réels dont dispose l'opérateur.

Au surplus, cela signifie que l'affectataire peut bénéficier de ressources supplémentaires en fonction de la dynamique de l'assiette, alors même que l'objet du plafonnement est justement d'éviter que les recettes de l'opérateur ne soient décorrélatées de ses besoins réels et des dépenses prévues ex ante. Cette situation ne pourrait se justifier qu'à la condition que le **lien entre le rendement de la taxe et les activités de l'opérateur soit direct, ce qui ne paraît pas toujours être le cas.**

Enfin, **un plafond bien supérieur au rendement de la taxe peut être diminué sans aucun effort d'économies réelles de la part de l'affectataire.** Dans la mesure où les plafonds prévus à l'article 46 de la loi de finances initiale sont pris en compte dans la **norme de dépenses**, une réduction du plafond est assimilée à une baisse des dépenses alors même qu'il peut s'agir d'un simple jeu d'écriture sans aucune conséquence concrète ni sur les ressources dont dispose effectivement l'affectataire, ni sur ses dépenses.

C. DES RÈGLES PROGRAMMATIQUES EN MATIÈRE D'AFFECTATION DE RESSOURCES FISCALES, À LA PORTÉE POUR L'HEURE LIMITÉE

1. La loi de programmation pour les années 2014 à 2019

La loi de programmation pour les années 2014 à 2019 prévoyait plusieurs dispositions visant à limiter et encadrer le recours à l'affectation de recettes fiscales à des tiers. Ainsi, outre un montant minimal de baisse du plafond des taxes affectées incluses dans l'article 46 de la loi de finances initiale pour 2012 (à périmètre constant)¹, le recours à une affectation de recettes fiscales était – en principe – restreint à trois cas alternatifs² (quasi-redevance, prélèvement sectoriel ou contribution assurantielle). Au surplus, toute nouvelle affectation de taxe devait d'une part être plafonnée, d'autre part s'accompagner de la suppression d'une ou plusieurs impositions affectées d'un rendement équivalent à celui de la taxe dont l'affectation est prévue. Enfin, toutes les taxes affectées devaient être plafonnées à compter du 1^{er} janvier 2016. Celles qui ne l'auraient pas été pas au 1^{er} janvier 2017 se devaient faire l'objet d'une rebudgétisation.

Ces règles n'ont cependant pas été respectées, comme en témoigne la création de nouvelles taxes affectées au profit des centres techniques industriels en loi de finances initiale pour 2016 ou la persistance de nombreuses taxes affectées non plafonnées sans que cette dérogation ne soit justifiée par des éléments objectifs et factuels.

¹ Article 15 de la loi n° 2014-1653 du 29 décembre 2014 de programmation des finances publiques pour les années 2014 à 2019.

² Article 16 de la même loi.

Le montant de taxes affectées non plafonnées s'élève à environ 1,7 milliard d'euros (hors secteurs local et social). Les ressources dont bénéficie le centre national du cinéma et de l'image animée (CNC) représentent près de 40 % du total.

Taxes affectées non plafonnées

(en millions d'euros et en %; par ordre décroissant)

Opérateur et taxe	Produit de la taxe	En % du total
CNC - Centre national du cinéma et de l'image animée	654,68	38,9%
Cotisations (normale et supplémentaire) des entreprises cinématographiques	8,40	0,5%
Taxe et prélèvements spéciaux au titre des films pornographiques ou d'incitation à la violence	0,00	0,0%
Taxe sur les ventes et les locations de vidéogrammes destinés à l'usage privé du public (taxe vidéo et VOD)	17,97	1,1%
TSA - Taxe sur le prix des entrées aux séances organisées par les exploitants d'établissements de spectacles cinématographiques	134,84	8,0%
TST - Taxe sur les éditeurs et distributeurs de services de télévision - Fraction Distributeurs	218,93	13,0%
TST - Taxe sur les éditeurs et distributeurs de services de télévision - Fraction Éditeurs	274,54	16,3%
CGLLS - Caisse de garantie du logement locatif social	393,48	23,4%
Cotisation additionnelle versée par les organismes HLM et les SEM	159,13	9,5%
Cotisation versée par les organismes HLM et les SEM	234,35	13,9%
INPI - Institut national de la propriété industrielle	195,90	11,7%
Redevances perçues à l'occasion des procédures et formalités en matière de propriété industrielle ainsi que de registre du commerce et des sociétés, établies par divers textes	195,90	11,7%
ONEMA - Office national de l'eau et des milieux aquatiques (hors part dédiée à Ecophyto)	139,00	8,3%
Redevances des agences de l'eau	139,00	8,3%
ANDRA - Agence nationale pour la gestion des déchets radioactifs	134,06	8,0%
Contribution spéciale pour la gestion des déchets radioactifs - Conception	134,06	8,0%
ANFr - Agence nationale des fréquences	95,30	5,7%
Affectation d'une partie du produit de cession de la bande des 700 Mhz	95,30	5,7%
ONEMA - Office national de l'eau et des milieux aquatiques	41,00	2,4%
Prélèvement sur la redevance pour pollutions diffuses (fraction Ecophyto)	41,00	2,4%
ANSÉS - Agence nationale de sécurité sanitaire, de l'alimentation, de l'environnement et du travail	19,55	1,2%
Taxe annuelle portant sur les autorisations de médicaments vétérinaires et les autorisations d'établissements pharmaceutiques vétérinaires	3,30	0,2%
Taxe annuelle relative à l'évaluation et au contrôle de la mise sur le marché des produits phytopharmaceutiques et à leurs adjuvants	9,50	0,6%
Taxe liée aux dossiers de demande concernant les médicaments vétérinaires ou les établissements pharmaceutiques vétérinaires	4,00	0,2%
Taxe sur les déclarations et notifications de produit du tabac	2,75	0,2%
Autres (divers opérateurs)	8,31	0,5%
Total général	1 681,28	100,0%

Source : commission des finances du Sénat (à partir des réponses du Gouvernement au questionnaire du rapporteur général)

2. Le projet de loi de programmation pour les années 2018 à 2022

Le projet de loi de programmation des finances publiques pour les années 2018 à 2022 présenté par le Gouvernement reprend pour partie, à son article 15, les dispositions de la précédente loi de programmation concernant l'affectation de ressources fiscales. Ainsi, il prévoit qu'à partir du 1er janvier 2018, une ressource fiscale ne pourrait être affectée à un tiers (hors secteurs local et social) que si elle répond à l'un des trois critères alternatifs suivants, proches des conditions fixées par l'article 16 de la loi de programmation des finances publiques pour les années 2014 à 2019 :

- résulter d'un service rendu par l'affectataire à un usager. Son montant doit alors pouvoir s'apprécier « sur des bases objectives » ;

- financer, au sein d'un secteur d'activité ou d'une profession, des actions d'intérêt commun ;

- financer des fonds nécessitant la constitution régulière de réserves financières.

En outre, **est affirmé le principe du plafonnement des recettes fiscales affectées à des opérateurs** et à divers établissements sectoriels au sein de l'article 46 de la loi de finances initiale pour 2012 - en théorie, le plafonnement est censé constituer la règle et son absence l'exception.

La commission des finances du Sénat a modifié le texte de projet de loi pour compléter le dispositif par **un ajustement automatique du montant du plafond au produit attendu au titre de l'imposition considérée** afin d'améliorer la sincérité des documents budgétaires.

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

A. L'AJUSTEMENT DU PLAFOND DE CERTAINES TAXES AFFECTÉES

Le I de l'article ajuste le montant des plafonds des taxes affectées.

Doivent être distingués deux cas : les plafonds déjà intégrés au dispositif de l'article 46 de la loi de finances initiale pour 2012 d'une part, éventuellement modifiés à la hausse, à la baisse ou supprimés, les nouveaux plafonds ajoutés par le présent article d'autre part.

1. À périmètre constant, une réduction prévisionnelle nette d'environ 300 millions d'euros des plafonds en 2018

En cumulant la hausse nette des plafonds, équivalente à 380 millions d'euros et la baisse nette des plafonds de 712 millions d'euros, le plafonnement à périmètre constant de la fiscalité affectée aux organismes chargés d'un service public diminue de 300 millions d'euros pour l'année 2018.

a) Une hausse des plafonds existants d'environ 350 millions d'euros, principalement portée par la fraction de TICPE affectée à l'Afitf

Les hausses de plafonds prévues par le présent article du projet de loi de finances sont relativement limitées, à l'exception du relèvement du plafonnement la fraction de taxe intérieure sur la consommation de produits énergétiques (TICPE) affectée à l'Agence de financement des infrastructures de transport de France (Afitf), qui progresse de 341,4 millions d'euros.

Six organismes chargés d'une mission de service public devraient connaître une augmentation du montant total des plafonds s'appliquant à la fiscalité affectée dont ils bénéficient entre 2017 et 2018. En parallèle, sept taxes liées à ces organismes sont également concernées par une hausse du plafond.

L'évolution la plus notable en montant concerne l'Agence de financement des infrastructures de transport de France (Afitf). Cette agence bénéficie de fonds importants, et d'un plafond globalement en hausse depuis 2014. Entre 2017 et 2018, son plafond serait relevé de 18,9 %. Or, deux taxes lui sont affectées, la taxe due par les concessionnaires d'autoroute et une part de la taxe intérieure de consommation sur les produits énergétiques (TICPE). Si le plafonnement de la taxe due par les concessionnaires d'autoroute décroît de 16,5 % pour atteindre 88 millions d'euros, celui de la TICPE augmente dans des propositions importantes entre 2017 et 2018, avec une hausse de 46,4 % (soit 341,4 millions d'euros). Cette hausse du plafonnement de la TICPE représente 96,4 % du total des hausses de plafond enregistrées dans le présent projet de loi de finances.

La hausse des taxes affectées à l'Afitf doit être replacée dans l'ensemble de ses ressources : au total, en 2018, le budget de l'Afitf progressera de 298 millions d'euros, soit une hausse de 13,8 %.

Les recettes de l'AFITF en 2017 et en 2018

(en millions d'euros et en %)

	2017	2018	2018/2017
Taxe d'aménagement du territoire	565	472	-16,5 %
Redevance domaniale	350	355	+1,4 %
Amendes radars	400	450	+12,5 %
TICPE	735	1 076	+46,4 %
Plan de relance autoroutier	100	60	-40,0 %
Versement région Normandie	-	35	+100 %
Total	2 150	2 448	+ 13,8 %

Source : commission des finances du Sénat

Les recettes de l'AFITF devraient représenter **2,5 milliards d'euros** et lui permettre **de couvrir ses dépenses prévues pour 2018**.

Le Centre technique des industries de la fonderie bénéficie d'un relèvement de son plafond de 25 %, et la Société du Grand Paris bénéficie d'un relèvement du plafond de 1,9 %, permis par une hausse du plafond de deux des trois taxes la finançant, à savoir l'imposition forfaitaire sur le matériel roulant et la taxe annuelle sur les locaux à usage de bureaux dans la région Île-de-France.

Certaines évolutions sont particulièrement importantes au regard du budget de l'affectataire, mais portent sur des montants moins significatifs en valeur absolue : le plafond de l'Établissement public foncier et d'aménagement de Mayotte est par exemple relevé de 220 %, mais cette hausse concerne une somme totale de 400 000 euros en 2018.

Plafonds relevés par le présent projet d'article

(en millions d'euros et en %)

Affectataire Taxe affectée	2014	2015	2016	2017	2018	2018 Vs. 2017	2018 Vs. 2017 en %	En % de la hausse totale
Agence de financement des infrastructures de transport de France (Afitf)	610,0	1 700,0	1 281,0	1 306,0	1 553,2	247,2	18,9%	s.o.
Taxe due par les concessionnaires d'autoroutes	610,0	561,0	566,0	571,0	476,8	-94,2	-16,5%	s.o.
Taxe intérieure de consommation sur les produits énergétiques (TICPE)		1 139,0	715,0	735,0	1 076,4	341,4	46,4%	96,4%
Centre technique des industries de la fonderie			1,2	4,0	5,0	1,0	25,0%	0,3%
Taxe pour le développement des industries de la fonderie			1,2	4,0	5,0	1,0	25,0%	0,3%
Établissement public foncier et d'aménagement de Guyane				3,0	3,5	0,5	16,7%	0,1%
Taxe spéciale d'équipement				3,0	3,5	0,5	16,7%	0,1%
Établissement public foncier et d'aménagement de Mayotte				0,1	0,4	0,3	220,0%	0,1%
Taxe spéciale d'équipement				0,1	0,4	0,3	220,0%	0,1%
Institut des corps gras			0,4	0,6	0,7	0,2	26,8%	0,0%
Taxe affectée au financement de l'Institut des corps gras			0,4	0,6	0,7	0,2	26,8%	0,0%
Société du Grand Paris (SGP)	527,0	552,0	532,0	568,0	579,0	11,0	1,9%	3,1%
Imposition forfaitaire sur le matériel roulant	60,0	60,0	65,0	66,0	67,0	1,0	1,5%	0,3%
Taxe annuelle sur les locaux à usage de bureaux dans la région Île-de-France	350,0	375,0	350,0	385,0	395,0	10,0	2,6%	2,8%
Taxe spéciale d'équipement	117,0	117,0	117,0	117,0	117,0	0,0	0,0%	0,0%
Total	1 137,0	2 252,0	1 814,6	1 881,7	2 141,8	354,3	18,8%	100,0%

Note de lecture : s.o. = sans objet. Par ailleurs, dans le cas où un affectataire bénéficie de plusieurs taxes dont seules certaines voient leur plafond relevé, l'ensemble des taxes affectées plafonnées est présenté pour chaque affectataire concerné afin de permettre l'appréhension de l'évolution du total des ressources fiscales affectées à chaque opérateur. Cependant, les lignes ne correspondant pas à des augmentations de plafond sont grisées et ne sont pas prises en compte dans la détermination du total général de la hausse des plafonds.

Source : commission des finances du Sénat, d'après le présent projet de loi de finances et les lois de finances pour 2014, 2015, 2016 et 2017

b) Une baisse des plafonds de 712 millions d'euros à périmètre constant, dont plus du quart porte sur les agences de l'eau

Un nombre conséquent d'organismes chargés d'une mission de service public verraient le plafonnement de leur fiscalité affectée abaissé pour l'année 2018, à périmètre constant. Les agences de l'eau figurent parmi les affectataires les plus fortement concernés par cette redéfinition à la baisse

des plafonds, qui se chiffre au total à 712 millions d'euros à périmètre constant.

Plafonds abaissés par le présent projet d'article

(en millions d'euros et en %)

Affectataire Taxe affectée	2014	2015	2016	2017	2018	2018 Vs. 2017	En % par rapport à 2017	En % par rapport au total
Agence de financement des infrastructures de transport de France (Afitf)	610,0	1 700,0	1 281,0	1 306,0	1 553,2	247,2	18,9%	s.o.
Taxe due par les concessionnaires d'autoroutes	610,0	561,0	566,0	571,0	476,8	-94,2	-16,5%	13,2%
Taxe intérieure de consommation sur les produits énergétiques (TICPE)		1 139,0	715,0	735,0	1 076,4	341,4	46,4%	s.o.
Agence nationale pour la gestion des déchets radioactifs (ANDRA)	120,0	100,0	85,0	70,0	65,0	-5,0	-7,1%	0,7%
Taxe additionnelle à la taxe sur les installations nucléaires de base - Recherche	120,0	100,0	85,0	70,0	65,0	-5,0	-7,1%	0,7%
Agence pour la mise en valeur des espaces urbains de la zone dite des cinquante pas géométriques en Guadeloupe			1,7	1,6	1,5	-0,1	-6,2%	0,0%
Taxe spéciale d'équipement			1,7	1,6	1,5	-0,1	-6,2%	0,0%
Agence pour la mise en valeur des espaces urbains de la zone dite des cinquante pas géométriques en Martinique			1,7	1,6	1,5	-0,1	-6,2%	0,0%
Taxe spéciale d'équipement			1,7	1,6	1,5	-0,1	-6,2%	0,0%
Agences de l'eau			2 300,0	2 300,0	2 105,0	-195,0	-8,5%	27,4%
Taxes affectées aux agences de l'eau			2 300,0	2 300,0	2 105,0	-195,0	-8,5%	27,4%
Autorité de contrôle prudentiel et de résolution (ACPR)	205,0	195,0	190,0	190,0	188,0	-2,0	-1,1%	0,3%
Contributions pour frais de contrôle	205,0	195,0	190,0	190,0	188,0	-2,0	-1,1%	0,3%
Centre national pour le développement du sport (CNDS)	272,2	270,0	264,3	270,0	133,4	-136,6	-50,6%	19,2%
Contribution sur la cession à un service de télévision des droits de diffusion de manifestations ou de compétitions sportives	40,9	40,9	40,9	40,9	25,0	-15,9	-38,9%	2,2%
Prélèvement complémentaire temporaire 2011-2015 "UEFA Euro 2016" sur les jeux exploités par la FdJ hors paris sportifs	24,0	24,0	27,6	25,5		-25,5	-100,0%	3,6%
Prélèvement sur les jeux exploités par la FdJ hors paris sportifs	176,3	170,5	163,5	159,0	73,8	-85,2	-53,6%	12,0%
Prélèvement sur les paris sportifs en ligne de la FdJ et des nouveaux opérateurs agréés	31,0	34,6	32,3	44,6	34,6	-10,0	-22,4%	1,4%

Affectataire Taxe affectée	2014	2015	2016	2017	2018	2018 Vs. 2017	En % par rapport à 2017	En % par rapport au total
Chambres de commerce et d'industrie	1 268,0	1 055,1	925,1	925,1	775,1	-150,0	-16,2%	21,1%
TA-CFE - fraction CCI-R de la Taxe additionnelle à la cotisation foncière des entreprises pour frais de chambres de commerce et d'industrie de région	549,0	549,0	549,0	549,0	549,0	0,0	0,0%	s.o.
TA-CVAE - Taxe additionnelle à la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises pour frais de chambres de commerce et d'industrie de région	719,0	506,1	376,1	376,1	226,1	-150,0	-39,9%	21,1%
Chambres de métiers et de l'artisanat	245,0	244,0	243,0	243,0	243,0	0,0	0,0%	s.o.
Contribution à la formation professionnelle des micro- entrepreneurs					39,9	39,9	s.o.	s.o.
TA-CFE - fraction CRMA de la Taxe additionnelle à la cotisation foncière des entreprises pour frais de chambre régionale de métiers et d'artisanat	245,0	244,0	243,0	243,0	203,1	-39,9	-16,4%	5,6%
Établissement public foncier de Normandie		22,1	14,3	17,9	15,0	-3,0	-16,5%	0,4%
Taxe spéciale d'équipement		22,1	14,3	17,9	15,0	-3,0	-16,5%	0,4%
Établissement public foncier de Provence-Alpes-Côte d'Azur		83,7	83,7	83,7	56,5	-27,2	-32,5%	3,8%
Taxe spéciale d'équipement		83,7	83,7	83,7	56,5	-27,2	-32,5%	3,8%
France Télévisions				166,1	86,4	-79,7	-48,0%	11,2%
Taxe sur les services fournis par les opérateurs de communications électroniques				166,1	86,4	-79,7	-48,0%	11,2%
Voies navigables de France (VNF)	142,6	139,7	132,8	132,8	127,8	-5,0	-3,8%	0,7%
Taxe sur les titulaires d'ouvrages de prise d'eau, rejet d'eau ou autres ouvrages hydrauliques	142,6	139,7	132,8	132,8	127,8	-5,0	-3,8%	0,7%
Total général	2 862,8	3 809,7	5 522,6	5 707,9	5 351,5	-712,2	-12,5%	100,0%

Note de lecture : s.o. = sans objet. Par ailleurs, dans le cas où un affectataire bénéficie de plusieurs taxes dont seules certaines voient leur plafond abaissé, l'ensemble des taxes affectées plafonnées est présenté pour chaque affectataire concerné afin de permettre l'appréhension de l'évolution du total des ressources fiscales affectées à chaque opérateur. Cependant, les lignes ne correspondant pas à des baisses de plafond sont grisées et ne sont pas prises en compte dans la détermination du total général de la baisse des plafonds.

Source : commission des finances du Sénat, d'après le présent projet de loi de finances et les lois de finances pour 2014, 2015, 2016 et 2017

Onze organismes chargés d'une mission de service public et seize taxes afférentes devraient voir leur niveau de plafonnement diminuer en 2018. Ainsi, la baisse totale du plafonnement s'élève à 712,2 millions d'euros.

Elle est principalement supportée par les Agences de l'eau, suivies des Chambres de commerce et d'industrie puis du Centre national pour le développement du sport (CNDS), contribuant respectivement à 27,4 %, 21,2 % et 19,2 % du total des baisses de plafonnements, soit des diminutions nettes pour ces organismes de 195 millions d'euros, 150 millions d'euros et 136,6 millions d'euros.

Concernant les chambres de commerce et d'industrie, qui sont alimentées à la fois par la contribution foncière sur les entreprises (CFE) et la contribution sur la valeur ajoutée des entreprises (CVAE), tandis que le plafond de la première reste stable à 549 millions d'euros, le plafond de la part de CVAE dédiée au financement des chambres de commerce diminue, quant à lui, dans des proportions très significatives puisque la réduction du plafond équivaut à une baisse de 40 % par rapport au montant affecté en 2017.

Le CNDS voit le plafond de sa fiscalité transférée abaissé de plus de moitié : en effet, il passe de 270 millions d'euros en 2017 à 133,4 millions d'euros en 2018, soit une diminution de 50,6 %. Toutefois, cette baisse intègre la rebudgétisation d'une des taxes affectées à cet organisme, jusqu'alors plafonnée à 25,5 millions d'euros. La baisse des ressources affectées au CNDS s'élève donc, à périmètre constant, à environ 111 millions d'euros.

2. L'évolution du périmètre du plafonnement

Le Gouvernement indique que deux taxes sont intégrées au périmètre du plafonnement. En réalité, l'un de ces deux mouvements correspond à un retour à la situation antérieure et la seule extension réelle du périmètre correspond à l'intégration du fonds de prévention des risques naturels et majeurs au sein du dispositif de plafonnement.

a) Une seule extension réelle du périmètre du plafonnement : l'intégration du fonds de prévention des risques naturels majeurs

Le Gouvernement propose la création d'un plafonnement pour la taxe affectée au fonds de prévention des risques naturels et majeurs, à hauteur de 137 millions d'euros.

Cet établissement, créé en 1995¹, et dont les compétences se sont récemment étendues au financement d'action de prévention concourant à la sécurisation des personnes et biens exposés à des risques naturels, est alimenté par le prélèvement sur le produit des primes ou cotisations additionnelles relatives à la garantie contre le risque de catastrophes naturelles.

¹ par la loi n° 95-101 du 2 février 1995 relative au renforcement de la protection de l'environnement.

**Nouvelles lignes de plafonnement créées par l'article 19
du projet de loi de finances pour 2018**

(en millions d'euros)

Étiquettes de lignes	2014	2015	2016	2017	2018
Chambres de métiers et de l'artisanat	245,0	244,0	243,0	243,0	243,0
Contribution à la formation professionnelle des micro-entrepreneurs					39,9
Fonds d'assurance formation des chefs d'entreprise inscrits au répertoire des métiers mentionné au III de l'article 8 de l'ordonnance n° 2003-1213 du 18 décembre 2003		54,0	54,0	54,0	54,0
Contribution à la formation professionnelle des micro-entrepreneurs					54,0
Contribution assise sur le montant annuel du plafond de la sécurité sociale		54,0	54,0	54,0	
Fonds de prévention des risques naturels et majeurs					137,0
Prélèvement sur le produit des primes ou cotisations additionnelles relatives à la garantie contre le risque de catastrophes naturelles					137,0
Total général	245,0	298,0	297,0	297,0	492,5

Source : commission des finances du Sénat (à partir des documents budgétaires)

b) Le replafonnement de la ressource affectée au fonds d'assurance formation des chefs d'entreprise

La contribution à la formation professionnelle des artisans non micro entrepreneurs était affectée respectivement à des actions de formation menées par les chambres régionales des métiers et de l'artisanat (CMA) et au fonds d'assurance formation des chefs d'entreprise artisanale (FAFCEA). L'article 41 de la loi du 8 août 2016 relative au travail, à la modernisation du dialogue social et à la sécurisation des parcours professionnels a eu pour effet de supprimer le plafonnement des ressources affectées à ces organismes.

Le présent article prévoit le « replafonnement » de ces deux ressources, tant pour les chambres de métiers et d'artisanat (CMA) que pour les FAFCEA, ce qui se traduit par l'ajout de deux lignes supplémentaires au sein du tableau de l'article 46 de la loi de finances initiale pour 2016.

Ces mouvements ne sauraient cependant s'assimiler à une extension du périmètre du plafonnement : les plafonds existaient déjà, mais portaient sur une ressource supprimée par la loi du 8 août 2016.

c) Le relèvement des ressources affectées à deux établissements publics fonciers en lien avec l'extension de leur périmètre d'intervention

Le plafonnement de la ressource affectée au profit de deux établissements publics fonciers est revu en raison de l'extension de leur périmètre d'intervention : il s'agit des établissements publics fonciers des régions Nouvelle-Aquitaine et Occitanie, résultant de la réforme territoriale mise en œuvre en 2016¹.

Une hausse importante du niveau de plafonnement de ces établissements est prévue par le Gouvernement : en effet, le plafond de l'établissement public foncier de l'ancienne région Poitou-Charentes, remplacée par celui de la région Nouvelle-Aquitaine², passerait de 9,9 à 25,5 millions d'euros, soit une hausse de 150 % environ.

Concernant l'établissement public foncier de l'ancienne région Languedoc-Roussillon, remplacé par celui de la région Occitanie³, il passe de 19,2 à 30 millions d'euros, soit une hausse de 56 % environ.

Il ne s'agit donc pas à proprement parler d'un plafonnement nouveau ni d'une hausse du plafond à périmètre constant, mais de la redéfinition de ce dernier à la suite de l'extension géographique des compétences de ces deux organismes, dont les zones d'intervention se sont accrues.

En effet, la région Nouvelle Aquitaine englobe, en plus de l'ancienne région Poitou-Charentes, l'Aquitaine et le Limousin, tandis que l'Occitane regroupe les anciennes régions du Languedoc-Roussillon et des Midi-Pyrénées.

d) Deux taxes rebudgétisées pour un montant total d'environ 475 millions d'euros

Le Gouvernement propose de réintégrer au sein du budget de l'État deux taxes, la taxe générale sur les activités polluantes⁴ et un prélèvement complémentaire temporaire « UEFA Euro 2016 » portant sur les jeux exploités par la Française des Jeux hors paris sportifs,⁵ alimentant respectivement l'ADEME et le CNDS.

Ces rebudgétisations ont pour conséquence la sortie de ces deux taxes du champ de la fiscalité affectée, réduisant ainsi le montant total de son plafonnement de 475 millions d'euros.

¹ Loi n° 2015-991 du 7 août 2015 portant nouvelle organisation territoriale de la République.

² Décret n° 2016-1267 du 28 septembre 2016 portant fixation du nom et du chef-lieu de la région Nouvelle-Aquitaine.

³ Décret n° 2016-1264 du 28 septembre 2016 portant fixation du nom et du chef-lieu de la région Occitanie.

⁴ Taxe prévue à l'article 266 sexies du code des douanes, qui était affectée à l'ADEME par l'article L. 131-5-1 du code de l'environnement.

⁵ Article 1609 novovicies du code général des impôts.

e) La suppression du Fonds national de promotion et de communication de l'artisanat, jusqu'ici financé par une ressource fiscale affectée

Le Fonds national de promotion et de communication de l'artisanat était jusqu'alors financé par « un droit égal à 10 % maximum du droit fixe revenant aux chambres régionales de métiers et de l'artisanat ou aux chambres de métiers et de l'artisanat de région »¹. Le présent projet de loi propose la suppression de ce fonds². Par conséquent, cette ressource fiscale affectée et son plafonnement sont amenés à disparaître.

3. Une modification des modalités d'affectation de la taxe sur les transactions financières au Fonds de solidarité pour le développement

La taxe sur les transactions financières (TTF) était jusqu'alors affectée à l'Agence française de développement (AFD)³, qui avait la charge de la gestion du Fonds de solidarité pour le développement (FSD), créé en 2005.

Le présent projet de loi propose de retirer cette affectation à l'AFD, soit une diminution de ses ressources de 270 millions d'euros, et d'affecter cette somme directement au FSD pour un montant identique de 270 millions d'euros. Ceci explique que le plafond s'appliquant à la fraction de cette taxe affectée au FSD passe d'un niveau de 528 millions d'euros à un montant de 798 millions d'euros.

Cette modification intervient à la suite de la réforme du FSD en 2016⁴, qui a notamment élargi ses champs d'intervention.

B. LA MODIFICATION DE CERTAINES DISPOSITIONS LÉGISLATIVES RELATIVES À DES TAXES AFFECTÉES

1. La mise en cohérence des dispositions législatives préexistantes avec les créations et les suppressions de plafonnements prévues

Le Gouvernement propose tout d'abord, pour assurer la cohérence juridique des plafonnements créés, de modifier l'article 561-3 du code de l'environnement portant sur le fonds de prévention des risques naturels majeurs, en précisant que le fonds est alimenté par un prélèvement sur le

¹ Article 1601 A du code général des impôts.

² Par suppression de l'article 160 A du code général des impôts.

³ Article 235 ter ZD du code général des impôts.

⁴ Décret du 6 décembre 2016.

produit des primes ou cotisations additionnelles relatives à la garantie contre le risque de catastrophes naturelles, « dans les limites du plafond prévu au I de l'article 46 de la loi n° 2011-1977 de finances pour 2012 »¹.

De plus, le Gouvernement propose de modifier le code du travail² pour y inclure le plafonnement de la contribution versée au fonds d'assurance formation des chefs d'entreprise : ainsi, il propose de modifier la rédaction de l'article L. 6331-48 du code du travail pour y inclure l'affectation de la taxe concernée au fonds d'assurance formation des chefs d'entreprise et la participation des travailleurs indépendants au financement des chambres des métiers et de l'artisanat.

Concernant la suppression de plafonds, le Gouvernement propose de supprimer l'article L.131-5-1 du code de l'environnement, permettant ainsi de procéder à la rebudgétisation de la taxe qui alimentait l'ADEME, et de modifier l'article L. 1609 *novovicis* du code général des impôts, en supprimant l'affectation, et donc le plafonnement du prélèvement complémentaire effectué sur le prélèvement général portant sur les sommes mises sur les jeux exploités en France.

Enfin, la suppression du fonds de promotion et de communication de l'artisanat est effectuée par l'abrogation de l'article 1601 A du code général des impôts, ce qui acte par conséquent de la suppression de la taxe affectée à ce fonds. Le Gouvernement propose également de supprimer la mention de l'article 235 *ter* ZD du code général des impôts qui permettait d'affecter à l'AFD une part de la taxe sur les transactions financières dans les limites de l'article 46 de la loi de finances pour 2012.

2. La définition du mode de répartition de la contribution des micro-entrepreneurs aux chambres de métiers et d'artisanat

La contribution des micro-entrepreneurs aux chambres de métiers et d'artisanat est fixée par l'article L. 6331-48 du code du travail, dans sa version à venir³.

Les travailleurs indépendants immatriculés au répertoire des métiers et affiliés à la sécurité sociale participent au financement du fonds d'assurance formation de non-salariés. Les travailleurs indépendants immatriculés au répertoire des métiers mais non affiliés à la sécurité sociale participent au financement des chambres des métiers et d'artisanat et au fonds d'assurance-formation des chefs d'entreprise.

¹ *Projet de loi de finances pour 2018.*

² *Article 6331-50 du code du travail.*

³ *Tel que modifié par les lois n°2016-1827 du 23 décembre 2016 et n° 2016-1917 du 29 décembre 2016.*

Le présent article du projet de loi de finances détermine le mode de répartition de la contribution aux chambres des métiers d'artisanat, en proposant la modification de l'article L. 6331-50 du code du travail : il s'agirait de répartir les contributions entre les chambres des métiers et de l'artisanat au prorata des appels à contributions qu'elles ont émis en année N-1 auprès des travailleurs indépendants de la zone géographique qu'elles recouvrent.

C. UNE HAUSSE DE 105 MILLIONS D'EUROS DE LA CONTRIBUTION DES BAILLEURS SOCIAUX AU FINANCEMENT DU FONDS NATIONAL DES AIDES À LA PIERRE (FNAP)

Le financement du fonds national des aides à la pierre repose en partie sur une fraction des cotisations versées par les bailleurs sociaux¹.

Le Gouvernement propose de relever le montant de la fraction prélevée sur ces cotisations pour financer le Fnap de 105 millions d'euros, pour le porter à 375 millions².

Cette mesure ne constitue pas un plafond, mais fixe le montant effectivement distribué au Fnap. Elle intervient en contrepartie de la réduction à 50 millions d'euros de la contribution de l'État aux aides à la pierre (contre 200 millions d'euros en LFI 2017). À l'Assemblée nationale, en première lecture, une taxe sur le produit des cessions de logements réalisés par les bailleurs sociaux a été créée à l'article 52 *quater*. Son produit est prévu pour alimenter également le Fnap, dans le cadre de cette fraction.

III. LES MODIFICATIONS APPORTÉES PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Outre des modifications rédactionnelles, plusieurs amendements adoptés par l'Assemblée nationale ont conduit à la création de deux plafonds supplémentaires au profit de la société nationale de sauvetage en mer pour un montant de 8 millions d'euros³ et à un relèvement des plafonds de 189 millions d'euros à périmètre constant.

¹ Articles L. 452-4 et L. 452-4-1 du code de la construction et de l'habitation, concernant les organismes d'habitations à loyer modéré, les sociétés d'économie mixte agréées en application de l'article L. 481-1 et les organismes bénéficiant de l'agrément relatif à la maîtrise d'ouvrage, au titre de leur activité locative d'ouvrage

² Par modification de l'article L. 435-1 du code de la construction et de l'habitation.

³ L'amendement n° I- 1378 du Gouvernement tire les conséquences de l'adoption de l'amendement n° 1140 (de Richard Ferrand et plusieurs membres du groupe La République en marche), qui procède à l'augmentation du droit annuel de francisation et de navigation et du droit de passeport applicable aux grands navires de plaisance. Cet amendement prévoit en effet qu'une fraction de ces nouvelles recettes est affectée à la société nationale de sauvetage en mer (SNSM) dans la limite d'un plafonnement. Par conséquent, ces deux ressources affectées doivent être incluses dans l'article 46 de la loi de finances pour 2012.

Ainsi, à l'initiative du Gouvernement, l'Assemblée nationale a adopté un amendement visant à rehausser le plafond des ressources affectées à l'Autorité du contrôle prudentiel et de résolution (ACPR), qui passerait de 190 millions d'euros à 195 millions d'euros. Cette hausse est justifiée, selon le Gouvernement, par le développement des activités de l'ACPR, notamment dans les domaines de la lutte contre le blanchiment d'argent et le financement du terrorisme.

A également été votée, à l'initiative du rapporteur général de la commission des finances, Joël Giraud, une hausse du plafond de la ressource affectée au Fonds d'assurance formation des chefs d'entreprise artisanale (FAFCEA) afin de l'ajuster à son rendement prévisionnel. Le tome I de l'annexe « Voies et Moyens » présente ainsi une estimation de 60,8 millions d'euros pour le rendement des contributions au FAFCEA, dont le plafond est par conséquent relevé de 7 millions d'euros pour éviter un écrêtement.

Évolution des ressources affectées aux organismes concourant à une mission de service public à la suite des votes de l'Assemblée nationale

(en millions d'euros)

	2014	2015	2016	2017	2018 pré AN	2018 post AN	Incidence votes AN
Autorité de contrôle prudentiel et de résolution (ACPR)	205	195	190	190	188	195	7
FAFCEA		54	54	54	54	61	7
Organismes de secours et de sauvetage en mer agréés					1	9	8
Agences de l'eau			2 300	2 300	2 105	2 280	175
Total							197
Total à périmètre constant							189
Total à périmètre constant net du prélèvement sur les ressources des agences de l'eau							-11

Source : commission des finances du Sénat (à partir des amendements adoptés par l'Assemblée nationale)

La hausse la plus importante concerne les agences de l'eau, dont le plafond est relevé de 175 millions d'euros, passant de 2 105 millions d'euros à 2 280 millions d'euros, soit un montant cependant un peu inférieur au plafond 2017 (qui s'établissait à 2 300 millions d'euros). Cependant, ce relèvement des plafonds est plus que compensé par un prélèvement de 200 millions d'euros sur les ressources des agences de l'eau.

En effet, la discussion à l'Assemblée nationale a fait apparaître la difficulté d'une baisse rapide du plafond des redevances sur l'eau, qui allait se traduire par une baisse des redevances elles-mêmes (dans la mesure où les agences fixent le niveau de la ressource dont elles bénéficient) et donc par une réduction du « signal prix » sur l'eau.

D'après les éléments de réponses transmis par le Gouvernement, *« il a donc été privilégié un prélèvement la première année, le temps de lancer une réflexion sur l'avenir des redevances pesant sur l'eau »*, d'autant plus que leur structure est déformée entre pollueur et payeur – les particuliers payent plus qu'ils ne consomment, à l'inverse d'autres catégories de consommateurs.

La baisse du plafond a donc été reportée à 2019 et convertie en prélèvement, avec une légère hausse du montant pour « compenser » partiellement l'impact défavorable de la mesure sur la norme de dépense 2018. En effet, conformément au rapport annexé au projet de loi de programmation des finances publiques pour les années 2018 à 2022 et à la charte de budgétisation jointe au projet de loi de finances pour 2018, les prélèvements ne sont plus comptabilisés comme des « moindres dépenses » dans la norme de dépenses de l'État.

Le prélèvement sur les ressources accumulées par les agences de l'eau sera réparti entre les agences au prorata de leur part respective dans le total des redevances dont elles bénéficient. Il serait effectué en deux fois : 30 % serait perçu avant le 30 juin 2018 et 70 % avant le 30 novembre 2018.

L'Assemblée nationale a également prévu le maintien de l'affectation directe à l'Agence française de développement (AFD) d'une fraction du produit de la taxe sur les transactions financières pour un montant de 270 millions d'euros.

La dotation des fonds de péréquation des chambres de commerce et d'industrie a été relevée à hauteur de 20 millions d'euros à la suite de l'adoption de plusieurs amendements, dont un à l'initiative du rapporteur général de la commission des finances Joël Giraud : les ressources affectées aux « projets structurants de modernisation des chambres » ont été relevées de 18 millions d'euros pour atteindre 40,5 millions d'euros et les fonds dédiés aux « projets d'intérêt national en faveur de l'innovation et de la modernisation du réseau » ont été accrus de 2 millions d'euros, passant à 4,5 millions d'euros.

Cette progression de la dotation des fonds de péréquation ne correspond pas à une hausse nette des ressources des chambres de commerce et d'industrie : les fonds sont alimentés dans la limite des plafonds s'appliquant aux ressources fiscales affectées au réseau des CCI.

Deux amendements supplémentaires adoptés à l'initiative du rapporteur général de l'Assemblée nationale Joël Giraud ont modifié les conditions de versement des aides de ces fonds de dotation. Ainsi, un assouplissement des critères d'attribution des aides du fonds de péréquation

versé par CCI France aux CCI régionales a été prévu : le taux de communes ou groupements de communes classés en zone de revitalisation rurale (ZRR) nécessaire pour bénéficier des fonds a été revu à la baisse de 66,6 % à 60 %. En outre, le bénéfice du fonds de péréquation pour les chambres de commerce et d'industrie infra-départementales a été conditionné à la mise en œuvre d'un processus de fusion avant le 1^{er} août de chaque année.

Enfin, l'amendement n° I-606 adopté à l'initiative du rapporteur général Joël Giraud prévoit que le Gouvernement remet au Parlement, avant le 1^{er} février 2018, un rapport étudiant les possibilités de rapprochement et de fusion du réseau des chambres de commerce et d'industrie (CCI) et du réseau des chambres de métiers et de l'artisanat (CMA).

IV. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Les taxes affectées aux opérateurs de l'État peuvent constituer un point de fuite de la dépense publique : alors même qu'elles permettent de financer les dépenses des opérateurs, elles ne sont pas retracées au sein du budget général de l'État et l'évolution de leur produit n'est pas nécessairement en adéquation avec les besoins de leur affectataire.

Cependant, **le financement par affectation de ressources fiscales n'est pas, en tant que tel, un obstacle à la bonne gouvernance des finances publiques** dès lors que le produit de l'affectation et son périmètre font l'objet d'ajustements réguliers, en lien avec les besoins des opérateurs et de façon à les inciter à la maîtrise de leurs dépenses et au développement de leurs ressources propres.

À cet égard, le plafonnement des taxes affectées permet non seulement de mieux maîtriser l'évolution des dépenses des organismes concourant à une mission de service public, mais aussi au Parlement de disposer d'une **visibilité accrue et d'un levier d'action sur les moyens réels dont disposent les opérateurs** : l'ajustement du plafond permet un débat comparable à ceux qui existent concernant les crédits budgétaires.

Il serait donc opportun que le mouvement amorcé par la loi de finances pour 2012 trouve un prolongement dans le présent projet de loi et que le périmètre du plafonnement soit étendu à l'ensemble des taxes affectées à des opérateurs hors secteurs local et social.

Or, **contrairement au principe fixé à l'article 15 du projet de loi de programmation des finances publiques, le périmètre du plafonnement n'est que très peu étendu par le présent article** et près de 1,7 milliard d'euros de taxes affectées demeurent non plafonnées. Le Centre national du cinéma et de l'image animée (CNC) représente 40 % du montant total de ressources affectées demeurant hors du dispositif du plafonnement.

Les rebudgétisations sont également d'une ampleur limitée et concernent essentiellement le CNDS et l'Ademe. Le transfert vers le programme 219 « Sport » est bienvenu et prolonge le recentrage du CNDS sur son indispensable rôle de soutien au mouvement sportif dans les territoires. Toutefois, au-delà de la clarification des rôles entre le budget général et le CNDS, un important effort en dépenses est attendu de cet opérateur pour 2018, ce qui pourrait remettre en question sa capacité à soutenir la construction des équipements sportifs. Conjugué à la baisse des dotations aux collectivités territoriales, **ce recul menace les objectifs par ailleurs promus par le Gouvernement en faveur du sport pour tous.**

Un effort très significatif est également demandé aux agences de l'eau, qui ont déjà subi plusieurs prélèvements sur leurs ressources dans les dernières années : au total, **celles-ci contribueraient à hauteur de 220 millions d'euros à l'équilibre du budget de l'État en 2018.**

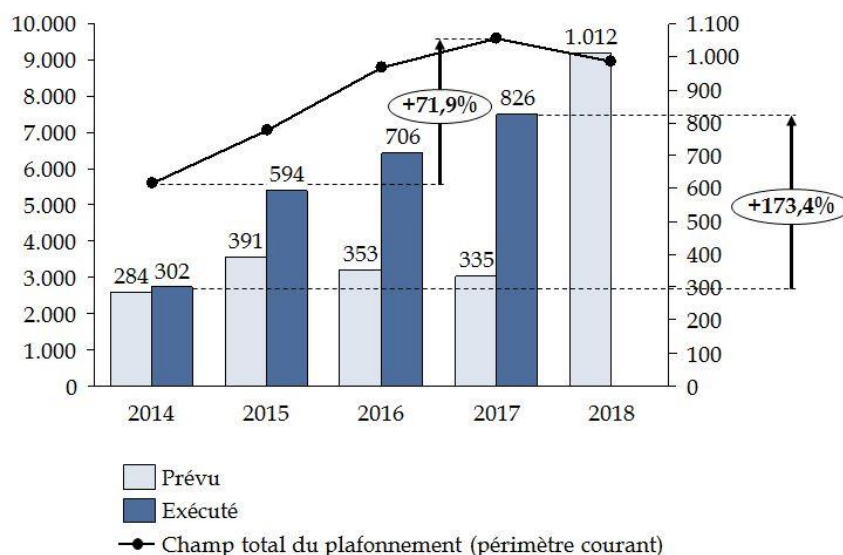
Enfin, concernant l'évolution de l'affectation des recettes au Fonds de solidarité pour le développement, comme l'ont souligné les rapporteurs spéciaux de la mission « Aide publique au développement », le transfert de 270 millions d'euros de recettes de la taxe sur les transactions financières de l'AFD au Fonds de solidarité pour le développement (FSD) serait incohérent avec le souhait récurrent du Parlement de privilégier l'aide bilatérale plutôt que l'aide multilatérale. Cette priorité accordée à l'aide bilatérale correspond d'ailleurs au souhait du Président de la République, comme il l'a exprimé lors de la conférence des ambassadeurs le 29 août dernier.

Parallèlement, les prévisions révisées associées au projet de loi de finances pour 2018 concernant le produit des taxes affectées tendent à démontrer l'existence d'écritements au profit du budget de l'État particulièrement importants en 2017 : ils atteindraient 826 millions d'euros, contre une prévision initiale de 335 millions d'euros, soit une réévaluation à la hausse de près de 500 millions d'euros. Le surcroît de recettes finançant le budget de l'État découle principalement de la taxe générale sur les activités polluantes (TGAP) affectée à l'Ademe (+ 194 millions d'euros), de la taxe sur les opérateurs de communications électroniques (TOCE) affectée à France Télévisions (+ 128 millions d'euros) et de la fraction des droits de timbre sur les passeports sécurisés affectée à l'Agence nationale des titres sécurisés (+ 119 millions d'euros).

En 2018, la somme des écritements devrait, pour la première fois depuis la mise en œuvre du mécanisme du plafonnement, dépasser le milliard d'euros.

Montant des écrêtements sur taxes affectées plafonnées de 2014 à 2018

(en millions d'euros)



N.B. : le montant exécuté pour 2017 correspond à la prévision révisée présentée dans le tome I de l'annexe « Voies et moyens » au projet de loi de finances pour 2018.

Source : commission des finances du Sénat (à partir des documents budgétaires)

Si l'existence d'écrêtements ne constitue pas, en soi, une anomalie, les montants atteints posent question. En effet, ceux-ci tendent à signifier soit que les taxes concernées n'ont pas pour principal objet de financer les entités qui en bénéficient – auquel cas une rebudgétisation des ressources pourrait être pertinente – soit que l'assiette de la taxe ne correspond pas aux besoins qu'elle est censée financer. Dans ce dernier cas, une redéfinition des modalités de calcul de la ressource fiscale semble opportune.

Il apparaît donc **nécessaire d'engager une réflexion sur le périmètre des taxes affectées**, afin d'éviter que des contributions payées par le contribuable pour financer des dépenses bien identifiées ne deviennent des « recettes de poche » pour l'État.

Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article sans modification.

ARTICLE 19 bis (nouveau)

(Art. 224 du code des douanes et L. 541-10-10 du code de l'environnement)

Report de la mise en œuvre de la responsabilité élargie des producteurs (REP) de navires de plaisance ou de sport

Commentaire : le présent article prévoit le report d'un an au 1^{er} janvier 2019 de la responsabilité élargie des producteurs (REP) de navires de plaisance ou de sport.

I. LE DROIT EXISTANT

La loi n° 2015-992 du 17 août 2015 relative à la transition énergétique pour la croissance verte a mis en place **une responsabilité élargie des producteurs (REP) de navires de plaisance ou de sport**.

L'article L.541-10-10 du code de l'environnement prévoit qu'à compter **du 1^{er} janvier 2018**, toutes les personnes physiques ou morales qui mettent sur le marché national à titre professionnel des navires de plaisance ou de sport sont tenues **de pourvoir au recyclage et au traitement des déchets issus de ces produits ou d'y contribuer en versant une éco-contribution à un éco-organisme**. Le décret n° 2016-1840 du 23 décembre 2016 relatif au recyclage et au traitement des déchets issus des bateaux et navires de plaisance ou de sport **a précisé les obligations qui incomberont aux professionnels** lors de l'entrée en vigueur du dispositif.

En complément, l'article 224 du code des douanes dispose **qu'une quote-part du produit brut du droit annuel de francisation et de navigation (DAFN)** prévu à l'article 223 du même code¹ est affecté à **la gestion de la fin de vie des navires de plaisance ou de sport** qui ne sont plus utilisés régulièrement et dont les propriétaires n'assument plus les charges afférentes.

Cette quote-part est plafonnée à **5 % du produit brut de la taxe**. Son montant et l'organisme affectataire sont fixés annuellement par la loi de finances.

¹ Les navires francisés dont la longueur de coque est supérieure ou égale à 7 mètres ou dont la puissance administrative des moteurs est supérieure ou égale à 22 chevaux (CV) et les véhicules nautiques à moteur francisés dont la puissance réelle des moteurs est supérieur ou égale à 90 kilowatts (kW) sont soumis au paiement d'un droit annuel, dénommé droit de francisation et de navigation, à la charge des propriétaires, au 1^{er} janvier de l'année considérée. Cette taxe ne s'applique ni aux navires de commerce ni aux navires de pêche mais s'applique en revanche aux navires de plaisance ou de sport.

Le 6 de l'article 224 susmentionné fixe cette quote-part à **2 % pour les années 2018 et 2019** et prévoit que son montant est affecté **aux éco-organismes agréés** qui opèrent dans le cadre de la filière définie à l'article L. 541-10-10 du code de l'environnement, au prorata des mises sur le marché de leurs adhérents.

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Le présent article est issu d'un amendement **présenté par le rapporteur général de la commission des finances de l'Assemblée nationale**. Il a reçu **un avis favorable du Gouvernement**.

Il vise à **reporter au 1^{er} janvier 2019**, au lieu du 1^{er} janvier 2018, **l'entrée en vigueur du dispositif de gestion de la fin de vie des navires de plaisance ou de sport** prévu par les articles L. 541-10-10 du code de l'environnement et 224 du code des douanes.

Ainsi que le précise l'exposé des motifs de l'amendement à l'origine de l'article 19 *bis*, le dispositif de responsabilité élargie des producteurs (REP) de navires de plaisance ou de sport n'est à ce jour **pas opérationnel**, car **aucun éco-organisme agréé** affectataire de la quote-part de 2 % du produit brut du droit annuel de francisation et de navigation (DAFN) **n'a pour le moment été désigné**.

Dans l'attente de cette désignation, qui devrait intervenir en 2018, la quote-part de 2 % du produit brut du DAFN reste donc **affectée au Conservatoire du littoral et des rivages lacustres**, dans la limite **d'un plafond fixé à 38,5 millions d'euros pour 2017** au I de l'article 46 de la loi n° 2011-1977 du 28 décembre 2011 de finances pour 2012. Si le rendement de la taxe est supérieur à cette somme, **les excédents sont reversés au budget général**.

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION

Le fait qu'aucun éco-organisme n'ait été agréé à ce stade pour gérer le recyclage et le traitement des déchets issus des navires de plaisance ou de sport **rend de facto impossible la mise en place au 1^{er} janvier 2018 de la responsabilité élargie des producteurs (REP) de ces navires**.

Il faudra que cet éco-organisme soit **rapidement créé** pour que le dispositif de REP **entre effectivement en vigueur au 1^{er} janvier 2019**, sans quoi ce mécanisme écologiquement vertueux finira par **perdre toute crédibilité**.

Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article sans modification.

ARTICLE 19 ter (nouveau)
(Art. 71 de la loi n° 2003-1312 du 30 décembre 2003
de finances rectificative pour 2003)

Modulation du taux de prélèvement de la taxe affectée au centre technique industriel de la plasturgie et des composites (CTIPC)

Commentaire : le présent article vise à permettre la modulation, par voie réglementaire, des taux de la taxe affectée au centre technique industriel de la plasturgie et des composites (CTIPC), dans la limite des taux plafonds fixés par la loi.

I. LE DROIT EXISTANT

A. LES CENTRES TECHNIQUES INDUSTRIELS

Les centres techniques industriels (CTI) sont des établissements d'utilité publique qui exercent des missions de développement économique et technique au service des entreprises d'une filière, souvent composées de PME et d'ETI n'ayant pas les moyens d'assumer le coût de ces missions « en interne » : recherche et développement, diffusion de technologies, formation, normalisation, certification et contrôle de la qualité, veille stratégique et technologique etc. **Il existe aujourd'hui douze CTI, auxquels s'ajoutent quatre comités professionnels de développement économique (CPDE)**, ces derniers menant également des actions de promotion, d'accompagnement des entreprises à l'international, de lutte contre la contrefaçon etc.

Les CTI et les CPDE peuvent être financés soit par une dotation budgétaire, soit par une taxe affectée, assise sur les produits vendus par les entreprises de la filière. Les neuf taxes affectées sont prévues par l'article 71 de la loi n° 2003-1312 du 30 décembre 2003 de finances rectificative pour 2003¹.

¹ Ces taxes sont plafonnées par l'article 46 de la loi n° 2011-1977 du 28 décembre 2011 de finances initiale pour 2012 (cf. commentaire de l'article 19 du présent projet de loi de finances pour 2018).

À la suite du rapport de Clotilde Valter du 7 octobre 2014 qui préconisait la généralisation du financement par taxe affectée¹, **l'article 137 de la loi n° 2015-1785 du 29 décembre 2015 de finances pour 2015² a :**

- **institué deux nouvelles taxes affectées**, au bénéfice du centre technique des industries de la fonderie (CTIF) d'une part, et de l'institut des corps gras (ITERG) d'autre part ;

- **harmonisé et sécurisé les dispositions législatives encadrant l'ensemble des taxes affectées aux CTI et aux CPDE**, s'agissant des missions que celles-ci sont susceptibles de financer d'une part, et des procédures de recouvrement, de contrôle et de recours d'autre part.

B. LA TAXE AFFECTÉE AU CTI DE LA PLASTURGIE ET DES COMPOSITES

Créé par le même article 137 de la loi n° 2015-1785 du 29 décembre 2015 de finances pour 2015, **le centre technique industriel de la plasturgie et des composites (CTIPC) est le plus récent des CTI.**

Il est financé par une taxe affectée³, due « *par les fabricants établis en France des produits des secteurs de la transformation des matières plastiques et des composites à matrice organique* » et assise sur le chiffre d'affaires hors taxes, et due par les importateurs, et assise sur la valeur en douane. **Le taux de cette taxe est fixé en fonction du niveau de chiffre d'affaires :**

Fraction de chiffre d'affaires imposable	Taux
Inférieure ou égale à 100 millions d'euros	0,05 %
Supérieure à 100 millions d'euros et inférieure à 200 millions d'euros	0,02 %
Supérieure ou égale à 200 millions d'euros	0,01 %

Pour 2016, par dérogation, les taux étaient fixés à un niveau inférieur, soit respectivement, à 0,025 %, 0,01 % et 0,005 %.

¹ Clotilde Valter, députée du Calvados, « Les CTI et CPDE au service du redressement productif », rapport au Premier ministre, 7 octobre 2014. Dans un contexte de dotations budgétaires contraintes, le rapport soulignait les avantages d'un financement par taxe affectée : pérennité et stabilité de la ressource ; neutralité sur le solde budgétaire ; contribution le cas échéant des importations et acquisitions intracommunautaires ; implication des acteurs de la filière.

² Cet article était rattaché à la mission « Économie ».

³ Prévus au I de l'article 71 de la loi n° 2003-1312 du 30 décembre 2003 de finances rectificative pour 2003.

La taxe affectée au CTIPC est plafonnée à 6,5 millions d'euros à compter de 2017¹, après deux années de montée en charge avec un plafond à 3 millions d'euros. Les montants collectés au-delà de ce plafond sont écartés au profit du budget de l'État.

Or, compte tenu de l'activité du secteur de la plasturgie et des composites, le rendement prévu de cette taxe excède déjà le plafond d'environ 800 000 euros en 2017, et **pourrait excéder ce plafond de plus de 3 millions d'euros dès 2018, soit un tiers du montant collecté.**

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Le présent article, adopté par l'Assemblée nationale à l'initiative de Joël Giraud, rapporteur général au nom de la commission des finances, vise à permettre, à compter du 1^{er} janvier 2018, de **modifier chaque année, par décret, le taux de la taxe affectée au CTIPC**, dans les limites suivantes :

Fraction de chiffre d'affaires imposable	Taux
Inférieure ou égale à 100 millions d'euros	de 0,025 % à 0,05 %
Supérieure à 100 millions d'euros et inférieure à 200 millions d'euros	de 0,01 % à 0,02 %
Supérieure ou égale à 200 millions d'euros	de 0,005 % à 0,01 %

Il ne serait donc plus nécessaire de passer par la loi pour abaisser les taux de la taxe affectée au CTIPC une année donnée. En revanche, une éventuelle hausse de ces taux au-delà des taux maximums existant nécessiterait toujours l'intervention du législateur.

Le présent article est issu d'un amendement présenté « à titre personnel » par Joël Giraud, rapporteur général au nom de la commission des finances. Il a reçu l'avis favorable de la commission des finances, ainsi que le soutien à titre personnel d'Éric Woerth, président de la commission des finances. Le Gouvernement a en revanche émis un avis de sagesse.

¹ Les plafonds des taxes affectées figurent à l'article 46 de la loi n° 2011-1977 du 28 décembre 2011 de finances initiale pour 2012.

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

La souplesse introduite par le présent article dans la fixation du taux de la taxe affectée au CTIPC permettra d'adapter le niveau des prélèvements sur les entreprises du secteur, **pour tenir compte des besoins réels de cet organisme et du plafond de 6,5 millions d'euros** de l'article 46 de la loi n° 2011-1977 du 28 décembre 2011 de finances initiale pour 2012.

Ces prélèvements constituent en effet une fiscalité sectorielle, qui n'a pas vocation à alimenter le budget général. Le présent article est donc conforme à l'esprit des taxes affectées.

Cette possibilité existe déjà pour un autre CTI, l'Institut des corps gras (ITERG), selon des modalités légèrement différentes puisqu'il s'agit d'un droit fixe : *« le tarif de la taxe est fixé à 0,25 euro par tonne de produits commercialisés. Ce tarif peut être révisé chaque année par arrêté du ministre chargé de l'industrie dans la limite de 0,50 euro par tonne¹ ».*

Le présent article constitue essentiellement une mesure technique, à laquelle il n'y a pas lieu de s'opposer. Il n'en demeure pas moins que, sur le principe, la complexité de ces multiples taxes affectées est problématique.

Pour mémoire, lors de l'examen du projet de loi de finances pour 2016, la commission des finances avait **proposé de supprimer l'article relatif aux taxes affectées aux CTI et CPDE pour des raisons de principe.** En séance publique², votre rapporteur général avait notamment rappelé que *« cet article crée des taxes extrêmement complexes. Dans un rapport, certes non public, de l'Inspection générale des finances, qui a examiné plus de 160 taxes à faible rendement, on découvre que le coût de recouvrement de nombre de ces taxes est supérieur à leur rendement ».* Lors des débats en commission³, votre rapporteur général avait aussi déclaré : *« voyez par ailleurs la complexité de l'article – sa lecture prendrait une demi-heure, je vous l'épargnerai en séance. (...) Une pièce comportant du plastique et du métal sera-t-elle assujettie aux taxes sur le plastique et à celles sur le métal ? Et l'on prétend simplifier le code général des impôts ! On pourrait trouver des assiettes et des rédactions plus claires ».*

À vrai dire, il est même permis de voir dans l'ajustement proposé par le présent article la confirmation du bien-fondé de cette position.

Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article sans modification.

¹ La taxe affectée à l'ITERG est prévue au G de l'article 71 de la loi n° 2003-1312 du 30 décembre 2003 de finances rectificative pour 2003.

² Compte-rendu intégral des débats, 28 novembre 2015.

³ Compte-rendu des débats de la commission des finances, 27 octobre 2015.

C. - Dispositions relatives aux budgets annexes et aux comptes spéciaux

ARTICLE 20

Dispositions relatives aux affectations : reconduction des budgets annexes et comptes spéciaux existants

Commentaire : le présent article vise à la reconduction des budgets annexes et des comptes spéciaux existants.

I. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

Cet article vise à confirmer, pour l'année 2018, 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.

L'article 16 de la loi organique du 1^{er} août 2001 relative aux lois de finance (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 de la LOLF, la loi de finances détermine la nature, le montant et l'affectation des ressources et des charges de l'État, ainsi que l'équilibre financier qui en résulte.

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.

*

Le présent article a été adopté sans modification par l'Assemblée nationale.

II. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Cet article technique n'appelle pas d'observations.

Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article sans modification.

ARTICLE 21

(Article 49 de la loi n° 2005-1719 du 30 décembre 2005 de finances pour 2006)

**Relèvement du plafond de recettes de la section « Contrôle automatisé »
du compte d'affectation spéciale « Contrôle de la circulation et du
stationnement routiers »**

Commentaire : le présent article prévoit de relever le plafond actuel des recettes de la section 1 « Contrôle automatisé » du « CAS Radars » de 249 à 307,85 millions d'euros, afin de couvrir un besoin de financement supplémentaire des systèmes de radars estimé à 58,85 millions d'euros en 2017. Il relève en parallèle de 58,85 millions le plafond des recettes issues du contrôle sanction automatisé (CSA) affectées au CAS.

I. LE DROIT EXISTANT

Le présent article vise à modifier l'article 49 de la loi de finances pour 2006¹ afin de relever les plafonds d'affectation :

- de recettes des amendes forfaitaires radars (dites « AF radars ») au « CAS radars »,

- de recettes des « AF radars » à la section 1 dudit CAS.

**A. UN COMPTE D'AFFECTATION SPÉCIALE POUR SUIVRE
L'AFFECTATION DU PRODUIT DES AMENDES**

L'article 49 de la loi de finances pour 2006 a créé le compte d'affectation spéciale² « Contrôle de la circulation et du stationnement routiers », abusivement appelé « CAS Radars ».

Le « CAS Radars » a en effet vocation à retracer les dépenses financées à partir du produit des amendes, qu'elles soient perçues à la suite d'un contrôle automatisé, par des radars, ou qu'il s'agisse des autres amendes de police de la circulation et du stationnement, à l'exception d'une partie affectée à l'Agence pour le financement des infrastructures de transport de France (AFITF) et au budget général.

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

² Conformément à l'article 21 de la LOLF, « les comptes d'affectation spéciale retracent, dans les conditions prévues par une loi de finances, des opérations budgétaires financées au moyen de recettes particulières qui sont, par nature, en relation directe avec les dépenses concernées ».

Ses dépenses sont actuellement réparties en deux sections, elles-mêmes respectivement divisées en un et trois programmes.

La section 1 finance l'installation et l'entretien des radars ainsi que la gestion du système de permis à points tandis que la section 2 participe au financement de la généralisation du procès-verbal électronique (PVé) et d'opérations visant à améliorer la sécurité routière. Elle contribue également au désendettement de l'État.

La section 1 « Contrôle automatisé » est composée, depuis le 1^{er} janvier 2017, d'un seul programme 751 « Structures et dispositifs de sécurité routière » qui finance 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.

La section 2 « Circulation et stationnement routiers inclut :

- le programme 753 (« Contrôle et modernisation de la politique de la circulation et du stationnement routiers »), qui gère le déploiement du procès-verbal électronique (le PVé) ;

- 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 au titre des recettes non fiscales.

B. DES MODALITÉS COMPLEXES D'AFFECTATION DES RECETTES

Le « CAS Radars » est alimenté par **trois types de recettes** :

- les amendes forfaitaires faisant suite aux infractions relevées par les radars, dites « **AF radars** » ;

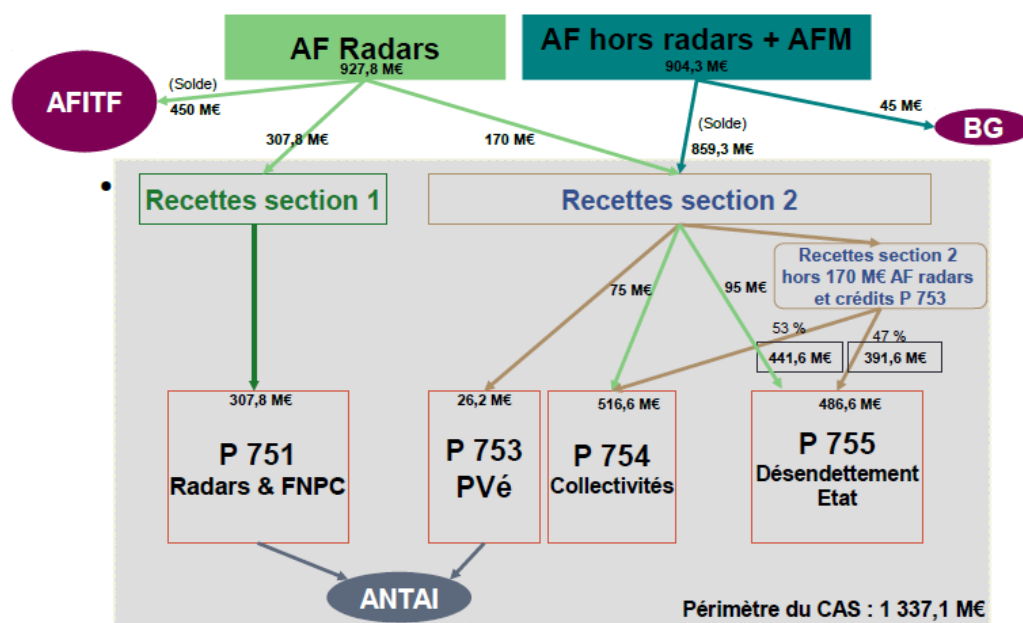
- les autres amendes de la police de la route et de stationnement forfaitaires, dites « **AF hors radars** » ;

- les amendes forfaitaires majorées (en cas de retard de paiement), dites « **AFM** ».

L'affectation de ces trois recettes répond à une clef de répartition complexe entre les deux sections.

Le schéma ci-dessous récapitule les affectations des trois recettes entre les deux sections et les quatre programmes décrits *supra*, à compter du 1^{er} janvier 2018.

Schéma d'affectation du produit des amendes de police de la circulation et du stationnement routiers



Source : projet annuel de performances 2018

Pour les « AF radars » :

Une **première fraction** dans la limite d'un **plafond** fixé en loi de finances¹ à 249 millions – mais **qui serait relevé pour 2018 à 307,50 millions d'euros**, vient abonder la **section 1 « Contrôle automatisé »**.

Une **seconde fraction**, fixée, également par la loi de finances¹, à **170 millions d'euros**, bénéficie à la **section 2 « Circulation et stationnement routiers »**.

- une **première partie** de cette fraction est affectée au programme 754 (« Collectivités ») de la section 2.

Pour 2018, cette partie du produit est fixée à **75 millions d'euros** alors qu'elle s'élevait à **170 millions** – c'est-à-dire le montant maximal – en vertu du plafond fixé dans la loi de finances initiale pour 2017.

- la **seconde partie** de la fraction – **95 millions d'euros** – est désormais affectée au programme 755 (« Désendettement de l'État ») de la section 2, qui jusqu'à présent ne bénéficiait pas du produit des « AF radars ».

Enfin, **le solde**, estimé à **450 millions d'euros** en 2018, variable selon les années, bénéficie à l'AFITF¹.

¹ Cf. article 49 de la loi n° 2005-1719 du 30 décembre 2005 de finances pour 2006.

Pour les « **AF hors radars** » et les « **AFM** » :

- **45 millions** d'euros sont affectés au **budget général**, soit un montant inchangé par rapport à 2017 ;

- **le solde**, estimé à **859,3 millions** d'euros en 2018, variable selon les années et qui l'an dernier s'élevait à **959,7 millions** d'euros, vient alimenter la **section 2** dont :

- une première fraction, définie chaque année en loi de finances, est orientée vers le **programme 753** (« PVe »), soit environ **26,2 millions** d'euros pour l'année 2018, et un montant identique à 2017.

- une seconde fraction, qui est ensuite répartie à raison de :

53 % pour le **programme 754** (« Collectivités »), ce qui représente **441,6 millions** d'euros en 2018, en sus des 75 millions d'euros perçus au titre des « AF radars », soit un total de **516,6 millions** ;

- 47 % pour le **programme 755** (« Désendettement de l'État »), soit un total de **391,6 millions**, en sus des 95 millions d'euros perçus au titre des « AF radars », soit **486,6 millions** d'euros en 2018.

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

A. LA POURSUITE DE LA STRATÉGIE INITIÉE EN 2015 : LE DÉPLOIEMENT DE NOUVEAUX RADARS ET L'AUGMENTATION DU NOMBRE D'ITINÉRAIRES SÉCURISÉS

1. Une réponse à l'augmentation significative de la mortalité routière

En 2016, 3 655 personnes ont perdu la vie sur les routes de l'Hexagone et des départements d'outre-mer (DOM). Le nombre de morts sur les routes a augmenté pour la troisième année consécutive, pour la première fois depuis 45 ans, tandis que le nombre de blessés hospitalisés et d'accidents de la route continuent également d'augmenter. Les chiffres enregistrés au cours des neuf premiers mois de l'année 2017 ne permettent pas d'espérer une inversion de la tendance.

Ce bilan grève lourdement les finances publiques : bien qu'il soit difficile à évaluer précisément, le coût global de l'insécurité routière, selon l'Observatoire national interministériel de la sécurité routière (ONISR) s'élevait, en 2015, à **32,8 milliards** d'euros.

Afin d'atteindre l'objectif, initié par l'Union européenne, de **passer sous la barre des 2 000 morts en 2020**, il a été décidé, dans le cadre du Comité interministériel de la sécurité routière (CISR) du 2 octobre 2015, de

renforcer le dispositif de contrôle automatisé de la vitesse, en particulier dans les zones particulièrement accidentogènes, où la vitesse est peu contrôlée (chantiers routiers et réseau secondaire hors agglomération notamment).

Ce renforcement se fonde sur le déploiement d'équipements plus performants – notamment de radars autonomes, facilement déplaçables dont la proportion doit augmenter au sein du parc – et sur l'externalisation des radars mobiles. Cette opération – qui permettrait de multiplier par 3 ou par 4 le taux d'usage des radars mobiles – a pour objet de confier à un prestataire privé la **conduite des véhicules à bord desquels sont embarqués les radars automatiques**.

2. La multiplication de radars moins prévisibles et pourvus de nouvelles fonctionnalités et le remplacement du « point de contrôle » par l' « itinéraire sécurisé »

Pour 2018, le Gouvernement prévoit ainsi la commande de **230 nouveaux radars** afin de porter le parc de radars à **4 700 équipements d'ici** à la fin de l'année.

Les nouveaux équipements qui viendront remplacer ou s'ajouter au parc existant comprennent :

- **40 radars autonomes** (destinés à contrôler la vitesse dans les zones de chantiers mais aussi les zones de danger temporaire) ;
- **30 radars fixes double sens** ;
- **150 radars discriminants** (qui permettent de verbaliser les poids lourds en tenant compte de leurs limitations de vitesse spécifiques) ;
- **2 radars vitesse moyenne** (contrôlant la vitesse moyenne pratiquée par les usagers sur une portion de route pouvant aller jusqu'à plusieurs kilomètres entre deux points).

Est également prévue l'installation de **364 radars tourelle**, en remplacement de radars fixes ou de radars feux rouges, installés pour 70 % d'entre eux en ville, et 30 % hors agglomération.

Le nombre de **dispositifs de contrôle automatisé en service**, progressera de **230 unités** – soit une hausse de 5,1 % par rapport à 2017.

L'**externalisation de la conduite** des véhicules embarquant des radars mobiles, mise en œuvre en Normandie depuis cet automne, devrait être **étendue à l'ensemble des régions en 2018** et permettrait, d'après le Gouvernement, de faire fonctionner 250 radars supplémentaires et engendrerait la création de 250 nouveaux emplois dans le secteur privé.

Enfin le Gouvernement prévoit de multiplier les **radars leurres** et les **itinéraires de contrôle** afin de déjouer les applications géolocalisées signalant la présence des radars et ayant contribué à l'augmentation de la vitesse moyenne sur les routes ces dernières années. L'objectif est de **quadrupler les zones sécurisées** par les dispositifs de contrôle automatisé. Chaque zone sécurisée, d'une longueur d'environ 30 km et comptant une dizaine de panneaux signalant le potentiel contrôle (**panneaux « leurres »**), comportera des cabines fixes qui seront tantôt vides, tantôt équipées d'un radar effectuant des contrôles (**cabines « leurres »**).

La loi de finances initiale pour 2017 avait relevé de 10 millions le plafond alors en vigueur - 239 millions et inscrit 249 millions d'euros sur la section 1 « Contrôle automatisé » du « CAS Radars ».

Pour l'année 2018, 307,85 millions d'euros seront inscrits au programme 751 « Structures et dispositifs de sécurité routière » et le plafond est relevé au même montant.

B. LE RELÈVEMENT DES PLAFONDS DE RECETTES DU CAS ET DE LA SECTION 1 « CONTRÔLE AUTOMATISÉ »

Le présent article modifie l'article 49 de la loi de finances pour 2006 afin de relever :

- le **plafond global d'affectation des « AF radars » au « CAS Radars » de 419 millions d'euros à 477,85 millions d'euros ;**

- **au sein du plafond précédent, le plafond d'affectation des « AF radars » à la section 1 du CAS de 249 millions d'euros à 307,85 millions d'euros, afin de financer les dépenses supplémentaires exposées *supra*.**

En revanche, l'affectation de 170 millions d'euros à la section 2 et du solde du produit des « AF radars » à l'AFITF n'est pas modifiée.

Plafond de recettes par section du CAS « Radars » en provenance des amendes forfaitaires perçues par la voie des systèmes automatiques

(en millions d'euros)

Évolution juridique	Plafond de la section 1 Contrôle automatisé (B)	Plafond de la section 2 Circulation et stationnement routiers (C)	Plafond de recettes provenant des AF radars (A= B +C)
État du droit	249,00	170,00	419,00
Droit proposé	307,85	170,00	477,85

Source : présent article

La mesure modifie les règles de répartition des recettes des amendes qui sont entièrement affectées à des dépenses des administrations publiques. Elle est donc globalement **neutre** sur le **solde des administrations publiques**.

Le solde budgétaire, en particulier, n'est pas affecté par la présente mesure car aux 58,85 millions d'euros de recettes supplémentaires d'amendes affectées au budget de l'État, correspondent 58,85 millions de dépenses supplémentaires.

Cet article a été adopté sans modification par l'Assemblée nationale

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

A. LES MODIFICATIONS DU PLAFOND DES RECETTES DU CAS ISSUES DES AMENDES RADARS SONT RÉCURRENTES DEPUIS SA CRÉATION

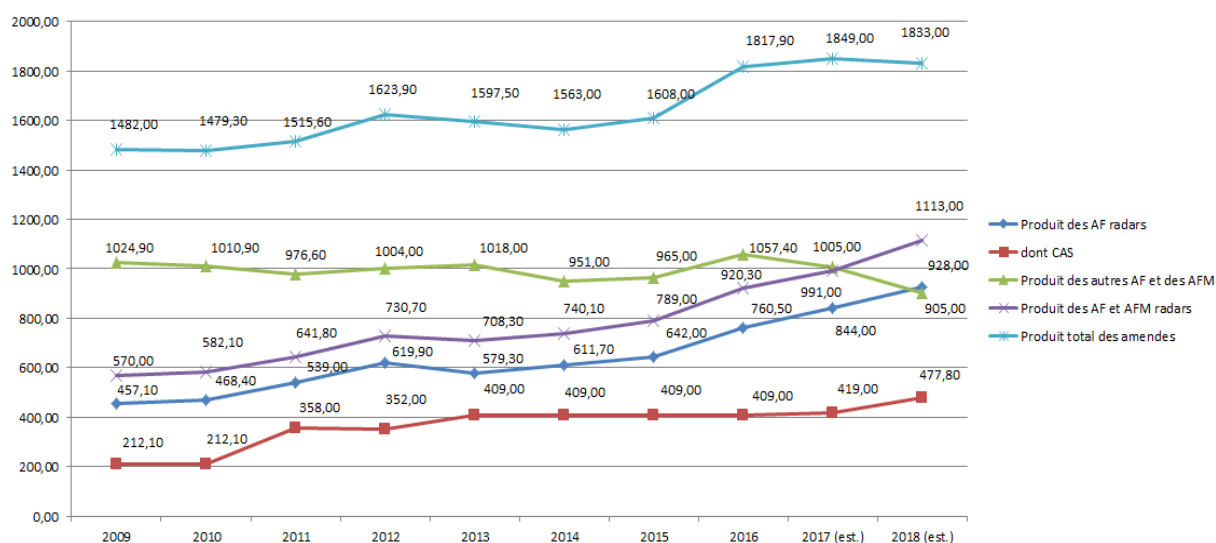
1. Le plafond de recettes du CAS a déjà fait été modifié à plusieurs reprises

Depuis la création du CAS en 2006, le plafond de recettes « AF radars » du CAS « Radars », qui s'élevait à l'origine de 140 millions d'euros, a déjà été modifié à six reprises et rehaussé cinq fois par la loi de finances initiale. Il a été porté successivement à :

- 194 millions d'euros en 2008,
- 212,1 millions d'euros en 2009,
- 358 millions d'euros en 2011,
- 352 millions d'euros en 2012,
- 409 millions d'euros en 2013,
- 419 millions d'euros en 2017.

Le relèvement opéré par le présent projet loi de finances lui permet d'atteindre un montant 3,4 fois plus élevé qu'en 2006. Comme le permet d'observer le schéma ci-dessous, l'évolution du plafond du CAS a toutefois suivi une évolution à la hausse moins marquée que celle du produit des amendes forfaitaires issues du contrôle automatisé.

Évolution du produit des amendes de police et de la circulation (2009-2018)

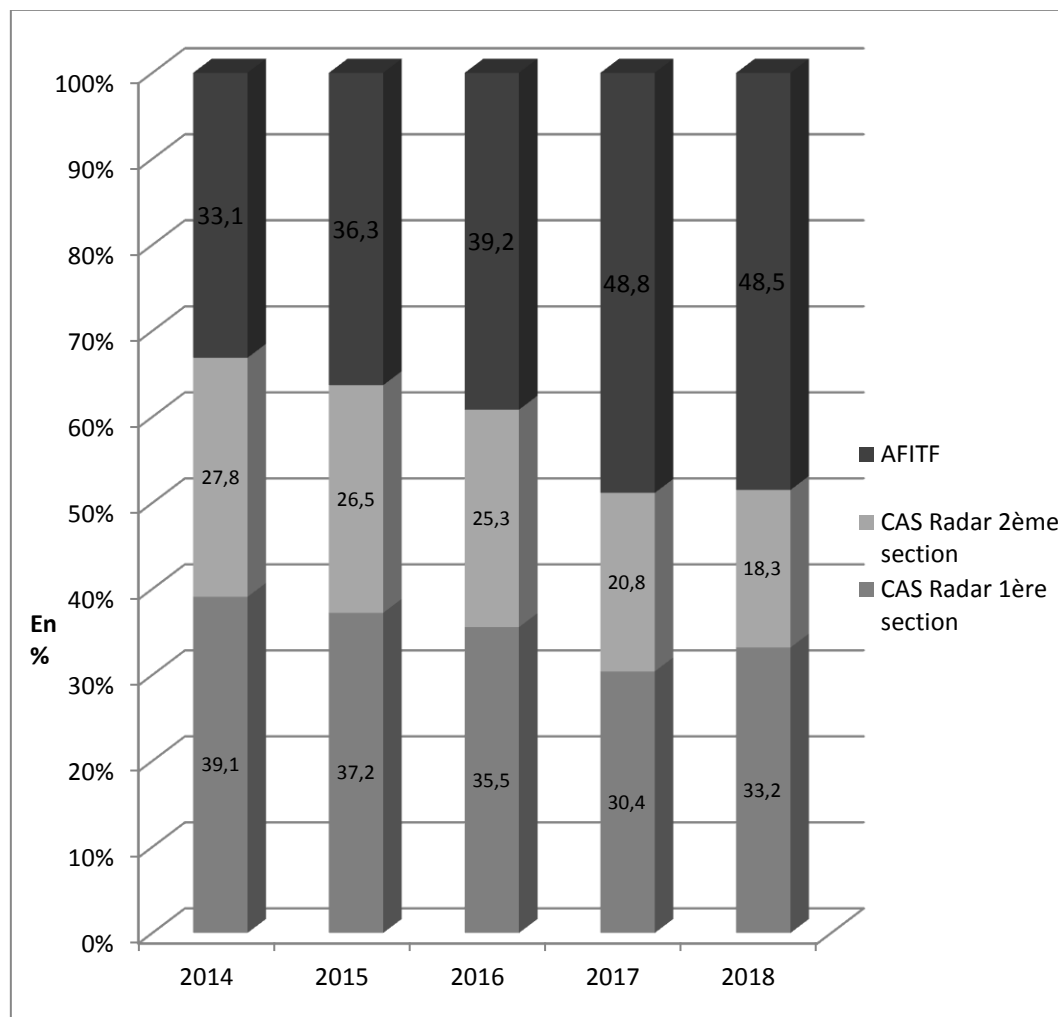


Source : notes d'exécution budgétaires 2014, 2015, et 2016 de la Cour des Comptes, projets annuels de performances 2017 et 2018

2. Le plafond de recettes de la section 1 a déjà été rehaussé trois fois

De même, le plafond des recettes « AF radars » affectées à la section 1 « Contrôle automatisé » du CAS, fixé initialement à 172 millions a déjà été relevé à 192 millions d'euros par la loi de finances initiale pour 2012, puis à 239 millions d'euros par la loi de finances initiale pour 2013, et enfin à 249 millions d'euros par la loi de finances initiale pour 2017.

**Part des recettes des amendes forfaitaires radars reversées à l'AFITF
et aux deux sections du CAS « Radars » (2013-2018)**



Source : notes d'exécution budgétaires 2014, 2015, et 2016 de la Cour des Comptes, projets annuels de performances 2017 et 2018

De même, le relèvement du plafond de recettes de la section 1 devrait être indolore pour les collectivités territoriales, dans la mesure où, pour ne pas affecter la section 2 « Circulation et stationnement routiers », il est également prévu de rehausser de 58,85 millions d'euros le plafond des recettes « AF radars ».

B. LE SOLDE CUMULÉ ÉLEVÉ DU « CAS RADARS »

En 2016, le CAS « Radars » a dégagé un **solde positif de 79,4 millions d'euros**, qui permet au **solde cumulé** depuis la création du compte d'atteindre, d'atteindre 878 millions d'euros au 31 décembre 2016. À cet égard, votre rapporteur général souligne que les montants des soldes du CAS ont été mentionnés dans le rapport annuel de performances, annexé au projet de loi de règlement et d'approbation des comptes pour 2016, alors qu'il déplorait que ces informations ne figuraient pas dans les documents budgétaires ces dernières années.

Cependant l'utilisation de ce solde n'est pas envisagée dans l'évaluation préalable pour couvrir le besoin de financement supplémentaire de 58,85 millions d'euros.

Exécution budgétaire du CAS « Contrôle de la circulation et du stationnement routiers » depuis sa création

(en millions d'euros)

Année	Recettes			Dépenses			Résultat
	Amendes forfaitaires du système de contrôle-sanction automatisé	Autres amendes de la police de la circulation	Total	Dépenses de sécurité routière (programmes 751, 752, 753 et 754)	Contribution au dés-endettement (programme 755)	Total	
2006	140,0	0	140,0	84,0	0	84,0	56,0
2007	140,0	0	140,0	109,6	0	109,6	30,4
2008	194,0	0	194,0	157,1	0	157,1	36,9
2009	212,1	0	212,1	180,1	0	180,1	31,9
2010	212,1	0	212,1	200,3	0	200,3	11,7
2011	358,0	942,9	1 300,9	321,7	362,2	683,9	617,0
2012	352,0	944,1	1 296,1	916,8	458,6	1 375,4	- 79,3
2013	409,0	973,9	1 382,9	868,5	446,6	1 315,1	67,8
2014	409,0	907,0	1 316,0	918,1	414,8	1 332,9	- 16,9
2015	409,0	919,7	1 328,7	874,5	411,1	1 285,6	43,1
2016	409,0	1 012,4	1 421,4	901,5	440,6	1 342,0	79,4
Solde cumulé 2006-2016	3 244,2	5 700,0	8 944,2	5 532,2	2 533,9	8 066,0	878,2

Source : rapports annuels performances des années 2006 à 2016

Le Gouvernement écarte cette option dans la mesure où il souhaite que la section « Contrôle automatisé » du CAS « Radars » soit votée à l'équilibre, voire en excédent, indépendamment du solde créditeur reporté, conformément au principe de la loi organique relative aux lois de finances.

Cet équilibre permettrait d'assurer la cohérence entre, d'une part, la fraction du produit des amendes forfaitaires perçues par la voie de systèmes automatiques de contrôle et sanction affectée à cette section et, d'autre part, les dépenses qui sont inscrites sur les programmes de cette section.

Votre rapporteur général constate que le relèvement des plafonds ne devrait pas, en raison du dynamisme des recettes des amendes forfaitaires radars, réduire la fraction dévolue à l'AFITF et aux collectivités territoriales – lesquelles devraient cependant bénéficier de la dépenalisation du stationnement payant à compter du 1^{er} janvier 2018.

Toutefois – et même si l'augmentation de la mortalité tend à décélérer – l'efficacité de la stratégie du Gouvernement pour lutter contre l'insécurité routière est loin d'être démontrée. Bien que le « *parcours sécurisé* » soit désormais privilégié au détriment des « *points de contrôle* », la diffusion des avertisseurs de radars, des applications mobiles, et des informations collectées par les réseaux sociaux contribue certainement à limiter le caractère imprévisible des équipements fixes (notamment les radars discriminants ou les nouveaux radars tourelle) et des panneaux et cabines « leurres ».

En outre, le déploiement des radars mobiles, s'il s'avère plus efficace, ne doit pas occulter les frais d'investissement et d'entretien liés à ce type d'équipement.

Enfin, comme l'a souligné notre collègue Vincent Delahaye dans son récent rapport¹ de contrôle budgétaire, **l'implantation et les trajets de ces nouveaux radars devront être mieux corrélés à l'accidentalité** qu'ils ne le sont aujourd'hui : un rééquilibrage vers réseaux secondaires où se produisent la majorité des accidents, au détriment des autoroutes, un ciblage plus efficace des départements où la mortalité est supérieure à la moyenne nationale, ainsi qu'un déploiement des nouveaux types de radars dans les départements d'outre-mer seraient en effet souhaitables. Comme le suggère ce rapport, les radars sont loin d'être une « recette miracle » contre l'insécurité routière : **la stratégie « radars » du Gouvernement doit être accompagnée d'une lutte renforcée contre les autres facteurs de mortalité et associer encore plus étroitement l'ensemble des acteurs de la sécurité routière.**

Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article sans modification.

¹ « Les radars : la recette miracles contre l'insécurité routière ? », rapport n° 644 (2016-2017) d'information fait par Vincent Delahaye au nom de la commission des finances.

ARTICLE 22

(Art. 65 de la loi n° 2010-1657 du 29 décembre 2010 de finances pour 2011)

Modification du financement des trains d'équilibre du territoire via le compte d'affectation spéciale « Services nationaux de transport conventionnés de voyageurs »

Commentaire : le présent article prévoit d'ajouter les contributions versées par l'État aux régions pour participer à la couverture du déficit d'exploitation des lignes d'équilibre du territoire qu'il leur transfère à la liste des dépenses du compte d'affectation spéciale « Services nationaux de transport conventionnés de voyageurs » et affecte audit compte d'affectation spéciale 99,2 millions d'euros de taxe d'aménagement du territoire (TAT) supplémentaires.

I. LE DROIT EXISTANT

Connues sous le nom de « lignes Intercités », **les trente lignes de trains d'équilibre du territoire (TET) jouent un rôle important en matière d'aménagement du territoire** mais sont confrontées à des déficits d'exploitation chroniques.

Depuis le 1^{er} janvier 2011, **l'État est l'autorité organisatrice des TET**, ce qui lui donne le pouvoir de **déterminer le plan de transport que doit réaliser SNCF Mobilités** (fréquence des trajets par lignes, nombres d'arrêts à réaliser par gares) mais lui donne également l'obligation de **financer leur déficit d'exploitation** ainsi que **leur matériel roulant**. C'est actuellement la convention d'exploitation des « trains d'équilibre du territoire » 2016-2020 signée le 27 février 2017 qui régit les rapports entre l'État et SNCF Mobilités.

Sur le plan budgétaire, l'article 65 de la loi de finances pour 2011¹ a créé **un compte d'affectation spéciale « Services nationaux de transport conventionnés de voyageurs »** qui retrace en dépenses, dans deux programmes 785 « **Exploitation des services nationaux de transport conventionnés** » et 786 « **Matériel roulant des services nationaux de transport conventionnés** » :

- **les contributions liées à l'exploitation des services nationaux de transport de voyageurs conventionnés par l'État, pour 257 millions d'euros en 2017 ;**

- **les contributions à la maintenance et la régénération du matériel roulant de ces services conventionnés, pour 100 millions d'euros en 2017 ;**

¹ Loi n° 2010-1657 du 29 décembre 2010 de finances pour 2011.

- et **les dépenses relatives aux enquêtes de satisfaction** sur la qualité de service et **aux frais d'études et de missions** de conseil juridique, financier ou technique, pour **1 million d'euros** en 2017.

Le compte d'affectation spéciale est financé par **trois taxes affectées**, qui assurent son équilibre budgétaire :

- **la contribution de solidarité territoriale (CST)**, qui devait rapporter au CAS **90 millions d'euros** en 2017 mais dont le montant devrait être ramené à **40 millions d'euros** par le projet de loi de finances rectificative de fin d'année.

Codifiée à l'article 302 *bis* ZC du code général des impôts, la CST est due **par les entreprises de service de transport ferroviaire de voyageurs**. Cette taxe est assise sur **le montant total**, déduction faite des contributions versées par l'État en compensation des tarifs sociaux et conventionnés, **du chiffre d'affaires de la SNCF relatif aux prestations de transport ferroviaire de voyageurs non conventionnés, et aux prestations commerciales qui leur sont directement liées**, effectuées entre deux gares du réseau ferré national. **Sont donc exclus de l'assiette les services de transport ferroviaire conventionnés** par les régions (pour les TER), Île-de-France Mobilités (pour les RER) ou l'État (pour les TET), ce qui revient à ce que la CST soit **essentiellement supportée par l'activité grande vitesse (TGV) de SNCF Mobilités** ;

- le produit de **la taxe sur le résultat des entreprises ferroviaires (TREF)**, soit **226 millions d'euros** en 2017.

La TREF, codifiée à l'article 235 *ter* ZF du même code, est due par **les entreprises de service de transport ferroviaire de voyageurs**. Afin de ne pas pénaliser les nouveaux entrants, **seules sont redevables les entreprises ferroviaires réalisant un chiffre d'affaires soumis à la CST supérieur à 300 millions d'euros**. À l'instar de la CST, la TREF pèse pour l'heure **uniquement sur les comptes de SNCF Mobilités** ;

- **une fraction de la taxe d'aménagement du territoire (TAT)**, qui devait rapporter au CAS **42 millions d'euros** en 2017 mais dont le montant devrait être relevé à **92 millions d'euros** par le projet de loi de finances rectificative de fin d'année.

Cette taxe prévue à l'article 302 *bis* ZB du code général des impôts est acquittée **par les sociétés concessionnaires d'autoroutes**, à raison du nombre de kilomètres parcourus par les usagers. **C'est la seule ressource du CAS qui n'est pas financée par la SNCF et qui obéit à une logique de report modal, de la route vers le rail.**

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

L'article 22 du présent projet de loi de finances prévoit d'affecter en 2018 **99,2 millions d'euros supplémentaires de taxe d'aménagement du territoire (TAT)** au compte d'affectation spéciale (CAS) par rapport au montant prévu en loi de finances initiale pour 2017 pour compenser **la baisse de 74 millions d'euros de la contribution de solidarité territoriale (CST)** qui lui était versée jusque-là.

Cette baisse résulte **d'un engagement de l'État vis-à-vis de SNCF Mobilités** prévu par la convention d'exploitation des « trains d'équilibre du territoire » 2016-2020 signée le 27 février 2017 et qui stipulait que cette taxe pesant sur le chiffre d'affaires de l'entreprise **diminuerait de 50 millions d'euros en 2017** - ce que devrait prévoir la loi de finances rectificative pour 2017 de fin d'année - puis de **74 millions d'euros sur chacune des années 2018 à 2022** par rapport au montant atteint en 2016, soit **90 millions d'euros**.

La CST ne représentera donc plus que **16 millions d'euros** de recettes pour le CAS prélevées sur SNCF Mobilités.

Financement du CAS « Services nationaux de transport conventionnés de voyageurs » en 2017 et en 2018

Année	Fraction TAT	CST	TREF	Total des recettes
LFI 2017	42	90	226	358
2017 après PLFR	92	40	226	358
LFI 2018	141,2	16	226	383,2

Source : projet annuel de performances 2018 du compte d'affectation spéciale « Services nationaux de transport conventionnés de voyageurs »

L'accroissement de **99,2 millions d'euros de la fraction de TAT affectée au compte d'affectation spéciale se fera à recettes constantes**, sans accroissement de la pression fiscale pesant sur les sociétés concessionnaires d'autoroutes.

Elle implique en revanche **une baisse à due concurrence des recettes de TAT affectées à l'Agence de financement des infrastructures de transport de France (AFITF)**, qui recevra en contrepartie **une fraction plus importante des recettes de la taxe intérieure de consommation sur les produits énergétiques (TICPE)**.

Affectation du produit de la taxe d'aménagement du territoire

	2015	2016	LFI 2017	LFR 2017	PLF 2018
Rendement total TAT	605,2	626,0	613,0	613,0	618,0
<i>Affectation budget général</i>	30,8	32,1	0	0	0
<i>Affectation CAS SNTCV</i>	19	84	42	92	141,2
<i>Affectation AFITF</i>	555,4	509,9	571	521	476,8

Source : réponses au questionnaire de votre rapporteur général

L'article 22 insère également un d au 2° du III de l'article 65 de la loi n° 2010-1657 du 29 décembre 2010 de finances pour 2011 qui fixe **la liste des dépenses susceptibles d'être financées par les crédits du compte d'affectation spéciale « Services nationaux de transport conventionnés de voyageurs »** pour y ajouter *« les contributions versées par l'État au titre de sa participation aux coûts d'exploitation des services ferroviaires de transport de voyageurs conventionnés par les régions à compter de 2017 et antérieurement conventionnés par l'État »*.

La création de cette nouvelle catégorie de dépenses du CAS lui permettra de **porter les crédits que l'État versera aux régions pour contribuer à la couverture du déficit d'exploitation des lignes d'équilibre du territoire qu'il est actuellement en train de leur transférer**, dans le cadre de la réforme d'ensemble des TET entamée en 2015.

*

L'Assemblée nationale a adopté cet article **sans modification**.

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

La contribution de solidarité territoriale (CST) est assise sur le chiffre d'affaires des activités de transport ferroviaire de voyageurs non conventionnées, ce qui signifie que, dans les faits, **elle est supportée par l'activité TGV de SNCF Mobilités**.

La rentabilité de cette activité ayant diminué, **l'État s'est engagé auprès de SNCF Mobilités à diminuer le niveau de la CST sur la période 2017-2022.**

Dans la mesure où cette baisse des recettes de CST **est intégralement compensée pour le CAS par la hausse de la fraction de la taxe d'aménagement du territoire (TAT) qui lui est affectée** et que l'Agence de financement des infrastructures de transport de France (AFITF), qui subira une baisse de ses recettes de TAT, sera **également compensée par des recettes supplémentaires de TICPE**, cette évolution des ressources du CAS **ne soulève pas de difficultés particulières.**

Du reste, elle aura le double mérite **d'améliorer la rentabilité de SNCF Mobilités** et de renforcer **la logique de report modal** du financement du CAS.

En ce qui concerne **la modification de la liste des dépenses du CAS**, celle-ci n'est **que la conséquence de la réforme de grande ampleur qu'ont connue les trains d'équilibre du territoire depuis 2015.**

Celle-ci s'est traduite par **la fermeture de six lignes de nuit très déficitaires** mais également par la décision de **transférer d'ici 2020 aux régions de nombreuses lignes TET d'intérêt local** dont l'offre était **souvent imbriquée avec l'offre TER** et qui font désormais partie **du périmètre des treize grandes régions métropolitaines¹.**

En contrepartie, l'État s'est engagé à **renouveler, via l'AFITF, une partie du matériel roulant de ces lignes** et à **prendre à sa charge une partie de leur déficit d'exploitation**, selon des modalités propres à chaque région et résultant de négociations menées avec chacune d'entre elles.

À ce jour, **six accords de reprises de ligne TET ont été conclues entre l'État et les régions** Normandie, Centre-Val de Loire, Nouvelle Aquitaine, Hauts-de-France, Grand-Est et Occitanie. Chacune de ces régions se sont vues **associées à la gestion de ces lignes** dès la signature de ces accords.

L'État, les régions signataires et SNCF Mobilités attendent de ce transfert de lignes TET aux régions **une articulation plus efficace et plus lisible des offres TER et TET.**

Comme le montre le tableau ci-dessous, l'État devra, dès 2018, **verser des contributions à plusieurs régions** qui seront portées par le compte d'affectation spéciale « Services nationaux de transport conventionnés de voyageurs ».

¹ Des lignes interrégionales dans le découpage du territoire français en 22 régions sont devenues infrarégionales dans le découpage en 13 régions.

Les accords de transfert de lignes TET aux régions signés par l'État

Région	Date de signature de la convention	Lignes transférées	Participation de l'État au financement du matériel roulant / matériel financé par l'État	Participation de l'État au financement de l'exploitation
Normandie	25/04/2016	Paris-Caen-Cherbourg/Trouville-Deauville, Paris-Rouen-Le Havre, Paris-Granville, Caen-Le Mans-Tour et Paris-Evreux-Serquigny	720 millions d'euros	-
Centre-Val de Loire	19/01/2017	Paris-Orléans-Tours, Paris-Bourges-Montluçon et Paris-Montargis-Nevers	460 millions d'euros	49 millions d'euros par an en 2018 et 2019, 39,2 millions d'euros en 2020, 34,3 millions d'euros en 2021 et 24,5 millions d'euros en 2022 et au-delà
Nouvelle Aquitaine	14/02/2017	Bordeaux-La Rochelle, Bordeaux-Limoges et Bordeaux-Ussel	5 rames Alstom Régiolis bimodes	6,7 millions d'euros par an en 2018 et 2019 puis 5 millions d'euros par an de 2020 à 2022
Hauts-de-France	16/03/2017	Paris-Amiens-Boulogne et Paris-Saint-Quentin-Maubeuge/Cambrai	250 millions d'euros + 10 rames Alstom Régiolis bimodes	15 millions d'euros par an à compter de 2019
Grand-Est	03/05/2017	Reims-Dijon, Hirson-Metz et Paris-Troyes-Belfort	19 rames Alstom Coradia Liner	13 millions d'euros par an à compter de 2018

Occitanie	10/05/2017	Clermont-Ferrand-Nîmes et Clermont-Ferrand-Béziers (à titre expérimental)	3 rames Alstom Coradia Liner	4,5 millions d'euros par an pour la ligne Clermont-Ferrand-Nîmes + 2,3 millions d'euros par an en 2017 et 2018 pour la ligne Clermont-Ferrand-Béziers
-----------	------------	---------------------------------------------------------------------------	------------------------------	-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

Source : réponse au questionnaire du rapporteur spécial

Il est donc **nécessaire** de modifier l'article 65 de la loi n° 2010-1657 du 29 décembre 2010 de finances pour 2011 qui fixe la liste des dépenses susceptibles d'être financées par les crédits du CAS pour **permettre ces transferts financiers** qui sont **les conséquences directes de la réforme en cours**.

En 2018, les crédits du CAS destinés au financement du déficit d'exploitation des lignes TET transférées aux régions représenteront **73,2 millions d'euros**.

Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article sans modification.

ARTICLE 23

(Art. L. 311-10-2 et L. 314-14-1 du code de l'énergie et art. 5 de la loi n° 2015-1786 du 29 décembre 2015 de finances rectificative pour 2015)

Fixation des recettes et élargissement des dépenses du compte d'affectation spéciale « Transition énergétique »

Commentaire : le présent article fixe les montants de taxes sur les consommations de produits énergétiques (TIC) attribués au compte d'affectation spéciale « Transition énergétique » en 2018, lui affecte les recettes de la future mise aux enchères des garanties d'origine de l'électricité « verte », étend le périmètre des études préalables aux appels d'offre qu'il peut lancer en matières d'énergies renouvelables et lui fait porter des crédits destinés au financement de projets d'interconnexion des réseaux électriques européens.

I. LE DROIT EXISTANT

A. LE COMPTE D'AFFECTION SPÉCIALE « TRANSITION ÉNERGÉTIQUE »

Le compte d'affectation spéciale (CAS) « Transition énergétique », créé par l'article 5 de la loi n° 2015-1786 du 29 décembre 2015 de finances rectificative pour 2015, est chargé de retracer l'ensemble des dépenses de l'État spécifiquement liées à la transition énergétique, les autres charges du service public de l'énergie étant portées par le programme 345 « Service public de l'énergie » de la mission « Écologie, développement et mobilité durables ».

Toutes les dépenses du CAS sont **des dépenses de compensation dont le montant est fixé par une autorité administrative indépendante**, la Commission de régulation de l'énergie, dans une délibération annuelle¹. **Les sommes en jeux sont donc connues de façon quasi-certaine lors de l'élaboration du budget du CAS** dans le cadre du projet de loi de finances.

Le compte d'affectation spéciale « Transition énergétique » comprend **deux programmes**.

¹ Pour 2018, le montant des dépenses du CAS « Transition énergétique » a été fixé par la délibération de la Commission de régulation de l'énergie n° 2017-169 du 13 juillet 2017 relative à l'évaluation des charges de service public de l'énergie pour 2018.

Le **programme 764 « Soutien à la transition énergétique »**, d'une part, finance :

- le soutien aux énergies renouvelables électriques, c'est-à-dire la **compensation** aux opérateurs du **service public de l'électricité des charges imputables à leurs missions de service public**, liées aux contrats d'obligation d'achat ou de complément de rémunération conclus avec des installations de production électrique à partir d'une source renouvelable¹ ;

- le soutien à l'effacement de consommation électrique, c'est-à-dire les primes d'effacement versées aux entreprises lauréates d'appels d'offres incitant **au développement des effacements** de consommation ;

- le soutien à l'injection de bio-méthane, c'est-à-dire la **compensation des charges imputables aux obligations de service public assignées aux fournisseurs de gaz naturel au titre de l'obligation d'achat de biogaz**² ;

- la réalisation **d'études techniques de qualification des sites d'implantation pour des projets de production d'électricité d'origine renouvelable** sur lesquels portent les procédures de mise en concurrence prévue par le code de l'énergie, ou les dépenses relatives à **l'organisation matérielle des consultations du public en lien avec la mise en œuvre de ces procédures**, s'agissant notamment **du choix des sites d'implantation**.

Le **programme 765 « Engagements financiers liés à la transition énergétique »**, d'autre part, finance :

- le **remboursement du déficit de compensation accumulé auprès d'EDF entre 2009 et 2015** ;

- les **versements au profit de la Caisse des dépôts et consignations (CDC)** correspondant à des demandes de remboursement partiel au profit des entreprises qui bénéficiaient du plafonnement de l'« ancienne » CSPE³ au titre de leurs consommations pour les années 2013, 2014 et 2015 (ces plafonnements donnent en effet lieu à des remboursements jusqu'à trois ans après l'exercice concerné).

¹ Les fournisseurs historiques sont tenus de conclure des contrats d'achat d'électricité produite à partir d'énergies renouvelables par les installations éligibles à l'obligation d'achat ou lauréates d'un appel d'offres, ou des contrats de complément de rémunération.

² Afin de favoriser l'injection de bio-méthane dans les réseaux de transport et de distribution de gaz naturel, les fournisseurs de gaz naturel doivent conclure des contrats d'achat de bio-méthane produit par les installations éligibles à l'obligation d'achat. Le surcoût résultant de l'application de ces contrats correspond, d'une part, à la différence entre le prix d'acquisition du bio-méthane et le prix moyen constaté sur le marché de gros du gaz naturel et, d'autre part, aux coûts de gestion supplémentaires directement induits pour les fournisseurs de gaz naturel par la mise en œuvre de ce dispositif.

³ Ces dispositifs étaient prévus à l'article L. 121-21 du code de l'énergie, avant la réforme opérée par la loi de finances rectificative pour 2015.

**Crédits inscrits au CAS « Transition énergétique »
en 2018 (AE=CP)**

(en millions d'euros)

	2017 (LFI)	2018 (PLF)	VARIATION 2017-2018
Soutien aux énergies renouvelables électriques	5 630 300 000	5 424 947 056	-3,6 %
Soutien à l'effacement de consommation électrique ¹	-	17 900 000	+ 100 %
Soutien à l'injection de bio-méthane	49 900 000	99 470 167	+ 99,3 %
Fonds d'interconnexion	-	-	-
Total programme 764	5 680 200 000	5 542 317 223	-2,4 %
Désendettement vis-à-vis des opérateurs supportant des charges de service public de l'électricité	1 228 000 000	1 622 000 000	+32,1 %
Remboursement et dégrèvements de CSPE	-	-	-
Remboursements d'anciens plafonnements de CSPE	75 000 000	20 00 000	-73,3 %
Total programme 765	1 303 000 000	1 642 000 000	+26,0 %
TOTAL CAS	6 983 200 000	7 184 317 223	+2,9 %

Source : ministère de la transition écologique et solidaire

Plusieurs taxes sont affectées au compte d'affectation spéciale (CAS) « Transition énergétique » pour lui permettre **d'être à l'équilibre et de financer l'intégralité de ses dépenses²**.

En 2016, première année d'existence du CAS, celui-ci avait été principalement financé par **la contribution au service public de l'électricité (CSPE)** ainsi que par **une fraction du produit de la taxe intérieure de consommation sur le gaz naturel (TICGN)**.

Alors que le Gouvernement avait d'abord présenté dans le projet de loi de finances pour 2017 **un financement du CAS reposant largement sur ces deux taxes**, complétées par **une fraction de taxe intérieure sur les produits énergétiques (TICPE)** ainsi que par **une fraction de taxe intérieure sur les houilles, les lignites et les coques (TICC)**, il a fait adopter en séance

¹ Les appels d'offres visant à développer les capacités d'effacement de consommation électrique seront organisés à partir de 2018, d'où un montant nul pour 2016 et 2017. L'ancien dispositif de soutien aux effacements, financé par le tarif d'utilisation des réseaux publics d'électricité (TURPE), perdure en 2017.

² La liste de ces taxes est déterminée par le I de l'article 5 de la loi n° 2015-1786 du 29 décembre 2015 de finances rectificative pour 2015 qui a créé le CAS.

par l'Assemblée nationale un amendement qui a **bouleversé les ressources du CAS** en les faisant provenir **en quasi-intégralité de la taxe intérieure sur les produits énergétiques (TICPE)** et **en supprimant totalement les recettes issues de la contribution au service public de l'électricité (CSPE)** ainsi que de la **taxe intérieure de consommation sur le gaz naturel (TICGN)**.

Cette mesure, prise dans la précipitation, visait à **prendre en compte les observations de la Commission européenne** qui considérait que le financement du CAS, dont les dépenses concernent avant tout **le soutien aux énergies renouvelables**, par la contribution au service public de l'électricité (CSPE), revenait à **instaurer une mesure d'effet équivalent à un droit de douane** : alors qu'elle est assujettie à la CSPE, **l'électricité importée ne pouvait bénéficier des aides du CAS car celles-ci sont réservées aux entreprises situées sur le territoire national**.

L'affectation de la CSPE au développement des énergies renouvelables produites sur le territoire national **n'était donc pas conforme aux articles 30 et 110 du Traité sur le fonctionnement de l'Union européenne (TFUE)**.

Recettes du CAS « Transition énergétique »

	2016 (Exécuté)	2017 (LFI)	2018 (PLF)
CSPE	4 209 000 000	-	-
TICGN	24 000 000	-	-
TICPE	-	6 982 200 000	7 166 317 233
TICC	-	1 000 000	1 000 000
Garanties d'origine	-	-	17
Total	4 233 000 000	6 983 200 000	7 167 317 250

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

B. LES GARANTIES D'ORIGINE DE L'ÉLECTRICITÉ PRODUITE À PARTIR D'ÉNERGIES RENOUVELABLES DEVRAIENT PROCHAINEMENT FAIRE L'OBJET D'UNE MISE AUX ENCHÈRES PAR L'ÉTAT

Une garantie d'origine est un document électronique¹ qui sert à prouver au consommateur final d'électricité qu'une quantité déterminée de l'électricité qu'il consomme est d'origine renouvelable ou produite par cogénération². En France, chaque garantie d'origine représente un mégawattheure d'électricité « verte ».

Une garantie d'origine est émise pour chaque mégawattheure d'électricité « verte » produite en utilisant les énergies renouvelables ou la cogénération.

Si le producteur vend directement cette électricité « verte » au consommateur avec sa garantie d'origine, celle-ci permet d'attester sa provenance.

Mais l'originalité du dispositif réside dans le fait qu'un fournisseur d'électricité peut également vendre des mégawattheures d'électricité conventionnelle³ en la présentant comme « verte » au consommateur à la condition qu'il se soit procuré pour chacun de ces mégawattheure une garantie d'origine achetée à un producteur d'électricité qui, pour sa part, devra vendre ses mégawattheures d'électricité « verte » en la présentant comme de l'électricité conventionnelle.

Depuis le 1^{er} mai 2013⁴, c'est l'entreprise *Powernext* qui est le gestionnaire du registre national des garanties d'origine de l'électricité en France. Elle délivre les garanties d'origine aux producteurs d'électricité « verte », s'assure de leur bonne utilisation et vérifie qu'elles ne sont pas utilisées deux fois.

L'article 13 de la loi n° 2017-227 du 24 février 2017 ratifiant les ordonnances n° 2016-1019 du 27 juillet 2016 relative à l'autoconsommation d'électricité et n° 2016-1059 du 3 août 2016 relative à la production d'électricité à partir d'énergies renouvelables et visant à adapter certaines dispositions relatives aux réseaux d'électricité et de gaz et aux énergies renouvelables a inséré dans le code de l'énergie un nouvel article L. 314-14-1 qui prévoit que les garanties d'origine seront désormais mises aux enchères par le ministre chargé de l'énergie.

¹ Ce document retrace : un numéro d'identification unique ; la source d'énergie utilisée pour produire l'énergie et les dates de début et de fin de la production ; le nom, l'emplacement, le type et la capacité de l'installation dans laquelle l'énergie a été produite ; si et dans quelle mesure l'installation a bénéficié d'une aide à l'investissement ; si et dans quelle mesure l'unité d'énergie a bénéficié d'une autre manière d'une régime d'aide nationale et le type de régime d'aide ; la date à laquelle l'installation est entrée en service ; la date et le pays d'émission.

² Sont notamment concernées les énergies éolienne, solaire, hydraulique, aérothermique, géothermique, hydrothermique, la biomasse, le biogaz, etc.

³ Sont notamment concernées l'énergie nucléaire, le gaz naturel, le charbon, le fioul, le pétrole, etc.

⁴ Jusqu'à cette date, il s'agissait de réseau de transport d'électricité (RTE).

Il précise que **pour chaque mise aux enchères**, il est préalablement fixé **un prix minimal de vente de la garantie d'origine** et que **les revenus tirés de la mise aux enchères de ces garanties d'origine**, déduction faite des frais de gestion de cette mise aux enchères et des frais d'inscription au registre tenu par *Powernext*, **viennent en déduction des charges imputables aux missions de service public de production d'électricité**, qui comprend notamment **les soutiens aux énergies renouvelables** ainsi que **le soutien aux zones non interconnectées (ZNI) au réseau métropolitain continental**.

Les modalités d'application de ce nouvel article L. 314-14-1, en particulier les conditions de mise aux enchères, sont **précisées par un décret pris après avis de la Commission de régulation de l'énergie (CRE)**. Celle-ci s'est réunie le 26 octobre 2017 pour l'examiner.

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

Le présent article prévoit **deux ajustements relatifs aux recettes** du compte d'affectation spéciale (CAS) « Transition énergétique » et **deux ajustements relatifs à ses dépenses**.

Alors que l'article 5 de la loi n° 2015-1786 du 29 décembre 2015 de finances rectificative pour 2015 prévoit **que le CAS est financé par 9,09 % du produit de la taxe intérieure sur les houilles, les lignites et les coques (TICC) et par 39,75 % du produit de la taxe intérieure de consommation sur les produits énergétiques (TICPE)**, les a et c du 1° du I de l'article 23 prévoient directement **les montants de ces deux taxes affectés au CAS pour l'année 2018**, et non plus des fractions, à savoir :

- **1 million d'euros de TICC**, comme en 2017 ;
- **7 166 317 223 euros de TICPE** contre 6 982 200 00 euros en 2017.

Le c du 1° du I de l'article 23 affecte également une nouvelle recette au CAS « Transition énergétique » : **les revenus tirés de la future mise aux enchères des garanties d'origine de l'électricité renouvelable¹**, déduction faite des frais de gestion de cette mise aux enchères et des frais d'inscription au registre électronique des garanties d'origine.

Le rendement de cette nouvelle recette est évalué à **17 millions d'euros** en 2018, sur la base du prix actuel connu de la garantie d'origine (**0,5 euro/mégawattheure**) et du volume total qui pourra être mis aux enchères en 2018, soit **entre 35 et 40 térawattheure**.

¹ Décidée par l'article 13 de la loi n° 2017-227 du 24 février 2017 ratifiant les ordonnances n° 2016-1019 du 27 juillet 2016 relative à l'autoconsommation d'électricité et n° 2016-1059 du 3 août 2016 relative à la production d'électricité à partir d'énergies renouvelables et visant à adapter certaines dispositions relatives aux réseaux d'électricité et de gaz et aux énergies renouvelables qui a inséré dans le code de l'énergie un nouvel article L. 314-14-1, lequel prévoit que les garanties d'origine seront désormais mises aux enchères par le ministre chargé de l'énergie.

Au total, le présent article opère donc **un transfert de 201 millions d'euros au profit du CAS depuis le budget général.**

En matière de dépenses, le II de l'article 23 **étend le périmètre des études préalables aux appels d'offres en matière de soutien aux énergies renouvelables (EnR)** de façon à ce que les industriels qui y répondent puissent disposer en amont de l'ensemble des études nécessaires, **sans avoir à réaliser d'études complémentaires dont ils répercutent ensuite le coût dans leurs demandes de soutien aux pouvoirs publics.** Au total, le coût de ces études pour le CAS devrait représenter **5 millions d'euros** en 2018.

Enfin, le b du 2° du I constitue **la traduction législative d'un engagement pris par la France auprès de la Commission européenne** dans le cadre de la notification des dispositifs de soutien aux énergies renouvelables électriques.

Pour que ces dispositifs soient compatibles avec les articles 30 et 110 du Traité sur le fonctionnement de l'Union européenne (TFUE) qui **interdisent l'instauration de taxes d'effet équivalent à un droit de douane**, la France devait s'assurer que **l'électricité « verte » importée**, sur laquelle pèse, comme toute l'électricité consommée en France, la contribution au service public de l'électricité (CSPE), **bénéficierait de dispositifs de soutien analogues à ceux auxquels a droit l'électricité « verte » produite sur le territoire national.**

Cette exigence impliquait **la mise en place d'un dispositif bénéficiant à l'électricité importée** et correspondant à **la part des revenus provenant de la taxation des imports d'électricité.**

Dans sa note des autorités françaises (NAF) du 23 novembre 2016 à la Commission européenne, le Gouvernement a donc proposé que ces sommes servent à **financer des projets visant à développer les interconnexions entre réseaux de transport d'électricité**, qui faciliteront à l'avenir les importations d'électricité et viendront compenser les distorsions de concurrence subies par l'électricité **« verte » importée par le passé.**

Dans un communiqué de presse en date du 12 décembre 2016 par lequel elle validait quatre mesures de soutien aux énergies renouvelables en France, la Commission européenne a pris acte du fait qu' *« afin de remédier à toute discrimination dont l'électricité renouvelable provenant de l'étranger aurait pu faire l'objet en raison du mécanisme de financement des régimes d'aides en 2016, la République française s'est engagée à investir environ 49 millions d'euros dans des projets d'interconnexion. Cette somme correspond au montant total de la taxe sur l'électricité prélevée sur les importations estimées d'électricité renouvelable en République française au cours l'année 2016 et servant à financer le soutien à l'électricité renouvelable en France ».*

Tirant les conséquences de cette promesse faite à la Commission européenne, le présent article 23 prévoit que **les financements consacrés à ces projets d'interconnexions représenteront une somme totale de**

42,7 millions d'euros représentative de la discrimination supposée sur plusieurs années, dont les crédits seront retracés par le compte d'affectation spéciale « Transition énergétique ».

III. LES MODIFICATIONS APPORTÉES PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

L'Assemblée nationale a **adopté cet article** après lui avoir apporté **des modifications rédactionnelles**.

IV. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Dans la mesure où l'ensemble des crédits du CAS financent des engagements de l'État dont **le montant est arrêté chaque année de façon quasi-certaine** par une délibération de la Commission de régulation de l'énergie (CRE)¹, il apparaît plus pertinent, une fois ces dépenses connues, de fixer chaque année **les montants de TICC et de TICPE nécessaires pour les couvrir** comme le propose l'article 23, plutôt que de prévoir des fractions de taxe dont le rendement est **forcément aléatoire** et pourrait **exposer l'État au paiement de pénalités financières**.

Les garanties d'origine constituent un dispositif incontournable de **la production d'électricité « verte »** en France. Il paraît logique **que les revenus issus de leur future mise aux enchères soient affectés au CAS « Transition énergétique »**, qui finance précisément **les dépenses relatives au soutien à la production d'électricité à partir de sources renouvelables**, conformément aux dispositions de l'article L. 314-14-1 du code de l'énergie qui prévoit que ces revenus viennent **en diminution des charges imputables aux missions de services public de production de l'électricité**.

L'extension du périmètre des études préalables aux appels d'offres en matière de soutien aux énergies renouvelables (EnR) financées par le CAS vise à mettre à la disposition des industriels **l'ensemble des informations dont ils ont besoin avant de candidater** afin d'éviter qu'ils ne les financent eux-mêmes et **ne majorent de leur montant le niveau du soutien qu'ils demandent ensuite aux pouvoirs publics**.

Dans la mesure où les études complémentaires qui seront réalisées sur le fondement de cette disposition devraient permettre **d'éviter des dépenses ultérieures plus importantes pour le CAS**, son adoption apparaît **souhaitable**.

¹ Pour 2018, le montant des dépenses du CAS « Transition énergétique » a été fixé par la délibération de la Commission de régulation de l'énergie n° 2017-169 du 13 juillet 2017 relative à l'évaluation des charges de service public de l'énergie pour 2018.

Enfin, l'inscription dans les dépenses du CAS d'une somme de **42,6 millions d'euros** destinée à faciliter l'importation d'électricité produite par nos voisins européens **grâce au développement des interconnexions entre réseaux de transport d'électricité** est nécessaire pour que la France soit **en conformité avec le droit européen.**

Validée par la Commission européenne, **cet engagement souscrit par la France permettra** à notre pays d'assurer **la compatibilité avec le droit européen de ses aides à la production d'électricité renouvelable** et de **ne pas se voir reprocher une discrimination de l'électricité importée.**

Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article sans modification.

ARTICLE 24

(Art. 1011 bis du code général des impôts)

Modification du barème du malus automobile (compte d'affectation spéciale « Aides à l'acquisition de véhicules propres »)

Commentaire : le présent article prévoit de durcir le barème du « malus » automobile pour inciter les consommateurs et les constructeurs à privilégier les véhicules propres et financer la hausse des dépenses du compte d'affectation spéciale « Aides à l'acquisition de véhicules propres ».

I. LE DROIT EXISTANT

Afin d'encourager l'acquisition de véhicules propres, le dispositif de **bonus-malus automobile**, instauré en 2007 dans le cadre du Grenelle de l'environnement, se traduit par l'**octroi d'aides à l'achat de véhicules neufs émettant peu de dioxyde de carbone** (« bonus ») et par l'**application d'une taxe sur l'achat de véhicules émettant beaucoup de dioxyde de carbone** (« malus »).

En pratique, le « malus » automobile est une **taxe additionnelle** à la taxe sur les certificats d'immatriculation due sur le premier certificat d'immatriculation délivré en France pour une voiture particulière¹ **qui frappe les véhicules les plus polluants**. Ses caractéristiques et son barème sont déterminés par l'article 1011 *bis* du code général des impôts.

Cette taxe s'applique **lors de l'achat de véhicules de tourisme**, qu'il s'agisse de véhicules ayant fait l'objet d'une réception communautaire au sens de la directive 70/156 CC du 6 février 1970² ou d'autres véhicules particuliers.

Pour les véhicules ayant fait l'objet d'une réception communautaire, son **barème varie en fonction du taux d'émission de dioxyde de carbone par kilomètre des véhicules concernés**, de **0 euro** pour les véhicules émettant **moins de 127 grammes de dioxyde de carbone par kilomètre** à **10 000 euros** pour les véhicules émettant **plus de 191 grammes de dioxyde de carbone par kilomètre**.

¹ Cette taxe est prévue par l'article 1599 quinquies du code général des impôts.

² Directive 70/156/CEE du Conseil du 6 février 1970 concernant le rapprochement des législations des États membres relatives à la réception des véhicules à moteur et de leurs remorques.

Pour les autres véhicules, le tarif de la taxe varie en fonction de leur puissance fiscale, de 0 euro pour une puissance inférieure ou égale à 5 chevaux-vapeur à 10 000 euros pour une puissance supérieure à 16 chevaux-vapeur¹.

Les recettes du « malus » automobile viennent abonder le compte d'affectation spéciale (CAS) « Aides à l'acquisition de véhicules propres », dont il constitue la ressource exclusive.

Ce CAS retrace les crédits destinés à favoriser l'achat par les ménages de véhicules peu polluants (les « bonus ») ainsi que ceux de la « prime à la conversion », qui consiste à accorder une aide pour l'achat d'un véhicule électrique ou hybride rechargeable si cet achat s'accompagne de la mise au rebut d'un véhicule ancien et polluant.

Outre le financement du CAS, le « malus » vise à pénaliser l'achat de véhicules polluants en taxant l'externalité négative que leurs émissions de CO₂ représentent pour la société et à encourager les consommateurs à se procurer à leur place des véhicules à faibles émissions de CO₂.

Il cherche aussi à inciter les constructeurs à développer des technologies et des modèles de véhicules plus respectueux de l'environnement.

Enfin, à plus long terme, et à l'instar du « bonus » et de la prime à la conversion, il vise à modifier en profondeur le parc automobile français pour réduire la pollution de l'air et lutter contre le réchauffement climatique.

Pour faire face à la hausse attendue des dépenses du CAS en 2017, l'article 45 de la loi n° 2016-1917 du 29 décembre 2016 de finances pour 2017 a prévu une hausse des tarifs du malus automobile avec, en ce qui concerne les véhicules ayant fait l'objet d'une réception communautaire :

- un abaissement du seuil d'application du malus à **127 grammes d'émissions de CO₂ par kilomètre** contre 130 grammes antérieurement ;

- une augmentation forte de la progressivité du malus à partir d'un niveau d'émissions de **155 grammes d'émissions de CO₂ par kilomètre**.

Pour réduire les effets de seuil, il a également procédé à un lissage du malus, le tarif évoluant désormais de manière progressive, pour chaque gramme de CO₂ supplémentaire, et non plus tous les cinq grammes, comme c'était le cas auparavant.

¹ Pour les véhicules introduits en France après avoir été immatriculés dans un autre pays, la taxe est réduite d'un dixième par année écoulée depuis cette immatriculation.

Barème du « malus » appliqué aux véhicules qui émettent le plus de dioxyde de carbone actuellement en vigueur

Taux d'émission de dioxyde de carbone <i>(en grammes par kilomètre)</i>	Montant du « malus » <i>(en euros)</i>
Taux ≤ 126	0
127	50
128	53
129	60
130	73
131	90
132	113
133	140
134	173
135	210
136	253
137	300
138	353
139	410
140	473
141	540
142	613
143	690
144	773
145	860
146	953
147	1 050
148	1 153
149	1 260
150	1 373
151	1 490
152	1 613
153	1 740
154	1 873
155	2 010
156	2 153
157	2 300
158	2 453
159	2 610
160	2 773
161	2 940
162	3 113
163	3 290
164	3 473
165	3 660
166	3 853
167	4 050
168	4 253
169	4 460
170	4 673
171	4 890

172	5 113
173	5 340
174	5 573
175	5 810
176	6 053
177	6 300
178	6 553
179	6 810
180	7 073
181	7 340
182	7 613
183	7 890
184	8 173
185	8 460
186	8 753
187	9 050
188	9 353
189	9 660
190	9 973
191 ≤ Taux	10 000

Source : article 1011 bis du code général des impôts

L'article 45 précité a également **durci le tarif du « malus »** pour les voitures particulières n'ayant pas fait l'objet d'une réception communautaire.

Barème du « malus » appliqué aux véhicules de tourisme n'ayant pas fait l'objet d'une réception communautaire actuellement en vigueur

Puissance fiscale <i>(en chevaux-vapeur)</i>	Montant du « malus » <i>(en euros)</i>
Puissance fiscale ≤ 5	0
6 ≤ Puissance fiscale ≤ 7	2 000
8 ≤ Puissance fiscale ≤ 9	3 000
10 ≤ Puissance fiscale ≤ 11	7 000
12 ≤ Puissance fiscale ≤ 16	8 000
16 ≤ Puissance fiscale	10 000

Source : article 1011 bis du code général des impôts

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

Si le présent projet de loi de finances dispose que **les crédits des bonus versés pour l'achat de véhicules propres diminueront de - 18,4 % en 2018**, il prévoit en revanche **un quasi-quintuplement (+ 370 %) de ceux qui financent les primes à la conversion.**

Ce faisant, les crédits du compte d'affectation spéciale « Aide à l'acquisition de véhicules propres » **augmenteront de 11,8 % pour atteindre 388 millions d'euros.**

Dans le même temps, le ministère de la transition écologique et solidaire s'attend à ce que **les immatriculations des véhicules les plus polluants diminuent l'an prochain**, ce qui pèsera négativement sur les recettes du CAS.

Pour **restaurer l'équilibre financier du compte d'affectation spéciale et rendre le malus automobile plus incitatif**, le Gouvernement estime donc nécessaire **de durcir de nouveau son barème.**

Dans cette perspective, le présent article prévoit **une révision du barème du « malus »** applicable au 1^{er} janvier 2018 qui comprend :

- **une nouvelle baisse du seuil d'application du malus de 127 grammes d'émissions de CO₂ par kilomètre à 120 grammes d'émissions de CO₂ par kilomètre ;**

- **une augmentation systématique mais modérée du tarif applicable à tous les niveaux d'émissions dès 120 grammes d'émissions de CO₂ par kilomètre**, avec un malus allant de 50 euros à **10 500 euros** pour les véhicules émettant **plus de 185 grammes d'émissions de CO₂ par kilomètre.**

Barème du « malus » appliqué aux véhicules qui émettent le plus de dioxyde de carbone prévu par l'article 24 du projet de loi de finances pour 2018

Taux d'émission de dioxyde de carbone <i>(en grammes par kilomètre)</i>	Montant du « malus » <i>(en euros)</i>
taux ≤ 119	0
120	50
121	53
122	60
123	73
124	90
125	113
126	140
127	173
128	210
129	253
130	300
131	353
132	410
133	473
134	540
135	613
136	690
137	773
138	860
139	953
140	1050
141	1153
142	1260
143	1373
144	1490
145	1613
146	1740
147	1873
148	2010
149	2153
150	2300
151	2453
152	2610
153	2773
154	2940
155	3113
156	3290
157	3473
158	3660
159	3853
160	4050
161	4253
162	4460
163	4673
164	4890

165	5113
166	5340
167	5573
168	5810
169	6053
170	6300
171	6553
172	6810
173	7073
174	7340
175	7613
176	7890
177	8173
178	8460
179	8753
180	9050
181	9353
182	9660
183	9973
184	10290
185 ≤ taux	10050

Source : article 24 du projet de loi de finances pour 2018

Le présent article **durcit également le tarif du « malus »** pour les voitures particulières n'ayant pas fait l'objet d'une réception communautaire.

Barème du « malus » appliqué aux véhicules de tourisme n'ayant pas fait l'objet d'une réception communautaire prévu par l'article 24 du projet de loi de finances pour 2018

Puissance fiscale <i>(en chevaux-vapeur)</i>	Montant du « malus » <i>(en euros)</i>
Puissance fiscale ≤ 5	0
6 ≤ Puissance fiscale ≤ 7	3 000
8 ≤ Puissance fiscale ≤ 9	5 000
10 ≤ Puissance fiscale ≤ 11	8 000
12 ≤ Puissance fiscale ≤ 16	9 000
16 ≤ Puissance fiscale	10 500

Source : article 24 du projet de loi de finances pour 2018

L'application du malus aux véhicules émettant de 120 à 126 grammes d'émissions de CO₂ par kilomètre élargira l'assiette de la taxation : le malus devrait s'appliquer à **21 % des ventes de voitures en 2018**, contre 15 % des ventes en 2017.

Selon l'étude d'impact de l'article 24, ce durcissement du barème du malus devrait permettre de lever **121 millions d'euros de recettes supplémentaires** au profit du compte d'affectation spéciale.

Ce durcissement du barème du malus fait suite à ceux qui ont été prévus par l'article 54 de la loi n° 2013-1278 du 29 décembre 2013 de finances pour 2014 puis par l'article 45 de la loi n° 2016-1917 du 29 décembre 2016 de finances pour 2017.

III. LES MODIFICATIONS APPORTÉES PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

L'Assemblée nationale a adopté cet article après avoir adopté un **amendement rédactionnel** présenté par les membres du groupe La France insoumise (LFI).

IV. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Depuis l'instauration du mécanisme de bonus-malus en 2007, la moyenne des émissions de CO₂ des véhicules neufs vendus en France est passée de **149 grammes de CO₂ par kilomètre** à **110 grammes d'émissions de CO₂ par kilomètre** en juillet 2016.

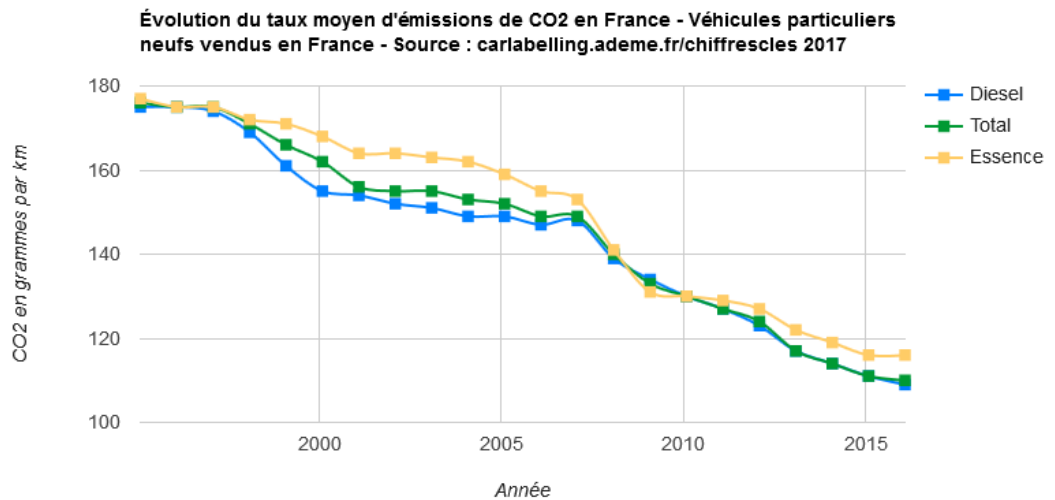
Évolution des émissions moyennes de CO₂ des véhicules neufs

(en grammes de CO₂ par kilomètre)

	2012	2013	2014	2015	2016	2017 (prévision)	2018 (prévision)	2020 (cible)
Émissions moyennes de CO ₂	124	117	114	111,2	110,4	109	105	95

Source : projets annuels de performances du compte d'affectation spéciale « Aides à l'acquisition de véhicule propres » annexés aux projets de lois de finances

Sur longue période, la **baisse du taux moyen d'émissions de dioxyde de carbone des véhicules neufs est encore plus frappante**, ainsi qu'en témoigne le graphique de l'Agence de l'environnement et de la maîtrise de l'énergie (ADEME) présenté *infra*.



Source : Agence de l'environnement et de la maîtrise de l'énergie (ADEME)

Si les progrès technologiques réalisés par les constructeurs, le durcissement des normes européennes relatives aux émissions de gaz à effet de serre émis par les véhicules mis sur le marché¹ et les évolutions des attentes des consommateurs sont probablement les principaux responsables de cette évolution, les actions mises en œuvre par les pouvoirs publics, sous la forme d'aides à l'achat de véhicules moins polluants et de pénalisation des véhicules les plus polluants, envoient un signal important à l'ensemble des acteurs économiques.

Cette baisse tendancielle du taux moyen d'émissions de dioxyde de carbone des véhicules neufs rend nécessaire un durcissement régulier du barème du malus, afin que cette taxe continue à inciter les consommateurs à se détourner des véhicules les plus polluants tout en assurant le financement du compte d'affectation spéciale « Aide à l'acquisition de véhicules propres ».

Ainsi qu'il a été indiqué *supra*, l'application du malus aux véhicules émettant de 120 à 126 grammes d'émissions de CO₂ par kilomètre élargira l'assiette de la taxation : le malus devrait s'appliquer à 21 % des ventes de voitures en 2018, contre 15 % des ventes en 2017. Il s'agirait du plus important pourcentage de véhicules taxés depuis le point haut de 2012.

¹ Règlement (CE) n° 715/2007 du Parlement européen et du Conseil du 20 juin 2007 relatif à la réception des véhicules à moteur au regard des émissions des véhicules particuliers et utilitaires légers (Euro 5 et Euro 6) et aux informations sur la réparation et l'entretien des véhicules.

**Évolution du nombre de véhicules neufs ayant fait l'objet d'un « bonus
ou d'un « malus », et véhicules « neutres »**

(en pourcentage)

	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
Classes Bonus	50	32	24	37	3	4	4
Classes Neutre	41	57	51	52	80	83	85
Classes Malus	9	11	25	11	17	14	12

Source : Agence de l'environnement et de la maîtrise de l'énergie (ADEME)

Le durcissement du malus prévu par le présent article ne fera pas qu'étendre l'assiette de la taxe, **puisqu'il en alourdit également significativement le taux pour les véhicules qui émettent beaucoup de dioxyde de carbone.**

Ainsi, un véhicule émettant **140 grammes de CO₂ par kilomètre** verra son malus passer de **473 euros** actuellement à **1 050 euros** en 2018, tandis qu'un véhicule émettant **160 grammes de CO₂ par kilomètre** verra le sien passer de **2 773 euros** à **4 050 euros**.

Quant aux véhicules les plus polluants, c'est-à-dire ceux qui émettent **185 grammes et plus de CO₂ par kilomètre**, leur malus passera de **8 460 euros** à **10 500 euros**, soit une hausse de **plus de 2 000 euros**.

Cependant, comme le montre le tableau *infra*, les véhicules qui seront lourdement impactés par la hausse du malus représentent **un pourcentage très faible des véhicules neufs immatriculés en France**, puisque les ventes de véhicules qui émettent plus de 140 grammes de CO₂ par kilomètre, c'est-à-dire les véhicules des classes D, E, F et G représentaient **seulement 5,7 % des ventes en 2016**.

À contrario, les véhicules des classes A et B, qui représentent **78,36 % des ventes de voiture neuve**, continueront à **ne pas être concernées par le malus**. Celui-ci pèsera donc surtout **sur les véhicules de catégorie C**, dont les émissions sont comprises entre 121 et 140 grammes de CO₂ par kilomètre et qui ont représenté **16,94 % des ventes en 2016**, un pourcentage qui diminue très rapidement d'année en année.

**Répartition des véhicules neufs immatriculés en France
par classe énergétique¹**

Classe énergétique	2010 (%)	2011 (%)	2012 (%)	2013 (%)	2014 (%)	2015 (%)	2016 (%)
A	2	5	13,59	24,18	26,32	29,15	29,98
B	46	41	38,31	38,28	42,58	45,33	48,38
C	31	35	36,61	26,21	23,02	19	16,94
D	15	13	9,56	7,78	5,46	4,43	3,92
E	6	5	5,09	3,14	2,33	1,81	1,47
F	1	1	0,69	0,32	0,23	0,21	0,18
G	0	0	0,16	0,08	0,07	0,08	0,13

Source : Agence de l'environnement et de la maîtrise de l'énergie (ADEME)

S'il estime que **ce nouveau durcissement du malus n'est pas illogique**, votre rapporteur général est en revanche **plus sceptique quant au bon usage qui est fait par le Gouvernement des crédits du CAS « Aide à l'acquisition de véhicules propres »**.

La prime à la conversion, en particulier, présente **une efficacité très décevante** : depuis sa création le 1^{er} avril 2015, **seules 19 000 primes à la conversion ont été versées** (95 % ont donné lieu à l'achat d'un véhicule électrique). C'est dire **l'ampleur du défi auquel s'attaque le Gouvernement** en se fixant **un objectif de 100 000 primes à la conversion distribuées en 2018**.

L'assouplissement des différents paramètres de la prime et la disparition des conditions de ressources dans un certain nombre de cas prévus par le présent projet de loi de finances pour 2018 devraient renforcer son efficacité. Mais encore faudra-t-il que :

- les consommateurs, les concessionnaires et les constructeurs **disposent de d'informations exhaustives sur cette prime rénovée** et que celle-ci soit **beaucoup plus visible** que les années précédentes ;

¹ 7 classes spécifiant les niveaux d'émissions de CO₂ d'un véhicule neuf figurent sur l'étiquette énergie / CO₂ mise sur ce véhicule dans les points de vente. À chaque classe correspond une lettre (de A à G) et une couleur (vert jaune orange, rouge). Classe A : émissions de CO₂ inférieures ou égales à 100 g / km ; Classe B : de 101 à 120 g / km ; Classe C : de 121 à 140 g / km ; Classe D : de 141 à 160 g / km ; Classe E : de 161 à 200 g / km ; Classe F : de 201 à 250 g / km ; Classe G : supérieures à 250 g / km.

- le dispositif **cesse enfin d'être modifié tous les ans** par voie réglementaire, ce qui lui **ôte toute lisibilité** et **empêche l'ensemble des acteurs du marché automobile français de se l'approprier**.

Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article sans modification.

ARTICLE 24 bis (nouveau)

(Art. 71 de la loi n° 72-1121 du 20 décembre 1972 de finances pour 1973)

**Affectation du produit de la vente d'électricité produite
par les ateliers industriels de l'aéronautique**

Commentaire : le présent article prévoit d'affecter au compte de commerce n° 902 « Exploitations industrielles des ateliers aéronautiques de l'État » le produit de la vente d'électricité produite par les ateliers industriels de l'aéronautique.

I. LE DROIT EXISTANT

Le service industriel de l'aéronautique (SIAé) regroupe les moyens de maintenance aéronautique du ministère des armées. Il se compose **d'une direction centrale** et de **cinq ateliers industriels de l'aéronautique (AIA)**, spécialisés dans différents domaines de la maintenance aéronautique.

Ses clients principaux sont **la structure intégrée du maintien en condition opérationnelles des matériels aéronautiques du ministère des armées (SIMMAD)** et **la direction générale de l'armement (DGA)** : ils représentent à eux deux **98 % de ses ventes**.

Son budget est retracé par **le compte de commerce n° 902 « Exploitations industrielles des ateliers aéronautiques de l'État »** qui a été créé par l'article 25 de la loi de finances pour 1953.

L'atelier industriel de l'aéronautique (AIA) de Clermont-Ferrand a signé en 2013 **un contrat d'achat d'électricité avec EDF pour une installation de cogénération rénovée bénéficiant de l'obligation d'achat**. Ses recettes représentent environ **2 millions d'euros par an** et sont **affectées au compte de commerce**.

Or, comme l'a relevé la Cour des comptes dans sa note d'analyse de l'exécution budgétaire du compte de commerce pour 2016, *« l'affectation au compte de commerce des recettes issues de la vente de l'électricité ne repose sur aucun fondement juridique »* dans la mesure où l'article 19 de la loi organique n° 2001-692 du 1^{er} août 2001 relative aux lois de finances dispose que *« l'affectation d'une recette à un compte spécial ne peut résulter que d'une disposition de loi de finances »*.

De fait, l'article 71 de la loi n° 72-1121 du 20 décembre 1972 de finances pour 1973 dispose que les recettes affectées au compte de commerce sont celles *« afférentes aux réparations, modifications, fabrications et prestations*

diverses effectuées par les ateliers aéronautiques de l'État », ainsi que « le produit des aliénations et transferts d'affectation de biens immobiliers ainsi que des aliénations et cessions de biens mobiliers affectés à l'exploitation des ateliers » : en l'état actuel du droit, la cession de la production d'électricité ne fait donc pas partie des ressources possibles du compte de commerce.

En conséquence, la Cour des comptes préconise **d'adopter une disposition en loi de finances visant à régulariser cette pratique** qui lui paraît par ailleurs *« de bonne gestion »*, dans la mesure où elle permet *« de dégager des recettes de 1 à 2 millions d'euros chaque année, tout en participant à l'amélioration du bilan carbone de l'atelier industriel de l'aéronautique (AIA) de Clermont-Ferrand »*.

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Le présent article est issu d'un amendement **présenté par le Gouvernement**. Il a reçu **un avis favorable** de la commission des finances de l'Assemblée nationale.

Il **complète la liste des recettes du compte de commerce n° 902 « Exploitation industrielles des ateliers aéronautiques »** prévue à l'article 71 de la loi n° 72-1121 du 20 décembre 1972 de finances pour 1973 en lui ajoutant *« le produit issu de la vente de l'énergie électrique produite par les ateliers industriels de l'aéronautique »*.

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Le présent article permet, conformément à la recommandation de la Cour des comptes, **de donner une base légale à l'affectation au compte de commerce n° 902 « Exploitation industrielle des ateliers aéronautiques » des recettes issues du contrat d'achat d'électricité** conclu en 2013 par l'atelier industriel de l'aéronautique (AIA) de Clermont-Ferrand avec EDF pour une installation de cogénération rénovée bénéficiant de l'obligation d'achat.

Son adoption apparaît donc **souhaitable**.

Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article sans modification.

ARTICLE 25

(Art. 46 de la loi n° 2005-1719 du 30 décembre 2005 de finances pour 2006.)

Reconduction et actualisation du dispositif de garantie des ressources de l'audiovisuel public (compte de concours financiers « Avances à l'audiovisuel public »)

Commentaire : le présent article actualise les montants du mécanisme de garantie des ressources de l'audiovisuel public prévus à l'article 46 de la loi de finances pour 2006.

I. LE DROIT EXISTANT

Depuis 2016, les organismes de l'audiovisuel public¹ ne reçoivent plus de dotations budgétaires et sont intégralement financés par l'intermédiaire du compte de concours financiers « Avances à l'audiovisuel public », créé par la loi de finances pour 2006². Il remplace le compte d'avances n° 903-60 « Avances aux organismes de l'audiovisuel public » et retrace en dépenses le montant des avances accordées aux organismes de l'audiovisuel public.

Les recettes retracées dans le compte de concours financiers sont celles issues du produit de la contribution à l'audiovisuel public (CAP), augmenté du montant des dégrèvements de CAP pris en charge sur le budget de l'État, et la part de taxe sur les services fournis par les opérateurs de communications électroniques (TOCE)³ affectée à France Télévisions. Le niveau de ces ressources est garanti par un mécanisme reconduit et actualisé chaque année depuis 2006.

A. LES RECETTES RETRACÉES DANS LE COMPTE DE CONCOURS FINANCIERS

1. La contribution à l'audiovisuel public (CAP)

La contribution à l'audiovisuel public (CAP), dénommée jusqu'en 2009 « redevance audiovisuelle », est régie par l'article 1605 du code général des impôts. Sa perception est adossée à la taxe d'habitation pour les

¹ France Télévisions, Radio France, France Médias Monde, Arte France, TV5 Monde et l'Institut national de l'audiovisuel (INA).

² VI de l'article 46 de la loi n° 2005-1719 du 30 décembre 2005 de finances pour 2006.

³ Article 302 bis KH du code général des impôts.

redevables particuliers et à la taxe sur la valeur ajoutée (TVA), pour les redevables professionnels.

Son fait générateur est la détention d'un « appareil récepteur de télévision » ou d'un « dispositif assimilé permettant la réception de la télévision ». Tel qu'il est formulé, l'article 1605 semblait pouvoir viser les micro-ordinateurs. Toutefois, l'administration fiscale fait une interprétation restrictive de la notion de « dispositif assimilé ».

Depuis 2009, le montant de la CAP est indexé sur l'indice des prix à la consommation hors tabac, tel qu'il est prévu dans le rapport économique, social et financier annexé au projet de loi de finances pour l'année considérée¹. Il est actualisé chaque année par décret.

En 2017, le montant de la CAP est de 138 euros pour la France métropolitaine et de 88 euros pour les départements d'outre-mer. L'indice des prix à la consommation hors tabac associé au projet de loi de finances pour 2017 étant de 1,0 %, le montant de la CAP augmentera automatiquement d'un euro en 2018 et s'élèvera, en l'absence de disposition spécifique d'augmentation, à 139 euros pour la France métropolitaine et à 89 euros pour les départements d'outre-mer.

L'article 1605 *bis* du code général des impôts prévoit des exonérations de CAP alignées sur celles de la taxe d'habitation. Ainsi, les personnes exonérées ou dégrévées de la taxe d'habitation bénéficient d'un dégrèvement de CAP. Par ailleurs, les personnes bénéficiaires d'un « droit acquis »² et celles dont le revenu fiscal de référence est nul bénéficient également d'un dégrèvement de la contribution. Le montant total de ces dégrèvements est pris en charge par l'État.

2. La taxe sur les services fournis par les opérateurs de communications électroniques (TOCE)

La taxe sur les services fournis par les opérateurs de communications électroniques (TOCE) a été créée par la loi du 5 mars 2009 sur la communication audiovisuelle³. Elle est définie à l'article 302 *bis* KH du code général des impôts.

Cette taxe est due par les opérateurs de communications électroniques qui fournissent un service en France et qui ont fait l'objet d'une déclaration préalable auprès de l'Autorité de régulation des communications électroniques et des postes (ARCEP). Elle est assise sur le montant des

¹ Il est arrondi à l'euro le plus proche ; la fraction d'euro égale à 0,50 est comptée pour 1.

² Il s'agit de personnes de condition modeste invalides ou infirmes et de personnes âgées de condition modeste qui étaient exonérées de la redevance audiovisuelle avant la réforme de 2004 et dont l'exonération a été maintenue malgré les nouvelles règles applicables.

³ Article 33 de la loi n° 2009-258 du 5 mars 2009 relative à la communication audiovisuelle et au nouveau service public de la télévision.

abonnements et autres sommes acquittés par les usagers à ces opérateurs en rémunération des services de communications électroniques qu'ils fournissent.

Les sommes acquittées par les opérateurs au titre des prestations d'interconnexion et d'accès sont exclues de l'assiette, de même que les sommes acquittées au titre des prestations de diffusion ou de transport des services de communications audiovisuelles et celles acquittées au titre de l'utilisation de services universels de renseignement téléphoniques.

Par ailleurs, lorsque les services de communications électroniques sont compris dans une offre composite comprenant des services de télévision, les sommes versées au titre de cette taxe font l'objet d'un abattement de 50 %.

La taxe est calculée en appliquant un taux de 1,3 % à la fraction du montant des encaissements annuels taxables, hors taxe sur la valeur ajoutée (TVA), qui excède 5 millions d'euros. Ce taux, à l'origine de 0,9 %, a été augmenté par la loi de finances pour 2016.

La TOCE a été instaurée concomitamment avec la taxe sur la publicité diffusée par les chaînes de télévision définie à l'article 302 *bis* KG du code général des impôts. Ces deux taxes étaient destinées à permettre au budget général de l'État de compenser, par le versement de dotations budgétaires à France Télévisions, le manque à gagner résultant de la suppression de la publicité après 20 heures, évalué à 450 millions d'euros. Le produit de la TOCE était donc à l'origine intégralement affecté au budget général de l'État.

Depuis 2016, à la suite de la suppression de la dotation budgétaire accordée à France Télévisions, une part de la TOCE lui a été affectée par l'intermédiaire du compte de concours financiers « Avances à l'audiovisuel public ». Le montant du plafond de cette affectation est désormais fixé à l'article 46 de la loi de finances pour 2012¹.

B. L'EXISTENCE D'UN MÉCANISME DE GARANTIE DE RESSOURCES RECONDUIT CHAQUE ANNÉE

Dès la création du compte de concours financiers, un **mécanisme dit de « garantie de ressources » a été mis en place** afin de ne pas faire peser sur les organismes de l'audiovisuel public les aléas liés au recouvrement de la CAP. L'État garantit donc un montant minimum d'encaissements nets de CAP. Dans ce cadre, le montant maximal des dégrèvements de CAP qu'il prend en charge est également fixé. Ce montant est augmenté en conséquence, si le produit net de la CAP est inférieur au montant évalué par le mécanisme de garantie en loi de finances initiale.

¹ Loi n° 2011-1977 du 28 décembre 2011 de finances pour 2012.

Ces deux montants sont donc actualisés chaque année par la loi de finances initiale, par modification du VI de l'article 46 de la loi de finances pour 2006. Le mécanisme de garantie a été activé à deux reprises :

- en 2010, pour un montant de 2,3 millions d'euros ;

- en 2016, pour un montant de 103,3 millions d'euros, le Gouvernement ayant accordé en 2015 une exonération exceptionnelle de CAP aux foyers devenus redevables de la contribution à la suite de la suppression de la demi-part fiscale supplémentaire dite des « vieux parents » ou des « veufs et veuves ».

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

Le présent article vise à reconduire pour l'année 2018 le mécanisme de garantie des ressources de l'audiovisuel public. Il ne prévoit pas, contrairement à certaines années précédentes, de revalorisation du montant de la contribution à l'audiovisuel public, en dehors de l'indexation automatique sur l'indice des prix à la consommation hors tabac.

Les montants garantis cette année sont :

- 3 214,7 millions d'euros pour le montant d'encaissements nets de CAP (2° du présent article) ;

- 594,4 millions d'euros pour le montant des dégrèvements de CAP compensés (1° du présent article).

Ces montants sont à analyser à la lumière des dispositions de l'article 19 du présent projet de loi de finances qui prévoit de baisser le plafond d'affectation de la TOCE à France télévisions d'environ 80 millions d'euros. Cette diminution, combinée à l'augmentation du rendement de la CAP en 2018 de 42,9 millions d'euros, conduit à une diminution globale des ressources de l'audiovisuel public de 36 millions d'euros par rapport au projet de loi de finances pour 2017.

Cet effort est réparti conformément au tableau ci-dessous.

**Évolution de la répartition des crédits du compte de concours financiers
« Avances à l'audiovisuel public » de 2017 à 2017**

<i>(en millions d'euros HT)</i>	LFI 2017	PLF 2018	Évolution 2017/2018	
			<i>en millions d'euros</i>	<i>en %</i>
841 - France Télévisions <i>dont TOCE</i>	2 547,7 164,4	2 516,9 85,5	-30,8 -78,9	-1,2% -48,0%
842 - Arte	274,3	279,5	5,2	+1,9%
843 - Radio France	612,3	596,3	-16,0	-2,6%
844 - France Médias Monde	251,5	257,8	6,2	+2,5%
845 - Institut national de l'audiovisuel	89,0	88,6	-0,4	-0,4%
847 - TV5 Monde	78,4	77,4	-1,0	-1,3%
Total CCF « Avances à l'audiovisuel public »	3 853,1	3 816,3	-36,8	-0,96%

Source : commission des finances du Sénat, d'après les données budgétaires

III. LES MODIFICATIONS APPORTÉES PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

L'Assemblée nationale a **adopté le présent article sans modification.**

La question du niveau des ressources de l'audiovisuel public a cependant été débattue, en marge du présent article, puisqu'un amendement¹ déposé par le rapporteur général de la commission des finances de l'Assemblée nationale sur l'article 19 du présent projet de loi de finances proposait d'une part d'augmenter la part de la TOCE affectée à France télévisions en 2018 de trois millions d'euros, et d'autre part de reporter la suppression de la publicité commerciale dans les programmes jeunesse de la télévision publique d'un an, afin de préserver un surcroît de recettes publicitaires de 17 millions d'euros pour France Télévisions en 2018.

Cet amendement répondait à l'annonce, par le Gouvernement, d'un effort budgétaire demandé aux organismes de l'audiovisuel public en 2018 de 36 millions d'euros par rapport à la loi de finances initiale pour 2017. Cet effort porte principalement sur France Télévisions, qui connaîtra une

¹ Amendement n° I-CF537 rect.

diminution de 30,8 millions d'euros (HT) de ses ressources publiques en 2018.

Adopté en commission des finances à l'Assemblée nationale, l'amendement a par la suite été retiré avant d'être discuté en séance publique.

IV. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Votre rapporteur général est favorable à l'absence de revalorisation du montant de la contribution à l'audiovisuel public, hors indexation sur l'inflation, et à **l'actualisation du mécanisme de garantie** des ressources des organismes de l'audiovisuel public, afin de leur donner une visibilité sur le montant des dotations publiques. Il considère que l'effort demandé à ces sociétés en 2018 est une **première étape nécessaire**.

En effet, il est souhaitable de **réduire les dépenses des sociétés de l'audiovisuel public**. Les marges de manœuvre existent, aussi bien en matière de relations avec les producteurs qu'en matière de masse salariale et de périmètre de l'offre notamment. Il importe donc que ces sociétés **poursuivent et intensifient les efforts engagés** de maîtrise des dépenses, de réforme et de développement de leurs ressources propres.

Il note enfin qu'aucune **réforme de la CAP** n'est engagée alors même que celle-ci apparaît inadaptée à la réalité des usages, la télévision pouvant désormais être regardée depuis un ordinateur ou un *smartphone*, ce qui pose la question de son acceptabilité sociale.

Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter le présent article sans modification.

ARTICLE 25 bis (nouveau)
(Art. 46 de la loi n° 2005-1719 du 30 décembre 2005 de finances pour 2006)

**Création d'une nouvelle section au sein du CCF
« Prêts et avances à des particuliers ou à des organismes privés
(CDG express) »**

Commentaire : le présent article prévoit la création d'une nouvelle section au sein du compte de concours financiers « Prêts et avances à des particuliers ou à des organismes privés » pour retracer le prêt de l'État à la société de projet chargée de construire l'infrastructure du projet de liaison ferroviaire Charles-de-Gaulle Express.

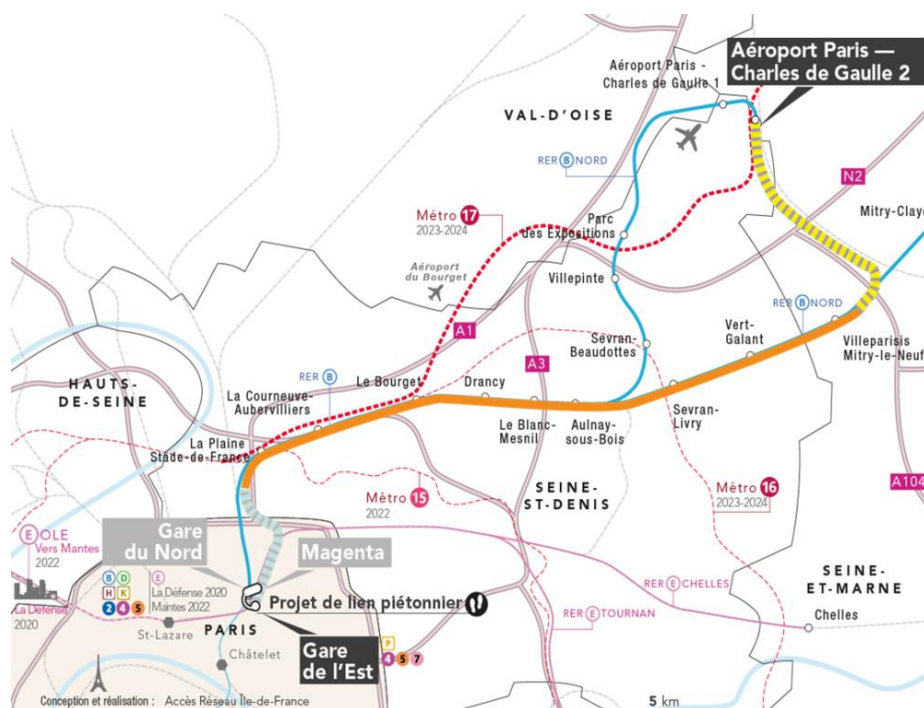
I. LE DROIT EXISTANT

Le projet « Charles-de-Gaulle Express » (CDG-Express) vise à améliorer la desserte de l'aéroport Paris-Charles-de-Gaulle grâce à la construction et à l'exploitation d'une liaison ferroviaire directe de 32 kilomètres spécialement conçue pour les passagers aériens entre Paris (gare de l'Est) et le terminal 2 de l'aéroport.

Cette nouvelle ligne ferroviaire serait composée de 24 kilomètres de voies existantes (de la gare de l'Est à Paris à Mitry-Mory) et de 8 kilomètres de voies nouvelles (de Mitry-Mory au terminal 2 de l'aéroport Paris-Charles-de-Gaulle)¹.

¹ La mise en place de la ligne ferroviaire du CDG-Express implique également la construction de quatre nouveaux ponts, d'un tunnel sous les pistes de l'aéroport Paris-Charles-de-Gaulle et des aménagements de quai à la gare de l'Est et à Magenta.

Le tracé du CDG-Express



Source : Aéroports de Paris (ADP)

Le CDG Express relierait sans arrêt **en vingt minutes** Paris et le principal aéroport français, **de 5 heures du matin jusqu'à minuit, 365 jours par an**, avec **un départ tous les quinze minutes**.

La mise en service de cette infrastructure est prévue **en 2023** afin qu'elle puisse être **opérationnelle lors des Jeux olympiques et paralympiques de 2024**.

Le trafic attendu sur cette nouvelle liaison serait de **6 à 7 millions de passagers par an à partir de 2024**, soit environ **15 % des passagers** qui se rendent à Paris-Charles-de-Gaulle ou en reviennent, et de **plus de 9 millions de passagers par an à l'horizon 2050**.

Le coût de construction de l'infrastructure est estimé à **1,8 milliard d'euros courants** sur la période 2018-2024, y compris les provisions pour aléas tenant compte des conditions de réalisation des travaux. À cette somme s'ajouteront environ **300 millions d'euros de frais financiers et de gestion** de la société concessionnaire.

Au total, le projet nécessite donc **2,1 milliards d'euros de financements**.

L'article L. 2111-3 du code des transports, dans sa rédaction issue de l'ordonnance n° 2016-157 du 18 février 2016 relative à la réalisation d'une infrastructure ferroviaire entre Paris et l'aéroport Paris-Charles-de-Gaulle, confie la conception, la construction, le financement, l'entretien-maintenance,

le renouvellement et l'exploitation, sous la forme d'une concession de travaux, à **une société de projet majoritairement détenue par SNCF Réseau et Aéroports de Paris**, auxquels s'est également jointe **la Caisse des dépôts et consignations (CDC)**. Ces trois actionnaires contribueront à parts égales au financement de l'infrastructure à hauteur de **400 millions d'euros en fonds propres au total**.

Les 1,7 milliard d'euros restants doivent faire l'objet d'un ou plusieurs emprunt(s).

Si l'attribution de la concession de l'infrastructure s'est faite de gré à gré entre l'État et la société de projet, **l'exploitation du service de transport fait l'objet d'une mise en concurrence**. Deux concurrents sont actuellement en lice : un groupement conduit par Transdev et un autre mené par Kéolis.

Le remboursement de la construction de l'infrastructure proviendra de **deux sortes de recettes** :

- **les péages** que versera l'exploitant du service de transport à la société de projet¹ pour l'utilisation de l'infrastructure ;

- **une « contribution spéciale CDG-Express »**, prévue à l'article 1609 *tervicies* du code général des impôts², qui sera **due par les compagnies aériennes pour tous leurs vols commerciaux** qui décolleront de l'aéroport Paris-Charles-de-Gaulle ou y atterriront **à compter du 1^{er} avril 2024**. Cette taxe sera assise sur le nombre de passagers embarqués ou débarqués hors transits et son tarif ne pourra dépasser **un plafond de 1,4 euro par passager**.

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Alors que le Gouvernement précédent prévoyait que la société de projet chargée de construire l'infrastructure du CDG Express aurait vocation à **souscrire un ou plusieurs emprunt(s) auprès d'établissements financiers pour un montant total de 1,7 milliard d'euros**, le nouveau Gouvernement a décidé de **modifier ce schéma de financement** pour prévoir que c'est l'État lui-même qui **prêterait directement cette somme, à taux fixe**, à la société de projet.

¹ Les recettes d'exploitation de la société de transport public proviendront pour leur part des billets vendus aux usagers du CDG Express. Les études menées par les porteurs du projet tendent à montrer qu'un prix du billet de 24 euros pourrait lui permettre de réaliser un chiffre d'affaires optimal compris entre 144 et 168 millions d'euros par an avec l'hypothèse de 6 à 7 millions de passagers transportés par an.

² Cette taxe a été introduite dans le code général des impôts par l'article 117 de la loi n° 2016-1918 du 29 décembre 2016 de finances rectificative pour 2016.

Les versements devraient être **répartis principalement sur les exercices 2019 à 2023**. Le remboursement de ces 1,7 milliard d'euros à l'État devrait **débuter en 2024** en même temps que l'exploitation de la ligne ferroviaire, grâce **aux péages** et à **la contribution spéciale CDG Express** mentionnés *supra*.

Cet emprunt et ses différents versements doivent nécessairement **être retracés parmi les concours financiers de l'État prévus en loi de finances**.

Dans cette perspective, le présent article 25 *bis*, adopté par l'Assemblée nationale à l'initiative du Gouvernement et avec un avis favorable de sa commission des finances, a pour objet de **créer une nouvelle section au sein du compte de concours financier « Prêts et avances à des particuliers ou à des organismes privés »** dénommée **« Prêts à la société concessionnaire de la liaison expresse entre Paris et l'aéroport Paris-Charles-de-Gaulle »**.

Il prévoit que cette section, pour laquelle **le ministre chargé des transports est l'ordonnateur principal**, retrace, respectivement en dépenses et en recettes, **le versement et le remboursement du prêt finançant la construction de l'infrastructure ferroviaire** destinée à l'exploitation d'un service de transport de personnes entre Paris et l'aéroport Paris-Charles-de-Gaulle.

Dans la mesure où **la règle habituelle d'octroi des avances des comptes de concours financiers prévoit des emprunts à taux variables**, le décret d'application des dispositions de l'ordonnance n° 2016-157 du 18 février 2016 susmentionnée **autoriserait expressément la société de projet à bénéficier d'un emprunt à taux fixe de la part de l'État**.

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Selon les informations obtenues par votre rapporteur général auprès du ministère chargé des transports, **la décision de revoir le montage financier du projet résulte de considérations techniques** soulevées par le nouveau Gouvernement mais également **du caractère urgent du projet CDG Express**.

Les recettes de péages dont bénéficiera la société de projet chargée de **la réalisation et de la gestion de l'infrastructure**, sont soumises à plusieurs risques, et en particulier **au risque de trafic ferroviaire**, si la fréquentation de la liaison devait être inférieure aux prévisions.

Selon le ministère, en raison de ce risque, **les établissements financiers se montreraient frileux** à l'idée de prêter l'ensemble des **1,7 milliard d'euros** nécessaires au projet et proposeraient **des conditions financières peu avantageuses**, même avec une garantie explicite de l'État.

Du reste, il semblerait que le recours à des prêteurs privés **ne serait pas juridiquement possible**, sauf à prévoir une exception difficile à justifier pour le CDG Express : **la société de projet devrait être classée par l'Insee dans la catégorie des organismes divers d'administration centrale (ODAC)** en comptabilité nationale, parce qu'elle **gèrera un actif public et sera partiellement financée par un impôt**.

Or l'article 12 de la loi n° 2010-1645 du 28 décembre 2010 de programmation des finances publiques pour les années 2011 à 2014 dispose que les ODAC¹ *« ne peuvent contracter auprès d'un établissement de crédit ou d'une société de financement un emprunt dont le terme est supérieur à douze mois, ni émettre un titre de créance dont le terme excède cette durée² »*.

Enfin, le temps est désormais compté puisque **le CDG Express devra être en service au moment des Jeux olympiques et paralympiques de 2024**, ainsi que la France s'y est engagée devant le Comité international olympique (CIO) : **le plan de financement du projet doit être conclu très rapidement** pour que **les travaux puissent débuter dès 2018**, après que le Conseil d'État se sera prononcé, en première et dernière instance, sur les deux recours dont fait actuellement l'objet **la déclaration d'utilité publique modificative du projet** adoptée par un arrêté inter-préfectoral du 31 mars 2017.

Compte tenu de ces différentes contraintes, le Gouvernement souhaite donc que **l'État prête lui-même à la société de projet**, dans les meilleurs délais, **les 1,7 milliard d'euros dont elle a besoin pour financer la liaison ferroviaire**. Cet emprunt se fera à **taux fixe** et **la société de projet devra rembourser l'État à compter de 2024**.

Dans la mesure où cet emprunt sera conclu entre **deux personnes publiques** et non entre un organisme public et des établissements privés, **il en résultera une économie pour la sphère publique en termes de frais financiers**.

Ce nouveau montage financier verra **les administrations publiques porter l'ensemble du financement et des risques liés à la construction du CDG Express** en raison de **la nature du projet, de son caractère urgent et du risque de frais financiers élevés** en cas de recours à des organismes privés.

En définitive, votre rapporteur général ne peut manquer **d'être surpris que les difficultés présentées par l'ancien montage financier**, et en particulier le fait que le CDG Express puisse être considéré comme un ODAC par l'Insee, **n'aient pas été anticipées par les porteurs du projet et n'aient jamais été évoquées lors de l'examen par le Parlement**, à l'automne 2016,

¹ C'est un arrêté conjoint du ministre chargé de l'économie et du ministre chargé du budget qui établit la liste des organismes auxquels s'applique cette interdiction.

² Ne sont pas concernés par cette interdiction la Caisse d'amortissement de la dette sociale, la Caisse de la dette publique et la Société de prises de participation de l'État.

des différentes dispositions relatives au CDG Express¹, rendant nécessaire l'adoption d'une nouvelle mesure en loi de finances.

Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article sans modification.

¹ *Loi n° 2016-1187 du 28 décembre 2016 relative à une liaison ferroviaire entre Paris et l'aéroport Charles-de-Gaulle et article 117 de la loi n° 2016-1918 du 29 décembre 2016 de finances rectificative pour 2016.*

D. - Autres dispositions

ARTICLE 26

(Art. L. 1418-7 du code de la santé publique, art. L. 161-13-1, L. 162-5-13, L. 225-1-1, L. 241-2, L. 381-30, L. 381-30-1, L. 381-30-2, L. 381-30-3, L. 381-30-5 du code de la sécurité sociale et article 4 de la loi n° 94-43 du 18 janvier 1994 relative à la santé publique et à la protection sociale.)

Relations financières entre l'État et la sécurité sociale

Commentaire : le présent article prévoit diverses mesures de transferts entre l'État et la sécurité sociale, telle la prise en charge des frais de santé des personnes écrouées, transférées de l'État à la sécurité sociale, compense les pertes de recettes résultant pour la sécurité sociale de mesures non pérennes instaurées en 2017 et prévoit un transfert de recettes de la sécurité sociale vers l'État d'un montant de 4,3 milliards d'euros, en contrepartie du surplus de recettes résultant, pour les administrations de sécurité sociale, de la suppression de cotisations sociales et de l'augmentation du taux de la CSG.

I. LE DROIT EXISTANT

A. LES RELATIONS FINANCIÈRES ENTRE L'ÉTAT ET LA SÉCURITÉ SOCIALE

1. Des flux multiples

Les relations financières entre l'État et la protection sociale¹ recouvrent de **multiples objets**, qui entraînent, selon les cas, des **flux de nature fiscale ou budgétaire**, en particulier concernant la sécurité sociale : versement par l'État en tant qu'employeur de « cotisations » pour ses personnels, participation de l'État au financement de prestations ou de politiques publiques gérées par la sécurité sociale, compensation d'allègements de cotisations sociales ou encore affectations d'impôts ou de taxes venant compléter les cotisations, qui constituent la recette naturelle de la sécurité sociale.

¹ La protection sociale recouvre un champ plus large que la sécurité sociale, correspondant à l'ensemble des administrations de sécurité sociale, Unédic et régimes de retraite complémentaire compris.

2. Un principe général de compensation par l'État de toute mesure affectant les recettes ou les charges de la sécurité sociale

Dès lors que les exonérations et les allègements résultent de politiques décidées par l'État, leur compensation est nécessaire pour éviter des transferts de charges entre l'État et les organismes de sécurité sociale. Le **principe de compensation** des exonérations de cotisations sociales par l'État est régi par l'article L. 131-7 du code de la sécurité sociale, au terme duquel l'État doit **compenser intégralement** aux régimes de sécurité sociale concernés :

- toute mesure de réduction ou d'exonération de cotisation, « pendant toute la durée de leur application ». Cette règle concerne également toute mesure de réduction ou d'abattement d'assiette ;

- tout transfert de charges opéré entre l'État et les régimes et organismes de protection sociale.

Conformément au IV de l'article LO. 111-3 du même code, seules les lois de financement de la sécurité sociale peuvent déroger au principe général de compensation. En 2017, les dispositifs d'allègements généraux de cotisations sociales et les mesures d'exonérations ciblées représentent un montant total estimé à 38,6 milliards d'euros pour l'ensemble des régimes obligatoires de sécurité sociale, en hausse de 5 % par rapport à 2016. Le montant des exonérations ciblées est évalué à 7,89 milliards d'euros.

En outre, l'article L. 131-7 précité liste un certain nombre d'exceptions au principe général de compensation intégrale à l'euro l'euro, parmi lesquelles les allègements généraux de cotisations patronales de sécurité sociale mais aussi les principales mesures du Pacte de responsabilité et de solidarité. Ces mesures font pourtant bien l'objet d'une compensation par l'État mais celle-ci n'est pas effectuée à l'euro l'euro en d'autres termes, **aucune dette de l'État n'est constatée si la perte de recettes est supérieure à la prévision initiale** - ce qui correspond à une dérogation au principe de compensation de droit commun.

3. Les différentes modalités de compensation utilisées

Les compensations de l'État aux organismes de sécurité sociale prennent généralement l'une des trois formes suivantes :

- l'affectation d'un panier de recettes fiscales. Il s'agit de la modalité la plus largement utilisée par le passé, notamment pour les allègements généraux de cotisations sociales en faveur des bas salaires. Les recettes fiscales affectées sont réparties entre branches selon des clefs définies par arrêté. Toutefois, les dynamiques propres à chacune des taxes peuvent induire des évolutions différentes des recettes affectées et ne reflètent donc pas nécessairement la dynamique des exonérations ;

- **l'affectation de fractions de TVA nette.** Afin de limiter le nombre de recettes « partagées » entre l'État et la sécurité sociale, depuis plusieurs années l'affectation de fractions de TVA nette est privilégiée à celle de « paniers » de différentes recettes. En 2017, une fraction de 7,11 % de TVA nette a été affectée par l'État à la sécurité sociale.

- **le versement de dotations budgétaires imputées sur les missions concernées** par la politique dont relèvent les mesures d'exonérations.

Plus récemment a été utilisé **le transfert de dépenses de la sécurité sociale vers l'État**, dans le cadre de la compensation des pertes de recettes issues du pacte de responsabilité et de solidarité : rebudgétisation, par exemple, des aides au logement (aides personnalisées au logement - APL-, et allocations de logement familiales - ALF).

Enfin, **l'article L. 139-2 du code de la sécurité sociale énonce un principe de neutralité des flux financiers entre l'État et la sécurité sociale.** Afin de ne pas avoir d'impact négatif sur la trésorerie des régimes obligatoires de base, les conventions entre l'État et ces derniers ne peuvent prévoir une périodicité supérieure à dix jours pour le versement des sommes dues par l'État.

Fin 2016, l'État présentait une dette nette de 371 millions d'euros vis-à-vis de la sécurité sociale, contre 59 millions d'euros en 2015.

B. LA COMPENSATION NON INTÉGRALE OPÉRÉE EN 2017

Au titre de l'exercice 2017, plusieurs mesures ont entraîné des pertes de recettes pour la sécurité sociale :

- **l'effet en année pleine de la baisse du taux de cotisation d'allocations familiales jusqu'à 3,5 SMIC** prévue par la loi de financement de la sécurité sociale pour 2016¹, ce qui représente une perte de recettes de **1,07 milliard d'euros** ;

- **l'extinction complète de la recette temporaire** tirée en 2015 et 2016 de la **mesure de prélèvement à la source des cotisations des caisses de congés payés**, pour une minoration des recettes de **500 millions d'euros**² ;

- **les mesures de baisse de cotisations sociales des exploitants agricoles et des travailleurs indépendants**¹, pour un montant à compenser de **0,6 milliard d'euros** ;

¹ Article 7 de la loi n° 2015-1702 du 21 décembre 2015 de financement de la sécurité sociale pour 2016.

² Le régime général de la sécurité sociale a bénéficié en 2015 et 2016 de recettes supplémentaires dans le cadre de la mise en place de la retenue à la source des cotisations et contributions de sécurité sociale sur les indemnités versées par les caisses de congés payés (1,5 milliard d'euros en 2015, 500 millions d'euros en 2016 et 0 en 2017). La moindre recette était donc de 500 millions d'euros en 2017.

- la suppression du cofinancement de l'État pour les établissements et services d'aide par le travail (ESAT)², le fonds d'intervention régional et les maisons départementales des personnes handicapées, représentant un accroissement des charges de la sécurité sociale à hauteur de **1,64 milliard d'euros**.

Au total, l'ensemble de ces mesures a entraîné une perte de recettes brute de **3,8 milliards d'euros en 2017 pour les organismes de sécurité sociale**, mais une perte de recettes nette de **2,96 milliards d'euros**, dès lors que **deux dispositifs** introduits par la loi de financement de la sécurité sociale pour 2017 ont été comptabilisés en réduction du montant à compenser (cf. *infra*).

Compensation de la troisième phase de mise en œuvre du Pacte de responsabilité et de solidarité en 2017

(en millions d'euros)

Mesures entraînant des pertes de recettes pour la sécurité sociale		Mesures de compensation	
Extension du champ de taux réduit de cotisations d'allocations familiales (LFSS 2016)	- 1 074	Suppression de cofinancements et autres transferts de dépenses	+ 175
Perte de recettes liée à la baisse du rendement de la mesure de prélèvement à la source des cotisations des caisses de congés payés (LF 2015)	- 500	Compensation d'exonérations	+ 2 778
Baisse des cotisations maladies des exploitants agricoles et des travaux indépendants	- 630	Transferts de recettes	+ 16
Transfert du financement des ESAT (LFSS 2016)	- 1 470		
Transfert de la part État du FIR vers l'assurance-maladie	- 116	Transfert de taxe sur les véhicules de sociétés (TVS) Minoration de la fraction de TVA nette	+ 150 -134
Transfert des MDPH à la CNSA	- 58		
Transfert interne	+ 879		
TOTAL brut à compenser	- 3 848	TOTAL net	+ 2 969
TOTAL net des mesures internes à la sécurité sociale	- 2 969		

Source : commission des finances du Sénat (à parti des données de l'évaluation préalable annexée au projet de loi de finances pour 2017)

¹ Ces dispositions figurent à l'article 8 du projet de loi de financement de la sécurité sociale pour 2017.

² Article 74 de la loi n° 2015-1702 du 21 décembre 2015 de financement de la sécurité sociale pour 2016.

Le montant total net de pertes de recettes, qui s'élève à 2,97 milliards d'euros, a été compensé par la loi de finances pour 2017 selon les **trois axes de mesures suivants** :

- la **compensation d'exonérations de cotisations sociales jusqu'ici non compensées**, pour un montant total 2,78 milliards d'euros, soit 94 % du montant total net de la perte de recettes ;

- la **suppression de cofinancements État-sécurité sociale**, par une suppression du cofinancement de la sécurité sociale de l'Agence nationale de santé publique (ANSP) et des allocations de logement temporaire à destination des personnes défavorisées, pour un montant total de 175 millions d'euros ;

- des transferts de recettes, prenant la forme d'une **minoration de 0,08 point de la fraction de TVA affectée au régime général (- 134 millions d'euros)**, et l'affectation totale du produit de la taxe sur les véhicules de société au profit de la sécurité sociale (+ 150 millions d'euros).

Comme votre rapporteur général l'avait relevé dans son rapport sur le projet de loi de finances pour 2017¹, le montant des compensations portées par le budget de l'État ne coïncidait pas avec le montant total des mesures entraînant une perte de recettes pour la sécurité sociale. En effet, deux dispositifs parallèles introduits par la loi de financement de la sécurité sociale pour 2017 ont été comptabilisés en réduction du montant à compenser, pour 879 millions d'euros, soit près du quart des compensations nécessaires. :

- le **prélèvement des ressources mises en réserve au sein de la section III du fonds de solidarité vieillesse** au profit du régime général à hauteur de 719 millions d'euros ;

- la **modification de la période d'imposition de la taxe sur les véhicules de sociétés**, provoquant une imposition spécifique du dernier trimestre 2017 et une recette ponctuelle de 160 millions d'euros.

Or, les ressources provoquées par ces deux mesures sont uniquement ponctuelles.

¹ *Rapport général fait au nom de la commission des finances par M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général, rapporteur général, Tome II, fascicule 1, volume 1 : Les conditions générales de l'équilibre financier (article liminaire et première partie de la loi de finances).*

C. LES FINANCEMENTS ÉCLATÉS DE CERTAINS DISPOSITIFS

1. L'agence française de la biomédecine (ABM)

L'Agence de la biomédecine (ABM) est un établissement public administratif de l'État créé par la loi de bioéthique de 2004¹, qui exerce ses missions dans « *les domaines du prélèvement et de la greffe d'organes, de tissus et de cellules, ainsi que dans les domaines de la procréation, de l'embryologie et de la génétique humaines* »².

Le budget de l'ABM s'élevait en loi de finances pour 2017 à 76,4 millions d'euros. Le projet annuel de performance de la mission « Santé » annexé au projet de loi de finances pour 2017 présente les ressources de l'ABM, constituées des composantes suivantes :

- une subvention pour charges de service public de l'État de 13,2 millions d'euros, retracée au sein du programme 204 « Prévention, sécurité sanitaire et offre de soins » de la mission Santé ;
- des ressources propres, pour 36 millions d'euros ;
- une subvention de l'assurance maladie, pour 26,5 millions d'euros ;
- 600 000 euros d'autres recettes.

2. La prise en charge des frais de santé des personnes écrouées

Dans un récent rapport³, notre collègue Antoine Lefèvre a mis en évidence le caractère éclaté du financement des dépenses pour la santé des personnes détenues, partagé entre l'État et l'Assurance maladie.

Ainsi, les dépenses de santé des personnes détenues sont prises en charge par **l'assurance maladie pour la part « obligatoire »** et par l'administration pénitentiaire - c'est-à-dire l'État - pour la part « complémentaire ».

Le circuit de financement des dépenses de santé des détenus a récemment été simplifié : jusqu'en 2016, les dépenses de santé des personnes écrouées susceptibles d'être prises en charge par une assurance complémentaire (part « complémentaire ») étaient financées par l'administration pénitentiaire qui remboursait l'établissement de santé. Aux termes de l'article L. 381-30-5 du code de la sécurité sociale, la part relevant de la sécurité sociale (part « obligatoire ») était quant à elle prise en charge, selon les modalités de droit commun, par l'assurance maladie.

¹ Loi n° 2004-800 du 6 août 2004 relative à la bioéthique.

² Projet annuel de performance annexé au projet de loi de finances pour 2017.

³ « Soigner les détenus : des dépenses sous observation », rapport d'information de M. Antoine Lefèvre, fait au nom de la commission des finances n° 682 (2016-2017) - 26 juillet 2017.

L'article 46 de la loi de financement de la sécurité sociale pour 2015¹ a centralisé le circuit de financement : **l'assurance maladie avance désormais à l'établissement de santé l'ensemble des frais de santé des personnes écrouées (parts « obligatoire » et « complémentaire ») et adresse ensuite au ministère de la justice une facture globale correspondant à la part « complémentaire ».**

En outre, aux termes des articles L. 381-30-2 et L. 381-30-3 du code de la sécurité sociale, l'État verse, au nom des personnes écrouées qui ne travaillent pas, une cotisation à l'agence centrale des organismes de sécurité sociale (ACOSS), en contrepartie de leur affiliation au régime général d'assurance maladie.

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

A. LA SUPPRESSION DES COTISATIONS SOCIALES EN CONTREPARTIE DE LA HAUSSE DE LA CSG GÉNÈRE UN SURPLUS DE RECETTES DE 5,4 MILLIARDS D'EUROS POUR LA SÉCURITÉ SOCIALE

1. L'augmentation de 1,7 point du taux de CSG procure 22,4 milliards d'euros de recettes supplémentaires

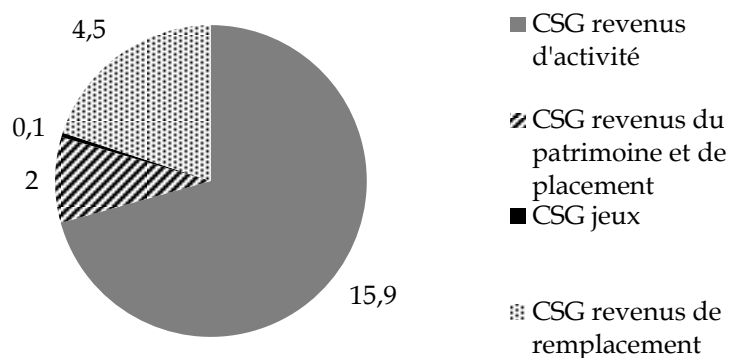
En contrepartie d'une hausse de 1,7 point du taux de CSG, l'article 7 du projet de loi de financement de la sécurité sociale pour 2018 propose une suppression en deux temps, au cours de l'année 2018, des cotisations salariales d'assurance maladie et de chômage pour les salariés du secteur privé.

L'augmentation du taux de la CSG, s'applique aux revenus d'activité, de remplacement, (à l'exception des indemnités journalières, des allocations chômage et des pensions de retraite et d'invalidité actuellement exonérées de CSG ou assujetties au taux réduit), du patrimoine et des jeux. Un surcroît de recettes de 22,4 milliards d'euros est attendu de cette mesure.

¹ Loi n° 2014-1554 du 22 décembre 2014 de financement de la sécurité sociale pour 2015.

Impact financier de l'augmentation de taux de CSG par assiette en 2018

(en milliards d'euros)



Source : commission des finances du Sénat

2. ... en contrepartie de suppressions et exonérations de cotisations sociales

L'article 7 du projet de loi de financement propose d'abaisser de **3,15 points les cotisations et contributions acquittées sur le salaire brut par les salariés du secteur privé.**

Alors que la hausse du taux de CSG s'appliquerait à compter du 1^{er} janvier 2018, la baisse des cotisations salariales se décomposerait en deux temps, au cours de l'année 2018 :

- d'une part, la totalité de la cotisation salariale d'assurance maladie (soit 0,75 %) et 1,45 des 2,40 points de contribution d'assurance chômage seraient supprimés au 1^{er} janvier 2018 ;

- d'autre part, au 1^{er} octobre 2018, 0,95 point supplémentaire de la contribution salariale d'assurance chômage serait supprimé.

L'exonération de la contribution salariale d'assurance chômage, de 2,40 % à compter d'octobre 2018, entraînerait une perte de recettes de **9,4 milliards d'euros** pour l'Union nationale interprofessionnelle pour l'emploi dans l'industrie et le commerce (Unédic). En année pleine, la perte de recettes s'élèverait à 13,1 milliards d'euros. **Celle-ci serait compensée à l'euro l'euro par l'Agence centrale des organismes de sécurité sociale.**

De la suppression au 1^{er} janvier 2018 de la cotisation salariale maladie résulterait une perte de recettes pour la sécurité sociale de **4,8 milliards d'euros.**

En outre, dans la mesure où les **travailleurs indépendants** n'acquittent pas de cotisations salariales ni de cotisations d'assurance chômage, une autre modalité de compensation est prévue à l'article 7 du

projet de loi de financement : il s'agit d'une part d'une **diminution de 2,15 points du taux de cotisations d'allocations familiales pour tous les travailleurs indépendants**, et d'autre part, d'un **renforcement de l'exonération dégressive des cotisations d'assurance maladie et maternité**. Cette mesure entraîne une perte de recettes de **1,9 milliard d'euros** pour la sécurité sociale.

3. 5,9 milliards d'euros « restitués » à l'État

Les mesures proposées par le Gouvernement à l'article 7 du projet de loi de financement de la sécurité sociale pour 2018 se traduisent par un excédent de 5,4 milliards d'euros pour la sécurité sociale.

Hors la non-compensation par l'État de la baisse des cotisations maladie des exploitants agricoles, le surplus aurait été porté à **5,9 milliards d'euros**¹.

Ainsi, la perte de recettes pour l'Unédic résultant de la suppression des cotisations d'assurance chômage est intégralement supportée par la sécurité sociale en 2018 (9,4 milliards d'euros compensés par l'ACOSS).

Évaluation du bilan du dispositif hausse de CSG / baisse de cotisations salariales

(en milliards d'euros)

Hausse du taux de CSG	22,4
Baisse des cotisations salariales maladie	-4,7
Baisse des cotisations salariales chômage compensée par l'Acoss	-9,4
Baisse des cotisations des travailleurs indépendants	-2,3
Mesures de compensation dans la fonction publique	-0,6
Impact sécurité sociale	5,4
Autres effets (dont non compensation des baisses de cotisations sur les exploitants agricoles)	0,47
Transfert à l'État au titre de la mesure CSG	5,9

Source : commission des finances du Sénat, d'après l'annexe 10 du présent projet de loi de financement

¹ Toutefois, il s'agit d'un excédent provisoire, celui-ci devant être revu à la baisse en 2019 au regard de l'impact financier en année pleine de la suppression de la cotisation salariale chômage.

B. LES MESURES DE TRANSFERT ENTRE L'ÉTAT ET LA SÉCURITÉ SOCIALE

1. La suppression de cofinancements État - sécurité sociale

a) La suppression de la subvention de l'État à l'Agence de la biomédecine

Le I du présent article prévoit de modifier l'article L. 1418-7 du code de la santé publique, qui détaille les ressources de l'agence. **La mention de la possibilité d'un financement par une subvention de l'État serait ainsi supprimée.** L'agence pourrait désormais être financée par des subventions de l'Union européenne ou d'organisations internationales, une dotation globale versée dans les conditions prévues par l'article L. 174-2 du code de la sécurité sociale, des taxes et redevances créées à son bénéfice, des produits divers, dons et legs et des emprunts.

b) La suppression de la participation de l'État à la prise en charge des frais de santé des personnes écrouées

La suppression de la participation de l'État à la prise en charge des frais de santé des personnes écrouées est proposée aux 1°, 2°, 5° à 8° du II et au III du présent article.

En particulier, le 7° du II du présent article propose une nouvelle rédaction de l'article L. 381-30-1 du code de la santé publique, selon laquelle les personnes écrouées bénéficient de la dispense d'avance de frais et de la prise en charge par le régime général de l'assurance maladie de la part lui incombant, du ticket modérateur et des participations forfaitaires, ainsi que du forfait journalier hospitalier, auparavant pris en charge par le ministère de la Justice.

2. D'autres transferts État-sécurité sociale tiennent compte de mesures proposées en projets de loi de finances et de loi de financement

Le présent article vise à prendre en compte les conséquences des transferts de charges entre l'État et la sécurité sociale résultant de mesures inscrites en projet de loi de finances et en projet de loi de financement.

a) Les transferts de charges pesant sur l'État

Les transferts de charges de la sécurité sociale vers l'État ont pour conséquence une **augmentation des dépenses de l'État de 5,2 millions d'euros**. Ces transferts, présentés dans le tableau *infra*, comprennent :

- le financement par le budget général de contrats à durée déterminée mis à la disposition de la direction générale de l'offre de soins (DGOS), financement à l'heure actuelle par la fonction publique hospitalière ;

- le financement par l'État de 80 postes supplémentaires de chefs de clinique universitaire en médecine générale (CCU-MG) dans le cadre du « Pacte territoire santé II » ;

- la prise en charge financière, par la subvention pour charges de service public (SCSP) des agences régionales de santé (ARS) des conseillers techniques et pédagogiques régionaux en soins infirmiers, d'un montant de 2,6 millions d'euros, prévue à l'article 18 du projet de loi de financement.

b) Les transferts de charges pesant sur la sécurité sociale

Les transferts de charges de l'État vers la sécurité sociale entraînent une majoration des dépenses de la sécurité sociale de **162 millions d'euros**, auxquels s'ajoute l'harmonisation des frais d'assiette et de recouvrement (FAR) appliqués aux impositions recouvrées par l'État pour le compte de la sécurité sociale, prévue à l'article 18 du projet de loi de financement, avec un taux uniforme de 0,5 %, entraînant une perte de recettes de **150 millions d'euros** pour la sécurité sociale. Au total, les transferts de l'État vers la sécurité sociale génèrent une perte de recettes de **312 millions d'euros**.

Les transferts de l'État à la sécurité sociale proposés en projet de loi de financement et en projet de loi de finances concernent :

- le transfert des missions de l'Agence nationale de l'évaluation et de la qualité des établissements et services sociaux et médico-sociaux (ANESM) au sein de la Haute Autorité de santé (HAS), proposé à l'article 51 du projet de loi de financement, et la suppression du financement de l'ANESM par la Caisse nationale de solidarité à l'autonomie (CNSA) et l'État, qui constitue une dépense de 900 000 euros ; cette dernière mesure conduit à réduire de ce montant les crédits budgétaires du programme 157 « Handicap et dépendance » de la mission Solidarité, insertion et égalité des chances.

- la suppression du financement de l'École des hautes études en santé publique (EHESP) par l'État, pour un montant de 8,9 millions d'euros, qui conduit à une réduction des crédits budgétaires du programme 204 « Prévention, sécurité sanitaire et offre de soins » de la mission Santé ;

- la recentralisation des politiques sanitaires jusqu'ici exercées par certains départements et financée par l'assurance maladie via le fonds d'intervention régional (FIR), pour un montant de 2,2 millions d'euros.

Tableau récapitulatif des mesures prévues en 2018

(en millions d'euros)

Mesures concernant la sécurité sociale		Mesures concernant l'État	
Surplus de recettes affectées lié à la hausse de la CSG / suppression et exonération de cotisations	+ 5 885		
Mise en œuvre des frais d'assiette et de recouvrement sur les impôts recouverts par l'État pour la sécurité sociale	-150	Mise en œuvre des frais d'assiette et de recouvrement sur les impôts recouverts par l'État pour la sécurité sociale	+ 150
Mesures de transfert	-162	Mesures de transfert	+ 133,8
Financement de l'Agence de la biomédecine	- 14		
Financement de l'EHESP	-9		
Couverture santé des personnes écrouées	- 136	Couverture santé des personnes écrouées	+ 136
Fusion HAS-ANESM	-1	Fusion HAS-ANESM	+1
Recentralisation compétences sanitaires FIR	-2	Recentralisation compétences sanitaires FIR	+2
Emploi mis à la disposition de la DGOS	+0,2	Emploi mis à la disposition de la DGOS	-0,2
Prise en charge par les ARS des conseillers techniques régionaux en soins infirmiers	+3	Prise en charge par les ARS des conseillers techniques régionaux en soins infirmiers	-3
Financement par l'État de 80 postes de CCU-MG	+2	Financement par l'État de 80 postes de CCU-MG	-2
Mesures décidées en lois financières 2016-2017	-1 279		
Modification période d'imposition de taxe sur les véhicules de sociétés (TVS)	-160		
Prélèvement sur les ressources FSV	-719		
Acompte de C3S	-400		
Transferts de recettes	- 4 299	Transferts de recettes	+ 4 299
Transfert du prélèvement de solidarité	- 2 567	Transfert du prélèvement de solidarité	+ 2 567
Minoration de la fraction de TVA	- 1 732	Minoration de la fraction de TVA	+ 1 732
TOTAL net	0	TOTAL net	4 583

Source : commission des finances du Sénat, d'après l'évaluation préalable du présent article annexée au projet de loi de finances pour 2018

C. LA COMPENSATION DES MESURES NON PÉRENNES INSTAURÉES EN 2017

Comme votre rapporteur général l'avait relevé dans son rapport sur le projet de loi de finances pour 2017¹, le montant des compensations portées par le budget de l'État ne coïncidait pas avec le montant total des mesures entraînant une perte de recettes pour la sécurité sociale. En effet, deux dispositifs parallèles introduits par la loi de financement de la sécurité sociale pour 2017 ont été comptabilisés en réduction du montant à compenser, pour 879 millions d'euros, soit près du quart des compensations nécessaires. :

- le **prélèvement des ressources mises en réserve au sein de la section III du fonds de solidarité vieillesse (FSV)²** au profit du régime général à hauteur de 719 millions d'euros, prévu par l'article 34 de la loi de financement pour 2017 ; cette section III a été supprimée, tandis que les réserves prélevées ont été affectées au fonds de financement de l'innovation pharmaceutique (FFIP), crée par l'article 95 de la loi de financement précitée ;

- la **modification de la période d'imposition de la taxe sur les véhicules de sociétés (TVS)**, prévue par l'article 19 de la loi de financement pour 2017, provoquant une imposition spécifique du dernier trimestre 2017 et une recette ponctuelle de 160 millions d'euros, soit le quart du produit annuel de TVS.

Or, les ressources provoquées par ces deux mesures sont uniquement ponctuelles et ne constituent pas par nature une ressource pérenne pour la sécurité sociale.

En outre, l'article 112 de la loi de finances rectificative pour 2016³ a créé une **contribution supplémentaire à la contribution sociale de solidarité (C3S)**, due l'année de réalisation du chiffre d'affaires, par les sociétés redevables de la C3S dont le chiffre d'affaires est supérieur à 1 milliard d'euros, et imputée sur le montant de C3S calculé sur ce même chiffre d'affaires l'année suivante. Exclusivement affecté à l'assurance maladie, le rendement de cette contribution devait s'élever à **400 millions d'euros**.

L'article 4 du projet de loi de financement pour 2018 propose la suppression de la contribution supplémentaire à la C3S.

¹ Rapport général fait au nom de la commission des finances par M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général, rapporteur général, Tome II, fascicule 1, volume 1 : Les conditions générales de l'équilibre financier (article liminaire et première partie de la loi de finances).

² Il s'agit de la section comptable créée dans le cadre de la réforme des retraites de 2010 et spécifiquement dédiée à la mise en réserve des recettes affectées au financement du maintien à 65 ans du départ à la retraite pour les parents de trois enfants ou d'un enfant handicapés nés entre le 1^{er} juillet 1951 et le 31 décembre 1955.

³ Loi n° 2016-1918 du 29 décembre 2016 de finances rectificative pour 2016.

D. LES TRANSFERTS DE RECETTES DE LA SÉCURITÉ SOCIALE VERS L'ÉTAT

Le présent article ainsi que le projet de loi de financement de la sécurité sociale prévoient **un transfert de recettes d'un montant de 4,3 milliards d'euros, de la sécurité sociale vers l'État** afin de tenir compte :

- des transferts État-sécurité sociale précédemment décrits ;
- de la compensation nécessaire en 2018 des mesures non pérennes instaurées en 2017 ;
- du surplus de recettes pour la sécurité sociale résultant de la baisse des cotisations sociales en contrepartie de l'augmentation du taux de CSG.

1. Le transfert du prélèvement de solidarité vers l'État

Le prélèvement de solidarité sur les produits de placement et les revenus du patrimoine, créé par l'article 3 de la loi de financement de la sécurité sociale pour 2013¹, s'applique aux revenus du patrimoine et aux produits de placement, à un taux de 2 %.

Pour mémoire, en réponse à la décision préjudicielle rendue le 26 février 2015 par la Cour de justice de l'Union européenne (CJUE) dans l'affaire dite « de Ruyter »², la loi de financement pour 2016 a affecté le produit des contributions sociales sur les revenus du capital (CSG, CRDS, prélèvement social, contribution de solidarité additionnelle (CSA) mais également **prélèvement de solidarité**) au financement exclusif de prestations sociales non contributives prises en charge par le Fonds de solidarité vieillesse (FSV) et la Caisse nationale de solidarité pour l'autonomie (CNSA).

L'article 18 du projet de loi de financement de la sécurité sociale pour 2018 prévoit de transférer les recettes du prélèvement de solidarité, estimées à 2,6 milliards d'euros pour 2018 du FSV à l'État.

2. L'ajustement de la fraction de TVA affectée à la sécurité sociale

Le **4° du II** du présent article propose une diminution de la fraction de TVA affecté à la CNAMTS, qui passerait de 7,03 % à 0,35 %.

Par ailleurs, le **3° du II** ajoute une nouvelle mission à l'Agence centrale des organismes de sécurité sociale (ACOSS), consistant à compenser la perte de recettes pour l'Unédic découlant de l'exonération de la **contribution salariale d'assurance chômage**, proposée à l'article 7 du projet de loi de financement de la sécurité sociale pour 2018.

¹ Loi n° 2012-1404 du 17 décembre 2012 de financement de la sécurité sociale pour 2013.

² CJUE, 26 février 2015, aff. 623/13, *Ministre de l'économie et des finances c/ Gérard de Ruyter*.

Le **IV** propose l'affectation de 5,64 % du rendement de la TVA à l'ACOSS pour 2018.

III. LES MODIFICATIONS APPORTÉES PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

L'Assemblée nationale a adopté, avec un avis favorable de la commission des finances, un amendement du Gouvernement modifiant les dispositions du présent article relatives au champ des missions de l'ACOSS, afin d'assurer une coordination avec le projet de loi de financement de la sécurité sociale pour 2018.

Cet amendement propose **la suppression du 3° du II** et la **modification du IV** du présent article, de sorte que ce dernier renvoie la définition des nouvelles missions de l'ACOSS au projet de loi de financement, en particulier :

- au V de l'article 7, lui-même modifié par un amendement du Gouvernement à l'Assemblée nationale : s'il était initialement prévu que l'ensemble des cotisations salariales transitent par l'ACOSS pour être reversées avec la prise en charge des montants exonérés à l'assurance chômage, **seule la compensation de l'exonération de cotisation salariale d'assurance chômage serait finalement centralisée par l'ACOSS**, pour le compte des autres recouvreurs des cotisations d'assurance chômage, permettant de ne pas modifier les flux financiers actuels ;

- au II de l'article 8 du projet de loi de financement, qui retient déjà un dispositif de compensation prenant la forme d'une prise en charge par l'ACOSS des pertes de recettes imputables aux affectataires résultant du renforcement de l'allègement général en 2019.

IV. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

A. REMÉDIER À LA COMPENSATION NON INTÉGRALE RÉALISÉE EN 2017 APPARAÎSSAIT INÉVITABLE

Dans le cadre de l'examen du projet de loi de finances pour 2017, votre rapporteur général avait noté que **la compensation proposée ne portait pas sur l'intégralité des mesures entraînant une perte de recettes pour la sécurité sociale. Deux dispositifs** proposés par le projet de loi de financement de la sécurité sociale pour 2017 **étaient en effet comptabilisés en réduction du montant à compenser**. Il s'agissait :

- en premier lieu, d'une opération purement comptable entre le FSV et la CNAMTS, dans le cadre de l'abondement du nouveau Fonds de financement de l'innovation pharmaceutique (FFIP), qui permettait

d'ailleurs, comme le soulignait notre ancien collègue Francis Delattre, dans son rapport pour avis fait au nom de la commission des finances sur le projet de loi de financement de la sécurité sociale pour 2017, d'exclure des dépenses dynamiques du champ de l'ONDAM. Cette opération ne pouvant avoir un impact qu'au titre de 2017, une nouvelle mesure de compensation pour la sécurité sociale apparaissait inévitable en 2018 ;

- en outre, du décalage de la période d'imposition de la TVS, accompagné d'une imposition spécifique pour le dernier trimestre 2017, qui n'a constitué qu'une simple opération de trésorerie, nécessitant une nouvelle mesure de compensation en 2018.

Enfin, la **création d'une contribution supplémentaire à la contribution sociale de solidarité (C3S)** par la loi de finances rectificative pour 2016, dont la suppression, y compris pour 2017, est proposée par le projet de loi de financement, visant à enregistrer un gain de trésorerie ponctuel.

En tout état de cause, cette comptabilisation de recettes non pérennes ne pouvait constituer un moyen sérieux de compensation, ce dont témoigne la compensation de ces pertes de recettes prévue par le présent article.

B. SOUS COUVERT DE SIMPLIFICATION DES FINANCEMENTS, L'ÉTAT RÉGULE SA DÉPENSE EN LA REPORTANT SUR L'ASSURANCE MALADIE

Si le transfert intégral du financement de l'Agence française de biomédecine à l'Assurance maladie participe plutôt d'une volonté de rationalisation des flux financiers entre les deux sphères publiques, le transfert de la prise en charge des frais de santé actuellement pour partie à la charge de l'État vers la sécurité sociale constitue une régulation de la dépense de l'État aux dépens de l'assurance maladie.

D'après les chiffres avancés par notre collègue Antoine Lefèvre, à la suite de la mise en œuvre du nouveau circuit de financement des dépenses de santé des personnes détenues, **plus de 90 % de la dotation prévue par la loi de finances initiale pour 2016** au sein du programme 107 « Administration pénitentiaire » de la mission Justice, **soit 30,5 millions d'euros, ont été consacrés au paiement des dettes de l'administration pénitentiaire aux établissements de santé et, selon le ministère de la justice, seuls 3,2 millions d'euros ont été versés à la CNAMTS, alors même que l'appel de fonds pour 2016 s'élevait à 30,7 millions d'euros.**

Ainsi, « *l'État ne s'endette plus auprès des établissements de santé, mais auprès de l'assurance maladie* »¹.

Si ce transfert de la prise en charge du ticket modérateur, du forfait journalier hospitalier et du paiement des cotisations versées à l'ACOSS fait sens, dès lors qu'il consiste à financer ces dépenses *via* la solidarité nationale, il n'en demeure pas moins que **l'État se défausse en réalité sur la sécurité sociale. Ainsi, comme pour l'aide médicale d'État (AME), l'État régule sa dépense en la reportant sur l'assurance maladie.**

Votre rapporteur général considère que la solution proposée d'un transfert de la prise en charge de ces dépenses vers la sécurité sociale apparaît comme une **solution pour le moins simpliste**, d'autant qu'elle ne s'accompagne pas de stratégie claire permettant d'apurer les dettes passées envers les établissements de santé.

C. UN SCHÉMA DE TRANSFERTS TRANSITOIRE

La perte de recettes pour l'Unédic résultant de la suppression des cotisations d'assurance chômage proposée à l'article 7 du projet de loi de financement serait intégralement compensée par l'ACOSS en 2018.

L'ACOSS continuerait à verser aux régimes d'assurance chômage les sommes correspondant aux contributions salariales exonérées. Cette « compensation » serait financée par l'affectation de 5,64 % de TVA à l'ACOSS, proposée par le présent article. Or, cette fraction de TVA est fixée en fonction du coût estimé des exonérations à date d'aujourd'hui. **Tout écart entre le coût de l'exonération et le niveau de la compensation reposerait sur la sécurité sociale :**

- dans le cas où les recettes de TVA seraient supérieures aux charges résultant de la compensation à l'Unédic, **le surplus de recettes serait redistribué aux branches du régime général ;**

- si les recettes de TVA se révélaient inférieures aux charges résultant de la compensation à l'Unédic, **le poids des pertes serait réparti entre les branches du régime général ;**

Au total, tout écart serait imputé entre les différentes branches du régime général, afin de garantir que le résultat de l'ACOSS demeure nul.

Le choix de faire peser sur la sécurité sociale le poids éventuel de l'écart qui pourrait résulter entre les recettes de TVA affectées à l'ACOSS et le coût des exonérations de cotisations d'assurance chômage reste discutable. D'ailleurs, le Gouvernement insiste sur le **caractère transitoire** de la stratégie proposée pour 2018, dans l'attente des futures réformes sur la gouvernance de l'Unédic et sur l'avenir de l'assurance chômage.

¹ « *Soigner les détenus : des dépenses sous observation* », rapport d'information de M. Antoine Lefèvre, fait au nom de la commission des finances n° 682 (2016-2017) - 26 juillet 2017.

En outre, la perte de recettes pour l'Unédic des exonérations de cotisations chômage sera plus élevée en année pleine, et pourrait s'élever à près de 13 milliards d'euros - elle est étalée en deux temps en 2018. **Le Gouvernement concède ainsi qu'en 2019, le schéma de transferts devra être intégralement repensé.**

Alors que les recettes basées sur les cotisations sociales devraient logiquement s'amenuiser, et que le surplus de recettes résultant de l'augmentation de la CSG en contrepartie de la suppression des cotisations salariales est « restitué » à l'État, la problématique des ressources des régimes sociaux reste en suspens. Cette question est ainsi renvoyée au **rapport sur la rénovation des relations financières entre l'État et la sécurité sociale**, que le Gouvernement devrait remettre au Parlement avant la fin du premier trimestre 2018, aux termes de l'article 23 du projet de loi de programmation des finances publiques pour 2018 à 2022.

Compte tenu de l'amendement adopté par la commission des finances lors de l'examen du rapport de notre collègue Alain Joyandet sur le projet de loi de financement de la sécurité sociale pour 2018, supprimant la hausse du taux de la CSG sur les revenus de remplacement, la commission des finances a adopté **un amendement FINC-15** ajustant la fraction de TVA affectée à l'Assurance maladie, afin de compenser la perte de recettes résultant de cette mesure.

Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article ainsi modifié.

ARTICLE 27

Évaluation du prélèvement opéré sur les recettes de l'État au titre de la participation de la France au budget de l'Union européenne

Commentaire : le présent article évalue le montant du prélèvement sur recettes reversé par la France au budget de l'Union européenne à 20,2 milliards d'euros pour l'exercice 2018, soit une hausse de 12,8 % par rapport à la prévision actualisée pour 2017 et de 6 % par rapport à l'exécution constatée en 2016.

I. L'EXÉCUTION DU PRÉLÈVEMENT SUR RECETTES AU PROFIT DE L'UNION EUROPÉENNE EN 2016 ET 2017

L'article 6 de la loi organique relative aux lois de finances¹ définit le prélèvement sur recettes reversé au budget européen comme « *un montant déterminé de recettes de l'État [...] rétrocedé directement au profit [...] des Communautés européennes en vue de couvrir des charges incombant à ces bénéficiaires* » ; celui-ci doit être « *dans [sa] destination et [son] montant* » défini et évalué « *de façon précise et distincte* ».

Le prélèvement sur recettes européen est composé d'une part relative à la **ressource fondée sur la taxe sur la valeur ajoutée (TVA)**, qui correspond à 0,3 % d'une assiette harmonisée pour l'ensemble des États membres, et d'une **part relative à la ressource fondée sur le revenu national brut (RNB)**, qui constitue la ressource d'équilibre du budget de l'Union européenne.

Son montant annuel est essentiellement déterminé par le besoin de financement de l'Union et le montant de la correction britannique.

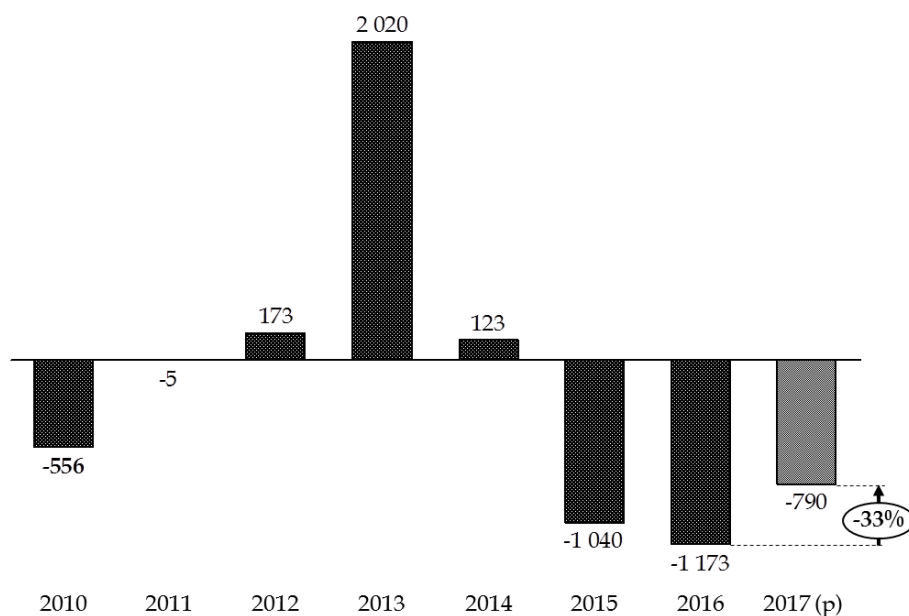
Ces trois dernières années, l'estimation du prélèvement sur recettes européen inscrite en loi de finances initiale s'est avéré nettement inférieur au montant effectivement reversé à l'Union. La sous-exécution de la participation française au budget européen a ainsi atteint 1 milliard d'euros en 2015 et 1,2 milliard d'euros en 2016.

La **prévision actualisée de prélèvement sur recettes pour 2017** s'élève quant à elle à **17,9 milliards d'euros**, soit 790 millions d'euros de moins que l'estimation inscrite en loi de finances initiale pour 2017.

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

Écart entre l'exécution et la prévision en loi de finances initiale du PSRUE

(en millions d'euros)



Source : commission des finances du Sénat (à partir des données de l'annexe au projet de loi de finances pour 2018 « Relations financières avec l'Union européenne »)

Ce décalage important entre la prévision initiale et l'exécution résulte essentiellement de la **moindre consommation des crédits de paiement du budget européen**. Lors de l'exercice 2016, le taux d'exécution des crédits de paiement du budget européen dans son ensemble s'est établi à 92 %.

Les retards observés dans la mise en œuvre des programmes de la politique de cohésion sont la principale cause de cette sous-exécution. En effet, mi-2017, moins de 10 % des crédits d'engagement de la politique de cohésion avaient donné lieu à des paiements, alors même que la moitié de la période de programmation 2014-2020 était écoulee. En 2016, la sous-consommation était particulièrement prononcée s'agissant du Fonds social européen et l'Initiative pour l'emploi des jeunes, pour lesquels respectivement seuls 79 % et 33 % des crédits ouverts ont été effectivement consommés.

II. LA CONTRIBUTION DE LA FRANCE AU BUDGET EUROPÉEN PRÉVUE EN 2018

Le présent article estime le montant du prélèvement sur recettes au profit de l'Union européenne à **20,2 milliards d'euros** en 2018. Celui-ci retrouverait ainsi un niveau proche de celui constaté en 2014.

Cette prévision se fonde sur une hypothèse de **besoin de financement de l'Union européenne de l'ordre de 145 milliards d'euros** de crédits de paiement en 2018, selon le projet de budget présenté par la Commission européenne en mai dernier. La Commission européenne prévoit en effet une montée en charge des programmes de la politique de cohésion en 2018.

L'estimation inscrite dans le présent projet de loi de finances tient également compte des données prévisionnelles concernant la ressource TVA (4,4 milliards d'euros) et du montant de la contribution française au « rabais » britannique (soit 1,3 milliard d'euros).

Dès lors, le montant de ressource RNB nécessaire pour équilibrer le budget européen en 2018 est estimé à 15,8 milliards d'euros s'agissant de la France.

Décomposition du prélèvement sur recettes au profit de l'UE

(montants en millions d'euros)

	2014	2015	2016	2017	2018
LFI	20 224	20 742	20 169	18 690	20 212
<i>Ressource TVA</i>	4 368	4 527	4 720	4 368	4 437
<i>dont correction britannique</i>	1 427	1 494	1 725	1 384	1 303
<i>Ressource RNB</i>	15 977	15 172	14 268	14 322	15 775
<i>Autres prélèvements</i>	3	4	8	-	0
Exécution	20 347	19 702	18 996	17 900*	
<i>Évolution en exécution n-1/n</i>	- 9,4 %	- 3,2 %	- 3,6 %	- 5,8 %	
<i>Part dans les recettes fiscales nettes</i>	7,4 %	7,0 %	6,7 %	6,3 %	

* Prévision actualisée

Source : annexe au projet de loi de finances pour 2018 « Relations financières avec l'Union européenne »

En outre, le prélèvement sur recettes prévu pour 2018 inclut, pour la troisième année consécutive, **la participation française au financement de la « facilité pour les réfugiés en Turquie »**¹, situé en-dehors du budget européen mais piloté par un comité présidé par la Commission européenne. Cette contribution s'élèvera à **68 millions d'euros** en 2018, venant s'ajouter aux 228 millions d'euros déjà versés en 2016 et 2017.

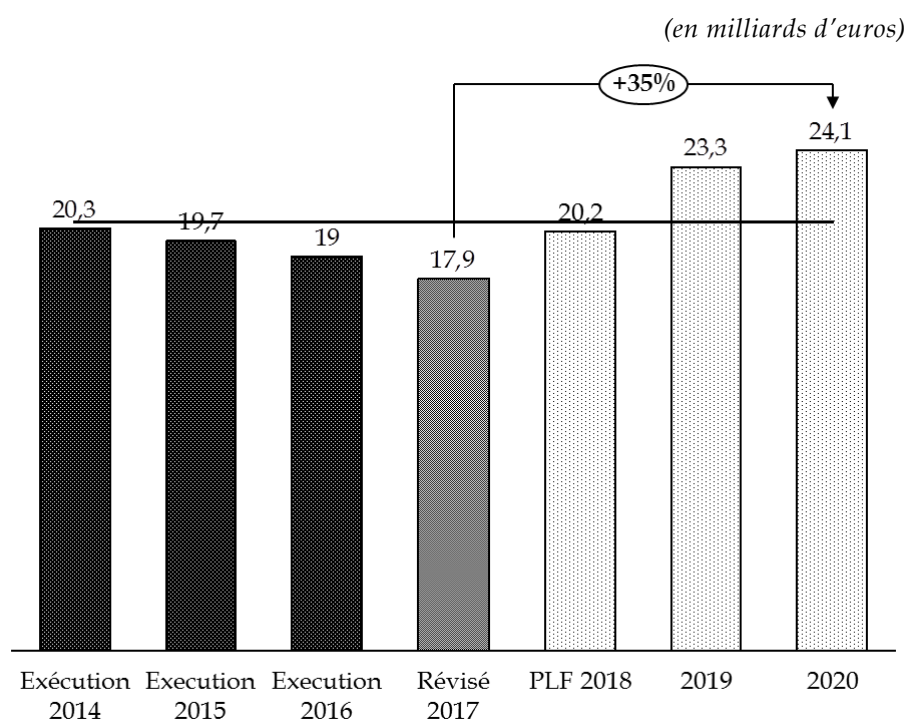
¹ Facilité créée à la suite de la déclaration des chefs d'État et de gouvernement européens du 29 novembre 2015 et gérée par un comité ad hoc, présidé par la Commission européenne.

Au-delà de 2018, le Gouvernement prévoit une forte augmentation du prélèvement sur recettes européen : celui-ci s'élèverait à **23,3 milliards d'euros en 2019 et 24,1 milliards d'euros en 2020**. Compte tenu du niveau exceptionnellement bas de la contribution française en 2017, la somme reversée au budget européen progresserait ainsi de 35 % entre 2017 et 2020.

Si les plafonds de dépenses fixés pour sept ans n'ont pas été remis en cause par la révision du cadre financier pluriannuel décidée en juin 2017, l'accumulation des besoins en crédits de paiement en fin de programmation entraînera mécaniquement une hausse des contributions nationales. Aussi le Gouvernement considère-t-il cette majoration comme « *inévitabile, sauf à préempter une part conséquente du prochain cadre financier pluriannuel pour le paiement d'engagements passés* »¹.

Il convient de souligner que cette prévision triennale n'intègre pas le « risque Brexit » qui pourrait conduire à majorer les sommes versées par les autres États contributeurs nets à la suite du départ du Royaume-Uni de l'Union européenne en mars 2019.

Évolution du PSRUE sur la période 2014-2020



Source : commission des finances du Sénat (à partir des données du projet de loi de finances pour 2018)

¹ Dossier de presse du projet de loi de finances pour 2018.

Enfin, en application de la charte de budgétisation du projet de loi de programmation des finances publiques pour 2018-2022, il est prévu **d'inclure le prélèvement sur recettes européen dans l'objectif de dépenses totales de l'État (ODETE) mais de l'exclure de la norme de dépenses pilotables**. Jusqu'ici le prélèvement sur recettes était inclus dans le périmètre de la norme de dépenses « zéro valeur », c'est-à-dire hors charge de la dette et pensions. Comme le relève le Gouvernement, *« selon les années, les variations du PSRUE ont pu constituer des effets d'aubaine pour les autres dépenses ou au contraire des contraintes insurmontables »*. Considérant que la contribution versée annuellement à l'Union européenne est largement contrainte par le cadre financier pluriannuel et par l'exécution effective du budget européen, il est proposé de l'écarter des dépenses pilotables.

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

L'estimation du montant du prélèvement sur recettes européen proposée par le présent article apparaît **équilibrée au regard des données actuellement disponibles et des hypothèses de consommation des crédits de paiement** retenues par la Commission européenne.

Comme chaque année, cette prévision pourra être ajustée par le Gouvernement en fin d'examen du présent projet de loi de finances afin de tenir compte de l'accord final du Conseil et du Parlement européen sur le projet de budget européen pour 2018 (qui interviendra fin novembre) et de l'exécution des fonds européens au cours du second semestre 2017. Par ailleurs, la sortie du Royaume-Uni de l'Union européenne ne devrait pas avoir d'impact budgétaire avant 2019.

La proposition d'exclure le prélèvement sur recettes au profit de l'Union européenne du périmètre des dépenses pilotables est quant à elle pertinente. Il s'agit en effet d'un versement doublement contraint : d'une part, par le cadre financier pluriannuel et, d'autre part, par l'exécution du budget annuel. Ce dernier devant impérativement être exécuté à l'équilibre, la ressource RNB, versée selon un rythme mensuel par les États membres, constitue la principale variable d'ajustement.

La modification de la norme de dépenses est toutefois effectuée à **un** moment particulièrement opportun, alors même qu'une forte augmentation est prévue ces trois prochaines années. Afin de garantir la crédibilité de cette règle, il conviendra donc de **veiller à son maintien après 2020, y compris dans l'hypothèse où le prélèvement sur recettes venait à diminuer**.

Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article sans modification.

TITRE II

DISPOSITIONS RELATIVES À L'ÉQUILIBRE DES RESSOURCES ET DES CHARGES

ARTICLE 28

Équilibre général du budget, trésorerie et plafond d'autorisation des emplois

Commentaire : le présent article fixe l'équilibre général du budget, détermine les ressources et les charges de trésorerie concourant à la réalisation de l'équilibre financier, autorise l'emprunt, arrête le plafond des emplois rémunérés par l'État et affecte les éventuels surplus de recettes à la résorption du déficit budgétaire.

I. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

L'article d'équilibre comprend, en application de l'article 34 de la loi organique relative aux lois de finances du 1^{er} août 2001, **quatre composantes principales**, analysées en détail dans le tome I du présent rapport :

1) il « arrête les données générales de l'équilibre budgétaire, présentées dans un tableau d'équilibre » ;

2) il « 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 l'équilibre financier, présentées dans un tableau de financement » ;

3) il fixe « le plafond d'autorisation des emplois rémunérés par l'État » ;

4) il arrête enfin « les modalités selon lesquelles sont utilisés les éventuels surplus, par rapport aux évaluations de la loi de finances de l'année, du produit des impositions de toute nature établies au profit de l'État ». Le **IV** dispose ainsi que ces surplus « **sont utilisés dans leur totalité pour réduire le déficit budgétaire** ». Cette disposition a une portée davantage politique que contraignante, et n'interdit nullement le recours à d'éventuelles lois de finances rectificatives.

II. LES MODIFICATIONS APPORTÉES PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Suite aux votes intervenus en première délibération à l'Assemblée nationale sur la première partie du projet de loi de finances, **le solde de l'État a été dégradé de 206 millions d'euros** et s'établirait à - 83,1 milliards d'euros en 2018.

Évolution du solde budgétaire général de l'État à la suite des votes de première partie sur le projet de loi de finances

(en millions d'euros)

	Ajustements
Recettes fiscales nettes (A)	- 406
IR : Suppression de l'aménagement du CITE	- 115
TICPE : Extension de l'application de la contribution climat-énergie aux gaz de pétrole liquéfiés	+ 50
Taxes sur les objets précieux et les voitures de sport	+ 31
Extension du dégrèvement de TH	- 166
Suppression de deux composantes de la taxe générale sur les activités polluantes (TGAP)	- 19
Relèvement des plafonds de taxes affectées	- 187
Recettes non fiscales (B)	+ 200
Prélèvement sur les ressources des agences de l'eau	+ 200
Prélèvements sur recettes (C)	0
Majoration de la compensation d'exonérations relatives à la fiscalité locale	+ 60
Majoration de la dotation de compensation de la réforme de la taxe professionnelle	+ 30
Minoration de la dotation globale de fonctionnement	- 90
TOTAL (A+B+C)	- 206

Source : commission des finances, d'après l'amendement n° I-1380 du Gouvernement au présent projet de loi de finances

Cette évolution résulte d'une minoration de 406 millions d'euros des recettes fiscales nettes et d'une hausse de 200 millions d'euros des recettes non fiscales, qui provient exclusivement d'un prélèvement du même montant sur les ressources des agences de l'eau.

Les principales minoration de recettes fiscales votées par l'Assemblée nationale concernent l'extension du dégrèvement de taxe d'habitation (- 166 millions d'euros), la suppression de la restriction du crédit d'impôt pour la transition énergétique (- 115 millions d'euros) et découlent également du relèvement des plafonds de taxes affectées pour 187 millions d'euros, dont 175 millions d'euros au profit des agences de l'eau, 5 millions d'euros en faveur de l'Autorité de contrôle prudentiel et de

résolution et 7 millions d'euros au bénéfice du Fonds d'assurance formation des chefs d'entreprise artisanale (FAFCEA).

Les hausses d'impôt adoptées par nos collègues députés sont concentrées sur deux principaux ensembles : d'une part, la hausse des taxes sur les objets et métaux précieux et sur les voitures de luxe (respectivement + 2 et + 29 millions d'euros) d'une part, censée compenser partiellement la sortie des biens « improductifs » de l'assiette de l'impôt sur la fortune immobilière (article 12 du présent projet de loi), d'autre part, l'extension de l'application de la contribution climat-énergie aux gaz de pétrole liquéfiés qui conduit à majorer les recettes de taxe intérieure de consommation sur les produits énergétiques (TICPE, + 50 millions d'euros).

Les votes sur la seconde partie du projet de loi de finances et les amendements présentés par le Gouvernement lors de la seconde délibération ont conduit à conserver un solde budgétaire identique à celui qui résultait des votes sur la première partie, soit 83,1 milliards d'euros.

Doivent être signalées **deux séries de mesures transversales en dépenses.**

D'une part, le Gouvernement a procédé à **un « rabot » général sur la totalité des missions au titre de mesures d'économies complémentaires** visant à éviter une dégradation du solde budgétaire, pour un montant total d'environ 106 millions d'euros. **Seules deux missions sont exonérées du rabot : « Aide publique au développement » et « Défense ».**

D'autre part, concernant les dépenses de personnel, le Gouvernement a tiré **les conséquences du décalage de 12 mois des revalorisations prévues** au titre du protocole « Parcours professionnels, carrières et rémunérations » (PPCR), qui conduit à minorer les crédits des missions de 334 millions d'euros, et de **la création d'une indemnité compensatrice de la hausse de contribution sociale généralisée (CSG)** prévue au 1^{er} janvier 2018, qui induit une majoration des crédits de 624 millions d'euros. Le solde, soit 290 millions d'euros, est couvert par une annulation de même montant sur le programme « Provision relative aux rémunérations publiques » de la mission « Crédits non répartis ».

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Cet article constituant un article de récapitulation, votre rapporteur général vous propose de l'adopter tel que résultant des votes du Sénat.

Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article tel qu'il résultera des votes du Sénat.

EXAMEN EN COMMISSION

I. EXAMEN DU RAPPORT (15 NOVEMBRE 2017)

Réunie le mercredi 15 novembre 2017 sous la présidence de M. Vincent Éblé, président, la commission a procédé à l'examen des articles de la première partie du projet de loi de finances pour 2018, tome II du rapport général de M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général.

M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général. – La première partie du projet de loi de finances comprenait initialement 29 articles ; l'Assemblée nationale a introduit 28 articles additionnels, nous avons donc 57 articles à examiner. Je ne peux que souscrire aux propos de Bruno Le Maire hier qui invitait à tirer les leçons du rapport de l'inspection générale des finances (IGF) et à mieux préparer les lois en amont. Les articles rédigés à la hâte sur un coin de table posent souvent des problèmes juridiques. Un grand nombre des articles de première partie de ce projet de loi de finances sont en réalité techniques et je concentrerai donc mes propos sur les articles ayant un certain enjeu, en vous renvoyant à mon rapport écrit pour le détail de chaque mesure fiscale proposée.

Le Gouvernement a fait le choix de ne pas remettre en cause les mesures fiscales prises par la précédente majorité, notamment la baisse progressive du taux de l'impôt sur les sociétés (IS) qui commencera à prendre effet en 2018 ou encore l'élargissement du crédit d'impôt pour l'emploi de personnes à domicile. Malgré ce choix qui réduit les marges de manœuvre du Gouvernement en matière fiscale, celui-ci propose trois dispositions nouvelles ayant un effet significatif dès 2018 : la suppression progressive de la taxe d'habitation, à l'article 3, pour un coût de trois milliards d'euros ; la mise en œuvre du prélèvement forfaitaire unique (PFU) à l'article 11, dont le coût est estimé à 1,3 milliard d'euros, et la transformation de l'impôt de solidarité sur la fortune en impôt sur la fortune immobilière (IFI) à l'article 12, dont le coût est estimé à 3,2 milliards d'euros.

Notre commission avait créé, avant le renouvellement sénatorial, un groupe de travail sur la taxe d'habitation et entend faire des propositions. Nous avons reçu les réponses au questionnaire que nous avons adressé au Trésor cet été sur la fiscalité locale chez nos voisins. Ce sujet est particulièrement complexe. Soyons francs, nous manquons de temps en période budgétaire pour réinventer entièrement la fiscalité locale alors que nous n'avons pas fini d'évaluer les conséquences de la réforme de la taxe professionnelle...

La réforme proposée ici de manière brutale pour toutes les communes ne saurait constituer le point de départ d'une réflexion. La taxe d'habitation restera inéquitable car elle continuera à être assise sur des bases

locatives obsolètes et injustes. Ensuite, elle se concentrera sur 20 % des ménages, alors même que 83,4 % du produit de l'impôt sur le revenu est déjà acquitté par 20 % des contribuables, dont on peut penser qu'il s'agira, dans une large mesure, des mêmes que ceux qui continueront d'acquitter la taxe d'habitation. Sur 36 200 communes pour lesquelles nous disposons de données exploitables, 194 pourraient ne plus compter qu'un seul contribuable, 7 800 moins de dix et 3 200 moins de cinq. Une telle situation soulève une question d'ordre constitutionnel, au regard du principe d'égalité devant l'impôt, qu'il reviendra au Conseil constitutionnel de trancher. Le Gouvernement reconnaît du reste qu'il y a un problème.

Cette réforme se traduira aussi par une aggravation des inégalités territoriales, au détriment des communes les moins favorisées, pour lesquelles le pouvoir de taux effectif sera considérablement limité, voire inexistant. Selon les simulations transmises par la direction de la législation fiscale, 206 communes devraient voir l'ensemble de leurs contribuables exonérés ou intégralement dégrévés de taxe d'habitation. En revanche, la part de contribuables exonérés ne s'élèvera qu'à 35 % à Neuilly-sur-Seine et à 56 % à Paris. Au total, cette réforme apparaît donc à la fois précipitée et incohérente, concentrant sur un faible nombre de contribuables un impôt assis sur des bases obsolètes.

Il est symptomatique que la lettre de mission adressée par le Premier ministre à notre collègue Alain Richard, et à Dominique Bur, préfet de région honoraire, prévoie que ces derniers devront « envisager un scénario consistant à supprimer intégralement la taxe d'habitation, à terme, et à compenser cette réforme *via* une révision d'ensemble de la fiscalité locale ». Le Gouvernement a donc mis la charrue avant les bœufs et a décidé avant de réfléchir ! N'est-ce pas plutôt au Parlement et aux commissions des finances de mener la réflexion, plutôt qu'à des comités *ad hoc* ? Il convient en tout cas de se donner le temps de mener ces réflexions, qui devront aboutir à une refonte globale de la fiscalité locale. C'est pourquoi je vous proposerai, avec mon amendement de suppression, de reporter la réforme pour nous laisser le temps de faire des propositions abouties.

Autre disposition d'importance, le prélèvement forfaitaire unique, idée simple et séduisante en apparence – qui réjouirait notre ancien collègue Dassault ! – même si sa rédaction occupe 35 pages et 324 alinéas dans le texte qui nous a été transmis par l'Assemblée nationale ; il s'agit de revenir sur l'alourdissement considérable de la fiscalité de l'épargne au cours du précédent quinquennat. À ce stade et sous réserve de l'examen plus approfondi du dispositif, notamment des clauses anti-abus, je vous proposerai un seul amendement visant à maintenir le régime actuel d'abattements applicables aux plus-values de cession réalisées par des dirigeants de PME partant à la retraite. Il importe en effet de préserver le potentiel de croissance des entreprises dont le dirigeant atteint l'âge de la retraite.

L'immobilier est maltraité dans ce budget : outre l'article 52, et la transformation de l'ISF en IFI, il est exclu de l'assiette du nouveau prélèvement forfaitaire unique. Je me suis interrogé sur l'opportunité d'inclure les revenus tirés de l'investissement immobilier dans l'assiette de ce nouveau prélèvement afin de réduire la distorsion fiscale entre investissement mobilier et immobilier que la réforme a accrue, comme je le montre dans mon rapport *La « rente immobilière » : mythe et réalités*. Je crains d'ailleurs une crise de l'immobilier. Le logement social, cher à Philippe Dallier, sera touché au même titre que le parc locatif privé. Toutefois, le PFU s'applique déjà à une partie des investissements immobiliers indirects, dits « pierre-papier » : ainsi, les dividendes et autres produits répartis par les sociétés d'investissement immobilier cotées (SIIC) sont imposés dans la catégorie des revenus mobiliers et les plus-values de cession relèvent du régime des valeurs mobilières, c'est-à-dire du PFU après réforme. Il en va de même pour les sociétés immobilières d'investissement et de gestion (SII et SIG) et les sociétés à prépondérance immobilière à capital variable (SPPICAV) ou encore les organismes de placement collectif en valeurs mobilières (OPCVM) dits « immobiliers ».

Trois principaux motifs m'ont conduit à écarter, à ce stade, l'intégration des revenus fonciers au dispositif. D'une part, le coût d'une telle extension du prélèvement forfaitaire unique serait très élevé : d'après les déclarations du ministre de l'économie et des finances, en séance à l'Assemblée nationale, il serait de 3,3 milliards d'euros pour l'État. D'autre part, la taxation forfaitaire des revenus du capital est justifiée car ces placements sont très mobiles. Il en va différemment pour les placements fonciers peu mobiles : le risque d'effritement de l'assiette est donc moindre que pour les revenus du capital. Les revenus fonciers ne font pas non plus l'objet d'une double taxation, à l'impôt sur les sociétés puis à l'impôt sur le revenu : le bénéfice d'un taux réduit d'imposition sur le revenu peut donc apparaître moins facile à défendre. Mais surtout, l'intégration des revenus fonciers au prélèvement forfaitaire unique risquerait, paradoxalement, d'alourdir la fiscalité pesant sur les revenus immobiliers de certains contribuables. En effet, au-delà d'une durée de détention de neuf ans, les abattements actuels en matière de plus-values immobilières sont plus avantageux que le PFU. Il semble problématique de remettre en cause ce régime de façon soudaine et inattendue. Le propriétaire qui vendrait un appartement qu'il détient depuis 22 ans serait alors imposé alors qu'il est exonéré dans le régime actuel hors prélèvements sociaux. Enfin, l'articulation entre le PFU et les dispositifs fiscaux dérogatoires en matière d'immobilier devrait être expertisé. Pour toutes ces raisons, l'intégration des revenus fonciers au PFU m'a paru difficile à mettre en œuvre dans les délais réduits de l'examen du projet de loi de finances sans risquer d'induire des effets contreproductifs sur la taxation de l'immobilier.

L'assiette du nouvel impôt sur la fortune immobilière (IFI), composée des actifs immobiliers non affectés à l'activité professionnelle de leur propriétaire, m'apparaît incohérente. En effet, la « pierre-papier » et l'investissement locatif sont inclus dans le périmètre du nouvel impôt, alors même qu'il s'agit indéniablement de placements productifs, et que l'immobilier représente 18 % de la valeur ajoutée en France et contribue au dynamisme de l'économie française, ce qui n'est pas le cas des dépôts bancaires dormants. Ensuite, l'IFI exclut de son assiette des actifs tels que les liquidités et des biens (voitures, or, yachts, etc.), qui représentent actuellement une part substantielle de l'assiette de l'ISF et peuvent difficilement être qualifiés de productifs. Pour mémoire, les liquidités dans les déclarations d'ISF représentent une base taxable de 69,7 milliards d'impôts et seront désormais exonérées. Si je souscris à la stratégie du Gouvernement visant à exonérer les biens productifs pour taxer les biens improductifs, je ne comprends pas la cohérence de ces dispositions. Ainsi celui qui vendrait un appartement qu'il louait à titre non professionnel pour laisser le produit de la vente sur son compte courant serait exonéré d'IFI tandis que celui qui continuerait à le louer serait imposé !

Si ce nouvel impôt apparaît très discutable sur le plan de l'efficacité économique, il l'est aussi sur le plan de l'équité : l'IFI concentrera l'imposition sur les membres de la classe moyenne supérieure dont la résidence principale s'est fortement appréciée, notamment à Paris, ou sur ceux qui ont reçu en héritage un bien familial. Je montre dans mon rapport que la composition du patrimoine varie en fonction du revenu : les ménages à faible revenu possèdent essentiellement des liquidités, tandis que le patrimoine des classes moyennes est principalement composé de la résidence principale ; au-delà, la part de l'immobilier dans le patrimoine diminue en fonction du niveau de richesse. Les grandes fortunes ne seront donc pas touchées par l'IFI.

C'est un impôt complexe, à cause des clauses anti-abus ; il soulève d'importantes difficultés tant sur le plan juridique que pratique, en particulier pour les actifs situés à la frontière entre les valeurs mobilières et immobilières. Il faudra par exemple dans les contrats d'assurance-vie multi-supports isoler la part qui relève de l'immobilier ; de même, il faudra distinguer la part de dettes immobilières dans les bilans des entreprises. C'est un nid à contentieux !

Afin de masquer l'incohérence de l'assiette retenue, l'Assemblée nationale a voté de multiples surtaxes, concernant les cessions d'or et objets précieux, les droits sur les navires de plaisance, ou encore les taxes sur l'immatriculation des voitures de sport. C'est de l'affichage : il ne reste guère de yachts immatriculés en France tandis que les voitures de sport seront louées auprès des sociétés et non achetées ! Ces taxes rapporteraient en outre moins de 40 millions d'euros, ce qui est sans commune mesure avec le montant de l'exonération de ces biens au titre du nouvel IFI.

J'ai donc la tentation de prendre une mesure plus logique et plus simple consistant à supprimer totalement d'impôt de solidarité sur la fortune. Le problème de l'ISF est que son taux est décorrélié du rendement des actifs. En 1982, le taux des OAT était de 15 % et le taux de l'impôt sur les grandes fortunes était au maximum de 1,5 %, donc le taux d'imposition réel s'établissait à 10 % du rendement. Aujourd'hui, compte tenu du rendement des OAT, de 1,7 % à 30 ans, le taux d'imposition est proche de 100 % du rendement. Il conviendrait de supprimer l'ISF. Le Gouvernement a fait les trois-quarts du chemin, aidons-le à aller jusqu'au bout. Cela ne coûterait que 850 millions d'euros. Je ne vous propose cependant pas à ce stade d'amendements afin que nous puissions échanger au préalable entre nous sur les options possibles, et je vous demanderai de réserver notre vote sur les quatre articles correspondants.

J'en viens maintenant aux autres dispositions de ce texte, dont certaines sont satisfaisantes puisque nous les avons inspirées. Ainsi, je vous proposerai d'adopter les articles qui reprennent des positions traditionnelles de notre commission des finances, en particulier l'article 15 qui revient sur l'extension de la taxe sur les transactions financières (TTF) aux opérations infrajournalières, extension à laquelle notre commission des finances s'est opposée de manière constante. Je vous proposerai de confirmer la suppression de la contribution de 3 % sur les revenus distribués, à l'article 13, qui a de toute manière été censurée par le Conseil constitutionnel.

Contrairement aux précédents projets de loi de finances, l'article 2 se contente d'indexer le barème de l'impôt sur le revenu sur l'inflation, sans en revoir les paramètres. Je ne peux que me réjouir que l'assiette de cet impôt ne soit pas rabaissée à nouveau. Cependant, je vous proposerai un amendement afin de faire un geste en faveur des familles, maltraitées fiscalement par le précédent Gouvernement et vers lesquelles le nouveau Gouvernement entend également se tourner pour faire de nouvelles économies puisque la réforme de la prestation d'accueil du jeune enfant entraînera une perte de prestations comprise entre 1 100 et 2 000 euros par an pour quelque 150 000 familles comptant des enfants de moins de trois ans. Je vous proposerai donc de relever le plafond du quotient familial.

Parmi les mesures fiscales de première partie figurent également des dispositions relatives à la fiscalité écologique. Tout d'abord, le Gouvernement a renoncé à l'article 8 qui aménageait dès la fin septembre les modalités d'application du crédit d'impôt pour la transition énergétique (CITE). Ces aménagements étaient trop précipités, même s'il faut éviter les effets d'aubaine. Je vous propose de confirmer la suppression de cet article et le report de la réforme aux travaux réalisés en 2018 pour tenir compte des contraintes des professionnels, tout en restant ouvert à des aménagements.

L'article 9 définit la trajectoire de la composante carbone pour la période 2018-2022 et ses conséquences en matière de tarifs de taxes intérieures de consommation. Ces dispositions alourdiront la fiscalité sur les ménages, notamment les ménages modestes et ceux situés en zone rurale, qui subiront la hausse du prix des carburants. Ainsi, en 2018, la hausse de la composante carbone de 30,5 à 44,6 euros par tonne de CO₂, cumulée à la hausse de 2,6 centimes d'euro du tarif de la TICPE applicable au gazole, devrait dégager un rendement de 3,7 milliards d'euros. Cependant, à ce stade je ne vous propose pas de revenir sur ces dispositions qui participent du renforcement de notre fiscalité environnementale dans un contexte de coût de l'énergie relativement bas. Je n'exclus pas en revanche de proposer des amendements sur certains dispositifs de fiscalité énergétique dont la rédaction ne me semble pas opérationnelle le moment venu.

Cette année la dotation globale de fonctionnement ne subira pas de diminution brutale. Je vous proposerai un amendement supprimant la minoration de 65,8 millions d'euros des fonds départementaux de péréquation de la taxe professionnelle (FDPTP) qui bénéficient très majoritairement aux communes fragiles. Je ne vous proposerai pas de revenir sur le montant de TVA attribué aux régions, les promesses du précédent Gouvernement n'étant pas financées. Enfin, je vous proposerai d'harmoniser les dates de la période transitoire de maintien des effets du classement de certaines communes en zones de revitalisation rurale (ZRR).

Enfin je vous proposerai à l'article 26 de tirer les conséquences de l'amendement adopté par notre commission sur l'article 7 du PLFSS supprimant la hausse de CSG sur les retraités. Il s'agit de revoir à la hausse la fraction de TVA affectée à l'assurance-maladie.

L'examen de ce matin n'est qu'un premier échange sur les articles fiscaux. La semaine prochaine, nous devons nous prononcer sur les articles pour lesquels je vous propose de réserver notre vote aujourd'hui. Je n'exclus pas non plus de vous présenter des amendements sur d'autres thèmes qui me sont chers comme la fiscalité applicable aux donations, les investissements des petites et moyennes entreprises, la fiscalité de l'économie collaborative, l'amélioration des rentrées fiscales en matière de TVA ou encore la taxation des GAFA.

M. Philippe Dallier. - Je voudrais revenir sur la politique du logement du Gouvernement. On parle beaucoup de l'article 52 mais il y a des dispositions aussi bien en première partie qu'en seconde partie du projet de loi de finances. Avec la commission des affaires économiques, nous voulons proposer des mesures pour remplacer la baisse brutale de 1,5 milliard d'euros des aides personnalisées au logement (APL), mais nous avons du mal à obtenir du Gouvernement les données nécessaires pour calibrer nos propositions. Hier j'ai d'ailleurs dû menacer Bercy de me rendre sur place si je n'obtenais pas les renseignements demandés.

Le Gouvernement tient un discours étonnant : d'un côté, il reconnaît qu'il y a trop de mal-logés ; d'un autre côté, il estime que la politique du logement coûte trop cher (40 milliards d'euros). On aurait pu en discuter, chercher ensemble des solutions. Au lieu de cela, le Gouvernement a annoncé des mesures brutales qui risquent de fragiliser toute la chaîne du logement. Or le logement social n'est qu'un maillon de celle-ci : si on envoie au tapis 200 organismes HLM, cela aura des conséquences pour de nombreux opérateurs immobiliers car la plupart des opérations immobilières sont mixtes. De même la transformation de l'ISF en IFI est un mauvais signal, tandis que la suppression de la taxe d'habitation aboutit à concentrer l'impôt local sur l'impôt foncier. Tout cela n'est guère cohérent.

J'espère obtenir l'accord du Gouvernement pour diviser par deux la baisse des APL, en trouvant 750 millions en recettes via l'IS ou la TVA. La Cour des comptes privilégie l'IS mais l'inconvénient est que l'on ne peut prendre en considération l'IS dans le montage financier d'une opération immobilière. A l'inverse la TVA peut être prise en compte et les bailleurs pourront s'y retrouver, notamment si la Caisse des Dépôts et consignations propose des prêts à des taux avantageux. La question est donc de déterminer ce qui passera d'une TVA réduite à 5,5 % à une TVA à 10 %, la construction neuve ou la rénovation ? Après les batailles épiques pour faire bénéficier certains secteurs d'une TVA réduite, il semblera peut-être étrange de revenir à un taux normal, mais ce sont les seules pistes qui semblent avoir l'aval du Gouvernement.

M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général. - L'inconvénient de ce texte est qu'il concentre les impôts sur l'immobilier : article 52, transformation de l'ISF en IFI, exclusion de l'immobilier du prélèvement forfaitaire unique, réforme de la taxe d'habitation qui aboutit à un transfert de l'impôt sur le foncier bâti, etc. Il ne faudra pas s'étonner ensuite si une crise de l'immobilier éclate ! Un quart des Français sont logés dans le parc locatif privé ; 92 % des bailleurs sont des personnes physiques, cela fait longtemps que les investisseurs institutionnels ont réduit leur présence sur ce marché. Ces mesures sont contreproductives économiquement car elles risquent de détourner les investisseurs de la pierre, avec des conséquences pour le logement locatif.

M. Éric Bocquet. - Je remercie le rapporteur général d'avoir ouvert le débat en posant les questions de fond, au-delà des aspects simplement techniques. Je partage assez son analyse sur la taxe d'habitation. Quelle sera la compensation pour les communes en contrepartie de sa suppression ? Cette réforme constitue un pas supplémentaire dans la diminution de l'autonomie financière des collectivités territoriales qui dépendront encore davantage des dotations de l'État. Depuis trente ans on parle de réviser les valeurs locatives, mais nul ne l'a jamais fait et les inégalités se sont accrues !

Le PFU n'est pas une nouveauté : en anglais c'est la *flat tax*, mise en place au Royaume-Uni par Margaret Thatcher... preuve que l'ancien monde a bien du mal à disparaître ! Emmanuel Macron utilise d'ailleurs les mêmes arguments que Margaret Thatcher, en faisant croire que cette réforme profitera à tous. Cet impôt marque pourtant la fin de la progressivité et est donc très inégalitaire. Il figurait aussi dans les programmes de François Fillon et Alain Juppé. Là encore, en dépit de l'alternance politique, l'alternative n'est pas au rendez-vous ! Enfin c'est une bombe à retardement pour nos finances publiques et nos services publics.

La suppression de l'ISF est un vieux débat. On crée l'IFI pour atténuer les choses. Pourtant dans le même temps les Belges vont créer un impôt sur la richesse, à tel point que nous verrons peut-être revenir en France Gérard Depardieu qui vend sa maison à Néchin. Alors que 69 milliards d'euros de liquidités seront exonérés, je rappelle que le « S » d'ISF signifie « solidarité ». Si le rendement de l'ISF n'était pas suffisant, il fallait plutôt en augmenter le taux. Si j'en crois les estimations du magazine *Challenges*, une personne possédant un portefeuille d'actions de trois millions d'euros et un logement d'une valeur d'un million d'euros paie actuellement 25 000 euros d'ISF ; il ne paiera plus rien ! Un PDG du CAC 40 possédant une résidence à 1,5 million d'euros et un patrimoine de 15 millions d'euros en valeurs mobilières qui payait 195 700 euros d'ISF paiera 3 900 euros au titre de l'IFI ! Au nom de quoi mettons-nous ainsi à bas le principe d'égalité ? On nous a vendu la théorie du ruissellement de la richesse du haut vers le bas, en réalité c'est d'évaporation fiscale dont il s'agit !

M. Marc Laménie. – La TVA est la première recette pour le budget de l'État. Quel sera son montant estimé l'an prochain ? De même combien rapportera l'IFI par rapport à l'ISF ? Enfin, je soutiens la proposition de notre rapporteur général pour rétablir les 65,8 millions d'euros des fonds départementaux de péréquation de la taxe professionnelle (FDPTP) qui bénéficient aux collectivités défavorisées. C'est une forme de solidarité importante. Ces crédits rentrent dans les recettes de fonctionnement. La baisse de 17 % décidée à l'Assemblée nationale était problématique.

M. Emmanuel Capus. – Un mot sur la réforme de la taxe d'habitation. Les collectivités territoriales ont bien pris conscience qu'il fallait qu'elles participent à l'effort budgétaire collectif. Elles sont inquiètes, c'est légitime. En même temps, une certaine stabilité s'impose. Il est donc pertinent de passer par le dégrèvement comme cela a été proposé.

J'ai toujours été hostile à l'ISF car la meilleure manière de lutter contre l'évasion fiscale c'est d'améliorer notre attractivité fiscale ! Les précédents gouvernements n'ont rien fait. Le Gouvernement propose de supprimer les trois-quarts de l'ISF. C'est mieux que rien. Ne nous y opposons pas. Il faut veiller toutefois à ce que des biens immobiliers qui n'étaient pas taxés au titre de l'ISF, comme certains biens professionnels par

exemple, ne soient pas taxés au titre de l'IFI. À ce titre, j'aimerais savoir si des biens qui n'étaient pas taxés auparavant le deviendraient avec l'IFI.

M. Julien Bargeton. - Je tiens à souligner les avancées de ce texte en matière de fiscalité écologique. Nous devrions tous nous en féliciter. Je salue aussi la fin du mouvement de baisse des dotations aux collectivités territoriales, même si nous pouvons discuter sur les modalités de contractualisation et le pacte financier entre l'État et les collectivités territoriales.

Les réformes fiscales, nécessaires, doivent être faites quand la conjoncture s'améliore. Nous avons été collectivement incapables de réformer la taxe d'habitation, car nous craignons les transferts de charges massifs entre ménages. Néanmoins, il faut corriger la situation actuelle, qui est injuste.

Nous critiquons souvent les dépenses fiscales, qui doivent être mieux évaluées. Or nous continuons à en créer par des amendements. Nous devons être cohérents : il faut des réformes simples, lisibles, claires, et cesser de créer de nouvelles niches fiscales. Or Monsieur le rapporteur général, quand vous excluez une base de l'assiette, cela revient à créer une niche fiscale.

Sur les FDPTP, il faut reconnaître que la réforme de la taxe professionnelle a déstabilisé le paysage fiscal local. Les réformes bancales et mal conduites aboutissent à empiler des dispositifs complexes, qu'il faut ensuite corriger.

M. Thierry Carcenac. - Avec les réformes de la taxe professionnelle en 2010, de la taxe d'habitation aujourd'hui et, à terme, celle de la taxe foncière, nous aboutissons à une réforme de la fiscalité locale par petites touches, qui ne règle pas le problème du financement des collectivités. À ce titre, j'aimerais connaître le résultat de l'expérimentation sur la réforme des bases locatives des locaux d'habitation menée dans cinq départements. Une réforme similaire a bien été conduite pour les bâtiments commerciaux.

Cette réforme de la vision du financement local est une priorité. Nous devons nous pencher sur cette question car, peu à peu, c'est l'autonomie financière ou fiscale des collectivités qui est attaquée.

S'agissant du PFU ou de l'ISF, il faut en revenir à la progressivité de l'impôt. Nous sommes opposés à la *flat tax*. La pauvreté a légèrement diminué, certainement grâce aux dépenses sociales, mais les écarts de patrimoine s'accroissent. Monsieur le rapporteur général, vous proposez, en allant plus loin que le Gouvernement, de supprimer totalement l'impôt sur la fortune ; nous aurions préféré une majoration des droits de succession pour restreindre les écarts de fortune. Nous ne pouvons donc que nous opposer à cette mesure, qui concentrera l'impôt sur la fiscalité immobilière.

M. Gérard Longuet. – Je défendrai un point de vue libéral. Je soutiens le PFU, en souhaitant que son taux évolue vers un taux moyen européen.

Un impôt, c'est un taux et une base. S'agissant de la base, il faudrait encourager la durée de détention, notamment d'actions, qui devrait être prise en considération dans le PFU. Car on peut tout aussi bien se ruiner que s'enrichir en dormant !

Je ne suis pas opposé à un impôt sur la fortune immobilière pour frapper la rente. On s'apercevra rapidement que le concept, journalistique, de la rente est polémique et peu opérationnel. Pour financer des projets immobiliers, il faut mobiliser des investisseurs, qui sont parfois étrangers. Faut-il les pénaliser et se priver de cette forme d'investissement ?

M. Philippe Adnot. – Sur la taxe d'habitation, je veux ajouter un argument à ceux qui sont classiquement avancés : la suppression de la taxe récompense les collectivités les moins vertueuses, le lien entre l'impôt de service et la justification de l'impôt est supprimé. Par ailleurs les offices HLM ont des garanties d'emprunt des collectivités territoriales, mais il faut pouvoir lever l'impôt pour assumer ces garanties ! Quand j'étais président de département, j'ai supprimé la garantie accordée par le département pour le logement social lorsque la capacité de lever l'impôt nous a été enlevée. Si l'on n'a que des dotations, comment faire pour assumer cette garantie ?

Je ne suis pas choqué par la baisse des APL. Faire croire qu'on peut se loger gratuitement n'est pas une bonne chose. Mais prendre une décision et la mettre à la charge de personnes qui n'avaient rien demandé, cela ne va pas.

S'agissant des FDPTP, Bercy les considère toujours comme une variable d'ajustement. Cela traduit un manque de respect de la parole de l'État. Ainsi, des centrales nucléaires ont été construites dans certaines régions en échange de contreparties, qui ont ensuite été supprimées. Ce sont les communes défavorisées qui feront les frais de la réforme. Je soutiens fortement votre proposition, monsieur le rapporteur général.

M. Jacques Genest. – Je suis d'accord avec Éric Bocquet : on a peu d'informations sur l'évolution des dégrèvements de la taxe d'habitation. Jacqueline Gourault m'a surpris lorsqu'au Congrès des maires, elle a indiqué qu'en cas de hausse des taux de taxe d'habitation, ce serait la commune qui le supporterait : alors à quoi bon une augmentation de taux ? Peut-être s'est-elle trompée.

Je m'inquiète de la réévaluation des valeurs locatives, qui concernent la taxe d'habitation et la taxe foncière. Le Gouvernement augmentera-t-il, comme chaque année, les valeurs locatives ? Cette mesure bénéficie certes aux communes, mais celles-ci doivent ensuite affronter la colère des contribuables...

Si on supprime la taxe d'habitation, pourquoi ne pas faire de même pour la taxe foncière, puisqu'elle repose sur les mêmes bases locatives ?

Il faut faire attention à ne pas créer un impôt complètement déconnecté du territoire, car les zones rurales peuvent en souffrir.

Sur l'IFI, je partage la position du rapporteur général. On nous propose une réforme inaboutie, qui pénalise l'immobilier. L'ISF est un symbole, mais il rapporte peu. Il faut avoir le courage de supprimer totalement cet impôt.

Sur la *flat tax*, je ne suis pas d'accord avec mon groupe. Je suis favorable à son plafonnement à 30 %, mais je trouve anormal que ceux qui étaient taxés à 15 % soient soumis à ce taux de 30 %...

M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général. - Il y a un droit d'option.

M. Michel Canevet. - L'exposé du rapporteur général met en évidence les trois sujets principaux du projet de loi de finances : la taxe d'habitation, le PFU et la transformation de l'ISF.

Il faut résorber nos déficits, car la situation financière de la France ne peut perdurer. L'État doit conserver un certain nombre de ressources. Lors de l'élection présidentielle, des engagements clairs ont été pris. Ce projet de loi de finances pose le problème de la crédibilité de la parole publique. Je veux parler de la taxe d'habitation, qui est injuste car nous n'avons pas su réformer ses bases d'imposition.

Le rapporteur général nous a exposé le risque de distorsion de situation entre ceux qui la paieraient et ceux qui en seraient exonérés. Or c'est déjà le cas : sur les 29 millions de foyers, 4 millions en sont exonérés et un tiers de ceux qui sont soumis à cette taxe bénéficient de dégrèvements.

Néanmoins, il faut tenir compte des engagements qui ont été pris auprès des Français.

Il faut trouver des ressources qui permettent d'identifier la responsabilité des élus locaux : les collectivités doivent être financées non pas seulement par des dotations d'État, mais aussi par des ressources dont les élus auraient la maîtrise. Mais si on ne prend pas des mesures en début de mandat, on ne les prendra jamais !

Sur l'IFI, le Président de la République a pris des engagements, mais nous pouvons apporter des modulations. Certes, on pourrait supprimer totalement l'ISF, mais la situation de nos finances publiques ne nous permet pas de nous priver de certaines recettes. J'aurais préféré une réforme de l'ISF qui enlève les éléments productifs de la base taxable.

Quant au PFU, c'est un signal envoyé aux opérateurs économiques pour leur montrer que la France n'est pas le pays où l'on taxe le plus les entrepreneurs. Il faut soutenir cette bonne mesure, qui peut être adaptée

pour tenir compte de l'intégration des revenus fonciers. Le Président de la République n'était pas entré dans les détails : nous pouvons donc certainement apporter cette modification de marge.

Mme Sophie Taillé-Polian. – Je m'interroge, comme l'a fait l'économiste Gabriel Zucman, sur les éventuels transferts entre les revenus salariaux et les revenus de dividendes qui pourraient, *via* le PFU, avoir un impact fort sur les finances publiques. Il y aurait en effet une différence importante entre le taux d'imposition des revenus salariaux et celui des revenus du capital. Nous n'avons eu aucun élément de réponse jusqu'à présent sur cette question.

M. Vincent Capo-Canellas. – Je craignais que le rapporteur général ne fasse des remarques trop noires sur le projet de loi de finances, mais je l'ai trouvé constructif ! C'est bien le rôle du Sénat de chercher à améliorer le texte qui nous est présenté.

Sur la taxe d'habitation, notre position est paradoxale : en demandant le report de la réforme, nous admettons que cette dernière est nécessaire. Celle qui nous est proposée est mauvaise, car elle présente de nombreux inconvénients, mais nous ne sommes pas si éloignés de la position du Gouvernement. Il préfère lancer la réforme pour la continuer ensuite ; pour notre part, nous préférons prendre du temps avant de commencer à réformer. Implicitement, nous reconnaissons aussi que le dégrèvement nous satisfait. Dont acte.

S'agissant de l'ISF, de nombreuses majorités auxquelles nous avons participé ont annoncé qu'elles le reformeraient, mais n'en ont rien fait. Le Gouvernement reprend la thèse de Bercy : l'immobilier va bien, donc on peut le taxer. Jusqu'à ce que le cycle se retourne... Notre rôle est de prévenir et de prémunir. Certes, la question du financement des acteurs du logement se pose, mais il faut envisager plus largement celle de la fiscalité de l'immobilier et de la sensibilité du secteur. Saluons tout de même l'avancée que représente la réforme de l'ISF.

M. Jean-François Husson. – Je veux parler des enjeux écologiques et environnementaux. La trajectoire de la contribution climat énergie, la convergence de la fiscalité sur le diesel et l'essence : on ajoute des taxes et des impôts, mais sans contreparties. Entre 2018 et 2022, cela représentera 14 milliards d'euros de prélèvements supplémentaires, sans perspective sur les plans climat, le chèque énergie... Je salue le léger progrès fait sur les primes à la conversion, dont le nombre doit être porté de 17 000 à 100 000.

En quelque sorte, une forme d'écologie punitive remplace une préoccupation écologique et environnementale positive et intelligente. L'essentiel en cette matière n'est pas de prélever l'impôt pour soulager les déficits, mais d'amener la société à évoluer progressivement vers la transition écologique.

M. Bernard Delcros. – Je ne voterai pas le rétablissement de la taxe d’habitation. Sa suppression est à mettre en parallèle avec l’augmentation de la GSG. Si on rétablit la taxe d’habitation, les familles devront supporter les deux mesures.

Je suis tout à fait d’accord avec les propos du rapporteur général sur l’immobilier. Les mesures proposées vont avoir un impact négatif sur l’activité économique, l’emploi et le logement. Il aurait été préférable de maintenir l’ISF en retirant de l’assiette les investissements productifs.

Je suis favorable au rétablissement des FDPTP proposé par le rapporteur général.

M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général. – Éric Bocquet, vous avez évoqué, avec d’autres, les modalités de compensation aux communes de la suppression de la taxe d’habitation. Le mécanisme d’abattement prévoit que l’État se substitue purement et simplement aux contribuables. Il n’y a pas de difficulté pour la première année. L’évaluation préalable indique néanmoins que les hausses ultérieures seront mises à la charge des foyers, et qu’un mécanisme de limitation de ces hausses et de leurs conséquences sera discuté dans le cadre de la Conférence nationale des territoires. En clair, on signe un chèque en blanc ! Nous savons très bien que ce type de mécanisme ne tient pas dans le temps. C’est la raison pour laquelle nous voulons le report de cette réforme. Nous pouvons nous donner un an pour trouver un impôt de remplacement.

Le transfert des revenus soumis au barème vers le PFU est une question que nous devons examiner. Les pays d’Europe du Nord qui ont mis en place une *flat tax* ont effectivement connu un tel transfert. Je déposerai peut-être des amendements visant à prévoir des mécanismes anti-abus.

S’agissant de l’ISF, le principal problème vient de la déconnexion entre son taux et son rendement. Il est vrai que la Belgique va créer un impôt sur la fortune, mais à un taux de 0,15 %, soit 10 % du taux français !

Philippe Dallier a évoqué l’immobilier traité en parent pauvre. C’est vrai. Nous attendons le travail de nos collègues sur l’article 52 relatif à la réforme des aides au logement.

Marc Laménie m’a interrogé sur la TVA. Le Gouvernement table sur de meilleures rentrées de TVA, à hauteur de 2,3 milliards d’euros supplémentaires en 2018. Le ministre de l’action et des comptes publics a annoncé ce matin 1 milliard d’euros supplémentaire de TVA pour 2017.

Emmanuel Capus a rappelé son hostilité à l’ISF et m’a interrogé sur d’éventuels cas dans lesquels l’application de l’IFI pourrait alourdir la fiscalité par rapport à l’ISF. Je pourrais en citer deux : les mandataires sociaux des foncières, qui ne bénéficieront plus de l’exonération de l’outil de travail, et les redevables qui investissent dans l’immobilier avec un fort effet

de levier, une clause anti-abus venant arbitrairement limiter la déductibilité du passif au-delà de 5 millions d'euros de patrimoine taxable. Il n'y aura donc pas seulement des gagnants !

Julien Bargeton, comme Jean-François Husson, a évoqué la fiscalité écologique. C'est le verre à moitié plein ou à moitié vide ! Autant on peut prendre les transports en commun à Paris, autant cela n'est pas envisageable en Ardèche où l'on doit prendre sa voiture, laquelle roule souvent au diesel. Cela représente très clairement du pouvoir d'achat en moins.

Il a souligné que le Gouvernement avait interrompu la baisse des dotations aux collectivités locales. Je reconnais que l'arrêt de l'application du rabet à l'aveugle était une bonne décision.

Enfin, il a évoqué la nécessité de mener des réformes fiscales. Certes, mais celle de l'ISF n'est pas juste. Taxer l'immobilier tout en ne taxant pas les liquidités - or, diamants, comptes courants dormants - ne me semble pas du tout logique !

Je suis d'accord avec Thierry Carcenac : la réforme de la taxe d'habitation ne résout pas le problème du financement des collectivités. Il eut été plus courageux de réformer les bases locatives. Le rapport du Gouvernement sur l'expérimentation d'une révision des bases locatives des locaux d'habitation dans cinq départements montre un transfert important des charges entre les contribuables. C'est la raison pour laquelle le Gouvernement craint cette réforme. Néanmoins, il est toujours possible de prévoir des mécanismes de lissage. L'Italie et l'Allemagne ont bien fait de telles réformes.

À ceux qui applaudissent la réforme de la taxe d'habitation, je rappelle qu'elle est injuste, car on continuera à appliquer une taxe reposant sur des bases obsolètes à 20 % de la population.

Gérard Longuet, les abattements sur les plus-values immobilières pour durée de détention ont été mis en place à partir de 2013, en lien avec la barémisation des revenus du capital. Avec la *flat tax*, on revient à la logique qui préexistait avant cette barémisation. Le contribuable peut aussi imputer les moins-values sur les plus-values. L'article 11 du projet de loi de finances tend à favoriser cette imputation.

Je souscris à l'argument avancé par Philippe Adnot : la suppression de la taxe d'habitation bénéficiera aux moins vertueux. Il a rappelé sa position sur les offices d'HLM, j'ai fait la même chose dans mon département. Je le remercie de souscrire à l'amendement que je propose sur les FDPTP.

Pour répondre à Jacques Genest, effectivement, nous pouvons modifier les bases locatives. La réforme proposée ne règle en rien la question de la justesse des bases. Je vous précise que le PFU est sur option : le

contribuable peut choisir d'être imposé au titre de l'impôt sur le revenu au barème.

Michel Canevet a évoqué la taxe d'habitation. Les 80 % de foyers fiscaux qui seront exonérés acquittent aujourd'hui 10 milliards d'euros, alors que les 20 % restants payent 9 milliards d'euros. La réforme accentuera encore cette hyperconcentration de l'impôt.

Sophie Taillé-Polian, j'ai bien identifié le sujet que vous avez évoqué, je l'évoquerai plus précisément dans mon rapport écrit.

Vincent Capo-Canellas, ce que l'on reproche au Gouvernement, c'est de mettre la charrue avant les bœufs ! On nous demande de voter une réforme, alors qu'un groupe de travail sera amené à faire des propositions... On supprime un dispositif avant de réfléchir à celui qui va le remplacer !

Jean-François Husson, les contreparties en matière de fiscalité écologique ne sont effectivement pas à la hauteur. Concrètement, l'accroissement du taux de prélèvement obligatoire conduira à une baisse du pouvoir d'achat des Français, notamment de ceux qui doivent utiliser une voiture.

Bernard Delcros a rappelé la logique de la suppression de la taxe d'habitation. Nous sommes tout aussi logiques, puisque nous avons proposé de supprimer de même que la commission des affaires sociales la hausse de la CSG pour les retraités, et le Sénat a adopté cet amendement.

M. Vincent Éblé, président. – Nous allons maintenant examiner une série d'amendements du rapporteur général.

Article 2

M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général. – L'amendement FINC.1 vise à relever le quotient familial de 1 527 à 1 750 euros. Les familles ont été malmenées par la précédente majorité, qui a baissé à deux reprises le quotient familial. Dans ce projet de loi de finances, elles sont par ailleurs quelque peu oubliées. Nous voulons réparer cette injustice et aider les classes moyennes, fortement touchées par la politique fiscale des dernières années.

M. Vincent Capo-Canellas. – J'y suis favorable sur le fond, mais je m'inquiète du financement de cette mesure.

M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général. – Les amendements que je vous proposerai sont pris en responsabilité. Un volet d'économies sera proposé. Je n'aggraverai pas le déficit !

M. Thierry Carcenac. – On fait beaucoup de cadeaux aux entreprises. C'est donc une bonne mesure, même si on n'est pas complètement d'accord avec l'argumentation développée dans l'objet de l'amendement.

M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général. – Vous n’êtes pas obligés de souscrire à l’objet de mon amendement, même si vous votez ce dernier !

L’amendement n° FINC.1 est adopté.

Article 3

M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général. – L’amendement FINC.2 prévoit le report de la suppression de la taxe d’habitation, laquelle ne saurait être concentrée sur 20 % des foyers fiscaux. La réforme n’est pas prête.

M. Philippe Dallier. – Une bêtise, fût-elle une promesse présidentielle, reste une bêtise ! Je voterai l’amendement.

M. Thierry Carcenac. – Nous aurions pu envisager le report d’un an de la réforme, mais pas sa suppression. Nous voterons contre l’amendement.

M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général. – Le report d’une mesure n’a pas sa place dans la première partie du projet de loi de finances, cela serait censuré par le Conseil constitutionnel. Le débat doit avoir lieu.

M. Philippe Dominati. – Je ne voterai pas cet amendement. J’en déposerai un visant à supprimer la totalité de la taxe d’habitation. J’ai, pendant de longues années, déposé des amendements pour supprimer l’ISF et le Gouvernement me donne partiellement satisfaction, ce qui est courageux. Je commence un nouveau cycle sur la taxe d’habitation !

M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général. – Je suis aussi pour la suppression totale de la taxe d’habitation et son remplacement par un impôt plus moderne. Mais je n’ai pas réussi à trouver les 9 milliards d’euros correspondants !

M. Philippe Dominati. – Je reste dans ma logique de suppression d’un certain nombre d’impôts.

Mme Sylvie Vermeillet. – Je voterai cet amendement. Supprimer la taxe d’habitation pour 80 % des contribuables ne rend toujours pas cet impôt juste pour les 20 % restants.

Par ailleurs, je ne vois pas pourquoi on trouve des pistes pour les départements – fraction de CSG – et les régions – fraction de TVA –, et rien pour les communes !

M. Vincent Capo-Canellas. – Monsieur le rapporteur général, il faudra faire un effort de communication en direction des collectivités. Supprimer le dégrèvement revient à supprimer la moins mauvaise des mesures. Il faut bien expliquer que nous voulons le report. Si le Gouvernement devait persister, mieux vaudrait le dégrèvement qu’une compensation !

M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général. – Le dégrèvement est la solution la plus acceptable, car il est calculé sur la base des taux et des bases de 2017. Néanmoins, le mécanisme de limitation des taux auquel l'étude préalable fait allusion ne me rassure pas. La réforme n'est pas du tout aboutie !

L'amendement n° FINC.2 est adopté.

Article 3 bis

M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général. – L'amendement FINC.3 est de cohérence avec l'amendement précédent.

L'amendement FINC.3 est adopté.

Article 3 ter

M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général. – L'amendement FINC.4 est également un amendement de cohérence.

L'amendement FINC.4 est adopté.

Article 9 quinquies

M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général. – L'amendement FINC.5 est un amendement d'appel. Il porte sur un dispositif d'exonération des véhicules fonctionnant au gaz naturel. Nous n'avons jamais réussi à connaître le coût du dispositif dont nous doutons de la pertinence réelle. Nous espérons que cet amendement de suppression nous permettra d'en savoir plus.

M. Julien Bargeton. – Vous êtes sévère, car il peut arriver que nous n'obtenions pas les informations que nous demandons. Je trouve dommage d'appliquer cette « jurisprudence » à ce cas particulier.

M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général. – Depuis deux ans, nous ne parvenons pas à obtenir d'information sur ce dispositif de suramortissement. C'est le seul moyen d'avoir une réponse !

Mme Nathalie Goulet. – Ce n'est pas le seul cas ! Pour de nombreux dispositifs, nous ne disposons pas d'évaluations. Cette jurisprudence pourrait s'étendre.

M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général. – En l'occurrence, nous avons demandé des informations à deux reprises. On se moque de nous !

M. Gérard Longuet. – On était également en droit de se demander si le suramortissement s'appliquait aux véhicules de moins de 3,5 tonnes, ceux-là même qui parcourent les derniers kilomètres lors des livraisons. Il aurait été dommageable qu'ils soient exclus de ce dispositif.

L'amendement de suppression FINC.5 est adopté.

Article 10 ter

L'amendement de coordination FINC.6 est adopté.

Article 10 quater

M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général. – L'amendement FINC.7 vise à encourager la construction de logements et la transformation de locaux professionnels en logements. Le coût du dispositif est de 2 millions d'euros. C'est là peut-être que l'on peut parler de niche fiscale...

M. Julien Bargeton. – Voilà !

L'amendement FINC.7 est adopté.

L'amendement rédactionnel FINC.8 est adopté.

Article 10 sexies

M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général. – L'amendement FINC.9 vise à mettre en cohérence le classement en zone de revitalisation rurale (ZRR) avec la loi montagne, en harmonisant les dates de fin des dispositifs.

L'amendement FINC.9 est adopté.

L'amendement rédactionnel FINC.10 est adopté.

Article 11

M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général. – L'amendement FINC.11 vise à maintenir le régime actuel d'abattements applicables aux plus-values de cession réalisées par des dirigeants de PME partant à la retraite. Soumis à un régime moins favorable dans le cadre du prélèvement forfaitaire unique (PFU), ceux-ci ne seraient pas encouragés à transmettre leur entreprise.

M. Julien Bargeton. – Il s'agit là encore d'une niche fiscale.

M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général. – Non, c'est le rétablissement d'une situation existante.

M. Julien Bargeton. – On recrée un dispositif favorable à l'occasion d'une réforme : cela s'appelle une niche. Je ne veux pas faire la chasse aux niches ; je pourrais en proposer un jour... Par ailleurs, on ne connaît pas le coût de la mesure.

M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général. - Il est de 172 millions d'euros.

M. Bernard Lalande. - Si l'on veut mener une politique en faveur des PME et TPE, il faut favoriser la transmission de ces entreprises. Leur appliquer une *flat tax* à 30 % revient à traiter le petit entrepreneur comme un spéculateur susceptible de faire une plus-value de cession extraordinaire, ce qui n'est pas le cas. Cet abattement lui permet de céder son entreprise à un prix intéressant et de se constituer un capital à la fin d'une vie de labeur. Je soutiens cet amendement juste et équitable.

M. Gérard Longuet. - On parviendrait au même résultat avec un abattement pour durée de détention.

M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général. - Exactement.

M. Thierry Carcenac. - Le dispositif est-il limité dans le temps ?

M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général. - Oui, dans la mesure où l'amendement vise à maintenir le régime existant uniquement pour les titres acquis ou souscrits avant le 1^{er} janvier 2018.

L'amendement FINC.11 est adopté.

M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général. - Je propose de réserver l'examen des articles 11 *ter*, 12, 12 *ter* et 12 *quater*.

*Les articles 11 *ter*, 12, 12 *ter* et 12 *quater* sont réservés.*

Article 12 *sexies*

M. Gérard Longuet. - On nous parle de « voitures de sport » alors que, dans notre pays, la vitesse est limitée partout ! Je ne pense pas que l'on souhaite encourager le dépassement des vitesses autorisées... Ce concept doit disparaître.

M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général. - C'est la raison pour laquelle vous voterez l'amendement de suppression FINC.12. Je n'ai pas compris quels étaient les véhicules d'occasion concernés. Le Gouvernement modifie le barème de la taxe. C'est incompréhensible !

C'est un amendement d'appel : nous le retirerons si nous obtenons une réponse satisfaisante à nos interrogations.

M. Vincent Éblé, président. - J'entends vos interrogations. Mais si l'on en juge par des réactions de professionnels de l'automobile haut de gamme, particulièrement inquiets du dispositif, certains sont concernés, c'est sûr !

L'amendement de suppression FINC.12 est adopté.

Article 16

M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général. – Vous êtes nombreux à soutenir l’amendement FINC.13 : il vise à supprimer la minoration de 65,8 millions d’euros des fonds départementaux de péréquation de la taxe professionnelle (FDPTP).

L’amendement de suppression FINC.13 est adopté.

Article 18

M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général. – L’amendement n° FINC.14 vise à tirer les conséquences des précédents amendements.

L’amendement FINC.14 est adopté.

Article 26

M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général. – L’amendement FINC.15 tend à tirer les conséquences de la suppression par le Sénat de l’augmentation du taux de la CSG dont les retraités sont redevables.

L’amendement FINC.15 est adopté.

Le sort des amendements proposé par le rapporteur général sur la première partie du projet de loi de finances pour 2018 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 2018, prévisions d’exécution 2017 et exécution 2016			
Article 1^{er}			
Autorisation de percevoir les impôts existants			
Article 2			
Indexation du barème de l’impôt sur le revenu (IR) sur l’inflation			
Auteur	N°	Objet	Avis de la commission
M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général	1	Relèvement du plafond du quotient familial	Adopté
Article 2 bis (nouveau)			
Alignement du régime fiscal et social des indemnités versées en cas de rupture conventionnelle ou congé mobilité sur celui applicable aux plans de sauvegarde de l’emploi			

Article 2 ter (nouveau) Exonération d'impôt sur le revenu liée à l'immatriculation au registre international français (RIF)			
Article 2 quater (nouveau) Déduction de l'impôt sur le revenu des dons des mandataires sociaux, sociétaires, adhérents et actionnaires aux fondations d'entreprises			
Article 3 Dégrèvement de la taxe d'habitation sur la résidence principale			
Auteur	N°	Objet	Avis de la commission
M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général	2	Amendement de suppression	Adopté
Article 3 bis (nouveau) Modalités d'application du dégrèvement de taxe d'habitation aux pensionnaires des établissements d'hébergement de personnes âgées sans but lucratif			
Auteur	N°	Objet	Avis de la commission
M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général	3	Dégrèvement de taxe d'habitation pour les résidents des EHPAD (amendement de coordination avec la suppression de l'article 3)	Adopté
Article 3 ter (nouveau) Aménagements des dispositifs de sortie de l'exonération de taxe d'habitation et du dégrèvement de la contribution à l'audiovisuel public			
Auteur	N°	Objet	Avis de la commission
M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général	4	Amendement de suppression	Adopté
Article 4 Aménagement de l'assiette de taux réduit de TVA applicable aux services de presse en ligne			
Article 5 Exonération de TVA et d'IS : services à la personne			
Article 6 Extension de l'exonération de TVA applicable aux psychothérapeutes et psychologues			
Article 6 bis (nouveau) Taux réduit de TVA pour la location de matériel adapté aux personnes en situation de handicap physique			
Article 6 ter (nouveau) Allègement des conditions pour bénéficier du régime d'incitation fiscale à l'investissement institutionnel dans le logement intermédiaire			

Article 6 quater (nouveau) Prolongation du taux réduit de TVA pour les autotests de dépistage du VIH			
Article 7 Aménagement des modalités de calcul et de répartition de la CVAE			
Article 8 Prorogation et aménagement du crédit d'impôt pour la transition énergétique (CITE)			
Article 9 Trajectoire de la composante carbone pour la période 2018-2022 et conséquences en matière de tarifs des taxes intérieures de consommation			
Article 9 bis (nouveau) Extension de l'exonération complète de TICPE au secteur naval			
Article 9 ter (nouveau) Suppression de deux composantes de la TGAP			
Article 9 quater (nouveau) Élargissement de l'assiette de la TGAP aux biocarburants remplaçant le gazole			
Article 9 quinquies (nouveau) Prolongation du dispositif de suramortissement pour l'achat de véhicules de 3,5 tonnes et plus roulant au gaz naturel pour véhicules (GNV) et biométhane carburant (BioGNV)			
Auteur	N°	Objet	Avis de la commission
M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général	5	Amendement de suppression	Adopté
Article 10 Augmentation des seuils des régimes d'imposition des micro-entreprises			
Article 10 bis (nouveau) Modalités d'exonération d'IR et d'IS dans les ZRR			
Article 10 ter (nouveau) Aménagement de dispositifs fiscaux propres à l'activité agricole			
Auteur	N°	Objet	Avis de la commission
M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général	6	Amendement de coordination	Adopté

Article 10 quater (nouveau)			
Prorogation et modification des conditions d'application du taux réduit d'impôt sur les sociétés pour les plus-values de cessions de locaux professionnels transformés en logements			
Auteur	N°	Objet	Avis de la commission
M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général	7	Extension du taux réduit d'impôt sur les sociétés pour les plus-values dégagées lors de la cession de locaux professionnels ou de terrains à bâtir aux sociétés civiles de construction-vente	Adopté
M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général	8	Amendement de précision rédactionnelle	Adopté
Article 10 quinquies (nouveau)			
Neutralisation de l'impact fiscal associé à la restructuration du patrimoine notamment immobilier des conseils régionaux de l'ordre des experts comptables			
Article 10 sexies (nouveau)			
Maintien jusqu'au 31 décembre 2019 du bénéfice du régime fiscal et social des ZRR pour les communes qui en sont sorties et ne sont pas couvertes par la loi Montagne			
Auteur	N°	Objet	Avis de la commission
M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général	9	Harmonisation des dates des périodes transitoires de maintien des effets du classement en zone de revitalisation rurale	Adopté
M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général	10	Amendement de précision rédactionnelle	Adopté
Article 11			
Mise en œuvre du prélèvement forfaitaire unique			
Auteur	N°	Objet	Avis de la commission
M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général	11	Maintien du régime actuel d'abattements applicables aux plus-values de cession réalisées par des dirigeants de PME partant à la retraite	Adopté
Article 11 bis (nouveau)			
Application du PFU à l'imposition des plus-values professionnelles			

Article 11 ter (nouveau) Augmentation du taux de la taxe forfaitaire sur la cession des métaux précieux			
<i>Demande de réserve</i>			Position de la commission
			Article réservé
Article 12 Création de l'impôt sur la fortune immobilière et suppression de l'impôt sur la fortune			
<i>Demande de réserve</i>			Position de la commission
			Article réservé
Article 12 bis (nouveau) Extension de dispositions applicables à la Préfon et aux PERP, aux contrats « article 83 » et contrats « loi Madelin »			
Article 12 ter (nouveau) Augmentation du barème du droit annuel de francisation et de navigation et du droit de passeport pour les grands navires de plaisance ou de sport			
<i>Demande de réserve</i>			Position de la commission
			Article réservé
Article 12 quater (nouveau) Taxe additionnelle sur l'immatriculation des voitures de sport			
<i>Demande de réserve</i>			Position de la commission
			Article réservé
Article 12 quinquies (nouveau) Exonération de la taxe de 20 % applicable aux contrats d'assurance de groupe pour les travailleurs indépendants des plateformes numériques			
Article 12 sexies (nouveau) Durcissement du barème de la taxe additionnelle à la taxe sur les certificats d'immatriculation des véhicules qui ne sont pas concernés par le malus automobile			
Auteur	N°	Objet	Avis de la commission
M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général	12	Amendement de suppression	Adopté
Article 13 Suppression de la contribution de 3 % sur les revenus distribués			
Article 14 Suppression du dispositif d'encadrement de la déductibilité des charges financières afférentes à l'acquisition de certains titres de participation			

Article 15 Modification de l'assiette de la taxe sur les transactions financières			
Article 16 Fixation pour 2018 de la dotation globale de fonctionnement (DGF) et des allocations compensatrices d'exonérations d'impôts directs locaux (IDL)			
Auteur	N°	Objet	Avis de la commission
M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général	13	Suppression de la minoration de 65,8 millions d'euros des fonds départementaux de péréquation de la taxe professionnelle (FDPTP)	Adopté
Article 17 Compensation des transferts de compétences aux régions et aux départements par attribution d'une part du produit de la taxe intérieure de consommation sur les produits énergétiques (TICPE)			
Article 18 Évaluation des prélèvements opérés sur les recettes de l'État au profit des collectivités territoriales			
Auteur	N°	Objet	Avis de la commission
M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général	14	Tableau retraçant les prélèvements sur recettes au profit des collectivités territoriales (amendement de coordination)	Adopté
Article 19 Mesures relatives à l'ajustement des ressources affectées à des organismes chargés de missions de service public			
Article 19 bis (nouveau) Report de la mise en œuvre de la responsabilité élargie des producteurs (REP) de navires de plaisance ou de sport			
Article 19 ter (nouveau) Modulation du taux de prélèvement de la taxe affectée au centre technique industriel de la plasturgie et des composites (CTIPC)			
Article 20 Dispositions relatives aux affectations : reconduction des budgets annexes et comptes spéciaux existants			
Article 21 Relèvement du plafond de recettes de la section « Contrôle automatisé » du compte d'affectation spéciale « Contrôle de la circulation et du contrôle routiers »			
Article 22 Modification du financement des trains d'équilibre du territoire via le compte d'affectation spéciale « Services nationaux de transport conventionnés de voyageurs »			
Article 23 Fixation des recettes et élargissement des dépenses du compte d'affectation spéciale « Transition énergétique »			
Article 24 Modification du barème du malus automobile (compte d'affectation spéciale « Aides à l'acquisition de véhicules propres »)			

Article 24 bis (nouveau) Affectation du produit de la vente d'électricité produite par les ateliers industriels de l'aéronautique		
Article 25 Reconduction et actualisation du dispositif de garantie des ressources de l'audiovisuel public (compte de concours financiers « Avances à l'audiovisuel public »)		
Article 25 bis (nouveau) Création d'une nouvelle section au sein du CCF « Prêts et avances à des particuliers ou à des organismes privés » (CDG express)		
Article 26 Relations financières entre l'État et la sécurité sociale		
Auteur	N°	Avis de la commission
M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général	15	Adopté
Article 27 Évaluation du prélèvement opéré sur les recettes de l'État au titre de la participation de la France au budget de l'Union européenne		
Article 28 Équilibre général du budget, trésorerie et plafond d'autorisation des emplois		

II. EXAMEN DU RAPPORT (21 NOVEMBRE 2017)

Réunie le mardi 21 novembre 2017 sous la présidence de M. Vincent Éblé, président, la commission a procédé à l'examen des articles précédemment réservés (11 *ter*, 12, 12 *ter*, 12 *quater*) sur la première partie du projet de loi de finances pour 2018, tome II du rapport général de M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général.

M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général. – Nous procédons à l'examen des articles de première partie du projet de loi de finances pour 2018 que nous avons réservés mercredi dernier.

Il s'agit des articles 11 *ter*, 12, 12 *ter* et 12 *quater* qui concernent l'impôt de solidarité sur la fortune (ISF) et sa transformation en impôt sur la fortune immobilière (IFI) et les taxes sur les yachts, voitures de sport etc.

Je ne reviendrai pas sur les propos que j'ai tenus la semaine dernière à savoir que l'assiette du nouvel impôt, composée des actifs immobiliers non affectés à l'activité professionnelle de leur propriétaire, m'apparaît incohérente.

L'IFI touche des placements productifs comme l'investissement locatif qui contribue au dynamisme de l'économie française, alors que des placements improductifs comme les liquidités, les biens de luxe ou les comptes bancaires dormants sont exonérés.

Paradoxalement, une stratégie anti-économique consistant à vendre un appartement aujourd'hui loué à titre non professionnel pour laisser le produit de la vente sur son compte courant permettrait ainsi de réduire le montant dû au titre de l'IFI.

Si ce nouvel impôt apparaît très discutable sur le plan de l'efficacité économique, il l'est aussi sur le plan de l'équité : la mise en place de l'IFI conduira de fait à concentrer l'imposition sur les petites fortunes, au premier rang desquelles figurent les ménages relevant du haut de la classe moyenne supérieure dont la résidence principale s'est fortement appréciée ou qui ont reçu en héritage un bien familial auquel ils se sentent légitimement attachés.

En définitive, l'IFI constitue un impôt complexe, presque une usine à gaz, qui multiplie les clauses anti-abus et soulève d'importantes difficultés tant sur le plan juridique que pratique, en particulier pour les actifs situés à la frontière entre les valeurs mobilières et immobilières.

Par ailleurs, afin de masquer l'incohérence de l'assiette retenue pour la nouvelle imposition, l'Assemblée nationale a voté de multiples surtaxes, concernant les cessions d'or et objets précieux (article 11 *ter*), les droits sur les navires de plaisance (article 12 *ter*), ou encore les taxes sur l'immatriculation des voitures de sport (article 12 *quater*). Ces taxes rapporteraient au total moins de 40 millions d'euros, ce qui est sans commune mesure avec le montant de l'exonération au titre du nouvel IFI.

Je vous propose de supprimer l'article 12 et les articles connexes. Une usine, un appartement ou un magasin contribuent à l'économie réelle. Exonérer l'or et les diamants pour taxer l'immobilier est incohérent. Des difficultés constitutionnelles ont sans doute contraint le Gouvernement à procéder de la sorte.

Le coût de cette réforme a été évalué à 850 millions d'euros à comportements inchangés. Or, elle touchera ceux de nos concitoyens qui sont sans doute les plus avertis en matière fiscale. Ils auront recours à des stratégies d'optimisation de sorte qu'il y aura érosion de l'assiette et que le produit de l'IFI sera moindre que prévu. Imaginez deux sœurs dont l'une hérite d'un appartement, l'autre de liquidités. L'une sera taxée, l'autre non !

Il est plus logique et plus simple de supprimer totalement l'impôt de solidarité sur la fortune ainsi que ces taxes qui me semblent être de pures mesures d'affichage.

M. Claude Raynal. – Le rapporteur général est fidèle à la logique qu’il suit depuis le début de l’examen de ce projet de loi de finances. Nous ne partageons pas ses vues. Cependant, il a démontré que l’IFI posait un problème et sur ce point nous sommes d’accord avec 80 % de son analyse.

L’exemple des deux sœurs est parlant, mais nous ne sommes pas dans une logique du tout ou rien.

Par ailleurs, la réforme est pour le moins bizarre : on supprime l’ISF et dans le même temps, on crée un prélèvement forfaitaire unique (PFU) qui favorise le dividende par rapport au salaire. Ce qu’il faudrait c’est rétablir l’ISF dans son entièreté, alimenter les capacités d’intervention de la Banque publique d’investissement (BPI) et de la Caisse des dépôts et consignations (CDC), donner à l’État les moyens d’aider l’économie réelle, bref, veiller à ce que les recettes fiscales issues de l’ISF retournent à l’économie réelle, plutôt que de les rendre à ceux qui les versent sans aucune garantie.

Sur les taxes sur les biens de luxe, le ridicule a ses limites. Nous nous abstiendrons.

M. Bernard Delcros. – Le Gouvernement s’attaque à un sujet de choix : faut-il maintenir une taxe supplémentaire sur les investissements productifs ? Si l’objectif est bon, le dispositif retenu consistera cependant à taxer l’investissement immobilier alors que 69 % des liquidités seront exonérées. Ceux qui rénovent du patrimoine pour créer des logements seront taxés. On ne peut pas maintenir une telle mesure, d’autant que l’immobilier locatif est source d’investissements dans tout le territoire, et qu’il est essentiel de le préserver car il faut loger des familles.

M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général. – L’immobilier locatif génère de la TVA : il est forcément productif. Je suis d’accord avec vous. L’assiette de l’IFI est incohérente.

M. Bernard Delcros. – Il aurait fallu sortir de l’impôt tout ce qui n’était pas productif.

M. Roger Karoutchi. – Cela fait vingt ans qu’on s’interroge : ISF, pas ISF ? Cela fait vingt ans qu’on se dit qu’on a chassé les investisseurs. Le Gouvernement et le président de la République ont acté le fait que l’ISF était un mauvais impôt. Ils ont inventé un système mal ficelé qui touche au patrimoine et à la politique du logement. C’est une erreur lourde. Je comprends que le rapporteur général propose la suppression de l’ISF et celle de ce système. Tournons la page. Trouvons des solutions plus progressives, plus solidaires et plus égalitaires.

M. Michel Canevet. – Comme la plupart des pays européens, nous ne nous résolvons pas à supprimer cet impôt. Le Gouvernement a fait un pas important. Cependant, l’IFI pèsera sur le logement alors que ce secteur est déjà en grande difficulté. Il aurait mieux valu conserver l’ISF en commençant par retirer de l’impôt les investissements productifs, puis dans une seconde

étape le supprimer complètement. Je regrette que le Gouvernement se soit polarisé sur l'immobilier.

M. Alain Joyandet. – Taxe-t-on ou non le capital ? Telle est la question. Notre économie a besoin de capitaux. L'exemple des deux sœurs que le rapporteur général a avancé n'a rien d'exceptionnel. J'ai connu une famille où les trois héritiers ont hérité pour l'un d'une vigne, pour l'autre d'une entreprise de travaux publics et pour le dernier d'un portefeuille de valeurs mobilières. Taxer l'un sans taxer l'autre n'aurait pas de sens. Détricoter pour retricoter, c'est ouvrir la boîte de Pandore. Restons cohérents.

M. Pascal Savoldelli. – Je fais mienne la première phrase de mon collègue Alain Joyandet. Faut-il ou non taxer le capital ? La question est claire.

Toute réforme a un coût qui se chiffre. Si l'on additionne la transformation de l'ISF en IFI et le PFU, on arrive à un total de 4,5 milliards d'euros. Je ne suis pas spécialiste des aspects constitutionnels et juridiques. Cependant, il me semble qu'en taxant les yachts, les voitures et autres biens de luxe, l'impôt ne pèsera pas comme une ombre noire mais comme un léger brouillard.

Nous avons des approches différentes sur la manière dont le capital se constitue et sur le rapport qui existe entre travail et capital. Par souci de cohérence, nous ne voterons pas les amendements du rapporteur général.

M. Philippe Dallier. – Je plaide pour la suppression totale de l'ISF au nom de la politique du logement. Il faut construire plus de logements en France. Or, le Gouvernement propose de supprimer l'ISF pour taxer l'immobilier, de supprimer la taxe d'habitation pour ne laisser subsister que la taxe foncière, de supprimer les APL, et de prélever 1,5 milliard d'euros sur les fonds des bailleurs sociaux, sans compter qu'il inquiète les collectivités locales au sujet des garanties d'emprunt. Toutes ces mesures pèsent sur le logement et incitent les investisseurs à placer leur argent en lingots d'or ou sur des comptes dormants. Quand on aura fini d'agiter le *shaker*, nous constaterons un creux en matière d'immobilier.

M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général. – La réforme telle que proposée est une mauvaise solution : nous nous accordons quasiment tous sur ce point. Elle manque de cohérence politique et économique. Claude Raynal nous a expliqué qu'il fallait maintenir l'ISF mais les rendements du patrimoine sont très inférieurs aujourd'hui à ceux de 1982.

Philippe Dallier, il faut ajouter à votre énumération le PFU qui laisse de côté les actifs immobiliers. En outre, que se passerait-il si le prélèvement à la source était voté ? Les revenus fonciers de 2018 seraient neutralisés et la déduction des travaux serait calculée sur une moyenne sur deux années, de sorte que les propriétaires auraient moins d'intérêt à réaliser des travaux cette année-là, au risque d'aboutir à une grave crise de l'immobilier.

D'où mes amendements de suppression de l'article 12 et des articles connexes. Tout cela pour une recette de 40 millions d'euros... Ce n'est que de la fumée.

Article 11 ter

L'amendement n° 16 est adopté.

Article 12

L'amendement n° 17 est adopté.

Article 12 ter

L'amendement n° 18 est adopté.

Article 12 quater

L'amendement n° 19 est adopté.

À l'issue de ce débat, la commission a décidé de proposer au Sénat d'adopter la première partie du projet de loi de finances pour 2018, telle que modifiée par les amendements qu'elle a adoptés.