

N° 468

ASSEMBLÉE NATIONALE

CONSTITUTION DU 4 OCTOBRE 1958

DIX-SEPTIÈME LÉGISLATURE

Enregistré à la Présidence de l'Assemblée nationale le 19 octobre 2024

RAPPORT

FAIT

AU NOM DE LA COMMISSION DES FINANCES, DE L'ÉCONOMIE GÉNÉRALE ET
DU CONTRÔLE BUDGÉTAIRE SUR LE PROJET DE **loi de finances pour 2025**
(n° 324),

TOME II

EXAMEN DE LA PREMIÈRE PARTIE DU PROJET DE LOI DE FINANCES

CONDITIONS GÉNÉRALES DE L'ÉQUILIBRE FINANCIER

Volume 1 COMMENTAIRES D'ARTICLES

PAR M. CHARLES DE COURSON

Rapporteur général,
Député

SOMMAIRE

Pages

COMMENTAIRES DES ARTICLES.....	7
<i>Article liminaire</i> : Prévisions de solde structurel et de solde effectif de l'ensemble des administrations publiques de l'année 2025, prévisions d'exécution 2024 et exécution 2023	7
PREMIÈRE PARTIE : CONDITIONS GÉNÉRALES DE L'ÉQUILIBRE FINANCIER	18
TITRE PREMIER – DISPOSITIONS RELATIVES AUX RESSOURCES.....	18
I - IMPÔTS ET RESSOURCES AUTORISÉS.....	18
<i>A – Autorisation de perception des impôts et produits</i>	<i>18</i>
<i>Article 1^{er}</i> : Autorisation de percevoir les impôts existants.....	18
<i>B – Mesures fiscales</i>	<i>21</i>
<i>Article 2</i> : Indexation sur l'inflation du barème de l'impôt sur le revenu pour les revenus de 2024 et des grilles de taux par défaut du prélèvement à la source	21
<i>Article 3</i> : Instauration d'une contribution différentielle sur les hauts revenus.....	29
<i>Article 4</i> : Mise en place d'un partage avec les consommateurs des revenus du nucléaire historique	53
<i>Article 5</i> : Ajustements de la fiscalité applicable aux installations nucléaires de base.....	90
<i>Article 6</i> : Répartition des coûts du mécanisme de capacité entre les utilisateurs du système électrique	130
<i>Article 7</i> : Adaptation des tarifs d'accise sur l'électricité et diverses simplifications et sécurisations.....	159
<i>Article 8</i> : Évolution de la taxe sur les émissions de dioxyde de carbone et de la taxe sur la masse en ordre de marche	197
<i>Article 9</i> : Adaptation de la réfaction de la taxe sur les émissions de dioxyde de carbone et de la taxe sur la masse en ordre de marche pour les véhicules d'occasion.....	221
<i>Article 10</i> : Mise en cohérence avec le droit de l'Union européenne des taux réduits de TVA sur les opérations liées au chauffage	228

<i>Article 11</i> : Instauration d'une contribution exceptionnelle sur les bénéfices des grandes entreprises.....	233
<i>Article 12</i> : Création d'une contribution exceptionnelle sur le résultat d'exploitation des grandes entreprises de transport maritime	247
<i>Article 13</i> : Précisions apportées au dispositif d'imposition minimale mondiale des groupes d'entreprises multinationales et des groupes nationaux	255
<i>Article 14</i> : Coopération administrative dans le domaine fiscal : échange d'informations sur les crypto-actifs, supervision des obligations déclaratives, mise en conformité au regard du droit de l'Union européenne.....	273
<i>Article 15</i> : Report de trois ans de la suppression progressive de la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises.....	298
<i>Article 16</i> : Clarification des modalités de calcul de l'atténuation des variations de valeurs locatives des locaux professionnels.....	306
<i>Article 17</i> : Aménagement du régime spécial des fusions à la suite de l'adoption de l'ordonnance n° 2023-393 du 24 mai 2023 portant réforme du régime des fusions, scissions, apports partiels d'actifs et opérations transfrontalières des sociétés commerciales	313
<i>Article 18</i> : Aménagement des dispositifs de déductions et d'exonérations applicables au secteur agricole	322
<i>Article 19</i> : Mesures d'incitation à la transmission des exploitations agricoles au profit de jeunes agriculteurs.....	337
<i>Article 20</i> : Maintien du tarif d'accise applicable au gazole utilisé pour les travaux agricoles et forestiers.....	374
<i>Article 21</i> : Mesures diverses de correction, clarification et coordination en matière de fiscalité sectorielle.....	381
<i>Article 22</i> : Mise en conformité des dispositions fiscales avec la réglementation européenne en matière d'aides d'État	436
<i>Article 23</i> : Sécurisation des modalités d'imposition applicables aux personnes non-résidentes de France	442
<i>Article 24</i> : Réintégration des amortissements admis en déduction dans l'assiette de la plus-value imposable réalisée lors de la cession des locaux ayant fait l'objet d'une location meublée dans le cadre d'une activité exercée à titre non professionnel.....	451
<i>Article 25</i> : Sécurisation du régime des bons ou droits de souscription d'actions et des titres acquis en exercice de ceux-ci	463
<i>Article 26</i> : Instauration pour les grandes entreprises d'une taxe sur les réductions de capital consécutives au rachat de leurs propres titres.....	482
<i>Article 27</i> : Intégration des communes anciennement classées en zone de revitalisation rurale dans le nouveau zonage France ruralités revitalisation et prorogation du dispositif d'exonérations fiscales et sociales dans les bassins d'emploi à redynamiser...	495
<i>Article 28</i> : Prorogation de l'expérimentation des clubs de jeux à Paris.....	507

II – RESSOURCES AFFECTÉES	516
<i>A – Dispositions relatives aux collectivités territoriales</i>	<i>516</i>
Article 29 : Fixation pour 2025 du montant de la dotation globale de fonctionnement (DGF) et des variables d’ajustement	516
Article 30 : Modulation des conditions d’attribution du fonds de compensation pour la taxe sur la valeur ajoutée (FCTVA)	527
Article 31 : Stabilisation en valeur au titre de 2025 des fractions de taxe sur la valeur ajoutée (TVA) affectées aux collectivités locales	532
Article 32 : Évaluation des prélèvements opérés sur les recettes de l’État au profit des collectivités territoriales	541
<i>B – Impositions et autres ressources affectées à des tiers</i>	<i>554</i>
Article 33 : Dispositions relatives à l’affectation de ressources à des tiers	554
<i>C – Dispositions relatives aux budgets annexes et aux comptes spéciaux</i>	<i>600</i>
Article 34 : Dispositions relatives aux affectations : reconduction des budgets annexes et comptes spéciaux existants	600
Article 35 : Versement d’avances remboursables aux collectivités régies par les articles 73, 74 et 76 de la Constitution	605
Article 36 : Réforme du financement du compte d’affectation spéciale Financement des aides aux collectivités pour l’électrification rurale	609
Article 37 : Minoration et affectation d’une fraction des recettes de la première section du compte d’affectation spéciale Contrôle de la circulation et du stationnement routiers....	612
<i>D – Autres dispositions</i>	<i>617</i>
Article 38 : Relations financières entre l’État et la sécurité sociale	617
Article 39 : Aménagement du dispositif de financement des missions de sûreté et de sécurité des aéroports français	630
Article 40 : Évaluation du prélèvement opéré sur les recettes de l’État au titre de la participation de la France au budget de l’Union européenne (PSR-UE).....	646
TITRE II – DISPOSITIONS RELATIVES À L’ÉQUILIBRE DES RESSOURCES ET DES CHARGES.....	654
Article 41 : Équilibre général du budget, trésorerie et plafond d’autorisation des emplois ..	654

COMMENTAIRES DES ARTICLES

Article liminaire

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

Résumé du dispositif et effets principaux

L'article liminaire présente sous forme d'un tableau les prévisions de soldes, de dette, de taux de prélèvements obligatoires et de principales dépenses d'investissement en milliards d'euros pour l'ensemble des administrations publiques. S'y ajoutent l'objectif d'évolution en volume et la prévision en milliards d'euros de la dépense publique, qui font l'objet dans le même tableau d'une déclinaison par sous-secteur d'administration.

Les prévisions portent sur 2024 et 2025. Elles sont complétées par les données correspondantes d'exécution pour 2023 et les prévisions pour 2025, telles qu'elles figurent dans la loi de programmation des finances publiques pour les années 2023 à 2027.

Pour 2025, le déficit public est estimé à 5,2 points de produit intérieur brut (PIB), en baisse de 0,9 point. La majeure partie (4,8 points de PIB) proviendrait de sa composante structurelle, dont la sensible réduction de 0,9 point expliquerait l'amélioration du solde effectif des administrations publiques. Le déficit conjoncturel et le solde des mesures ponctuelles et temporaires resteraient stables, s'établissant respectivement à – 0,4 et – 0,1 point de PIB.

Principaux amendements adoptés par la commission des finances

Avant d'adopter l'article liminaire, la commission a adopté un amendement de M. Mathieu Lefèvre (EPR) réduisant de 0,2 point de PIB les prévisions de solde structurel et de solde public pour 2024. Elle a ensuite rejeté la première partie du projet de loi de finances pour 2025.

Aux termes de l'article 1^{er} H de la loi organique du 1^{er} août 2001 relative aux lois de finances (LOLF) ⁽¹⁾ et comme le prévoyait antérieurement la loi organique du 17 décembre 2012 relative à la programmation et à la gouvernance des finances publiques (LOPGFP) ⁽²⁾, l'article liminaire présente, dans un tableau de synthèse, le solde structurel et le solde effectif annuels pour l'année précédente, l'année en cours et l'année à venir, avec l'indication des calculs permettant de passer de l'un à l'autre en intégrant les mesures ponctuelles et temporaires. Le tableau doit aussi rappeler les prévisions de la loi de programmation des finances publiques pour l'année à venir.

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

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

Les exigences de la LOLF, telle que réformée par la loi organique du 28 décembre 2021 relative à la modernisation de la gestion des finances publiques ⁽¹⁾, prévoient en outre que le tableau de synthèse comporte, pour les trois mêmes années, l'état de la prévision, déclinée par sous-secteur d'administration publique, de l'objectif d'évolution en volume et de la prévision en milliards d'euros courants des dépenses des administrations publiques, ainsi que l'état des prévisions de prélèvements obligatoires, de dépenses et d'endettement de l'ensemble des administrations publiques, exprimées en pourcentage de produit intérieur brut (PIB).

I. LA DÉCRUE ANNONCÉE DU DÉFICIT PUBLIC : UN OBJECTIF À ACCUEILLIR AVEC PRUDENCE COMPTE TENU DE LA DÉGRADATION ENREGISTRÉE EN 2023 ET 2024

Après la forte dégradation des comptes publics en 2020 et 2021 du fait de la crise sanitaire, une normalisation du solde public semblait amorcée en 2022. Les années 2023 et 2024 se caractérisent toutefois par une nouvelle et forte dégradation de la situation des finances publiques.

Le projet de loi de finances pour l'année 2025 vise à marquer la première étape d'un nécessaire redressement.

SOLDES DES ADMINISTRATIONS PUBLIQUES POUR LES ANNÉES 2019 À 2025

(en % du PIB)

Soldes	Exécution 2019	Exécution 2020	Exécution 2021	Exécution 2022	Exécution 2023	Prévision 2024	Prévision 2025
Solde structurel (1)	- 2,2	- 1,3	- 5,1	- 4,2	- 5,1	- 5,7	- 4,8
Solde conjoncturel (2)	0,2	- 5,0	- 1,4	- 0,5	- 0,3	- 0,4	- 0,4
Mesures exceptionnelles et temporaires (3)	- 1	- 2,8	- 0,1	- 0,1	- 0,1	- 0,1	- 0,1
Solde effectif (4 = 1 + 2 + 3)	- 3	- 9,1	- 6,5	- 4,8	- 5,5	- 6,1	- 5,2
Solde effectif hors mesures exceptionnelles (5=4-3)	- 2,9	- 6,3	- 6,4	- 4,7	- 5,4	- 6	- 5,1

Source : articles liminaires des lois de finances pour 2021, 2022, 2023, 2024 et du projet de loi de finances pour 2025.

A. LA PRÉVISION D'UNE CROISSANCE STABLE

1. Les effets de la croissance en recettes et en dépenses

Selon le scénario macroéconomique sous-jacent au projet de loi de finances pour 2025, après s'être établi en 2023 à 0,9 % (1,1 % corrigé des jours ouvrés), le

(1) Loi organique n° 2021-1836 du 28 décembre 2021 relative à la modernisation de la gestion des finances publiques.

taux de croissance du produit intérieur brut atteindrait 1,1 % en 2024. Ce taux de 1,1 % est supérieur de 0,1 point à la prévision du Programme de stabilité pour les années 2024 à 2027 publié au mois d'avril dernier mais inférieur de 0,3 point à celle de la loi de finances pour 2024. L'acquis de croissance s'élevait à la fin du deuxième trimestre à 0,9 %, grâce aux contributions des exportations et de la demande publique, la consommation des ménages restant peu dynamique tandis que l'investissement privé reste pénalisé par la hausse des taux passée.

Dans le même temps, l'inflation, poursuivant son reflux, s'établirait à 2,1 % en moyenne annuelle, les prix des services restant dynamiques, sans accélérer pour autant et les hausses passées de salaires continuant de se transmettre progressivement aux prix, tandis que les prix de l'énergie ralentiraient, notamment du fait de la baisse des prix des produits pétroliers.

La croissance du PIB en 2025 serait encore, selon le Gouvernement, de 1,1 %, compte tenu d'une reprise plus lente qu'anticipé de la consommation des ménages et d'une évolution moindre de la dépense publique. Si cette prévision gouvernementale est identique à celle du consensus des économistes du mois de septembre 2024 et inférieure à celles de l'OCDE et de la Banque de France (+ 1,2 %), ainsi qu'à celles de la Commission européenne et du Fonds monétaire international (FMI) (+ 1,3 %), le rapporteur général partage l'analyse formulée par le Haut Conseil des finances publiques⁽¹⁾, qui relève que le scénario du Gouvernement, qui « *intègre un ajustement budgétaire structurel de – 1,2 point de PIB d'une ampleur inhabituelle* », « *suppose ainsi que, sans ajustement budgétaire, la croissance aurait été en forte hausse en 2025, à un niveau de 1,7 %, estimé sur la base du multiplicateur retenu par le Gouvernement pour quantifier l'effet dépressif de l'ajustement budgétaire (0,5 % au total), alors même que l'acquis laissé à fin 2024 devrait être faible et que les derniers indicateurs conjoncturels publiés restent, dans l'ensemble, en deçà de leur moyenne de longue période* ».

Le rapporteur général rappelle d'ailleurs qu'au moment (avril 2024) de la publication du Programme de stabilité pour les années 2024 à 2027, alors qu'il n'indiquait pas envisager les mesures susceptibles d'avoir un effet dépressif désormais annoncées, le Gouvernement ne prévoyait pour l'année 2025 qu'une croissance de 1,4 % du PIB. Pour sa part, l'inflation continuerait sa baisse, s'établissant en 2025 à 1,8 % en moyenne annuelle, essentiellement tirée par les prix des services, les prix alimentaires étant globalement stables et les prix de l'énergie orientés à la baisse.

Comme l'admet le Gouvernement, si les aléas qui entourent ce scénario paraissent globalement équilibrés, à moyen terme, le principal aléa porte sur l'hypothèse d'un reflux très progressif du taux d'épargne des ménages français vers son niveau moyen d'avant crise, de l'ordre de 15 %, le haut niveau actuel du taux

(1) Cf. avis n° HCFP-2024-3 relatif aux projets de lois de finances et de financement de la sécurité sociale pour l'année 2025.

d'épargne, qui s'établirait à 18,1 % en 2024, pouvant refléter au moins en partie un changement structurel de comportement de consommation des ménages.

Les recettes fiscales nettes pour 2024 s'établiraient à 322,5 milliards d'euros, révisées à la baisse à hauteur de 26 milliards d'euros par rapport à la prévision de la loi de finances pour 2024, notamment en raison de recettes nettes d'impôt sur les sociétés, d'impôt sur le revenu et de taxe sur la valeur ajoutée (part État) respectivement inférieures de 14,3 milliards d'euros, 5,3 milliards d'euros et 4,8 milliards d'euros à la prévision initiale, les autres recettes fiscales étant inférieures de 4,8 milliards d'euros à celle-ci. Le produit de la TICPE serait, pour sa part, supérieur de 100 millions d'euros à l'estimation de la loi de finances. Le taux de prélèvements obligatoires régresserait ainsi de 43,2 % du PIB en 2023 à 42,8 % du PIB en 2024.

Le rapporteur général estime que ces écarts justifient pleinement que soient entreprises des investigations complémentaires et un travail de fiabilisation des prévisions de recettes.

En 2025, les recettes fiscales progresseraient de 35,1 milliards d'euros par rapport à la prévision révisée pour 2024, sous l'effet :

- de recettes d'impôt sur le revenu, de taxe sur la valeur ajoutée (part État) et de TICPE (part État) respectivement supérieures de 5,7 milliards d'euros, 10,2 milliards d'euros et 1 milliard d'euros à la prévision révisée pour 2024, une baisse de 1,5 milliard d'euros étant anticipée pour le produit de l'impôt sur les sociétés ;

- d'une hausse des autres recettes fiscales de 19,7 milliards d'euros à la suite de l'introduction de la contribution différentielle applicable à certains contribuables titulaires de très hauts revenus (CDHR) et de la contribution exceptionnelle sur les bénéfices des grandes entreprises, ainsi que la hausse des accises sur l'énergie et la budgétisation des recettes du Fonds national d'aide au logement (FNAL).

Le taux de prélèvements obligatoires progresserait de 0,8 point entre 2024 et 2025, passant de 42,8 % à 43,6 % du PIB.

Le rapporteur général estime que les écarts à la prévision observés en 2023 et 2024 invitent à accueillir avec prudence la prévision d'un tel ressaut des recettes publiques.

La prévision de dépense publique fait l'objet de données détaillées, qui déclinent l'objectif d'évolution des dépenses des administrations publiques (ODAP) figurant désormais obligatoirement dans les lois de programmation des finances publiques (LPFP).

ÉVOLUTION DE LA DÉPENSE PUBLIQUE POUR L'ENSEMBLE DES ADMINISTRATIONS PUBLIQUES ENTRE 2023 ET 2025

	2023	2024	2025
Dépense publique (hors crédits d'impôt) en % du PIB	56,4	56,8	56,5
Dépense publique (hors crédits d'impôt, en milliards d'euros)	1 591	1 658	1 698
Évolution de la dépense publique hors crédits d'impôt en volume (en %)	- 1	2,1	0,7
Principales dépenses d'investissement (en milliards d'euros)	25	30	30

Source : article liminaire du projet de loi de finances pour 2025.

2. La nécessaire réduction d'un déficit qui s'est fortement aggravé en 2023 puis en 2024

Ayant atteint un point haut en 2020 sous l'effet des conséquences de la pandémie de covid-19, le déficit public rapporté au PIB se réduit graduellement. Après que l'exécution pour l'année 2021 a donné lieu à un déficit très inférieur aux prévisions (6,5 points de PIB au lieu de 8,5 points de PIB selon la loi de finances initiale), le déficit a été conforme à la prévision en 2022. Il est sensiblement reparti à la hausse en 2023 et 2024. Il atteindrait ainsi 6,1 points de PIB en 2024.

DÉFICIT PUBLIC EFFECTIF DEPUIS 2009

Année	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019
En % du PIB	7,4	7,2	5,3	5,2	4,9	4,6	3,9	3,8	3,4	2,3	2,4*
En milliards d'euros	142,8	142,8	109,4	108,0	104,7	98,5	85,7	84,0	77,1	54,6	58,2*

Année	2020	2021	2022	2023	2024	2025
En % du PIB	8,9	6,6	4,7	5,5	6,1	5,2
En milliards d'euros	207,1	165,1	125,8	154	179,1	156,2

* Le déficit public est aggravé, en 2019, par la mesure exceptionnelle de bascule du CICE en baisse de cotisations sociales, à hauteur de 0,8 point de PIB.

Source : Institut national de la statistique et des études économiques (Insee), comptes nationaux (base 2020) et projet de loi de finances pour 2025.

Si l'article liminaire du projet de loi de finances pour 2025 prévoit un solde public de - 5,2 points de PIB en 2025, le Gouvernement vise, à la faveur d'évolutions attendues au cours de la discussion budgétaire, un déficit limité à 5 points de PIB. Comme le relève le Haut Conseil des finances publiques, « *cette prévision [...] suppose un volet important de hausse de prélèvements obligatoires et de mesures d'économies en dépenses, qui ne sont pas toutes documentées et dont la mise en œuvre sera difficile. Le risque est élevé qu'elle soit dépassée.* »

B. UN SOLDE STRUCTUREL IMPORTANT, QUI DOIT AMORCER SA DÉCRUE

La notion de solde structurel doit permettre de donner une vision plus sincère de l'équilibre des comptes publics. Le solde structurel continue, en 2024 et 2025, de représenter une part importante du déficit effectif prévu.

1. Une donnée suivie au titre des engagements européens de la France

Le solde structurel est l'une des composantes du solde budgétaire public. Il correspond au solde corrigé des effets du cycle économique.

a. Une notion retenue par les traités européens et déclinée dans la loi organique

L'objectif d'équilibre des comptes publics du **traité sur la stabilité, la coordination et la gouvernance** au sein de l'Union économique et monétaire (TSCG) est défini en termes de solde structurel. L'article 3 du TSCG précise que cet objectif est atteint lorsque le solde structurel des administrations publiques est inférieur à 0,5 point de PIB pour les États membres dont la dette dépasse 60 % du PIB et à un point de PIB pour les autres États membres.

En France, la LPFP doit, aux termes de la LOLF, déterminer les trajectoires des soldes structurels et effectifs annuels successifs des administrations publiques, qui sont ensuite déclinées en lois de finances. Le solde structurel est un indicateur faisant l'objet d'un suivi pluriannuel encadré par la LOLF.

Le mécanisme de correction de la loi organique

L'article 62 de la LOLF ⁽¹⁾ prévoit un mécanisme de correction lorsqu'un écart important est constaté entre l'exécution de l'année écoulée et la trajectoire de solde structurel définie dans la loi de programmation des finances publiques. Le Haut Conseil des finances publiques (HCFP) a la mission d'identifier un tel écart, dans son avis joint au projet de loi relative aux résultats de la gestion et portant approbation des comptes de l'année précédente.

Un écart est considéré comme important lorsqu'il représente au moins 0,5 % du PIB sur une année donnée ou au moins 0,25 % du PIB par an en moyenne sur deux années consécutives.

Le déclenchement du mécanisme de correction doit conduire le Gouvernement à exposer les raisons de l'écart important qui a été constaté et à présenter des mesures de correction, lors de l'examen du projet précédemment mentionné de loi relative aux résultats de la gestion et portant approbation des comptes de l'année précédente.

Il est toutefois prévu que le déclenchement du mécanisme de correction n'intervienne pas, à l'appréciation du HCFP, en présence de circonstances exceptionnelles répondant aux conditions fixées par le TSCG, c'est-à-dire quand elles correspondent « *à des faits inhabituels indépendants de la volonté de la partie contractante concernée et ayant des effets sensibles sur la situation financière des administrations publiques ou à des périodes de grave récession économique* ».

b. Des règles de calcul complexes

Le calcul des composantes conjoncturelle et structurelle du déficit fait intervenir les notions de croissance potentielle, de PIB potentiel et d'écart de

(1) Ces dispositions figuraient à l'article 23 de la LOPGFP, avant leur intégration à la LOLF par la loi organique du 28 décembre 2021 relative à la gestion des finances publiques.

production. Le déficit structurel est la différence entre le déficit effectif et le déficit conjoncturel, lequel est fonction de l'écart entre le PIB effectif et le PIB potentiel. Le PIB potentiel est une construction économétrique définie comme le niveau maximum de production au-delà duquel apparaissent des tensions inflationnistes.

Plusieurs de ces notions, non observables en finances publiques ou en comptabilité nationale, sont sujettes à des discordances d'interprétation. Ainsi, l'enregistrement des mesures d'urgence prises dans le cadre des lois de finances rectificatives pour 2020 ⁽¹⁾ en tant que mesures temporaires a conduit à ne pas les comptabiliser dans le solde structurel.

2. Une dégradation sensible en 2024

À partir de 2021, le solde structurel s'est éloigné des objectifs européens et de l'orientation pluriannuelle votée pour les années 2018 à 2022. Cependant, le Haut Conseil estimait depuis le printemps 2020 ⁽²⁾ que les conditions économiques étaient réunies pour que s'applique la clause des circonstances exceptionnelles, de nature à justifier des écarts à la trajectoire de la LPFP en vigueur, adoptée avant la crise sanitaire.

Au printemps 2024, dans son avis sur le projet de loi relative aux résultats de la gestion et portant approbation des comptes de l'année 2023 (PLRG 2023) ⁽³⁾, le Haut conseil a estimé que les circonstances exceptionnelles identifiées en 2020 n'étaient plus réunies et ne devaient pas être prises en compte dans l'examen de ce texte. Ainsi a-t-il noté que le solde structurel s'était dégradé de 0,5 point de PIB potentiel entre 2022 et 2023 et que son écart avec le solde structurel prévu au titre de l'année 2023 par la LPFP était également de 0,5 point de PIB potentiel, soit potentiellement un écart important au sens de la LOLF, qui pourrait justifier le déclenchement du mécanisme de correction. Il avait toutefois relevé que cet écart résultait pour partie d'un changement de base des comptes nationaux intervenu entre 2022 et 2023. Corrigé de ce changement méthodologique, l'écart entre le solde structurel observé en 2023 et celui prévu dans la LPFP se limitait à 0,36 point de PIB potentiel et était donc inférieur à 0,5 point.

Le déficit structurel s'aggraverait cependant encore en 2024, pour atteindre 5,7 points de PIB, et serait de 4,5 points en 2025 selon le scénario du Gouvernement, qui intègre les évolutions attendues au cours de la discussion budgétaire (4,8 points selon l'article liminaire). Le Haut Conseil note que « *l'écart de solde structurel par rapport à la loi de programmation s'élèverait à -2,0 points de PIB potentiel en 2024 et -1,2 points en 2025* » et avertit que « *ces écarts sont largement supérieurs à 0,5*

(1) Loi n° 2020-289 du 23 mars 2020 de finances rectificative pour 2020, loi n° 2020-473 du 25 avril 2020 de finances rectificative pour 2020, loi n° 2020-935 du 30 juillet 2020 de finances rectificative pour 2020, loi n° 2020-1473 du 30 novembre 2020 de finances rectificative pour 2020.

(2) Avis n° HCFP-2022-1 relatif au solde structurel des administrations publiques présenté dans le projet de loi de règlement de 2021, 24 juin 2022.

(3) Avis n° HCFP-2024-1 relatif au projet de loi relative aux résultats de la gestion et portant approbation des comptes de l'année 2023.

point de PIB potentiel et laissent présager qu'ils seront importants au sens de la loi organique lors de l'examen par le Haut Conseil des projets de lois relatives aux résultats de la gestion et portant approbation des comptes des années afférentes ».

II. UNE DÉCLINAISON DE L'ÉVOLUTION DES DÉPENSES ET DU SOLDE PAR SOUS-SECTEUR D'ADMINISTRATIONS PUBLIQUES

À la suite de la réforme de la LOLF, l'article liminaire est désormais enrichi de données déclinées par sous-secteur d'administration : administrations publiques centrales (APUC), administrations publiques locales (APUL) et administrations de sécurité sociale (ASSO).

DÉCLINAISON DU SOLDE, DE LA DÉPENSE PUBLIQUE EN VALEUR ET DE L'ÉVOLUTION EN VOLUME DE CELLE-CI PAR SOUS-SECTEUR D'ADMINISTRATION

	2023	2024	2025
Administrations publiques centrales			
Solde en % du PIB	– 5,5	– 5,4	– 4,7
Dépense publique (hors crédits d'impôt, en milliards d'euros)	646	654	668
Évolution de la dépense publique hors CI en volume (en %) ¹	– 3,9	– 0,6	+ 1,1
Administrations publiques locales			
Solde en % du PIB	– 0,4	– 0,7	– 0,7
Dépense publique (hors crédits d'impôt, en milliards d'euros=)	316	336	343
Évolution de la dépense publique hors crédit d'impôt en volume (en %) ¹	2,4	4,8	0,2
Administrations de sécurité sociale			
Solde en % du PIB	0,4	0,0	0,2
Dépense publique (hors crédits d'impôt, en milliards d'euros)	738	776	795
Évolution de la dépense publique hors CI en volume (en %) ¹	– 0,1	3,2	0,6
Toutes administrations publiques			
Solde en % du PIB	– 5,5	– 6,1	– 5,2
Dépense publique (hors crédits d'impôt, en milliards d'euros)	1 591	1 658	1 699
Dépense publique (hors crédits d'impôt) en % du PIB	56,4	56,8	56,5
Évolution de la dépense publique hors CI en volume (en %)	– 1,0	2,1	0,7

¹ à champ constant, hors transferts entre administrations publiques.

N.B. : La somme des objectifs de dépense par sous-secteurs, exprimés en milliards, est supérieure pour chacune des années indiquées à l'objectif de dépense pour le champ des administrations publiques. Cette différence tient à la neutralisation des transferts entre administrations dans le chiffre présenté pour la dépense publique.

Source : article liminaire du projet de loi de finances pour 2025.

A. UN DÉFICIT PUBLIC LARGEMENT PORTÉ PAR L'ÉTAT

Présentant la part de chaque sous-secteur dans le solde public, l'article liminaire permet d'observer que le déficit continue d'être largement porté par l'État :

– en 2024, le déficit des administrations publiques centrales (APUC) et locales (APUL) pèse sur le déficit des administrations publiques, tandis que les administrations de sécurité sociale (ASSO) cessent d'être excédentaires ;

– pour l’année 2025, les ASSO retrouveraient un excédent de 0,2 point de PIB et le solde des APUC se rétablirait de 0,7 point de PIB, expliquant l’essentiel de l’amélioration du solde public, tandis que les administrations publiques locales (APUL) resteraient déficitaires de 0,7 point de PIB.

La prévision de dépense en milliards d’euros renseigne sur les ordres de grandeur des poids respectifs des sous-secteurs d’administrations publiques. En 2025, la dépense des APUL, d’un montant de 343 milliards d’euros, représente légèrement plus de la moitié de celle des APUC, qui s’élèverait à 668 milliards d’euros, laquelle serait inférieure d’environ 16 % à la dépense des ASSO, elle-même d’un montant de 795 milliards d’euros.

B. UNE SENSIBLE RÉDUCTION EN VOLUME DE LA DÉPENSE DES ADMINISTRATIONS CENTRALES

En complément des prévisions en valeur, l’article liminaire comprend la prévision de l’évolution en volume des dépenses des administrations publiques par sous-secteur.

Après une très légère baisse (– 1 %) en 2023, la dépense publique progresserait de 2,1 % en 2024, essentiellement sous l’effet conjugué de la hausse des dépenses des ASSO (+ 3,2 %) et de celle des APUC (+ 4,8 %), tandis que celle des APUC régresse (– 0,6 %).

Si un ralentissement de la progression de la dépense publique est prévu pour 2025 après le ressaut de 2024, avec une hausse limitée à 0,7 %, force est de constater que les administrations publiques centrales n’y contribuent guère. Après la baisse de 0,6 % prévue en 2024, la dépense publique des APUC progressera de 1,1 % en 2025, mouvement à rebours de la modération des autres sous-secteurs d’administrations publiques : les dépenses des administrations publiques locales et des administrations de sécurité sociale ne progresseraient plus, respectivement, que de 0,2 % et 0,6 %.

Cette évolution manifeste la modestie des efforts de redressement des finances publiques engagés. S’ils sont nécessaires, ils sont loin d’engager les finances publiques dans une démarche d’austérité.

C. UN ENDETTEMENT MASSIF QUI PROCÈDE AVANT TOUT DES DÉFICITS DE FONCTIONNEMENT DES ADMINISTRATIONS CENTRALES ET DES RÉGIMES OBLIGATOIRES DE SÉCURITÉ SOCIALE

Représentant 109,9 points de PIB en 2023, la dette publique poursuit sa progression et devrait atteindre 112,9 points de PIB à la fin de l’année 2024. Elle continuerait de s’alourdir en 2025, atteignant 114,7 points de PIB.

Ainsi que l’a déjà rappelé le rapporteur général lors du débat sur la trajectoire, les conditions de financement et la soutenabilité de la dette publique

organisé en application de l'article 48 de la LOLF ⁽¹⁾, le caractère massif de cet endettement ne saurait cependant occulter la disparité des situations des sous-secteurs d'administrations publiques.

L'endettement public français est essentiellement nourri par les déficits de fonctionnement considérables de l'État. Selon la présentation du budget de l'État en deux sections de fonctionnement et d'investissement annexée au projet de loi relative aux résultats de la gestion et portant approbation des comptes de l'année 2023, le déficit de fonctionnement de l'État s'est élevé en 2023 à 142 milliards d'euros, soit quasiment 5 points de PIB. Selon l'annexe équivalente du projet de loi de finances pour 2025, il devrait atteindre 106 milliards d'euros l'année prochaine. Ces déficits viennent dégrader la situation nette de l'État, c'est-à-dire l'écart entre l'actif et le passif de l'État, qui, en 2023, s'est établi à 1 875 milliards d'euros.

En revanche, la dette des collectivités territoriales exprimée en points de PIB reste relativement stable : autour de 9 points. En conséquence de l'interdiction à laquelle elles sont soumises de présenter une section de fonctionnement déficitaire, elles affichent un excédent de fonctionnement. Ainsi, contrairement à l'endettement de l'État, l'endettement des collectivités vient financer des investissements publics. De plus, les collectivités disposent d'actifs s'élevant à 2 200 milliards d'euros en 2022, selon les comptes de patrimoine de l'Insee, et leur situation nette s'établit à 1 900 milliards d'euros.

Enfin, selon l'Insee, la dette des administrations de sécurité sociale s'est établie en 2023 à 263,7 milliards d'euros, soit 9,3 points de PIB. Cette dette est majoritairement le fait des régimes obligatoires de base de la sécurité sociale (ROBSS) ; il s'agit, là aussi, de déficits de fonctionnement. La Caisse d'amortissement de la dette sociale (CADES) portait 145 milliards d'euros de dette en 2023, et l'URSSAF Caisse nationale est désormais structurellement déficitaire, subissant une variation de trésorerie du régime général de – 19,2 milliards en 2024.

Aussi, alors même que des efforts sont demandés aux collectivités, il faudrait commencer par réduire ces déficits de fonctionnement de l'État et du secteur de la protection sociale, qui pénalisent l'ensemble des administrations publiques.

III. UNE RÉFÉRENCE À UNE LOI DE PROGRAMMATION DES FINANCES PUBLIQUES DÉPASSÉE

En application de l'article 1^{er} H de la LOLF, l'article liminaire d'un projet de loi de finances doit rappeler les prévisions de la LPFP en vigueur pour l'année en question. C'est l'objet de la dernière colonne du tableau figurant au deuxième alinéa de cet article.

(1) Cf. [compte rendu](#) de la séance unique du lundi 14 octobre 2024.

Cependant, comme le relève le Haut Conseil des finances publiques, la LPFP pour les années 2023 à 2027 « constitue une référence dépassée, du fait de la forte dégradation de la situation des finances publiques en 2023 et en 2024 ».

**ÉCART, POUR 2025, DES AGRÉGATS DE L'ARTICLE LIMINAIRE
AUX PRÉVISIONS DE LA LOI DE PROGRAMMATION DES FINANCES PUBLIQUES
POUR LES ANNÉES 2023 À 2027**

(En % du PIB sauf mention contraire)

	LPFP	PLF 2025	Écart PLF2025/LPFP
Solde structurel (1)	– 3,3	– 4,7	– 1,4
Solde conjoncturel (2)	– 0,4	– 0,4	0
Solde des mesures ponctuelles et temporaires (3)	– 0,1	– 0,1	0
Solde effectif (1+2+3)	– 3,7	– 5,2	– 1,5
Dette au sens de Maastricht	109,6	114,7	+ 5,1
Taux de prélèvements obligatoires (y compris UE, nets des crédits d'impôt)	44,4	43,6	– 0,8
Dépense publique (hors crédits d'impôt)	55	56,5	+ 1,5
Dépense publique (hors crédit d'impôt, en milliards d'euros)	1 668	1 698	+ 30
Évolution de la dépense publique (hors crédit d'impôt en volume)	0,8	0,7	– 0,1
Principales dépenses d'investissement (en milliards d'euros)	34	30	– 4
Administrations publiques centrales			
Solde	– 4,3	– 4,8	– 0,5
Dépense publique (hors crédit d'impôt, en milliards d'euros)	658	669	+ 11
Évolution de la dépense publique (en volume)	1,9	1,1	– 0,8
Administrations publiques locales			
Solde	– 0,2	– 0,2	– 0,5
Dépense publique (hors crédit d'impôt, en milliards d'euros)	329	329	+ 14
Évolution de la dépense publique (hors crédit d'impôt en volume)	0,2	0,2	0
Administrations de sécurité sociale			
Solde	0,7	0,2	– 0,5
Dépense publique (hors crédit d'impôt, en milliards d'euros)	779	795	+ 16
Évolution de la dépense publique (hors crédit d'impôt en volume)	0,3	0,6	+ 0,3

Source : commission des finances.

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**

Résumé du dispositif et effets principaux

L'article 1^{er} du projet de loi de finances autorise la perception des ressources de l'État et des impositions de toutes natures affectées à des personnes morales autres que l'État.

Il prévoit également que, sous réserve de dispositions contraires, les dispositions fiscales du projet de loi de finances s'appliquent au 1^{er} janvier 2025.

Principaux amendements adoptés par la commission des finances

Avant d'adopter l'article, la commission a adopté un amendement du rapporteur général visant à obtenir du Gouvernement qu'il précise la nature juridique du prélèvement prévu à l'article 64 du présent projet de loi de finances. La commission a ensuite rejeté la première partie du projet de loi de finances pour 2025.

I. L'AUTORISATION DE PERCEVOIR LES RESSOURCES PUBLIQUES

Aux termes de l'article XIV de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789, « *tous les citoyens ont le droit de constater, par eux-mêmes ou par leurs représentants, la nécessité de la contribution publique, de la consentir librement* ». Découlant du principe ainsi posé en 1789, l'article 1^{er} du projet de loi de finances de l'année renouvelle l'autorisation annuelle de percevoir les impôts, élément essentiel de la tradition démocratique en vertu de laquelle l'impôt n'est légitime que parce qu'il est librement consenti par la Nation. Il revient donc au Parlement d'exprimer ce consentement qui, par nature, doit être renouvelé régulièrement.

Compétence exclusive et obligatoire de la loi de finances de l'année, l'autorisation prévue par l'article 1^{er} voit son champ précisé par le 1^o du I de l'article 34 de la loi organique relative aux lois de finances (LOLF) ⁽¹⁾, qui dispose que « *la loi de finances de l'année autorise, pour l'année, la perception des*

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

ressources de l'État et des impositions de toutes natures affectées à des personnes morales autres que l'État ».

L'autorisation n'est accordée que pour l'année, conformément au principe constitutionnel d'annualité repris à l'article 1^{er} de la LOLF. Elle vise non seulement les recettes fiscales mais également l'ensemble des autres ressources perçues en vue de financer le service public : revenus industriels et commerciaux, rémunérations de services rendus, fonds de concours, remboursements de prêts et d'avances, produits de cessions, etc. Elle couvre les impositions de toutes natures affectées aux collectivités territoriales, aux établissements publics et aux organismes divers – publics ou privés – habilités à les percevoir. D'application générale, le principe d'annualité de l'impôt vise à protéger, par cette autorisation, l'ensemble des contribuables, quel que soit l'organisme bénéficiaire de l'imposition.

Cet article matérialise ainsi le monopole de la loi de finances sur l'autorisation de percevoir les impôts et les impositions de toutes natures. En particulier, c'est la loi de finances qui autorise le prélèvement des impositions de toutes natures affectées à la protection sociale, et non la loi de financement de la sécurité sociale.

Pour que le consentement soit libre, encore faut-il qu'il soit éclairé. Les ressources perçues par l'État – recettes fiscales, recettes non fiscales et fonds de concours –, ainsi que les dépenses fiscales relatives aux impositions dont le produit est perçu par l'État, sont détaillées respectivement dans les premier et second tomes de l'annexe au projet de loi de finances relative aux évaluations des voies et moyens.

La liste des impositions affectées aux autres organismes publics et la présentation des prélèvements obligatoires par sous-secteur d'administration publique sont fournies respectivement par le premier tome de cette annexe et par le rapport sur la situation et les perspectives économiques, sociales et financières de la nation, prévu à l'article 50 de la LOLF.

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

Le dispositif de l'article 1^{er} du projet de loi de finances comporte immuablement deux parties.

Le **I** autorise la perception des ressources de l'État et des impositions de toutes natures affectées à des personnes morales autres que l'État pendant l'année 2024.

Le **II** précise les modalités d'entrée en vigueur des dispositions fiscales de la loi de finances qui ne comportent pas de date d'application particulière : par défaut, elles s'appliquent à compter du 1^{er} janvier 2025.

Deux exceptions sont traditionnellement prévues :

– l’une pour l’impôt sur les sociétés, qui prévoit en l’occurrence que celui-ci est dû sur les résultats des exercices clos à compter du 31 décembre 2024, mention nécessaire en raison, d’une part, du fait que la date de clôture de l’exercice diffère d’une entreprise à l’autre et, d’autre part, du mode de recouvrement par acomptes et soldes de cet impôt direct ;

– l’autre pour l’impôt sur le revenu, la loi de finances s’appliquant à l’impôt dû au titre de l’année 2024 et des années suivantes.

La mise en place du prélèvement à la source pourrait conduire à l’extinction progressive de la deuxième exception. Celle-ci demeure cependant nécessaire car l’article 2 du projet de loi de finances a pour objet de revaloriser les seuils et limites du barème de l’impôt sur le revenu de l’année 2024 afin de neutraliser les effets de l’inflation.

*

* *

B – Mesures fiscales

Article 2

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

Résumé du dispositif et effets principaux

Le présent article procède à l'indexation :

– du montant des tranches de revenus du barème de l'impôt sur le revenu (IR) ainsi que de plusieurs seuils et plafonds intervenant dans le calcul de l'impôt, à hauteur de l'évolution des prix hors tabac anticipée pour 2024 par rapport à 2023, soit + 2,0 %. Le coût de la mesure est évalué à 3,7 milliards d'euros au titre des revenus 2024 ;

– des limites des tranches des grilles de taux par défaut du prélèvement à la source, soit le taux transmis à l'employeur dans les cas où l'administration n'est pas en mesure de calculer le taux personnalisé ou lorsque le contribuable en fait la demande, à hauteur de l'évolution de la limite supérieure de la première tranche du barème de l'IR.

Dernières modifications législatives intervenues

À l'exception d'une interruption pour l'imposition des revenus de 2011 et de 2012, les lois de finances initiales procèdent, chaque année, à l'indexation du barème de l'IR sur le taux d'inflation anticipé, afin de neutraliser les effets de l'inflation sur le niveau d'imposition à l'IR des ménages.

L'article 2 de la loi de finances pour 2024 a procédé à la revalorisation du barème de l'IR à hauteur de + 4,8 %.

Principaux amendements adoptés par la commission des finances

La commission a adopté cet article sans modification. Elle a ensuite rejeté la première partie du projet de loi de finances pour 2025.

I. L'ÉTAT DU DROIT

Traditionnellement, la loi de finances de l'année revalorise les seuils des différentes tranches du barème de l'impôt sur le revenu (IR) applicable aux revenus de l'année à hauteur du taux d'inflation des prix hors tabac. L'indexation du barème de l'IR sur l'évolution des prix s'est appliquée de façon quasi continue depuis 1969, de manière différenciée selon les tranches du barème dans un premier temps, puis de manière indifférenciée depuis 1981.

Bien qu'il ne relève d'aucune obligation législative, le principe de l'indexation annuelle du barème de l'IR sur l'évolution de l'inflation constitue une mesure plutôt consensuelle de modération de la pression fiscale reconduite, sauf exceptions limitées, chaque année en loi de finances initiale.

Dans le contexte économique et budgétaire contraint qui a suivi la crise de 2009, la dernière loi de finances rectificative pour 2011 ⁽¹⁾ a procédé au gel des seuils du barème pour l'imposition des revenus de 2011 et des années suivantes, permettant ainsi des recettes supplémentaires de l'ordre de 1,6 milliard d'euros en 2012. La loi de finances pour 2013 ⁽²⁾ n'est pas revenue sur le gel au titre de l'imposition des revenus de 2012 et ce n'est qu'avec la loi de finances pour 2014 ⁽³⁾ que la pratique de l'indexation a été rétablie à compter des revenus de 2013.

Après 2013, chaque loi de finances initiale a ainsi procédé à une revalorisation des tranches du barème de l'IR comme présenté par le tableau suivant.

**ÉVOLUTION DU TAUX D'INFLATION ET DE L'INDEXATION DU BARÈME
DE L'IMPÔT SUR LE REVENU DEPUIS 2014**

Année <i>n</i>	2014	2015	2016- 2017	2018	2019	2020	2021	2022	2023	2024
Indexation du barème réalisée en PLF de l'année <i>n</i> (pour l'imposition des revenus de l'année <i>n-1</i> , en %)	0,8	0,5	0,1	1	1,6	1	0,2	1,4	5,4	4,8
Coût de la mesure en année <i>N</i> (pertes de recettes d'IR, en M€)	700	485	100	1 100	1 176	1 100	230	1 500	6 200	6 100

Source : commission des finances d'après les articles 2 des lois de finances initiales pour 2014 à 2024.

L'inflation constatée l'année *n* peut s'avérer légèrement différente du taux d'indexation du barème car il est établi sur la base des prévisions d'inflation arrêtées à l'été de l'année *n*, lors de l'élaboration du PLF pour l'année *n+1*. Au cours des dernières années, l'écart entre l'inflation anticipée et l'inflation constatée n'avait *in fine* jamais dépassé 0,1 point. **Depuis 2021, cet écart demeure modéré mais peut s'accroître du fait d'une accélération de l'inflation difficile à anticiper *ex ante*.** La différence entre le taux de revalorisation du barème de l'IR et l'inflation a été de – 0,2 point pour les revenus 2021, de + 0,2 point pour les revenus 2022 et de – 0,1 point pour ceux de l'année 2023 ⁽⁴⁾.

L'indexation du barème de l'IR n'a pas été remise en cause par la mise en place du prélèvement à la source : l'impôt sur le revenu est toujours liquidé l'année suivant celle de la perception des revenus du foyer fiscal suite à la déclaration annuelle obligatoire du contribuable. Lorsqu'un écart apparaît entre le montant d'impôt sur le revenu dû et l'impôt prélevé à la source, le solde est dû ou l'excédent est restitué. Ainsi, **l'indexation réalisée dans la loi de finances de l'année *n* ajuste le barème de l'IR dû au titre des revenus de l'année *n-1*, déclarés en année *n*.**

(1) Loi n° 2011-1978 du 28 décembre 2011 de finances rectificative pour 2011, article 16.

(2) Loi n° 2012-1509 du 29 décembre 2012 de finances pour 2013, article 2.

(3) Loi n° 2013-1278 du 29 décembre 2013 de finances pour 2014, article 2.

(4) D'après les chiffres définitifs de l'INSEE, l'inflation hors tabac s'est établie à 1,6 % en 2021, à 5,2 % en 2022 et à 4,9 % en 2023.

L'indexation du barème de l'IR sur l'évolution du niveau des prix permet de maintenir constante la pression fiscale qui pèse sur les contribuables, c'est-à-dire le rapport entre l'impôt dû et le revenu. Dit autrement, elle « neutralise » les effets liés à l'inflation sur le pouvoir d'achat des ménages.

A contrario, si le barème n'évolue pas dans les mêmes proportions que le niveau des prix, l'impôt dû par les ménages dont les revenus ont augmenté au même rythme que l'inflation s'accroîtrait. La progressivité du barème impliquerait qu'une part plus importante de leurs revenus soit soumise au taux marginal le plus élevé auquel ils sont assujettis et leur taux marginal pourrait lui-même augmenter en cas de changement de tranche. Le poids de l'impôt acquitté par rapport aux revenus du ménage augmenterait en conséquence d'une année sur l'autre. **L'indexation est donc une mesure favorable aux contribuables.**

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

A. L'INDEXATION DU BARÈME DE L'IMPÔT SUR LE REVENU SUR L'INFLATION, À HAUTEUR DE 2,0 %

1. La revalorisation du barème de l'impôt sur le revenu

- Le **1° du B du I** procède à l'indexation du barème de l'IR sur les revenus perçus ou réalisés en 2024 et déclarés en 2025, en revalorisant chacune des limites des tranches de **2,0 %**. Ce taux correspond à l'évolution prévisionnelle de l'indice des prix hors tabac (IPCHT) en 2024 par rapport à 2023, qui figure dans le *Rapport économique, social et financier* annexé au présent PLF ⁽¹⁾.

COMPARAISON DES BARÈMES DE L'IMPÔT SUR LE REVENU APPLICABLES AUX REVENUS DES ANNÉES 2022 ET 2023

Tranches de revenus 2023	Tranches de revenus 2024	Taux
Jusqu'à 11 294 euros	Jusqu'à 11 520 euros	0 %
11 295 euros – 28 797 euros	11 521 euros – 29 373 euros	11 %
28 798 euros – 82 341 euros	29 374 euros – 83 988 euros	30 %
82 342 euros – 177 106 euros	83 989 euros – 180 648 euros	41 %
Fraction supérieure à 177 106 euros	Fraction supérieure à 180 648 euros	45 %

Source : commission des finances

- L'indexation du barème est également une référence pour l'évolution d'autres types de montants conditionnant, selon les cas, une exonération ou une minoration d'imposition, ou encore le plafonnement d'un avantage fiscal. La législation fiscale prévoit ainsi que ces montants sont actualisés chaque année ou,

(1) C'est à l'occasion de la loi de finances pour 1994 que la prévision d'évolution de l'indice des prix à la consommation hors tabac (IPCHT) de l'année courante par rapport à l'année précédente a été utilisée pour la première fois. L'IPCHT constitue en effet la référence en matière d'indexation depuis la loi n° 92-60 du 18 janvier 1992 renforçant la protection des consommateurs, qui fait obligation de recourir à un indice excluant le tabac pour la détermination des prestations, des rémunérations, des dotations et de tous autres avantages.

pour certains, tous les trois ans, dans la même proportion que la limite supérieure de la première tranche du barème de l'IR.

LISTE DES DISPOSITIFS DONT LES SEUILS, PLAFONDS OU ABATTEMENTS ÉVOLUENT AUTOMATIQUEMENT EN FONCTION DE LA REVALORISATION DU BARÈME DE L'IR

Dispositifs	Référence
Impôt sur le revenu	
Seuils de chiffre d'affaires du régime de la micro-entreprise	Article 50-0 du CGI * <i>évolution triennale</i>
Seuils et plafonds applicables pour déterminer le régime d'imposition des exploitants agricoles	Article 69 du CGI * <i>évolution triennale</i>
Seuils et plafonds applicables pour déterminer le régime d'imposition des groupements agricoles d'exploitation en commun	Article 71 du CGI * <i>évolution triennale</i>
Abattement sur le bénéfice imposable des jeunes agriculteurs soumis à un régime réel d'imposition	Article 73 B du CGI * <i>évolution triennale</i>
Seuil et plafond de la déduction forfaitaire des frais professionnels du revenu brut	3° de l'article 83 du CGI
Seuil de recettes annuelles du régime déclaratif spécial	1 de l'article 102 <i>ter</i> du CGI * <i>évolution triennale</i>
Régime du micro-entrepreneur	Article 151-0 du CGI
Modalités d'imputation des déficits agricoles	1° du I de l'article 156 du CGI
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	2° <i>ter</i> du II de l'article 156 du CGI
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	<i>a</i> du 5 de l'article 158 du CGI
Évaluation forfaitaire minimale du revenu imposable d'après certains éléments du train de vie	1 de l'article 168 du CGI
Retenue à la source spécifique sur les revenus salariaux et assimilés des contribuables non-résidents	article 182 A du CGI
Retenue à la source spécifique sur les sommes perçues par des contribuables non-résidents en contrepartie de prestations artistiques	Article 182 A <i>bis</i> du CGI
Application du taux minimum aux contribuables non-résidents	Article 197 A du CGI
Réduction d'impôt accordée au titre de certains dons faits par les particuliers	1 <i>ter</i> de l'article 200 du CGI
Seuil de RFR associé au bénéfice du taux nul en matière de prélèvement à la source	2 du II de l'article 204 H du CGI
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 * <i>évolution triennale</i>
Fiscalité directe locale	
Plafonds pour les exonérations et dégrèvements de taxe foncière sur les propriétés bâties	I, I <i>bis</i> , II de l'article 1417 du CGI
Autres domaines fiscaux	
Barème de la taxe sur les salaires (TS)	2 <i>bis</i> de l'article 231 du CGI
Seuil de chiffre d'affaires pour la franchise en base ⁽¹⁾	article 293 B du CGI
Exigibilité de la TS pour les associations	article 1679 A du CGI
Seuil de revenu imposable pour l'application d'une majoration de l'amende pour faits de flagrance fiscale	Article 1740 B du CGI

Source : commission des finances.

(1) L'article 82 de la loi de finances pour 2024 supprime cette indexation à compter du 1^{er} janvier 2025.

2. La revalorisation des plafonds applicables au quotient familial

La revalorisation des tranches du barème à hauteur de l'inflation s'accompagne de celle des différents montants utilisés pour le calcul de l'impôt s'agissant de l'avantage retiré du quotient familial.

Visant à corriger la progressivité du barème de l'impôt en fonction de la situation de famille et des charges du foyer fiscal, le quotient familial a pour conséquence d'alléger, à revenu égal, la charge fiscale pesant sur les familles par rapport à celle des redevables taxés sur un nombre inférieur de parts, en permettant d'imposer les revenus ainsi fractionnés dans des tranches plus basses.

Depuis la loi de finances pour 1982, l'avantage fiscal qui résulte de l'application du quotient familial est plafonné, de sorte que, pour les contribuables soumis au plafonnement, cet avantage tend à diminuer, en valeur relative par rapport à l'impôt dû, à mesure que le revenu augmente.

Le **2° du B du I** du présent article procède à l'indexation des plafonds de l'avantage retiré de l'application des différentes parts et demi-parts qui composent le quotient familial.

INDEXATION DE PLAFONDS ASSOCIÉS AU CALCUL DE L'IMPÔT SUR LE REVENU

(en euros)

Objet de la limite ou du seuil	Pour l'imposition des revenus de 2023	Pour l'imposition des revenus de 2024
Plafond de l'avantage retiré de chaque demi-part de droit commun de quotient familial	1 759	1 794
Plafond de l'avantage retiré de la part entière de quotient familial accordée au titre du premier enfant à charge des personnes vivant seules en application du II de l'article 194 du CGI	4 149	4 232
Plafond de l'avantage retiré de la demi-part accordée aux personnes célibataires, divorcées ou veuves sans personne à charge ayant élevé seules pendant au moins cinq ans un ou plusieurs enfants en application des <i>a</i> , <i>b</i> et <i>e</i> du 1 de l'article 195 du CGI	1 050	1 071
Plafond de la réduction d'impôt complémentaire au titre de la demi-part supplémentaire accordée à raison de la qualité d'ancien combattant ou de la situation d'invalidité d'un des membres du foyer fiscal en application des <i>c</i> , <i>d</i> , <i>d</i> bis et <i>f</i> du 1 et des 2 à 6 de l'article 195 du CGI	1 753	1 788
Plafond de la réduction d'impôt complémentaire au titre de la part supplémentaire accordée aux contribuables veufs ayant au moins un enfant à charge en application du I de l'article 194 du CGI	1 958	1 997

Source : commission des finances.

Par ailleurs, le rattachement au foyer fiscal d'un enfant majeur marié, pacsé ou chargé de famille, de moins de vingt et un ans ou de moins de vingt-cinq ans s'il poursuit ses études, ouvre droit à un abattement sur le revenu imposable, en application de l'article 196 B du CGI. Le **A du I** du présent article fixe le montant de l'abattement à 6 807 euros pour l'imposition des revenus de 2024.

3. La revalorisation de la décote

En deçà d'un certain montant, l'impôt brut résultant du barème progressif fait l'objet d'une décote après l'application éventuelle du plafonnement des effets du quotient familial et avant la prise en compte des réductions et crédits d'impôt. Ce mécanisme permet de **lisser l'entrée dans le barème de l'IR pour les ménages aux ressources modestes**.

Son montant pour l'année 2023 est égal à la différence entre, d'une part, 873 euros pour les contribuables célibataires, divorcés ou veufs, ou 1 444 euros pour les couples mariés ou pacsés, soumis à une imposition commune et, d'autre part, 45,25 % du montant de l'impôt brut issu de l'application du barème progressif après le plafonnement des effets du quotient familial.

Les montants associés à la décote sont fixés au *a* du 4 de l'article 197 du CGI et évoluent traditionnellement chaque année dans les mêmes proportions que la limite supérieure de la première tranche du barème de l'IR.

Le **3° du B du I** du présent article procède à l'indexation de la décote, en portant son montant à 890 euros dans le premier cas et à 1 473 euros dans le second.

Par conséquent, pour les revenus réalisés ou perçus en 2024, la décote trouverait à s'appliquer tant que l'impôt issu du barème serait inférieur à 1 967 euros pour une personne célibataire, divorcée ou veuve et inférieur à 3 255 euros pour les contribuables soumis à une imposition commune.

Ainsi, le montant d'imposition brut d'un célibataire dont le revenu imposable au titre de l'année 2024 s'élèverait à 25 000 euros serait de 1 483 euros ⁽¹⁾. La décote serait de 219 euros ⁽²⁾. Le montant d'imposition dû après l'application de la décote serait de 1 264 euros ⁽³⁾.

B. LA REVALORISATION DES GRILLES DE TAUX PAR DÉFAUT APPLICABLES POUR LES REVENUS PERÇUS OU RÉALISÉS À COMPTER DU 1^{ER} JANVIER 2025

Le prélèvement à la source, appliqué depuis le 1^{er} janvier 2019 et dont les modalités sont prévues par les articles 204 A à 204 N du CGI, permet de rendre contemporains la perception des revenus et le paiement de l'impôt sur le revenu correspondant, au lieu du décalage d'un an qui existait auparavant.

Il prend la forme d'une retenue à la source prélevée par le débiteur des revenus lors du paiement des traitements, salaires, pensions et revenus de remplacement ou d'un acompte prélevé sur le compte bancaire du contribuable pour les revenus fonciers, les bénéfices industriels et commerciaux, les bénéfices

(1) $(25\,000\,€ - 11\,521) \times 11\,\% = 1\,483\,€$.

(2) $890\,€ - (1\,483\,€ \times 45,25\,\%) = 219\,€$.

(3) $1\,483\,€ - 219\,€ = 1\,264\,€$.

agricoles, les bénéfices non commerciaux et les rentes viagères à titre onéreux (article 204 A du CGI).

Le taux de la retenue à la source que doivent effectuer les débiteurs de revenus est calculé par l'administration fiscale en se fondant sur les dernières déclarations de revenus du foyer fiscal et selon les modalités définies à l'article 204 H du CGI.

Toutefois, **lorsque le débiteur ne dispose pas du taux individualisé ou lorsque l'administration n'est pas en mesure de transmettre un taux suffisamment « à jour » de la situation fiscale du contribuable, il est fait application des grilles de taux dit « par défaut »,** prévues aux *a* à *c* du III de l'article 204 H du CGI.

Trois grilles, respectivement applicables aux contribuables domiciliés en métropole (*a* du 1 du III), en Guadeloupe, à La Réunion et en Martinique (*b* du 1 du III), en Guyane et à Mayotte (*c* du 1 du III), précisent le taux applicable pour chaque tranche de base mensuelle de prélèvement. Les grilles spécifiques établies pour ces territoires ultra-marins tiennent compte des effets de la réduction de 30 % ou 40 %, selon les cas prévus au 4 du I de l'article 197 du CGI, qui s'y applique.

Les 1° à 3° du **C** du **I** du présent article procèdent à une revalorisation des montants retenus pour les bases mensuelles de prélèvement à hauteur de 2 %.

Enfin le **II** du présent article prévoit que ces modifications des grilles de taux par défaut seront applicables aux revenus perçus ou réalisés à compter du 1^{er} janvier 2025.

III. L'IMPACT DE LA MESURE

Le coût budgétaire de la revalorisation du barème de l'impôt sur le revenu et des seuils et limites qui lui sont associés est chiffré à **3,7 milliards d'euros** pour l'année 2025, au titre des moindres recouvrements de recettes d'impôt sur le revenu pour l'État.

Le reflux du niveau de l'inflation conduit à une baisse du coût budgétaire associé à l'indexation du barème sur l'inflation. En effet, dans un contexte d'inflation élevée, la revalorisation du barème avait engendré des pertes de recettes pour l'État estimées à 6,1 milliards d'euros en 2024 et 6,2 milliards d'euros en 2023 à la suite d'une revalorisation de + 4,8 % et + 5,4 % des tranches du barème applicable aux revenus des années 2023 et 2022.

*

* *

Article 3

Instauration d'une contribution différentielle sur les hauts revenus

Résumé du dispositif et effets principaux

Le présent article prévoit la mise en place d'une contribution dite « contribution différentielle sur les hauts revenus » ou CDHR à la charge des contribuables disposant des plus hauts revenus. Cette nouvelle contribution vise à accompagner l'effort de maîtrise de la dépense publique tout en renforçant la justice fiscale. Les redevables de la CDHR sont les contribuables fiscalement domiciliés en France au sens de l'article 4 B du code général des impôts (CGI) dont le taux effectif d'imposition n'atteint pas un minimum de 20 %. Ils devront ainsi acquitter cette contribution au titre de l'imposition des revenus perçus en 2024, 2025 et 2026.

À cette fin, pour la détermination du champ d'application de la contribution, le revenu fiscal de référence (RFR) défini au IV de l'article 1417 du CGI est retraité. Sur le modèle de la contribution exceptionnelle sur les hauts revenus (CEHR), le seuil d'entrée dans le dispositif est fixé à 250 000 euros pour une personne seule et 500 000 euros pour les contribuables soumis à imposition commune.

Il est prévu que la contribution soit calculée en appliquant au RFR retraité un taux de 20 %, le résultat de ce produit étant minoré du montant de l'impôt sur le revenu (IR), des prélèvements libératoires de l'IR et de la CEHR, ainsi que de l'avantage en impôt procuré par certaines dépenses fiscales et d'un montant forfaitaire de 12 500 euros pour les couples soumis à une imposition commune et 1 500 euros pour chaque personne à charge.

Des modalités spécifiques de prise en compte des revenus exceptionnels sont prévues, tant pour l'appréciation du seuil d'entrée dans le dispositif que pour le calcul de la contribution.

Dernières modifications législatives intervenues

La CEHR, prévue à l'article 223 *sexies* du CGI, a été instaurée par l'article 2 de la loi du 28 décembre 2011 de finances pour 2012.

L'article 34 de la loi n° 2016-1918 du 29 décembre 2016 de finances rectificative pour 2016 a modifié l'assiette de la CEHR en prévoyant qu'il ne doit pas être tenu compte des plus-values mentionnées au I de l'article 150-0 B *ter* du CGI et dont le report d'imposition expire.

Principaux amendements adoptés par la commission des finances

La commission a adopté un amendement visant à modifier les règles de calcul de la CDHR, ainsi que quatre amendements identiques tendant à rendre cette contribution pérenne.

Le premier amendement du rapporteur général opère quatre modifications :

– il supprime les différents retraitements du RFR opérés par le texte initial pour définir le seuil d'assujettissement à la CDHR. Le RFR retenu pour la CDHR reprend le même agrégat que pour la CEHR ;

– pour le calcul des impôts effectivement acquittés, il supprime les majorations forfaitaires relatives à la situation de couple et de famille ;

– pour le calcul des impôts effectivement acquittés, il supprime également toutes les majorations correspondant aux avantages en impôts procurés par des réductions ou des crédits d'impôts ;

– enfin, il propose une autre formule pour le calcul de la décote afin de s'assurer d'un paiement progressif de la CDHR dès 250 000 euros de RFR par part fiscale.

Quatre amendements identiques présentés par M. Le Coq (LFI-NFP), Mme Simonnet (EcoS), M. Brun (Soc) et M. Mattei (Dem) ont supprimé le bornage dans le temps de la CDHR rendant cette contribution pérenne.

La commission a ensuite adopté cet article ainsi modifié. Elle a ensuite rejeté la première partie du projet de loi de finances pour 2025.

I. L'IMPOSITION DES CONTRIBUABLES DISPOSANT DE HAUTS REVENUS

Le présent article crée une nouvelle contribution sur le revenu des personnes les plus aisées qui s'ajoute à l'impôt sur le revenu (IR), la contribution exceptionnelle sur les hauts revenus (CEHR) et les prélèvements sociaux existants. Malgré une participation substantielle des personnes les plus fortunées au rendement des prélèvements sur le revenu, de nombreux leviers permettent de limiter le taux d'impôt effectivement acquitté conduisant à modérer la progressivité de l'impôt pour les derniers centiles de la distribution des revenus.

A. LES IMPÔTS SUR LE REVENU ACQUITTÉS PAR LES PERSONNES LES PLUS AISÉES

La combinaison du barème de l'IR dont la tranche la plus élevée est soumise à un taux de 45 %, de la CEHR avec un taux maximal de 4 % et des prélèvements sociaux à hauteur de 9,7 % (en additionnant la contribution sociale généralisée – CSG et la contribution à la réduction de la dette sociale – CRDS) conduit à des taux marginaux apparents d'imposition non négligeables pour les personnes disposant des revenus les plus importants.

1. L'impôt sur le revenu

L'IR porte en effet sur le revenu net global annuel d'un foyer fiscal, imposé à un **taux progressif par tranches, augmentant de 0 à 45 %**, et tenant compte de la situation familiale du foyer.

BARÈME DE L'IMPÔT SUR LE REVENU APPLICABLE AUX REVENUS DE L'ANNÉE 2024

Tranches de revenus	Taux
Jusqu'à 11 520 euros	0 %
11 521 euros – 29 373 euros	11 %
29 374 euros – 83 988 euros	30 %
83 989 euros – 180 648 euros	41 %
Fraction supérieure à 180 648 euros	45 %

Source : commission des finances

Toutefois, les différentes règles de calcul de l'impôt sur le revenu peuvent conduire à diminuer le taux effectif d'imposition tel que résultant de l'application du barème aux revenus perçus. Ainsi, les différents revenus catégoriels sont soumis à des règles particulières, l'assiette d'imposition peut être limitée par des exonérations, des abattements ou l'application de taux de prélèvement forfaitaire libératoire avant l'application du barème au revenu net global. Enfin, les réductions et crédits d'impôts peuvent diminuer l'impôt effectivement acquitté (voir *infra*).

2. La contribution exceptionnelle sur les hauts revenus

La CEHR, prévue par l'article 223 *sexies* du CGI a été créée par la loi n° 2011-1977 du 28 décembre 2011 de finances pour 2012 dans le but de contribuer à la résorption du déficit public dans un contexte de forte dégradation des finances publiques lié à la crise des dettes souveraines de la zone euro ⁽¹⁾.

Cette contribution assise sur le RFR qui s'ajoute à l'IR et à la CSG pour les personnes dont les revenus excèdent 250 000 euros pour un célibataire et 500 000 euros pour un couple est perçue depuis 2012 et ce jusqu'au retour d'un déficit public nul.

L'intérêt d'avoir défini une nouvelle assiette taxable par rapport à celle retenue pour l'IR est de neutraliser les différences de traitement selon la composition des revenus dont disposent les contribuables les plus aisés et permettant d'appliquer un taux bas.

La CEHR est conjugalisée mais ne prend pas en compte le quotient familial et ne donne lieu à aucun avantage fiscal.

a. Les redevables de la CEHR

En 2022, la CEHR a représenté **1,46 milliard d'euros de recettes pour l'État** et a concerné **58 700 foyers fiscaux**.

(1) À la suite d'un nouveau plan de sauvetage en faveur de la Grèce décidé le 21 juillet 2011 et de la dégradation de la note américaine par l'agence Standard & Poor's le 6 août, la crise de la dette publique des deux côtés de l'Atlantique a accru les craintes des agents privés et provoqué d'importantes turbulences sur les marchés boursiers. Lors de la présentation du projet de loi de finances pour 2011, le déficit public le déficit public était estimé à 5,7 % en 2011 et un objectif de 4,5 % a été fixé pour 2012.

- **40 700 foyers fiscaux** ont été assujettis au taux de 3 % de CEHR, leurs revenus étant compris entre 250 000 euros et 500 000 euros par an. Ils ont contribué pour **0,16 milliard d’euros** de recettes.
- **18 000 foyers fiscaux** ont dépassé le seuil de 500 000 euros. Ils ont donc été assujettis au taux de 3 % pour leurs revenus compris entre 250 000 euros et 500 000 euros et au taux de 4 % pour les revenus supérieurs à 500 000 euros. Ils ont contribué pour **1,3 milliard d’euros** de recettes.

À noter que les personnes qui sont domiciliées fiscalement hors de France sont redevables de la CEHR. Dans ce cas, le revenu fiscal de référence ne comprend pas les revenus de source étrangère qui sont exclus du champ d’application de l’IR en application de l’article 4 A du CGI.

b. Une assiette large fondée sur le revenu fiscal de référence

L’assiette de la CEHR est le **RFR prévu au 1° du IV de l’article 1417 du CGI**. Cet agrégat introduit dans la loi de finances pour 1991 ⁽¹⁾ permet d’apprécier le niveau de revenu total d’un contribuable et propose une assiette de revenus large à même de représenter la capacité contributive réelle du contribuable. En effet, ce revenu agrège les différentes catégories de revenus (revenus d’activité, du capital et de patrimoine), réintègre certains revenus exonérés et neutralise une partie des niches minorant le montant de l’impôt sur le revenu *in fine* acquitté.

i. Le revenu fiscal de référence

Aux termes du **IV de l’article 1417 précité**, le RFR agrège :

- le montant net des revenus et plus-values retenus pour l’établissement de l’IR ;
- certaines charges déductibles du revenu imposable constituant des dépenses d’ordre personnel ;
- certains revenus et profits exonérés d’IR ou faisant l’objet d’un report ou d’un sursis d’imposition ;
- certains abattements appliqués pour la détermination du revenu catégoriel ;
- des revenus et profits soumis aux prélèvements ou versements libératoires.

● Les éléments majorant le revenu imposable soumis à l’impôt sur le revenu ne sont réintégrés dans la composition du RFR que s’ils sont expressément

(1) Loi n° 90-1168 du 29 décembre 1990 de finances pour 1991, article 21. L’octroi des dégrèvements d’impôts locaux et de la prime du plan d’épargne populaire aux contribuables les plus modestes était défini en fonction de cet agrégat.

mentionnés au **IV de l'article 1417 précité**. Le tableau suivant retrace ainsi les différents éléments qui entrent en compte dans le calcul du RFR.

LES ÉLÉMENTS PRIS EN COMPTE DANS LE RFR EN PLUS DU MONTANT DES REVENUS ET DES PLUS-VALUES RETENUS POUR LE CALCUL DE L'IMPÔT SUR LE REVENU

<i>En application a du 1° du IV de l'article 1417 du CGI</i>
Le montant des souscriptions au numéraire au capital des Sofipêche (163 <i>duovicies</i>)
Le montant des cotisations ou primes d'épargne-retraite versées à titre facultatif aux plans d'épargne retraite (article 163 <i>quatervicies</i>)
<i>En application du a bis du 1° du IV de l'article 1417 du CGI</i>
Le montant des abattements majorés appliqués aux plus-values sur cessions de titres acquis moins de dix ans après la création d'une PME (1 <i>ter</i> et 1 <i>quater</i> de l'article 150-0 D)
Le montant de l'abattement fixe applicable aux cessions de titres ou droits par les dirigeants de PME partant à la retraite (150-0 D <i>ter</i>)
Le montant de l'abattement sur les dividendes distribués par les sociétés passibles de l'impôt sur les sociétés ayant leur siège dans un État de l'Union européenne (2° du 3 de l'article 158)
Le montant de l'abattement sur les actions distribuées (3 de l'article 200 A)
Le montant des plus-values de cession à titre onéreux, en report d'imposition, des titres d'organismes de placements collectifs « monétaires » en cas de versement du prix dans un PEA-PME (150-0 B <i>quater</i>)
Le montant des plus-values réalisées et des distributions perçues par les personnes physiques ou sociétés qui ne sont pas fiscalement domiciliées en France et soumises aux prélèvements (articles 244 <i>bis</i> A et 244 <i>bis</i> B)
<i>En application du b du 1° du IV de l'article 1417 du CGI</i>
Les bénéfices exonérés réalisés par les entreprises nouvelles qui se créent dans les zones d'aide à finalité régionale (ZAFR) – (article 44 <i>sexies</i>)
Les bénéfices exonérés réalisés par les jeunes entreprises innovantes et les jeunes entreprises universitaires (articles 44 <i>sexies</i> A)
Le bénéfice réalisé par les entreprises qui exercent une activité dans une zone urbaine de 3 ^{ème} génération ou qui créent une activité dans une zone franche urbaine-territoire entrepreneur (ZFU-TE) entre le 1 ^{er} janvier 2006 et le 31 décembre 2023 (article 44 <i>octies</i> A)
Le bénéfice exonéré réalisé par les entreprises créées en zones de restructuration de la défense (ZRD), dans les zones franches d'activité des départements d'outre-mer, dans les zones de revitalisation rurale ou les zones France ruralités revitalisation (ZRR), dans les bassins urbains à dynamiser (BUD), dans les zones de développement prioritaire (ZDP) – (articles 44 <i>terdecies</i> à <i>septdecies</i>)
Des bénéfices exonérés des jeunes artistes de la création plastique (9 de l'article 93)
<i>En application du c du 1° du IV de l'article 1417 du CGI</i>
Les montants des revenus tirés des bons ou contrats de capitalisation et d'assurance-vie soumis au prélèvement libératoire (1 du II et II <i>bis</i> de l'article 125-0 A)
Les montants des revenus soumis au prélèvement libératoire à taux réduit sur les produits de placement à revenus fixes abandonnés dans le cadre d'un mécanisme d'épargne solidaire (article 125 A)
Les montants des prestations de retraite versées sous forme de capital soumis au prélèvement libératoire (article 163 <i>bis</i>)
Les produits et revenus perçus en France par des non-résidents fiscaux et soumis aux retenues à la source (articles 119 <i>bis</i> , 182 A, 182 A <i>bis</i> et 182 A <i>ter</i>)
Les revenus des autoentrepreneurs ayant opté pour le versement libératoire à l'impôt sur le revenu (article 151-0 du CGI)
Les salaires exonérés perçus en rémunération des heures supplémentaires ou des heures complémentaires (81 <i>quater</i>)
Les traitements et salaires et éventuellement les suppléments de rémunération perçus en contrepartie de leur activité à l'étranger par des personnes qui ont leur domicile fiscal en France et qui sont envoyées à l'étranger par un employeur établi en France (article 81 A)
Les traitements et salaires des salariés et dirigeants appelés de l'étranger pour occuper un emploi auprès de la Chambre de commerce internationale en France (article 81 D)
Les rémunérations versées aux personnes appelées par une entreprise établie dans un autre État à occuper un emploi en France pendant une période limitée (article 155 B)
Les revenus perçus par les fonctionnaires des organisations internationales exonérés d'impôt sur le revenu en France
Les revenus exonérés d'impôt sur le revenu en France en application des dispositions d'une convention fiscale internationale relative aux doubles impositions
Les sommes versées sur un plan d'épargne entreprise exonérées d'impôt sur le revenu (article 80 <i>sexdecies</i>)

les cessions de parts ou actions de sociétés qui bénéficient du statut de jeune entreprise innovante exonérés d'impôt sur le revenu (articles 163 <i>quinquies</i> B à 163 <i>quinquies</i> C bis)
En application du d du 1° du IV de l'article 1417 du CGI
Le montant des plus-values de cession exonérées réalisées à l'occasion de la cession ou du rachat de parts de fonds communs de placement à risques (1 du III de l'article 150-0 A)
Le montant des gains nets exonérés réalisés lors des cessions à titre onéreux de titres de sociétés de capital-risque (1 bis du III de l'article 150-0 A)
Le montant des plus-values exonérées en raison de la cession de titres avec les salariés de la société (7 du III de l'article 150-0 A)
Le montant des plus-values réalisées lors du retrait de titres ou de liquidités ou du rachat d'un plan épargne avenir climat (4 ter du III de l'article 150-0 A)
En application du e du 1° du IV de l'article 1417 du CGI
Exonération des sommes correspondant à des jours de congés non-pris ou prélevées sur un compte épargne-temps (CET) pour alimenter un PERCO ou un plan d'épargne retraite d'entreprise collectif ou obligatoire, dans la limite de dix jours par an (18° de l'article 81 du CGI).

• Grâce à ces retraitements, le RFR permet de donner une appréciation plus proche du niveau de vie effectif des foyers fiscaux, ainsi que l'illustre l'exemple ci-après. Pour le contribuable concerné, la prise en compte des revenus de capitaux mobiliers soumis à des prélèvements forfaitaires libératoires dans le RFR ajoute 60 000 euros au revenu net imposable, il devient donc redevable de la CEHR prélevée sur une assiette élargie d'autant.

**COMPARAISON ENTRE LES ASSIETTES D'IMPOSITIONS PRENANT POUR RÉFÉRENCE
LE REVENU NET IMPOSABLE OU LE REVENU FISCAL DE RÉFÉRENCE**

	Montant des revenus (impôt dû)
Traitements et salaires	200 000
Revenus fonciers	60 000
Revenus de capitaux mobiliers soumis à prélèvements forfaitaires obligatoires	60 000
Revenu net imposable (IR)	245 829 (94 168)
Revenu fiscal de référence (CEHR)	305 829 (1 675)

Source : simulation réalisée sur le site www.impots.gouv.fr

• Malgré l'ensemble de ces retraitements, le RFR ne reflète pas l'universalité des revenus, et donc des capacités contributives réelles, des ménages. Le Conseil des prélèvements obligatoires (CPO) a ainsi dénombré 177 exemples de ressources ou revenus qui sont exonérés d'IR et ne sont pas intégrés au RFR ⁽¹⁾.

Tel est le cas d'exonérations liées à la profession ou à l'activité (journalistes, élus locaux, militaires, policiers), de certains éléments accessoires du salaire (intéressement, titres-restaurant) ou de certains revenus du patrimoine (revenus de l'épargne réglementée, plan d'épargne en actions, plus-values immobilières).

De surcroît, de nombreuses modalités dérogatoires de calcul du revenu ne sont pas non plus intégrées au RFR comme l'abattement de 10 % pour les pensions.

(1) CPO, Conforter l'égalité des citoyens devant l'imposition des revenus, octobre 2024.

ii. Les ajustements apportés au RFR pour déterminer l’assiette de la CEHR

L’assiette de la CEHR est déterminée en apportant **deux ajustements au RFR** qui ont trait aux plus-values de cession en report d’imposition et aux revenus exceptionnels.

Les plus-values en report d’imposition qui expirent au cours de l’année d’imposition avaient été exclues de l’assiette de la CEHR par l’article 34 de la loi de finances rectificative pour 2016 ⁽¹⁾ afin de tirer les conséquences d’une décision du Conseil constitutionnel ⁽²⁾. Les plus-values d’apport placées en report d’imposition obligatoire (en application de l’article 150-0 B *ter* du CGI) doivent être imposées, au titre de l’année d’expiration du report, selon le taux d’imposition (à l’IR, à la CEHR et aux prélèvements sociaux) qui leur aurait été appliqué si elles avaient été imposées au titre de l’année de réalisation de l’opération d’apport. Les modalités de calcul de la CEHR, concernant ces plus-values, sont prévues au b du 2 *ter* de l’article 200 A du CGI.

Le régime de l’apport-cession

Le régime de l’apport-cession (150-0 B *ter* du CGI) permet à une personne physique d’interposer une société holding en lui apportant les titres d’une autre société qu’elle détenait auparavant directement. Dans cette opération, les titres de la société ainsi apportés (« société A ») sont échangés, non contre des liquidités, mais contre des titres de la société bénéficiaire de l’apport (« société B »), c’est-à-dire la holding. La personne physique devrait en principe acquitter un impôt sur la plus-value constatée sur les titres de la société A au moment de l’échange. Toutefois, par le mécanisme de l’article 150-0 B *ter*, cet impôt est placé en report d’imposition jusqu’à la cession des titres de la société B reçus en échange.

Les sommes ainsi placées en report d’imposition sont très significatives, ne concernent que les très hauts revenus et échappent *in fine* généralement à l’impôt. En 2021, près de 13 milliards d’euros de nouvelles plus-values (en flux) ont été placés en report d’imposition, et concentrés quasi exclusivement sur la fraction de la distribution correspondant aux dix millièmes les plus aisés (99,99 %). Or, bien que prenant l’apparence d’un simple décalage de l’année d’imposition effective du revenu, le report d’imposition a généralement pour effet que l’impôt ne soit jamais acquitté.

Source : CPO, Conforter l’égalité des citoyens devant l’imposition des revenus, octobre 2024 ?

Le 1 du II de l’article 223 *sexies* prévoit également **un système de lissage ad hoc au titre de la CEHR pour limiter les ressauts d’imposition liés à des revenus exceptionnels**. Celui-ci ne prend pas en compte la nature des revenus mais leur montant. Ce mécanisme de lissage est réservé aux contribuables dont les revenus n’ont pas excédé les seuils d’assujettissement à la CEHR au cours des deux années précédentes.

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

(2) Conseil constitutionnel, décision n° 2016-538 QPC du 22 avril 2016, *Époux M. D.* [Exclusion des plus-values mobilières placées en report d’imposition de l’abattement pour durée de détention].

Ainsi, si au titre de l'année n, le RFR du contribuable est supérieur ou égal à une fois et demie la moyenne des RFR des deux années précédentes, la fraction du revenu fiscal de l'année d'imposition de l'année n supérieure à cette moyenne est divisée par deux. Le montant ainsi obtenu est ajouté à cette moyenne. Enfin, la cotisation supplémentaire ainsi obtenue est multipliée par deux.

La prise en compte des revenus exceptionnels pour le calcul de l'impôt sur le revenu

Les revenus exceptionnels sont définis, dans le cadre de l'impôt sur le revenu, à l'article 163-0 A du CGI. Cet article prévoit notamment l'application d'un système de quotient permettant de limiter le ressaut d'imposition lié à la perception d'un tel revenu en divisant son montant par quatre et en l'ajoutant au revenu ordinaire. L'imposition supplémentaire ainsi obtenue est alors multipliée par quatre.

Le principal effet du quotient est de permettre d'assouplir les effets de la progressivité de l'impôt sur le revenu. Le système de quotient au barème ne s'applique qu'aux revenus qui remplissent la double condition suivante :

- ils sont exceptionnels par nature et ne sont donc pas susceptibles d'être recueillis annuellement ;
- leur montant dépasse la moyenne des revenus nets au titre desquels le contribuable a été soumis à l'impôt sur le revenu au titre des trois dernières années.

c. Le montant de la contribution

L'assiette large de la CEHR permet d'appliquer un taux faible tout en obtenant un rendement significatif selon un barème à trois tranches, comme l'illustre l'exemple suivant pour un célibataire ayant un RFR de 700 000 euros.

BARÈME DE LA CONTRIBUTION EXCEPTIONNELLE SUR LES HAUTS REVENUS

Seuil <i>(en euros pour une part)</i>	Taux <i>(%)</i>	Montant soumis à la CEHR dans la tranche concernée	CEHR due
< 250 000 €		250 000	0
250 001 €	3	250 000 = (500 000-250 000)	7 500
500 000 €	4	200 000 = (700 000- 500 000)	8 000
Total		700 000	15 500

Source : commission des finances

3. Les prélèvements sociaux

Pour les revenus élevés, les prélèvements sociaux sont proportionnels et ne bénéficient pas des différents taux réduits prévus pour les revenus plus bas. Ils s'élèvent à :

– 9,7 % pour les revenus d’activité et incluent la CSG (9,2 %) et la CRDS (0,5 %) ;

– et 17,2 % pour les revenus du capital (CSG de 9,2 %, CRDS de 0,5 % et prélèvement de solidarité de 7,5 %).

TAUX DE CSG APPLICABLES AUX RFR SUPÉRIEURS À 24 812 EUROS

Assiette	Taux
Salaires	9,2 %
Allocations chômage	6,2 %
Retraites	8,3 %
Revenus du capital	9,2 %

Source : législation en vigueur

Nota : pour une part fiscale

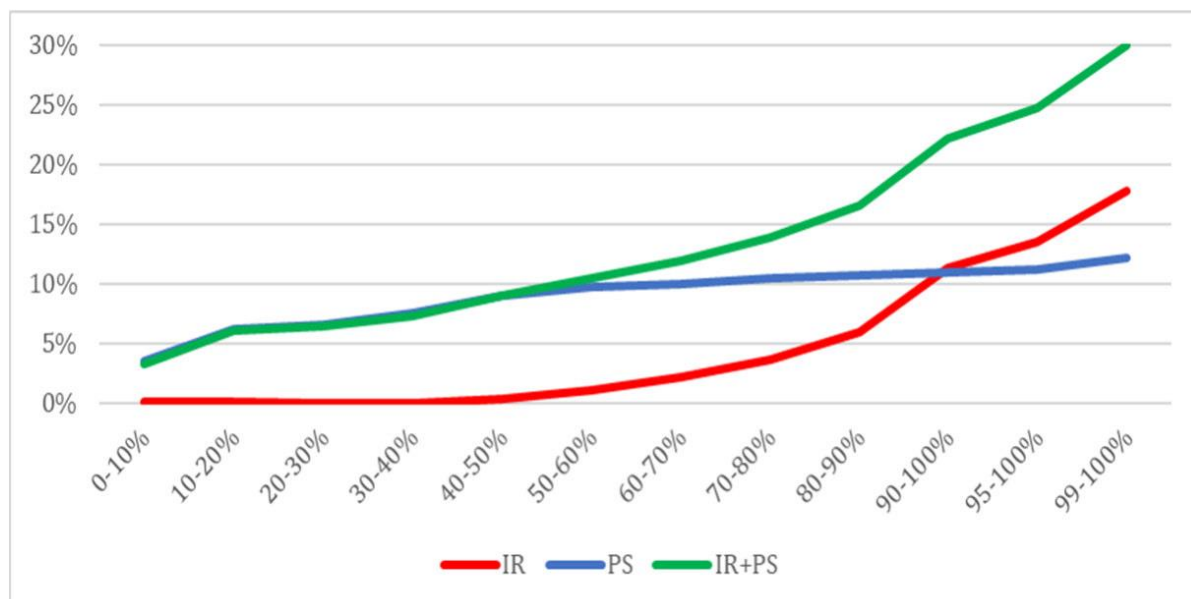
B. UNE CONTRIBUTION SUBSTANTIELLE AUX PRÉLÈVEMENTS SUR LE REVENU MAIS DES STRATÉGIES EFFICACES DE DIMINUTION DE LA CHARGE DE L’IMPÔT POUR LES PERSONNES LES PLUS AISÉES

Les personnes aux revenus les plus élevés contribuent de manière prépondérante à l’impôt sur le revenu mais plusieurs outils leur permettent de limiter leur contribution par rapport aux taux marginaux de l’impôt sur le revenu.

1. La progressivité de l’impôt sur le revenu demeure importante en France

Le Conseil des prélèvements obligatoires souligne dans son rapport d’octobre 2024, « *Conforter l’égalité des citoyens devant l’imposition des revenus* », que l’imposition **des revenus est globalement progressive et qu’elle s’accroît pour les déciles les plus élevés**. Elle est la plus forte au sein des deux dixièmes de revenus les plus élevés, et continue d’augmenter jusqu’au dernier centième. Ainsi, le taux moyen d’imposition des revenus, inférieur à 5 % des revenus déclarés pour le premier dixième, est porté à 10 % pour le ménage médian et atteint 30 % des revenus déclarés pour le centième le plus aisé de la distribution (hors cotisations sociales).

TAUX MOYEN D'IMPOSITION PAR DIXIÈME DE REVENU DÉCLARÉ PAR UNITÉ DE CONSOMMATION, POUR L'IMPÔT SUR LE REVENU (IR) SEUL, LES PRÉLÈVEMENTS SOCIAUX (PS) ET POUR L'ENSEMBLE IR ET PS



Source : CPO, Conforter l'égalité des citoyens devant l'imposition des revenus, octobre 2024.

Par ailleurs, **la concentration de l'imposition acquittée est d'autant plus forte que le niveau des revenus progresse**. À titre d'illustration, les contribuables représentant 1 % des foyers les plus aisés concentrent 32 % de l'impôt acquitté. La concentration se poursuit, à une maille plus fine, aux niveaux supérieurs de la distribution : 13 % de l'impôt total est acquitté par le millième le plus aisé (99,9 %) et même 5 % par le dix-millième le plus aisé (99,99 %).

IMPÔT SUR LE REVENU AVANT CRÉDITS D'IMPÔT, PAR DIXIÈME DE REVENU DÉCLARÉ PAR UNITÉ DE CONSOMMATION (UC)

Décile/centile	D1	D2	D3	D4	D5	D6	D7	D8	D9	C99	Total
En milliards d'euros	0	0	0	0,3	1,3	3,2	6,8	14,3	72,1	31,8	98
En % du total	0%	0%	0%	0%	1%	3%	7%	15%	74%	32%	100%

Note de lecture : la colonne D1 correspond au 1^{er} décile soit les 10 % de foyers aux revenus les plus faibles.

Source : CPO, op. cité.

La concentration de l'impôt ne signifie donc pas que les contribuables les plus aisés s'acquittent d'une plus forte imposition pour un même niveau de revenu et donc que l'impôt soit devenu plus progressif qu'il ne l'était.

2. Des taux d'imposition hétérogènes du fait des modalités de calcul de l'impôt ou du bénéfice des dépenses fiscales

La volonté du Gouvernement d'introduire une contribution différentielle fondée sur un taux minimal d'imposition de 20 % souligne en creux les imperfections de l'impôt sur le revenu. En effet, la nature des revenus des personnes les plus aisées ainsi que le bénéfice de réductions et crédits d'impôts leur permettent de s'acquitter d'une imposition plus faible que celle découlant du barème de l'IR.

• **Les foyers les plus aisés se caractérisent par une part de revenus du capital beaucoup plus élevée dans le revenu total.** Pour les 40 000 foyers fiscaux du dernier millième de la distribution, les revenus du capital représentent 61 % des revenus totaux, et jusqu'à 86 % des revenus des 4 000 foyers fiscaux du dernier dix millième ⁽¹⁾. Ceux-ci sont composés pour l'essentiel de dividendes et de plus-values mobilières, mais également de revenus fonciers et locatifs.

Or la détermination de l'imposition due sur ces revenus est plus faible que celle des revenus d'activité. Ainsi, **les dividendes et les plus-values sur valeurs mobilières sont soumises depuis 2018, sur option, au prélèvement forfaitaire unique (PFU).** Celui-ci est constitué d'un taux proportionnel de 17,2 % (prélèvements sociaux) et de 12,8 % (IR) ⁽²⁾. De même, les revenus locatifs bruts peuvent être fortement réduits par l'imputation d'abattements, la constatation de charges ou de déficits voire la déduction d'amortissements.

• **Par ailleurs, le bénéfice de nombreuses réductions et crédits d'impôts permet de minimiser l'impôt payé d'autant plus que le revenu est important.** Les déciles supérieurs sont d'autant plus fortement incités à réduire leur imposition qu'ils disposent des moyens de réaliser les dépenses subventionnées et qu'ils peuvent maximiser le montant de l'avantage en impôt.

Les **réductions d'impôt (RI)** qui annulent tout au plus le montant de l'impôt dû atteignent un coût budgétaire total de 5,7 milliards d'euros en 2023 au titre de l'IR, dont **69 % bénéficient au dixième le plus aisé.** Parmi ces dispositifs figurent les réductions d'impôts pour dons ou les réductions d'impôts en matière d'investissement.

Les **crédits d'impôt (CI)** conduisent à un remboursement si l'impôt dû est inférieur à leur montant. Leur coût total s'élève à 8,4 milliards d'euros au titre de l'IR dont **39 % bénéficient au dixième le plus aisé.**

Depuis la loi n° 2008-1425 du 27 décembre 2008 de finances pour 2009, afin de limiter l'avantage en impôt retiré de ces niches par les contribuables les plus aisés, **il existe un plafonnement global de l'effet des crédits et réductions d'impôt** (article 200-0 A du CGI), fixé depuis 2013 à 10 000 euros. Le CPO estime que **plus de 20 dépenses fiscales ⁽³⁾ ou mécanismes assimilés échappent en réalité à ce plafonnement.** D'une part, un plafonnement majoré est prévu à 18 000 euros en intégrant les investissements outre-mer et dans les SOFICA ⁽⁴⁾. D'autre part, de nombreux mécanismes échappent à toute inclusion dans un plafonnement global (mais peuvent faire l'objet de plafonnements spécifiques), allant du CI pour l'adaptation de logements à la perte d'autonomie, à

(1) Voir CPO, *op cité*.

(2) Lorsqu'on tient compte de l'imposition amont à l'IS, les dividendes versés par des sociétés françaises à des personnes physiques françaises sont taxés à un taux d'imposition cumulé maximal de 59 % (30 % IR + 4 % CEHR + 25 % IS).

(3) Voir CPO, *op cité*.

(4) Sociétés de financement de l'industrie cinématographique et de l'audiovisuel.

la RI couvrant les intérêts des emprunts contractés pour acquérir une fraction du capital d'une société, ou encore à la RI pour dons.

3. Les ménages les plus fortunés ont aussi la possibilité de conserver, avec peu ou pas de fiscalité, une partie de leur « revenu économique » qui échappe à l'assiette de l'imposition sur le revenu

Aux côtés des stratégies permettant de réduire l'impôt dû sur l'assiette taxable sur le revenu, il existe également des possibilités de minimiser l'assiette taxable. Le régime d'apport-cession présenté *supra* fait partie de ces possibilités.

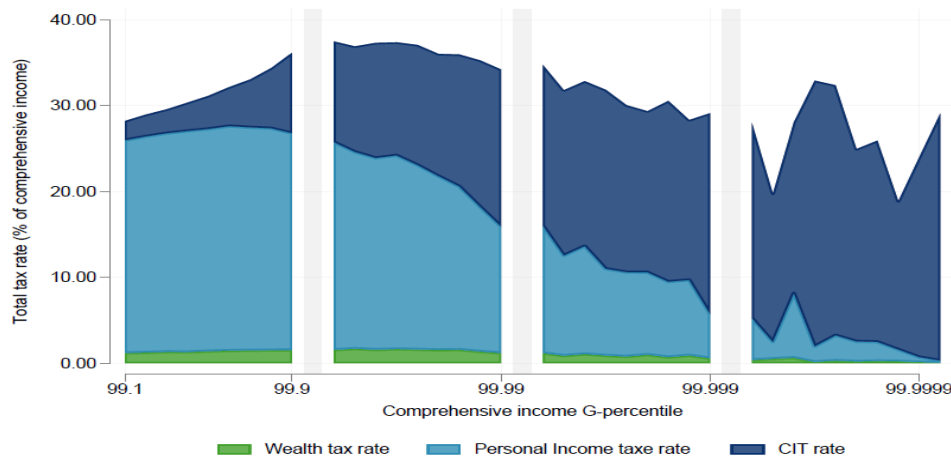
C'est généralement le cas pour le patrimoine financier professionnel qui peut être conservé dans des sociétés contrôlées par le contribuable. **Les sociétés dites « patrimoniales » ou « cash box », c'est-à-dire directement contrôlées par leurs dirigeants personnes physiques, sont ainsi parfois qualifiées de « réserve d'épargne défiscalisée ».** La détention de participations dans des entreprises, directement ou à travers une holding, permet aux personnes physiques qui les contrôlent de désinvestir et réinvestir avec un « frottement fiscal » minimal, l'imposition n'étant déclenchée que lorsque la personne physique reçoit des dividendes ou constate une plus-value intégrée au RFR.

Des travaux récents de l'Institut des politiques publiques, à partir des données fiscales de 2016 ⁽¹⁾, ont comparé l'imposition acquittée à l'IR par les contribuables du millième supérieur avec l'ensemble des revenus accumulés dans les sociétés qu'ils contrôlent. Comme le montre le graphique suivant, il en ressort que **l'imposition à l'IR est fortement décroissante au sein de ce millième, passant de 28 % à moins de 2 % pour les 370 ménages aux revenus économiques les plus élevés voire 0,2 % pour les 37 ménages les plus riches.**

Il convient cependant de relever que **l'imposition totale de ce « revenu économique » atteint des niveaux beaucoup plus élevés en tenant compte de l'IS acquitté par les entreprises qu'ils contrôlent.**

(1) Institut des politiques publiques. Do billionaires pay taxes ? Communication à la Paris School of Economics, 7 juin 2022. Page 18 ([lien vers les diapositives](#)).

CONTRIBUTION À L'IMPOSITION DU « REVENU ÉCONOMIQUE » DES CONTRIBUABLES DU MILLIÈME SUPÉRIEUR



Source : Institut des politiques publiques. Op. cité.

Remarques : Données fiscales de 2016 : « wealth tax » = ISF ; « personal income tax rate » = **impôt sur le revenu** ; « CIT rate » = **impôt sur les bénéfices des sociétés**).

4. Les garanties constitutionnelles contre l'impôt revêtant un caractère confiscatoire

Toute tentative d'augmentation de la fiscalité des revenus doit tenir compte de la jurisprudence du Conseil constitutionnel sur l'impôt présentant un caractère confiscatoire.

- Le Conseil constitutionnel considère que le principe d'égalité devant les charges publiques n'est pas respecté à deux conditions alternatives ⁽¹⁾ :

- si l'impôt revêt un caractère confiscatoire ;
- ou fait peser sur une catégorie de contribuables une charge excessive au regard de leurs facultés contributives.

- Depuis l'examen du projet de loi de finances pour 2013, le Conseil constitutionnel porte cette appréciation en prenant en considération **l'ensemble des impositions portant sur le même revenu et acquittées par le même contribuable** ⁽²⁾. Ceci lui permet de déterminer un **taux marginal maximal d'imposition applicable à un même revenu** qui, s'il est excessif, est considéré comme confiscatoire ⁽³⁾.

- Par un avis du 21 mars 2013 ⁽⁴⁾, le Conseil d'État a synthétisé cette jurisprudence en considérant qu'un taux marginal de 66,6 % est un seuil au-delà duquel une disposition fiscale peut être censurée par le Conseil constitutionnel.

(1) Formulation constante depuis la décision n° 2005-530 DC du 29 décembre 2005, Loi de finances pour 2006, cons. 65.

(2) Décision n° 2012-662 DC du 29 décembre 2012.

(3) C'est sur le fondement de ce raisonnement que dans la décision précitée de 2012, il a censuré des dispositions conduisant à un taux d'imposition marginale maximal de 75,04 % pour les retraites dites « chapeau » excédant 288 000 euros annuels perçues en 2012 et de 75,34 % pour celles perçues à compter de 2013 ; de 90,5 % sur les revenus des bons anonymes ; de 72 % ou 77 % pour les gains et avantages procurés par la levée de stock-options ou l'attribution gratuite d'actions ; ou encore de 82 % pour les plus-values immobilières.

(4) Avis n° 387402 du 21 mars 2013.

La création de la nouvelle contribution différentielle ne présente *a priori* pas de risque à cet égard puisqu'elle cible précisément les contribuables dont les niveaux d'imposition sont particulièrement bas au regard de leurs capacités contributives.

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

Le présent article crée une nouvelle contribution temporaire sur le revenu appelée « contribution différentielle applicable à certains contribuables titulaires de hauts revenus », nommée CDHR ci-après, au sein d'un nouvel article 224 du CGI.

Cette nouvelle contribution consiste en la différence entre :

- un impôt théorique de 20 % appliqué à un RFR retraité ;
- l'impôt sur le revenu et la CEHR acquittés mais majorés d'un certain nombre d'éléments.

La CDHR fournit, dans une certaine mesure, une parade aux stratégies permettant de limiter l'imposition effectivement due sur les revenus perçus par les contribuables les plus aisés. Elle ne répond pas à la question de la réduction de l'assiette taxable des revenus des personnes les plus aisées pour laquelle d'autres initiatives sont en cours comme celle du G20 au sujet de la taxation minimale des milliardaires ⁽¹⁾.

A. LES REDEVABLES DE LA CDHR

Sont soumises à la nouvelle contribution **les personnes domiciliées fiscalement en France** au sens de l'article 4 B ⁽²⁾ du CGI dont le RFR soumis à un certain nombre de retraitements (voir *infra*) excède :

- 250 000 euros pour les contribuables célibataires, veufs, séparés ou divorcés ;
- 500 000 euros pour les contribuables soumis à une imposition commune.

Le seuil d'assujettissement retenu repose donc sur la seule application d'un quotient conjugal, sans prise en compte des autres personnes à la charge du foyer.

(1) Voir rapport de Gabriel Zucman, A blueprint for a coordinated minimum effective taxation standard for ultra-high-net-worth individuals, remis en vue du sommet du G20 au Brésil, 25 juin 2024.

(2) La définition du « domicile fiscal » fournie par l'article 4 B du CGI repose sur trois critères alternatifs. Sont considérées comme ayant leur domicile fiscal en France : les personnes qui y établissent leur foyer ou leur lieu de séjour principal (critère dit « personnel »), les personnes qui y exercent une activité professionnelle à titre non accessoire (critère dit « professionnel ») et les personnes qui y ont le centre de leurs intérêts économiques (critère dit « économique »).

À noter que les non-résidents percevant des revenus en France ne sont pas soumis à la nouvelle contribution, contrairement à la CEHR. Une raison de cette exclusion peut être liée au fait que les non-résidents sont déjà redevables d'une imposition minimale.

B. L'ASSIETTE DE LA CONTRIBUTION

Malgré les imperfections du RFR (voir *supra*), il est le seul outil fiscal codifié permettant d'appréhender largement les facultés contributives du foyer. Si la nouvelle contribution se fonde sur le RFR, celui-ci fait l'objet de nombreux retraitements qui réduisent l'assiette de la CDHR.

1. Un RFR retraité constitue l'assiette de l'impôt théorique dû

Le revenu du foyer fiscal permettant d'apprécier le seuil d'assujettissement à la nouvelle contribution **repose sur le RFR après trois séries de retraitements**, il sera dénommé ci-après le RFR retraité.

La première catégorie de retraitements **prévue au premier alinéa du II du nouvel article 224 du CGI s'appliquera sur toute la période de prélèvement de la CDHR**. Le RFR est ainsi diminué de certains abattements et de certains bénéfices. L'évaluation préalable du présent article L'évaluation préalable du présent article justifie en partie ces exclusions par le fait que certains avantages fiscaux sont destinés aux entreprises. La circonstance que ces avantages soient imputés, pour les entreprises individuelles, à l'IR, ne doit pas conduire à les remettre en cause.

D'une part cet argument ne vaut pas pour l'ensemble des retraitements opérés mais uniquement pour les bénéfices exonérés (énumérés *infra*). D'autre part, ces avantages fiscaux ne sont pas remis en cause par la création de la CDHR puisqu'ils ont été pris en compte dans le calcul de l'impôt sur le revenu du contribuable.

**LISTE DES ÉLÉMENTS N'ENTRANT PAS DANS LE RFR RETRAITÉ
POUR L'ÉTABLISSEMENT DE LA CDHR**

L'abattement fixe applicable aux cessions de titres ou droits par les dirigeants de PME partant à la retraite (150-0 D <i>ter</i>)
L'abattement sur les dividendes distribués par les sociétés passibles de l'impôt sur les sociétés ayant leur siège dans un État de l'Union européenne (2° du 3 de l'article 158)
L'abattement sur les actions distribuées (3 de l'article 200 A du CGI)
La plus-value de cession à titre onéreux, en report d'imposition, des titres d'organismes de placements collectifs « monétaires » en cas de versement du prix dans un PEA-PME (150-0 B <i>quater</i>)
Le montant des plus-values réalisées et des distributions perçues par les personnes physiques ou sociétés qui ne sont pas fiscalement domiciliées en France et soumises aux prélèvements prévus par les articles 244 <i>bis</i> A et 244 <i>bis</i> B
Les bénéfices exonérés réalisés par les entreprises nouvelles qui se créent dans les zones d'aide à finalité régionale (ZAFR)– (article 44 <i>sexies</i>)
Les bénéfices exonérés réalisés par les jeunes entreprises innovantes et les jeunes entreprises universitaires (articles 44 <i>sexies</i> A)
Le bénéfice réalisé par les entreprises qui exercent une activité dans une zone urbaine de 3 ^{ème} génération ou qui créent une activité dans une zone franche urbaine-territoire entrepreneur (ZFU-TE) entre le 1 ^{er} janvier 2006 et le 31 décembre 2023 (article 44 <i>octies</i> A)
Le bénéfice exonéré réalisé par les entreprises créées en zones de restructuration de la défense (ZRD), dans les zones franches d'activité des départements d'outre-mer, dans les zones de revitalisation rurale ou les zones France ruralités revitalisation (ZRR), dans les bassins urbains à dynamiser (BUD), dans les zones de développement prioritaire (ZDP) – (articles 44 <i>terdecies</i> à <i>septdecies</i>)
Les bénéfices exonérés des jeunes artistes de la création plastique (9 de l'article 93)

L'autre série de retraitement **ne concerne que l'imposition des revenus de l'année 2024**. Elle n'est donc pas codifiée et est prévue par le B du III du présent article. Le RFR tel que prévu à l'article 1417 du CGI est ainsi diminué des prélèvements libératoires mentionnés au c du 1° du IV de ce même article.

**LISTE DES ÉLÉMENTS N'ENTRANT PAS DANS LE RFR RETRAITÉ
POUR L'ÉTABLISSEMENT DE LA CDHR POUR LA SEULE ANNÉE 2024**

Les montants des revenus tirés des bons ou contrats de capitalisation et d'assurance-vie soumis au prélèvement libératoire (1 du II et au II <i>bis</i> de l'article 125-0 A)
Les montants des revenus soumis au prélèvement libératoire à taux réduit sur les produits de placement à revenus fixes abandonnés dans le cadre d'un mécanisme d'épargne solidaire (article 125 A)
Les montants des prestations de retraite versées sous forme de capital soumis au prélèvement libératoire (article 163 <i>bis</i>)
Les produits et revenus perçus en France par des non-résidents fiscaux et soumis aux retenues à la source (articles 119 <i>bis</i> , 182 A, 182 A <i>bis</i> et 182 A <i>ter</i>)
Les revenus des autoentrepreneurs ayant opté pour le versement libératoire à l'impôt sur le revenu (article 151-0 du CGI)

Pour les mêmes raisons que celles exposées *supra* pour la CEHR (voir I.A.2.b.ii), le RFR est également diminué des plus-values mentionnées au I de l'article 150-0 B *ter* pour lesquelles le report d'imposition expire. En effet, ces reports d'imposition étant antérieurs à la création de la CDHR, ils ne peuvent être soumis à des prélèvements nouveaux selon la jurisprudence du Conseil constitutionnel.

2. La prise en compte des revenus exceptionnels

Un mécanisme de lissage *ad hoc* est également prévu en **cas de perception de revenus exceptionnels par le deuxième alinéa du II de l'article 224 ainsi créé**. Sont concernés les revenus :

– qui « *par leur nature ne sont pas susceptibles d'être recueillis annuellement* » ;

– et dont le montant excède la moyenne des revenus nets soumis à l'impôt sur le revenu au titre des trois dernières années.

Dans ce cas, les revenus exceptionnels sont retenus **pour un quart**.

• Prenons le cas d'un contribuable qui :

– aurait un RFR retraité de 200 000 euros au cours des trois années précédentes (n-1 à n-3) ;

– et un revenu exceptionnel de 100 000 euros au cours de l'année n en plus de ses revenus réguliers de 200 000 euros pour un RFR retraité total de 300 000 euros.

Pour l'année n, le RFR retraité pris en compte pour le calcul de l'impôt théorique sera de 225 000 euros = 200 000 euros + $\frac{1}{4}$ 100 000 euros.

• Le mécanisme de lissage ainsi retenu en prenant en compte le montant et la nature des revenus exceptionnels s'apparente davantage à celui prévu pour l'IR que celui applicable à la CEHR qui ne s'intéresse qu'au montant des revenus (voir *supra*).

3. La prise en compte de la situation familiale du contribuable

En cas de modification de la situation familiale du contribuable au cours de l'année d'imposition ou des deux années précédentes, le deuxième alinéa du II du nouvel article 224 reprend les règles prévues pour la CEHR.

Les seuils d'assujettissement à la CEHR et à la CDHR étant fonction de l'application du quotient conjugal, la situation familiale du contribuable détermine *in fine* l'assujettissement et le montant d'imposition. Ainsi, le 2 du II de l'article 223 *sexies* distingue trois situations.

• **En cas d'union intervenue l'année d'imposition** ou si cette union, intervenue au cours de la période de référence, perdure jusqu'à l'année d'imposition, **les revenus pris en compte seront alors ceux du foyer fiscal** formé par les deux époux ou partenaires.

Le texte précise que « *toutefois, en cas d'option au titre de l'année de l'établissement de la contribution pour l'imposition séparée* » prévue à l'article 6

du CGI ⁽¹⁾, le revenu de chacun des époux ou partenaires ayant opté pour la déclaration séparée est déterminé séparément.

● **En cas de divorce ou séparation intervenu** au cours de la période de référence, le RFR retraité est déterminé séparément pour chacun d’eux (imposition distincte).

● **Enfin, au titre de l’année du décès de l’un des époux ou partenaires**, l’assiette de la contribution est déterminée à partir du RFR retraité calculé sur chacune des périodes avant (imposition commune) et après décès (imposition distincte) ⁽²⁾.

Les dispositions relatives aux modifications de situation de famille telles que présentées ci-dessus ne s’appliquent que si le contribuable **adresse une réclamation au service des impôts** dans le cadre des délais applicables à l’impôt sur le revenu. Cette réclamation est alors présentée, instruite et jugée selon les règles de procédure également applicables à l’IR.

C. LE MONTANT DE LA CONTRIBUTION

La contribution due correspond à la différence entre deux montants prévus au III du nouvel article 224 :

- le montant résultant de l’application d’un taux de 20 % au RFR retraité dans les conditions prévues par le II du présent article ;
- le montant des impôts déjà acquittés faisant l’objet d’un certain nombre de retraitements.

Ce second facteur correspond à la somme :

- de l’IR dû après les ajustements prévus au IV du nouvel article 224 ;
- de la CEHR après les ajustements prévus au IV du nouvel article 224 ;
- des prélèvements libératoires mentionnés au c du 1° du IV de l’article 1417 du CGI ;
- de majorations pour les couples et les personnes à charge.

(1) En effet, depuis la loi de finances initiale pour 2011, les contribuables mariés ont la possibilité de ne pas être soumis à imposition commune au titre de la première année de leur union.

(2) Ces précisions sont apportées par la doctrine fiscale (voir le Bulletin officiel des finances publiques, BOI-IR-CHR), ([lien](#)).

1. Les ajustements opérés sur l'impôt sur le revenu acquitté

Le montant de l'impôt acquitté **est majoré par l'avantage en impôt procuré par plusieurs réductions d'impôts et crédits d'impôts** énumérés au premier alinéa du IV du nouvel article 224 ainsi qu'au II du présent article.

On peut distinguer deux catégories de réductions ou crédits d'impôts dont le bénéfice retiré est ajouté au montant de l'IR effectivement supporté :

- les réductions d'impôts et crédits d'impôts liés à l'activité professionnelle des redevables de la CDHR. À quelques exceptions près, ces dépenses fiscales sont communes à l'impôt sur les sociétés ;
- les crédits d'impôts prévus par les conventions fiscales ;
- les crédits d'impôts liés à des engagements ou des investissements pluriannuels qui sont ajoutés à l'impôt acquitté pour la seule année 2024, ou pour toute la durée de la contribution.

LISTE DES RÉDUCTIONS ET CRÉDITS D'IMPÔTS RÉINTÉGRÉS À L'IMPÔT SUR LE REVENU ACQUITTÉ

Réductions d'impôts et crédits d'impôts liés à l'activité professionnelle des redevables
Réductions ou crédits d'impôts applicables uniquement à l'impôt sur le revenu
Réduction d'impôt pour frais de comptabilité et d'adhésion à un centre de gestion ou une association agréés (article 199 <i>quater</i> B)
Crédit d'impôt au titre des dépenses engagées par les exploitants agricoles pour assurer leur remplacement (200 <i>undecies</i>)
Réductions ou crédits d'impôts communs à l'impôt sur le revenu et à l'impôt sur les sociétés
Réduction d'impôt sur le revenu à raison des investissements productifs réalisés dans les départements et collectivités d'outre-mer (article 199 <i>undecies</i> B) à l'exception des 26 ^{ème} à dernier alinéas du I
Réduction d'impôt au titre des dons faits par les entreprises à des œuvres ou organismes d'intérêt général (article 238 <i>bis</i>)
Réduction d'impôt « Prêt à taux zéro » pour l'acquisition de véhicules légers peu polluants (article 107 de la loi n° 2021-1104 du 22 août 2021 portant lutte contre le dérèglement climatique et renforcement de la résilience face à ses effets)
Crédit d'impôt en faveur de la recherche effectuée par des entreprises industrielles et commerciales ou agricoles (article 244 <i>quater</i> B à 244 <i>quater</i> B <i>bis</i>)
Crédit d'impôt pour la compétitivité et l'emploi (article 244 <i>quater</i> C)
Crédit d'impôt pour certains investissements réalisés et exploités en Corse (article 244 <i>quater</i> E)
Crédit d'impôt famille (article 244 <i>quater</i> F)
Crédit d'impôt au titre des investissements dans l'industrie verte (article 244 <i>quater</i> I)
Crédit d'impôt au titre des avances remboursables ne portant pas intérêt pour financer l'acquisition ou la construction d'une résidence principale dit « PTZ » et « PTZ+ » (Article 244 <i>quater</i> J)
Crédit d'impôt en faveur de l'agriculture biologique (Article 244 <i>quater</i> L)
Crédit d'impôt pour formation des dirigeants (Article 244 <i>quater</i> M)
Crédit d'impôt en faveur des métiers d'art (Article 244 <i>quater</i> O)
Crédit d'impôt au titre des prêts avance mutation ne portant pas intérêt (Article 244 <i>quater</i> T)
Crédit d'impôt au titre des avances remboursables ne portant pas intérêt pour le financement de travaux d'amélioration de la performance énergétique des logements anciens (Article 244 <i>quater</i> U)
Crédit d'impôt au profit des établissements de crédit et des sociétés de financement qui octroient des prêts à taux zéro permettant la première accession à la propriété (Article 244 <i>quater</i> V)
Crédit d'impôt en faveur des investissements productifs neufs réalisés outre-mer (Article 244 <i>quater</i> W)
Crédit d'impôt au titre des dépenses engagées par les PME pour la rénovation énergétique de leurs bâtiments (article 27 de la loi n° 2020-1721 du 29 décembre 2020 de finances pour 2021)

Crédit d'impôt en faveur des entreprises agricoles disposant d'une certification d'exploitation à haute valeur environnementale en cours de validité au 31 décembre 2021 ou délivrée au cours de l'une des années 2022 ou 2021 (article 151 de la loi n° 2020-1721 du 29 décembre 2020 de finances pour 2021)
Crédits d'impôt prévus par les conventions fiscales internationales
Réductions ou crédits d'impôts fondés sur des dépenses ou des engagements pluriannuels
Pour toute la durée de la contribution
Réduction d'impôt accordée au titre des investissements dans l'immobilier de loisirs (articles 199 <i>decies</i> E à 199 <i>decies</i> G)
Réduction d'impôt accordée au titre des investissements dans des résidences hôtelières à vocation sociale (article 199 <i>decies</i> I)
Réduction d'impôt accordée au titre d'emprunts souscrits pour la reprise d'une entreprise (article 199 <i>terdecies</i> -0 B)
Réduction d'impôt accordée au titre des investissements locatifs et des logements donnés en location à loyer abordable (dispositif Censi-Bouvard) (article 199 <i>sexvicies</i>)
Réduction d'impôt sur le revenu majorée en faveur de l'investissement locatif dans le secteur intermédiaire : Dispositif Scellier intermédiaire (article 199 <i>septvicies</i>)
Pour les engagements pris, les souscriptions et dépenses réalisées jusqu'au 31 décembre 2024
Réduction d'impôt accordée au titre des souscriptions en numéraire au capital des sociétés ainsi qu'au titre des souscriptions de parts de fonds communs de placement dans l'innovation (articles 199 <i>terdecies</i> -0 A à 199 <i>terdecies</i> -0 AB)
Réduction d'impôt accordée au titre des souscriptions en numéraire au capital d'entreprises de presse. (article 199 <i>terdecies</i> -0 C)
Réduction d'impôt accordée au titre de certains investissements réalisés outre-mer (articles 199 <i>undecies</i> A, 199 <i>undecies</i> B pour les 26 ^{ème} à dernier alinéas du I et 199 <i>undecies</i> C)
Réduction d'impôt accordée au titre des investissements locatifs et des logements donnés en location à loyer abordable, dispositifs Pinel et Denormandie (article 199 <i>novovicies</i>)
Réduction d'impôt sur le revenu au titre des travaux de conservation ou de restauration d'objets mobiliers classés monuments historiques (article 199 <i>duovicies</i>)
Crédit d'impôt pour dépenses d'équipements de l'habitation principale en faveur de l'aide aux personnes en perte d'autonomie ou en situation de handicap (article 200 <i>quater</i> A)
Crédit d'impôt destiné à l'acquisition et à la pose de systèmes de charge pour véhicule électrique (article 200 <i>quater</i> C)
Réduction d'impôt sur le revenu au titre des dépenses de restauration d'immeubles bâtis situés dans les sites patrimoniaux remarquables (SPR), les quartiers anciens dégradés, et les quartiers du Nouveau programme national de renouvellement urbain (NPNRU) : Nouveau dispositif Malraux (article 199 <i>tervicies</i>)
Réduction d'impôt sur le revenu en faveur des logements donnés en location dans le cadre d'une convention ANAH : dispositif Loc'Avantages (article 199 <i>tricies</i>)
Crédit d'impôt au titre d'investissements et travaux forestiers et cotisations d'assurance de bois et forêts (article 200 <i>quindecies</i>)

Il est étonnant d'ajouter à l'impôt dû, pour le calcul de l'assiette de la CDHR, l'avantage en impôt retiré de certains crédits d'impôt et réductions d'impôts. En effet, le recours à des niches fiscales est un instrument de réduction de l'impôt payé qui justifie l'existence même de la CDHR. Ajouter à l'impôt acquitté l'avantage procuré par ces niches réduit considérablement la portée du présent article, surtout lorsque celles-ci sont utilisées dans des logiques d'optimisation de l'impôt dû.

À titre d'exemple, l'avantage en impôt procuré par la **réduction d'IR à raison des investissements productifs réalisés dans les départements et collectivités d'outre-mer est ajouté à l'impôt acquitté**. Or cette dépense fiscale est extrêmement concentrée sur le haut de la distribution des revenus et est détournée de son objectif de soutien à l'investissement en outre-mer. Comme l'a

récemment documenté un rapport de l'Inspection générale des finances (2023) ⁽¹⁾ : 52 % des bénéficiaires de cette niche appartiennent aux deux derniers centiles et le gain fiscal par bénéficiaire atteint 14 560 euros. Par ailleurs, elle fait l'objet de pratiques abusives importantes : deux monteurs en défiscalisation concentrent à eux seuls près de 70 % du montant de dépenses fiscales de plein droit.

Le Gouvernement justifie les retraitements opérés pour l'année 2024 par le souhait de ne pas remettre en cause les avantages acquis, ou les espérances pouvant légitimement être attendues de tels avantages, au titre de ces dispositions dérogatoires. Or l'avantage attendu de ces dispositifs sera bien acquis au titre de l'IR. La CDHR a vocation à corriger l'abus du recours à l'ensemble de ces avantages qui conduit à minimiser fortement le taux d'imposition moyen au regard des capacités contributives de certains redevables.

À noter que l'ensemble des niches fiscales ainsi réintégrées au montant de l'impôt acquitté deviendront d'autant plus attractives qu'elles diminueront le montant de la CDHR due. Aussi, la création de la CDHR pourrait avoir paradoxalement pour effet d'inciter à l'optimisation fiscale par le recours à ces réductions et crédits d'impôts.

2. Les ajustements à la contribution exceptionnelle sur les hauts revenus acquittés

Dans la mesure où les revenus exceptionnels d'un contribuable sont pris en compte pour déterminer son assujettissement à la CDHR, le montant de la CEHR visé au 2° du III du nouvel article 224 est recalculé en ne faisant pas application du mécanisme de lissage des revenus exceptionnels au titre de la CEHR tel que prévu au 1 du II de l'article 223 *sexies*.

La CEHR comptabilisée dans la somme des impôts acquittés sera donc celle qui aurait dû être payée sur les revenus effectivement perçus sans retraitement pour les revenus exceptionnels.

3. La prise en compte des prélèvements libératoires

Pour l'imposition des revenus de l'année 2024, le RFR est diminué des revenus donnant lieu aux prélèvements libératoires mentionnés au c du 1° du IV de l'article 1417 du CGI. Par symétrie, la somme des impôts acquittés ne prend pas en compte ces prélèvements libératoires pour la seule imposition 2024 (B du III du présent article).

(1) Rapport IGF n° 2023-M-047-04, Évaluation du régime d'aide fiscale à l'investissement productif en outre-mer, juillet 2023.

LISTE DES PRÉLÈVEMENTS LIBÉRATOIRES NON PRIS EN COMPTE POUR L'ANNÉE 2024

Les montants des revenus tirés des bons ou contrats de capitalisation et d'assurance-vie soumis au prélèvement libératoire (1 du II et au II <i>bis</i> de l'article 125-0 A)
Les montants des revenus soumis au prélèvement libératoire à taux réduit sur les produits de placement à revenus fixes abandonnés dans le cadre d'un mécanisme d'épargne solidaire (article 125 A)
Les montants des prestations de retraite versées sous forme de capital soumis au prélèvement libératoire (article 163 <i>bis</i>)
Les produits et revenus perçus en France par des non-résidents fiscaux et soumis aux retenues à la source prévue par (articles 119 <i>bis</i> , 182 A, 182 A <i>bis</i> et 182 A <i>ter</i>)
Les revenus des autoentrepreneurs ayant opté pour le versement libératoire à l'impôt sur le revenu (article 151-0 du CGI)

4. La prise en compte de la composition du foyer

Le montant des impôts acquittés est également majoré de :

- 12 500 euros pour les couples soumis à une imposition commune ;
- 1 500 euros par personne à charge.

Ces majorations, qui réduisent d'autant le montant de la CDHR due, suscitent des interrogations à plusieurs titres.

La situation matrimoniale du foyer est déjà prise en compte par les règles d'assujettissement à la CDHR. L'ajout d'un avantage en impôt de 12 500 euros conduit donc à une **double prise en compte du couple par la CDHR sans rapport avec les capacités contributives du foyer**.

Par ailleurs, **la CEHR n'intègre pas la composition du foyer au-delà de l'application du quotient conjugal pour plusieurs raisons**.

En premier lieu, les contribuables soumis à la contribution ont bénéficié, dans la grande majorité des cas, des dispositifs de familialisation existants au titre de l'IR à leur plafond. **La composition familiale a donc été prise en compte en amont de la contribution**.

En second lieu, **les niveaux de seuil d'assujettissement sont suffisamment élevés pour assurer que la capacité contributive des contribuables ait été bien prise en compte**.

Par ailleurs, s'agissant de la CDHR, **l'application d'un quotient familial distinct de celui applicable au barème de l'IR aurait pour conséquence de favoriser davantage les contribuables les plus aisés au regard de leurs charges de famille que les contribuables non soumis à la nouvelle taxation**. En effet, la contribution vise à alourdir l'imposition de revenus déjà taxés aux différents impôts existants afin de répartir en fonction de la capacité contributive des contribuables les efforts nécessaires à la réduction des déficits publics. Elle prend donc intrinsèquement en compte cette capacité et ne nécessite pas de correctifs.

Aussi, **le mode de prise en compte de la composition familiale ainsi proposé aurait des effets très différents de ceux que l'on constate à l'IR**, puisque dans bien des cas, ils conduiraient à fortement affaiblir le montant de la contribution sans que le nombre d'enfants soit élevé ou à exonérer totalement les contribuables, ce qui serait impossible à l'IR pour ce niveau de revenus.

5. Une entrée progressive dans la contribution grâce à un mécanisme de décote

Pour éviter les effets de seuils et permettre une entrée progressive dans la CDHR, un mécanisme de décote est prévu au V du nouvel article 224 pour les contribuables dont le RFR retraité est inférieur à 330 000 euros lorsqu'ils sont célibataires et 660 000 euros lorsqu'ils sont en couple.

Pour ces contribuables, le montant d'imposition de référence prévu au 1° du III est diminué de la différence lorsqu'elle est positive de :

- ce montant de référence ;
- et 82,5 % de la différence entre le RFR retraité mentionné au II et 250 000 euros.

Dans certains cas étudiés, ce mécanisme de décote permet non seulement de décaler le seuil d'assujettissement à la CDHR mais de baisser fortement son montant. C'est le cas, par exemple, pour un célibataire sans personne à charge présentant les caractéristiques suivantes :

- son RFR retraité prévu au II est identique au RFR de la CEHR ;
- il ne dispose que de revenus mobiliers soumis au prélèvement forfaitaire unique de 12,8 % ;
- il est soumis à la CEHR.

En l'absence de mécanisme de décote, ce contribuable serait redevable d'une CDHR de 18 000 euros à partir de 250 000 euros de RFR retraité. Du fait de la décote, ce contribuable ne commencera à être redevable de la CDHR qu'à partir d'un RFR retraité de 297 977 euros et le montant de la CDHR due augmentera progressivement comme le retrace le tableau suivant. Ce mécanisme de décote aboutit donc à reculer très fortement le point d'entrée dans la CDHR.

**APPLICATION DE LA DÉCOTE DE LA CDHR POUR UN CONTRIBUABLE CÉLIBATAIRE
SELON PLUSIEURS HYPOTHÈSES**

(en euros)

RFR retraité du II (a)	250 000	290 000	297 977	298 000	300 000	310 000	330 000
Montant de contribution de référence du 1° du III (b=a*20 %)	50 000	58 000	59 595	59 600	60 000	62 000	66 000
Montant total des impôts acquittés du 2° du III (e=c+d)	32 000	38 320	39 580	39 584	39 900	41 480	44 640
IR (c=a*12,8 %)	32 000	37 120	38 141	38 144	38 400	39 680	42 240
CEHR (d)	-	1 200	1 439	1 440	1 500	1 800	2 400
CDHR sans décote (f=b-e lorsque b-e>0)	18 000	19 680	20 015	20 016	20 100	20 520	21 360
Montant de contribution de référence du 1° du III après décote du V (g=b-(b-82,5 %*(a-250 000)))	-	33 000	39 581	39 600	41 250	49 500	66 000
CDHR après décote (h=g-e lorsque g-e>0)	-	-	1	16	1 350	8 020	21 360

Source : commission des finances.

6. Modalités de recouvrement

La contribution est déclarée, contrôlée et recouvrée selon les mêmes règles et sous les mêmes garanties et sanctions qu'en matière d'IR aux termes du VI.

Ce sont donc les revenus perçus lors de l'année d'imposition qui donneront lieu au recouvrement de l'impôt l'année suivante. Ainsi, la contribution s'appliquant à compter des revenus de l'année d'imposition 2024, les premiers recouvrements interviendront au cours de l'année 2025.

Le A du III du présent article prévoit par ailleurs que la contribution s'appliquera durant trois années jusqu'à l'imposition des revenus de l'année 2026.

D. LE RENDEMENT DE LA CONTRIBUTION

Le rendement attendu de la nouvelle contribution est de 2 milliards d'euros à compter de 2025, la première année d'imposition portant sur les revenus de 2024.

Elle porterait sur 24 300 foyers dont le RFR retraité dépasserait les seuils d'assujettissements et dont le niveau actuel d'imposition effective est inférieur à 20 %.

Aucune précision sur les hypothèses sous-jacentes à cette évaluation n'est fournie dans l'étude d'impact. Du fait des différents mécanismes présentés plus hauts, tant le nombre d'assujettis que le montant de la contribution due pourraient être limités.

D'une part, les retraitements opérés sur le RFR, le mécanisme de prise en compte des revenus exceptionnels et la décote restreignent le nombre de contribuables assujettis.

D'autre part, ces mêmes retraitements qui diminuent le montant de l'impôt théorique minimal dû, la majoration des impôts acquittés par le bénéfice procuré par de nombreuses dépenses fiscales et le système de décote auront pour effet de minorer le montant de la CDHR due.

*

* *

Article 4

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

Résumé du dispositif et effets principaux

Cet article remplace le dispositif d'accès régulé à l'électricité nucléaire historique, dit « Arenh », mis en place en 2010 et arrivant à échéance à la fin de l'année 2025, par un nouveau mécanisme qui combine un volet fiscal, à travers une nouvelle taxe sur le combustible nucléaire, et un volet tarifaire, à travers un versement nucléaire universel.

La taxe sur l'utilisation du combustible nucléaire pour la production d'électricité vise à taxer les revenus d'EDF imputables à la production d'électricité par les centrales nucléaires historiques, c'est-à-dire entrées en service avant 2026. Ces revenus doivent être taxés à hauteur de 50 % pour leur part supérieure à un seuil de taxation et inférieure ou égale à un seuil dit « d'écèlement », et à hauteur de 90 % pour leur part supérieure à ce seuil d'écèlement.

Le seuil de taxation est fonction d'un tarif de taxation, qui doit être fixé par voie réglementaire et compris entre un minimum égal aux coûts complets de production de l'électricité au moyen des centrales nucléaires historiques, majorés de 5 euros / MWh, et un maximum égal à ces mêmes coûts majorés de 25 euros / MWh.

Le seuil d'écèlement est fonction d'un tarif d'écèlement, qui doit être fixé par voie réglementaire et compris entre un minimum égal aux coûts complets de production de l'électricité au moyen des centrales nucléaires historiques, majorés de 35 euros / MWh, et un maximum égal à ces mêmes coûts majorés de 55 euros / MWh.

De plus, une minoration de plein droit des tarifs de l'électricité est prévue, permettant de faire baisser le prix de l'électricité des contrats conclus par les fournisseurs avec les consommateurs finals et les tarifs réglementés. Les fournisseurs doivent recevoir une compensation intégrale de cette minoration. Cette minoration est fixée en fonction des revenus de l'exploitation des centrales électronucléaires historiques et du produit de la taxe sur l'utilisation du combustible nucléaire pour la production d'électricité.

La Commission de régulation de l'énergie (CRE) se voit confier des missions essentielles dans la mise en œuvre des deux volets de ce mécanisme.

Cet article transcrit une partie de l'accord conclu entre EDF et l'État en novembre 2023.

Son entrée en vigueur est prévue le 1^{er} janvier 2026.

Dernières modifications législatives intervenues

L'article 225 de la loi n° 2023-1322 du 29 décembre 2023 de finances pour 2024 a modifié l'article L. 336-5 du code de l'énergie afin de modifier la répartition du complément de prix lié à l'Arenh, qui n'est plus réparti entre les fournisseurs mais entièrement reversé à EDF.

L'article 86 de la loi n° 2023-175 du 10 mars 2023 relative à l'accélération de la production d'énergies renouvelables a modifié, à l'article L. 336-4 du code de l'énergie, certaines modalités de calcul du plafond de l'Arenh.

L'article 39 de la loi n° 2022-1158 du 16 août 2022 portant mesures d'urgence pour la protection du pouvoir d'achat a modifié l'article L. 336-2 du même code afin de fixer le volume global maximal d'Arenh à 120 TWh par an.

Principaux amendements adoptés par la commission des finances

La commission a adopté trois amendements de suppression de cet article, déposés par Mme Battistel (SOC), Mme Laernoës (EcoS) et M. Renault (RN). Elle a ensuite rejeté la première partie du projet de loi de finances pour 2025.

I. L'ÉTAT DU DROIT

A. L'ACCÈS RÉGULÉ À L'ÉLECTRICITÉ NUCLÉAIRE HISTORIQUE (ARENH)

1. La nature et le fonctionnement de l'Arenh

Le dispositif d'accès régulé à l'électricité nucléaire historique (dit « Arenh ») permet aux fournisseurs alternatifs d'accéder, à un prix régulé, à l'électricité produite par les centrales nucléaires historiques d'EDF.

Il a été introduit par la loi du 7 décembre 2010 portant nouvelle organisation du marché de l'électricité, dite « NOME » ⁽¹⁾ et est entré en vigueur en 2011, pour une période transitoire s'achevant le 31 décembre 2025 ⁽²⁾. Les dispositions l'encadrant ont été codifiées en 2011 dans le code de l'énergie ⁽³⁾.

L'Arenh poursuit deux objectifs :

- garantir la concurrence sur le marché de la fourniture d'électricité et assurer ainsi pour les consommateurs la liberté de choisir leur fournisseur ;
- corrélativement, faire bénéficier l'ensemble des consommateurs des prix de production bas du parc électronucléaire français.

En effet, l'électricité d'origine nucléaire possède une structure de coûts caractérisée par l'importance des coûts fixes, tels que l'amortissement des centrales, les coûts de retraitement et de stockage des déchets et les coûts de démantèlement, et par la faiblesse relative des coûts variables, comprenant notamment les coûts d'achat et de retraitement du combustible. Comme le relevait la Commission européenne dans une décision du 12 juin 2012 ⁽⁴⁾, « *les coûts totaux de l'électricité produite en Europe à partir du gaz naturel (68 euros / MWh) et du charbon (61 euros / MWh) sont supérieurs de 76 % et 59 % respectivement à ceux de*

(1) Loi n° 2010-1488 du 7 décembre 2010 portant nouvelle organisation du marché de l'électricité.

(2) Article L. 336-8 du code de l'énergie.

(3) Ordonnance n° 2011-504 du 9 mai 2011 portant codification de la partie législative du code de l'énergie.

(4) [Décision](#) de la Commission du 12 juin 2012 concernant l'aide d'État SA.21918 (C 17/07) (ex NN 17/07) mise à exécution par la France — Tarifs réglementés de l'électricité en France.

l'électricité d'origine nucléaire (39 euros / MWh). De surcroît, les coûts variables du combustible sont plus déterminants encore que les coûts totaux pour la formation des prix sur le marché de gros à partir du coût marginal de l'électricité. Or ces coûts variables représentent en moyenne 28 % des coûts totaux respectifs pour les centrales à charbon, 70 % pour les centrales à gaz et 16 % seulement pour le cycle du combustible nucléaire ».

L'Arenh a été imposé comme une mesure compensatoire à l'existence des tarifs réglementés de vente d'électricité (TRVE), par la Commission européenne, dans sa décision précitée du 12 juin 2012. Son objectif est de favoriser la concurrence sur le marché de détail de l'électricité, afin de faire bénéficier les consommateurs de la compétitivité du parc électronucléaire existant et d'inciter les fournisseurs à développer de nouveaux moyens de production d'électricité.

Cet accès est ouvert à tous les opérateurs fournissant en électricité des consommateurs finals résidant sur le territoire métropolitain continental ou des gestionnaires de réseaux pour leurs pertes ⁽¹⁾.

Selon l'article L. 336-1 du code de l'énergie, cet accès est consenti à des conditions d'achat reflétant les conditions économiques de production d'électricité par les centrales nucléaires d'EDF situées sur le territoire national et mises en service avant le 8 décembre 2010 ⁽²⁾.

a. Le plafond d'Arenh

EDF doit céder de l'électricité issue du parc nucléaire historique, pour un volume maximal, aux fournisseurs qui en font la demande et qui alimentent ou prévoient d'alimenter des consommateurs finals ou des gestionnaires de réseaux pour leurs pertes, situés sur le territoire métropolitain continental.

Le volume global maximal pouvant être cédé est déterminé par arrêté des ministres chargés de l'économie et de l'énergie, pris après avis de la Commission de régulation de l'énergie, dans une limite fixée par la loi, qui est actuellement de 120 térawattheures (TWh) par an ⁽³⁾. Ce plafond est déterminé en fonction du développement de la concurrence sur les marchés de production et de fourniture d'électricité et afin de contribuer à la stabilité des prix pour le consommateur final.

(1) L'acheminement de l'électricité implique des pertes d'énergie, dues à la résistance qu'opposent les matériaux conducteurs au courant électrique - ce qu'on appelle l'« effet Joule ». Sur le réseau de transport d'électricité, le taux de perte est, selon Enedis, d'environ 2 %. Il est de près de 6 % sur les réseaux de distribution, toujours selon Enedis.

Le principal bénéficiaire de cette disposition est Enedis, qui assure 95 % de la distribution d'électricité.

(2) Cela inclut l'ensemble des réacteurs nucléaires actuellement en service en France.

(3) Article L. 336-2 du code de l'énergie.

Le plafond d'Arenh destiné à la fourniture des consommateurs finals, qui est fixé par la loi, était de 100 TWh par an jusqu'au 1^{er} janvier 2020 ⁽¹⁾. Il a alors été relevé à 150 TWh par an, avant d'être abaissé à 120 TWh par an en 2022 ⁽²⁾.

Le volume global maximal d'Arenh, qui correspond au volume d'Arenh qu'EDF doit céder, au titre d'une année, aux fournisseurs alternatifs pour la fourniture des consommateurs finals, est quant à lui fixé par arrêté ; il est de 100 TWh par an. Pour 2022, un décret et un arrêté l'ont relevé à titre exceptionnel à 120 TWh par an ⁽³⁾, dans le cadre du dispositif « Arenh + », afin de contenir le prix de vente de l'électricité. Le seuil de 100 TWh annuels représentait environ 25 % de la production du parc nucléaire historique en 2018.

Le volume d'Arenh attribué annuellement pour les pertes des gestionnaires de réseaux est d'environ 26 TWh ⁽⁴⁾.

b. Le prix de l'Arenh

Le prix de l'électricité cédée par EDF dans le cadre de l'Arenh est fixé par arrêté des ministres chargés de l'énergie et de l'économie, sur proposition de la CRE ⁽⁵⁾. Comme prévu par l'article L. 337-14 du code de l'énergie, ce prix est réexaminé chaque année et doit être représentatif des conditions économiques de production d'électricité par les centrales nucléaires historiques, afin d'assurer une juste rémunération à EDF. Ce prix doit tenir compte de l'addition :

- d'une rémunération des capitaux prenant en compte la nature de l'activité ;
- des coûts d'exploitation ;
- des coûts des investissements de maintenance ou nécessaires à l'extension de la durée de l'autorisation d'exploitation ;
- des coûts prévisionnels liés aux charges pesant à long terme sur les exploitants d'installations nucléaires de base mentionnées à l'article L. 594-1 du code de l'environnement, à savoir les charges de démantèlement des centrales, les charges de fermeture, d'entretien et de surveillance des installations de stockage de déchets radioactifs et les charges de transport et de gestion des combustibles usés et des déchets radioactifs.

(1) Article 62 de la loi n° 2019-1147 du 8 novembre 2019 relative à l'énergie et au climat.

(2) Article 39 de la loi n° 2022-1158 du 16 août 2022 portant mesures d'urgence pour la protection du pouvoir d'achat.

(3) Décret n° 2022-342 du 11 mars 2022 définissant les modalités spécifiques d'attribution d'un volume additionnel d'électricité pouvant être alloué en 2022, à titre exceptionnel, dans le cadre de l'accès régulé à l'électricité nucléaire historique (ARENH).

Arrêté du 11 mars 2022 fixant le volume global maximal d'électricité devant être cédé par Électricité de France au titre de l'accès régulé à l'électricité nucléaire historique, pris en application de l'article L. 336-2 du code de l'énergie.

(4) Ce volume était de 26,2 TWh en 2020, de 26,3 TWh en 2021, de 26,4 TWh en 2022 et de 26,4 TWh en 2023.

(5) Article L. 337-13 du code de l'énergie.

Pour apprécier ces conditions économiques, la CRE se fonde sur des documents permettant d'identifier l'ensemble des coûts exposés dans le périmètre d'activité de ces centrales.

L'article L. 337-15 du code de l'énergie prévoit, depuis sa création en 2011, que les méthodes d'identification et de comptabilisation des coûts pesant sur EDF doivent être précisées par un décret en Conseil d'État, décret qui n'a jamais été publié. Par dérogation, l'article L. 337-16 du même code prévoit que jusqu'à l'entrée en vigueur de ce décret, le prix de l'électricité cédée est arrêté par les ministres chargés de l'énergie et de l'économie après avis motivé de la CRE et que, parmi les éléments pouvant être pris en compte pour réviser ce prix figurent notamment l'évolution de l'indice des prix à la consommation et celle du volume global maximal d'électricité nucléaire historique pouvant être cédé ⁽¹⁾.

Un arrêté du 17 mai 2011 ⁽²⁾ a fixé le prix de l'électricité fournie dans le cadre de l'Arenh à 42 euros par mégawattheure (MWh). Ce prix découle des échanges entre la France et la Commission européenne dans le cadre d'une procédure, entamée en 2007, concernant la compatibilité des tarifs réglementés de vente d'électricité français pour les grands et moyens consommateurs avec la réglementation européenne relative aux aides d'État. La décision de la Commission du 12 juin 2012 ⁽³⁾, qui a clos cette procédure, a prévu que le niveau de prix de l'Arenh ne pouvait excéder 42 euros / MWh et ne pouvait évoluer tant qu'une mesure fixant la méthode de calcul pour l'établir n'était pas entrée en vigueur. Elle précisait que cette mesure devrait être soumise à la Commission à l'état de projet en vue de son approbation préalable. C'est également cette décision qui a fixé le plafond d'Arenh à 100 TWh par an et a prévu l'existence de l'Arenh jusqu'au 31 décembre 2025.

Le prix de l'Arenh est demeuré quasi-inchangé depuis lors, en l'absence du décret, prévu à l'article L. 337-15 du code de l'énergie, définissant la méthode d'identification et de comptabilisation des coûts d'EDF.

Toutefois, un arrêté du 11 mars 2022 ⁽⁴⁾ a relevé le prix de l'Arenh, à 46,2 euros / MWh, pour les 20 TWh supplémentaires autorisés pour l'année 2022 (dispositif « Arenh + »).

(1) Dans une décision n° 2019-791 DC du 7 novembre 2019, le Conseil constitutionnel a formulé la réserve d'interprétation suivante : « ces dispositions qui ne prévoient aucune autre modalité de détermination du prix ne sauraient, sans porter une atteinte disproportionnée à la liberté d'entreprendre, autoriser les ministres chargés de l'énergie et de l'économie à arrêter un prix sans suffisamment tenir compte des conditions économiques de production d'électricité par les centrales nucléaires ».

(2) Arrêté du 17 mai 2011 fixant le prix de l'accès régulé à l'électricité nucléaire historique à compter du 1^{er} janvier 2012. Ce prix avait auparavant été fixé à 40 euros / MWh à compter du 1^{er} juillet 2011.

(3) [Décision](#) de la Commission du 12 juin 2012 concernant l'aide d'État SA.21918 (C 17/07) (ex NN 17/07) mise à exécution par la France — Tarifs réglementés de l'électricité en France.

(4) [Arrêté](#) du 11 mars 2022 pris en application de l'article L. 337-16 du code de l'énergie et fixant le prix des volumes d'électricité additionnels cédés dans le cadre de la période de livraison exceptionnelle instaurée par le décret n° 2022-342 du 11 mars 2022 définissant les modalités spécifiques d'attribution d'un volume additionnel d'électricité pouvant être alloué en 2022, à titre exceptionnel, dans le cadre de l'accès régulé à l'électricité nucléaire historique (ARENH).

De plus, l'article 40 de la loi n° 2022-1158 du 16 août 2022 portant mesures d'urgence pour la protection du pouvoir d'achat a prévu que le prix de l'Arenh ne pouvait être inférieur à 49,50 euros / MWh, pour l'ensemble des volumes d'électricité attribués. Cette disposition devait entrer en vigueur à compter du premier jour du mois suivant un délai d'un mois après la date de réception par le Gouvernement de la réponse de la Commission européenne permettant de considérer cette hausse comme étant conforme au droit de l'UE. Cependant, cette hausse de tarif n'a pour l'heure pas été appliquée. La France n'a pas sollicité la Commission européenne sur cette question ⁽¹⁾.

c. L'attribution des volumes d'Arenh

Chaque fournisseur doit conclure un accord-cadre avec EDF. Cet accord-cadre, qui doit être signé dans le mois qui suit la demande par le fournisseur, garantit les modalités selon lesquelles ce fournisseur peut, à sa demande, exercer son droit d'accès à l'Arenh par la voie de cessions d'une durée d'un an.

Après la signature de l'accord-cadre, le fournisseur transmet à la CRE un dossier de demande d'Arenh, au moins quarante jours avant le début de chaque période de livraison, qui intervient le 1^{er} janvier de chaque année.

Sur la base de ces demandes, la CRE calcule chaque année le volume maximal cédé à chaque fournisseur, en fonction de deux facteurs :

- les caractéristiques et les prévisions d'évolution de la consommation des consommateurs finals et des gestionnaires de réseaux pour leurs pertes ;
- la part de la production des centrales nucléaires historiques dans la consommation totale des consommateurs finals (dite « coefficient de bouclage »).

Plus précisément, les droits de chaque fournisseur sont calculés sur une période de référence correspondant aux heures creuses d'avril à juin et de septembre à octobre et aux heures des mois de juillet et d'août, et après l'application du coefficient de bouclage. Ce coefficient, qui est demeuré inchangé de 2015 à 2023, à 0,964 ⁽²⁾, a été fixé à 0,844 pour 2024 et 2025 ⁽³⁾.

(1) En effet, le Gouvernement a estimé que la mise en œuvre de cette disposition, qui n'était pas obligatoire, aurait pour conséquence une sur-rémunération d'EDF contraire à l'article L. 336-2 du code de l'énergie, qui dispose que « les conditions d'achat [de l'Arenh] reflètent les conditions économiques de production d'électricité par les centrales nucléaires. ».

(2) [Arrêté](#) du 17 mai 2011 relatif au calcul des droits à l'accès régulé à l'électricité nucléaire historique.

(3) [Arrêté](#) du 27 juillet 2023 portant modification de l'arrêté du 17 mai 2011 relatif au calcul des droits à l'accès régulé à l'électricité nucléaire historique.

Cette révision à la baisse correspond à un ajustement à la part effective de la part d'électricité d'origine nucléaire dans la consommation totale, laquelle a diminué en raison des retards de maintenance liés à la crise sanitaire, du phénomène de corrosion sous contrainte et de la fermeture de la centrale de Fessenheim.

Depuis 2022 ⁽¹⁾, la CRE peut corriger la quantité d'Arenh théorique calculée pour un fournisseur si les hypothèses de consommation ou de développement commercial communiquées par un fournisseur présentent un risque de surestimation manifeste ou lorsque la quantité d'Arenh demandée est manifestement disproportionnée par rapport à la consommation des consommateurs finals constatée antérieurement et aux précisions d'évolution de cette consommation ⁽²⁾.

Si la somme des volumes maximaux calculés pour chaque fournisseur excède le volume global maximal, la CRE répartit ce dernier entre les fournisseurs de manière à permettre le développement de la concurrence sur l'ensemble des segments du marché de détail ⁽³⁾. Il s'agit du mécanisme dit de l'« écrêtement », qui consiste à n'attribuer aux fournisseurs alternatifs qu'un pourcentage de leur demande initiale.

d. Les contrôles

La CRE est chargée de garantir un accès transparent, équitable et non discriminatoire à l'électricité produite par les centrales nucléaires historiques. Outre son rôle dans la fixation des prix et le calcul des droits, elle surveille les transactions effectuées par les fournisseurs et s'assure de la cohérence entre les volumes d'électricité nucléaire historique et la consommation des consommateurs finals desservis sur le territoire ⁽⁴⁾.

i. Le rôle du CoRDîS

Lorsqu'un fournisseur connaît des difficultés de nature à compromettre la poursuite de son activité ou lorsque les volumes d'électricité effectivement fournis par ce fournisseur sont manifestement inférieurs aux hypothèses de consommation communiquées dans sa demande, y compris pendant les heures ne servant pas à la détermination des droits théoriques, sans que cette circonstance soit justifiée par des motifs extérieurs au comportement de ce fournisseur, le président de la CRE peut, à tout moment, saisir en urgence le comité de règlement des différends et des sanctions (CoRDîS) de la CRE ⁽⁵⁾ d'une demande tendant à ce que soit ordonnée l'interruption de tout ou partie de la livraison des volumes d'Arenh à ce fournisseur, pour une durée qui ne peut excéder celle de la période de livraison en cours ⁽⁶⁾.

De plus, l'article L. 134-26 du code de l'énergie définit l'abus du droit d'Arenh comme « *tout achat d'électricité nucléaire historique dans le cadre du*

(1) [Décret](#) n° 2022-1380 du 29 octobre 2022 modifiant les modalités d'accès régulé à l'électricité nucléaire historique.

(2) Article R. 336-14 du code de l'énergie.

(3) Article L. 336-3 du code de l'énergie.

(4) Article L. 336-9 du code de l'énergie.

(5) Le CoRDîS est composé de quatre membres titulaires et quatre membres suppléants, issus du Conseil d'État et de la Cour de cassation. Ils sont chargés de régler les différends portant sur l'accès aux réseaux publics de l'électricité et du gaz et leur utilisation entre gestionnaires et utilisateurs. Ils sont également chargés de sanctionner les infractions au code de l'énergie.

(6) Article L. 336-9 du code de l'énergie.

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

En cas d'abus du droit d'Arenh ou d'entrave à l'exercice de ce droit, l'auteur de l'abus peut être mis en demeure de se conformer aux dispositions législatives ou réglementaires, ou aux décisions, règles et obligations qu'il a enfreintes, dans un délai déterminé. Cette mise en demeure peut être rendue publique ⁽¹⁾.

Le CoRDIS peut également saisir les juridictions pénales s'il estime que les infractions constatées relèvent de leur compétence.

ii. Les compléments de prix

Comme prévu par l'article L. 336-5 du code de l'énergie, dans le cas où les droits alloués à un fournisseur en début de période s'avèrent supérieurs aux droits correspondant à la consommation constatée des consommateurs finals et des gestionnaires de réseaux fournis par lui, la CRE lui notifie un complément de prix à acquitter au titre de ces volumes excédentaires.

Ce complément de prix peut être de deux types ⁽²⁾ :

– le « complément de prix 1 », dit « CP1 », vise à neutraliser la situation d'un fournisseur ayant demandé une quantité excédentaire d'Arenh par rapport à ses droits théoriques, pour la revendre sur le marché de gros de l'électricité ; il est réparti entre les fournisseurs alternatifs, au prorata de la perte causée à chacun d'eux, dès lors que la somme de leurs droits constatée *ex-post* dépasse le plafond de l'Arenh ;

– le « complément de prix 2 » dit « CP2 », qui est cumulable avec le premier, consiste à pénaliser la situation d'un fournisseur ayant demandé une quantité excédentaire d'Arenh par rapport à ses besoins réels, au-delà d'une marge de tolérance de 10 % ; il revient à l'État, dans la mesure où les recettes sont versées à EDF puis déduites de sa compensation des charges de service public de l'énergie.

e. Les autres utilisations de l'Arenh

L'Arenh connaît également d'autres utilisations, dont la principale est le calcul des tarifs réglementés de vente d'électricité (TRVe).

En effet, comme prévu par l'article L. 337-6 du code de l'énergie, les TRVe sont calculés par addition du prix de l'Arenh, du coût du complément

(1) Article L. 134-26 du code de l'énergie.

(2) Article R. 336-35 du code de l'énergie.

d'approvisionnement au prix de marché, de la garantie de capacité, des coûts d'acheminement de l'électricité, des coûts de commercialisation et d'une rémunération normale de l'activité de fourniture ⁽¹⁾.

Ces tarifs sont proposés par la CRE aux ministres chargés de l'énergie et de l'économie. Ils peuvent bénéficier aux consommateurs finals domestiques et aux consommateurs finals non domestiques, employant moins de 10 personnes et dont le chiffre d'affaires, les recettes ou le bilan annuels n'excèdent pas 2 millions d'euros, pour leurs sites souscrivant une puissance inférieure ou égale à 36 kilovoltampères ⁽²⁾ ⁽³⁾. Ils concernent également les zones non interconnectées au réseau métropolitain continental ⁽⁴⁾.

Par ailleurs, EDF propose des offres de marché indexées sur le prix de l'Arenh.

Il en découle que les volumes de production d'électricité valorisés au prix de l'Arenh excèdent très largement le plafond de 100 TWh.

Comme l'écrivait la Cour des comptes dans son rapport de 2022 sur l'organisation des marchés de l'électricité, *« l'impact de l'Arenh sur les revenus du nucléaire dépasse la vente des strictes quantités du produit Arenh par EDF. En effet, la production d'électricité par EDF sert en grande partie à alimenter directement les clients d'EDF, sur la base d'échanges internes entre EDF producteur et EDF fournisseur et dans le cadre du pilotage exercé par la direction optimisation amont/aval et trading d'EDF. »*

Or une grande partie de la production nucléaire, support à ces échanges internes, est valorisée aux mêmes conditions que l'Arenh, même s'il ne s'agit pas à proprement parler du produit Arenh tel que défini par la loi. C'est le cas de la production nucléaire permettant l'approvisionnement en base des clients aux tarifs réglementés, mais également de celle permettant l'approvisionnement en base des clients aux offres de marché d'EDF. En effet, les offres de marché d'EDF se fondent sur un approvisionnement réparti entre une électricité « équivalent Arenh » et des achats sur les marchés de gros, dans les mêmes proportions que les fournisseurs alternatifs. » ⁽⁵⁾

2. Le bilan de l'Arenh

Un bilan de l'Arenh laisse apparaître plusieurs difficultés, mais aussi des effets positifs.

(1) Il s'agit de la méthode de tarification dite « par empilement ».

(2) Article L. 337-7 du même code.

(3) À partir du 1^{er} février 2025, les petites communes et les TPE pourront également en bénéficier pour leurs sites souscrivant une puissance supérieure à 36 kVA.

(4) Article L. 337-8 du code de l'énergie.

(5) [Rapport](#) de la Cour des comptes sur l'organisation des marchés de l'électricité, publié le 5 juillet 2022.

a. L'absence de concurrence sur le marché de la production

L'un des objectifs de l'Arenh était de développer la concurrence, non seulement sur le marché aval, mais aussi sur celui de la production électrique, ce dont témoigne la rédaction de l'article L. 336-8 du code de l'énergie, qui prévoit depuis 2011 une évaluation de l'Arenh portant notamment sur « *son impact sur la conclusion de contrats de gré à gré entre les fournisseurs et Électricité de France et sur la participation des acteurs aux investissements dans les moyens de production nécessaires à la sécurité d'approvisionnement en électricité* ». En effet, l'Arenh devait favoriser le développement de nouveaux moyens d'approvisionnement en amont, à travers le plafonnement des volumes d'Arenh à 100 TWh, niveau insuffisant pour concurrencer EDF sur l'ensemble du marché, et le caractère transitoire du dispositif, dont l'extinction est prévue dès l'origine à la fin de l'année 2025.

Comme l'a constaté la Commission de régulation de l'énergie ⁽¹⁾ dans son rapport d'évaluation de l'Arenh publié en 2018, l'Arenh a échoué à favoriser le développement de contrats de gré à gré entre EDF et les fournisseurs alternatifs, alors que de tels contrats auraient pu permettre à ces fournisseurs de disposer d'un approvisionnement à des prix plus bas que l'Arenh, en contrepartie, par exemple, d'engagements de plus long terme.

L'Arenh n'a pas non plus incité les fournisseurs à investir dans des moyens de production de base.

Dans son rapport d'évaluation de 2015 ⁽²⁾, l'Autorité de la concurrence concluait également que « la facilité que constitue l'Arenh ne semble pas être une solution efficace pour modifier la structure du marché amont de la production ». Dans son rapport d'évaluation de 2020 ⁽³⁾, elle indiquait : « *la perspective d'investissements nouveaux dans des moyens de production en base non nucléaires et faibles émetteurs de carbone est [...] très limitée, d'autant que les incertitudes sur le futur de la régulation et de la structure du secteur sont persistantes* ».

b. Un prix bloqué

La loi de 2010 avait prévu un réexamen annuel du prix de l'Arenh, sur la base d'une méthode de calcul des coûts pesant sur EDF qui devait être précisée par un décret en Conseil d'État.

Or, bien qu'un projet de décret ait été proposé en 2015, il n'a jamais été publié en raison de divergences entre le Gouvernement, la CRE, l'Autorité de la concurrence et EDF, et de l'opposition de la Commission européenne.

(1) [Rapport](#) d'évaluation du dispositif Arenh entre 2011 et 2017, Commission de régulation de l'énergie, 18 janvier 2018.

(2) [Rapport](#) d'évaluation du 18 décembre 2015 sur le dispositif d'accès régulé à l'électricité nucléaire historique, Autorité de la concurrence.

(3) [Rapport](#) d'évaluation du 24 décembre 2020 sur le dispositif d'accès régulé à l'électricité nucléaire historique, Autorité de la concurrence.

En conséquence, le prix de l'Arenh est demeuré figé à 42 euros / MWh sur toute la durée du dispositif et n'a jamais été ajusté aux coûts réels du parc nucléaire historique, ce qui, selon plusieurs acteurs, est l'une des causes majeures de la dégradation de la situation financière d'EDF ⁽¹⁾.

c. Un dispositif asymétrique, défavorable à EDF en cas de prix bas

De manière plus structurelle, comme l'a constaté la Cour des comptes ⁽²⁾, l'Arenh est un dispositif asymétrique qui ne peut, par construction, assurer la couverture des coûts du nucléaire, en particulier en période de prix bas.

Cela tient à son caractère optionnel pour les fournisseurs alternatifs, qui peuvent y recourir ou non, et sortir du dispositif à tout moment, selon leur intérêt. Ils n'ont d'ailleurs pas manqué de le faire entre 2015 et 2017, période pendant laquelle les prix de marché étaient inférieurs au prix de l'Arenh, en s'approvisionnant directement sur les marchés de gros. EDF, en revanche, ne dispose pas d'un prix plancher en cas de baisse des prix, qui lui permettrait de sécuriser ses revenus.

d. Des comportements opportunistes

Le caractère optionnel de l'Arenh a favorisé des comportements opportunistes de la part de certains fournisseurs alternatifs lors de la remontée des prix de marché en 2017 et en 2018, puis lors de leur explosion en 2022.

Comme l'a exposé la Cour des comptes, « en 2017 et 2018 notamment (conséquence des approvisionnements aux guichets Arenh de novembre 2016 et novembre 2017), alors qu'EDF avait vendu régulièrement sa production nucléaire pendant les deux années précédant sa livraison aux prix de marché à terme constatés sur la période (puisque ceux-ci étaient inférieurs à l'Arenh et qu'il n'y avait donc pas d'attractivité du produit Arenh), la brusque remontée des prix, juste avant les guichets Arenh, a conduit les fournisseurs alternatifs à demander de l'Arenh de façon assez imprévisible. La satisfaction de ces demandes a contraint EDF à racheter sur les marchés suffisamment d'électricité pour pouvoir honorer ses obligations, ce qui a entraîné des surcoûts significatifs pour EDF » ⁽³⁾.

En 2022, l'explosion des prix de gros de l'électricité et les modalités d'attribution de l'Arenh ont permis d'autres types d'abus de la part d'une minorité de fournisseurs alternatifs. Comme l'a indiqué le rapport sénatorial de juillet 2023

(1) Plusieurs sources reviennent en détail sur les causes et les conséquences de ce blocage, notamment :

- le [rapport](#) de la Cour des comptes sur l'organisation des marchés de l'électricité, publié le 5 juillet 2022 ;
- le [rapport](#) n°1028 de la commission d'enquête de l'Assemblée nationale visant à établir les raisons de la perte de souveraineté et d'indépendance énergétique de la France, déposé le 30 mars 2023 ;
- le [rapport](#) n° 714 de la commission d'enquête du Sénat sur la production, la consommation et le prix de l'électricité aux horizons 2035 et 205, déposé le 2 juillet 2024.

(2) [Rapport](#) de la Cour des comptes sur l'organisation des marchés de l'électricité, publié le 5 juillet 2022.

(3) Ibidem.

sur l’Arenh ⁽¹⁾, ces abus relevaient notamment de la pratique consistant pour un fournisseur à « maximiser son portefeuille de clients, sur la période d’avril à octobre, afin de bénéficier des droits à l’Arenh, qui sont calculés sur cette période, puis à se séparer de ce portefeuille de clients, en augmentant fortement ses prix, pour revendre ses droits à l’Arenh sur les marchés ». Toutefois, ces abus ne seraient plus aujourd’hui possibles grâce à la possibilité donnée à la CRE, depuis 2022, de réviser à la baisse les demandes d’Arenh qui lui apparaissent manifestement surestimées ⁽²⁾.

En septembre 2022, la CRE a ouvert des enquêtes contre trois fournisseurs suspectés de telles pratiques. Leur instruction par le CoRDiS a conduit à la sanction de la société Ohm Energie pour abus du droit d’Arenh en juillet 2024, à hauteur de six millions d’euros ⁽³⁾.

e. Un effet inflationniste

Le mécanisme d’écêtement de l’Arenh a un effet inflationniste sur les prix de détail. En effet, en cas d’écêtement, les fournisseurs alternatifs se trouvent dans l’obligation de s’approvisionner, pour couvrir leurs droits d’Arenh non satisfaits et dans des délais contraints, sur les marchés de gros à des prix supérieurs à l’Arenh.

Or EDF réplique à ses propres clients les conséquences inflationnistes de son écêtement, qui est, de surcroît, automatiquement intégré dans le calcul des TRVe réalisé par la CRE. La CRE considère, en effet, que dans la mesure où l’article L. 337-6 du code de l’énergie prévoit que le coût du complément d’approvisionnement au marché est établi en « *tenant compte, le cas échéant, de l’atteinte du plafond* » de l’Arenh, elle doit répliquer les effets de cet écêtement en réduisant la part d’approvisionnement à l’Arenh à due proportion de l’écêtement des volumes. Il en résulte une augmentation des TRVe.

f. Une couverture des coûts du nucléaire qui serait toutefois suffisante

La Cour des comptes a procédé, en 2022, à une comparaison entre les coûts complets de production du parc nucléaire et les revenus qu’a pu en tirer EDF depuis la mise en place de l’Arenh ⁽⁴⁾.

Sur les années 2011-2021, les coûts comptables du parc nucléaire auraient bien été couverts par ses revenus, avec un excédent de 1,7 milliard d’euros. Plus précisément, trois périodes se dégagent :

– entre 2011 et 2015, la valorisation de la production nucléaire a été en moyenne supérieure à ses coûts ;

(1) [Rapport](#) d’information sur les conditions d’utilisation de l’accès régulé à l’électricité nucléaire historique, Mme Dominique Estrosi Sassone et M. Fabien Gay, 5 juillet 2023.

(2) [Décret](#) n° 2022-1380 du 29 octobre 2022 modifiant les modalités d’accès régulé à l’électricité nucléaire historique.

(3) [Communiqué](#) de la CRE du 15 juillet 2024.

(4) [Rapport](#) de la Cour des comptes sur l’organisation des marchés de l’électricité, publié le 5 juillet 2022.

– à l’inverse, entre 2016 et 2018, du fait de la faiblesse des prix de gros et du caractère asymétrique de l’Arenh, les revenus du parc nucléaire étaient inférieurs à ses coûts ;

– entre 2019 et 2021, la hausse des prix de gros et l’écèlement de l’Arenh se sont traduits par une augmentation de la valorisation du nucléaire qui n’a cependant pas permis de couvrir les coûts qui ont fortement augmenté en 2020 du fait de la baisse de production liée à la crise sanitaire.

Ce bilan positif est toutefois entaché d’un aléa. En lui-même, le dispositif d’Arenh n’est pas suffisant à couvrir les coûts du nucléaire quelles que soient les circonstances de marché.

B. L’ACCORD DE NOVEMBRE 2023 ENTRE EDF ET L’ÉTAT

En novembre 2023, au terme de longues négociations, EDF et l’État ont conclu un accord concernant le cadre de régulation du prix de l’électricité d’origine nucléaire, qui doit prendre la suite de l’Arenh à compter du 1^{er} janvier 2026. Il s’agit cependant, selon la commission d’enquête du Sénat sur la production, la consommation et le prix de l’électricité, d’un « accord non contraignant, sans effet juridique » ⁽¹⁾.

Le ministre de l’économie, M. Bruno Le Maire, en a exposé les principaux éléments dans un discours prononcé le 14 novembre 2023 ⁽²⁾ :

– cet accord garantit un niveau de prix proche de 70 euros / MWh pour l’électricité nucléaire, qui correspond aux coûts de production totaux de l’électricité nucléaire en France, ce qui permettrait de garantir une stabilité des prix pour les consommateurs ;

– il porte sur la totalité de la production nucléaire d’EDF, alors que l’Arenh n’en concerne qu’un tiers ;

– il prévoit une taxation par seuils des revenus d’EDF tirés de sa production nucléaire, permettant d’amortir les éventuelles hausses des prix du marché et de redistribuer aux consommateurs des bénéfices d’EDF au-delà d’un certain niveau de prix ;

– il s’inscrit sur la base de contrats de long terme d’une durée d’environ dix ans avec les entreprises industrielles.

(1) [Rapport](#) n° 714 de la commission d’enquête du Sénat sur la production, la consommation et le prix de l’électricité aux horizons 2035 et 2050.

(2) [Déclaration](#) de M. Bruno Le Maire, alors ministre de l’économie, des finances et de la souveraineté industrielle et numérique, sur l’accord entre l’État et EDF concernant le prix de l’électricité, le 14 novembre 2023.

Au cours de la même conférence de presse, le président-directeur général d'EDF, M. Luc Rémont, a indiqué que le prix de 70 euros / MWh correspondait à l'anticipation moyenne des prix sur les quinze prochaines années.

L'accord prévoit, en cas de prix supérieurs, deux niveaux de taxation des revenus d'EDF :

– au sein d'une fourchette comprise entre, d'une part, 78 et 80 euros, et, d'autre part, 110 euros, les revenus seraient taxés à hauteur de 50 %, ce qui *« correspond aux coûts du nucléaire existant [et] à ceux des investissements futurs, auxquels s'ajoute une marge de sécurité pour qu'EDF stabilise son niveau de dette »*, selon les précisions de Mme Agnès Pannier-Runacher, alors ministre de la transition énergétique ;

– au-delà de 110 euros, les revenus seraient taxés à hauteur de 90 %.

L'accord vise à la fois à protéger les consommateurs et les industries contre des hausses de prix et à permettre à EDF de faire face à ses obligations financières en stabilisant son déficit et en se désendettant – la dette d'EDF s'élevait en 2023 à 54,4 milliards d'euros – et de financer la relance du programme nucléaire français, qui comprend la construction de six à quatorze EPR pour un coût d'au moins 50 milliards d'euros et la pérennisation des installations existantes à travers le programme dit « grand carénage », pour un coût de 65 milliards d'euros.

C. LA RÉFORME DU MARCHÉ EUROPÉEN DE L'ÉLECTRICITÉ

À la suite de la crise énergétique intervenue à partir de 2021, des discussions ont été engagées par la Commission européenne en vue d'une réforme de l'organisation du marché européen de l'électricité. Ces discussions ont débouché sur un nouveau règlement ⁽¹⁾ et une nouvelle directive ⁽²⁾, datés du 13 juin 2024, qui opèrent une refonte de ce marché.

L'objectif de cette réforme est de protéger les consommateurs contre la volatilité des prix de l'électricité et de garantir un revenu stable aux producteurs, notamment par le développement d'un marché de long terme, propre à favoriser les investissements, en particulier dans les énergies renouvelables.

(1) [Règlement](#) (UE) 2024/1747 du Parlement européen et du Conseil du 13 juin 2024 modifiant les règlements (UE) 2019/942 et (UE) 2019/943 en ce qui concerne l'amélioration de l'organisation du marché de l'électricité de l'Union.

(2) [Directive](#) (UE) 2024/1711 du Parlement européen et du Conseil du 13 juin 2024 modifiant les directives (UE) 2018/2001 et (UE) 2019/944 en ce qui concerne l'amélioration de l'organisation du marché de l'électricité de l'Union.

La réforme conserve un trait caractéristique du marché européen de l'électricité, à savoir la fixation du prix spot ⁽¹⁾ au prix marginal, selon le mécanisme du « *merit order* » ⁽²⁾.

Elle propose deux types de contrats de long terme :

– les **accords d'achat d'électricité (AAE)**, appelés en anglais *Power Purchase Agreements* (PPA). Ce sont des accords d'achat bilatéraux entre producteurs et acheteurs d'électricité qui sont conclus sur une base volontaire et sont fondés sur les conditions de prix du marché sans intervention réglementaire dans la fixation des prix. Ils doivent assurer la stabilité des prix à long terme pour le client et offrir la sécurité nécessaire pour que le producteur prenne la décision d'investir. Les États membres sont invités à créer des conditions de marché propices au développement de ces instruments, notamment en mettant en place un système de garanties publiques permettant de couvrir les risques de crédit des acheteurs. L'objectif est de permettre à davantage d'entreprises, notamment des PME, de conclure ce type de contrats. La France a d'ailleurs déjà mis en place un tel fonds en septembre 2023 ; il n'est toutefois, pour l'heure, ouvert qu'aux très gros consommateurs.

Le développement des AAE doit contribuer à ce que les prix de l'électricité reflètent mieux les coûts de production des énergies décarbonées et qu'à ce titre ils soient moins dépendants des variations des prix des énergies fossiles, en particulier du gaz. Il s'agit d'un instrument qui doit permettre de rapprocher la facture du consommateur et la rémunération du producteur des coûts complets de l'actif faisant l'objet du contrat, mais aussi de prendre le relais des mécanismes de soutien public.

– les **contrats sur différence bidirectionnels**, également dénommés « contrats d'écart compensatoire bidirectionnels », et souvent désignés par le sigle

(1) Les prix spot sont les prix établis sur le marché de l'électricité par les bourses pour le lendemain.

Le marché spot est complété par le marché à terme qui permet de fixer le prix de l'électricité plusieurs années à l'avance. Sur les marchés à terme, les transactions sont conclues pour une livraison future de l'électricité, de quelques semaines à trois ans, à un prix ferme négocié à la date de négociation du contrat. Les prix sur les marchés à terme sont le reflet de l'anticipation des prix spots futurs majorés d'une prime de risque de marché.

Les prix payés par les consommateurs sont le plus souvent déterminés par les prix sur les marchés à terme et non par les prix spot.

(2) Sur les marchés de gros de l'électricité, le prix du MWh varie en fonction des coûts marginaux de production. **Les unités de production sont sollicitées par ordre de coûts marginaux croissants** : c'est la logique du « *merit order* » (ou préséance économique en français). Ce nom a été donné à la théorisation du **mécanisme naturel de fixation des prix** sur le marché de l'électricité.

Le coût marginal est le coût de production d'une unité supplémentaire d'électricité indépendamment des frais fixes (amortissements, coûts fixes d'entretien et d'exploitation, etc.). Ce coût marginal correspond ainsi largement au coût du combustible nécessaire pour produire cette unité supplémentaire d'électricité. Il peut être nul dans le cas des énergies renouvelables.

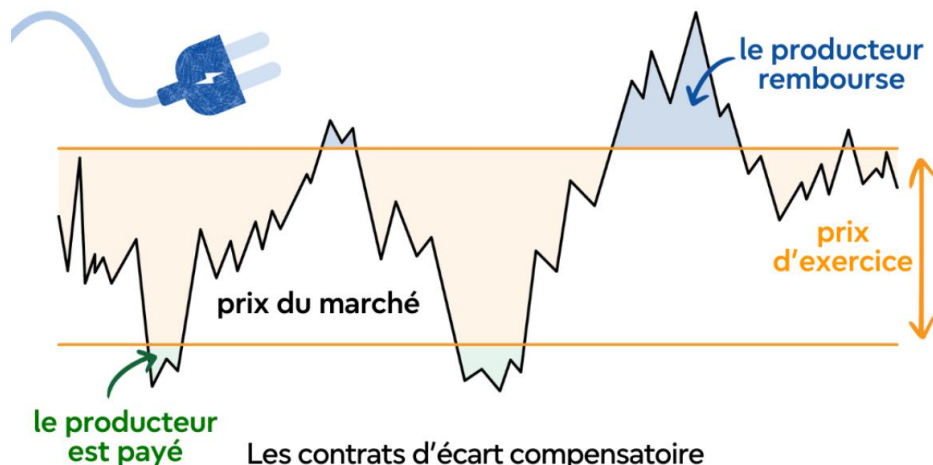
Sachant que la production d'électricité relève de technologies très différentes et substituables, la priorité est ainsi donnée aux offres de production les moins chères, et en général les plus propres, pour répondre à la demande. À chaque instant, la centrale la moins coûteuse en Europe, selon le coût marginal, est appelée, puis, celle un peu plus coûteuse, jusqu'à ce que l'ensemble de la demande soit couverte.

« CfD » (*Contract for Difference*). Ils ont vocation à être utilisés lorsque l'installation ne peut trouver une valorisation pour sa production sur le marché, de sorte que ses recettes ne couvrent pas ses coûts. Dans ces contrats, la puissance publique joue un rôle d'offreur de dernier recours.

Ils fonctionnent de la manière suivante : le contrat définit un prix d'exercice (ou *strike price*) pour un volume d'électricité et une durée déterminés. Au moment de l'achat, si le prix de marché est inférieur au prix d'exercice, le consommateur acquitte le prix de marché, et la différence est versée au producteur par l'État ; si le prix de marché est supérieur au prix d'exercice, l'État perçoit le surplus et peut le restituer aux consommateurs ou l'utiliser pour financer les coûts des régimes de soutien direct des prix en période de prix bas ou les investissements visant à réduire les coûts de l'électricité pour les clients finals, à savoir le financement des instruments nationaux d'aide à l'efficacité énergétique.

Le prix d'exercice peut être remplacé par un prix maximum et un prix minimum, définissant un corridor tarifaire.

Comment fonctionne un contrat d'écart compensatoire bidirectionnel?



Les contrats d'écart compensatoire bidirectionnels joueront un rôle important dans la **stabilisation du marché de l'électricité** et dans les investissements dans les sources d'énergies renouvelables



Source : Parlement européen.

Il est prévu que les régimes de soutien direct des prix pour les investissements dans de nouvelles installations de production d'électricité à partir

d'énergies renouvelables, ainsi que dans des installations nucléaires, ne puissent prendre la forme que de contrats sur différence bidirectionnels, ou de mécanismes équivalents ayant les mêmes effets ⁽¹⁾. Ils peuvent également être utilisés, de manière volontaire, pour les centrales nucléaires existantes, si l'investissement correspondant vise à prolonger sa durée de vie ou à accroître substantiellement sa capacité.

Outre l'encadrement de ces types de contrats et l'encouragement à leur utilisation, la réforme met en place un mécanisme de crise permettant aux États membres de procéder à des interventions publiques en cas de prix très élevés, à certaines conditions et sous réserve de l'autorisation de la Commission européenne.

D. LA COMPOSITION ET LES MISSIONS DE LA COMMISSION DE RÉGULATION DE L'ÉNERGIE

La Commission de régulation de l'énergie (CRE) est une autorité administrative indépendante chargée du bon fonctionnement des marchés de l'électricité et du gaz, au bénéfice des consommateurs. Elle a été créée en 2000 sous la dénomination de « Commission de régulation de l'électricité » ⁽²⁾.

1. Les missions de la CRE

Les missions de la CRE figurent aux articles L. 131-1 à L. 131-5 du code de l'énergie. La CRE est notamment chargée :

- de veiller à ce que les conditions d'accès aux réseaux de transport et de distribution d'électricité et de gaz naturel ainsi qu'aux installations de gaz naturel liquéfié et de stockage souterrain de gaz naturel n'entravent pas le développement de la concurrence ;

- d'assurer le respect, par les gestionnaires et propriétaires de réseaux de transport et de distribution d'électricité et de gaz naturel, par les gestionnaires et propriétaires des installations de gaz naturel liquéfié ou de stockage souterrain de gaz naturel et par les entreprises opérant dans les secteurs de l'électricité et du gaz, des obligations qui leur incombent ;

- de surveiller, pour l'électricité et pour le gaz naturel, les transactions effectuées entre fournisseurs, négociants et producteurs, les transactions effectuées sur les marchés organisés ainsi que les échanges aux frontières ;

(1) Article 19 quinquies du [règlement](#) (UE) 2024/1747 du Parlement européen et du Conseil du 13 juin 2024 modifiant les règlements (UE) 2019/942 et (UE) 2019/943 en ce qui concerne l'amélioration de l'organisation du marché de l'électricité de l'Union.

(2) Loi n° 2000-108 du 10 février 2000 relative à la modernisation et au développement du service public de l'électricité.

La dénomination de « Commission de régulation de l'énergie » découle de la loi n° 2003-8 du 3 janvier 2003 relative aux marchés du gaz et de l'électricité et au service public de l'énergie.

– de publier chaque mois le prix moyen de fourniture de gaz naturel et son évolution pour les consommateurs finals domestiques ainsi que la marge moyenne réalisée par les fournisseurs de gaz naturel.

2. La composition de la CRE

La CRE comprend deux organes indépendants :

- le collège ;
- le comité de règlement des différends et des sanctions (CoRDIS).

Les dispositions relatives à la composition de la CRE figurent aux articles L. 132-1 à L. 132-4 du code de l'énergie.

a. Le collège

Le collège est composé de cinq membres, dont son président, nommés en raison de leurs qualifications juridiques, économiques et techniques. Ils définissent les grandes orientations et adoptent les décisions et les avis de la CRE.

Outre son président, qui est nommé par décret du Président de la République, le collège comprend :

– un membre nommé par le président de l'Assemblée nationale, en raison de ses qualifications juridiques, économiques et techniques dans les domaines de la protection des consommateurs d'énergie et de la lutte contre la précarité énergétique ;

– un membre nommé par le président du Sénat, en raison de ses qualifications juridiques, économiques et techniques dans les domaines des services publics locaux de l'énergie et de l'aménagement du territoire ;

– un membre nommé par décret, en raison de ses qualifications juridiques, économiques et techniques dans les domaines de la maîtrise de la demande d'énergie et des énergies renouvelables ;

– un membre nommé par décret, sur proposition du ministre chargé de l'outre-mer, en raison de sa connaissance et de son expérience des zones non interconnectées.

Les membres du collège sont nommés pour six ans. Leur mandat n'est pas renouvelable. Le collège est, à l'exception de son président, renouvelé par moitié tous les trois ans.

Les fonctions de président et des autres membres du collège sont incompatibles avec tout mandat électif communal, départemental, régional ou européen et avec la détention, directe ou indirecte, d'intérêts dans une entreprise du secteur de l'énergie.

b. Le CoRDiS

Le CoRDiS est composé de quatre membres titulaires et quatre membres suppléants issus à parité du Conseil d'État et de la Cour de cassation. Le CoRDiS est chargé de régler les différends portant sur l'accès aux réseaux publics d'électricité et de gaz et leur utilisation entre gestionnaires et utilisateurs et de sanctionner les manquements au code de l'énergie.

Les membres du comité et leurs suppléants sont nommés pour une durée de six ans non renouvelable. Le président est nommé par décret pour la durée de son mandat parmi les membres du comité.

3. Le fonctionnement de la CRE

La CRE comptait, au 31 décembre 2023, 160 agents hors collège. En 2023, elle a disposé d'un budget de 24 millions d'euros, dont l'exécution est soumise au contrôle de la Cour des comptes.

En 2023, le collège de la CRE a procédé à 371 délibérations ; au cours de la même année, le CoRDiS a été saisi 19 fois et a rendu 13 décisions.

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

Le présent article remplace la régulation du prix de cession par EDF aux autres fournisseurs de l'électricité issue des centrales nucléaires historiques par un mécanisme comprenant deux volets :

– en amont, un volet fiscal consistant en une taxation du combustible nucléaire utilisé par EDF pour la production d'électricité (**alinéas 1 à 163**) ;

– en aval, un volet tarifaire consistant en une minoration, pour les consommateurs, des prix de l'électricité fixés contractuellement, minoration compensée par le produit de la taxe sur l'utilisation de combustible nucléaire (**alinéas 164 à 199**).

Il transcrit une partie de l'accord conclu entre EDF et l'État en novembre 2023.

La CRE se voit confier des missions essentielles dans la mise en œuvre des deux volets de ce mécanisme.

Cette réforme doit entrer en vigueur le 1^{er} janvier 2026, selon des modalités précisées par les **alinéas 200 à 204**.

A. LA CRÉATION D'UNE TAXE SUR L'UTILISATION DE COMBUSTIBLE NUCLÉAIRE POUR LA PRODUCTION D'ÉLECTRICITÉ

Le volet fiscal de cette réforme consiste en une taxation du combustible nucléaire utilisé par EDF pour la production d'électricité.

Le **I (alinéas 1 à 42)** insère les principales dispositions relatives à cette nouvelle taxe dans le code des impositions sur les biens et services (CIBS).

Le **II (alinéas 43 à 51)** complète le livre des procédures fiscales afin de prévoir des échanges de documents et d'informations entre la CRE et l'administration fiscale utiles à la mise en œuvre de cette taxe.

Le **III (alinéas 52 à 199)** modifie le code de l'énergie. Ses alinéas 53 à 162 concernent la taxe prévue par cette réforme. Ils précisent :

- le rôle de la CRE dans sa mise en œuvre (**alinéas 53 à 78**) ;
- les modalités d'application de cette réforme à Wallis et Futuna (**alinéas 79 à 93**) ;
- les modalités de détermination de l'assiette de cette taxe, constituée par les revenus tirés de l'exploitation des centrales nucléaires historiques (**alinéas 94 à 16.**).

1. Les principales caractéristiques de cette taxe

Le **paragraphe I (alinéas 1 à 42)** insère les principales dispositions relatives à la taxe sur l'utilisation de combustible nucléaire pour la production d'électricité dans le livre III du CIBS, au sein d'un nouveau titre II ayant vocation à réunir les dispositions concernant les taxes sur des biens et services relevant des secteurs des énergies, des alcools ou des tabacs mais ne relevant pas du régime général d'accise (**alinéas 2 à 5**).

Les **alinéas 6 à 11** créent un chapitre I^{er} dans ce nouveau titre, regroupant des dispositions générales relatives aux éléments taxables et aux territoires de taxation. Il est précisé par le nouvel article L. 321-2 que les cinq territoires mentionnés à l'article L. 112-4 du même code, à savoir la métropole, la Guadeloupe et la Martinique, la Guyane, La Réunion et Mayotte, sont regardés comme un territoire de taxation unique (**alinéa 11**).

Les **alinéas 12 à 42** créent un chapitre II sur les énergies, qui contient les dispositions relatives à la taxe sur l'utilisation de combustible nucléaire pour la production d'électricité, au sein d'une sous-section 2 au sein d'une section 3 intitulée « Production ». Ces dispositions sont codifiées aux articles L. 322-66 à L. 322-80 du CIBS.

L'article L. 322-66 (alinéa 18) dispose que les règles relatives à cette taxe sont déterminées par les dispositions du titre I^{er}, par celles du chapitre I^{er} de ce titre et par celles de cette sous-section.

L'article L. 322-67 (alinéa 19) prévoit que les définitions figurant à l'article L. 336-1 du code de l'énergie sont applicables. Ces définitions sont prévues aux alinéas 102 à 108 du présent article.

L'article L. 322-68 (alinéa 20) prévoit une consultation préalable de la CRE et du Conseil supérieur de l'énergie sur les mesures prises en application ou pour l'application des articles L. 322-71 à L. 322-76 du code de l'énergie, dont les dispositions sont prévues aux alinéas 26 à 38 du présent article, et de l'article L. 322-79 du même code, prévu à l'alinéa 41 du présent article.

Prévu par l'article L. 142-41 du code de l'énergie, le Conseil supérieur de l'énergie comprend parmi ses membres trois députés et trois sénateurs ⁽¹⁾. Les articles D. 142-21 à D. 142-31 contiennent les autres dispositions relatives à ce conseil. Ils prévoient notamment sa consultation sur l'ensemble des actes de nature réglementaire émanant du Gouvernement et intéressant le secteur de l'électricité ou du gaz. Ce conseil peut également émettre, à la demande du ministre chargé de l'énergie, des avis concernant la politique en matière d'électricité, de gaz et d'autres énergies fossiles, d'énergies renouvelables et d'économies d'énergie, avis qui sont remis au Gouvernement.

L'article L. 322-69 (alinéa 22) prévoit que le fait générateur de cette taxe est constitué par l'achèvement de l'année civile au cours de laquelle est utilisé, au sein d'une centrale électronucléaire historique située sur le territoire de taxation mentionné à l'article L. 322-70, du combustible nucléaire pour la production d'électricité.

L'article L. 322-70 (alinéas 23 à 25) précise que le territoire de taxation comprend, outre le territoire unique mentionné à l'article L. 321-2, Saint-Pierre-et-Miquelon et Wallis et Futuna.

(1) *Le Conseil supérieur de l'énergie comprend, aux termes de l'article D. 142-22 du code de l'énergie :*

- trois députés et trois sénateurs ;*
- un membre du Conseil d'État ayant au moins le grade de conseiller ;*
- quatre représentants des ministères concernés, à savoir le directeur général de l'énergie et du climat et trois représentants des ministères intéressés autres que le ministère chargé de l'énergie ;*
- cinq représentants des collectivités territoriales ;*
- six représentants des consommateurs d'énergie ainsi que d'associations agréées pour la protection de l'environnement ;*
- au plus vingt-et-un représentants des organisations professionnelles et des entreprises des secteurs électrique, gazier, pétrolier, des énergies renouvelables, de l'efficacité énergétique et de l'agriculture ;*
- cinq représentants du personnel des industries électriques et gazières ;*
- le médiateur national de l'énergie.*

Les **articles L. 322-71 à L. 322-76 (alinéas 26 à 38)** fixent les modalités de calcul de la taxe.

Les revenus constituant l'assiette de la taxe sont ceux imputables à l'utilisation de combustible nucléaire, dans des conditions fixées par le code de l'énergie (**article L. 322-71, alinéa 27**).

Le barème de la taxe comprend trois taux (**article L. 322-72, alinéa 29**) :

- un taux nul pour la fraction des revenus inférieure ou égale au seuil de taxation ;

- un taux de 50 % pour leur fraction supérieure au seuil de taxation et inférieure ou égale à un seuil dit d'« écrêtement » ;

- un taux de 90 % pour leur fraction supérieure au seuil d'écrêtement.

Il s'agit des taux prévus par l'accord de novembre 2023 entre EDF et l'État.

Le seuil de taxation et le seuil d'écrêtement sont égaux au produit des facteurs suivants (**article L. 322-73, alinéas 30 à 33**) :

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

- un facteur forfaitaire de conversion entre l'énergie contenue dans le combustible nucléaire et l'énergie dégagée pour la production d'électricité, déterminé par arrêté conjoint du ministre chargé de l'économie et du ministre chargé de l'énergie ;

- selon le cas, le tarif de taxation ou le tarif d'écrêtement.

L'article L. 322-74 (alinéa 34) précise les modalités de fixation du tarif de taxation. Ce tarif est fixé par arrêté conjoint du ministre chargé de l'économie et du ministre chargé de l'énergie dans une fourchette comprise entre :

- un minimum égal aux coûts complets de l'électricité mentionnés à l'article L. 336-3 du code de l'énergie, à savoir ceux de la production d'électricité au moyen des centrales électronucléaires historiques, tels qu'évalués par la CRE (**alinéa 111**), majorés de 5 euros / MWh ;

- et un maximum égal à ces coûts majorés de 25 euros / MWh.

L'article L. 322-75 (alinéa 35) précise les modalités de fixation du tarif d'écrêtement. Ce tarif est également fixé par arrêté conjoint du ministre chargé de l'économie et du ministre chargé de l'énergie dans une fourchette comprise entre :

- un minimum égal aux coûts complets de l'électricité mentionnés à l'article L. 336-3 du code de l'énergie, majorés de 35 euros / MWh ;

– et un maximum égal à ces coûts majorés de 55 euros / MWh.

L'article L. 322-76 (alinéas 36 à 38) dispose que ces tarifs sont fixés pour une période de trois ans et avant le début de chaque période. Cependant, un décret doit déterminer les situations dans lesquelles les tarifs fixés pour chaque période peuvent être modifiés au cours de cette dernière. Pour chaque période, les tarifs sont fixés compte tenu, non seulement des coûts complets de production d'électricité par les centrales historiques, mais aussi des coûts mentionnés à l'article L. 336-4 du code de l'énergie, à savoir les coûts de réalisation des centrales électronucléaires autres qu'historiques (**alinéa 113**) et de la situation financière de l'exploitant. L'**alinéa 38** précise que les *minima* et *maxima* prévus par les articles L. 322-74 et L. 322-75 sont déterminés sur la base des dernières évaluations disponibles des coûts mentionnés à ces articles.

L'article L. 322-77 (alinéa 39) précise que le redevable est l'exploitant des centrales électronucléaires historiques, c'est-à-dire EDF.

L'article L. 322-78 (alinéa 40) prévoit que ce redevable porte sur une déclaration, qui permet, comme prévu par l'article L. 161-1 du CIBS, de constater l'imposition, les revenus de l'exploitation des centrales électronucléaires historiques tels que définis par l'article L. 336-5 du code de l'énergie, lequel est créé par les alinéas 116 et 117 du présent article. Il s'agit des revenus qui se rapportent aux transactions relatives à l'électricité pouvant être imputés à l'utilisation de combustible nucléaire pour la production d'électricité par ces centrales. Ces revenus sont déclarés tels qu'ils ressortent de la comptabilité appropriée prévue à l'article L. 336-12 du code de l'énergie, créé aux alinéas 141 et 142 du présent article et compte tenu, le cas échéant, des corrections effectuées en application de l'article L. 336-14 du même code, créé par les alinéas 146 à 148 du présent article, c'est-à-dire des corrections effectuées par la CRE à la suite du contrôle par un organisme indépendant.

L'article L. 322-79 (alinéa 41) précise que la taxe fait l'objet d'acomptes.

L'article L. 322-80 (alinéa 42) place sous l'autorité de la CRE le contrôle et le contentieux portant sur la détermination des revenus taxés et l'établissement de la comptabilité appropriée. Les dispositions concernées figurent dans le code de l'énergie, aux sections 2 et 4 du chapitre IV et du chapitre V du titre III de son livre I^{er}, soit aux articles L. 134-10 à L. 134-18, L. 134-25 à L. 134-34 et L. 135-3 à L. 135-11 et L. 135-14 à L. 135-16. Certains de ces articles sont modifiés par les alinéas 70 à 78 du présent article.

2. La détermination de l'assiette de cette taxe

Le **b) du 2° du III (alinéas 96 à 162)** du présent article supprime le chapitre VI du titre III du livre III du code de l'énergie, consacré à l'Arenh, et le remplace par de nouvelles dispositions précisant le fonctionnement et l'assiette de la taxe sur l'utilisation de combustible nucléaire pour la production d'électricité.

Le chapitre VI, dans sa nouvelle rédaction, est intitulé « Partage des revenus de l'exploitation des centrales électronucléaires historiques » (**alinéas 97 et 98**).

Une **section 1 (alinéas 99 à 113)** contient les dispositions générales relatives à cette régulation. Elles figurent aux articles L. 336-1 à L. 336-4 du code de l'énergie.

L'article L. 336-1 du code de l'énergie, dans sa nouvelle rédaction (**alinéas 101 à 107**), contient une liste de définitions pour l'application de ce chapitre. Il est ainsi précisé que :

– le terme de « *centrale électronucléaire historique* » s'entend de l'installation nucléaire de base qui produit de l'électricité pour laquelle l'autorisation initiale d'exploitation a été délivrée avant le 1^{er} janvier 2026 ;

– le terme d'« *exploitant des centrales électronucléaires historiques* » s'entend du titulaire de l'autorisation d'exploiter une installation de production d'électricité délivrée par l'autorité administrative, et mentionnée par l'article L. 311-5 du code de l'énergie ;

– le terme de « *combustible nucléaire* » s'entend de toute matière susceptible de dégager de l'énergie par fission au moyen d'une centrale électronucléaire historique ⁽¹⁾ ;

– le terme d'« *utilisation d'un combustible nucléaire pour la production d'électricité* » s'entend de la réalisation de la fission atomique lorsqu'elle concourt à un processus dont la finalité est la production d'électricité ;

– le terme de « *produits électriques de gros* » et celui de « *marchés de gros de l'électricité* » s'entendent, dans la mesure où ils portent sur l'électricité, respectivement des produits énergétiques de gros et des marchés de gros au sens des points 4 et 6 de l'article 2 du règlement (UE) n° 1227/2011 du Parlement européen et du Conseil du 25 octobre 2011 concernant l'intégrité et la transparence du marché de gros de l'énergie.

Dans sa version en vigueur, issue du règlement (UE) 2024/1106 du Parlement européen et du Conseil du 11 avril 2024, le point 4 de cet article définit les « produits énergétiques de gros » comme les contrats et produits dérivés suivants, indépendamment du lieu et de la façon dont ils sont négociés :

(1) Le combustible nucléaire sert à alimenter le cœur des réacteurs de centrales nucléaires pour produire de la chaleur qui est ensuite transformée en énergie électrique. Selon l'Autorité de sûreté nucléaire, il existe deux types de combustibles, tous deux utilisés dans les centrales nucléaires : :

– le combustible à base d'uranium enrichi (enrichissement entre 3 et 6 % en isotope 235);

– le combustible à oxyde mixte d'uranium et de plutonium, dit MOX (mixed oxydes).

Un troisième combustible – le combustible à base d'**uranium hautement enrichi** (enrichissement jusqu'à 93,5 % en isotope 235) ou d'uranium moyennement enrichi (jusqu'à 20 % en isotope 235) est, quant à lui, utilisé dans les réacteurs de recherche.

- les contrats de fourniture d'électricité, avec livraison dans l'Union européenne (UE), ou les contrats de fourniture d'électricité susceptibles d'entraîner une livraison dans l'UE à la suite d'un couplage unique journalier et infrajournalier ;
- les produits dérivés en rapport avec l'électricité qui sont produits, négociés ou livrés dans l'UE, ou les produits dérivés en rapport avec l'électricité susceptibles d'entraîner une livraison dans l'UE à la suite d'un couplage unique journalier et infrajournalier ;
- les contrats relatifs au transport d'électricité ou de gaz naturel dans l'UE ;
- les produits dérivés en rapport avec le transport d'électricité dans l'UE ;
- les contrats relatifs au stockage d'électricité dans l'UE ;
- les produits dérivés en rapport avec le stockage d'électricité dans l'UE ;
- les contrats de fourniture et de distribution d'électricité destinés aux clients finaux ayant une capacité de consommation supérieure à 600 gigawattheures par an, à l'exclusion de ceux destinés à d'autres clients finaux.

Le point 6 de cet article définit le « *marché de gros de l'électricité* » comme tout marché dans l'UE sur lequel de l'électricité de gros est négociée.

– le terme d' « *instruments dérivés portant sur l'électricité* » s'entend, dans la mesure où ils portent sur l'électricité, des instruments financiers mentionnés aux points 5, 6 et 7 de la section C de l'annexe I de la directive 2014/65/UE du Parlement européen et du Conseil du 15 mars 2014 concernant les marchés d'instruments financiers et modifiant la directive 2002/92/CE et la directive 2011/61/UE.

Dans la version en vigueur de cette directive 2014/65/UE, modifiée par la directive (UE) 2024/790 du Parlement européen et du Conseil du 28 février 2024, ces instruments sont :

- les contrats d'option, contrats à terme ferme dénommés en anglais « *futures* » ⁽¹⁾, contrats d'échange, contrats à terme ferme dénommés

(1) Les contrats dénommés « futures » et « forwards » sont des accords d'achat ou de vente d'un actif réel à un prix et à une date spécifiques dans le futur. Ces accords permettent aux acheteurs et aux vendeurs de figer les prix des transactions physiques afin d'atténuer le risque de fluctuation du prix de l'actif jusqu'à la date de livraison.

Les « forwards » sont des contrats négociés de gré à gré. Les « futures » sont échangés sur un marché réglementé ouvert et anonyme, qui garantit la transparence des prix pour tous les participants.

en anglais « *forwards* » ⁽¹⁾ et tous autres contrats dérivés relatifs à des matières premières qui doivent être réglés en espèces ou peuvent être réglés en espèces à la demande d'une des parties pour des raisons autres qu'une défaillance ou autre incident provoquant la résiliation (point 5) ;

- les contrats d'option, contrats à terme, contrats d'échange et tout autre contrat dérivé relatif à des matières premières qui peuvent être réglés par livraison physique, à condition qu'ils soient négociés sur un marché réglementé, un système multilatéral de négociation ou un système organisé de négociation, à l'exception des produits énergétiques de gros qui sont négociés sur un système organisé de négociation et qui doivent être réglés par livraison physique (point 6) ;
- les contrats d'option, contrats à terme ferme dénommés en anglais « *futures* » ⁽¹⁾, contrats d'échange, contrats à terme ferme dénommés en anglais « *forwards* » ⁽¹⁾ et tous autres contrats dérivés relatifs à des matières premières qui peuvent être réglés par livraison physique, non mentionnés précédemment, et non destinés à des fins commerciales, qui présentent les caractéristiques d'autres instruments financiers dérivés (point 7).

L'article L. 336-2 du code de l'énergie, dans sa nouvelle rédaction (**alinéas 108 à 110**), prévoit que les revenus de l'exploitation des centrales électronucléaires historiques résultent de la politique commerciale déterminée par l'exploitant de ces centrales et qu'ils font l'objet de la taxe sur l'utilisation de combustible nucléaire pour la production d'électricité mentionnée à l'article L. 322-66 du CIBS. Il précise que cette taxe ne peut être répercutée par l'exploitant des centrales électronucléaires historiques dans le prix des opérations économiques qu'il réalise.

L'article L. 336-3 du code de l'énergie, dans sa nouvelle rédaction (**alinéas 111 et 112**), dispose que la CRE constate, au moins tous les trois ans, les coûts complets de production de l'électricité au moyen des centrales électronucléaires historiques et que ces coûts s'entendent de ceux rapportés à la quantité d'électricité produite. Il précise que les coûts ainsi évalués ne comprennent pas la taxe sur l'utilisation de combustible nucléaire pour la production d'électricité.

L'article L. 336-4 du code de l'énergie, dans sa nouvelle rédaction (**alinéa 113**), renvoie à un décret la méthodologie d'évaluation des coûts encourus pour la réalisation des centrales électronucléaires autres qu'historiques qui sont mentionnées dans la programmation pluriannuelle de l'énergie prévue par l'article L. 141-1.

La **section 2 (alinéas 114 à 138)** prévoit la définition des revenus soumis à la taxe sur l'utilisation de combustible nucléaire pour la production d'électricité, au sein des articles L. 336-5 à L. 336-11 du code de l'énergie.

L'article L. 336-5 du code de l'énergie, dans sa nouvelle rédaction (**alinéas 116 et 117**), dispose que les revenus de l'exploitation des centrales électronucléaires historiques sont ceux qui se rapportent aux transactions relatives à l'électricité pouvant être imputés à l'utilisation de combustible nucléaire pour la production d'électricité par ces centrales et qu'ils sont déterminés par année civile comme le solde de l'ensemble des transactions relatives à l'électricité réputée avoir été produite à partir de combustible nucléaire.

L'article L. 336-6 du code de l'énergie, dans sa nouvelle rédaction (**alinéas 118 à 121**), précise la définition des transactions relatives à l'électricité. Celles-ci comprennent :

- les achats et ventes d'électricité par l'exploitant des centrales électronucléaires historiques ;
- les gains ou pertes de cet exploitant résultant d'instruments dérivés portant sur l'électricité ;
- tout contrat par lequel cet exploitant met à disposition d'une autre personne une capacité de production de ces centrales, avec la réserve que, pour les contrats conclus avec un gestionnaire de réseau électrique dans le cadre de ses actions pour prévenir la congestion ou pour assurer la sécurité du système électrique, sont seules prises en compte les sommes directement déterminées à partir d'une quantité d'électricité.

L'article L. 336-7 du code de l'énergie, dans sa nouvelle rédaction (**alinéas 122 et 123**), dispose que ces transactions sont rattachées à l'année civile d'injection de l'électricité dans le système électrique résultant des termes de la transaction. Lorsqu'une somme relative à une transaction ne se rapporte pas spécifiquement à une injection d'électricité dans le système électrique au cours d'une année civile déterminée, elle est répartie de manière identique sur l'ensemble des années civiles couvertes par le contrat – l'année civile au cours de laquelle le contrat est exécuté pendant une durée limitée étant, cependant, prise en compte à proportion de cette durée.

L'article L. 336-8 du code de l'énergie, dans sa nouvelle rédaction (**alinéas 124 à 127**), dispose que les transactions relatives à l'électricité réputée avoir été produite à partir de combustibles nucléaires sont les suivantes :

- celles qui se rapportent à des contrats adossés à des centrales électronucléaires historiques ;

– celles qui ne se rapportent pas à des contrats adossés à des installations autres que les centrales électronucléaires historiques, dans la mesure où la méthode définie à l'article L. 336-9 les alloue à ces centrales.

Il est précisé que, pour l'application de la présente section, un contrat est adossé à une installation de production lorsque les prix, les conditions de fourniture et la durée convenus sont déterminés principalement en tenant compte des coûts de construction, de maintenance, ou d'exploitation de tout ou partie de l'installation et que sont présumés être adossés à des centrales électronucléaires historiques les contrats conclus pour une fourniture ou une mise à disposition d'électricité pour une durée d'au moins cinq ans et dont les prix sont indépendants de l'évolution des prix sur les marchés de gros. L'exploitant est chargé d'établir la liste des contrats adossés et de la communiquer à la CRE, qui l'approuve conformément au 9° de l'article L. 134-3 du même code.

L'article L. 336-9 du code de l'énergie, dans sa nouvelle rédaction (**alinéas 128 à 130**), dispose que l'exploitant des centrales électronucléaires historiques définit à l'avance une méthode d'allocation de ses transactions entre l'électricité produite par ces centrales et celle produite par ses autres installations et qu'il communique cette méthode à la CRE, qui l'approuve conformément au 9° de l'article L. 134-3 du même code.

Il précise que les revenus résultant de la mise en œuvre de cette méthode sont constatés par années civiles de livraison de l'électricité et par périodes de réalisation des transactions. Ces périodes de réalisation des transactions sont d'une durée d'au plus trois mois, sauf lorsque, pour une année civile de livraison donnée, les quantités d'électricité ayant fait l'objet de transactions au cours d'une période de trois mois sont inférieures à un seuil fixé par décret.

À l'issue de chaque période de réalisation des transactions, les revenus et quantités d'électricité alloués aux centrales électronucléaires historiques sont déterminés comme étant ceux constatés à l'issue de la période précédant celle qui s'achève, corrigés des volumes et montants afférents aux transactions réalisées pendant la période qui s'achève et alloués aux centrales électronucléaires historiques par la méthode d'allocation des transactions.

L'article L. 336-10 du code de l'énergie, dans sa nouvelle rédaction (**alinéas 131 à 134**), prévoit que lorsque les transactions mentionnées à l'article L. 336-6 du même code portent sur des transactions aux consommateurs finals, ces dernières sont prises en compte à hauteur de la valeur pouvant être imputée à sa seule activité de production.

Pour les contrats adossés mentionnés à l'article L. 336-8, sont déduits des revenus de l'exploitation des centrales électronucléaires historiques les coûts ne pouvant être imputés à l'activité de producteur, lorsqu'ils sont au moins égaux à un euro par mégawattheure.

Pour les autres contrats, les transactions sont considérées comme des transactions internes entre l'activité de producteur et de fournisseur aux consommateurs finals. Ces transactions internes sont réputées intervenir aux dates et conditions qui auraient correspondu à l'approvisionnement de ces contrats par des produits électriques de gros échangés sur les marchés de gros, les produits électriques de gros faisant l'objet de transactions internes étant réputés être acquis ou cédés par l'exploitant des centrales électronucléaires historiques sur les marchés de gros à ces dates et conditions.

Il est précisé que la méthode d'allocation mentionnée à l'article L. 336-9 s'applique à ces transactions internes dans les mêmes conditions qu'aux transactions réalisées sur les marchés de gros.

Le nouvel **article L. 336-11** du code de l'énergie (**alinéas 135 à 138**), exclut les transactions en temps réel ou quasi-réel du champ d'application des articles L. 336-6 à L. 336-10. De plus, pour chaque période infrajournalière pertinente d'injection dans le système électrique, les quantités d'électricité produites par les centrales électronucléaires historiques et non allouées à des transactions par la méthode mentionnée à l'article L. 336-9 sont réputées être afférentes aux transactions en temps réel ou quasi-réel. Les revenus associés à ces transactions sont réputés être ceux qui auraient été obtenus pour des prix de vente constatés sur les marchés de gros pour un ou plusieurs produits électriques de gros représentatifs des transactions en temps réel ou quasi-réel.

Pour l'application du présent article, les transactions en temps réel ou quasi-réel sont les transactions relevant des catégories de produits déterminées par voie réglementaire parmi ceux pour lesquels l'injection dans le système électrique intervient au plus tard à la fin du mois calendaire suivant la transaction.

La **section 3 (alinéas 139 à 148)** contient les dispositions relatives à la comptabilisation des revenus, au sein des nouveaux articles L. 336-12 à L. 336-14 du code de l'énergie.

Le nouvel **article L. 336-12** du code de l'énergie (**alinéas 141 et 142**) dispose que l'exploitant des centrales électronucléaires historiques tient une comptabilité appropriée des revenus de l'exploitation de ces centrales définis par les dispositions de la section 2 du présent chapitre et que la comptabilisation de ces revenus est tenue au fur et à mesure des périodes successives mentionnées à l'article L. 336-9.

Le nouvel **article L. 336-13** du code de l'énergie (**alinéas 143 à 145**) confie à l'exploitant des centrales électronucléaires historiques le soin d'établir les règles régissant les procédures selon lesquelles la comptabilité appropriée est tenue, règles qui sont approuvées par la CRE, conformément au 9° de l'article L. 134-3 de ce code. Il précise que ces règles assurent une identification cohérente de la fraction des revenus imputables à l'exploitation de ces centrales, qu'elles permettent une liquidation exacte et aux échéances prévues des acomptes et du solde de la taxe sur

l'utilisation de combustible nucléaire pour la production d'électricité et qu'elles permettent en outre la réalisation de prévisions objectives du montant de la minoration de prix prévue à l'article L. 337-3.

Enfin, il est prévu que l'exploitant des centrales électronucléaires historiques communique cette comptabilité appropriée à la CRE dans les conditions prévues par l'article L. 134-1 du même code.

L'article L. 336-14 (alinéas 146 à 148) dispose que, pour chaque année civile, les revenus retracés par la comptabilité appropriée, ainsi que les procédures selon lesquelles elle est tenue, sont contrôlés, aux frais de l'exploitant des centrales électronucléaires historiques, par un organisme indépendant désigné par la CRE et que celle-ci peut en outre, aux frais de cet exploitant, faire contrôler par un organisme indépendant qu'elle désigne un ou plusieurs éléments particuliers de cette comptabilité.

De plus, il dispose que, lorsqu'une irrégularité est constatée à l'issue d'un contrôle, la CRE la rectifie par une décision notifiée à cet exploitant, après lui avoir adressé un avis motivé sur lequel il dispose d'un délai de soixante jours pour formuler ses observations.

La **section 4 (alinéas 149 à 155)** porte sur les prévisions du niveau des revenus. Il contient un article unique, le nouvel article L. 316-15 du code de l'énergie, qui confie à la CRE la mission d'estimer, avant l'année de livraison de l'électricité et au cours de celle-ci :

- le montant des revenus de l'exploitation des centrales électronucléaires historiques au titre de cette année, à partir de la comptabilité appropriée ;
- les quantités d'énergie contenues dans les combustibles nucléaires devant être utilisés au cours de cette année pour la production d'électricité ;
- et les quantités d'électricité qui feront le cas échéant l'objet de la minoration de prix prévue à l'article L. 337-3 du même code ainsi que le montant prévisionnel de cette minoration.

Il prévoit également une communication de ces estimations au ministre chargé de l'énergie et au ministre chargé de l'économie.

La **section 5 (alinéas 156 à 163)** contient les dispositions finales de ce chapitre, au sein d'un article unique, le nouvel article L. 316-16 du code de l'énergie. Celui-ci renvoie à un décret en Conseil d'État pris après avis de la CRE les conditions d'application du présent chapitre, notamment :

- les principes méthodologiques régissant les évaluations mentionnées à l'article L. 336-3 ainsi que les conditions dans lesquelles elles sont régulièrement mises à jour ;

- les périodes d'évaluation des revenus de l'exploitation des centrales électronucléaires historiques mentionnées à l'article L. 336-9 ;

- les périodes infra-journalières pertinentes d'injection dans le système électrique mentionnées à l'article L. 336-11, les produits représentatifs mentionnés au même article et les conditions dans lesquelles les prix de ces produits sont calculés et constatés ;

- la régularité, les échéances et les conditions de communication au ministre chargé de l'économie et au ministre chargé de l'énergie des estimations mentionnées à l'article L. 336-15 et les conditions dans lesquelles le public est informé de ces estimations et du montant de la minoration du prix de fourniture applicable le cas échéant.

Le **a) du 2° du paragraphe III (alinéa 95)** et le **c) du même 2° (alinéa 163)** du présent article suppriment des mentions de l'Arenh aux articles L. 333-3 et L. 337-1 du code de l'énergie.

3. Le rôle de la CRE

Le **paragraphe III**, à ses **alinéas 52 à 78**, modifie le code de l'énergie afin de confier à la CRE de nouvelles missions relatives au contrôle et à l'évaluation de cette taxe. Il supprime, corrélativement, les missions de la CRE relatives à l'Arenh.

Le **i) du a) du 1° (alinéa 55)** supprime une mention de l'Arenh à l'article L. 131-2 du code de l'énergie.

Le **ii) du a) du 1° (alinéas 56 et 57)** complète le même article afin de prévoir que la CRE analyse l'impact potentiel, sur les marchés de gros d'électricité, de la taxe sur l'utilisation de combustible nucléaire pour la production d'électricité et est chargée de contrôler l'application par les fournisseurs d'électricité de la minoration de prix et leurs demandes de compensation dans le cadre du versement nucléaire universel.

Le **b) du 1° (alinéas 58 et 59)** insère un article L. 131-6 dans le code de l'énergie, qui dispose que la CRE participe à la mise en œuvre du partage des revenus de l'exploitation des centrales électronucléaires historiques en contrôlant la bonne application des dispositions l'encadrant et en communiquant à l'autorité administrative, sans pouvoir opposer le secret professionnel, toute information utile à la mise en œuvre du versement nucléaire universel.

Le **c) du 1° (alinéas 60 à 65)** complète l'article L. 134-1 du code de l'énergie pour prévoir que la CRE précise, par décision publiée au *Journal officiel*, les règles concernant :

- les conditions, périodicités et échéances des transmissions de la comptabilité appropriée ;

– l’étendue et les modalités de l’obligation de l’exploitant des centrales électronucléaires historiques et du gestionnaire du réseau public de transport d’électricité, c’est-à-dire RTE, de lui communiquer les documents, données ou informations nécessaires à l’accomplissement de ses missions ;

– les modalités de détermination de la compensation des fournisseurs et le contenu des déclarations établies par ces mêmes fournisseurs dans le cadre du versement nucléaire universel.

Le **d) du 1° (alinéas 66 et 67)** complète l’article L. 134-3 du code de l’énergie pour prévoir que la CRE approuve la liste des contrats conclus par l’exploitant des centrales électronucléaires historiques qui sont adossés à des installations de production au sens du dernier alinéa de l’article L. 336-8, tels que définis à l’alinéa 128 du présent article, la méthode d’allocation des transactions de cet exploitant à l’électricité produite par ces centrales mentionnée à l’article L. 336-9, créé par les alinéas 129 à 131 du présent article, ainsi que les règles régissant les procédures selon lesquelles la comptabilité appropriée est tenue.

Les **e), f), g), i) et k) du 1° (alinéas 68 à 70, 73 et 76 à 78)** suppriment diverses dispositions du code de l’énergie relatives à l’Arenh.

Le **h) du 1° (alinéas 71 et 72)** insère un article L. 134-17-1 dans le code de l’énergie, qui prévoit que la CRE et l’administration fiscale échangent des informations et documents dans le cadre de leurs missions respectives dans les conditions prévues aux articles L. 84 F et L. 166 BA du livre des procédures fiscales, créés aux alinéas 44 à 52 du présent article.

Le **j) du 1° (alinéas 74 et 75)** complète l’article L. 134-25 du code de l’énergie pour prévoir que le comité de règlement des différends et des sanctions (CoRDîS) de la CRE peut soit d’office, soit à la demande conjointe du ministre chargé de l’énergie et du ministre chargé de l’économie ou à la demande du président de la CRE, sanctionner les manquements qu’il constate de la part de l’exploitant des centrales électronucléaires historiques à ses obligations relatives à la transmission de la comptabilité appropriée, à la communication de documents et informations à la CRE et à la comptabilisation de ses revenus.

Le **paragraphe II (alinéas 43 à 51)** complète le livre des procédures fiscales afin de prévoir des échanges d’informations et de documents relatifs à cette taxe entre la CRE et l’administration fiscale.

Le nouvel article L. 84 F de ce code (**alinéa 47**) prévoit que la CRE communique à l’administration fiscale, sur sa demande, et sans pouvoir opposer le secret professionnel, tout document ou information qu’elle détient dans le cadre de ses missions et compétences et nécessaires à l’établissement, au contrôle et au recouvrement de la taxe.

Le nouvel article L. 166 BA (**alinéa 51**) dispose que la CRE reçoit communication par l'administration fiscale des renseignements utiles au contrôle de la déclaration et à l'exercice de ses missions relatives à cette taxe.

B. LA CRÉATION D'UN VERSEMENT NUCLÉAIRE UNIVERSEL

Le **d) du 2° du paragraphe III** du présent article (**alinéas 164 à 185**) contient les dispositions relatives au nouveau versement nucléaire universel. Celles-ci sont codifiées aux articles L. 337-3 à L. 337-3-6 du code de l'énergie, au sein d'une sous-section 1, intitulée « Versement nucléaire universel », de la section 2 du chapitre VII du titre III du livre III de ce code.

L'article L. 337-3 (alinéas 164 à 185) institue une minoration de plein droit du prix de l'électricité du contrat de fourniture à un consommateur final lorsque le tarif unitaire mentionné à l'article L. 337-3-2 est positif.

Ce prix peut être celui découlant du libre jeu de la concurrence, comme mentionné au premier alinéa de l'article L. 410-2 du code de commerce, ou d'un tarif réglementé de vente.

Ces dispositions sont d'ordre public, ce qui signifie qu'il ne peut y être dérogé par contrat. De plus, toute stipulation ayant pour objet ou pour effet d'atténuer, partiellement ou totalement, cette minoration est réputée non écrite.

L'article L. 337-3-1 (alinéas 170 à 172) prévoit une compensation de la perte de recettes supportée par les fournisseurs d'électricité du fait de la mise en œuvre de la minoration prévue à l'article L. 337-3.

Pour chaque fournisseur et chaque période d'application, le montant de cette compensation est égal au produit des quantités d'électricité fournies à des consommateurs finals auxquelles la minoration a été appliquée, par le tarif unitaire mentionné à l'article L. 337-3-2. De plus, en cas de mise en œuvre des modulations prévues en application du 2° de l'article L. 337-3-6, le calcul est réalisé séparément pour chaque tarif unitaire et les résultats sont additionnés.

Il est précisé que la compensation est versée sur demande du fournisseur, appuyée d'une déclaration certifiée par son commissaire aux comptes ou son comptable public.

L'article L. 337-3-2 (alinéas 173 à 175) dispose que cette minoration résulte de l'application d'un tarif unitaire aux quantités d'électricité fournies aux consommateurs finals pendant une période annuelle d'application déterminée par décret, étant précisé que le début de cette période intervient au cours de l'année civile pour laquelle il est anticipé un montant non nul de taxe sur l'utilisation de combustible nucléaire pour la production d'électricité.

Ce tarif unitaire, positif ou nul, est déterminé dans les conditions prévues à l'article L. 337-3-3 de manière à ce que la perte de recettes qui en résulte pour les fournisseurs soit égale aux montants affectés à la compensation de ces pertes en application de l'article L. 337-3-1.

Sur la base des éléments prévus à l'article L. 337-3-3, il est fixé une première fois, au moins un mois avant le début de la période d'application de la minoration, par arrêté conjoint du ministre chargé de l'énergie et du ministre chargé de l'économie sur proposition de la CRE puis, le cas échéant, modifié une ou plusieurs fois au cours de cette période dans les mêmes conditions.

L'article L. 337-3-3 (alinéas 176 à 180) prévoit que, pour sa première fixation, le tarif unitaire de la minoration de prix est déterminé sur la base des éléments suivants :

- les dernières estimations réalisées en application de l'article L. 336-15 des revenus de l'exploitation des centrales électronucléaires historiques au titre de l'année civile engagée et des quantités d'électricité consommées au cours de la période d'application ;

- le cas échéant, les écarts constatés sur les montants encaissés ou versés avant le début de l'année civile entre, d'une part, ceux afférents à la taxe sur l'utilisation de combustible nucléaire pour la production d'électricité due au titre des années civiles précédentes et, d'autre part, ceux afférents à la compensation accordée aux fournisseurs au titre des périodes d'application précédentes.

De plus, au cours de la période d'application de la minoration, aux fins de limiter l'ampleur des écarts qui devront être pris en compte au titre des périodes ultérieures d'application, il est prévu que le tarif unitaire ou la durée d'application de la minoration soit modifié. Ces ajustements peuvent intervenir de manière rétroactive après l'achèvement prévu de la période d'application, au plus tard un an après cet événement, lorsqu'il est constaté que les montants à compenser excèdent les recettes et que le montant de la minoration à appliquer pour la période suivante est nul ou insuffisant. Dans ce cas, sur demande du ministre chargé de l'énergie et du ministre chargé de l'économie, la CRE privilégie, dans sa proposition, une modification du tarif, une modification de la période d'application, un ajustement rétroactif ou une combinaison de ces éléments.

L'article L. 337-3-4 (alinéa 181) prévoit que la minoration est identifiée sur la facture de manière distincte du prix auquel elle s'applique par une mention expresse selon des modalités déterminées par arrêté conjoint du ministre chargé de l'énergie et du ministre chargé de l'économie.

L'article L. 337-3-5 (alinéa 182) prévoit que les manquements aux dispositions de la présente sous-section sont passibles des sanctions prévues à l'article L. 142-31, c'est-à-dire une sanction pécuniaire ou un retrait ou une suspension pour une durée n'excédant pas un an de l'autorisation d'exploiter une installation ou de l'autorisation de fourniture, dans les conditions prévues aux

articles L. 142-30 à L. 142-36 du code de l'énergie. Ces articles prévoient notamment que les sanctions sont prononcées après que l'intéressé a reçu notification des griefs et a été mis à même de consulter le dossier et de présenter ses observations écrites et verbales, assisté par une personne de son choix, que l'instruction et la procédure devant le ministre sont contradictoires et que l'autorité administrative ne peut être saisie de faits remontant à plus de trois ans s'il n'a été fait aucun acte tendant à leur recherche, leur constatation ou leur sanction. Ils prévoient également que les sanctions sont motivées et qu'elles sont précédées d'une mise en demeure de se conformer dans un délai déterminé aux dispositions concernées. Cette mise en demeure peut être rendue publique.

S'agissant du montant de la sanction pécuniaire, ces articles précisent qu'il est proportionné à la gravité du manquement, à la situation de l'intéressé, à l'ampleur du dommage et aux avantages qui en sont tirés.

L'article L. 337-3-6 (alinéas 183 à 185) renvoie à un décret en Conseil d'État pris après avis de la CRE les conditions d'application de cette sous-section, notamment :

- les modalités selon lesquelles le produit de la taxe sur l'utilisation de combustible nucléaire pour la production d'électricité est versé à chaque fournisseur ;

- les règles de calcul du tarif unitaire et les conditions selon lesquelles ce tarif peut, aux fins de favoriser l'atteinte des objectifs de la politique énergétique, varier en fonction du moment de la consommation et de son ampleur, du prix de fourniture et du profil de consommation.

Le e) et le g) du 2° du paragraphe III du présent article (**alinéas 186 et 188**) suppriment des dispositions devenues obsolètes aux articles L. 337-4 et L. 337-10 du code de l'énergie.

Le f) et le h) du même 2° (alinéas 187 et 189) suppriment des mentions des dispositions relatives à l'Arenh à l'article L. 337-4 et à la section 4 du chapitre VII du titre III du livre III du code de l'énergie.

C. L'APPLICATION À WALLIS ET FUTUNA

Les îles Wallis et Futuna constituent une collectivité d'outre-mer régie par l'article 74 de la Constitution, c'est-à-dire par le principe de spécialité législative. La loi du 29 juillet 1961 ⁽¹⁾ prévoit, à son article 4, que ce territoire est régi par les lois déclarées expressément applicables aux territoires d'outre-mer ou au territoire des îles Wallis et Futuna.

(1) Loi n° 61-814 du 29 juillet 1961 conférant aux îles Wallis et Futuna le statut de territoire d'outre-mer.

Les articles L. 152-1 à L. 152-12 du code de l'énergie contiennent les dispositions du livre I^{er} de ce code particulières aux îles Wallis et Futuna. L'article L. 152-7 dresse la liste des dispositions de ce livre qui y sont applicables, en précisant la rédaction concernée.

En conséquence, le **1) du 1^o du paragraphe III** du présent article (**alinéas 79 à 93**) modifie et complète l'article L. 152-7 du code de l'énergie pour tenir compte de la réforme prévue par le présent article. Les articles L. 131-2, L. 131-6, L. 134-1, L. 134-3, L. 134-10, L. 134-17-1, L. 134-25 et L. 134-26 de ce code sont ainsi rendus applicables à Wallis et Futuna dans leur rédaction issue de la loi de finances pour 2025.

Les articles L. 363-1 à L. 363-13 de ce code sont relatifs aux dispositions de son livre III applicables aux îles Wallis et Futuna. L'article L. 363-7 dresse la liste des dispositions du droit métropolitain applicables à ces îles, en précisant la rédaction concernée.

En conséquence, le **3^o du paragraphe III** du présent article (**alinéas 190 à 199**) modifie et complète l'article L. 363-7 de ce code pour tenir compte de la réforme prévue par le présent article. Les articles L. 333-1, L. 336-1 à L. 336-16, L. 337-1, L. 337-3 à L. 337-3-6, L. 337-4 et L. 337-6 de ce code sont ainsi rendus applicables à Wallis et Futuna dans leur rédaction issue de la loi de finances pour 2025.

D. LES MODALITÉS D'ENTRÉE EN VIGUEUR

Le **paragraphe IV** du présent article (**alinéas 200 à 204**) fixe les modalités d'entrée en vigueur de celui-ci.

Les dispositions de cet article entrent en vigueur le 1^{er} janvier 2026 (**alinéa 200**), étant précisé qu'elles sont applicables à l'ensemble des transactions, opérations, actes et contrats relatifs à une livraison d'électricité qui intervient physiquement à compter de cette date, y compris si leur date de conclusion ou de réalisation est antérieure à cette dernière (**alinéa 201**).

Par dérogation, les dispositions du chapitre VI du titre III du livre III du code de l'énergie, c'est-à-dire celles ayant trait à la régulation des revenus tirés de l'exploitation des centrales électronucléaires historiques, relatives aux injections d'électricité intervenant ou devant intervenir à compter du 1^{er} janvier 2026 sont applicables à compter du 30 avril 2025 (**alinéa 202**).

Il est précisé que la CRE réalise la première évaluation des coûts complets de production de l'électricité au moyen des centrales électronucléaires historiques au plus tard le 1^{er} juillet 2025 (**alinéa 203**).

De plus, les dispositions relatives à l'Arenh qui sont vigueurs jusqu'au 31 décembre 2025 demeurent applicables après cette date en tant qu'elles concernent des fournitures d'électricité intervenant jusqu'à cette date (**alinéa 204**).

III. L'IMPACT ÉCONOMIQUE ET FINANCIER

L'évaluation préalable indique que cette réforme doit permettre de garantir à tous les consommateurs un accès à l'électricité nucléaire à un prix autour de 70 euros / MWh pendant les quinze prochaines années.

Ce prix doit permettre de couvrir à la fois les coûts complets de production de l'électricité au moyen des centrales électronucléaires historiques et le coût des investissements d'EDF dans de nouvelles capacités de production.

De plus, ce dispositif vise à offrir une meilleure protection contre la volatilité des marchés, tout en maintenant les incitations à la réduction de la consommation pendant les périodes de tension du système électrique.

S'agissant des marchés de gros de l'électricité et de ses acteurs, la mesure devrait favoriser leur liquidité, puisque les volumes auparavant cédés *via* l'Arenh pourront être cédés directement sur ces marchés ou dans le cadre de contrats de long terme.

Le dispositif devrait être neutre pour les fournisseurs d'électricité, puisque l'éventuelle majoration de leurs tarifs due à la suppression de l'Arenh doit être compensée auprès des consommateurs finals.

*

* *

Article 5

Ajustements de la fiscalité applicable aux installations nucléaires de base

Résumé du dispositif et effets principaux

Cet article opère une refonte des six taxes sur les installations nucléaires de base (INB) en les codifiant dans le code des impositions sur les biens et services (CIBS).

Ces six taxes sont refondues en deux taxes :

- une taxe sur les INB relevant du secteur énergétique et assimilées, qui comprend un tarif de base, un tarif de recherche, un tarif d’accompagnement et un tarif de conception
- nouvelle dénomination de la taxe additionnelle de stockage ;
- une taxe sur les INB concourant à la gestion des substances radioactives, qui comprend un tarif de base et un tarif de stockage.

De plus, cet article tire les conséquences de la fusion, prévue pour le 1^{er} janvier 2025, de l’Autorité de sûreté nucléaire (ASN) et de l’Institut de radioprotection et de sûreté nucléaire (IRSN) au sein de l’Autorité de sûreté nucléaire et de radioprotection (ASNR), et prolonge la perception de la contribution spéciale pour la gestion des déchets radioactifs, dite désormais « tarif de conception », jusqu’à la fin de l’année 2028, afin d’assurer le financement de l’Agence nationale pour la gestion des déchets radioactifs (ANDRA) jusqu’à la création du centre de stockage Cigéo.

Dernières modifications législatives intervenues

La loi du 21 mai 2024 relative à l’organisation de la gouvernance de la sûreté nucléaire et de la radioprotection pour répondre au défi de la relance de la filière nucléaire a modifié la gouvernance de la sûreté nucléaire, en prévoyant la fusion, le 1^{er} janvier 2025, de l’ASN et de l’IRSN au sein de l’ASNR.

L’article 102 de la loi du 29 décembre 2023 de finances pour 2024 a modifié les modalités de calcul de la taxe sur les installations nucléaires de base pour certaines installations.

Principaux amendements adoptés par la commission des finances

La commission n’a pas adopté d’amendement à cet article. Elle a ensuite rejeté cet article. Puis, elle a rejeté la première partie du projet de loi de finances pour 2025.

I. L’ÉTAT DU DROIT

A. LES INSTALLATIONS NUCLÉAIRES DE BASE

Comme le prévoit l’article L. 593-2 du code de l’environnement, les installations nucléaires de base (INB) sont :

- les réacteurs nucléaires ;

– les installations, répondant à des caractéristiques définies par décret en Conseil d’État, de préparation, d’enrichissement, de fabrication, de traitement ou d’entreposage de combustibles nucléaires ou de traitement, d’entreposage ou de stockage de déchets radioactifs ;

– les installations contenant des substances radioactives ou fissiles et répondant à des caractéristiques définies par décret en Conseil d’État ;

– les accélérateurs de particules répondant à des caractéristiques définies par décret en Conseil d’État ;

– les centres de stockage en couche géologique profonde de déchets radioactifs.

B. LA FISCALITÉ DES INSTALLATIONS NUCLÉAIRES DE BASE

Les INB sont soumises à six taxes spécifiques, dont les principales caractéristiques sont résumées dans le tableau suivant.

TAXES SPÉCIFIQUES AUX INSTALLATIONS NUCLÉAIRES DE BASE

(en millions d’euros)

Dénomination de l’imposition	Types d’installations taxées	Produit en 2022	Affectataire
Taxe sur les installations nucléaires de base	Toutes	558	Budget général
Taxe additionnelle dite « d’accompagnement »	Production d’énergie, retraitement du combustible utilisé	57	Groupements d’intérêt public (GIP) « Objectifs Meuse » et « Haute-Marne »
Taxe additionnelle dite « de recherche »		65	Agence nationale pour la gestion des déchets radioactifs (ANDRA), fonds « recherche »
Contribution spéciale pour la gestion des déchets radioactifs		80,7	ANDRA, fonds « conception »
Taxe additionnelle dite « de stockage »	Stockage	3	Collectivités dans les périmètres autour de l’installation
Contribution de radioprotection et de sûreté nucléaire	Toutes	60,5	Institut de radioprotection et de sûreté nucléaire (IRSN)

Source : Évaluation préalable annexée au projet de loi.

1. La taxe annuelle sur les installations nucléaires de base

Les **installations nucléaires de base** sont **assujetties à une taxe annuelle, due par l’exploitant** à compter de l’autorisation de création de l’installation et jusqu’à la décision de radiation de la liste des installations nucléaires de base. À compter de l’année civile suivant la date de l’arrêt définitif de l’installation, l’imposition forfaitaire applicable à l’installation concernée fait l’objet d’une

réduction. Cette taxe est prévue par l'article 43 de la loi n° 99-1172 du 30 décembre 1999 de finances pour 2000.

Le montant de la taxe par installation est égal au produit d'une imposition forfaitaire à laquelle est appliqué un coefficient multiplicateur. L'imposition forfaitaire est fixée dans le tableau ci-dessous. Les coefficients multiplicateurs sont fixés par décret en Conseil d'État en fonction du type et de l'importance des installations dans les limites fixées pour chaque catégorie dans le tableau ci-dessous. Pour la catégorie des réacteurs nucléaires de production d'énergie, la taxe est due pour chaque tranche de l'installation.

**IMPOSITION FORFAITAIRE DE LA TAXE ANNUELLE SUR LES INSTALLATIONS
NUCLÉAIRES DE BASE**

Catégorie	Installations n'étant pas à l'arrêt définitif		Installations à l'arrêt définitif	
	Montant de l'imposition forfaitaire (en euros)	Coefficient multiplicateur	Montant de l'imposition forfaitaire (en euros)	Fourchette du coefficient multiplicateur
Réacteurs nucléaires de production d'énergie autres que ceux consacrés à titre principal à la recherche (par tranche)	3 670 000	1 à 4	263 000	1 à 4
Réacteurs nucléaires de production d'énergie consacrés à titre principal à la recherche (par tranche)	1 197 470	1 à 2	263 000	1 à 2
Autres réacteurs nucléaires	263 000	1 à 3	131 500	1 à 3
Installations de séparation des isotopes des combustibles nucléaires	618 824	1 à 3	131 500	1 à 3
Usines de fabrication de combustibles nucléaires	618 824	1 à 3	309 412	1 à 3
Usines de traitement de combustibles irradiés	1 856 474	1 à 3	880 000	1 à 3
Installations de traitements d'effluents liquides radioactifs et/ ou de traitement de déchets solides radioactifs	250 000	1 à 4	125 000	1 à 4
Usines de conversion en hexafluore d'uranium ; autres usines de préparation et de transformation des substances radioactives	278 472	1 à 4	139 236	1 à 4
Installations destinées au stockage définitif de substances radioactives	2 165 886	1 à 3	15 000	1 à 3
Installations destinées à l'entreposage temporaire de substances radioactives ; accélérateurs de particules et installations destinées à l'irradiation ; laboratoires et autres installations nucléaires de base destinées à l'utilisation de substances radioactives	24 754	1 à 4	12 377	1 à 4

Source : article 43 de la loi n° 99-1172 du 30 décembre 1999 de finances pour 2000.

COEFFICIENTS MULTIPLICATEURS DE LA TAXE ANNUELLE SUR LES INSTALLATIONS NUCLÉAIRES DE BASE

Catégorie	Importance de l'installation	Installations n'étant pas à l'arrêt définitif	Installations à l'arrêt définitif
Réacteurs nucléaires de production d'énergie autres que ceux consacrés à titre principal à la recherche (par tranche)	Puissance thermique installée (en mégawatts thermiques – Mwth)	-	-
	Inférieure à 2 000 Mwth	1	1
	Supérieure ou égale à 2 000 Mwth et inférieure à 3 000 Mwth	2	1
	Supérieure ou égale à 3 000 Mwth et inférieure à 4 000 Mwth	3	1
	Supérieure ou égale à 4 000 Mwth	4	1
Réacteurs nucléaires de production d'énergie consacrés à titre principal à la recherche (par tranche)	Puissance thermique installée (en mégawatts thermiques – Mwth)	-	-
	Inférieure à 1 000 Mwth	1	1
	Supérieure ou égale à 1 000 Mwth et inférieure à 2 000 Mwth	2	1
Autres réacteurs nucléaires	Puissance thermique installée (en mégawatts thermiques – Mwth)	-	-
	Inférieure à 1 00 Mwth	1	1
	Supérieure ou égale à 1 00 Mwth et inférieure à 150 Mwth	2	1
	Supérieure ou égale à 150 Mwth	3	1
Installations de séparation des isotopes des combustibles nucléaires	Capacité annuelle de séparation des isotopes des combustibles nucléaires	-	-
	Inférieure à 10 millions d'unités de travail de séparation	2	2
	Supérieure ou égale à 10 millions d'unités de travail de séparation	3	3
Usines de fabrication de combustibles nucléaires	Capacité annuelle de fabrication	-	-
	Inférieure à 1 000 tonnes	1	1
		2	2

	Supérieure ou égale à 1 000 tonnes et inférieure à 5 000 tonnes		
	Supérieure ou égale à 5 000 tonnes	3	3
Usines de traitement de combustibles nucléaires usés	Capacité annuelle de traitement	-	-
	Inférieure à 250 tonnes	1	1
	Supérieure ou égale à 250 tonnes et inférieure à 1 000 tonnes	2	2
	Supérieure ou égale à 1 000 tonnes	3	3
Installations de traitements d'effluents liquides radioactifs et/ ou de traitement de déchets solides radioactifs	Capacité annuelle de traitement exprimée en mètres cubes pour les effluents liquides et en tonnes pour les déchets solides	-	-
	Inférieure à 10 000 tonnes Inférieure à 10 000 mètres cubes	1	1
	Supérieure ou égale à 10 000 tonnes et inférieure à 50 000 tonnes Supérieure ou égale à 10 000 mètres cubes et inférieure à 50 000 mètres cubes	2	2
	Supérieure ou égale à 50 000 tonnes et inférieure à 100 000 tonnes Supérieure ou égale à 50 000 mètres cubes et inférieure à 100 000 mètres cubes	3	3
	Supérieure ou égale à 100 000 tonnes Supérieure ou égale à 100 000 mètres cubes	4	4
Usines de conversion en hexafluore d'uranium	Par installation nucléaire de base	1	1
Autres usines de préparation et de transformation des substances radioactives	Par installation nucléaire de base	2	2
Installations destinées au stockage définitif de substances radioactives	Capacité de stockage autorisée inférieure à 1 000 000 mètres cubes	1	1
	Capacité de stockage autorisée supérieure ou égale à 1 000 000 mètres cubes et inférieure à 1 500 000 mètres cubes	2	2
	Capacité de stockage autorisée supérieure ou égale à 1 500 000 mètres cubes	3	3
Installations destinées à l'entreposage	a) Ancien réacteur transformé en installation entreposant ses propres déchets	4	4

temporaire de substances radioactives	Par installation nucléaire de base		
	b) Autre installation d'entreposage. Capacité d'entreposage exprimée en tonnes pour les substances solides et en mètres cubes pour les substances liquides	-	-
	Inférieure à 10 000 tonnes Inférieure à 10 000 mètres cubes	2	2
	Supérieure ou égale à 10 000 tonnes et inférieure à 25 000 tonnes Supérieure ou égale à 10 000 mètres cubes et inférieure à 25 000 mètres cubes	3	3
	Supérieure ou égale à 25 000 tonnes Supérieure ou égale à 25 000 mètres cubes	4	4
Accélérateurs de particules et installations destinées à l'irradiation	Par installation nucléaire de base	1	1
Laboratoires et autres installations nucléaires de base destinées à l'utilisation de substances radioactives	Par installation nucléaire de base	2	2

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

2. Les taxes additionnelles à la taxe sur les installations nucléaires de base

Il existe, de plus, trois taxes additionnelles à la taxe sur les installations nucléaires de base, prévues par l'article 43 précité de la loi de finances pour 2000.

Le montant de ces taxes additionnelles, dites respectivement « de recherche », « d'accompagnement » et « de stockage », est déterminé, selon chaque catégorie d'installations, par application d'un coefficient multiplicateur à une somme forfaitaire. Les coefficients sont fixés par décret en Conseil d'État dans des limites fixées par la loi. Par exception, depuis 2017 et jusqu'en 2025, la valeur des coefficients de la taxe additionnelle d'accompagnement est fixée par la loi.

Le champ des redevables de ces taxes additionnelles est plus réduit que celui de la taxe annuelle sur les INB :

– pour les taxes additionnelles de recherche et d'accompagnement, il ne comprend que les réacteurs nucléaires et les usines de traitement de combustibles nucléaires usés ;

– pour la taxe additionnelle de stockage, il ne comprend que les installations destinées au stockage définitif de substances radioactives.

a. Les taxes additionnelles de recherche et d'accompagnement

- Ces taxes sont dues par l'exploitant, sans réduction possible, à compter de la création de l'installation et jusqu'à la décision de radiation de la liste des installations nucléaires de base.

**IMPOSITION FORFAITAIRE DES TAXES ADDITIONNELLES À LA TAXE ANNUELLE SUR LES
INSTALLATIONS NUCLÉAIRES DE BASE**

Catégorie	Montant de l'imposition forfaitaire (en millions d'euros)	Fourchette du coefficient multiplicateur	
		Recherche	Accompagnement
Réacteurs nucléaires de production d'énergie autres que ceux consacrés à titre principal à la recherche (par tranche)	0,28	[0,5-6,5]	[0,6-3]
Réacteurs nucléaires de production d'énergie consacrés à titre principal à la recherche	0,25	[0,5-6,5]	[0,6-3]
Autres réacteurs nucléaires	0,25	[0,5-6,5]	[0,6-3]
Usines de traitement de combustibles nucléaires usés	0,28	[0,5-6,5]	[0,6-3]

Source : article 43 de la loi n° 99-1172 du 30 décembre 1999 de finances pour 2000.

VALEUR DES COEFFICIENTS DE LA TAXE ADDITIONNELLE DE RECHERCHE

Catégorie	Coefficient multiplicateur
Réacteurs nucléaires de production d'énergie autres que ceux consacrés à titre principal à la recherche (par tranche)	2,88
Réacteurs nucléaires de production d'énergie consacrés à titre principal à la recherche	3,67
Autres réacteurs nucléaires	3,67
Usines de traitement de combustibles nucléaires usés	2,91

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

**VALEUR DES COEFFICIENTS DE LA TAXE ADDITIONNELLE D'ACCOMPAGNEMENT DE
2017 À 2025**

Catégorie	Coefficient multiplicateur
Réacteurs nucléaires de production d'énergie autres que ceux consacrés à titre principal à la recherche (par tranche)	2,60
Réacteurs nucléaires de production d'énergie consacrés à titre principal à la recherche	3,00
Autres réacteurs nucléaires	3,00
Usines de traitement de combustibles nucléaires usés	2,63

Source : article 43 de la loi n° 99-1172 du 30 décembre 1999 de finances pour 2000.

Sous déduction des frais de collecte fixés à 1 % des sommes recouvrées, le **produit de la taxe additionnelle dite « de recherche »** est **reversé à l'Agence nationale pour la gestion des déchets radioactifs (ANDRA)**, dans la **limite d'un plafond** fixé à 55 millions d'euros par l'article 156 de la loi n° 2023-1322 du 29 décembre 2023 de finances pour 2024, le reliquat alimentant le budget général de l'État. Le rendement prévu pour 2024 est de 65 millions d'euros.

L'article L. 542-12-1 du code de l'environnement prévoit que le produit de la taxe additionnelle de recherche finance, au sein de l'ANDRA, un fonds destiné au financement des recherches et études sur l'entreposage et le stockage en couche géologique profonde des déchets radioactifs.

Sous déduction des frais de collecte fixés à 1 % des sommes recouvrées, le **produit de la taxe additionnelle dite « d'accompagnement »** est **réparti, à égalité, en un nombre de parts égal au nombre de départements mentionnés à l'article L. 542-11 du code de l'environnement** – c'est-à-dire les départements de la **Meuse** et de la **Haute-Marne**. Ces départements sont ceux sur le territoire desquels est situé tout ou partie du périmètre d'un laboratoire souterrain ou d'un centre de stockage en couche géologique profonde.

De plus, **une fraction de chacune de ces parts**, déterminée par décret en Conseil d'État dans la limite de 20 %, **est reversée par les groupements d'intérêt public mentionnés au même article L. 542-11**, au prorata de leur population, **aux communes du département dont une partie du territoire est distante de moins de dix kilomètres** de l'accès principal aux installations souterraines d'un laboratoire souterrain mentionné à l'article L. 542-4 du même code ou d'un centre de stockage en couche géologique profonde mentionné à l'article L. 542-10-1 dudit code. Pour les communes proches de l'accès principal des installations souterraines du laboratoire de recherches de Bure, cette fraction est fixée à ⁽¹⁾ :

(1) Article 1^{er} du [décret](#) n°2007-721 du 7 mai 2007 fixant la fraction de la taxe d'accompagnement reversée aux communes dont une partie du territoire est distante de moins de 10 kilomètres de l'accès principal aux installations souterraines du laboratoire de recherches de Bure ainsi que la fraction de cette taxe pouvant

– 6,34 % de la part départementale en ce qui concerne le département de la Meuse ;

– 4,51 % de la part départementale en ce qui concerne le département de la Haute-Marne.

L'encadré suivant précise la définition des laboratoires souterrains et des centres de stockage en couche géologique profonde, ainsi que celle des groupements d'intérêt public concernés.

être reversée aux établissements publics de coopération intercommunale à fiscalité propre comprenant une ou plusieurs de ces communes (Meuse) ainsi que la fraction de cette taxe pouvant être reversée aux établissements publics de coopération intercommunale à fiscalité propre comprenant une ou plusieurs de ces communes.

Le régime des laboratoires souterrains et des centres de stockage en couche géologique profonde

Le code de l'environnement définit, à ses articles L. 542-4 à L. 542-11, les conditions dans lesquelles sont mis en place et exploités les laboratoires souterrains destinés à étudier les formations géologiques profondes où seraient susceptibles d'être stockés ou entreposés les déchets radioactifs à haute activité et à vie longue.

Il prévoit que tout projet d'installation d'un laboratoire souterrain donne lieu, avant tout engagement des travaux de recherche préliminaires, à une concertation avec les élus et les populations des sites concernés.

L'installation et l'exploitation d'un laboratoire souterrain sont subordonnées à une autorisation accordée par décret en Conseil d'État, après étude d'impact, avis des conseils municipaux, des conseils départementaux et des conseils régionaux intéressés et après enquête publique. Cette autorisation est assortie d'un cahier des charges.

L'autorisation confère à son titulaire, à l'intérieur d'un périmètre défini par le décret constitutif, le droit exclusif de procéder à des travaux en surface et en sous-sol et celui de disposer des matériaux extraits à l'occasion de ces travaux.

L'**article L. 542-9** précise que le décret d'autorisation institue en outre, à l'extérieur de ce périmètre, un périmètre de protection dans lequel l'autorité administrative peut interdire ou réglementer les travaux ou les activités qui seraient de nature à compromettre, sur le plan technique, l'installation ou le fonctionnement du laboratoire.

Si des sources radioactives peuvent être temporairement utilisées dans ces laboratoires souterrains en vue de l'expérimentation, l'entreposage ou le stockage des déchets radioactifs y est interdit.

L'**article L. 542-10-1** fixe les règles encadrant les centres de stockage en couche géologique profonde de déchets radioactifs, qui sont des installations nucléaires de base. Il précise que leur caractère réversible doit être assuré, c'est-à-dire la capacité, pour les générations successives, soit de poursuivre la construction puis l'exploitation des tranches successives d'un stockage, soit de réévaluer les choix définis antérieurement et de faire évoluer les solutions de gestion.

L'**article L. 542-11** prévoit que dans tout département sur le territoire duquel est situé tout ou partie du périmètre d'un laboratoire souterrain ou d'un centre de stockage en couche géologique profonde défini à l'article L. 542-9, un groupement d'intérêt public est constitué en vue :

- de gérer des équipements ou de financer des actions et des équipements ayant vocation à favoriser et à faciliter l'installation et l'exploitation du laboratoire ou du centre de stockage ;
- de mener, dans les limites de son département, particulièrement dans la zone de proximité du laboratoire souterrain ou du centre de stockage dont le périmètre est défini par décret pris après consultation des conseils départementaux concernés, des actions d'aménagement du territoire et de développement du tissu industriel et économique ;
- de soutenir des actions de formation ainsi que des actions en faveur du développement, de la valorisation et de la diffusion de connaissances scientifiques et technologiques.

Depuis le 1^{er} janvier 2021, une **fraction supplémentaire** de chacune de ces parts, déterminée par décret en Conseil d'État dans la limite de 20 %, peut être reversée par ces groupements d'intérêt public aux établissements publics de coopération intercommunale à fiscalité propre du département comprenant une ou plusieurs de ces communes et au prorata de la population de ces dernières.

Cette fraction, qui est effectivement versée, a été fixée à ⁽¹⁾ :

– 5,23 % de la part départementale en ce qui concerne le département de la Meuse ;

– 5,95 % de la part départementale en ce qui concerne le département de la Haute-Marne.

Le solde de chacune de ces parts est reversé au groupement d'intérêt public mentionné à l'article L. 542-11 du code de l'environnement.

3. La taxe additionnelle de stockage

Le montant de la taxe additionnelle de stockage est déterminé, selon chaque catégorie d'installation destinée au stockage définitif de substances radioactives, par application d'un coefficient multiplicateur à une somme forfaitaire.

La somme forfaitaire est calculée comme le produit de la capacité du stockage par une imposition au mètre cube, fixée à 2,2 euros / m³.

Les coefficients sont fixés par décret en Conseil d'État après avis des collectivités territoriales concernées, dans les limites indiquées dans le tableau ci-dessous, notamment en fonction des caractéristiques des déchets stockés et à stocker, en particulier leur activité et leur durée de vie.

VALEUR DES COEFFICIENTS DE LA TAXE ADDITIONNELLE DE STOCKAGE

Catégorie d'installation	Fourchette du coefficient multiplicateur
Déchets de très faible activité	[0,05-0,5]
Déchets de faible activité et déchets de moyenne activité à vie courte	[0,5-5]

Source : article 43 de la loi n° 99-1172 du 30 décembre 1999 de finances pour 2000.

(1) Article 2 du [décret](#) n°2007-721 du 7 mai 2007 fixant la fraction de la taxe d'accompagnement reversée aux communes dont une partie du territoire est distante de moins de 10 kilomètres de l'accès principal aux installations souterraines du laboratoire de recherches de Bure ainsi que la fraction de cette taxe pouvant être reversée aux établissements publics de coopération intercommunale à fiscalité propre comprenant une ou plusieurs de ces communes (Meuse) ainsi que la fraction de cette taxe pouvant être reversée aux établissements publics de coopération intercommunale à fiscalité propre comprenant une ou plusieurs de ces communes.

Le coefficient multiplicateur applicable aux installations de stockage de déchets de faible activité et de déchets de moyenne activité à vie courte a été fixé à 1,5 ⁽¹⁾.

Le coefficient multiplicateur applicable aux installations de stockage de déchets de haute activité et moyenne activité à vie longue, fixé par décret en Conseil d'État, est lié au ratio de radioactivité au mètre cube des déchets de haute activité à vie longue.

La taxe additionnelle de stockage est recouvrée jusqu'à la fin de l'exploitation des installations concernées.

La taxe additionnelle de stockage est recouvrée dans les mêmes conditions et sous les mêmes sanctions que la taxe sur les installations nucléaires de base.

Sous déduction des frais de collecte fixés à 1 % des sommes recouvrées et plafonnés à 70 000 euros, le **produit de la taxe additionnelle de stockage** est perçu au profit :

– des **communes et des établissements publics de coopération intercommunale dans des périmètres autour de l'accès principal aux installations de stockage** déterminés après avis du conseil départemental ;

– des **départements et des régions d'implantation des installations de stockage** lorsque ces installations correspondent à des installations de stockage de déchets de haute activité et moyenne activité à vie longue.

De plus, l'article 127 de la loi n° 2020-1721 du 29 décembre 2020 de finances pour 2021 dispose qu'une loi précise la répartition de la taxe de stockage des déchets de haute activité à vie longue pour une première durée de vingt ans à compter de la demande d'autorisation de construction.

4. La contribution spéciale pour la gestion des déchets radioactifs

Une contribution spéciale a été instaurée par la loi de finances rectificative pour 2013 ⁽²⁾, au profit de l'Agence nationale pour la gestion des déchets radioactifs (ANDRA), afin de financer les études nécessaires à la conception ainsi que les opérations et travaux préalables au démarrage de la construction du centre de stockage réversible de déchets nucléaires en couche géologique profonde. Cette contribution est exigible jusqu'à la date de publication du décret d'autorisation de création du centre de stockage en couche géologique profonde, mentionné au 2° de l'article 3 de la loi n° 2006-739 du 28 juin 2006 de programme relative à la gestion

(1) Article 5-3 du [décret](#) n° 2000-361 du 26 avril 2000 relatif à la taxe et aux taxes additionnelles auxquelles sont assujetties les installations nucléaires de base en application de l'article 43 de la loi de finances pour 2000.

(2) Loi n° 2013-1279 du 29 décembre 2013 de finances rectificative pour 2013, article 58.

durable des matières et déchets radioactifs, et au plus tard jusqu'au 31 décembre 2025.

Cette contribution est due par les exploitants de certaines installations nucléaires de base à compter de la création de l'installation et jusqu'à la décision de radiation de la liste des installations nucléaires de base. Ces installations sont les réacteurs nucléaires, à l'exception des réacteurs à faisceaux de neutrons, et les usines de traitement de combustibles nucléaires usés.

Le montant de la contribution est fixé par installation. Il est égal au produit d'une somme forfaitaire par un coefficient multiplicateur fixé par arrêté des ministres chargés de l'énergie et du budget dans des fourchettes fixées par la loi.

Ce coefficient tient compte des besoins de financement de l'ANDRA ainsi que de la quantité estimée et de la toxicité des colis de déchets radioactifs dont la solution de gestion à long terme est le stockage en couche géologique profonde. Pour la catégorie des réacteurs nucléaires de production d'énergie, la contribution est due pour chaque tranche de l'installation.

**SOMMES FORFAITAIRES ET COEFFICIENTS MULTIPLICATEURS
NÉCESSAIRES AU CALCUL DE LA CONTRIBUTION SPÉCIALE SUR LES INSTALLATIONS
NUCLÉAIRES DE BASE PERÇUE AU PROFIT DE L'AGENCE NATIONALE
POUR LA GESTION DES DÉCHETS RADIOACTIFS**

(en millions d'euros)

Catégorie	Somme forfaitaire	Fourchette du coefficient multiplicateur
Réacteurs nucléaires de production d'énergie autres que ceux consacrés à titre principal à la recherche (par tranche)	1	1 - 3
Réacteurs nucléaires de production d'énergie consacrés à titre principal à la recherche	1	1 - 3
Autres réacteurs nucléaires, à l'exclusion des réacteurs à faisceaux de neutrons	1	1 - 3
Usines de traitement de combustibles nucléaires usés	1	1 – 3

Source : article 58 de la loi n° 2013-1279 du 29 décembre 2013 de finances rectificative pour 2013.

Un arrêté du 24 décembre 2020 ⁽¹⁾ fixe les valeurs des coefficients multiplicateurs comme suit.

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

**COEFFICIENTS MULTIPLICATEURS NÉCESSAIRES AU CALCUL DE LA CONTRIBUTION
SPÉCIALE SUR LES INSTALLATIONS NUCLÉAIRES DE BASE PERÇUE AU PROFIT DE
L'AGENCE NATIONALE POUR LA GESTION DES DÉCHETS RADIOACTIFS**

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

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

La collecte de cette contribution est assurée par l'ASN, qui perçoit à cet effet des frais de collecte fixés à 0,5 % des sommes recouvrées.

L'article L. 542-12-3 du code de l'environnement prévoit que le produit de cette contribution, qui n'est pas plafonné, est affecté à un fonds institué au sein de l'ANDRA et destiné à financer les études nécessaires à la conception des installations de stockage des déchets radioactifs de haute et moyenne activité à vie longue construites par cette agence, ainsi que les opérations et travaux préalables au démarrage de la phase de construction de ces installations. Le produit de cette contribution attendu en 2024 est de 80,7 millions d'euros.

5. La contribution de radioprotection et de sûreté nucléaire

Les exploitants des installations nucléaires de base sont également assujettis à une **contribution annuelle** au profit de **l'Institut de radioprotection et de sûreté nucléaire (IRSN)**, prévue par l'article 96 de la loi n° 2010-1658 du 29 décembre 2010 de finances rectificative pour 2010. Cette contribution est due par l'exploitant à compter de l'autorisation de création de l'installation et jusqu'à la décision de radiation de la liste des installations nucléaires de base.

Le montant de la contribution est déterminé, selon chaque catégorie d'installations, par application d'un coefficient multiplicateur à une somme forfaitaire.

Les coefficients sont fixés par arrêté des ministres chargés du budget, de l'énergie et de l'écologie dans les limites indiquées dans le tableau ci-dessous. Les coefficients tiennent notamment compte des besoins de financement pour les travaux d'expertise et les études associées, de gestion de crise et de surveillance de l'environnement de l'IRSN résultant de l'activité des exploitants d'installations nucléaires de base du secteur civil.

**SOMMES FORFAITAIRES ET COEFFICIENTS MULTIPLICATEURS
NÉCESSAIRES AU CALCUL DE LA CONTRIBUTION SPÉCIALE SUR LES INSTALLATIONS
NUCLÉAIRES DE BASE PERÇUE AU PROFIT DE L'INSTITUT DE RADIOPROTECTION
ET DE SÛRETÉ NUCLÉAIRE**

(en euros)

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

Source : article 96 de la loi n° 2010-1658 du 29 décembre 2010 de finances rectificative pour 2010.

Un arrêté du 15 décembre 2011 ⁽¹⁾ a fixé l'ensemble de ces coefficients multiplicateurs à 1.

C. LE PROJET CIGÉO

● « Cigéo » est le projet français de centre de stockage profond de déchets radioactifs, mis en œuvre par l'ANDRA. Il est conçu pour stocker les déchets hautement radioactifs et à durée de vie longue produits par l'ensemble des installations nucléaires actuelles, jusqu'à leur démantèlement, et par le traitement des combustibles usés utilisés dans les centrales nucléaires.

En effet, la production d'électricité d'origine nucléaire génère des déchets radioactifs. Les plus dangereux d'entre eux ne peuvent pas être stockés en surface ou à faible profondeur en raison de leur niveau de radioactivité élevé et de leur durée de vie longue. Le projet Cigéo vise à protéger sur le très long terme la population et l'environnement du danger constitué par ces déchets.

● Ce projet trouve son origine dans la loi n° 91-1381 du 30 décembre 1991 relative aux recherches sur la gestion des déchets radioactifs, dite loi « Bataille », qui a fixé trois axes de recherche pour la gestion des déchets radioactifs les plus dangereux : la séparation-transmutation, l'entreposage de longue durée et le stockage géologique profond.

Après des études menées par l'ANDRA et l'ASN, le **stockage géologique profond a été retenu** comme la solution de référence pour la gestion de long terme de ces déchets, ce qu'a **entériné la loi n° 2006-739 du 28 juin 2006** de programme relative à la gestion durable des matières et déchets radioactifs.

● Cependant, un laboratoire souterrain avait commencé à être creusé dès 2000 par l'ANDRA dans la commune de Bure, dans la Meuse, à la frontière avec la Haute-Marne. Ce laboratoire ne contient pas de déchets radioactifs. Il vise à étudier les caractéristiques de la roche dans laquelle il est situé à travers des expérimentations et le recueil de données, concernant notamment la réaction de la roche au creusement, les effets de la chaleur sur celle-ci et sa capacité à retenir les substances radioactives, en vue de l'implantation du centre de stockage.

Ce laboratoire est constitué d'un réseau de 2 000 mètres de galeries souterraines situées à une profondeur comprise entre 445 et 900 mètres, dans une couche argileuse du Callovo-Oxfordien ⁽²⁾, auquel mènent deux puits d'accès de 4 et 5 mètres de diamètre. Les installations en surface (locaux administratifs, ateliers et bâtiment d'accueil du public) couvrent une superficie de 17 hectares.

(1) [Arrêté](#) du 15 décembre 2011 relatif aux coefficients multiplicateurs de la contribution annuelle perçue par l'Institut de radioprotection et de sûreté nucléaire.

(2) Il s'agit d'une couche d'argile qui s'est constituée il y a environ 160 millions d'années, entre le Callovien moyen et l'Oxfordien moyen, et qui est restée stable depuis sa formation.

● Le **projet de stockage Cigéo a été présenté en 2012 et a fait l'objet d'un débat public** organisé par la Commission nationale du débat public **en 2013**. La loi n° 2016-1015 du 25 juillet 2016 précisant les modalités de création d'une installation de stockage réversible en couche géologique profonde des déchets radioactifs de haute et moyenne activité à vie longue a prévu que l'installation de stockage devrait être réversible, c'est-à-dire conçue de manière à ce que les générations futures puissent soit en poursuivre la construction et l'exploitation, soit réévaluer les choix définis antérieurement et faire évoluer les solutions de gestion. Comme le prévoit depuis cette date l'article L. 542-10-1 du code de l'environnement, la réversibilité doit être mise en œuvre par la progressivité de la construction, l'adaptabilité de la conception et la flexibilité d'exploitation, afin de permettre d'intégrer le progrès technologique et de s'adapter aux évolutions possibles de l'inventaire des déchets consécutives notamment à une évolution de la politique énergétique. Elle inclut la possibilité de récupérer des colis de déchets déjà stockés selon des modalités et pendant une durée cohérentes avec la stratégie d'exploitation et de fermeture du stockage.

Après un second débat public organisé en 2019 et 2020 sur le Plan national de gestion des matières et déchets radioactifs, le **projet Cigéo a été déclaré opération d'intérêt national et a fait l'objet d'une déclaration d'utilité publique en 2022** ⁽¹⁾.

● Le calendrier prévoit un **début des travaux de construction en 2027 et de premiers stockages de colis de déchets radioactifs en 2035-2040**. Cigéo doit être bâti à environ 5 kilomètres du laboratoire souterrain.

Les déchets destinés à Cigéo, dont la moitié ont déjà été produits, sont les déchets dits de haute activité (HA) et de moyenne activité à vie longue (MA-VL). Ils se caractérisent par leur durée de vie très longue – plusieurs centaines de milliers d'années pour certains – et leur activité élevée. Le projet Cigéo doit permettre de protéger l'homme et l'environnement de ces déchets de manière pérenne sur le très long terme, sans nécessiter d'action ni de contrôle de la part de la société, puisque ceux-ci ne sauraient être garantis sur de telles échelles de temps.

Le **principe du stockage géologique** repose sur le **rôle de barrière de protection naturelle à long terme joué par la roche**. Une fois le stockage fermé, la roche limite et retarde la dispersion dans l'environnement des substances radioactives. Puisque la dangerosité des déchets diminuera au fil du temps en raison de la décroissance naturelle de la radioactivité, la plupart des éléments radioactifs n'atteindront jamais la surface ou bien l'atteindront au bout de milliers d'années et en très petites quantités, largement inférieures à la radioactivité naturelle. C'est

(1) Décret n° 2022-992 du 7 juillet 2022 inscrivant le centre de stockage en couche géologique profonde de déchets radioactifs de haute activité et de moyenne activité à vie longue (Cigéo) parmi les opérations d'intérêt national mentionnées à l'article R. 102-3 du code de l'urbanisme / Décret n° 2022-993 du 7 juillet 2022 déclarant d'utilité publique le centre Cigéo et portant mise en compatibilité du schéma de cohérence territoriale du Pays Barrois, du plan local d'urbanisme intercommunal de la Haute-Saulx et du plan local d'urbanisme de Gondrecourt-le-Château (Meuse).

pourquoi le site situé à la limite de la Meuse et de la Haute-Marne, proche de Bure, a été choisi, en raison de l'homogénéité de la couche géologique concernée, de son épaisseur et de l'absence de faille en son sein dans la zone identifiée pour le stockage.

Dans un premier temps, ce sont les matériaux utilisés pour conditionner les déchets qui assureront le confinement de la radioactivité ; par exemple, les déchets de haute activité sont incorporés dans du verre qui se dissout très lentement. Avec le temps, les colis de déchets se dégraderont progressivement et ce sont les propriétés de la roche qui permettront de limiter fortement le déplacement des éléments radioactifs contenus dans les déchets : la couche géologique assurera ainsi le confinement des radioéléments sur de très longues périodes de temps.

● Cigéo disposera d'une **zone souterraine** où seront **stockés les déchets radioactifs**, et de **deux installations de surface** : l'une dédiée à la réception et la préparation des colis de déchets pour leur stockage, l'autre venant en appui aux travaux de construction de l'installation souterraine. Le stockage sera construit de manière progressive, au fur et à mesure de l'arrivée des déchets, puis refermé pour assurer le confinement de la radioactivité sur le très long terme, sans nécessiter d'action humaine.

D. LA CRÉATION DE L'AUTORITÉ DE SÛRETÉ NUCLÉAIRE ET DE RADIOPROTECTION

La loi n° 2024-450 du 21 mai 2024 relative à l'organisation de la gouvernance de la sûreté nucléaire et de la radioprotection pour répondre au défi de la relance de la filière nucléaire a modifié la gouvernance de la sûreté nucléaire, en prévoyant la fusion, le 1^{er} janvier 2025, de l'ASN et de l'Institut de radioprotection et de sûreté nucléaire (IRSN) au sein d'une nouvelle institution, dénommée Autorité de sûreté nucléaire et de radioprotection (ASNR). Cette autorité est dotée du statut d'autorité administrative indépendante.

1. Les missions de l'ASNR

Les **missions** de cette nouvelle autorité, prévues à l'article L. 592-1 du code de l'environnement, sont les suivantes :

– elle participe au contrôle de la sûreté nucléaire, de la radioprotection et des activités nucléaires comportant un risque d'exposition des personnes aux rayonnements ionisants ;

– elle assure une mission générale d'expertise, de recherche et de formation dans les domaines de la sûreté nucléaire et de la radioprotection ;

– en relation avec des organismes publics ou privés, français ou étrangers, elle contribue, par ses travaux d'analyse, de mesurage et de dosage ainsi que par ses activités d'expertise, de recherche et de formation, au maintien d'un haut niveau de

compétences en matière de sûreté nucléaire et de radioprotection et concourt à l'amélioration constante des connaissances scientifiques et techniques dans ces domaines ;

- elle assure une veille permanente en matière de radioprotection sur le territoire national ;

- elle contribue à la surveillance radiologique de l'environnement et des personnes exposées aux rayonnements ionisants ainsi qu'au recueil et à l'analyse de données dosimétriques concernant la population générale, les travailleurs et les patients, y compris en cas d'accident nucléaire ;

- elle contribue aux travaux et à l'information du Parlement, dont l'Office parlementaire d'évaluation des choix scientifiques et technologiques (OPECST) et les commissions permanentes compétentes de l'Assemblée nationale et du Sénat, en matière de sûreté nucléaire et de radioprotection ;

- elle participe, dans ses domaines de compétence, à l'information du public et à la mise en œuvre de la transparence ;

- elle contribue au développement d'une culture de radioprotection chez les citoyens.

Deux activités de l'IRSN ne seront pas transférées à l'ASNR :

- la direction de l'expertise nucléaire de défense doit être placée sous l'autorité du ministre de la défense ;

- les activités concernant la fourniture et l'exploitation de dosimètres à lecture différée doivent être transférées au Commissariat à l'énergie atomique.

2. Un lien renforcé avec le Parlement

L'ASNR doit entretenir des liens étroits avec le Parlement, comme prévu par le nouvel article L. 592-29-1 du code de l'environnement.

Celui-ci prévoit que l'ASNR présente à l'OPECST, en lien avec les commissions permanentes compétentes de l'Assemblée nationale et du Sénat, les sujets sur lesquels une association du public est organisée ainsi que les modalités de sa mise en œuvre et leur en rend compte.

L'ASNR devra également communiquer la nature et les principaux résultats des programmes de recherche qu'elle mène à l'OPECST et aux commissions permanentes compétentes de l'Assemblée nationale et du Sénat.

De plus, le projet de décision d'adoption de son règlement intérieur devra être présenté à l'OPECST, ainsi que tout projet de décision de modification de celui-ci.

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

Le présent article procède à une refonte des six taxes sur les installations nucléaires de base (INB), aujourd'hui dispersées dans plusieurs lois, en les codifiant dans le code des impositions sur les biens et services (CIBS). Cette refonte vise à améliorer la lisibilité de ces dispositifs.

Cette codification reprend les principes qui guident la rédaction du CIBS, notamment celui selon lequel les impositions sont présentées du point de vue du redevable. Il en découle un **regroupement des taxes sur les INB en deux taxes** :

- une **taxe sur les installations nucléaires de base relevant du secteur énergétique et assimilées**. Ces INB sont les réacteurs nucléaires, les installations concourant à la production de combustible nucléaire, les installations de retraitement du combustible nucléaire usé et les installations assimilées ;

- une **taxe sur les installations nucléaires de base** concourant à la gestion des substances radioactives, à savoir les installations d'entreposage de substances radioactives, de stockage de déchets radioactifs et de traitement d'effluents liquides radioactifs ou de déchets solides radioactifs autres que les combustibles nucléaires usés.

Chacune de ces taxes est décomposée en plusieurs tarifs, qui reprennent les dénominations des taxes existantes et traduisent leur affectation, à l'exception de la contribution spéciale pour la gestion des déchets radioactifs, qui est renommée « tarif de conception ».

Le tableau suivant fait correspondre les dénominations actuelles de ces taxes et celles proposées par le présent article.

CORRESPONDANCE ENTRE LES DÉNOMINATIONS ACTUELLES ET LES DÉNOMINATIONS PROPOSÉES PAR LE PLF DES TAXES SPÉCIFIQUES AUX INSTALLATIONS NUCLÉAIRES DE BASE

Dénomination actuelle de l'imposition	Dénomination proposée par le présent article	
Taxe sur les installations nucléaires de base	Pour les réacteurs nucléaires, les installations concourant à la production du combustible nucléaire, les installations de retraitement du combustible nucléaire usé	Tarif de base de la taxe sur les INB relevant du secteur énergétique et assimilées
	Pour les installations à usage non réactif, les installations de transformation et les installations de dépôt, d'entreposage ou de stockage de déchets radioactifs	Tarif de base de la taxe sur les INB concourant à la gestion des substances radioactives
Taxe additionnelle de recherche	Tarif de recherche de la taxe sur les INB relevant du secteur énergétique et assimilées	
Taxe additionnelle d'accompagnement	Tarif d'accompagnement de la taxe sur les INB relevant du secteur énergétique et assimilées	
Taxe additionnelle de stockage	Tarif de stockage de la taxe sur les INB concourant à la gestion des substances radioactives	
Contribution spéciale pour la gestion des déchets radioactifs	Tarif de conception de la taxe sur les INB relevant du secteur énergétique et assimilées	
Contribution de radioprotection et de sûreté nucléaire	Pour les réacteurs nucléaires, les installations concourant à la production du combustible nucléaire, les installations de retraitement du combustible nucléaire usé	Tarif de base de la taxe sur les INB relevant du secteur énergétique et assimilées
	Pour les installations à usage non réactif, les installations de transformation et les installations de dépôt, d'entreposage ou de stockage de déchets radioactifs	Tarif de base de la taxe sur les INB concourant à la gestion des substances radioactives

Source : commission des finances.

Cette codification donne également lieu :

– à des renvois plus systématiques au code de l'énergie, afin d'éviter des interprétations parallèles ;

– à une sécurisation et une simplification des renvois au pouvoir réglementaire.

Au-delà de cette codification, le présent article procède à deux modifications :

– il tire les conséquences de la fusion de l'IRSN et de l'ASN au sein de l'ASNR, en intégrant la contribution affectée à l'IRSN au sein de la taxe générale sur les installations nucléaires de base, qui est collectée par l'ASN ;

– il prolonge la perception de la contribution spéciale pour la gestion des déchets radioactifs jusqu’à 31 décembre 2028 au plus tard, au lieu du 31 décembre 2025.

Interrogée sur la question de savoir si la restructuration des taxes proposée est neutre en termes de montants à recouvrer par taxe et par installation, l’administration a indiqué au rapporteur général que *« la charge fiscale pesant sur chaque catégorie d’installations résultera des paramètres retenus dans le décret différenciant les catégories d’installations en fonction de leur capacité de production et des montants qui figureront dans l’arrêté fixant les tarifs annuels pour chaque catégorie d’installation »* et souligné que les *« fourchettes ont été déterminées en fonction des tarifs aujourd’hui applicables »* et qu’elles *« permettront de conserver, sous contrainte de rendement équivalent et sans modifier la répartition du montant acquitté par les exploitants, une cohérence dans le ratio entre le montant de l’imposition et la puissance des réacteurs, y compris pour les futurs projets, au travers d’une progressivité de l’imposition des installations à l’arrêt ou en activité »*.

Le **paragraphe I (alinéas 1 à 166)** modifie le CIBS afin d’y codifier les six taxes sur les INB en les regroupant au sein de deux taxes :

– la taxe sur les installations nucléaires de base relevant du secteur énergétique et assimilées (**alinéas 2 à 89**) ;

– une taxe sur les installations nucléaires de base concourant à la gestion des substances radioactives (**alinéas 90 à 166**).

Le **paragraphe II (alinéas 167 à 189)** procède, au sein du code de l’environnement, à diverses modifications de conséquence tenant au regroupement et à la codification des taxes sur les INB et à la fusion de l’ASN et de l’IRSN.

Le **paragraphe III (alinéas 190 à 200)** procède à des modifications de conséquence au sein du code général des collectivités territoriales.

Les **paragraphe IV et V (alinéas 201 à 208)** procèdent, au sein du CGI et du livre des procédures fiscales, à des modifications de conséquence relatives aux modalités de recouvrement de ces taxes.

Le **paragraphe VI (alinéas 209 à 223)** procède à des modifications de conséquence au sein de l’ordonnance n° 2021-1843 du 22 décembre 2021 portant partie législative du code des impositions sur les biens et services et transposant diverses normes du droit de l’Union européenne.

Les **paragraphe VII à IX (alinéas 214 à 225)** procèdent à des abrogations de conséquence.

A. LA TAXE SUR LES INSTALLATIONS NUCLÉAIRES DE BASE RELEVANT DU SECTEUR ÉNERGÉTIQUE

Au sein du paragraphe I, les **alinéas 2 à 89** créent, au sein du **chapitre II, relatif aux énergies**, du titre II, portant sur les taxes ne relevant pas du régime général d'accise, du livre III du CIBS, une sous-section 1 relative à la taxe sur les INB relevant du secteur énergétique et assimilées. Le titre II du livre III du CIBS est créé à l'article 4 du présent projet de loi.

1. Le champ des redevables de la taxe

● Le **paragraphe 1 (alinéas 5 à 32)** de cette nouvelle sous-section porte sur les **éléments taxables** et les **territoires de taxation**.

L'article L. 322-39 (**alinéa 7**) prévoit que les règles relatives aux éléments taxables et aux territoires de cette taxe sont déterminées, au sein du CIBS, par les dispositions du titre I^{er} du livre I^{er}, par celles de la section 1 de ce chapitre et par celles de ce présent paragraphe.

● L'article L. 322-40 (**alinéas 8 à 15**) dispose qu'**est soumise à la taxe l'installation qui répond aux conditions cumulatives suivantes** :

– elle **constitue une installation nucléaire de base** au sens de l'article L. 593-2 du code de l'environnement qui relève de l'une des catégories suivantes :

- les **réacteurs nucléaires**, dans les conditions prévues à l'article L. 322-41 ;
- les **installations concourant à la production du combustible nucléaire** au sens de l'article L. 322-42 ;
- les **installations de retraitement** du combustible nucléaire utilisé au sens de l'article L. 322-43 ;
- les **autres installations nucléaires de base relevant du secteur énergétique et assimilées** au sens de l'article L. 322-44 ;

– elle **est en activité ou à l'arrêt** au sens de l'article L. 322-45 ;

– elle est **située sur le territoire de taxation** mentionné à l'article L. 321-2 ⁽¹⁾.

Les articles suivants définissent les différentes catégories d'installations nucléaires de base énumérées par l'article L. 322-40.

(1) Cet article, créé par l'article 4 du présent projet de loi, prévoit que les cinq territoires mentionnés à l'article L. 112-4 du CIBS, à savoir la métropole, la Guadeloupe et la Martinique, la Guyane, La Réunion et Mayotte, sont regardés comme un territoire de taxation unique

L'article L. 322-41 (**alinéas 16 à 21**) prévoit que les **réacteurs nucléaires** sont distingués selon les catégories suivantes :

- réacteurs nucléaires de production d'énergie, autres que ceux consacrés à titre principal à la recherche ;
- réacteurs nucléaires de production d'énergie consacrés à titre principal à la recherche ;
- autres réacteurs nucléaires.

Lorsqu'une installation comprend plusieurs réacteurs nucléaires, la taxe est déterminée séparément pour chacun d'entre eux.

Il est précisé que n'est pas soumis à la taxe le réacteur nucléaire transformé mentionné au 1° de l'article L. 433-4, c'est-à-dire les anciens réacteurs nucléaires transformés en installation entreposant leurs propres déchets radioactifs.

L'article L. 322-42 (**alinéas 22 à 25**) prévoit que les **installations concourant à la production du combustible nucléaire** comprennent :

- les usines de conversion en hexafluorure d'uranium ;
- les installations de séparation des isotopes des combustibles nucléaires ;
- les installations de fabrication de combustibles nucléaires.

L'article L. 322-43 (**alinéa 26**) précise que les **installations de retraitement du combustible nucléaire usé** s'entendent des installations de gestion du combustible usé qui assurent son retraitement au sens du dixième alinéa de l'article L. 542-1-1 du code de l'environnement. Celui-ci définit le retraitement comme « *un traitement dont l'objet est d'extraire les substances fissiles ou fertiles des combustibles usés aux fins d'utilisation ultérieure* ».

L'article L. 322-44 (**alinéas 27 à 30**) dispose que les **autres INB relevant du secteur énergétique et assimilées** comprennent :

- les accélérateurs de particules et les irradiateurs ;
- les usines de préparation et de transformation de substances radioactives ;
- les laboratoires et les ateliers de maintenance ou d'expertise de pièces radioactives.

L'article L. 322-45 (**alinéas 31 et 32**) précise que l'installation est réputée être en activité à compter de la publication de l'autorisation de création prévue au I de l'article L. 593-7 du code de l'environnement jusqu'à la veille de son arrêt définitif déterminé dans les conditions prévues au premier alinéa de l'article L. 593-26 du même code, et qu'elle est réputée être à l'arrêt à compter de son arrêt

définitif jusqu'à la veille du jour de son déclassement résultant de la décision prévue à l'article L. 593-30 du même code.

- Le **paragraphe 2 (alinéas 33 à 38)** porte sur le **fait générateur**.

L'article L. 322-46 (**alinéa 35**) dispose que les règles relatives au fait générateur de la taxe sur les INB relevant du secteur énergétique et assimilées sont déterminées par les dispositions du titre II du livre I^{er} du CIBS et par celles du présent paragraphe.

L'article L. 322-47 (**alinéas 36 à 38**) prévoit que le fait générateur de la taxe intervient :

- au début de l'activité de l'installation ;
- le premier jour de chaque année civile, autre que celle au cours de laquelle intervient le début de l'activité, au cours de laquelle l'installation est en activité ou à l'arrêt.

2. Les modalités de calcul de la taxe et sa déclinaison en différents tarifs

Le **paragraphe 3 (alinéas 39 à 41)** porte sur le montant de cette taxe. L'article L. 322-48 (**alinéa 41**) dispose que les règles relatives au montant de la taxe sur les INB relevant du secteur énergétique et assimilées sont déterminées par les dispositions du titre III du livre I^{er} et par celles du présent paragraphe.

- Le **sous-paragraphe 1 (alinéas 42 à 53)** porte sur les **règles de calcul**.

L'article L. 322-49 (**alinéas 44 à 49**) prévoit que le **montant de la taxe est égal, pour chaque INB** concourant à la production d'énergie, **à la somme des tarifs annuels suivants** :

- pour toutes les installations, le **tarif de base** ;
- uniquement pour les réacteurs nucléaires et les installations de retraitement du combustible nucléaire utilisé :
 - le **tarif de recherche** ;
 - le **tarif d'accompagnement** ;
 - le **tarif de conception**.

L'article L. 322-50 (**alinéas 50 et 51**) précise que le tarif de base est différencié en fonction d'un paramètre déterminé par décret représentatif de la capacité de production de l'installation. Toutefois, cette disposition n'est pas applicable aux usines de conversion en hexafluorure d'uranium et aux autres installations nucléaires de base relevant du secteur énergétique et assimilées.

L'article L. 322-51 (**alinéa 52**) dispose que le tarif de base est réduit lorsque l'installation est à l'arrêt.

L'article L. 322-52 (**alinéa 53**) exonère du tarif de conception le réacteur nucléaire autre que de production d'énergie et destiné à fournir des faisceaux de neutrons ⁽¹⁾.

• Le **sous-paragraphe 2 (alinéas 54 à 61)** porte sur les règles de détermination des tarifs annuels.

L'article L. 322-53 (**alinéa 56**) dispose que les tarifs annuels sont déterminés pour chaque catégorie d'installation mentionnée aux articles L. 322-50 à L. 322-53, et, le cas échéant, selon que l'installation est en activité ou à l'arrêt, par arrêté conjoint du ministre chargé du budget et du ministre chargé de l'énergie.

L'article L. 322-54 (**alinéas 57 à 59**) prévoit que les **tarifs annuels autres que le tarif de base** sont déterminés compte tenu **des besoins en financement des missions auxquelles le produit de la taxe est affecté en application des dispositions mentionnées à l'article L. 322-65**.

Pour l'application de cette règle au tarif de conception, il est tenu compte de la quantité estimée et de la toxicité des colis de déchets radioactifs pour lesquels la solution de gestion à long terme est le stockage en couche géologique profonde.

Il est précisé que le tarif d'accompagnement est déterminé après avis des conseils départementaux et des groupements d'intérêt public mentionnés à l'article L. 542-11 du code de l'environnement.

L'article L. 322-55 (**alinéa 60**) dispose que les **tarifs annuels** sont, pour chaque catégorie de **réacteurs nucléaires** et pour les **installations de retraitement** du combustible nucléaire usé, **compris entre les limites minimales et maximales suivantes**, exprimées en millions d'euros :

(1) Il s'agit du réacteur de l'Institut Laue-Langevin (ILL), à Grenoble.

**LIMITES MINIMALE ET MAXIMALE DE CHAQUE TARIF ANNUEL POUR LES RÉACTEURS
NUCLÉAIRES ET LES INSTALLATIONS DE RETRAITEMENT**

(en millions d'euros)

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

L'article L. 322-56 (**alinéa 62**) prévoit que le tarif de base est, pour chaque catégorie d'installations autres que les réacteurs nucléaires et les installations de retraitement du combustible nucléaire usé, compris entre les limites minimales et maximales suivantes, exprimées en millions d'euros.

**LIMITES MINIMALE ET MAXIMALE DU TARIF DE BASE
POUR LES INSTALLATIONS AUTRES QUE LES RÉACTEURS NUCLÉAIRES
ET LES INSTALLATIONS DE RETRAITEMENT**

(en millions d'euros)

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

3. Les modalités d'exigibilité, de recouvrement et d'affectation de la taxe

- Le **paragraphe 4 (alinéas 62 à 64)** porte sur les **modalités d'exigibilité de cette taxe**.

L'article L. 322-57 (**alinéa 64**) dispose que les règles relatives à l'exigibilité de la taxe sur les INB relevant du secteur énergétique et assimilées sont déterminées par les dispositions du titre IV du livre I^{er} du CIBS.

- Le **paragraphe 5 (alinéas 65 à 68)** concerne les **personnes soumises aux obligations fiscales**.

L'article L. 322-58 (**alinéa 67**) prévoit que les règles relatives aux personnes soumises aux obligations fiscales pour la taxe sur les installations nucléaires de base relevant du secteur énergétique et assimilées sont déterminées par les dispositions du titre V du livre I^{er} du CIBS et par celles du présent paragraphe.

L'article L. 322-59 (**alinéa 68**) dispose qu'est redevable de la taxe le titulaire de l'autorisation de l'installation mentionnée à l'article L. 322-49 du CIBS.

- Le **paragraphe 6 (alinéas 69 à 72)** porte sur **la constatation de la taxe**.

L'article. L. 322-60 (**alinéa 71**) dispose que les règles relatives à la constatation de la taxe sur les INB relevant du secteur énergétique et assimilées sont déterminées par les dispositions du titre VI du livre I^{er} du CIBS et par celles du présent paragraphe.

L'article L. 322-61 (**alinéa 72**) prévoit que la taxe est constatée par le président de l'Autorité de sûreté nucléaire et de radioprotection (ASNR).

- Le **paragraphe 7 (alinéas 73 et 74)** porte sur le **paiement de la taxe**.

L'article L. 322-62 (**alinéa 75**) dispose que les règles relatives au paiement de la taxe sur les INB relevant du secteur énergétique et assimilées sont déterminées par les dispositions du titre VII du livre I^{er} du CIBS.

- Le **paragraphe 8 (alinéas 76 à 83)** porte sur le **contrôle, le recouvrement et le contentieux**.

L'article L. 322-63 (**alinéa 78**) prévoit que les règles relatives au contrôle, au recouvrement et au contentieux de la taxe sur les installations nucléaires de base relevant du secteur énergétique et assimilées sont, par dérogation aux dispositions du titre VIII du livre I^{er} du CIBS, déterminées par les dispositions du présent paragraphe.

L'article L. 322-64 (**alinéas 79 à 83**) dispose que les règles relatives au contrôle, au recouvrement et au contentieux de la taxe sur les installations nucléaires de base relevant du secteur énergétique et assimilées sont déterminées par les dispositions suivantes :

– s'agissant des compétences en matière de contrôle, de traitement des réclamations et de suivi des contentieux, l'article L. 592-34 du code de l'environnement. Cet article, tel que réécrit par le paragraphe II du présent article, confie ces compétences à l'ASNR ;

– s'agissant des procédures d'établissement de l'impôt en cas de méconnaissance par le redevable de ses obligations, du recouvrement ainsi que du paiement spontané et du contentieux :

- les dispositions du livre II du CGI et des titres III et IV du livre des procédures fiscales qui sont propres aux installations nucléaires de base ou qui sont applicables aux impôts directs ;
- le B du III de l'article 55 de la loi n° 2010-1658 du 29 décembre 2010 de finances rectificative pour 2010, qui prévoit une majoration de 10 % en cas de retard de paiement.

- Le **paragraphe 9 (alinéas 84 à 89)** porte sur l'**affectation**.

L'article L. 322-65 (**alinéas 86 à 89**) prévoit que l'affectation de cette taxe est déterminée par les dispositions suivantes :

– pour le **tarif d’accompagnement**, l’article L. 542-11-1 du code de l’environnement. Cet article est créé par le paragraphe II du présent article ;

– pour le **tarif de recherche**, l’article L. 542-12-1 du code de l’environnement ;

– pour le **tarif de conception**, l’article L. 542-12-3 du code de l’environnement. Celui-ci prévoit que son produit, qui n’est pas plafonné, est affecté à un fonds institué au sein de l’ANDRA et destiné à financer les études nécessaires à la conception des installations de stockage des déchets radioactifs de haute et moyenne activité à vie longue construites par cette agence, ainsi que les opérations et travaux préalables au démarrage de la phase de construction de ces installations.

B. LA TAXE SUR LES INSTALLATIONS NUCLÉAIRES DE BASE CONCOURANT À LA GESTION DES SUBSTANCES RADIOACTIVES

Au sein du paragraphe I, les **alinéas 90 à 166** créent, au sein du livre IV du CIBS, qui porte sur les impositions sectorielles autres que celles portant sur les énergies, les alcools et les tabacs, un **titre III portant sur l’environnement**.

Au sein de ce livre III, ils créent un **chapitre III intitulé « Sûreté et déchets »**. L’évaluation préalable précise sur ce livre III aura vocation à accueillir également les dispositions relatives à la taxe générale sur les activités polluantes (TGAP), qui figurent aujourd’hui dans le code des douanes.

Au sein du nouveau chapitre III, la **section 1** est consacrée à la **nouvelle taxe sur les INB concourant à la gestion des substances radioactives**.

1. Le champ des redevables de la taxe

• Le **paragraphe 1 (alinéas 97 à 112)** de cette section porte sur les éléments taxables et les territoires de taxation.

L’article L. 433-1 (**alinéa 99**) prévoit que les règles relatives aux éléments taxables et aux territoires de la taxe sur les INB concourant à la gestion des substances radioactives sont déterminées par les dispositions du titre I^{er} du livre I^{er} du CIBS, par celles du chapitre unique du titre I^{er} du livre III du même code et par celles du présent paragraphe.

• Sont soumises à cette taxe les **installations de traitement, d’entreposage et de stockage de déchets et substances radioactifs**. L’article L. 433-2 (**alinéas 100 à 106**) dispose ainsi qu’est soumise à cette taxe l’installation qui répond aux conditions cumulatives suivantes :

– elle constitue une INB au sens de l’article L. 593-2 du code de l’environnement qui relève de l’une des catégories suivantes :

- les installations de traitement d’effluents liquides radioactifs ou de déchets solides radioactifs autres que les combustibles nucléaires usés ;
 - les installations d’entreposage de substances radioactives mentionnées à l’article L. 433-4 ;
 - les installations de stockage de déchets radioactifs ;
- elle est en activité ou à l’arrêt au sens de l’article L. 433-5 ;
- elle est située sur le territoire de taxation mentionné à l’article L. 411-5 ⁽¹⁾.

L’article L. 433-3 (**alinéa 107**) prévoit que la substance radioactive, les déchets radioactifs, l’entreposage de matières ou de déchets radioactifs et le stockage de déchets radioactifs s’entendent respectivement au sens des deuxième, cinquième, onzième et douzième alinéas de l’article L. 542-1-1 du code de l’environnement, lesquels contiennent les définitions suivantes :

– une substance radioactive est définie comme une substance qui contient des radionucléides, naturels ou artificiels, dont l’activité ou la concentration justifie un contrôle de radioprotection ;

– les déchets radioactifs sont définis comme des substances radioactives pour lesquelles aucune utilisation ultérieure n’est prévue ou envisagée ou qui ont été requalifiées comme tels par l’autorité administrative ;

– l’entreposage de matières ou de déchets radioactifs est l’opération consistant à placer ces substances à titre temporaire dans une installation spécialement aménagée en surface ou en faible profondeur à cet effet, avec intention de les retirer ultérieurement ;

– le stockage de déchets radioactifs est défini comme l’opération consistant à placer ces substances dans une installation spécialement aménagée pour les conserver de façon potentiellement définitive, sans intention de les retirer ultérieurement.

L’article L. 433-4 (**alinéas 108 à 110**) dispose que les **installations d’entreposage de substances radioactives** mentionnées à l’article L. 433-2 comprennent :

– les anciens réacteurs nucléaires transformés en installation entreposant leurs propres déchets radioactifs ;

(1) L’article L. 411-5 du CIBS prévoit que, pour l’application du livre IV de ce code, les cinq territoires mentionnés à l’article L. 112-4 du CIBS, à savoir la métropole, la Guadeloupe et la Martinique, la Guyane, La Réunion et Mayotte, sont regardés comme un territoire de taxation unique

– les autres installations destinées à l’entreposage de substances radioactives.

L’article L. 433-5 (**alinéas 111 et 112**) prévoit que l’installation est réputée être en activité à compter de la publication de l’autorisation de création prévue au I de l’article L. 593-7 du code de l’environnement jusqu’à la veille de son arrêt définitif déterminé dans les conditions prévues au premier alinéa de l’article L. 593-26 du même code, et que l’installation est réputée être à l’arrêt à compter de son arrêt définitif jusqu’à la veille du jour de son déclassement résultant de la décision prévue à l’article L. 593-30 du même code.

- Le paragraphe 2 (**alinéas 113 à 118**) porte sur le **fait générateur**.

L’article L. 433-6 (**alinéa 115**) prévoit que les règles relatives au fait générateur de cette taxe sont déterminées par les dispositions du titre II du livre I^{er} du CIBS et par celles de ce paragraphe.

L’article L. 433-7 (**alinéas 116 à 118**) dispose que le fait générateur de la taxe intervient au début de l’activité de l’installation et le premier jour de chaque année civile, autre que celle au cours de laquelle intervient le début de l’activité, au cours de laquelle l’installation est en activité ou à l’arrêt.

2. Les modalités de calcul de la taxe

Le **paragraphe 3 (alinéas 119 à 141)** porte sur le **montant de la taxe**.

L’article L. 433-8 (**alinéa 121**) prévoit que les règles relatives au montant de cette taxe sont déterminées par les dispositions du titre III du livre I^{er} du CIBS et par celles du présent paragraphe.

- Le **sous-paragraphe 1 (alinéas 122 à 132)** porte sur les **règles de calcul**.

L’article L. 433-9 (**alinéas 124 à 126**) dispose que le **montant de la taxe** est égal, pour chaque INB concourant à la gestion des substances radioactives, à la **somme des tarifs annuels suivants** :

- **pour toutes les installations, le tarif de base** ;
- pour les seules **installations de stockage de déchets radioactifs en activité**, le **tarif de stockage**.

L’article L. 433-10 (**alinéas 127 et 128**) prévoit que le **tarif de base est différencié en fonction d’un paramètre déterminé par décret** et représentatif, selon le cas, de la capacité de traitement, d’entreposage ou de stockage de l’installation. Toutefois, cette disposition ne s’applique pas aux anciens réacteurs mentionnés au 1^o de l’article L. 433-4, à savoir les anciens réacteurs nucléaires transformés en installation entreposant leurs propres déchets radioactifs.

L'article L. 433-11 (**alinéa 129**) précise que le tarif de base est réduit lorsque l'installation est à l'arrêt.

L'article L. 433-12 (**alinéas 130 à 132**) dispose que le **tarif annuel de stockage** d'une installation est égal au produit des facteurs suivants :

– le **volume total de déchets radioactifs** que l'installation est **autorisée à stocker** ;

– un **tarif unitaire**.

Le **sous-paragraphe 2 (alinéas 133 à 141)** contient les règles de détermination des tarifs.

L'article L. 433-13 (**alinéa 135**) dispose que le tarif de base et le tarif unitaire de stockage sont déterminés pour chaque catégorie d'installations mentionnée au 1° de l'article L. 433-2 et, le cas échéant, selon que l'installation est en activité ou à l'arrêt, par arrêté conjoint du ministre chargé du budget et du ministre chargé de l'énergie dans les conditions prévues par les dispositions du présent sous-paragraphe.

L'article L. 433-14 (**alinéa 136**) prévoit que le tarif unitaire de stockage est déterminé après avis des collectivités territoriales auxquelles la taxe est affectée en application des dispositions mentionnées à l'article L. 433-26, en fonction des caractéristiques des déchets stockés ou à stocker, notamment leur activité et leur durée de vie.

L'article L. 433-15 (**alinéas 137**) porte sur le calcul du **tarif de base**, qui est, pour chaque catégorie d'installations, compris entre les limites minimales et maximales suivantes, exprimées en millions d'euros :

LIMITES MINIMALE ET MAXIMALE DU TARIF DE BASE

(en millions d'euros)

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

L'article L. 433-16 (**alinéas 138 à 141**) porte sur le calcul du **tarif unitaire de stockage**, qui est modulé en fonction du degré d'activité des déchets ; il est compris :

– entre 0,11 et 1,1 euro par mètre cube pour les installations de déchets de très faible activité ;

– entre 1,1 et 11 euros par mètre cube pour les installations de déchets de faible activité et de moyenne activité à vie courte ;

– entre 77 et 770 euros par mètre cube pour les installations de déchets de haute activité et de moyenne activité à vie longue.

Le tarif unitaire de stockage, pour les déchets de très faible activité et les déchets de faible activité et de moyenne activité à vie courte, est le même que le tarif actuel de la taxe additionnelle de stockage.

3. Les modalités d'exigibilité, de recouvrement et d'affectation de la taxe

- Le **paragraphe 4 (alinéas 142 à 144)** porte sur l'exigibilité.

L'article L. 433-17 (**alinéa 144**) prévoit que les règles relatives à l'exigibilité de cette taxe sont déterminées par les dispositions du titre IV du livre I^{er} du CIBS.

- Le **paragraphe 5 (alinéas 145 à 148)** précise les personnes soumises aux obligations fiscales.

L'article L. 433-18 (**alinéa 147**) dispose que les règles relatives à ces personnes sont déterminées par les dispositions du titre V du livre I^{er} du CIBS et par celles du présent paragraphe.

L'article L. 433-19 (**alinéa 148**) prévoit qu'est redevable de la taxe le titulaire de l'autorisation de l'installation.

- Le **paragraphe 6 (alinéas 149 à 152)** porte sur la constatation de la taxe.

L'article L. 433-20 (**alinéa 151**) dispose que les règles relatives à la constatation de cette taxe sont déterminées par les dispositions du titre VI du livre I^{er} du CIBS et par celles du présent paragraphe.

L'article L. 433-21 (**alinéa 152**) prévoit que cette taxe est constatée par le président de l'ASNR.

- Le **paragraphe 7 (alinéas 153 à 155)** porte sur le paiement.

L'article L. 433-22 (**alinéa 155**) dispose que les règles relatives au paiement de cette taxe sont déterminées par les dispositions du titre VII du livre I^{er} du CIBS.

- Le **paragraphe 8 (alinéas 156 à 163)** porte sur le **contrôle, le recouvrement et le contentieux**.

L'article L. 433-23 (**alinéa 158**) prévoit que les règles relatives au contrôle, au recouvrement et au contentieux de la taxe sur les installations nucléaires de base concourant à la gestion des substances radioactives sont, par dérogation aux dispositions du titre VIII du livre I^{er} du CIBS, déterminées par les dispositions du présent paragraphe.

L'article L. 433-24 (**alinéas 159 à 163**) dispose que ces règles sont déterminées par les dispositions suivantes :

– s'agissant des compétences en matière de contrôle, de traitement des réclamations et de suivi des contentieux, l'article L. 592-34 du code de l'environnement. Cet article, tel que réécrit par le paragraphe II du présent article, confie ces compétences à l'ASNR ;

– s'agissant des procédures d'établissement de l'impôt en cas de méconnaissance par le redevable de ses obligations, du recouvrement ainsi que du paiement spontané et du contentieux :

- les dispositions du livre II du code général des impôts et des titres III et IV du livre des procédures fiscales qui sont propres aux installations nucléaires de base ou qui sont applicables aux impôts directs ;
- le B du III de l'article 55 de la loi n° 2010-1658 du 29 décembre 2010 de finances rectificative pour 2010, qui prévoit une majoration de 10 % en cas de retard de paiement.

- Le **paragraphe 9 (alinéas 164 à 166)** porte sur l'affectation.

L'article L. 433-25 (**alinéa 166**) prévoit que l'affectation du produit du tarif de stockage de cette taxe est déterminée par l'article L. 542-10-2 du code de l'environnement.

C. DES MODIFICATIONS DE CONSÉQUENCE

La codification des taxes sur les INB au sein du CIBS entraîne des modifications de conséquence dans plusieurs codes et lois.

Le **paragraphe II (alinéas 167 à 189)** contient les modifications de conséquence portant sur le code de l'environnement.

Le 1° (**alinéa 168**), le 4° (**alinéa 175**), le 5° (**alinéas 176 à 179**), le 6° (**alinéas 180 à 183**) et le 7° (**alinéa 184**) modifient les dénominations des taxes sur les INB aux articles L. 125-31, L. 542-12, L. 542-12-1, L. 542-12-3 et L. 592-18 de ce code.

Le 3° (**alinéas 170 à 174**) codifie, sans les modifier, les dispositions relatives à l'affectation de la taxe additionnelle d'accompagnement – qui serait

désormais dénommée « tarif d'accompagnement » de la taxe sur les INB relevant du secteur énergétique – au sein d'un nouvel article L. 542-11-1 dans le code de l'environnement.

Le **2° (alinéa 169)** supprime une disposition devenue inutile à l'article L. 542-11 du code de l'environnement. Il supprime également une disposition prévoyant que les personnes redevables de la taxe additionnelle d'accompagnement publient un rapport annuel sur les activités économiques qu'elles conduisent dans les départements où est situé tout ou partie du périmètre d'un laboratoire souterrain ou d'un centre de stockage en couche géologique profonde.

Le **8° (alinéas 185 à 189)** crée, au sein d'une nouvelle sous-section 7 intitulée « Attributions en matière de fiscalité » insérée dans la section 4 du chapitre II du titre IX du livre V du code de l'environnement, un nouvel article L. 592-34, qui prévoit que l'ASNR est compétente pour constater et collecter, pour le compte de l'État, la taxe sur les INB relevant du secteur énergétique et assimilées et la taxe sur les INB concourant à la gestion des substances radioactives, contrôler les éléments sur la base desquels elles sont établies, instruire les réclamations et suivre les contentieux. Ce nouvel article précise qu'à cette fin, les références des dispositions du livre des procédures fiscales à l'administration, à l'administration fiscale ou à la direction générale des finances publiques s'entendent de références à l'ASNR.

Le **paragraphe III (alinéas 190 à 200)** contient les modifications de conséquence portant sur le code général des collectivités territoriales (CGCT).

Le **1° (alinéas 191 à 193)** complète l'article L. 2331-3, qui énumère les recettes de la section de fonctionnement des communes, et l'article L. 3332-1 du CGCT, qui énumère les recettes de la section de fonctionnement des départements, afin de mentionner, parmi ces recettes, le produit du tarif d'accompagnement de la taxe sur les INB relevant du secteur énergétique et du tarif de stockage de la taxe sur les INB concourant à la gestion des substances radioactives.

Le **2° (alinéa 194)** modifie la dénomination de la taxe additionnelle de stockage à l'article L. 2334-4 du CGCT.

Le **3° (alinéas 195 et 196)** complète l'article L. 4331-2 du CGCT, qui énumère les recettes de la section de fonctionnement de la région, pour y ajouter le produit du tarif de stockage de la taxe sur les INB concourant à la gestion des substances radioactives.

Le **4° (alinéas 197 à 200)** crée un nouvel article L. 5211-27-3 dans le CGCT, prévoyant que les établissements publics de coopération intercommunale peuvent percevoir le produit du tarif d'accompagnement de la taxe sur les INB relevant du secteur énergétique et le produit du tarif de stockage de la taxe sur les INB concourant à la gestion des substances radioactives. Il s'agit d'une disposition de conséquence.

Le **paragraphe IV (alinéas 201 à 205)** codifie à l'article 1647 du CGI les dispositions relatives aux montants prélevés par l'État pour frais de recouvrement sur les sommes collectées, jusqu'à présent, par l'ASN et l'IRSN, et qui doivent l'être désormais par l'ASNR.

Le **paragraphe V (alinéas 206 à 208)** complète l'article L. 256 B du livre des procédures fiscales afin de prévoir qu'un titre de perception est adressé au redevable en l'absence de paiement ou en cas d'insuffisance de paiement à la date limite prévue pour la taxe sur les INB relevant du secteur énergétique et pour la taxe sur les INB concourant à la gestion des substances radioactives.

Le **paragraphe VI (alinéas 209 à 213)**, complète l'article 4 de l'ordonnance n° 2021-1843 du 22 décembre 2021 portant partie législative du code des impositions sur les biens et services et transposant diverses normes du droit de l'Union européenne. Cet article, créé à l'occasion de la recodification de nombreuses impositions au sein du CIBS, qui a entraîné un changement de dénomination pour la plupart d'entre elles, contient un tableau d'équivalence entre les anciennes et les nouvelles dénominations de celles-ci. Le VI y intègre les anciennes taxes sur les INB et leurs nouvelles dénominations découlant du présent article.

Le **paragraphe VII (alinéas 214 à 218)** abroge plusieurs dispositions rendues obsolètes par le présent article, à savoir :

- l'article 43 de la loi n° 99-1172 du 30 décembre 1999 de finances pour 2000 ;
- l'article 96 de la loi n° 2010-1658 du 29 décembre 2010 de finances rectificative pour 2010 ;
- l'article 58 de la loi n° 2013-1279 du 29 décembre 2013 de finances rectificative pour 2013 ;
- l'article 127 de la loi n° 2020-1721 du 29 décembre 2020 de finances pour 2021.

D. LE REPORT DE LA DATE LIMITE D'ABROGATION DE LA TAXE FINANÇANT LE FONDS DE CONCEPTION DE CIGEO, DE 2025 À 2028

Le **paragraphe VIII (alinéas 219 à 225)** prévoit l'abrogation de plusieurs dispositions modifiées par le présent article à compter de la première des deux dates suivantes :

- la date de publication de l'autorisation de création prévue au I de l'article L. 593-7 du code de l'environnement relative au centre de stockage en couche géologique profonde mentionné au 2° de l'article 3 de la loi n° 2006-739 du 28 juin 2006 de programme relative à la gestion durable des matières et déchets radioactifs ;
- le 31 décembre 2028.

Il s'agit des dispositions relatives au **tarif de conception de la taxe sur les INB relevant du secteur énergétique**, soit l'actuelle **contribution spéciale pour la gestion des déchets radioactifs**, aujourd'hui affectée au fonds de l'ANDRA destiné à financer les études nécessaires à la conception des installations de stockage des déchets radioactifs de haute et moyenne activité. Ces dispositions ont, en effet, vocation à disparaître à partir de date de création de Cigéo. Pour l'heure, cette contribution doit disparaître au plus tard le 31 décembre 2025. Il est donc nécessaire de décaler cette date pour tenir compte du calendrier effectif du projet Cigéo.

*

* *

Article 6

Répartition des coûts du mécanisme de capacité entre les utilisateurs du système électrique

Résumé du dispositif proposé

L'article 6 propose de modifier le mécanisme de capacité, dispositif conçu pour apporter une rémunération complémentaire aux installations de production d'électricité dès lors que celles-ci sont nécessaires à l'atteinte des objectifs de sécurité d'approvisionnement, par la voie de deux réformes :

- la centralisation du dispositif, avec un achat direct des engagements de capacité par le gestionnaire du réseau de transport public (RTE dans le cas de l'électricité) auprès des producteurs par un système d'enchères, dans l'objectif de répondre au besoin de capacités pendant les périodes de tension du système électrique ;
- la création d'un prélèvement, dénommé « taxe sur l'utilisation du système électrique aux heures de tension », pesant sur l'utilisation du système en période de tension par les fournisseurs d'électricité : il est affecté au gestionnaire de réseau de transport public afin de financer le coût d'achat des engagements de disponibilité.

Ce nouveau dispositif, qui remplace l'ancien, est amené à entrer en vigueur à compter de novembre 2026, date d'échéance de l'autorisation accordée au mécanisme précédent par la Commission européenne au titre des règles de l'Union européenne en matière d'aides d'État.

Dernières modifications intervenues

Le mécanisme de capacité a été introduit par l'article 6 de la loi n° 2010-1488 du 7 décembre 2010 portant nouvelle organisation du marché de l'électricité, dite « NOME ».

Il a été codifié dans le code de l'énergie par l'ordonnance de codification n° 2011-504 du 9 mai 2011.

La définition des « acteurs obligés » du mécanisme de capacité a été précisée par l'article 15 de la loi du 15 avril 2013 visant à préparer la transition vers un système énergétique sobre ⁽¹⁾. Leur rôle a été modifié afin de l'adapter au droit de l'Union européenne par l'ordonnance n° 2021-237 du 3 mars 2021 portant transposition de la directive (UE) 2019/944. Les règles relatives au transfert des garanties de capacité ont été précisées par les articles 104 et 149 de la loi du 17 août 2015 relative à la transition énergétique pour la croissance verte ⁽²⁾.

Les articles 33 et 34 de la loi n° 2022-1158 du 16 août 2022 ⁽³⁾ ont modifié les dispositions portant sur les missions de RTE en cas de menace grave et imminente sur la sécurité d'approvisionnement.

L'article 22 de la loi précitée du 15 avril 2013 a consacré la compétence de la CRE en matière de respect des règles du mécanisme de capacité.

(1) Loi n° 2013-312 du 15 avril 2013 visant à préparer la transition vers un système énergétique sobre et portant diverses dispositions sur la tarification de l'eau et sur les éoliennes.

(2) Loi n° 2015-992 du 17 août 2015 relative à la transition énergétique pour la croissance verte.

(3) Loi n° 2022-1158 du 16 août 2022 portant mesures d'urgence pour la protection du pouvoir d'achat.

Principaux amendements adoptés par la commission des finances

Avant de rejeter cet article, la commission a adopté un amendement de M. Amiel (EPR), qui vise à neutraliser la TVA non déductible supportée par RTE par une baisse à due concurrence de l'accise sur l'électricité. Elle a ensuite rejeté la première partie du projet de loi de finances pour 2025.

I. L'ÉTAT DU DROIT

Le fonctionnement actuel du marché de l'électricité, avant tout conçu pour assurer l'équilibre entre l'offre et la demande à court terme, n'assure que partiellement l'objectif de sécurité d'approvisionnement. Afin d'éviter les interruptions du système électrique en période de pointe de consommation et de pallier les insuffisances du marché, un mécanisme de capacité, fonctionnant selon un principe décentralisé, a été mis en place depuis 2016 afin d'obliger les fournisseurs à se doter de garanties de capacités auprès d'exploitants. Les évaluations du dispositif réalisées ces dernières années confirment son intérêt pour garantir la sécurité d'approvisionnement, mais soulignent également des limites qui appellent à une réforme structurelle de son architecture.

A. LE FONCTIONNEMENT DU MARCHÉ DE L'ÉLECTRICITÉ N'ASSURE QUE PARTIELLEMENT LA SÉCURITÉ D'APPROVISIONNEMENT

Le marché de gros de l'électricité est d'abord efficace pour assurer l'équilibre de l'offre et de la demande d'électricité à court terme : à plus long terme, ses imperfections ne permettent pas de couvrir le risque en matière de sécurité d'approvisionnement pour le système électrique et nécessitent une régulation extérieure.

1. Le marché de gros de l'électricité vise en priorité à assurer l'équilibre de l'offre et de la demande d'électricité à court terme

Le marché de gros de l'électricité désigne le marché où l'électricité est négociée, c'est-à-dire achetée et vendue, avant d'être livrée *via* le réseau aux clients finals, particuliers ou entreprises. **Il assure l'équilibre entre l'offre et la demande d'électricité** et tient donc une place centrale dans le fonctionnement du système électrique français.

Parmi les produits du marché de gros, **on distingue les produits *spot* ou de court terme**, achetés pour une livraison le lendemain ou le jour même, **et les produits à terme**, qui correspondent aux contrats conclus entre acteurs du marché de l'électricité pour une fourniture à une date à plus longue échéance que le marché *spot*.

Les prix de référence pour le marché de l'électricité français sont ceux de l'échéance journalière, complétée par la plateforme à échéance infrajournalière

« XBID ». **Ces prix de court terme sont volatils.** En effet, l'électricité ne peut pas être stockée à grande échelle et des facteurs influençant l'équilibre entre l'offre et la demande peuvent varier, comme les conditions climatiques ou des événements exceptionnels sur le parc électrique. **RTE, le gestionnaire du réseau public de transport d'électricité français, assure la gestion de l'équilibre entre l'offre et la demande en temps réel.**

Les prix à terme, à échéance plus lointaine et qui intègrent généralement la moyenne des prix *spot* anticipés sur la période considérée, **sont moins volatils que les prix *spot*.** Ils permettent la couverture du risque pour les producteurs et les fournisseurs ⁽¹⁾ et servent à la définition du prix des clients finals.

(1) *Les producteurs d'électricité négocient et vendent la production de leurs centrales électriques, tandis que les fournisseurs négocient et s'approvisionnent en électricité afin de la vendre à leurs clients finals pour leur consommation.*

La tarification des marchés de gros de l'électricité est fondée sur le coût marginal

Le marché de gros organise à l'échelle européenne les échanges d'électricité entre producteurs, intermédiaires, fournisseurs et consommateurs et assure la mise en commun des ressources énergétiques. Il émet un signal-prix qui se transmet instantanément à tous les acteurs et leur permet de gérer leurs capacités et leurs stocks. **Ce marché repose sur la rémunération des installations de production selon le coût marginal de court terme**, qui constitue le cœur de l'intégration européenne en matière d'énergie.

La méthode du coût marginal repose sur le principe économique suivant : **pour une heure donnée, tout mégawattheure (MWh) participant à l'équilibre entre l'offre et la demande doit être rémunéré au même prix, quelle que soit sa source.**

Ainsi, sur le marché *spot* de l'électricité, le prix est fixé lors d'une enchère quotidienne au coût marginal de court terme, soit le coût variable ⁽¹⁾ de la dernière centrale indispensable pour assurer l'équilibre entre l'offre et la demande, qui est la plus chère, mais qui est ainsi incitée à produire l'électricité nécessaire. Dans ce système dit du « *merit order* » (ou « ordre de mérite »), **les centrales de production électrique du continent sont démarrées par ordre croissant du coût variable, jusqu'à ce que l'ensemble de la demande européenne soit couverte**, dans la limite technique des capacités d'interconnexion. **Cette tarification au coût marginal permet de payer les coûts fixes des centrales dont le coût variable est moins élevé, tout en assurant un équilibre permanent du réseau.**

En pratique, comme le relève RTE dans son bilan prévisionnel 2023-2025, « *du fait de son caractère largement décarboné, le système électrique français a été exposé à un désalignement important entre les prix de marché et les coûts de production, dès lors que le prix du gaz est élevé : en 2022 et 2023, les craintes sur la sécurité d'approvisionnement ont conduit, en France, à une déconnexion entre les prix sur les marchés à terme et les prix d'équilibre correspondant aux fondamentaux* ». Dans son rapport de mars 2024 sur les mesures exceptionnelles de lutte contre la hausse des prix de l'énergie, **la Cour des comptes a également souligné la difficulté du système actuel pour contenir les hausses de prix**, relevant « *l'incapacité du dispositif actuel de régulation à assurer le reflet des coûts de production nationaux dans les prix de détail* ».

Sources : Rapport d'activité 2021 de la Commission de régulation de l'énergie et bilan prévisionnel 2023-2025 de RTE.

2. Le marché comporte des imperfections qui ne permettent pas de garantir pleinement la sécurité d'approvisionnement

Si le fonctionnement actuel des marchés de gros de l'énergie vise à garantir une optimisation des coûts du parc électrique européen au bénéfice des consommateurs à court terme, il présente en revanche des limites en matière de sécurité d'approvisionnement en raison de l'incertitude des revenus des actifs nécessaires à garantir ce principe.

(1) Le coût complet se décompose en coût fixe, qui recouvre les coûts induits par la mise à disposition de la capacité (investissement, maintenance, main-d'œuvre permanente), et en coût variable, qui recouvre les coûts induits par la production à capacité fixée. Dans le cas de l'électricité : combustible, usure et main-d'œuvre nécessaire à la production.

En effet, **le marché de court terme, dans la mesure où il n'apporte pas de visibilité ni de perspectives stables de rentabilité, n'incite pas au financement des installations de production, d'effacement ⁽¹⁾ ou de stockage**, qui ne sont appelées que lors des quelques heures de tension du réseau au cours de l'année et qui jouent donc un rôle essentiel en termes de sécurité d'approvisionnement des consommateurs.

En outre, le marché à terme n'assure pas non plus cette fonction : il est très peu liquide au-delà d'un horizon de trois ans et se distingue par une imperfection de marché connue sous le nom de « *missing money* » (« **argent manquant** »), **c'est-à-dire une sous-rémunération des producteurs en raison de l'écart entre les prix de marchés et le niveau de prix qui leur assurerait la couverture de leurs coûts fixes.**

Conçu pour optimiser l'utilisation des capacités de production et d'effacement des acteurs, le marché de l'électricité, qui ne couvre pas l'intégralité des coûts de fonctionnement de certains actifs essentiels à l'équilibre du système électrique, ne permet pas de garantir que le critère de sécurité d'approvisionnement électrique soit respecté.

3. Les enjeux de la sécurité d'approvisionnement en périodes de pointe

Garantir la sécurité de l'alimentation des consommateurs en électricité est indispensable à l'activité sociale et économique. Comme l'électricité ne peut être stockée à bas coût en grande quantité en l'état de la technologie actuelle, la quantité d'électricité produite et injectée dans le réseau doit être égale à tout moment à la quantité d'électricité consommée. **L'un des principaux enjeux en termes de sécurité d'approvisionnement consiste donc à assurer une capacité suffisante du parc électrique et des flexibilités associées, comme le stockage et l'effacement, afin de couvrir la demande électrique à tout instant.**

Dans le cas contraire, des situations de déséquilibres locales peuvent survenir et se propager au reste du système électrique, entraînant des coupures préjudiciables sur le plan socio-économique. **En effet, l'équilibre entre l'offre et la demande d'électricité est soumis à deux risques principaux :**

– **des pointes de consommation**, c'est-à-dire les heures d'une année de livraison durant laquelle le risque de rupture de l'équilibre est le plus élevé ⁽²⁾, liées aux événements climatiques extrêmes, en raison de la forte sensibilité de la consommation électrique à la température ;

(1) Aux termes de l'article L. 271-1 du code l'énergie, l'effacement de consommation d'électricité est défini comme « l'action visant à baisser temporairement, sur sollicitation ponctuelle envoyée à un ou plusieurs consommateurs finals par un opérateur d'effacement ou un fournisseur d'électricité, le niveau de soutirage effectif d'électricité sur les réseaux publics de transport ou de distribution d'électricité d'un ou de plusieurs sites de consommation, par rapport à un programme prévisionnel de consommation ou à une consommation estimée. »

(2) Article R. 335-1 du code de l'énergie.

– **des fluctuations horaires, journalières ou hebdomadaires**, tant du côté de l’offre, en raison de l’intermittence de la production renouvelable ⁽¹⁾, que de la demande en raison de sa périodicité ⁽²⁾.

Ces risques peuvent être renforcés dans les régions qui présentent une vulnérabilité électrique particulière, notamment en raison de la faiblesse de leur production locale. D’autres risques, comme celui du défaut des réacteurs nucléaires, comme en 2022 avec la mise à l’arrêt de réacteurs en raison de fissures liées au phénomène de corrosion sous contrainte ⁽³⁾, ou encore la chute de la production d’énergie renouvelable, doivent également être intégrés afin de développer des outils de flexibilité. À ce titre, RTE réalise des analyses saisonnières semestrielles afin d’anticiper les difficultés d’approvisionnement en électricité.

● **La consommation électrique française est très sensible aux variations de températures** en raison de la part importante du chauffage électrique en France, utilisé à environ 35 % en 2021 dans les résidences principales ⁽⁴⁾. **Le principal risque pesant sur la sécurité d’approvisionnement en électricité est donc représenté par les pointes de consommation lors des vagues de froid hivernales**, qui excèdent largement la consommation électrique moyenne : la consommation augmenterait alors d’environ 2,4 gigawatts (GW) par degré Celsius en moins. Le niveau maximal de puissance appelée à ce jour en France est de 102,1 GW, atteint lors d’un épisode de froid exceptionnel le 8 février 2012. Le parc de production doit donc être calibré en fonction du pic de consommation et non de la demande moyenne annuelle, tout en tenant compte de la capacité de certains consommateurs à réduire leur consommation et de la contribution des capacités électriques situées à l’étranger.

4. Le critère de sécurité d’approvisionnement

Le risque nul reviendrait à développer des capacités massives pour se prémunir de tous les aléas, ce qui entraînerait des hausses de prix pour les consommateurs. Dès lors, **le critère de sécurité d’approvisionnement utilisé en France repose sur une approche économique des coûts**, entraînés par le maintien et le développement des capacités de production, de stockage et des flexibilités, **et des bénéfices**, c’est-à-dire le minimum de coupures d’électricité.

Le 2° de l’article L. 100-1 du code de l’énergie dispose que la politique énergétique « assure la sécurité d’approvisionnement et réduit la dépendance aux importations ». Comme le prévoit l’article L. 141-7 du même code, cet objectif

(1) Selon les simulations réalisées par RTE, l’éolien crée principalement un besoin de flexibilité hebdomadaire, alors que le photovoltaïque crée un besoin de flexibilité horaire et journalier.

(2) Saisonnière (la consommation est plus forte en hiver qu’en été), hebdomadaire (la consommation des jours ouvrés est plus importante qu’en week-end) et journalière (pointe en matinée et en soirée, creux la nuit).

(3) Le taux de disponibilité du parc nucléaire d’EDF s’est établi à 58,1 % en 2022, contre 73 % en moyenne entre 2015 et 2019. 21 réacteurs ont été mis à l’arrêt pendant plus de 250 jours entre le 1^{er} janvier 2022 et le 31 mars 2023.

(4) Données publiées par le service des données et études statistiques (SDES) du ministère de la transition écologique, de l’énergie, du climat et de la prévention des risques.

« implique que soit évitée la défaillance du système électrique ». La défaillance, qui n'est pas synonyme de coupure généralisée du système électrique, se définit comme la nécessité de recourir aux moyens exceptionnels ⁽¹⁾, contractualisés ou non, pour assurer l'équilibre entre l'offre et la demande d'électricité.

Le critère de défaillance peut être compris comme le niveau de rupture de l'alimentation électrique, en raison du déséquilibre entre l'offre et la demande, acceptable chaque année pour la collectivité. Son respect n'implique pas une absence totale de risque de défaillance, mais l'encadrement du risque dans des limites définies. Il est fixé par la programmation pluriannuelle de l'énergie (PPE) en vertu du 1° de l'article L. 141-2 du code de l'énergie et est décliné à l'article D. 141-12-6 du même code.

En France, le critère de sécurité d'approvisionnement est composé d'un double critère de risque probabiliste :

– **un critère de défaillance**, dont le recours doit être inférieur à trois heures par an, ce qui signifie que *« la durée moyenne pendant laquelle l'équilibre entre l'offre et la demande ne peut pas être assuré par le fonctionnement normal des marchés de l'électricité, dans toutes les configurations d'aléas considérées, est inférieure ou égale à trois heures par an »* ⁽²⁾ ;

– **un critère de délestage**, soit des coupures ciblées et momentanées de consommateurs, dont la durée moyenne doit être inférieure à deux heures par an *« dans toutes les configurations d'aléas considérées »*.

(1) Les moyens exceptionnels incluent le recours aux capacités interruptibles mentionnées à l'article L. 321-19 du code de l'énergie, l'appel aux gestes citoyens, la sollicitation des gestionnaires de réseaux de transport frontaliers hors mécanismes de marché, la dégradation des marges d'exploitation, la baisse de tension sur les réseaux, et, en dernier recours, le délestage de consommateurs.

(2) RTE, Proposition pour la mise à jour du critère de sécurité du système électrique français, 2021.

La détermination du critère de sécurité d'approvisionnement

L'article 25 du règlement (UE) 2019/943 du 5 juin 2019 sur le marché intérieur de l'électricité prévoit le calcul d'un critère de sécurité d'approvisionnement, appelé « norme de fiabilité », pour les États membres disposant ou souhaitant mettre en place un mécanisme de capacité.

Au moins une fois par période de la PPE ou sur demande du ministre chargé de l'énergie, RTE estime le critère de sécurité d'approvisionnement, en conformité avec la méthode prévue par le droit de l'Union européenne ⁽¹⁾. Sur le fondement de ces estimations, la Commission de régulation de l'énergie (CRE) propose ensuite une valeur du critère de sécurité d'approvisionnement. Le ministre fixe par arrêté le coût de l'énergie non distribuée et le critère tenant compte de la proposition formulée ⁽²⁾.

Le critère de sécurité d'approvisionnement, fixé par chaque État membre, est fondé sur le calcul de trois valeurs :

- le coût de l'énergie non distribuée (*Value of Lost Load, VoLL*), c'est-à-dire le prix maximum de l'électricité que les consommateurs sont prêts à payer pour éviter une coupure, estimée en France à 33 000 euros par mégawattheure (€/MWh) par l'arrêté du 5 août 2022 ⁽³⁾ ;
- le coût d'un nouvel entrant (*Cost of New Entry, CONE*), c'est-à-dire le coût annualisé de mise en service de l'unité de production la plus compétitive susceptible d'être utilisée pour assurer le respect du critère de sécurité d'approvisionnement, estimé à 60 000 €/MWh ;
- le critère théorique de sécurité d'approvisionnement (*Reliability Standard, RS*), défini comme le ratio entre les deux précédentes valeurs, qui équivaut donc à deux heures par an.

Sources : RTE, Proposition pour la mise à jour du critère de sécurité du système électrique français, 2021, et délibération n° 2022-152 de la CRE.

● En vertu de l'article L. 141-8 du code de l'énergie, RTE « **établit chaque année un bilan électrique national et un bilan prévisionnel pluriannuel évaluant le système électrique au regard du critère de défaillance** », dont les contenus sont définis aux articles D. 141-3 à D. 141-9 du code de l'énergie. Dans son bilan prévisionnel 2023-2025 publié en juillet 2024, RTE souligne que si « *le risque sur la sécurité d'approvisionnement a augmenté depuis 15 ans, notamment du fait de la réduction de la disponibilité des centrales nucléaires et de la fermeture des moyens thermiques* », la sécurité d'approvisionnement devrait se renforcer au cours des prochaines années avec la diversification des capacités de flexibilité.

Enfin, garantir la sécurité d'approvisionnement est un objectif d'autant plus critique pour le système électrique que la tendance est à l'électrification des usages. Selon le scénario de référence présenté par RTE dans son bilan prévisionnel 2023-2035, la consommation annuelle d'électricité devrait atteindre entre

(1) 6 de l'article 23 du règlement (UE) 2019/943 du Parlement européen et du Conseil du 5 juin 2019 sur le marché intérieur de l'électricité.

(2) Article D. 141-12-6 du code de l'énergie.

(3) Arrêté du 5 août 2022 relatif au critère de sécurité d'approvisionnement électrique mentionné à l'article L. 141-7 du code de l'énergie.

580 et 640 TWh/an en 2035, contre 446 TWh en 2023, soit une hausse moyenne d'environ 35 %, tirée par la décarbonation des transports, de l'industrie, ainsi que la progression de la part de logements et de surfaces tertiaires chauffés à l'électricité. Cet objectif de décarbonation, qui entraîne une augmentation de la consommation d'électricité, est une composante intégrée à la conception du mécanisme de capacité.

B. LE MÉCANISME DE CAPACITÉ VISE À GARANTIR LA SÉCURITÉ D'APPROVISIONNEMENT LORS DES POINTES DE CONSOMMATION

L'atteinte de l'équilibre entre l'offre et la demande lors des pointes de consommation est permise de façon économiquement efficace par la mobilisation de moyens de production dits « de pointe » ou d'effacement de la consommation. Comme le relève la Cour des comptes dans son rapport sur l'organisation des marchés de l'électricité de juillet 2022, *« ces moyens présentent des coûts variables de mobilisation élevés et des coûts fixes suffisamment faibles pour être couverts par les prix atteints en période de pointe »*.

Toutefois, l'incertitude en termes de prix sur les marchés de l'électricité est telle que les investissements sur les capacités de pointe peuvent apparaître trop risqués au regard de leurs coûts fixes. Pour éviter que ces moyens ne disparaissent ou ne se développent pas, ce qui mettrait en risque la sécurité d'approvisionnement sur les heures les plus tendues du système électrique français, un mécanisme de capacité permet d'apporter aux producteurs une rémunération « assurantielle » dépendant de leur disponibilité et non pas seulement de leur production.

1. Le mécanisme de capacité a été conçu en réponse à l'incapacité du marché à assurer la sécurité d'approvisionnement

Afin de remédier au phénomène de « *missing money* » et apporter un revenu supplémentaire aux producteurs d'électricité, **un mécanisme d'obligation de capacité a été mis en place** : les revenus de ce mécanisme doivent permettre au producteur, *« en complément des revenus tirés de la vente de son électricité, de couvrir les coûts fixes d'exploitation et d'investissement nécessaires à son fonctionnement »* ⁽¹⁾ **afin d'assurer la poursuite de l'activité de production nécessaire à la sécurité de l'alimentation électrique française lors de périodes de tension**. Le paragraphe 22 de l'article 2 du règlement européen (UE) 2019/943 du 5 juin 2019, dans sa version modifiée en juin 2024 ⁽²⁾, définit le mécanisme de capacité comme une mesure *« qui vise à obtenir le niveau nécessaire d'adéquation des ressources en rémunérant les ressources pour leur disponibilité »*.

Issu des propositions du groupe de travail parlementaire sur la maîtrise de la pointe électrique d'avril 2010 ⁽³⁾, **le mécanisme de capacité a été introduit par**

(1) Cour des comptes, *L'organisation des marchés de l'électricité*, juillet 2022.

(2) a du 2 de l'article 2 du règlement (UE) 2024/1747 du Parlement européen et du Conseil du 14 juin 2024.

(3) Rapport du groupe de travail sur la maîtrise de la pointe électrique, présidé par MM. Serge Poignant et Bruno Sido, avril 2010.

l'article 6 de la loi n° 2010-1488 du 7 décembre 2010 portant nouvelle organisation du marché de l'électricité, dite « NOME ». Le décret n° 2012-1405 du 14 décembre 2012 ⁽¹⁾, complété par un arrêté en 2015 ⁽²⁾, a précisé les modalités d'application du mécanisme, révisées à plusieurs reprises depuis et codifiées aux articles R. 335-1 et suivants du code de l'énergie. **Dans une décision du 8 novembre 2016, la Commission européenne a estimé que le mécanisme de capacité constituait une aide d'État compatible avec le marché intérieur et l'a autorisé pour une période maximale de dix ans ⁽³⁾, soit jusqu'en novembre 2026,** en contrepartie de certains engagements de la France relatifs notamment à la prise en compte des interconnexions ⁽⁴⁾.

La coopération européenne en matière de sécurité d'approvisionnement

L'enjeu de la sécurité d'approvisionnement électrique est un enjeu national, mais également européen au regard de l'interconnexion des réseaux des États. De nombreux États européens ont développé des dispositifs visant à garantir leur sécurité d'approvisionnement, par le biais de mécanismes ou marchés de capacité, comme c'est le cas dans douze États de l'Union européenne et au Royaume-Uni, de réserves stratégiques ou encore de paiements de capacité. L'intégration de ces dispositifs est nécessaire afin d'assurer leur efficacité et leur compatibilité avec le fonctionnement du marché intérieur de l'énergie.

En application de la décision d'approbation du mécanisme par la Commission européenne le 8 novembre 2016, le mécanisme de capacité français a été progressivement ouvert aux exploitants de capacité situés dans les États participants interconnectés, pour une mise en œuvre opérationnelle à compter de l'année de livraison 2019. Ainsi, depuis 2019, selon un modèle simplifié dans un premier temps, puis sous la forme d'une procédure reposant sur l'attribution de tickets d'interconnexion, la contribution des pays membres, directement reliés à la France par des jonctions transfrontalières, est prise en compte de manière explicite. La contribution d'un pays est basée sur l'espérance d'import depuis ce pays en cas de défaillance côté français, selon les calculs du Bilan prévisionnel de RTE.

Source : ministère de la transition écologique, de l'énergie, du climat et de la prévention des risques.

2. Le fonctionnement du mécanisme de capacité

Les principes de fonctionnement du mécanisme de capacité sont décrits aux articles L. 335-1 et suivants du code de l'énergie. Afin de contribuer à la sécurité d'approvisionnement en électricité en France, **les acteurs**

(1) Décret n° 2012-1405 du 14 décembre 2012 relatif à la contribution des fournisseurs à la sécurité d'approvisionnement en électricité et portant création d'un mécanisme d'obligation de capacité dans le secteur de l'électricité.

(2) Arrêté du 22 janvier 2015 définissant les règles du mécanisme de capacité. La version la plus récente des règles est définie par l'arrêté du 5 octobre 2023 modifiant les règles du mécanisme de capacité pris en application des articles R. 335-1 et suivants du code de l'énergie.

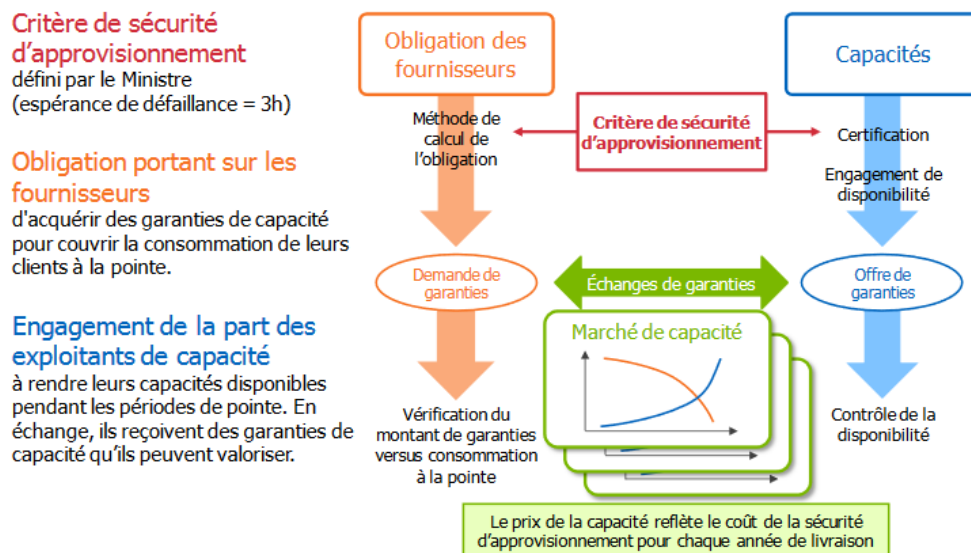
(3) Décision (UE) 2017/503 de la Commission européenne du 8 novembre 2016 concernant le régime d'aides SA.39621 2015/C.

(4) Décret n° 2018-997 du 15 novembre 2018 relatif au mécanisme d'obligation de capacité dans le secteur de l'électricité et articles R. 335-9 à R. 335-23 du code de l'énergie.

obligés ⁽¹⁾ – principalement les fournisseurs d'électricité – sont tenus de justifier chaque année d'un volume de garanties de capacités destiné à couvrir la consommation électrique de leurs clients en périodes de pointe.

Les garanties de capacité, qui portent sur une année de livraison (AL), sont échangeables et cessibles : elles peuvent être obtenues par les fournisseurs en investissant dans des moyens de production ou d'effacement, ou auprès d'exploitants, qui s'engagent sur la disponibilité de leurs capacités lors des périodes de pointe de consommation, de gré à gré ou *via* des enchères sur un marché secondaire décentralisé géré par EPEX spot. Les exploitants ont l'obligation de faire certifier leurs capacités disponibles par RTE : l'engagement de disponibilité en MW est établi dans un contrat de certification avec RTE, qui délivre au titulaire des garanties de capacité ⁽²⁾.

SCHÉMA DU FONCTIONNEMENT GÉNÉRAL DU MÉCANISME DE CAPACITÉ



Source : lettre des autorités françaises à la Commission européenne du 2 février 2015, publiée dans la décision du 8 novembre 2016 de la Commission européenne.

Comme souligné par la Cour des comptes dans son rapport précité de 2022, en théorie, « sur le marché des capacités, les exploitants de capacités certifiées doivent demander pour celles-ci un prix équivalent à leur « missing money », soit la part de leurs coûts fixes d'exploitation non couverts par les revenus qu'ils anticipent du marché de l'énergie ». La demande devrait se faire « à tout prix », c'est-à-dire de manière à assurer la couverture en garanties de capacités des acteurs obligés. La valeur de marché de la capacité correspond alors au prix d'équilibre résultant de la rencontre de l'offre et de la demande totales de capacités lors d'une enchère : le prix payé est, pour toutes les capacités échangées, le prix d'équilibre de l'enchère.

(1) Définis au 1^o de l'article R. 335-1 du code de l'énergie.

(2) Article L. 321-16 du code de l'énergie.

- Tout échange de capacités, via une enchère ou de gré à gré, est enregistré dans le registre des garanties de capacité ⁽¹⁾ : les acteurs obligés doivent détenir un contrat d'accès au registre, qui comptabilise, de manière confidentielle et sécurisée, l'ensemble des opérations de délivrance, transaction et destruction de garanties de capacité du propriétaire du compte. Par ailleurs, depuis 2021, les capacités doivent respecter des limites d'émissions de CO₂ afin de pouvoir être certifiées ⁽²⁾.

- **Le mécanisme de capacité se déroule selon un calendrier qui débute quatre ans en amont de l'année de livraison (AL) :**

- les exploitants de capacité de production en service en AL – 4 (soit quatre ans avant le début de l'année de livraison) ont l'obligation de certifier leur capacité de production pour l'année de livraison avant le 31 octobre de l'AL – 4 ;

- les exploitants de capacité d'effacement n'ont pas l'obligation de certifier leur capacité et peuvent choisir de certifier leur capacité pour l'année AL jusqu'au 31 octobre de l'AL – 1 ;

- il est possible, sous certaines conditions, de faire évoluer le niveau de capacité certifiée (NCC), à la hausse ou à la baisse, en procédant à des demandes de rééquilibrage jusqu'au 30 septembre de l'année AL + 1.

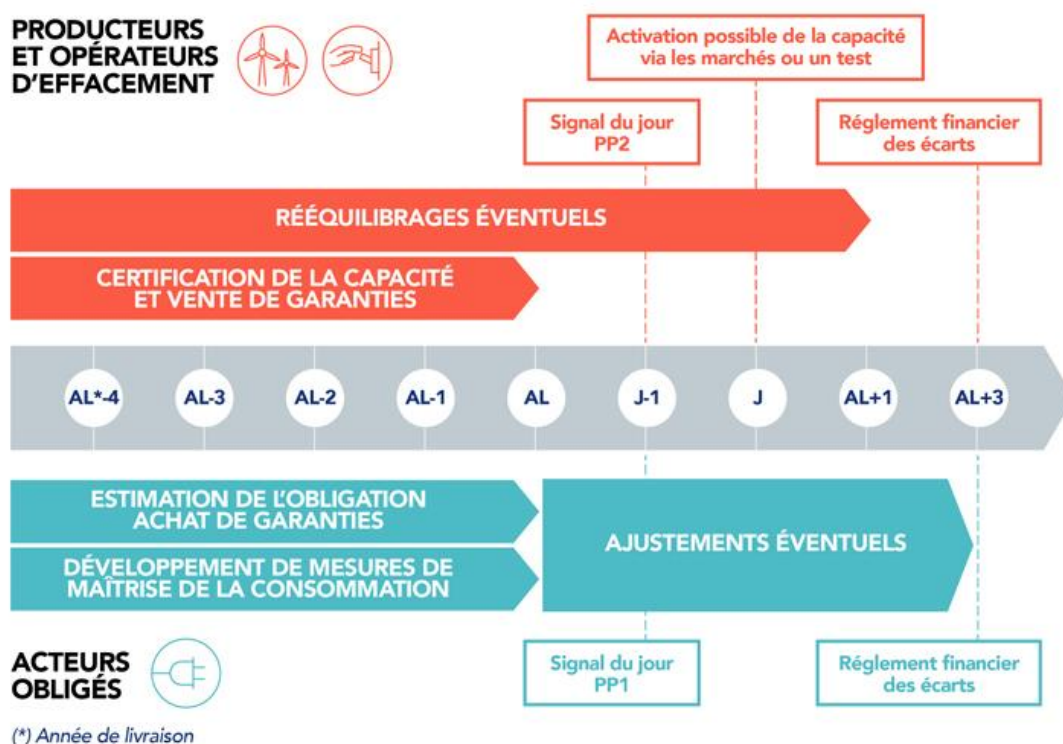
Durant l'année de livraison, RTE signale les jours de pointe PP1 (pour les acteurs obligés) et PP2 (pour les exploitants), la veille pour le lendemain, durant lesquels les acteurs obligés et les exploitants de capacité devront remplir leurs engagements respectifs sur des plages horaires définies.

En année AL + 3, RTE effectue les contrôles sur l'année AL afin de vérifier que les acteurs obligés ont bien détenu le niveau des garanties nécessaires à la consommation de leurs clients sur la base des consommations réalisées. Les écarts donnent lieu à un règlement financier, c'est-à-dire au versement de pénalités.

(1) Article R. 335-58 du code de l'énergie. Le registre est accessible via : <https://rega-rte.fr/>

(2) Article L. 335-3 du code de l'énergie.

CALENDRIER DU MÉCANISME DE CAPACITÉ



Source : RTE.

En application des dispositions de l'article R. 335-57 du code de l'énergie, la CRE définit les modalités de calcul de la référence de prix pour le calcul des écarts en capacité (dite « PREC »)⁽¹⁾ et publie, pour chaque année de livraison, une proposition de prix plafond pour le règlement des écarts en capacité (dit « prix administré »). Les acteurs doivent s'acquitter d'un règlement financier à hauteur du prix administré lorsqu'un déficit de capacité supérieur au seuil de 2 GW est constaté. Comme la CRE l'explique dans sa délibération n° 2023-308 du 28 septembre 2023, le prix administré est « *la pénalité la plus élevée du mécanisme de capacité* » et agit « *comme un prix plafond sur les échanges du marché de capacité* ».

VALEUR DU PRIX ADMINISTRÉ ET DU PRIX DE RÉFÉRENCE DES ÉCARTS EN CAPACITÉ

Année de livraison	Prix administré (€/MWh)	PREC (€/MWh)
2017	20 000	9 999,8
2018	40 000	9 342,7
2019	40 000	17 365,3
2020	40 000	16 583,9
2021	60 000	39 095,4
2022	60 000	23 899,9
2023	60 000	60 000,0
2024	60 000	6 200,2

Source : CRE.

(1) Délibération n° 2019-040 du 28 février 2019 de la CRE.

C. UN DISPOSITIF QUI REMPLIT GLOBALEMENT SES OBJECTIFS MAIS DONT L'ARCHITECTURE EST PERFECTIBLE, ALORS QU'IL ARRIVE À ÉCHÉANCE EN 2026

Le mécanisme de capacité français a été approuvé en 2016 pour une durée de dix ans. Au-delà de son utilité pour atteindre l'objectif public de sécurité d'approvisionnement, la complexité du dispositif et ses insuffisances actuelles invitent à des actions correctrices.

1. Le mécanisme de capacité remplit globalement ses objectifs

Le mécanisme de capacité actuel est fondé sur plusieurs principes :

- **il porte sur toutes les capacités** (« *capacity-wide* » ou « *market-wide* », par opposition à une réserve stratégique) : l'ensemble des installations de production, d'effacement et de stockage peuvent valoriser leurs capacités dans les mêmes conditions à service rendu identique ;

- **il est décentralisé** : il revient à chaque fournisseur d'acquiescer des garanties de capacité permettant de couvrir la pointe de consommation pour leur portefeuille de clients ;

- **sa temporalité est diffuse** et offre la possibilité aux acteurs d'échanger des certificats plusieurs années avant la livraison ;

- il institue une **vérification** du niveau effectif de disponibilité et de contribution à la pointe ;

- il est ouvert aux moyens de **stockage et d'effacements** ;

- il est ouvert à des **contrats pluriannuels** pour les nouvelles installations sur le marché de capacité (hors énergies fossiles), dans le cadre d'un dispositif *ad hoc* prenant la forme d'un appel d'offres long-terme (AOLT) organisé quatre années en amont de l'année de livraison et qui garantit aux lauréats un revenu capacitaire stable pendant sept ans.

- Dès la mise en œuvre du mécanisme de capacité, une clause de revoyure a été inscrite dans le cadre réglementaire ⁽¹⁾, fondée sur un retour d'expérience visant à évaluer le mécanisme à l'issue de ses premières années de fonctionnement. Un retour d'expérience réalisé par RTE en juillet 2021 participe de cette évaluation ⁽²⁾.

Il existe aujourd'hui un consensus sur la nécessité du maintien d'un dispositif de rémunération de la capacité et de la contribution du mécanisme de capacité à l'atteinte du critère de sécurité d'approvisionnement. Selon RTE, de l'ordre de 1,8 à 3,5 GW de capacités ont été maintenus en service grâce aux revenus tirés du mécanisme de capacité. Le maintien de capacités aurait permis,

(1) Article R. 335-68 du code de l'énergie.

(2) RTE, Rapport « Retour sur le mécanisme de capacité français ».

toutes choses égales par ailleurs, d'éviter une dégradation du niveau de sécurité d'approvisionnement, **pour un gain évalué entre 100 et 300 millions d'euros par an pour la collectivité** selon les scénarios contrefactuels considérés.

En prenant également en compte les effets sur les coûts des gestionnaires de réseaux et taxes, le coût du mécanisme de capacité pour le consommateur est évalué entre 1,2 et 2,60 €/MWh sur la période 2017-2019, ce qui se situe dans la moyenne des pays européens. **L'estimation par RTE du poids financier brut total du dispositif pour le consommateur varie entre 500 et 1 200 millions d'euros par an.**

Au terme du retour d'expérience réalisé par RTE en 2021, **il est établi que le mécanisme de capacité a permis de limiter la hausse des prix de marché lors des pointes de consommation**, au bénéfice des consommateurs, et a permis de conférer un prix de référence à la sécurité d'approvisionnement.

2. Des insuffisances qui nécessitent une adaptation des règles sans remettre en cause l'intérêt du mécanisme de capacité

Les bénéfices du mécanisme pour la collectivité, évalués par RTE entre 100 et 300 millions d'euros par an en termes de gains de sécurité d'approvisionnement, se font au prix d'un **transfert financier important des consommateurs vers les exploitants de capacités**, de l'ordre de 1 milliard d'euros par an⁽¹⁾. Ce coût du mécanisme de capacité met en évidence **l'existence d'effets d'aubaine importants** : la Cour des comptes estime dans son rapport précité de 2022 que « *le caractère déterminant du mécanisme de capacité pour inciter les filières hydroélectrique ou nucléaire, à être disponibles pendant les pointes de consommation, n'est pas démontré* ». **La Cour considère donc que le niveau des revenus perçus par les différentes filières n'est aujourd'hui pas suffisamment justifié au regard des nécessités de la sécurité d'approvisionnement.** Le périmètre du mécanisme pose question dans ce contexte, ou plus spécifiquement le niveau de rémunération des moyens de base par ailleurs déjà rentables sur le marché de l'énergie.

En outre, la Cour des comptes observe que « *le montant des rémunérations reçues globalement par les différents détenteurs de capacités, et supportées in fine par les clients finals, est, pour partie, sans lien avec l'efficacité du dispositif* ». En effet, le mécanisme rémunère au même prix toutes les capacités échangées, quand bien même certains moyens couvrent de façon structurelle leurs coûts complets sur le marché de l'énergie. **La question du niveau de rémunération des moyens existants se pose également** : le « *missing money* » de ces derniers se limite à la part non couverte des coûts fixes d'exploitation, tandis que les moyens nouveaux doivent pouvoir compter sur une couverture de leurs coûts complets.

La Cour souligne que « la réflexion engagée sur le mécanisme de capacité par le retour d'expérience de RTE devrait ainsi conduire à s'interroger,

(1) RTE fait état d'un coût moyen annuel de la capacité de 500 à 1 200 millions d'euros entre 2017 et 2019. Cette estimation ne tient pas compte d'éventuels effets théoriques rétroactifs de baisse des prix de l'énergie. Selon la CRE, le coût du dispositif pour les consommateurs en 2021 est de l'ordre de 2 milliards d'euros.

dès 2023, sur la conception même du dispositif et les conditions de son renouvellement à l'échéance de 2026 ».

● Comme l'a souligné la CRE dans une délibération publiée en 2021 ⁽¹⁾, le mécanisme de capacité avait notamment pour objectif de permettre de nouveaux investissements dans des capacités de pointe, en particulier des moyens thermiques fossiles. Les orientations de politique énergétique, notamment celles fixées par la loi n° 2019-1147 relative à l'énergie et au climat du 8 novembre 2019, dite loi « énergie-climat », et la stratégie nationale bas carbone (SNBC), ont mis fin à la mise en service de nouveaux moyens de production thermiques fossiles ⁽²⁾. **L'utilité du mécanisme est donc aujourd'hui restreinte au maintien des capacités existantes.** Si une rémunération capacitaire peut encore se justifier pour ces installations, **« leur nombre est limité et leur soutien ne semble plus nécessairement justifier un dispositif d'une telle ampleur ».**

Rejoignant les constats du retour d'expérience de RTE, **la CRE fait valoir que « le caractère décentralisé de l'obligation n'a pas porté ses fruits entre 2017 et 2019 »** et **« n'a pas été déterminant pour le développement de capacités d'effacement »**, tandis que **« la temporalité diffuse des échanges ne permet pas l'émergence d'un signal prix fiable, et conduit certains exploitants de capacité à intégrer dans leurs offres des prix de réserve alors qu'une grande partie des capacités ont un « missing money » nul ».**

Elle conclut que les travaux autour des nouvelles règles du mécanisme de capacité **« devront en particulier réinterroger les choix structurants du mécanisme français, à savoir son périmètre et son caractère décentralisé, dans l'objectif d'en améliorer le fonctionnement, et d'en réduire le coût pour les consommateurs ».**

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

L'article 6 a pour objet de créer, en remplacement de l'obligation d'achat de capacités existantes, un prélèvement pesant sur les fournisseurs d'électricité pour financer l'achat, par le gestionnaire de réseau de transport, des engagements de disponibilité des producteurs assurant la sécurité d'approvisionnement.

Ainsi, le mécanisme de capacité envisagé comprend deux volets :

– **la centralisation du dispositif**, avec un achat direct des engagements de capacité par le gestionnaire du réseau de transport public (RTE dans le cas de l'électricité) auprès des producteurs dans le cadre d'une procédure concurrentielle, dans l'objectif de répondre au besoin de capacités pendant les périodes de tension du système électrique ;

(1) Délibération n° 2021-192 du 23 septembre 2021 portant communication sur le mécanisme de capacité.

(2) 10 GW de capacités thermiques ont été arrêtées depuis 2010. La dernière grande centrale de production d'électricité au fioul, à Cordemais en Loire-Atlantique, a fermé en avril 2018. Seules deux centrales à charbon, à Saint-Avold et Cordemais, sont encore en activité temporaire.

– **la création d'un prélèvement**, dénommé « taxe sur l'utilisation du système électrique aux heures de tension », **pesant sur l'utilisation du système en période de tension par les fournisseurs d'électricité** : il est affecté au gestionnaire de réseau de transport public afin de financer le coût d'achat des engagements.

Ce nouveau dispositif, qui remplace l'ancien, devra être notifié à la Commission européenne dans des délais permettant son approbation au plus tard en 2026 et sa mise en œuvre en 2027.

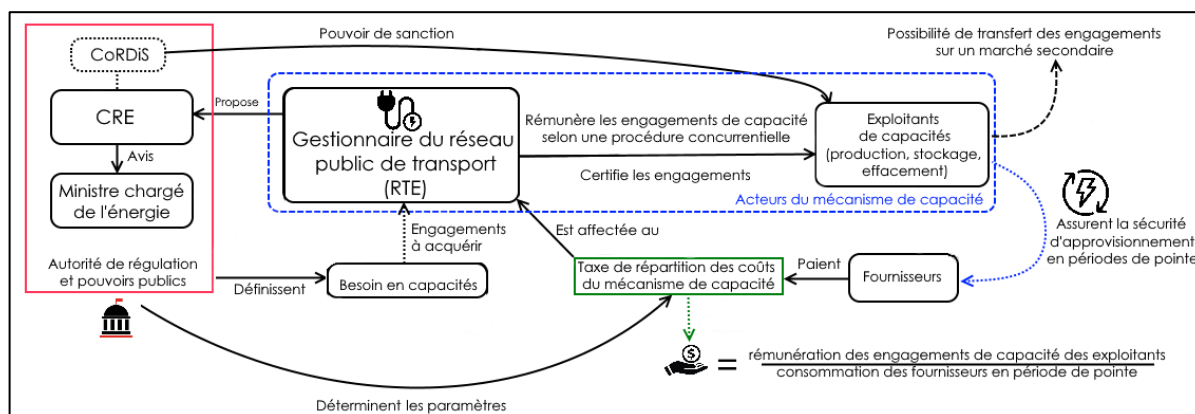
A. SYNTHÈSE DE LA RÉFORME ENVISAGÉE

En anticipation de la fin prévue en novembre 2026 du régime d'aide d'État et compte tenu du risque de non atteinte du critère de sécurité d'approvisionnement en l'absence d'un mécanisme de capacité, RTE a été chargé de mener une concertation démarrée en 2022 afin de refondre le dispositif. À l'issue de cette concertation, RTE a proposé de retenir comme objectif **une centralisation, une simplification et un recentrage sur sa vocation première du mécanisme de capacité** : assurer la viabilité économique des capacités nécessaires au respect du critère de sécurité d'approvisionnement pour chaque période de livraison.

La réforme proposée du mécanisme de capacité, qui a considérablement évolué par rapport à la version envisagée à l'article 12 de l'avant-projet de loi relatif à la souveraineté énergétique (PJLSE) présenté en janvier 2024 mais jamais examiné en Conseil des ministres, intègre des évolutions majeures par rapport au cadre actuel, dont la principale est **la contractualisation des capacités par le gestionnaire de réseau public de transport à l'occasion d'enchères centralisées**.

Dans sa délibération n° 2024-10 portant avis sur le PJLSE, la CRE considérait « *favorablement l'évolution de l'architecture du mécanisme de capacité qui répond en particulier à plusieurs difficultés identifiées* », notamment « *la complexité du mécanisme de capacité actuel, l'émergence d'un signal prix peu lisible lié à la temporalité diffuse des échanges et à la multiplicité des enchères, et la non-couverture par les acteurs obligés de la totalité de leur estimation d'obligation avant le début d'une année de livraison* ». Elle observe que le modèle proposé s'inspire du fonctionnement de dispositifs mis en place dans des pays tels que l'Irlande, l'Italie et la Belgique.

SCHÉMA SIMPLIFIÉ DE L'ORGANISATION PROPOSÉE DU MÉCANISME DE CAPACITÉ



Source : commission des finances.

• Dans le dispositif proposé, le **besoin en capacités nécessaires à la sécurité d’approvisionnement en métropole continentale pour une période de livraison** est approuvé par la CRE, après avis de RTE. Le critère de sécurité d’approvisionnement actuel n’est pas révisé. **Les capacités nécessaires pour répondre au besoin sont ensuite sélectionnées de manière centralisée par RTE dans le cadre de « procédures concurrentielles », soit des enchères.**

Le calendrier des enchères sera défini par un décret. Selon les informations recueillies par le rapporteur général, la proposition de RTE est d’organiser une enchère en AL-4 pour couvrir la quasi-intégralité du volume et une en AL-1 pour le volume résiduel. Ce calendrier permettra aux acteurs ayant peu de visibilité sur leur disponibilité et qui ne peuvent pas s’engager quatre ans à l’avance – par exemple, les effacements de consommation – de participer au mécanisme. **Lors de l’enchère, les exploitants de capacité viendront « s’engager à être disponibles » à un prix qu’ils seront libres de définir. Face au niveau du besoin total « mis aux enchères », les capacités sélectionnées seront celles qui permettent d’atteindre le besoin au meilleur coût : c’est ce qui définira la rémunération versée par RTE, c’est-à-dire le prix des engagements de capacité.**

En réduisant le nombre d’enchères par rapport à un marché décentralisé, l’offre sera davantage concentrée et la lisibilité du prix en serait améliorée. S’agissant des effets d’aubaine éventuels, le texte prévoit, d’une part, au 8° du II que les revenus tirés du mécanisme de capacité par les producteurs seront pris en compte dans les contrats de complément de rémunération ⁽¹⁾ et, d’autre part, explicite le contrôle des interdictions de manipulation de marché par la CRE au nouvel article L. 316-11 du code de l’énergie. **Le rapporteur général émet**

(1) Afin d’encourager la production d’énergies renouvelables et de garantir aux producteurs, sur le long terme, une rémunération supérieure à la valeur de marché de l’énergie produite, l’État a mis en place des dispositifs de soutien à la rémunération des producteurs d’énergie. Dans le cadre du dispositif de complément de rémunération, encadré par les articles L. 314-18 à L. 314-27 du code de l’énergie, des producteurs qui ont conclu des contrats de complément de rémunération vendent leur énergie directement sur les marchés. Une prime, versée par EDF aux producteurs, vient compenser l’écart entre les revenus tirés de cette vente et un niveau de rémunération de référence.

toutefois des réserves sur l'efficacité de ce nouveau mécanisme en matière de formation du prix par rapport à l'ancien fonctionnement de marché.

La notion actuelle d'acteurs obligés est supprimée. Ainsi, plutôt que de devoir se doter en garanties de capacité, les fournisseurs s'acquitteront d'une nouvelle taxe dont le montant dépend de leur utilisation du système électrique pendant sa période de tension. Le montant de ce prélèvement est égal aux coûts supportés par RTE pour l'acquisition de capacités, répartis entre chaque fournisseur à hauteur des consommations de sa part.

Grâce à cette taxe dont le produit lui est affecté, RTE rémunère les exploitants de capacités de production, de stockage et d'effacement sélectionnés et certifie leurs capacités. En contrepartie, les exploitants s'engagent par des contrats avec RTE à ce que leurs capacités soient disponibles en période de tension du système électrique. Cette centralisation permettra néanmoins aux acteurs de s'échanger des engagements sur un marché secondaire : un acteur ayant pris un engagement de disponibilité auprès de RTE en échange de la rémunération pourra le céder à un autre acteur.

Le coût total d'achat des capacités pour la période de livraison est répercuté par RTE sur les fournisseurs, ceux-ci étant libres de la répercussion sur les consommateurs. D'après l'évaluation préalable de l'article annexée au projet de loi de finances pour 2025, **la centralisation « ne créera pas de nouvelle charge pour les consommateurs par rapport à aujourd'hui »**. La clé de répartition du coût du mécanisme est fondée sur les données de consommation du portefeuille de clients de chaque fournisseur lors des pointes durant la période de livraison.

● Alors que le mécanisme actuel est approuvé par la Commission européenne jusqu'en novembre 2026, **la mise en œuvre d'un nouveau mécanisme de capacité à compter de l'hiver 2026-2027 et son examen au titre du droit des aides d'État par la Commission nécessitent de définir un nouveau cadre législatif et réglementaire au plus tard en 2025**. Ces délais sont présentés comme nécessaires pour la mise en œuvre opérationnelle par les gestionnaires de réseaux et pour donner de la visibilité aux acteurs souhaitant porter des projets susceptibles d'être sélectionnés. **Le rapporteur général observe néanmoins qu'il n'y a pas d'urgence à adopter cette réforme dès le projet de loi de finances pour 2025** : son examen dans le cadre d'une loi consacrée à la politique énergétique serait préférable pour la qualité du débat parlementaire et la bonne compréhension des enjeux.

La première période de livraison sera au plus tôt au cours de l'automne 2026, après un accord de la Commission européenne au titre des règles sur les aides d'État qui définira également une date limite. Au moins une enchère pourra être organisée en amont de cette période de livraison.

B. LA CRÉATION D'UN PRÉLÈVEMENT SUR LES FOURNISSEURS DESTINÉ À FINANCER LE COÛT DES ENGAGEMENTS DE DISPONIBILITÉ EN PÉRIODE DE TENSION DU SYSTÈME ÉLECTRIQUE

L'article 6 crée, afin de réguler l'utilisation du système électrique aux heures de tension dans le cadre de la réforme du mécanisme de capacité, **une taxe due par les fournisseurs, assise sur leur utilisation du système électrique en période de tension**. Elle est affectée au gestionnaire du réseau public de transport d'électricité, c'est-à-dire RTE.

Le I (alinéas 1 à 53) modifie le code des impositions sur les biens et les services et crée un prélèvement sur les fournisseurs d'électricité dénommé « **taxe de répartition des coûts du mécanisme de capacité** », au sein d'une section 2 comprenant les articles L. 322-5 à L. 322-21.

1. Les redevables de la nouvelle taxe de répartition des coûts du mécanisme de capacité

Les articles **L. 322-5 à L. 322-12 (alinéas 19 à 29) et L. 322-16 (alinéa 45)** déterminent le fait générateur et les redevables de la taxe.

Les « contributeurs au mécanisme de capacité », définis par l'article L. 322-8, sont :

– les fournisseurs d'électricité souhaitant exercer l'activité d'achat d'électricité pour revente aux consommateurs finals ou aux gestionnaires de réseaux pour leurs pertes, et, à partir du 1^{er} juillet 2023, les producteurs d'électricité concluant un contrat de vente directe d'électricité aux consommateurs finals ou aux gestionnaires de réseaux pour leurs pertes ⁽¹⁾, pour les quantités d'électricité fournies à des personnes qui les consomment sur le territoire de taxation, c'est-à-dire le territoire métropolitain national aux termes de l'article L. 322-10 ;

– la personne qui consomme de l'électricité sur le territoire métropolitain national, y compris pour compenser ses pertes, pour les quantités d'électricité qui ne sont pas fournies par les personnes désignées au paragraphe précédent.

Les consommations d'électricité réalisées sans être raccordées au système électrique ne sont pas prises en compte.

En vertu des articles L. 322-6, L. 322-10 et L. 322-12, **la fourniture ou la consommation d'électricité sur le territoire métropolitain national par un contributeur au mécanisme de capacité pendant la période de tension du système électrique ⁽²⁾, telle qu'établie par l'article L. 316-4 du code de l'énergie, créé par le 9° du II, est soumise à la taxe et en constitue donc le fait générateur.**

(1) *I de l'article L. 333-1 du code de l'énergie.*

(2) *Au sens de celui régi par l'article L. 141-7 du code de l'énergie.*

L'article L. 322-16 indique que **le contributeur au mécanisme de capacité est redevable de la taxe.**

L'article L. 322-11 précise que la CRE émet un avis en amont de la prise de mesures réglementaires relatives à l'application de cette nouvelle sous-section du code des impositions sur les biens et services.

2. Les modalités de calcul de la taxe présentent les caractéristiques d'un impôt de répartition

Les articles L. 322-13 à L. 322-21 (alinéas 30 à 53) établissent les paramètres de calcul de la taxe. **La nouvelle taxe est conçue comme un impôt de répartition : son montant est calculé en divisant le montant à financer, défini à l'article L. 322-14, par l'assiette, c'est-à-dire la puissance soutirée par un contributeur en période de tension.** Les écarts éventuels liés à la temporalité de la taxe sont gérés par régularisation d'une période sur l'autre (2° du L. 322-14), de même que les créances irrécouvrables (4° du même article).

● **L'article L. 322-13 prévoit la formule de calcul du montant de la taxe,** qui correspond à l'équation suivante :

$$M_{taxe} = \frac{M}{P_{bénéficiaires}} \times P_{bénéficiaire}$$

M correspond au « montant à financer », défini par l'article L. 322-14.

$P_{bénéficiaires}$ est la puissance soutirée sur le système électrique par tous les contributeurs, dans les conditions établies par l'article L. 322-15 et résultant de la dernière estimation effectuée en vertu de l'article L. 316-5 du code de l'énergie, créé par le 9° du II.

$P_{bénéficiaire}$ fait référence à la puissance soutirée pendant la période de tension par un contributeur individuel, dans les conditions prévues au même article L. 322-15, détaillées *infra*.

Sur proposition de RTE, la CRE constate les deux premiers facteurs.

L'article L. 322-14 donne une définition du montant à financer pour une période de livraison, qui peut être résumée par la formule suivante :

$$M = M_r + (M_{taxe_{pl}} - M_{pl}) + M_c + M_{irr}$$

M_r est le **montant total des rémunérations versées par RTE aux exploitants de capacité**, majoré de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) assise sur ces rémunérations et non déductible pour le gestionnaire, **au titre des enchères prévues à l'article L. 316-5 achevées avant la période de livraison.**

$M_{taxe_{pl}}$ est le montant total de la taxe M_{taxe} exigible au cours de chacune des périodes de livraison précédentes.

M_{pl} désigne le montant à financer M établi au titre de chacune des périodes précédentes.

M_c indique les montants échangés, le cas échéant, entre le gestionnaire de réseau et les exploitants en exécution des contrats de l'article L. 316-5 exigibles au titre d'une période de livraison précédente et qui n'ont pas été pris en compte dans le montant à financer M pour une de ces périodes. Les sommes dues à RTE sont comptées positivement, celles dues par le gestionnaire sont comptées négativement.

M_{irr} fait référence, le cas échéant, aux montants dus à RTE au titre de la taxe ou en exécution des contrats de l'article L. 316-5, lorsqu'ils sont devenus exigibles au cours d'une période de livraison précédente et sont devenus irrécouvrables. Les montants pris en compte pour chaque livraison sont arrêtés par le ministre chargé de l'énergie sur proposition de RTE.

Pour l'application de cet article, seuls sont pris en compte les éléments établis au premier jour du mois qui précède le début de la période de livraison. Les éléments établis postérieurement sont pris en compte pour la période de livraison suivante.

L'article L. 322-15 (alinéas 42 à 44) définit la puissance soutirée sur le système par le contributeur, qui peut être illustrée par l'équation suivante :

$$P_{bénéficiaire} = \frac{Q}{D_t}$$

Q représente la quantité totale d'électricité, corrigée des aléas climatiques et des effacements, fournie ou consommée par le contributeur au cours de la période de tension du système électrique.

D_t est la durée de la période de tension du système électrique.

La formule de calcul de la taxe résultant des articles L. 322-13 à L. 322-15 serait donc la suivante :

$$M_{taxe} = \frac{(M_r + (M_{taxe_{pl}} - M_{pl}) + M_c + M_{irr}) \times Q}{P_{bénéficiaires} \times D_t}$$

• **Les articles L. 322-17 à L. 322-21** décrivent les règles relatives au recouvrement, au contrôle et à l'affectation de la taxe :

– les données relatives à la quantité d'électricité fournie ou consommée par le redevable en période de tension sont transmises par les gestionnaires de réseau public de distribution d'électricité à RTE (**article L. 322-17**) ;

– le montant dû par chaque redevable est constaté par RTE et notifié au redevable (**article L. 322-18**) ;

– la taxe fait l’objet d’acomptes (**article L. 322-19**) : à ce titre, le 1° du I modifie le 2° de l’article L. 172-3 et prévoit que, lorsqu’une imposition est payée par acompte, les échéances des acomptes ne peuvent être antérieures au premier jour de l’année civile qui précède la constatation ;

– le comité de règlement des différends et de sanctions (CoRDîS) de la CRE est compétent en matière de contentieux et la taxe est soumise aux règles relatives au recouvrement du code des procédures civiles d’exécution (**article L. 322-20**) ;

– la taxe est affectée à RTE (**article L. 322-21**).

Les 3° et 4° du II disposent qu’une décision de la CRE fixe les règles concernant la communication par RTE des informations permettant à la CRE d’exercer sa mission de constatation des paramètres de la taxe créée par le 3° du I.

3. La définition des réseaux publics de transport et de distribution de l’électricité et du gaz

Le 2° du I (alinéas 3 à 13) insère une section 1 intitulée « dispositions communes » au début du chapitre II du titre du livre III, dans sa rédaction résultant de l’article 5 du projet de loi de finances pour 2025, qui comporte quatre articles allant de L. 322-1 à L. 322-4. **Cette section rappelle les définitions existantes des réseaux publics de transport et de distribution de l’électricité et du gaz, ainsi que leurs gestionnaires respectifs.**

L’article L. 322-1 précise que le réseau public de transport d’électricité répond à la définition de l’article L. 321-4 du code de l’énergie et que le gestionnaire de ce réseau est la société RTE.

L’article L. 322-2 définit les réseaux publics de distribution de l’électricité comme ceux constitués « *par les ouvrages de tension inférieure à 50 kilovolts (kV) situés sur le territoire de l’autorité organisatrice de la distribution d’électricité ainsi que par les ouvrages de tension supérieure existant, sur le territoire métropolitain continental, à la date de publication de la loi n° 2004-803 du 9 août 2004 précitée et non exploités par EDF en tant que gestionnaire du réseau public de transport à cette même date* » ⁽¹⁾, ainsi que ceux « *exploités au 11 août 2004 par le gestionnaire du réseau public de transport, à l’exception des ouvrages déclassés* » et les « *ouvrages de tension supérieure ou égale à 50 kV qui après cette date sont créés sur le territoire métropolitain continental ou transférés* » ⁽²⁾.

En application de l’article L. 111-52 du code de l’énergie, les gestionnaires des réseaux publics de distribution d’électricité sont, dans leurs zones de desserte

(1) IV de l’article L. 2224-31 du code général des collectivités territoriales.

(2) Article L. 321-4 du code de l’énergie.

exclusives, la société Enedis, les entreprises locales de distribution (ELD), et, dans les zones non interconnectées au réseau métropolitain continental, l'entreprise EDF et les sociétés concessionnaires de la distribution publique d'électricité de Mayotte et Wallis-et-Futuna.

L'article L. 322-3 définit les réseaux publics de transport de gaz comme ceux ne relevant pas de réseau public de distribution du gaz défini à l'article L. 322-4. Les gestionnaires des réseaux de transport du gaz sont désignés en application de l'article L. 111-2 du code de l'énergie : il s'agit aujourd'hui de GRTgaz et de Téréga, qui gère le réseau situé dans le sud-ouest du pays.

L'article L. 322-4 indique que les réseaux publics de distribution de gaz appartiennent aux collectivités territoriales ou à leurs groupements compétents en matière de distribution publique d'électricité et de gaz ⁽¹⁾.

En application de l'article L. 111-53 du code de l'énergie, les gestionnaires des réseaux publics de distribution de gaz sont, dans leurs zones de desserte exclusives, la société GRDF, les ELD, ainsi que, hors de ces zones, les distributeurs agréés en vertu du III de l'article L. 2224-31 du code général des collectivités territoriales.

C. UNE RÉFORME DU MÉCANISME DE CAPACITÉ QUI VISE À RÉPONDRE AUX LIMITES ACTUELLES

Le II de l'article modifie et complète le code de l'énergie afin de proposer une réforme du mécanisme de capacité, dont la synthèse a été présentée au A du présent développement.

Le 9° (alinéas 72 à 117) complète le titre I^{er} du livre III du code de l'énergie par un chapitre VI relatif à la **nouvelle architecture du mécanisme de capacité**, qui comporte treize articles allant du L. 316-1 au L. 316-13.

L'article L. 316-13 dispose qu'un décret en Conseil d'État pris après avis de la CRE précise les modalités d'application du mécanisme de capacité.

1. RTE rémunère les exploitants de capacité en contrepartie de leurs engagements de disponibilité

Afin d'assurer le respect du critère d'approvisionnement défini à l'article L. 141-7, **l'article L. 316-1** institue un mécanisme de capacité qui prend la forme d'une **rémunération versée par RTE aux exploitants de production, de stockage et d'effacement de consommation, en contrepartie de leurs engagements de disponibilité en périodes de tension.**

• **Cette rémunération est financée par l'affectation du produit de la taxe de répartition des coûts du mécanisme de capacité à RTE**, aux termes de l'article L. 316-2.

(1) Article L. 432-4 du code de l'énergie.

Si aucune difficulté d'adéquation des ressources en l'absence de mécanisme de capacité n'est démontrée, l'article L. 316-3 permet de suspendre le mécanisme de capacité, reprenant la possibilité aujourd'hui ouverte par l'article L. 335-2. La suspension s'effectue sans préjudice des enchères prévues par le nouveau mécanisme et de l'exigibilité de la taxe créée.

Par ailleurs, le 1° du 2 modifie l'article L. 121-24 et prévoit que la rémunération versée par RTE aux exploitants en contrepartie de leurs engagements de disponibilité est déduite de leurs charges de service public de l'énergie. **Le 8°** modifie l'article L. 314-20 afin de tenir compte de la rémunération versée par RTE aux exploitants au titre du mécanisme de capacité dans l'établissement des conditions du dispositif de complément de rémunération.

• **Les périodes de livraison et de tension du système électrique**, définies à **l'article L. 316-4**, sont arrêtées par le ministre chargé de l'énergie après proposition de RTE et avis de la CRE :

– la période de livraison, déterminée sur une base annuelle, comprend une plage terminale d'au minimum un mois ne recouvrant pas les heures pendant lesquelles sont anticipés les pics de consommation électrique ;

– la période de tension correspond, pour chaque période de livraison, à l'ensemble des heures de tension pour le système électrique, qui doivent être comprises entre 100 et 500 heures réparties sur au maximum soixante jours.

Pour chaque période de livraison, **le besoin en capacités de production, de stockage et d'effacement de consommation sur les périodes de tensions** du système électrique est approuvé par la CRE, sur proposition du gestionnaire du réseau public de transport. **Le besoin en capacités pendant les périodes de tension du système électrique détermine le volume des engagements de disponibilité à rémunérer.**

L'article L. 316-5 détermine les conditions de calcul par la CRE de la quantité d'électricité consommée pendant la période de tension du système électrique. Les capacités d'effacement certifiées sont comptabilisées comme une consommation effective.

2. Les engagements de disponibilité en période de pointe sont rémunérés par RTE après une procédure d'enchères

Les modalités d'attribution des capacités sont définies par l'article L. 316-6. **Afin de répondre au besoin en capacité, RTE sélectionne après mise en concurrence des installations de production, de stockage et d'effacement de consommation.** Ces procédures concurrentielles peuvent :

– prévoir l'obligation pour les exploitants d'offrir un volume minimal de capacité ;

- prévoir des modalités spécifiques pour les nouvelles capacités, notamment une rémunération pluriannuelle de leur disponibilité ;

- prévoir des modalités plus favorables pour les installations de stockage et d’effacement.

Les capacités situées dans un État membre de l’Union européenne disposant d’un raccordement direct au réseau électrique français sont prises en compte pour répondre au besoin en capacité.

L’article L. 316-7 impose aux exploitants de capacité de prendre des engagements de disponibilité sur la période pour laquelle ces capacités ont été sélectionnées. Ces engagements sont fixés par contrat conclu avec RTE, qui précise les conditions de contrôle de la disponibilité et de versement de la rémunération.

3. La certification et la sanction de la réalité des engagements de capacité

L’article L. 316-8 fixe les modalités de certification des capacités par les gestionnaires de réseau, en application de l’article L. 321-16. Tout exploitant de capacité doit en demander la certification par le gestionnaire du réseau public auquel son installation est raccordée.

- **Le 10°** remplace les actuels articles L. 321-16 et L. 321-17, relatifs au rôle du gestionnaire du réseau public de transport dans la certification des capacités, par trois articles :

- c’est au gestionnaire de certifier les capacités raccordées au réseau public de transport de façon à permettre aux exploitants de conclure un engagement de disponibilité au titre du mécanisme de capacité (**article L. 321-16**) ;

- le gestionnaire procède à la comptabilité des engagements de disponibilité détenus par chaque fournisseur et au calcul des écarts entre ces engagements et la disponibilité effective des capacités (**article L. 321-16-1**) ;

- le gestionnaire est chargé de la constatation et du recouvrement de la taxe créée au I (**article L. 321-17**).

Le 11° complète l’article L. 322-8 relatif aux obligations des gestionnaires de réseau de distribution d’électricité, qui doivent certifier les installations de capacité raccordées à leur réseau et transmettre à RTE leur disponibilité effective.

- **L’article L. 316-12** reprend une partie des dispositions du II de l’actuel article L. 335-3 relatif au rôle de titulaire de périmètre de certification.

L’exploitant de capacité est responsable des écarts entre la capacité effective et la capacité certifiée : il devient alors titulaire de périmètre de certification et peut, par contrat, transférer ce rôle à une autre personne.

Le titulaire de périmètre de certification est redevable d'une **pénalité financière** versée à RTE dans le cas où la disponibilité effective de la capacité dont il a la charge est inférieure à l'engagement de disponibilité.

En outre, en application de l'article L. 316-8, la personne tenue d'acheter de l'électricité produite en France métropolitaine continentale à partir d'énergies renouvelables ou par cogénération doit certifier les capacités correspondantes à la place du producteur de cette électricité. Elle devient également responsable des écarts entre la capacité effective et l'engagement de disponibilité, ce qui correspond au principe déterminé par l'actuel article L. 335-5 du code de l'énergie.

● **L'article L. 316-9** reprend les dispositions de l'actuel III de l'article L. 335-3 relatives au **seuil d'émission de dioxyde de carbone (CO₂) faisant obstacle à la certification des installations de production** :

- une installation de production dont la production commerciale a débuté après le 4 juillet 2019 et qui émet plus de 550 grammes de CO₂ issu de carburant fossile par kWh d'électricité ne peut voir sa capacité certifiée ;
- une installation de production dont la production commerciale a débuté avant le 4 juillet 2019 et qui émet plus de 550 grammes de CO₂ issu de carburant fossile par kWh et plus de 350 kilogrammes de CO₂ issu de carburant fossile en moyenne par kWe ⁽¹⁾ installée ne peut voir sa capacité certifiée.

Les modalités de calcul des émissions pour l'atteinte des plafonds sont définies par décret.

● Aux termes des **articles L. 316-10 et L. 316-11, l'exploitant de capacité encourt une sanction pécuniaire prononcée par le CoRDiS** en cas de manquement aux règles suivantes :

- les règles de participation aux enchères ;
- l'obligation de volume minimal de capacité ;
- l'obligation de certification ;
- la réalisation d'une opération d'initiés, d'une manipulation de marché ou d'une tentative de manipulation de marché se rapportant à des produits de mécanisme de capacité, ainsi que l'omission de publication d'informations privilégiées, par un acteur intervenant sur les marchés sur lesquels sont négociés les produits du mécanisme de capacité, au sens du règlement (UE) n° 1227/2011 du Parlement européen et du Conseil du 25 octobre 2011 concernant l'intégrité et la transparence du marché de gros de l'énergie ⁽²⁾.

(1) Kilowatt de puissance électrique.

(2) Les références que le règlement fait aux produits énergétiques de gros ou aux marchés de gros sont remplacées par des références aux produits du mécanisme de capacité et aux marchés sur lesquels ces produits sont négociés.

● **Le 2° du II** modifie l'article L. 131-2 en indiquant que la CRE surveille, pour l'électricité et le gaz naturel, les transactions effectuées par les gestionnaires de réseau. La notion de « garanties de capacité » y est remplacée par le « mécanisme de capacité ».

Le 5° du II tire les conséquences du 1° de l'article L. 322-19 du code des impositions sur les biens et services créé par l'alinéa 51 et modifie l'article L. 134-19 du code de l'énergie pour préciser que le CoRDIS peut être saisi en cas de différend relatif à la constatation de la taxe de répartition des coûts du mécanisme de capacité.

Le 6° du II modifie l'article L. 134-25 du code de l'énergie afin que le CoRDIS soit compétent pour prononcer des sanctions en cas de manquement au seuil d'émission de CO₂ permettant la certification au titre du mécanisme de capacité, tel qu'énoncé au nouvel article L. 316-9 créé par le 9°.

4. Dispositions de coordination et entrée en vigueur de l'article

Le 7° du II procède à une coordination à l'article L. 134-29 indiquant la nouvelle référence au mécanisme de capacité dans le code de l'énergie.

Le 12° et le 13° du II tirent les conséquences de la réforme du mécanisme de capacité proposée par le 9° et abrogent le chapitre V du titre III du livre III du code de l'énergie, relatif au « dispositif de contribution des fournisseurs à la sécurité d'approvisionnement en électricité », c'est-à-dire le mécanisme de capacité actuel, ainsi que les références à ce chapitre dans le code de l'énergie.

Le III supprime la référence aux certificats de garanties de capacité au second alinéa du 2^{septies} de l'article 283 du code général des impôts, qui dispose que la TVA est acquittée par l'assujetti bénéficiaire du transfert de ces certificats.

Le IV précise les conditions d'entrée en vigueur du 3° du I, ainsi que des II et III.

En raison de la procédure de notification de la réforme du mécanisme de capacité auprès de la Commission européenne, il est prévu que la taxe de répartition des coûts du mécanisme de capacité, la réforme du mécanisme de capacité et le III entrent en vigueur à une date fixée par décret. Cette date ne peut être postérieure de plus de six mois à la date de réception par le Gouvernement de la réponse de la Commission européenne considérant le dispositif législatif comme conforme au droit de l'Union européenne en matière d'aides d'État.

À compter de cette date, la nouvelle taxe et la réforme sont applicables à l'électricité produite, fournie ou consommée. Les dispositions de l'article L. 335-1 du code de l'énergie relatives à la contribution des fournisseurs d'électricité à la sécurité d'approvisionnement qui se rapportent à des garanties de capacités ou des consommations intervenant avant cette date demeurent également applicables.

D. COÛT DU MÉCANISME ET CONSÉQUENCES BUDGÉTAIRES

Le retour d'expérience sur le mécanisme de capacité publié par RTE en 2021 montre que l'existence du dispositif de l'accès régulé à l'électricité nucléaire historique (ARENH) a des effets sur le coût de couverture de plus d'un tiers de l'obligation portée par les fournisseurs : en effet, dans le cadre de l'ARENH, les fournisseurs alternatifs obtiennent les garanties de capacité associées au profil d'énergie livré. Dès lors, compte tenu de la disparition programmée (ARENH) au 1^{er} décembre 2025 ⁽¹⁾ et de sa réforme prévue par l'article 4 du projet de loi de finances pour 2025, et de l'électrification croissante des usages, et bien que le prix de la capacité ne soit pas fixe ⁽²⁾, **le coût du mécanisme est estimé à environ 2,5 milliards d'euros par an.**

Le dispositif prévoit que les montants versés à RTE par les fournisseurs sont égaux aux montants nécessaires à la rémunération des engagements de disponibilité : **la réforme devrait donc conduire à un accroissement des dépenses et des recettes de RTE d'une ampleur équivalente, sans effet sur le budget de l'État.** D'après les informations recueillies par le rapporteur général, **la réforme a donc vocation à être neutre pour les consommateurs finals.**

Toutefois, la taxe supportée par les fournisseurs sera égale à la charge financière actuellement supportée dans le cadre du mécanisme de capacité, majorée de 20 % au titre de la TVA que RTE n'aura pas pu déduire et assise sur ses achats de capacités. Au regard du coût estimé du mécanisme, **la TVA non déductible supportée par RTE serait de l'ordre de 500 millions d'euros par an** par rapport à une situation sans réforme du mécanisme de capacité. Ainsi, **sans mesure correctrice, cette charge fiscale supplémentaire pèsera sur les fournisseurs qui pourront la répercuter sur les consommateurs.**

Selon les informations transmises au rapporteur général, **cette hausse liée à la TVA non déductible pour RTE, à la fois sur le plan budgétaire et sur les prix, a vocation à être neutralisée intégralement en 2026.** L'évaluation préalable mentionne qu'une « *baisse concomitante de l'accise sur l'électricité [est] à ce stade privilégiée* », tandis que les effets d'aubaine des autres affectataires de la TVA devront être neutralisés par la loi de finances pour 2026.

*

* *

(1) Article L. 336-8 du code de l'énergie.

(2) Il résulte d'enchères, dont le prix augmente si les tensions sur la sécurité d'approvisionnement sont fortes et diminue dans le cas contraire.

Article 7

Adaptation des tarifs d'accise sur l'électricité et diverses simplifications et sécurisations

Résumé du dispositif et effets principaux

Le présent article procède à plusieurs modifications des tarifs d'accise sur les énergies :

– S'agissant des carburants, il intègre aux tarifs normaux d'accise le montant maximal des majorations régionales sur les essences et les gazoles, à compter du 1^{er} janvier 2025. Le tarif normal d'accise sur les gazoles est ainsi porté de 59,40 euros / mégawattheure (MWh) à 60,75 euros / MWh, celui sur les essences de 76,826 à 77,64 euros / MWh et celui sur l'essence SP95-E10 de 74,576 à 75,39 euros / MWh. Cette réforme est neutre pour le financement des régions et pour les consommateurs, à l'exception de la région Auvergne-Rhône-Alpes, dont les recettes issues de la fraction de l'accise sur les carburants devraient augmenter, et des consommateurs situés dans cette région, pour lesquels l'accise augmentera légèrement.

Le présent article prévoit également, le 1^{er} janvier 2026, la suppression de la majoration régionale d'accise sur les carburants applicable en Île-de-France.

De plus, il prévoit de supprimer le taux réduit de TVA de 13 % et la minoration d'accise applicables aux carburants vendus en Corse, pour les remplacer par une minoration fixée par arrêté et comprise entre 11 et 15 euros / MWh pour les essences et entre 9 et 12 euros / MWh pour les gazoles. Cette mesure doit entrer en vigueur à une date fixée par décret, au plus tard trois mois après la notification de l'autorisation de la Commission européenne ;

– S'agissant des combustibles et de l'électricité, le présent article modifie les tarifs normaux d'accise et introduit un mécanisme de majoration de ces tarifs par arrêté. Ces nouveaux tarifs, ainsi que le montant de la majoration, ont été calculés de manière à répartir sur l'ensemble des consommations de combustibles et d'électricité le coût des charges imputables aux missions de service public liées à la production d'électricité dans les zones non interconnectées (ZNI). Il est précisé que cette majoration ne peut aboutir à créer des recettes supérieures à ce coût.

Selon l'évaluation préalable, cette majoration s'élèvera, en 2025, à 4,89 euros / MWh.

Ainsi, le tarif normal d'accise sur les combustibles est fixé à 10,54 euros / MWh, à l'exception du GPL, pour lequel il est fixé à 0,30 euro / MWh.

Le tarif normal d'accise sur l'électricité est, quant à lui, fixé à 25,09 euros / MWh pour les ménages et à 20,90 euros / MWh pour l'ensemble des entreprises.

De plus, l'ensemble des tarifs normaux d'accise sur les combustibles sont indexés sur l'inflation, au lieu du seul tarif d'accise sur le gaz naturel combustible.

– S'agissant spécifiquement de l'électricité, deux autres mesures sont prévues.

Tout d'abord, est introduite une faculté de moduler l'accise par arrêté, d'un montant compris entre 5 et 25 euros / MWh. Ce montant doit être fixé de manière à limiter, au cours de l'année 2025, les évolutions des tarifs réglementés de vente d'électricité. L'évaluation préalable indique que cette modulation sera calculée de manière à assurer une baisse du tarif réglementé de vente de l'électricité de 9 % en 2025.

Ensuite, l'accise sur l'électricité consommée par les industries électro-intensives est maintenue à 0,50 euro / MWh jusqu'au 31 décembre 2025.

– La contribution due par les gestionnaires des réseaux publics de distribution d’électricité, qui finance les aides aux collectivités territoriales pour l’électrification rurale, est supprimée. Selon les informations communiquées par l’administration au rapporteur général, cette suppression doit se traduire par un allègement du tarif d’utilisation des réseaux publics d’électricité (TURPE), lequel sera compensé par une hausse de l’accise sur l’électricité. Cette mesure est neutre pour les consommateurs.

– Enfin, le présent article relève à 20 %, au lieu de 5,5 %, le taux de TVA sur les abonnements d’électricité d’une puissance maximale inférieure à 36 kVA et sur les abonnements au gaz naturel combustible. Cette mesure est rendue nécessaire par le droit européen. L’évaluation préalable indique que ce relèvement sera neutre pour les consommateurs, la hausse de la TVA sur l’abonnement étant compensée par une baisse de l’accise.

Dernières modifications législatives intervenues

L’article 92 de la loi n° 2023-1322 du 29 décembre 2023 de finances pour 2024 a reconduit le volet fiscal du bouclier sur l’électricité pour une année supplémentaire, c’est-à-dire pour les quantités d’électricité fournies entre le 1^{er} février 2024 et le 31 janvier 2025, et prévu la possibilité pour le Gouvernement de relever l’accise sur l’électricité par arrêté, pour autant que le montant toutes taxes comprises du tarif réglementé de vente d’électricité (« tarif bleu »), applicable au 1^{er} février 2024, excède de plus de 10 % celui applicable au 1^{er} août 2023.

Il a également prévu que le tarif d’accise sur les gaz naturels combustibles puisse être majoré par arrêté, sans pouvoir excéder 16,37 euros / MWh.

Principaux amendements adoptés par la commission des finances

La commission a adopté deux amendements de suppression de cet article, déposés par Mme Louwagie (LR) et de M. Renault (RN). Elle a ensuite rejeté la première partie du projet de loi de finances pour 2025.

I. L'ÉTAT DU DROIT

A. LES TAXES PESANT SUR LES ESSENCES ET LES GAZOLES

1. Les tarifs normaux d'accise

Les tarifs normaux d'accise sur les carburants sont fixés comme suit.

TARIFS NORMAUX D'ACCISE SUR LES CARBURANTS

Catégorie fiscale	Tarif normal à compter de 2022 (en euros / MWh)
Gazoles	59,40
Carburéacteurs	76,826
Essences	76,826
Gaz de pétrole liquéfiés carburants	16,208
Gaz naturels carburants	5,23

Source : article L. 312-35 du code des impositions sur les biens et services.

Un tarif dit « particulier » de 74,57 euros / MWh s'applique à l'essence SP95-E10, c'est-à-dire au mélange d'hydrocarbures et, le cas échéant, de composés oxygénés organiques et d'éthanol, avec une teneur volumique maximale en éthanol d'au moins 10 % ⁽¹⁾.

2. Les majorations régionales d'accise

a. La majoration régionale de droit commun

Comme le prévoit l'article L. 312-39 du code des impositions sur les biens et services (CIBS), les **tarifs normaux d'accise applicables aux essences et aux gazoles** et le **tarif particulier applicable à l'essence SP95-E10** font l'objet, dans les collectivités autres que celles régies par l'article 73 de la Constitution, et depuis 2011, de **majorations régionales** dans les limites suivantes :

- 1,35 euro / MWh pour la catégorie fiscale des gazoles ;
- 0,82 euro / MWh pour la catégorie fiscale des essences.

Le montant de la majoration est déterminé par la région sur le territoire de laquelle les produits sont vendus à la personne qui les consomme. En pratique, toutes les régions ont adopté des majorations au taux maximal autorisé, à l'exception de la région Auvergne-Rhône-Alpes, où ce taux est de 1,08 euro / MWh pour les gazoles et de 0,65 euro / MWh pour les essences, et de la Corse, où cette majoration n'est pas appliquée.

(1) Articles L. 312-79 et L. 312-83 du code des impositions sur les biens et services.

Les régions sont affectataires du produit de cette majoration et doivent l'affecter à des projets déterminés, comme le prévoit le dernier alinéa du 4° de l'article L. 4331-2 du code général des collectivités territoriales. Selon ses termes, une fraction égale au produit de la majoration régionale mentionnée à l'article L. 312-39 du CIBS perçue dans la région est versée à la section de fonctionnement du budget de chaque région.

Le IX de l'article 60 de la loi n° 2019-1479 du 28 décembre 2019 de finances pour 2020 fixe les modalités de répartition de ce produit entre les régions :

– depuis le 1^{er} janvier 2020, les produits des fractions de taxe revenant à chaque région sont déterminés sur la base des quantités métropolitaines de l'année en cours réparties entre chaque région de la métropole à hauteur de la proportion de la consommation régionale au sein de la consommation métropolitaine au cours de l'année 2019 ;

– depuis la même date, les produits des fractions de taxe revenant à chaque région et relatifs au gazole sont assis sur la somme des quantités de gazole traditionnel et de « gazole supportant la hausse » – expression désignant le GNR – et sont corrigés d'un coefficient multiplicatif égal au rapport entre, d'une part, les quantités métropolitaines de gazole traditionnel de l'année 2019, et, d'autre part, la somme des quantités métropolitaines de gazole traditionnel et des quantités de gazole supportant la hausse, pour cette même année.

Les recettes correspondantes doivent être affectées au financement d'une infrastructure de transport durable, ferroviaire ou fluvial, mentionnée aux articles 11 et 12 de la loi n° 2009-967 du 3 août 2009 de programmation relative à la mise en œuvre du Grenelle de l'environnement ou à l'amélioration du réseau de transports urbains en Île-de-France ⁽¹⁾.

L'évaluation préalable indique que le produit de cette majoration est d'environ 600 millions d'euros par an.

b. La majoration supplémentaire propre à l'Île-de-France

De plus, sans préjudice de cette majoration, l'article L. 312-40 du CIBS dispose que **les tarifs de ces produits, lorsqu'ils sont vendus en Île-de-France** à la personne qui les consomme, font l'objet de **majorations** dans les limites suivantes :

- 1,89 euro / MWh pour la catégorie fiscale des gazoles ;
- 1,148 euro / MWh pour la catégorie fiscale des essences.

Cette majoration est applicable depuis le 1^{er} janvier 2017.

(1) Dernier alinéa du 4° du a) de l'article L. 4331-2 du code général des collectivités territoriales.

Le montant de cette majoration est déterminé par Île-de-France Mobilité et son produit lui est affecté, comme le prévoit le 11° de l'article L. 1241-14 du code des transports. En pratique, le montant maximal autorisé est appliqué.

L'évaluation préalable indique que les recettes de cette majoration sont d'environ 85 millions d'euros par an.

3. La fiscalité des essences et des gazoles applicable en Corse

a. La minoration de l'accise

Pour les produits de la catégorie fiscale des essences vendus en Corse à la personne qui les consomme, l'article L. 312-41 du CIBS dispose que le tarif normal est, sans préjudice de l'article L. 312-39, minoré de 1,125 euro / MWh.

Cette disposition est applicable jusqu'à la première des échéances mentionnées à l'article 2 de la décision d'exécution (UE) 2019/372 du 5 mars 2019 ⁽¹⁾.

Cette décision a autorisé la France à appliquer une réduction du taux d'imposition ne dépassant pas un euro par hectolitre à l'essence sans plomb utilisée comme carburant et mise à la consommation en Corse ; elle précisait qu'afin d'éviter toute surcompensation, la réduction ne devait pas aller au-delà des coûts supplémentaires de transport, de stockage et de distribution supportés dans les départements de Corse par rapport à la France continentale.

L'article 2 de cette décision précise qu'elle expire le 31 décembre 2024, à moins que le Conseil n'adopte un système général modifié de taxation des produits énergétiques avec lequel cette autorisation n'est pas compatible, auquel cas cette décision expirerait le jour où les règles de ce système modifié deviendraient applicables.

Les tarifs d'accise sur les essences et les gazoles, après application des majorations régionales et de la minoration applicable en Corse, s'établissent comme suit.

(1) [Décision](#) d'exécution (UE) 2019/372 du 5 mars 2019 autorisant la France à appliquer un taux d'imposition réduit à l'essence sans plomb utilisée comme carburant et mise à la consommation dans les départements de Corse, conformément à l'article 19 de la directive 2003/96/CE.

TARIFS D'ACCISE SUR LES CARBURANTS PAR RÉGION (EN EUROS / MWH)

Région	Catégorie fiscale		
	Gazoles	Essences	SP95-E10
Île-de-France	62,64	78,795	76,545
Auvergne-Rhône-Alpes	60,48	77,479	75,229
Corse	59,40	75,701	73,451
Toutes autres régions métropolitaines	60,75	77,647	75,397

Source : commission des Finances.

b. Le taux réduit de TVA

Les ventes de produits pétroliers livrés en Corse sont imposées à la TVA au taux réduit de 13 %, comme le prévoit l'article 297 du CGI, au lieu du taux normal de 20 %.

4. L'affectation du produit de l'accise sur les essences et les gazoles

En sus des règles exposées plus haut concernant la définition de ses majorations régionales, l'affectation du produit de l'accise sur les gazoles et les essences obéit à des règles complexes, élaborées au fil des transferts de compétences aux collectivités territoriales.

L'article L. 312-107 du CIBS reprend les dispositions régissant cette affectation. S'agissant de l'accise perçue sur les gazoles et les essences, la majeure partie de son produit est affectée aux régions ; une partie est affectée aux départements ; et une partie au Département de Mayotte.

Le h) du 1° de cet article renvoie aux deux derniers alinéas du 4° du 1) de l'article L. 4331-2 du code général des collectivités territoriales, qui prévoient l'affectation aux régions :

– d'une fraction égale à 1,77 euro par hectolitre pour l'essence E10 et les produits relevant de la catégorie fiscale des essences soumis au tarif normal et d'une fraction égale à 1,15 euro par hectolitre pour les produits relevant de la catégorie fiscale des gazoles et soumis au tarif normal ;

– d'une fraction égale au produit de la majoration régionale mentionnée à l'article L. 312-39 du CIBS perçue dans la région.

Le i) du 1° du même article L. 312-107 renvoie au 11° de l'article L. 1241-14 du code des transports, qui prévoit que le produit de la majoration régionale propre à l'Île-de-France est affecté à Île-de-France Mobilité.

B. L'ACCISE SUR L'ÉLECTRICITÉ

1. Les tarifs d'accise

La fiscalité pesant sur l'électricité repose sur l'essentiel sur une taxe à la consommation longtemps dénommée « taxe intérieure sur la consommation finale d'électricité » (TICFE), ou encore « contribution au service public de l'électricité » (CSPE) ⁽¹⁾, et aujourd'hui renommée « fraction de l'accise sur les énergies perçue sur l'électricité », ou plus communément « accise sur l'électricité » ⁽²⁾. Elle est prévue par les articles L. 312-1 à L. 312-107 du CIBS. L'article L. 312-37 de ce code fixe les tarifs normaux de cette accise, qui sont reproduits dans le tableau ci-dessous.

**TARIFS NORMAUX DE LA FRACTION DE L'ACCISE SUR LES ÉNERGIES
PERÇUE SUR L'ÉLECTRICITÉ**

Catégorie fiscale	Tarif (en euros / MWh) à compter du 1 ^{er} janvier 2023
Ménages et assimilés	32,0625
Petites et moyennes entreprises	25,6875
Haute puissance	22,5

Source : article L. 312-37 du code des impositions sur les biens et services.

Une hausse de tarif est intervenue pour les catégories fiscales des ménages et des PME le 1^{er} janvier 2023. Elle s'explique par l'intégration de la taxe communale sur la consommation finale d'électricité (TCCFE) à cette date. Le 1^{er} janvier 2022, la taxe départementale sur la consommation finale d'électricité (TDCFE) avait déjà été intégrée à la TICFE ⁽³⁾.

Les catégories fiscales énumérées dans le tableau *supra* sont définies selon la nature des activités pour les besoins desquelles l'électricité est consommée et la puissance sous laquelle celle-ci est fournie.

(1) Cette taxe était prévue par l'article 266 quinquies C du code des douanes, abrogé depuis le 1^{er} janvier 2022.

(2) Ce changement de dénomination est intervenu lors de la création du code des impositions sur les biens et services par l'ordonnance n° 2021-1843 du 22 décembre 2021 portant partie législative du code des impositions sur les biens et services et transposant diverses normes du droit de l'Union européenne.

(3) L'intégration de la TCCFE et de la TDCFE à la TICFE a été prévue par l'article 54 de la loi n° 2020-1721 du 29 décembre 2020 de finances pour 2021.

CATÉGORIES FISCALES DE L'ÉLECTRICITÉ

Catégorie fiscale	Activités pour les besoins desquelles l'électricité est consommée	Puissance sous laquelle l'électricité est fournie
Ménages et assimilés	Activités non économiques	Inférieure ou égale à 250 kVA
	Activités économiques	Inférieure ou égale à 36 kVA
Petites et moyennes entreprises	Activités économiques	Supérieure à 36 kVA et inférieure ou égale à 250 kVA
Haute puissance	Toutes	Supérieure à 250 kVA

Source : article L. 312-24 du code des impositions sur les biens et services.

Toutefois, de nombreuses activités économiques bénéficient de tarifs inférieurs aux tarifs normaux. C'est le cas dans le secteur des transports et dans celui de l'industrie.

Les tarifs réduits applicables dans le secteur des transports sont prévus par l'article L. 312-48 du CIBS. Ils sont reproduits dans le tableau ci-dessous.

TARIFS RÉDUITS D'ACCISE SUR L'ÉLECTRICITÉ DANS LE SECTEUR DES TRANSPORTS

Activités	Tarif réduit (en euros / MWh)
Transport guidé de personnes et de marchandises	0,5
Transport collectif routier de personnes	0,5
Alimentation à quai des engins flottants utilisés à des fins commerciales ou pour les besoins des autorités publiques	0,5
Production à bord des navires et bateaux	0
Manutention portuaire ⁽¹⁾	0,5
Exploitation des aéroports ouverts à la circulation aérienne publique	7,5

Source : articles L. 312-48, L. 312-50, L. 312-51, L. 312-56, L. 312-57, L. 312-57-2 et L. 312-59 du code des impositions sur les biens et services.

Les tarifs réduits applicables dans le secteur de l'industrie sont prévus par l'article L. 312-64 du CIBS. Ils sont reproduits dans le tableau ci-dessous.

(1) Ce tarif réduit entre en vigueur le 1^{er} janvier 2024.

**TARIFS RÉDUITS D'ACCISE SUR L'ÉLECTRICITÉ
DANS LE SECTEUR INDUSTRIEL**

Activités	Tarif réduit (en euros / MWh)
Doubles usages ⁽¹⁾	0
Fabrication de produits minéraux non métalliques ⁽²⁾	0
Production de biens très intensive en électricité ⁽³⁾	0
Centres de stockage de données	12

Source : articles L. 312-64, L. 312-66, L. 312-67, L. 312-68 et L. 312-70 du code des impositions sur les biens et services.

Pour certaines activités industrielles, le bénéfice d'un tarif réduit est soumis à la condition d'atteindre un niveau minimal d'électro-intensité et, le cas échéant, selon leur niveau d'électro-intensité.

L'intensité énergétique est définie dans l'encadré ci-dessous.

(1) Il s'agit de l'électricité consommée spécifiquement pour des opérations de réduction chimique, d'électrolyse ou des procédés métallurgiques.

(2) Il s'agit de la fabrication de verre et d'articles en verre, de celle de produits réfractaires, de matériaux de construction en terre cuite et de produits en céramique et en porcelaine, de la fabrication de ciment, chaux et plâtre ainsi que d'ouvrages en béton, en ciment ou en plâtre, de la faille, du façonnage et du finissage de pierres et de la fabrication de produits abrasifs et d'autres produits minéraux non métalliques.

(3) Ce tarif s'applique à l'électricité consommée par une entreprise pour fabriquer un produit lorsque le rapport entre le coût de l'électricité et le coût du produit excède 50 %.

L'intensité énergétique

La définition et le mode de calcul de l'intensité énergétique sont précisés par les articles L. 312-43 à L. 312-46 du CIBS.

Le niveau d'intensité énergétique peut être calculé en **valeur de production ou en valeur ajoutée**.

Le niveau d'intensité énergétique en **valeur de production** s'entend du quotient entre :

- au numérateur, le coût total d'acquisition, toute taxe comprise à l'exception de la TVA déductible, des produits soumis à l'accise sur les énergies et de la chaleur ;
- au dénominateur, le chiffre d'affaires, y compris les subventions directement liées au prix du produit, corrigé de la variation des stocks de produits finis, les travaux en cours et les biens ou les services achetés à des fins de revente, diminué des acquisitions de biens et services destinés à la revente.

Le niveau d'intensité énergétique en **valeur ajoutée** s'entend du quotient entre :

- au numérateur, le montant total de l'accise sur les produits utilisés, en appliquant le tarif normal ;
- au dénominateur, le chiffre d'affaires total soumis à la TVA diminué de la totalité des achats soumis à la TVA.

Pour la détermination du niveau d'intensité énergétique, seuls sont pris en compte en tant que produits taxables les produits suivants :

- ceux utilisés comme carburant pour les besoins du fonctionnement des moteurs stationnaires ou des installations et machines utilisées dans la construction, le génie civil et les travaux publics ;
- ceux utilisés comme combustible ;
- l'électricité.

Toutefois, ils peuvent être appréciés sur un sous-ensemble restreint de ces produits. Lorsqu'il est apprécié uniquement sur l'électricité, il est dénommé « niveau d'électro-intensité ». Lorsqu'un tarif réduit pour certains produits est conditionné au respect d'un niveau minimum d'intensité énergétique, le périmètre des produits pris en compte pour déterminer le niveau d'intensité énergétique est apprécié indépendamment du périmètre des produits éligibles au tarif réduit.

Les tarifs applicables sont prévus par l'article L. 312-65 du CIBS et reproduits dans le tableau ci-dessous.

**TARIFS RÉDUITS D'ACCISE SUR L'ÉLECTRICITÉ DANS LE SECTEUR INDUSTRIEL
SOUS CONDITION D'ÉLECTRO-INTENSITÉ**

Activités	Niveau minimal d'électro-intensité	Tarif réduit (en euros / MWh)
Entreprises ayant une activité industrielle	0,5 %	0
Installations industrielles relevant de certains secteurs d'activité exposés à la concurrence internationale	0,5 %	12
	3,375 %	7,5
	6,75 %	1
	13,5 %	0,5 ⁽¹⁾

Source : articles L. 312-65, L. 312-71, L. 312-72 et L. 312-73 du code des impositions sur les biens et services.

Les « entreprises ayant une activité industrielle » sont les industries extractives, de l'industrie manufacturière, de la production et de la distribution d'électricité, de gaz, de vapeur ou d'air conditionné et de la production et de la distribution d'eau, de l'assainissement, de la gestion des déchets et de la dépollution.

Les « installations industrielles relevant de certains secteurs d'activité exposés à la concurrence internationale » appartiennent aux secteurs d'activité suivants :

- extraction de minerais de fer, de minéraux pour l'industrie chimique et d'engrais naturels, ainsi que les activités de soutien à ces activités ;
- métallurgie du fer, de l'aluminium, du cuivre, du plomb, du zinc ou de l'étain, ainsi que la fabrication des tubes, tuyaux et raccords de tubes et tuyaux en ces métaux, des barres, tiges, profilés et fils en plomb et des plaques, feuilles et bandes en zinc ;
- fabrication de produits chimiques de base, organiques et inorganiques, autres que les gaz industriels, les colorants et pigments et l'alcool éthylique dénaturé, à l'exception de l'enrichissement de l'uranium et de la production d'alcool éthylique à partir de matériaux fermentés ;
- fabrication de produits azotés et d'engrais ainsi que production de compost par traitement et élimination de déchets organiques ;

(1) Ce tarif est réservé aux activités répondant à deux conditions :

- l'intensité de leurs échanges avec les pays tiers, définie comme le rapport entre la valeur totale des exportations vers les pays tiers plus la valeur des importations en provenance de pays tiers et la taille totale du marché pour l'UE est au moins égale à 25 % ;
- elles sont exposées à un risque important de fuite de carbone figurant en annexe à la décision 2014/746/UE du 27 octobre 2014 établissant, conformément à la directive 2003/87/CE du Parlement européen et du Conseil, la liste des secteurs et sous-secteurs considérés comme exposés à un risque important de fuite de carbone, pour la période 2015-2019.

Cette liste contient de larges pans de l'activité industrielle : certaines industries extractives, l'industrie agro-alimentaire, l'industrie textile, la fabrication de papier et l'industrie chimique notamment.

- fabrication des matières plastiques de base suivantes : polyéthylène à basse densité, à basse densité linéaire et à haute densité, polypropylène, chlorure de polyvinyle et polycarbonate ;

- filature du coton, fabrication de fibres artificielles ou synthétiques et fabrication de vêtements en cuir, ainsi que des vêtements résistants au feu et de protection en cette matière ;

- fabrication de papier, de carton et de pâtes à papier mécaniques.

2. Le bouclier tarifaire sur l'électricité

a. La hausse des prix de marché de l'électricité

À partir du printemps 2021, la conjonction d'une demande importante liée à la reprise économique, de la faiblesse des stocks européens et de la croissance de la consommation de gaz naturel liquéfié en Asie, d'une part, et d'une offre contrainte du fait de la saturation des capacités de production en Algérie et en Norvège, d'une baisse des exportations russes et de la production de gaz naturel en Europe, d'autre part, a provoqué une hausse inédite des cours du gaz naturel en Europe.

Bien que le « mix électrique » français soit peu carboné, cette hausse des prix du gaz s'est directement répercutée sur ceux de l'électricité en raison des règles de fonctionnement du marché européen de l'énergie, dans lequel la formation du prix de gros de l'électricité est déterminée par le prix de production de la dernière centrale nécessaire pour satisfaire la demande, qui est, le plus souvent, une centrale à gaz. Le doublement du prix du carbone dans le système européen d'échange de quotas d'émission (SEQUE) au cours de l'année 2021 a également contribué à ce renchérissement.

Le prix à terme de l'électricité pour l'année suivante est ainsi passé d'environ 55 euros / MWh en mars 2021 à 90 euros / MWh en septembre, 150 euros / MWh en octobre et plus de 200 euros / MWh en décembre de la même année. Après la mise en place du bouclier tarifaire, ce prix s'est maintenu à un niveau très élevé et a atteint son pic fin août 2022, à plus de 1 000 euros / MWh, avant de se stabiliser autour de 550 euros / MWh. La fin de l'année 2022 et le premier semestre de 2023 ont vu cette baisse se poursuivre. Le prix à terme était d'environ 100 euros / MWh fin juin 2023. Il s'agit, toutefois, de prix à terme, ce qui implique que l'effet de cette baisse relative sur les tarifs de vente aux consommateurs finals est différé.

b. Les tarifs réglementés de vente d'électricité

En France, le prix de détail de l'électricité relève encore majoritairement des tarifs réglementés de vente de l'électricité (TRVe), dits « tarifs bleus », proposés par EDF et les entreprises locales de distribution. Ces tarifs bénéficient aux ménages

et aux microentreprises pour leurs sites souscrivant une puissance inférieure ou égale à 36 kVA ⁽¹⁾.

Aux termes de l'article L. 337-4 du code de l'énergie, la CRE transmet aux ministres chargés de l'économie et de l'énergie ses propositions motivées de TRVe. La décision est réputée acquise en l'absence d'opposition de l'un des ministres dans un délai de trois mois. Les tarifs sont publiés au *Journal officiel*.

Comme le prévoit l'article L. 337-6 du même code, les TRVe sont établis selon la méthode dite d'« empilement des coûts », c'est-à-dire par addition :

- du coût d'approvisionnement de la part relevant de l'accès régulé à l'électricité nucléaire historique ⁽²⁾ ;
- du coût du complément d'approvisionnement au prix de marché ;
- de la garantie de capacité ⁽³⁾ ;
- des coûts d'acheminement de l'électricité, évalués à partir des tarifs d'utilisation des réseaux publics d'électricité (TURPE) ;
- des coûts de commercialisation ;
- et d'une rémunération normale de l'activité de fourniture.

(1) Article L. 337-7 du code de l'énergie.

(2) Le dispositif Arenh (« Accès régulé à l'électricité nucléaire historique »), créé en 2011 et prévu pour durer jusqu'en 2025, permet aux fournisseurs alternatifs d'accéder, à un prix régulé, à l'électricité produite par les centrales nucléaires historiques d'EDF. Les volumes d'Arenh souscrits par les fournisseurs alternatifs ne peuvent normalement excéder 100 TWh sur une année, soit environ 25 % de la production du parc nucléaire historique. 20 TWh supplémentaires ont été mis à disposition des fournisseurs alternatifs le 1^{er} avril 2022, permettant de contenir le prix de vente de l'électricité. Ce supplément de 20 TWh n'a pas été reconduit en 2023.

De plus, le tarif de vente, qui était de 42 euros / MWh, a été porté à 46,2 euros / MWh en avril 2022. L'article 40 de la loi n° 2022-1158 du 16 août 2022 portant mesures d'urgence pour la protection du pouvoir d'achat a également prévu que le prix de l'Arenh ne pouvait être inférieur à 49,5 euros / MWh.

Cette disposition devait entrer en vigueur à compter du premier jour du mois suivant un délai d'un mois après la date de réception par le Gouvernement de la réponse de la Commission européenne permettant de considérer cette hausse comme étant conforme au droit de l'UE. Cependant, un [rapport](#) d'information du Sénat sur les conditions d'utilisation de l'accès régulé à l'électricité nucléaire historique, publié en juillet 2023, indique que, selon EDF, la France n'aurait pas, à cette date, sollicité la Commission sur ce point.

L'article 4 du présent projet de loi supprime le dispositif Arenh à compter du 1^{er} janvier 2026 et le remplace par une taxe sur l'utilisation de combustible nucléaire pour la production d'électricité, dont le produit doit financer un versement nucléaire universel permettant à l'ensemble des consommateurs de bénéficier des coûts de production réduits permis par le parc nucléaire historique.

(3) Les articles L. 335-1 et suivants du code de l'énergie prévoit que chaque fournisseur d'électricité contribue, en fonction des caractéristiques de consommation de ses clients, en puissance et en énergie, sur le territoire métropolitain continental, à la sécurité d'approvisionnement en électricité. À ce titre, il doit disposer de garanties directes ou indirectes de capacités d'effacement de consommation et de production d'électricité pouvant être mises en œuvre pour satisfaire l'équilibre entre la production et la consommation sur le territoire métropolitain continental, notamment lors des périodes où la consommation est la plus élevée.

c. Le dispositif voté en loi de finances pour 2022 et sa reconduction

• Le dispositif de la LFI 2022

Tel que prévu par la LFI 2022 ⁽¹⁾, le dispositif du bouclier relatif à l'électricité permettait au Gouvernement de mettre en œuvre une minoration exceptionnelle du tarif de l'accise lorsqu'en moyenne, le TRVe proposé aux ménages en France continentale, majoré des taxes applicables au 1^{er} janvier 2022, excédait de plus de 4 % celui applicable au 1^{er} août 2021, taxes comprises. Cette minoration ne pouvait conduire à ce que l'accise soit inférieure à 0,5 euro / MWh pour les consommations professionnelles et à 1,0 euro / MWh pour les consommations non professionnelles, soit les minima fixés par le droit européen ⁽²⁾.

Cette baisse de l'accise s'est appliquée de manière uniforme dans l'ensemble des territoires où elle est prélevée, y compris outre-mer, et à tous les types de consommations d'électricité. Elle était prévue pour durer jusqu'au 31 janvier 2023.

• La reconduction en LFI 2023

L'article 64 de la loi n° 2022-1726 du 30 décembre 2022 pour 2023 a reconduit le volet fiscal du bouclier sur l'électricité pour une année supplémentaire, c'est-à-dire pour les quantités d'électricité fournies jusqu'au 31 janvier 2024.

De plus, ce texte a inscrit directement dans la loi le niveau de l'accise, à savoir 1 euro par mégawattheure pour les consommations relevant de la catégorie fiscale « ménages et assimilés » et 0,50 euro par mégawattheure pour les autres consommations, alors que le dispositif précédent autorisait le Gouvernement à mettre en œuvre, à certaines conditions, une minoration dans la limite d'un plancher égal à 1 euro par mégawattheure pour les ménages et à 0,50 euro par mégawattheure pour les autres consommations.

Il a également opéré une montée en puissance du bouclier fiscal, puisque celui-ci a intégré, à compter du 1^{er} janvier 2023, la TCCFE, ce qui a augmenté d'autant l'ampleur de la minoration du tarif.

• La reconduction en LFI 2024 et la sortie partielle du dispositif

L'article 92 de la loi n° 2023-1322 du 29 décembre 2023 de finances pour 2024 a reconduit le volet fiscal du bouclier sur l'électricité pour une année supplémentaire, c'est-à-dire pour les quantités d'électricité fournies entre le 1^{er} février 2024 et le 31 janvier 2025.

Il a également prévu la possibilité pour le Gouvernement de relever l'accise sur l'électricité par arrêté, pour autant que le montant toutes taxes comprises du tarif

(1) Article 29 de la loi n° 2021-1900 du 30 décembre 2021 de finances pour 2022.

(2) Annexe I de 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.

réglementé de vente d'électricité (« tarif bleu »), applicable au 1^{er} février 2024, n'excède pas de plus de 10 % celui applicable au 1^{er} août 2023.

En application de cette disposition, un arrêté du 25 janvier 2024 ⁽¹⁾ a prévu que les tarifs normaux de l'accise sur l'électricité sont, pour les quantités d'électricité fournies entre le 1^{er} février 2024 et le 31 janvier 2025, les suivants :

- 21 euros / MWh pour la catégorie fiscale des ménages et assimilés ;
- 20,50 euros / MWh pour les PME et la haute puissance.

d. L'évolution des TRVe en 2022 et 2023

La hausse des prix de marché de l'électricité a été en partie répercutée sur les TRVe, en quatre étapes.

- La hausse du 1^{er} février 2022

La CRE calcule une évolution des TRVe reflétant l'évolution réelle des coûts de fourniture (cf. *supra* la méthode législative d'empilement des coûts). Le niveau effectif du gel est fixé par le Gouvernement.

La CRE ayant proposé, dans une délibération du 18 janvier 2022 ⁽²⁾, une hausse de 36,5 % du niveau moyen des TRVe au 1^{er} février 2022, l'accise avait été abaissée à son niveau minimum permis par le droit européen, soit 0,5 euro / MWh pour les consommations professionnelles et 1,0 euro / MWh pour les consommations non professionnelles ⁽³⁾. Cette baisse de l'accise avait permis de contenir la hausse des TRVe à 20 %, toutes taxes comprises, de son niveau d'août 2021. Une hausse du plafond du volume d'Arenh a complété le bouclier afin de limiter cette hausse à 4 %. Après cette augmentation intervenue en février 2022, les TRVe n'ont pas été augmentés en août 2022.

- La hausse du 1^{er} février 2023

Au 1^{er} février 2023, la CRE a évalué à 99,36 % toutes taxes comprises la hausse du TRVe pour les tarifs bleus résidentiels, par rapport au TRVe gelé en vigueur depuis le 1^{er} février 2022 ⁽⁴⁾. Cette hausse reflète celle des coûts de fourniture, due au niveau exceptionnellement élevé des prix de gros à terme de l'électricité pour livraison en 2023 constaté en 2022. Ce niveau s'explique lui-

(1) [Arrêté du 25 janvier 2024 pris en application des I et II de l'article 92 de la loi n° 2023-1322 du 29 décembre 2023 de finances pour 2024.](#)

(2) Délibération n° 2022-08 de la Commission de régulation de l'énergie portant proposition des tarifs réglementés de vente d'électricité : https://www.cre.fr/content/download/24917/file/220118_2022-08_Proposition_tarifaire.pdf.

(3) Décret n° 2022-84 du 28 janvier 2022 relatif à la minoration des tarifs de l'accise sur l'électricité prévue à l'article 29 de la loi n° 2021-1900 du 30 décembre 2021 de finances pour 2022.

(4) [Délibération n° 2023-17 de la Commission de régulation de l'énergie du 19 janvier 2023 portant proposition des tarifs réglementés de vente d'électricité.](#)

même, d'une part, par le prix très élevé des prix de gros du gaz et, d'autre part, par la faible disponibilité anticipée du parc nucléaire français.

Le Gouvernement a décidé d'une hausse de 15 % des TRVe au 1^{er} février 2023 ⁽¹⁾.

- La hausse du 1^{er} août 2023

Au 1^{er} août 2023, la CRE a évalué à 0,88 % toutes taxes comprises la hausse du TRVe pour les tarifs bleus résidentiels, par rapport au TRVe calculé dans sa proposition du 19 janvier 2023 ⁽²⁾. Au 1^{er} août 2023, la CRE estimait ainsi que les TRVe théoriques se situaient 74,5 % au-dessus des tarifs gelés en vigueur, toutes taxes comprises.

Le Gouvernement a décidé d'une hausse de 10 % des TRVe au 1^{er} août 2023 ⁽³⁾.

- La hausse du 1^{er} février 2024

Au 1^{er} février 2024, le TRVe a augmenté en moyenne de 9,5 % TTC pour les particuliers. Cette augmentation résulte, pour l'essentiel, de la hausse de l'accise découlant de l'arrêté du 25 janvier 2024, qui a été fixée comme indiqué *supra* à 21 euros / MWh pour les ménages et 20,50 euros / MWh pour les entreprises.

Bien que la CRE ait publié, le 15 juillet 2024, des délibérations tendant à relever le tarif d'utilisation des réseaux publics de distribution d'électricité (TURPE), qui auraient entraîné une augmentation d'environ 1 % du TRVe, ce dernier n'a pas été augmenté le 1^{er} août 2024.

C. LES ACCISES SUR LES COMBUSTIBLES

Les tarifs normaux d'accise sur les combustibles, fixés par l'article L. 312-36 du CIBS, figurent dans le tableau ci-dessous.

(1) [Arrêté](#) du 30 janvier 2023 relatif aux tarifs réglementés de vente de l'électricité applicables aux consommateurs résidentiels en France métropolitaine continentale.

(2) [Délibération](#) n° 2023-148 de la Commission de régulation de l'énergie du 19 janvier 2023 portant proposition des tarifs réglementés de vente d'électricité.

(3) [Arrêté](#) du 28 juillet 2023 relatif aux tarifs réglementés de vente de l'électricité applicables aux consommateurs résidentiels en France métropolitaine continentale.

TARIFS NORMAUX D'ACCISE SUR LES COMBUSTIBLES

Catégorie fiscale	Tarif normal à compter de 2022 (en euros / MWh)
Charbons	14,62
Fiouls lourds	12,555
Fiouls domestiques	15,62
Pétroles lampants	15,686
Gaz de pétrole liquéfiés combustible	5,189
Gaz naturels combustible	8,45

Source : article L. 312-36 du code des impositions sur les biens et services.

Pour les gaz naturels, le tarif normal peut être majoré par arrêté conjoint des ministres chargés de l'économie et du budget, sans pouvoir excéder 16,37 euros par mégawattheure. En application de cette disposition, un arrêté du 29 décembre 2023 ⁽¹⁾ a fixé ce tarif au maximum autorisé, soit 16,37 euros / MWh.

D. LES CHARGES IMPUTABLES AUX MISSIONS DE SERVICE PUBLIC RELATIVES AUX ZONES NON INTERCONNECTÉES

1. Les zones non interconnectées

Les **zones non-interconnectées (ZNI)** sont les **territoires qui ne sont pas reliés au réseau électrique métropolitain continental**, c'est-à-dire à celui de l'Hexagone. Ils bénéficient d'un **dispositif de péréquation tarifaire nationale**.

Il s'agit de la Corse, de certaines îles du Ponant (îles de Sein, Molène, Ouessant et Chausey), de la Guyane, de la Guadeloupe, de la Martinique, de Saint-Pierre et Miquelon, de La Réunion, de Mayotte et de Wallis et Futuna. Pour les plus éloignés de ces territoires, il est impossible d'envisager un raccordement au réseau électrique hexagonal tandis que dans d'autres, plus proches des côtes comme les îles du Ponant, la faible consommation électrique de chaque île ne justifie pas d'investir dans des moyens de raccordement.

La Nouvelle-Calédonie et la Polynésie Française, qui exercent une compétence propre en matière d'énergie, ne bénéficient pas de ce dispositif.

Ces territoires, à l'exception de la Corse, qui est raccordée pour partie à la Sardaigne et au réseau continental italien, doivent assurer leur approvisionnement électrique à partir de leur seule production locale, beaucoup plus onéreuse que celle produite sur le territoire métropolitain continental, et garantir par eux-mêmes la stabilité et l'équilibre de leur réseau.

(1) [Arrêté](#) du 29 décembre 2023 fixant le tarif normal d'accise sur les gaz naturels en application de l'article L. 312-36 du code des impositions sur les biens et services.

Y sont appliquées une réglementation particulière, dérogatoire au droit commun européen, et des dispositions spécifiques figurant dans le code de l'énergie pour leur politique de transition énergétique. Il s'agit, en particulier, de l'élaboration de programmations pluriannuelles de l'énergie (PPE) propres à chaque territoire, îles du Ponant exceptées, et régulièrement révisées.

2. La compensation des charges imputables aux missions de service public dans les ZNI

- Le dispositif de soutien aux ZNI est hérité de la période antérieure à 2000 pendant laquelle le système électrique relevait d'un service public assuré en monopole par EDF et quelques entreprises locales de distribution. La situation des ZNI n'était alors pas différente de celle de n'importe quel département français ; la totalité des coûts supportés par EDF était couverte par les tarifs publics, sans distinction géographique.

L'instauration d'un marché concurrentiel de l'électricité dans l'Hexagone et le maintien de TRVe pour les ménages et les petits consommateurs professionnels a conduit à rendre visible la charge spécifique induite par la péréquation tarifaire dans les ZNI. Jusqu'en 2015, le coût de cette péréquation au profit des ZNI était supporté par les autres usagers d'EDF. Il l'est depuis lors par les contribuables puisque c'est le budget de l'État qui compense désormais intégralement les surcoûts de production et d'achat d'électricité des entreprises locales de fourniture d'électricité, non couverts par les recettes tarifaires ⁽¹⁾.

- Les règles encadrant le financement des charges résultant des obligations de service public en matière de production et de fourniture d'électricité et en matière d'effacement de consommation d'électricité sont fixées par le code de l'énergie.

L'article L. 121-6 de ce code dispose que les charges imputables aux missions de service public assignées aux opérateurs électriques définies aux articles L. 121-7, L. 121-8 et L. 121-8-1 sont intégralement compensées par l'État et, lorsque ces missions induisent des recettes, ces dernières sont intégralement reversées à l'État.

L'article L. 121-7 du même code précise qu'en matière de production d'électricité, les charges imputables aux missions de service public comprennent, dans les zones non interconnectées (ZNI) au réseau métropolitain continental :

- les surcoûts de production qui, en raison des particularités du parc de production inhérentes à la nature de ces zones, ne sont pas couverts par la part relative à la production dans les tarifs réglementés de vente d'électricité ou par les plafonds de prix prévus pour les clients des ZNI qui ont exercé leur droit à choisir leur fournisseur ;

(1) « Les soutiens publics aux zones non interconnectées (ZNI), [rapport](#) de la Cour des comptes, avril 2023.

- les coûts des ouvrages de stockage d'électricité gérés par le gestionnaire du système électrique. Ces coûts sont pris en compte dans la limite des surcoûts de production qu'ils contribuent à éviter ;

- les surcoûts d'achats d'électricité, qui, en raison des particularités des sources d'approvisionnement considérées, ne sont pas couverts par la part relative à la production dans les TRVe. Ces surcoûts sont pris en compte dans la limite des surcoûts de production qu'ils contribuent à éviter ;

- les coûts supportés en raison de la mise en œuvre d'actions de maîtrise de la demande portant sur les consommations d'électricité et les consommations de gaz de pétrole liquéfié converties en équivalent électrique par les fournisseurs d'électricité et, le cas échéant, par les collectivités et les opérateurs publics pouvant les mettre en œuvre. Ces coûts, diminués des recettes éventuellement perçues à travers ces actions, sont pris en compte dans la limite des surcoûts de production qu'ils contribuent à éviter ;

- les coûts d'études en vue de la réalisation de projets d'approvisionnement électrique identifiés dans la PPE locale, supportés par un producteur ou un fournisseur ou à l'initiative du représentant de l'État dans le département ou du gestionnaire de réseau, et conduisant à un surcoût de production ou à un surcoût d'achat d'électricité, même si le projet n'est pas mené à son terme ;

- les coûts liés à la réalisation de projets d'approvisionnement en électricité reconnus comme des projets d'intérêt public et nécessaires à la sécurité d'approvisionnement, supportés en phase de développement et de construction par un producteur, un fournisseur ou le gestionnaire de réseau et devant conduire à un surcoût de production ou à un surcoût d'achat d'électricité, même si le projet n'est pas mené à son terme, dans la limite d'un plafond.

L'article L. 121-8 du code de l'énergie prévoit les charges imputables aux missions de service public en matière de fourniture d'électricité. Il s'agit des pertes de recettes liées au chèque énergie et des coûts induits par les dispositifs d'aides en faveur des personnes en situation de précarité.

L'article L. 121-8-1 fixe les charges imputables aux missions de service public en matière d'effacement de consommation d'électricité.

L'article L. 121-9 prévoit que chaque année, la CRE évalue le montant des charges et que les charges imputables aux missions de service public définies aux articles L. 121-7, L. 121-8 et L. 121-8-1 sont calculées sur la base d'une comptabilité appropriée tenue par les opérateurs qui les supportent.

L'article L. 121-16 dispose que la compensation fait l'objet d'acomptes mensuels sur la base du montant des charges évaluées par la CRE.

L'article 121-19 précise que, lorsque le montant de la totalité des acomptes versés au titre d'une année ne correspond pas au montant constaté des charges de

l'année, la régularisation intervient l'année suivante au titre des charges dues pour cette année ; selon que le montant des acomptes versés est inférieur ou supérieur au montant constaté des charges de l'année, la régularisation consiste, respectivement, à majorer ou à diminuer à due concurrence les charges de l'année suivante.

L'article 121-19-1 indique que, pour chaque opérateur, si le montant de la totalité des acomptes versés au titre d'une année est inférieur, respectivement supérieur, au montant constaté des charges mentionnées aux articles L. 121-7, L. 121-8 et L. 121-8-1, il en résulte une charge, respectivement un produit, qui porte intérêt à un taux fixé par décret. La charge ou le produit ainsi calculé est, respectivement, ajouté ou retranché aux charges à compenser à cet opérateur pour les années suivantes.

L'évaluation préalable indique que la péréquation est assurée par quatre opérateurs : Électricité de France, Électricité de Mayotte, Électricité de Wallis-et-Futuna et l'Agence d'aménagement durable, d'urbanisme et d'énergie de la Corse. Le surcoût induit par cette péréquation est financé par le budget général à travers les charges du service public de l'électricité.

Le coût de ce dispositif devrait atteindre 3 milliards d'euros en 2025, en hausse par rapport aux années précédentes :

**ÉVOLUTION DU COÛT DES CHARGES LIÉES AUX MISSIONS DE SERVICE PUBLIC
DANS LES ZNI**

(en milliards d'euros)

2018	2019	2020	2021	2022	2023	2024	2025 (prév.)
1,8	1,9	2,0	2,2	2,5	2,4	2,4	3,0

Source : évaluation préalable annexée au PLF 2025.

**E. LA CONTRIBUTION DUE PAR LES GESTIONNAIRES DE RÉSEAUX DE
DISTRIBUTION POUR L'ÉLECTRIFICATION RURALE**

L'article L. 2224-31 du code général des collectivités territoriales prévoit, à son paragraphe I *bis*, une contribution due par les gestionnaires des réseaux publics de distribution pour le financement des aides aux collectivités pour l'électrification rurale.

Cette contribution est assise sur le nombre de kilowattheures distribués à partir des ouvrages exploités en basse tension l'année précédant celle du versement de la contribution.

Les réseaux de transport et de distribution d'électricité

Le réseau de transport et le réseau de distribution d'électricité français sont constitués de près d'1,6 million de kilomètres de lignes électriques.

Le **réseau de transport**, géré par RTE, conduit l'électricité des centres de production aux **grosses installations industrielles** et **jusqu'aux postes électriques**. Il est composé de deux types de lignes pour le transport :

- des lignes à Très Haute Tension (THT, 400 000 et 225 000 volts) ;
- et des lignes à Haute Tension (HT, 90 000 et 63 000 volts).

Les ouvrages de tension plus élevée permettent de transporter des très grandes quantités d'énergie en limitant les pertes. Ces lignes permettent de transporter de l'électricité sur de longues distances et représentent 106 874 kilomètres.

Le **réseau de distribution prend le relais** du réseau de transport **après les postes de transformation chargés de diminuer la tension**. Il achemine l'électricité aux particuliers et aux petites et moyennes entreprises.

Le réseau Moyenne Tension (MT, 20 000 volts), long de 622 187 kilomètres, a pour principale mission d'alimenter les postes de distribution.

De ces postes, se déploie le réseau Basse Tension (BT, 400 ou 230 volts), long de 701 858 kilomètres, dont plus de 260 000 kilomètres sous terre.

Entre ces lignes, les **postes électriques ont les fonctions suivantes** :

- diminuer la tension d'une ligne à l'autre pour permettre son acheminement en répondant aux besoins de tout un chacun, réseau de distribution comme consommateurs (rôle des transformateurs) ;
- stopper l'acheminement, la distribution en cas d'urgence (rôle des disjoncteurs) ;
- distribuer, diriger, et aiguiller l'électricité en alimentant ou en coupant à loisir un circuit en fonction des besoins (rôle des sectionneurs).

Source : RTE.

Le taux de cette contribution est fixé annuellement au début de l'exercice concerné par arrêté des ministres chargés du budget et de l'énergie après consultation du Conseil à l'électrification rurale ⁽¹⁾.

(1) Prévu au dixième alinéa du I de l'article L. 2224-31 du code général des collectivités territoriales, le Conseil à l'électrification rurale est composé de dix-sept membres nommés par arrêté du ministre chargé de l'énergie :

- sept représentants des collectivités territoriales et des établissements publics maîtres d'ouvrage, dont un représentant des conseils généraux, sur proposition de l'Assemblée des départements de France, et six représentants des autorités organisatrices de la distribution d'électricité susceptibles de bénéficier des aides à l'électrification rurale, sur proposition des associations représentatives ;
- deux représentants d'Électricité réseau distribution France, sur proposition de cette société ;
- un représentant d'EDF (systèmes énergétiques insulaires), sur proposition de cette société ;
- un représentant des entreprises locales de distribution, sur la proposition conjointe des associations représentatives ;
- deux représentants du ministre chargé de l'énergie ;
- un représentant du ministre chargé du budget ;
- un représentant du ministre chargé des collectivités locales ;
- un représentant du ministre chargé de l'aménagement du territoire ;

Ce taux est compris :

– entre 0,03 et 0,05 centime d’euro par kilowattheure pour les communes dont la population est inférieure à 2 000 habitants ;

– entre 0,15 et 0,25 centime d’euro par kilowattheure pour les autres communes.

Le second taux doit être au moins égal à cinq fois le taux fixé pour les communes dont la population est inférieure à 2 000 habitants.

Pour l’année 2024, ce taux a été fixé à ⁽¹⁾ :

– 0,200 176 centime d’euro par kilowattheure pour les communes dont la population est supérieure à 2 000 habitants ;

– 0,040 033 centime d’euro par kilowattheure pour les communes dont la population est inférieure à 2 000 habitants.

Les gestionnaires des réseaux publics de distribution acquittent leur contribution auprès des comptables de la direction générale des finances publiques comme en matière de taxes sur le chiffre d’affaires.

– un représentant du ministre ordonnateur disposant des crédits des programmes pour le financement des aides à l’électrification rurale.

(1) [Arrêté](#) du 5 juillet 2024 relatif au taux 2024 de la contribution due par les gestionnaires des réseaux publics de distribution d’électricité pour le financement des aides aux collectivités pour l’électrification rurale.

Les gestionnaires des réseaux publics de distribution d'électricité et les autorités organisatrices de la distribution d'électricité

L'organisation de la distribution d'électricité combine une organisation locale de ce service public, dont la responsabilité est confiée aux communes, propriétaires des réseaux et regroupées pour la plupart en syndicats intercommunaux, et dotées d'un statut d'autorité organisatrice de la distribution d'électricité (AODE), et les gestionnaires des réseaux de distribution, dont le principal est Enedis.

I.- Les gestionnaires des réseaux publics de distribution d'électricité

Comme prévu par l'article L. 111-52 du code de l'énergie, les gestionnaires des réseaux publics de distribution (GRD) d'électricité sont, dans leurs zones de desserte exclusives respectives :

- Enedis, sur 95 % du territoire métropolitain ;
- les entreprises locales de distribution (ELD) sur le reste du territoire métropolitain ⁽¹⁾ ;

Les ELD tirent leur origine de la loi de nationalisation de l'électricité et du gaz du 8 avril 1946, qui avait reconnu aux communes le droit de conserver un rôle dans la distribution publique de l'électricité, en maintenant dans leurs statuts antérieurs les réseaux de distribution exploités en régie. Il existe aujourd'hui 137 ELD d'électricité, qui assurent la couverture d'environ 5 % de la population, 5 % du territoire et 5 % de la consommation d'électricité.

Certaines ELD sont des régies quand d'autres sont des entreprises, aux statuts variés. Certaines ELD desservent seulement quelques points de livraison quand d'autres prennent en charge un million de clients. L'ELD la plus importante est celle de Strasbourg, qui couvre l'agglomération de Strasbourg et une partie du Bas-Rhin. La distribution d'énergie est également assurée par une ELD dans les villes suivantes : Bordeaux, Colmar, Dreux, Grenoble, Metz et Monaco. Le département de la Savoie compte 27 régies d'électricité.

Dans les zones où elles opèrent, les ELD sont responsables de l'entretien et de la gestion des réseaux de distribution, mais aussi de la fourniture d'énergie aux tarifs réglementés.

- la filiale d'EDF EDF-SEI, dans les zones non interconnectées ⁽²⁾.

II.- Les autorités organisatrices de la distribution d'électricité

Les réseaux publics de distribution d'électricité sont la propriété des AODE.

Celles-ci sont chargées de la gestion des réseaux publics de distribution d'électricité, laquelle est encadrée localement par un cahier des charges de concession stipulant les engagements respectifs de l'AODE et des concessionnaires, c'est-à-dire les gestionnaires de réseaux, leur périmètre d'intervention (répartition de la maîtrise d'ouvrage), et la durée du contrat. Le cahier des charges de concession précise notamment les attentes en matière de qualité du service public, d'entretien et de développement des réseaux, et de programmation des investissements. Ces concessions ne font pas l'objet d'une mise en concurrence ; le prix pour le consommateur reste unique sur l'ensemble du territoire dans le cadre d'une régulation exercée par la CRE à travers le tarif d'usage des réseaux publics d'électricité (TURPE).

Dans son rapport de 2022 sur le financement des aides aux collectivités pour l'électrification rurale ⁽¹⁾, la Cour des comptes indiquait : « *Pour l'exercice de leur compétence, les AODE des zones rurales, constituées historiquement en syndicats primaires d'énergie, ont été incitées à se regrouper à l'échelon départemental pour exercer leurs missions, en particulier depuis la loi du 7 décembre 2006 relative au secteur de l'énergie. Près de soixante AODE sont entièrement départementalisées actuellement. Sur la zone de compétence d'Enedis, seuls la Corrèze, le Nord et l'Isère n'ont pas connu le regroupement attendu. La subsistance d'entreprises locales de distribution explique par ailleurs le maintien dans certains départements d'une maîtrise d'ouvrage partagée entre plusieurs AODE. Ce mouvement de regroupement se poursuit néanmoins* ».

La répartition des compétences entre AODE et GRD sur le réseau basse tension diffère selon le régime auquel est soumise la zone concernée (« régime urbain » ou « régime d'électrification rurale ») :

- en régime urbain, les GRD portent l'intégralité des investissements, à l'exception des enfouissements pour motif esthétique ;
- en régime d'électrification rurale, les AODE réalisent les travaux d'extension, de renforcement, de sécurisation et d'enfouissement des réseaux, tandis que les GRD prennent en charge le raccordement des producteurs d'électricité et les branchements.

Fin 2021, Enedis comptabilisait 422 AODE auxquelles s'ajoutent celles des zones de desserte d'EDF-SEI, pour les ZNI, et des 137 ELD.

(1) [Rapport](#) sur le financement des aides aux collectivités pour l'électrification rurale.

Les recettes tirées de cette contribution alimentent le compte d'affectation spéciale « Financement des aides aux collectivités pour l'électrification rurale » (Facé), qui est doté de 377 millions d'euros chaque année depuis 2012.

Le Facé apporte un soutien financier à certains investissements réalisés par les autorités organisatrices de la distribution d'électricité (AODE) dans le réseau public de distribution d'électricité des communes rurales, généralement regroupées dans des syndicats départementaux.

La contribution des GRD fait l'objet d'une prise en charge dans les tarifs d'utilisation des réseaux publics d'électricité (TURPE) au titre des charges d'exploitation d'Enedis.

Dans son rapport de 2022 précité, la Cour des comptes relevait : « *dans la mesure où cette contribution au profit de l'électrification rurale est intégrée aux charges d'Enedis prises en compte pour la détermination du TURPE, elle est donc supportée par tous les clients et pour un montant identique. La péréquation entre communes urbaines et communes rurales mise en avant pour cette contribution au Facé repose, d'une part, sur le fait que ce sont surtout les consommateurs urbains qui contribuent, en raison du volume de leur consommation d'électricité et d'autre part, sur les transferts entre gestionnaires de réseaux de distribution selon leur zone d'exploitation. En revanche, Enedis assurant près de 95 % de la distribution d'électricité en France métropolitaine, la péréquation liée aux taux différenciés*

appliqués pour cette contribution entre les zones urbaines et rurales est marginale. Financée par le TURPE, la contribution des GRD au Facé, majoritairement acquittée dans des territoires urbains, emporte un effet « péréquisiteur » dans la mesure où l'enveloppe financière correspondante est affectée à des travaux sur les réseaux BT en zone rurale ».

F. LA TVA SUR L'ÉLECTRICITÉ ET LE GAZ NATUREL

Deux taux de TVA s'appliquent à l'électricité et au gaz naturel combustible :

– le **taux réduit de 5,5 %** s'applique aux abonnements relatifs aux livraisons d'électricité d'une puissance maximale de 36 kilovolt-ampères (kVA), et de gaz naturel combustible, distribués par réseaux. Les locaux d'habitation disposent toujours d'un abonnement à l'électricité d'une puissance inférieure à ce seuil. Ce taux réduit est prévu par le B de l'article 278-0 *bis* du CGI ;

– le **taux normal de 20 %** s'applique sur le montant des consommations, sur l'accise et sur les abonnements d'une puissance supérieure à 36 kVA.

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

A. LES MESURES RELATIVES AUX TAXES SUR LES CARBURANTS

1. L'intégration des majorations régionales aux tarifs normaux d'accise sur les carburants

Le présent article intègre les majorations régionales d'accise sur les essences et les gazoles aux tarifs normaux, sans incidence sur le financement des régions, sauf sur celui de la région Auvergne-Rhône-Alpes, appelé à augmenter en raison du relèvement du tarif de l'accise dans cette région. De plus, il supprime, au 1^{er} janvier 2026, la majoration régionale d'accise spécifique à l'Île-de-France.

Le **1° (alinéas 2 à 4) du paragraphe I** modifie, à l'article L. 312-35 de ce code, les tarifs normaux d'accise sur les gazoles et les essences, pour les porter, respectivement, de 59,40 euros / MWh à 60,75 euros / MWh, et de 76,82 euros / MWh à 77,647 euros / MWh.

Le **11° (alinéa 36)** modifie, à l'article L. 312-79 du CIBS, le tarif normal d'accise sur l'essence SP95-E10, afin de le porter de 74,576 euros / MWh à 75,397 euros / MWh.

Il s'agit d'intégrer au tarif normal le montant maximal des majorations régionales d'accise pour ces carburants.

Le **5° (alinéa 25)** et le **6° (alinéa 26)** abrogent, en conséquence, l'article L. 312-39, relatif aux majorations régionales d'accise de droit commun sur les

carburants, et l'article L. 312-40 du CIBS, relatif à la majoration d'accise sur les carburants spécifique à l'Île-de-France. Comme prévu par le **A (alinéa 91)** et le **C (alinéa 94) du paragraphe IX**, l'abrogation de l'article L. 312-39 est prévue le 1^{er} janvier 2025 et celle de l'article L. 312-40 le 1^{er} janvier 2026.

L'évaluation préalable indique que « *la suppression de la majoration additionnelle d'accise existant en Île-de-France au bénéfice d'Île-de-France Mobilité est décalée au 1^{er} janvier 2026, ce qui permettra d'identifier les solutions optimales de compensation fiscales ou budgétaires avec l'établissement* ».

Le 7° (**alinéas 27 à 30**) modifie l'article L. 312-41 du CIBS, relatif à la minoration d'accise sur les essences applicable en Corse.

Le **a) (alinéa 28)** tient compte de l'intégration des majorations régionales au tarif normal d'accise sur les carburants en relevant d'autant le montant de cette minoration, portée de 1,125 euro / MWh à 1,946 euro / MWh.

Le **b) (alinéas 29 et 30)** tient compte de l'intégration de la majoration régionale, qui n'était pas appliquée en Corse, au tarif normal d'accise sur les carburants, en créant une minoration d'accise sur les gazoles applicable en Corse, s'élevant à 1,35 euro / MWh.

Le 12° (**alinéas 37 à 47**) modifie l'article L. 312-107 du CIBS, qui porte sur l'affectation du produit de l'accise sur les énergies.

Le **i) du a) (alinéas 39 et 40)** remplace la référence aux deux derniers alinéas du 4° du a de l'article L. 4331-2 du code général des collectivités territoriales par une référence au dernier alinéa du a de cet article et, pour la Corse, à l'article L. 4425-28-1 du même code.

En effet, le 3° **du paragraphe IV** du présent article (**alinéas 73 à 76**) supprime, à l'article L. 4331-2 du code général des collectivités territoriales, l'affectation à la section de fonctionnement des régions du produit de la majoration régionale perçue dans la région, puisque celle-ci est supprimée. L'affectation du produit de cette majoration au financement d'une infrastructure de transport durable, ferroviaire ou fluvial ou à l'amélioration du réseau de transports urbains en Île-de-France est également supprimée.

En revanche, le présent article relève la fraction perçue sur les essences et l'essence E10, en la portant de 1,77 euro par hectolitre (hL) à 2,5 euros / hL, et celle perçue sur les gazoles, en la portant de 1,15 euro / hL à 2,5 euros / hL ⁽¹⁾.

De plus, le 4° **du paragraphe IV** du présent article (**alinéas 77 à 80**) crée un nouvel article L. 4425-28-1 dans le code général des collectivités territoriales,

(1) Comme le précise l'article 2-7 de l'arrêté du 13 décembre 2022 constatant divers tarifs et seuils de régime d'impositions relatifs à certaines impositions sur les biens et services, et compte tenu du coefficient de conversion entre mégawattheures et hectolitres, la limite maximale de la majoration régionale s'élève, pour les gazoles, à 1,35 euros / hL et, pour les essences, à 0,73 euros / hL.

qui prévoit que la fraction prévue au dernier alinéa du 4° du a de l'article L. 4331-2 de ce code est, en Corse, égale au montant suivant :

- 1,15 euro / hL pour les gazoles soumis au tarif normal ;
- 1,77 euro / hL pour les essences soumises au tarif normal.

Le **ii) du a) (alinéa 41) du 12° du paragraphe I** supprime, à l'article L. 312-107 du CIBS, la référence au 11° de l'article L. 1241-14 du code des transports, qui prévoit l'affectation à Île-de-France Mobilités du produit de la majoration de l'accise sur les énergies perçue sur les gazoles et essences en Île-de-France.

Le **paragraphe V (alinéas 81 à 84)** procède à des modifications de conséquence appelées par l'intégration des majorations régionales de l'accise sur les carburants au tarif normal de celle-ci, à l'article 60 de la loi n° 2019-1479 du 28 décembre 2019 de finances pour 2020.

L'évaluation préalable indique que cette intégration des majorations régionales au tarif normal vise :

- à mettre fin à des modulations locales qui ne sont pas justifiées sur le plan économique ou environnemental ;
- à mettre fin au suivi complexe et aux régularisations qu'elles impliquent.

Le niveau de fiscalité acquittée par le contribuable demeure inchangé, sauf en région Auvergne-Rhône-Alpes, où l'accise devrait augmenter de 0,27 euro / MWh pour les gazoles et de 0,653 euro / MWh pour les essences. Cela représenterait, selon l'évaluation préalable, un surcoût inférieur à 2 euros par véhicule et par an.

2. La suppression du taux réduit de TVA et de la minoration d'accise sur les carburants en Corse au profit d'une minoration spécifique

Le **paragraphe VII (alinéas 86 à 89)** concerne la fiscalité des carburants en Corse. Il prévoit que la minoration d'accise prévue par l'article L. 312-41 du CIBS en Corse, modifiée par le présent article à compter du 1^{er} janvier 2025, sera remplacée, à compter d'une date déterminée par décret, et au plus tard trois mois après la notification de l'autorisation de la Commission européenne, par une minoration déterminée par arrêté conjoint du ministre chargé du budget et du ministre chargé de l'énergie et comprise entre 11 et 15 euros / MWh pour les essences et entre 9 et 12 euros / MWh pour les gazoles. Le montant de cette minoration sera déterminé en fonction des surcoûts liés à l'approvisionnement de ces produits en Corse.

À la même date, le taux réduit de TVA à 13 % qui s'applique aux ventes de produits pétroliers livrés en Corse, prévu au 6° du 1 du I de l'article 297 du CGI,

sera supprimé. Les essences et gazoles vendus en Corse se verront, dès lors, appliquer le taux normal de 20 %.

L'évaluation préalable souligne que ces mesures permettront de « *garantir et simplifier les niveaux réduits de taxation en Corse* » et laissera « *strictement inchangé le niveau de fiscalité ainsi que les recettes locales et étatiques* ».

B. LES MESURES RELATIVES À LA FISCALITÉ DE L'ÉLECTRICITÉ ET DES COMBUSTIBLES

Le présent article contient plusieurs mesures relatives à la fiscalité de l'électricité et des combustibles.

S'agissant de la fiscalité sur l'électricité, le dispositif comprend :

- plusieurs mesures à fiscalité inchangée ;
- une mesure de hausse, prévue aux alinéas 13 et 14, à travers l'introduction d'une modulation uniforme, par arrêté, des tarifs normaux de l'accise sur l'électricité, comprise entre 5 et 25 euros / MWh, de manière à limiter les évolutions des TRVe.

S'agissant des mesures dont la combinaison laisse la fiscalité inchangée, elles conduisent à une répartition différente de la charge fiscale entre ses différentes composantes, sans que la charge fiscale globale varie pour les consommateurs.

Pour le comprendre, il convient de se référer aux tarifs normaux de l'accise qui deviendraient applicables en 2025, en l'absence de nouvelles mesures et en tenant compte de l'inflation et de la fin du bouclier tarifaire. Ces tarifs sont indiqués par l'évaluation préalable et reportés dans le tableau ci-dessous.

TARIFS NORMAUX DE LA FRACTION DE L'ACCISE SUR LES ÉNERGIES PERÇUE SUR L'ÉLECTRICITÉ EN 2025 EN L'ABSENCE DE NOUVELLES MESURES

Catégorie fiscale	Tarif (en euros / MWh)
Ménages et assimilés	33,78
Petites et moyennes entreprises	26,26
Haute puissance	22,5

Source : évaluation préalable.

Pour les ménages, la suppression de la contribution des gestionnaires de réseaux à l'électrification rurale, qui reviendrait, en l'absence d'autre mesure, à alléger la part des factures relative à l'abonnement de 1,16 euro / MWh, est compensée par une hausse équivalente de l'accise, soit un montant de 34,94 euros / MWh.

Ce montant est le même que celui qui est obtenu par l'addition :

- du nouveau tarif normal d'accise fixé par le présent article pour les ménages, soit 25,09 euros / MWh ;

- du montant de la majoration visant à financer les surcoûts de production d'électricité dans les ZNI, qui est de 4,89 euros / MWh ;

- de la hausse de la TVA sur l'abonnement, qui revient à 4,96 euros / MWh.

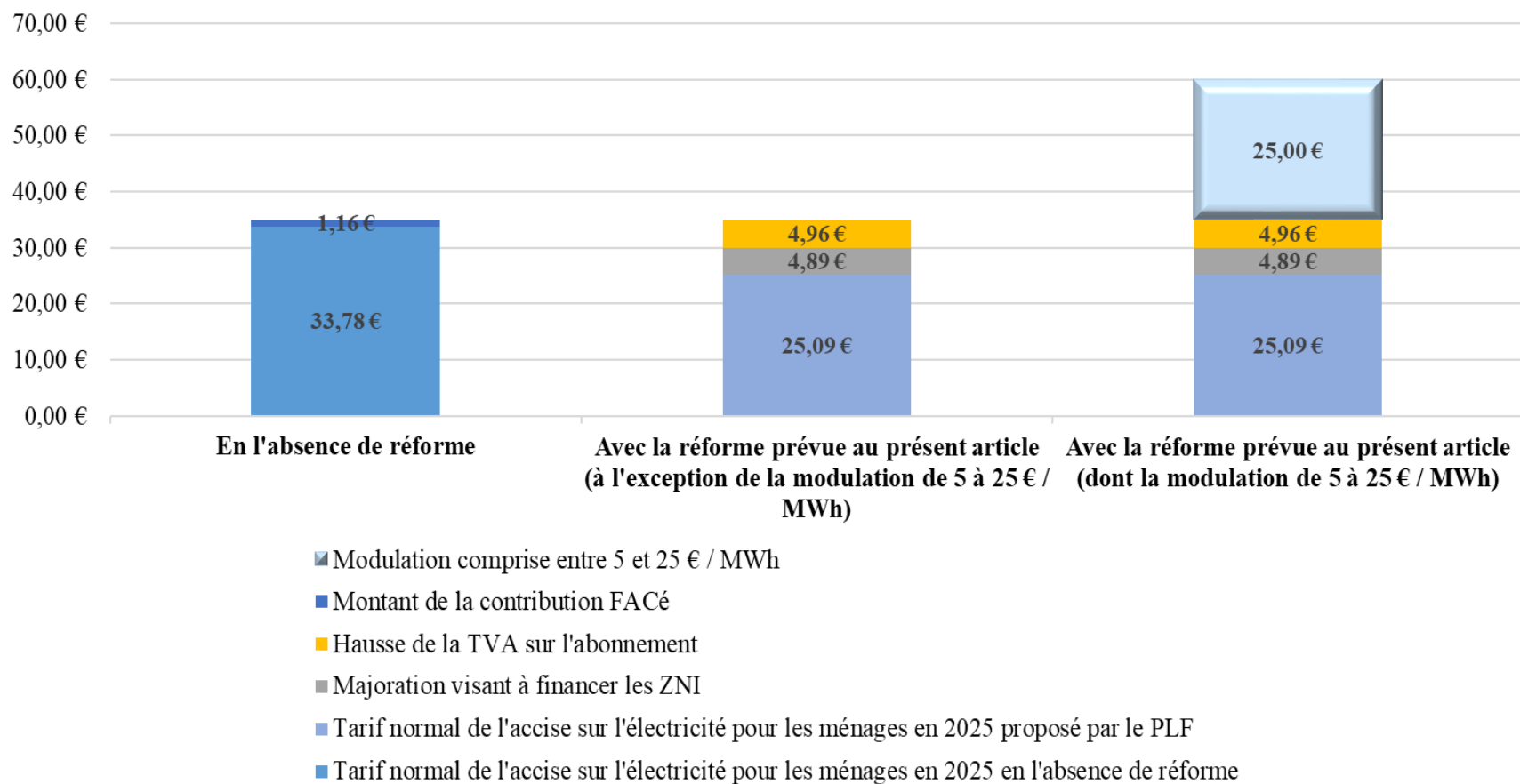
Le graphique suivant illustre le montant et la composition de l'accise sur l'électricité pour la catégorie fiscale des ménages selon trois scénarios :

- en l'absence de réforme, à l'exception de la suppression de la contribution des gestionnaires au fonds d'aides aux collectivités pour l'électrification rurale (FACé) ;

- avec la réforme prévue au présent article, à l'exception de la modulation comprise entre 5 et 25 euros / MWh ;

- avec la réforme prévue au présent article, y compris la modulation comprise entre 5 et 25 euros / MWh.

Montant et composition du tarif d'accise sur l'électricité pour les ménages



Source : commission des finances.

1. L'intégration des coûts de production d'électricité dans les zones non interconnectées aux accises sur les combustibles et l'électricité

Le présent article modifie le mode de financement des charges de service public liées à la production d'électricité dans les ZNI, en prévoyant que ces charges seront désormais financées par une majoration des tarifs normaux d'accise sur les combustibles et sur l'électricité. Il modifie, corrélativement, les tarifs normaux d'accise sur les combustibles et sur l'électricité.

- La modification des tarifs d'accise sur les combustibles et l'électricité

Le **b) du 2° (alinéa 7) du paragraphe I** modifie, à l'article L. 312-36 du CIBS, les tarifs normaux d'accise sur les combustibles afin de les fixer tous, à compter du 1^{er} février 2025, à 10,54 euros / MWh, sauf celui sur le gaz de pétrole liquéfié combustible, qui serait abaissé à 0,30 euro / MWh.

ÉVOLUTION DES TARIFS NORMAUX D'ACCISE SUR LES COMBUSTIBLES

Catégorie fiscale	Tarif normal en 2024 (en euros / MWh)	Tarif normal à compter du 1 ^{er} février 2025 (en euros / MWh)
Charbons	14,62	10,54
Fiouls lourds	12,555	10,54
Fiouls domestiques	15,62	10,54
Pétroles lampants	15,686	10,54
Gaz de pétrole liquéfiés combustible	5,189	0,3
Gaz naturels combustible	16,37	10,54

Le **3° (alinéas 10 à 15)** modifie l'article L. 312-37, relatif aux tarifs normaux d'accise sur l'électricité. Comme prévu par le **B du paragraphe IX (alinéa 99)**, ces dispositions entrent en vigueur le 1^{er} février 2025.

Le **a) (alinéa 11)** procède à la mise à jour d'une date.

Le **b) (alinéa 12)** fixe cette accise :

- à 25,09 euros / MWh pour la catégorie fiscale des ménages et assimilés ;
- à 20,90 euros / MWh pour les catégories fiscales des PME et de la haute puissance.

Comme le souligne l'évaluation préalable, cette modification des tarifs aboutit également à un alignement des tarifs pesant sur les PME et la haute puissance.

Ces tarifs s'avèrent **supérieurs aux taux applicables depuis le 1^{er} février 2024** en application de l'arrêté précité du 25 janvier 2024, à hauteur de 4,09 euros / MWh pour les ménages et de 0,40 euro / MWh pour les entreprises. En revanche, ils sont **inférieurs aux tarifs normaux, applicables en l'absence de bouclier tarifaire**, de 8,69 euros / MWh pour les ménages, de 5,36 euros / MWh pour les PME et de 1,6 euro / MWh pour la haute puissance.

- L'introduction d'une majoration de ces tarifs d'accise

Le 4° (**alinéas 16 à 24**) insère deux nouveaux articles L. 312-37-1 et L. 312-37-2 dans le CIBS.

L'article L. 312-37-1 (**alinéas 17 à 21**) introduit un mécanisme de majoration des tarifs normaux d'accise des combustibles et de l'électricité. Il prévoit que ces tarifs sont majorés chaque année, par arrêté du ministre chargé du budget, d'un montant égal au quotient entre :

– au numérateur, le cumul, exprimé en euros, des charges prévisionnelles imputables aux missions de service public définies au 2° de l'article L. 121-7 du code de l'énergie, à savoir les charges de service public liées à la production d'électricité dans les zones non interconnectées. Ce montant est celui évalué par la CRE dans les conditions mentionnées à l'article L. 121-9 du même code au titre de l'année concernée. Il est précisé qu'il est tenu compte des régularisations prévues aux articles L. 121-19 et L. 121-19-1 du même code, mais non des charges résultant des conventions mentionnées au dernier alinéa de son article L. 121-6, introduit au paragraphe III du présent article ;

– au dénominateur, la quantité totale d'énergie relevant des tarifs normaux, constatée dans les conditions prévues à l'article L. 312-37-2.

Il est précisé que pour les combustibles, cette majoration est applicable aux consommations intervenant au cours de l'année civile, alors que pour l'électricité, elle est applicable aux consommations intervenant du 1^{er} février de cette année au 31 janvier de l'année suivante.

L'article L. 312-37-2 (**alinéas 22 à 24**) précise que les quantités d'énergie sont celles des produits pour lesquels le fait générateur de l'accise est intervenu au cours de la deuxième année précédente. Les quantités constatées sont, le cas échéant, converties en MWh en recourant aux coefficients de conversion fixés par l'article L. 312-29 du CIBS.

Ces dispositions introduisent ainsi une prise en charge directe par les consommateurs de combustibles et d'électricité acquittant un tarif normal d'accise sur ces produits, des charges de service public découlant de la production d'électricité dans les ZNI, via un ajustement annuel des tarifs normaux d'accise en fonction de ces charges.

- La réforme du financement des ZNI

Le **paragraphe III (alinéas 53 à 66)** modifie, dans le code de l'énergie, les dispositions relatives aux ZNI.

Le **1° (alinéas 54 à 58)** modifie son article L. 121-6.

Le **a) (alinéa 55)** retire les charges imputables aux missions de service public assignées aux opérateurs électriques et relatives à la production d'électricité dans les ZNI de la liste de celles qui sont intégralement compensées par l'État.

Le **b) (alinéas 56 à 58)** complète cet article afin de prévoir que ces charges sont compensées par la fraction du produit de la majoration d'accise prévue à l'article L. 312-37-1 du CIBS créé par le présent article. Il prévoit également que, lorsqu'une convention est conclue par l'État avec la collectivité compétente en vue de financer, sur une partie du territoire national ne relevant pas du champ d'application du code de l'énergie, les missions mentionnées aux articles L. 121-7, L. 121-8 et L. 121-8-1, la compensation des opérateurs électriques intervient dans les conditions prévues au premier alinéa, c'est-à-dire qu'elle est intégralement assumée par l'État.

Le **2° (alinéa 59)** complète l'article L. 121-9 du code de l'énergie afin de prévoir que l'évaluation des charges effectuée par la CRE comprend la constatation des charges au titre de l'année précédente et les charges prévisionnelles au titre de l'année suivante.

Le **3° (alinéas 60 et 61)** complète l'article L. 121-16 du même code afin de prévoir que, pour les charges liées à la production d'électricité dans les ZNI, les acomptes sont versés aux échéances déterminées par voie réglementaire sur la base des montants effectivement encaissés au titre de la majoration d'accise destinée à les financer.

Le **4° (alinéas 62 à 66)** modifie l'article L. 152-7 du code de l'énergie afin de permettre l'application de ces modifications à Wallis et Futuna.

- Les motifs de la réforme

À l'appui de cette réforme, l'évaluation préalable souligne que « le dispositif existant souffre d'un déséquilibre croissant entre les coûts de production d'électricité dans les ZNI et leur financement actuel, qui repose largement sur le budget général de l'État. Les moyens actuels, qui consistent à subventionner directement la péréquation tarifaire via des fonds publics, sont insuffisants à long terme, car ils maintiennent une pression importante sur les finances publiques ».

La mesure proposée vise à intégrer les surcoûts liés à la production d'électricité dans les ZNI à l'accise sur l'électricité.

De plus, elle indique que « la réforme a pour objet d'établir un lien direct entre le financement de la péréquation avec les ZNI et les consommations

d'énergies utilisées pour le chauffage (électricité et combustible fossile). Ce lien direct permet de réduire les dépenses budgétaires et de renforcer la cohérence politique du dispositif.

Pour l'année 2025, cette contribution représentera 4,89 euros / MWh. Pour l'électricité, elle est comprise au sein [de la modulation de l'accise introduite par le présent article, qui se fera par arrêté]. Pour les énergies fossiles, elle est intégrée au sein des tarifs existants, de manière à laisser le niveau de fiscalité inchangé.

Pour les années ultérieures, cette contribution évoluera à la hausse ou à la baisse en fonction des charges de service public qu'elle finance ».

S'agissant des combustibles, on relève que le cumul des nouveaux tarifs d'accise et de la majoration prévue n'aboutit pas à laisser la fiscalité inchangée. Interrogée à ce sujet par le rapporteur général, l'administration a confirmé que ce cumul amène à augmenter légèrement le tarif pour les charbons (+ 0,8 euro / MWh) et les fiouls lourds (+ 2,87 euros / MWh) et à la diminuer légèrement pour les fiouls domestiques (- 0,2 euro / MWh) et les pétroles lampants (- 0,26 euro / MWh).

Cependant, les effets de ces variations seraient réduits. L'administration a indiqué que, pour les charbons, fiouls lourds et pétroles lampants, les consommations subissant effectivement les tarifs normaux d'accise sont quasi nulles, la quasi-totalité des consommations bénéficiant de tarifs réduits ou d'exonérations. S'agissant des fiouls domestiques, la légère baisse représenterait 7 millions d'euros.

Pour les gaz naturels combustibles, la réforme aboutit à un tarif de 15,43 euros / MWh, soit une baisse de 0,94 euro / MWh par rapport au tarif actuel de 16,37 euros / MWh, tel qu'il a été fixé par arrêté. Si l'on y ajoute le montant de la hausse du taux de TVA sur l'abonnement, qui représente, selon l'évaluation préalable, 1,75 euro / MWh, on obtient le tarif de 17,18 euros / MWh, ce qui correspond, à une différence d'un centime due à des arrondis, au tarif qui aurait prévalu en l'absence de ces mesures compte tenu de l'inflation. **La charge fiscale pour les consommateurs de gaz naturel combustible est donc inchangée.**

- L'indexation de l'ensemble des accises sur les combustibles

Le **d) du 2° du paragraphe I (alinéa 9)** prévoit une indexation de l'ensemble des tarifs normaux d'accise sur les combustibles, alors que cette indexation ne doit concerner, à partir du 1^{er} janvier 2025, que les gaz naturels. Comme prévu par le **C du paragraphe IX (alinéa 94)**, cette disposition entre en vigueur le 1^{er} janvier 2026.

- Des modifications de conséquence

Le **c) du 2° (alinéa 8) du paragraphe I** supprime la disposition, au même article, prévoyant que le tarif normal d'accise sur les gaz naturels combustibles peut

être majoré par arrêté dans la limite de 16,37 euros / MWh. Le **a) du 2° (alinéa 6)** en tire une conséquence rédactionnelle.

Le **d) du 3° (alinéa 15) du paragraphe I** modifie la fraction du tarif normal d'accise qui est indexée sur l'inflation ; il s'agirait désormais de la fraction supérieure à 19,74 euros / MWh, au lieu de la fraction supérieure à 22 euros / MWh.

Le **8° (alinéa 31)** et le **9° (alinéas 32 à 34) du paragraphe I** tirent la conséquence de la modification des tarifs normaux d'accise sur les combustibles prévue au 2° du paragraphe I sur les dispositions relatives à l'intensité énergétique prévues par l'article L. 312-44 du CIBS. Ils créent un nouvel article L. 312-44-1 dans le CIBS, afin de conserver les tarifs normaux actuels d'accise sur les combustibles et l'électricité, qui sont utilisés dans le calcul de l'intensité énergétique en valeur ajoutée. Cet article précise que, pour les carburants, le tarif de référence est le tarif normal prévu par l'article L. 312-35 du CIBS, sauf pour le gazole, pour lequel le tarif retenu est celui applicable au gazole non routier (GNR), jusqu'à sa suppression, qui doit intervenir le 1^{er} janvier 2030. La suppression de la référence au tarif d'accise du GNR est prévue par le **10° du paragraphe I (alinéa 35)**, qui entre en vigueur le 1^{er} janvier 2030, comme le prévoit le **D du paragraphe IX (alinéa 95)**.

Le **c) (alinéas 46 et 47) du 12° du paragraphe I** complète l'article L. 312-107 du CIBS afin de prévoir que la majoration prévue à l'article L. 312-37-1 du même code est affectée selon les dispositions du deuxième alinéa de l'article L. 121-6 du code de l'énergie. Cet alinéa, tel qu'inséré par le paragraphe III du présent article, prévoit que les charges imputables aux missions de service public assignées aux opérateurs électriques dans les ZNI sont compensées par la fraction du produit de la majoration d'accise prévue à l'article L. 312-37-1 du CIBS.

2. L'introduction d'une modulation de l'accise sur l'électricité par arrêté ministériel

Le **c) (alinéas 13 et 14) du 3° du paragraphe I** insère une nouvelle disposition à l'article L. 312-37 du CIBS, prévoyant que les tarifs d'accise sur l'électricité font l'objet d'une modulation d'un montant déterminé par arrêté du ministre chargé du budget et compris entre 5 et 25 euros / MWh. Il précise que, du 1^{er} février 2025 au 31 janvier 2026, ce montant est fixé de manière à limiter, pendant cette période, les évolutions des TRVe et qu'à compter du 1^{er} février 2026, il est égal à celui qui a été déterminé pour la première évolution de ces TRVe en 2025.

L'évaluation préalable inscrit cette mesure dans un contexte de normalisation des prix de l'électricité, marqué par une baisse des prix sur les marchés de gros. Elle anticipe une baisse du prix de vente de 50 euros / MWh en février 2025 de ce fait.

Elle précise que l'objectif de cette mesure est d'assurer une baisse de 9 % des TRVe en 2025. L'arrêté ministériel devrait permettre de « *procéder, au cours*

de l'année, à des variations d'accises inverses des mouvements de prix hors-taxes permettant de garantir un tel niveau de baisse ».

3. L'intégration de la contribution des gestionnaires de réseaux pour l'électrification rurale à l'accise sur l'électricité

Le **1° (alinéas 68 et 69) du paragraphe IV** supprime, au I *bis* de l'article L. 2224-31 de ce code, la contribution due par les gestionnaires des réseaux publics de distribution d'électricité pour le financement des aides aux collectivités pour l'électrification rurale. Il y substitue une disposition prévoyant que le financement des aides aux collectivités pour l'électrification rurale est régi par l'article 7 de la loi n° 2011-1978 du 28 décembre 2011 de finances rectificative pour 2011.

La suppression de cette contribution viendra en déduction du TURPE. L'évaluation préalable indique que *« la contribution FACé est intégrée au sein de l'accise sur l'électricité au moyen d'une fraction égale à 1,16 euro / MWh en 2025 et indexée sur l'inflation pour les années ultérieures ».*

Le **b) du 12° (alinéas 42 à 45) du paragraphe I** complète le 3° de l'article L. 312-107 du CIBS, afin de prévoir que la fraction de l'accise sur l'électricité supérieure à 19,74 euros / MWh est affectée selon les dispositions, non seulement des articles L. 2332-2 et L. 3333-2 du code général des collectivités territoriales, qui affectent une partie de cette fraction aux communes et aux départements, mais aussi selon celles du 1° du I de l'article 7 de la loi n° 2011-1978 du 28 décembre 2011 de finances rectificative pour 2011. Cette disposition est modifiée par l'article 36 du présent projet de loi, qui prévoit que le compte d'affectation spéciale intitulé *« Financement des aides aux collectivités territoriales pour l'électrification rurale »* reçoit une fraction de 377 millions d'euros du produit de l'accise sur l'électricité mentionnée au I *bis* de l'article L. 2224-31 du code général des collectivités territoriales. Comme prévu par le **B du paragraphe IX (alinéa 92)**, cette modification entre en vigueur le 1^{er} février 2025.

À l'appui de cette réforme, l'évaluation préalable indique que *« la contribution FACé engendre une complexité inutile car elle frappe la même assiette que l'accise sur l'électricité, à savoir les quantités d'électricité transportées et consommées par les consommateurs finaux »* et que *« sa dynamique est indépendante de l'évolution naturelle des coûts »*. Elle souligne aussi que *« dans un contexte de démultiplication des contentieux sur les prélèvements ad hoc sur l'électricité, sa sécurité juridique sera renforcée si elle prend la forme d'une fraction dédiée au sein d'un impôt national »*.

En outre, le **a) (alinéa 71) et le b) (alinéa 72) du 2° du paragraphe IV** actualisent la dénomination de la taxe intérieure sur la consommation d'électricité, devenue, depuis le 1^{er} janvier 2022, l'« accise sur l'électricité », à l'intitulé de la section 2 du chapitre III du titre III du livre III de la deuxième partie du code général des collectivités territoriales et à son article L. 2333-2.

4. Le maintien d'une accise au minimum autorisé par le droit européen pour les électro-intensifs en 2025

Le **paragraphe VI (alinéa 85)** prévoit, jusqu'au 31 décembre 2025, le maintien d'un tarif d'accise au minimum autorisé par le droit européen, soit 0,5 euro / MWh, pour les industries électro-intensives.

Il s'agit de protéger les industries électro-intensives des conséquences de la fin du bouclier sur les prix de l'électricité, en raison de leur exposition à la concurrence internationale et du caractère critique du prix de l'électricité pour leur équilibre économique.

Le report de la fin du bouclier au 31 décembre 2025 s'explique par la fin du dispositif d'accès régulé à l'électricité nucléaire historique (Arenh) et son remplacement par un nouveau dispositif, prévu à l'article 4 du présent projet de loi.

5. Le relèvement de la TVA sur les abonnements à l'électricité et au gaz naturel

Le **paragraphe II (alinéas 48 à 52)** modifie le B de l'article 278-0 *bis* du CGI afin de retirer le bénéfice d'un taux réduit de TVA à 5,5 % pour les abonnements relatifs aux livraisons d'électricité d'une puissance maximale inférieure ou égale à 36 kVa et de gaz naturel combustible. En l'absence de disposition contraire, le taux applicable à ces abonnements passerait donc au taux normal prévu par l'article 278 du CGI, soit 20 %.

Comme prévu par le **B du paragraphe IX (alinéas 92 et 93)**, la fin du taux réduit de TVA pour les abonnements d'électricité s'applique à compter du 1^{er} février 2025 et aux abonnements se rapportant à des périodes débutant à compter de cette date.

L'évaluation préalable indique que cette modification vise à tenir compte de la position de la Cour de justice de l'Union européenne dans l'affaire *Stadion Amsterdam CV* ⁽¹⁾ et à « éviter » *des distorsions de concurrence importantes dans le cadre du développement des offres de fourniture d'électricité dédiées au rechargement des véhicules électriques. En effet, pour ces dernières, la frontière entre les parts « abonnements » et « consommations » présente un caractère moins univoque, notamment en cas de subventionnement croisé de l'installation de la borne ou d'offres construites pour permettre aux consommateurs d'accéder à un large réseau de bornes ».*

L'évaluation préalable précise que cette uniformisation du taux de TVA applicable à l'abonnement et aux consommations représente 4,96 euros / MWh et 1,75 euro / MWh pour le gaz naturel, *« ces montants étant compensés à due proportion par une baisse de l'accise (uniquement pour le tarif dont relèvent les*

(1) [Arrêt](#) du 18 janvier 2018, *Stadion Amsterdam CV contre Staatssecretaris van Financiën*, affaire C-463/16.

ménages et personnes assimilées, qui seuls supportent la TVA) pour assurer la neutralité de cette mise en conformité ».

Enfin, le **paragraphe VIII (alinéa 90)** prévoit l'application des dispositions du paragraphe I relatives à l'électricité à Saint-Pierre-et-Miquelon et à Wallis et Futuna, et le **paragraphe IX (alinéas 91 à 95)** contient les dispositions relatives à l'entrée en vigueur des mesures prévues par le présent article.

*

* *

Article 8

Évolution de la taxe sur les émissions de dioxyde de carbone et de la taxe sur la masse en ordre de marche

Résumé du dispositif et effets principaux

Cet article prévoit :

- un alourdissement en trois étapes du barème de la taxe sur les émissions de dioxyde de carbone des véhicules de tourisme (« malus sur les émissions de CO₂ »), en abaissant son seuil de déclenchement de 5 g de CO₂ par km en 2025 et de 7 g de CO₂ par km en 2026 et en 2027, et en augmentant son tarif pour les dernières tranches, ce qui porterait le tarif maximum à 70 000 euros en 2025, pour les véhicules émettant plus de 192 g de CO₂ par km, à 80 000 euros en 2026, pour les véhicules émettant plus de 189 g de CO₂ par km, et à 90 000 euros en 2027, pour les véhicules émettant plus de 185 g de CO₂ par km ;
- un abaissement, le 1^{er} janvier 2026, du seuil de déclenchement de la taxe sur la masse en ordre de marche des véhicules de tourisme (« malus masse »), en le fixant à 1 500 kg ;
- une limitation de l’abattement de malus masse de 100 kilogrammes pour les véhicules dont la source d’énergie comprend l’électricité, à ceux dont la puissance maximale nette du moteur électrique est supérieure ou égale à 30 kilowatts.

Des mesures sont prévues afin d’éviter que l’alourdissement des malus ne pénalise les véhicules servant au transport collectif.

Dernières modifications législatives intervenues

L’ordonnance du 22 décembre 2021 portant partie législative du code des impositions sur les biens et services et transposant diverses normes du droit de l’Union européenne a recodifié l’ensemble des impositions pesant sur les véhicules à moteur dans le nouveau code des impositions sur les biens et services (CIBS).

L’article 48 de la loi du 30 décembre 2022 de finances pour 2023 a ajouté une exonération de malus sur les émissions de CO₂ et de malus masse pour les véhicules des services d’incendie et de secours et les associations agréées de protection civile.

La loi du 10 juillet 2023 visant à renforcer la prévention et la lutte contre l’intensification et l’extension du risque incendie a étendu cette exonération aux services de l’État et des collectivités territoriales chargés de la forêt, à l’Office national des forêts et aux associations syndicales de propriétaires forestiers.

L’article 97 de la loi du 29 décembre 2023 de finances pour 2024 a opéré une refonte d’envergure des taxes sur les véhicules de tourisme. Il a notamment renforcé, à partir de 2024, le barème du malus sur les émissions de CO₂ et supprimé le plafonnement de cette taxe à 50 % du prix d’acquisition du véhicule. Il a également renforcé, à partir de 2024, le barème de la taxe sur la masse en ordre de marche des véhicules de tourisme (« malus masse »), en le faisant démarrer à 1,6 tonne et en le rendant progressif.

Il a également supprimé, à compter de 2025, l'exonération de malus masse dont bénéficient les véhicules hybrides rechargeables, qui doit être remplacée, le 1^{er} janvier 2025, par un abattement traduisant forfaitairement la masse de la batterie ; il a limité le bénéfice du remboursement de malus sur les émissions de CO₂ et de malus masse pour les familles nombreuses à une fois par période de deux ans, et renvoyé à un décret de la définition du champ des véhicules de transport de marchandises assimilés à des voitures particulières. Enfin, il a porté de 400 à 500 kg l'abattement de malus masse dont bénéficient les véhicules comportant au moins huit places assises et détenus par une personne morale.

Principaux amendements adoptés par la commission des finances

La commission a adopté un amendement de suppression de cet article, déposé par Mme Louwagie (DR). Elle a ensuite rejeté la première partie du projet de loi de finances pour 2025.

I. L'ÉTAT DU DROIT

• Les taxes sur les véhicules à moteur ont connu une importante refonte en loi de finances pour 2020 ⁽¹⁾ et en loi de finances pour 2021 ⁽²⁾. Avant ces réformes, il existait neuf taxes sur les véhicules à moteur, dont sept taxes à l'immatriculation – qui ne frappent le véhicule qu'une seule fois, à l'occasion de la délivrance de son certificat d'immatriculation – et deux taxes à l'utilisation, prélevées annuellement.

Ces réformes ont conduit à rationaliser et à moderniser ces taxes. Les principales modifications ont été les suivantes.

- Pour les véhicules des particuliers :

- les barèmes du malus automobile, qui est une taxe à l'immatriculation assise sur les émissions de dioxyde de carbone (CO₂), ont été fortement durcis ;

- une taxe sur la masse en ordre de marche des véhicules de tourisme, dite « malus masse », a été créée ;

- Pour les véhicules des entreprises :

- la taxe sur les véhicules de société (TVS) a été remplacée par deux taxes : la taxe annuelle sur les émissions de CO₂ des véhicules de tourisme et la taxe annuelle sur l'ancienneté des véhicules de tourisme ;

- la taxe spéciale sur certains véhicules routiers (TSVR), dite « taxe à l'essieu », a été remplacée par la taxe annuelle sur les véhicules lourds de transport de marchandises.

(1) Article 69 de la loi n° 2019-1479 du 28 décembre 2019 de finances pour 2020.

(2) Article 55 de la loi n° 2020-1721 du 29 décembre 2020 de finances pour 2021.

De plus, l'ensemble de ces taxes, qui figuraient dans le code général des impôts, ont été recodifiées dans le code des impositions sur les biens et services (CIBS) à compter du 1^{er} janvier 2022 ⁽¹⁾.

L'ensemble de ces taxes s'inscrit dans le cadre européen défini notamment par le règlement (UE) 2018/858 du Parlement européen et du Conseil du 30 mai 2018 relatif à la réception et à la surveillance du marché des véhicules à moteur et de leurs remorques, ainsi que des systèmes, composants et entités techniques distinctes destinés à ces véhicules, modifiant les règlements (CE) n° 715/2007 et (CE) 595/2009 et abrogeant la directive 2007/46/CE. Ce règlement de 2018 fixe les catégories de véhicules au niveau européen, catégories qui sont utilisées en droit français. L'encadré suivant précise la définition de ces catégories.

(1) Ordonnance n° 2021-1843 du 22 décembre 2021 portant partie législative du code des impositions sur les biens et services et transposant diverses normes du droit de l'Union européenne.

Les catégories de véhicules prévues par le droit européen

L'article L. 421-1 du CIBS renvoie aux catégories de véhicules définies par le droit européen, en particulier par le règlement (UE) 2018/858 du Parlement européen et du Conseil du 30 mai 2018 relatif à la réception et à la surveillance du marché des véhicules à moteur et de leurs remorques, ainsi que des systèmes, composants et entités techniques distinctes destinés à ces véhicules, modifiant les règlements (CE) 715/2007 et (CE) n° 595/2009 et abrogeant la directive 2007/46/CE.

L'article 4 de ce règlement prévoit les catégories de véhicules suivantes :

– **la catégorie M** comprend les véhicules à moteur conçus et construits essentiellement pour le **transport de passagers** et de leurs bagages. Elle est subdivisée comme suit :

- catégorie M1 : véhicules à moteur ne comprenant pas plus de huit places assises en plus de celle du conducteur et n'ayant pas d'espace pour des passagers debout, que le nombre de places assises se limite ou non à celle du conducteur ;
- catégorie M2 : véhicules à moteur comprenant plus de huit places assises en plus de celle du conducteur et ayant une masse maximale qui n'excède pas 5 tonnes, que ces véhicules à moteur aient ou non un espace pour des passagers debout ;
- catégorie M3 : véhicules à moteur comprenant plus de huit places assises en plus de celle du conducteur et ayant une masse maximale supérieure à 5 tonnes, que ces véhicules à moteur aient ou non un espace pour des passagers debout.

– **la catégorie N** comprend les véhicules à moteur conçus et construits essentiellement pour le **transport de marchandises**. Elle est subdivisée comme suit :

- catégorie N1 : véhicules à moteur ayant une masse maximale qui n'excède pas 3,5 tonnes ;
- catégorie N2 : véhicules à moteur ayant une masse maximale supérieure à 3,5 tonnes sans excéder 12 tonnes ;
- catégorie N3 : véhicules à moteur ayant une masse maximale supérieure à 12 tonnes.

– **la catégorie O** comprend les **remorques**.

De plus, l'article 3 du règlement de 2018 définit le « véhicule à usage spécial » comme celui de la catégorie M, N ou O ayant des caractéristiques techniques spécifiques lui permettant de remplir une fonction qui requiert des adaptations ou des équipements spéciaux. Cette catégorie inclut notamment les autocaravanes, les véhicules blindés, les ambulances, les corbillards, les véhicules accessibles en fauteuil roulant, les grues mobiles et les véhicules à moteur pour le transport de charges exceptionnelles.

● L'article L. 421-30 du CIBS prévoit, à son 4°, que l'immatriculation des **véhicules de tourisme** au sens de l'article L. 421-2 autres que ceux mentionnés au *b* du 2° du même article L. 421-2, est soumise à :

- une taxe sur les émissions de dioxyde de carbone ;
- une taxe sur la masse en ordre de marche.

La définition des véhicules de tourisme est précisée dans l'encadré suivant.

La définition des véhicules de tourisme

La notion de véhicule de tourisme est une notion propre à la fiscalité. Elle ne correspond à aucune catégorie de véhicules qui serait définie, par ailleurs, par le droit européen ou français. Cette qualification ne figure donc pas sur les certificats d'immatriculation mais se déduit des informations qui y figurent.

Comme prévu par l'article L. 421-2 du CIBS, les véhicules de tourisme s'entendent des véhicules suivants :

1° Parmi les véhicules de la catégorie M1 :

- a) ceux qui ne sont pas des véhicules à usage spécial ;
- b) ceux qui sont accessibles en fauteuil roulant ;

2° Parmi les véhicules de la catégorie N1, ceux déterminés par décret qui, compte tenu de leur carrosserie, de leurs équipements et de leurs autres caractéristiques techniques, sont susceptibles de recevoir les mêmes usages que les véhicules mentionnés au 1°.

Selon l'article D. 421-1 du CIBS, créé par le décret n° 2024-610 du 26 juin 2024 ⁽¹⁾, et dont l'entrée en vigueur est prévue le 1^{er} janvier 2025, ces véhicules sont les suivants :

1° Ceux dont la carrosserie est « Camion pick-up » et qui comportent au moins cinq places assises ;

2° Ceux dont la carrosserie est « Camionnette » et qui répondent aux conditions cumulatives suivantes :

- ils comportent, ou sont susceptibles de comporter après une manipulation aisée, au moins deux rangs de places assises ;
- ils sont affectés au transport de personnes.

Sont exclus du 2° les véhicules exclusivement affectés à l'exploitation des remontées mécaniques et des domaines skiables.

(1) [Décret](#) n° 2024-610 du 26 juin 2024 portant partie réglementaire du code des impositions sur les biens et services et diverses mesures de coordination.

Ces taxes s'inscrivent dans le cadre des objectifs fixés par la loi du 22 août 2021 dite « Climat et résilience » ⁽¹⁾, à savoir :

– la fin, en 2030, de la vente des voitures particulières neuves émettant plus de 123 grammes de CO₂ par kilomètre, pour 95 % du marché des ventes de véhicules neufs ;

– la décarbonation complète du secteur des transports terrestres d'ici à 2050.

(1) Article 73 de la loi n° 2019-1428 du 24 décembre 2019 d'orientation des mobilités, modifié par l'article 103 de la loi n° 2021-1104 du 22 août 2021 portant lutte contre le dérèglement climatique et renforcement de la résilience face à ses effets.

A. LA TAXE SUR LES ÉMISSIONS DE CO₂ À L'IMMATRICULATION

La taxe sur les émissions de dioxyde de carbone des véhicules de tourisme est également dite « malus sur les émissions de CO₂ » ou encore **malus écologique**.

● Son **fait générateur** est constitué par la **délivrance d'un certificat d'immatriculation** – la « carte grise » – résultant de la **première immatriculation** en tant que véhicule de tourisme en France au sens de l'article L. 421-36 du CIBS, comme prévu par l'article L. 421-33 du même code.

La définition de la première immatriculation d'un véhicule de tourisme

La première immatriculation en tant que véhicule de tourisme en France s'entend de :

1° la première immatriculation en France, c'est-à-dire la première autorisation pour la mise en circulation routière, d'un véhicule qui répond, lors de cette immatriculation, à la définition du véhicule de tourisme prévue par l'article L. 421-2 du CIBS, à l'exception des véhicules dont la carrosserie est « Camionnette » ;

2° l'immatriculation en France postérieure à la première qui répond aux conditions cumulatives suivantes :

a) elle porte sur un véhicule qui, lors de sa première immatriculation en France ne répondait pas à la condition mentionnée au 1° ;

b) elle résulte de la première modification des caractéristiques techniques du véhicule qui le fait répondre à la condition mentionnée au 1° ;

3° lorsque, lors de la première immatriculation en France, le véhicule a été exonéré en application des articles L. 421-65 et L. 421-76 du CIBS (qui concernent les véhicules accessibles en fauteuil roulant), l'immatriculation postérieure à cette première immatriculation qui résulte de la première modification des caractéristiques techniques du véhicule qui lui fait perdre le bénéfice de ces exonérations.

Ces dispositions figurent aux articles L. 421-5 et L. 421-36 du CIBS.

Conformément à ces dispositions, l'achat d'un véhicule d'occasion ne constitue pas, en principe, un cas de taxation. L'acheteur d'un véhicule d'occasion peut néanmoins être soumis aux malus dans les cas suivants :

– lors de l'achat d'un véhicule à l'étranger ;

– lorsqu'une transformation des caractéristiques techniques d'un véhicule déjà immatriculé en France fait rentrer celui-ci dans les critères des malus.

Les dispositions relatives au montant de cette taxe sont prévues par les articles L. 421-58 à L. 421-70-1 du CIBS.

L'article L. 421-59 dispose que le montant de la taxe est égal à un tarif par véhicule déterminé en fonction de ses émissions de dioxyde de carbone au moyen du barème de l'année de première immatriculation du véhicule parmi les barèmes suivants :

– pour les véhicules immatriculés en recourant à la méthode dite WLTP, les barèmes WLTP mentionnés à l'article L. 421-62 ;

– pour les autres véhicules ayant fait l’objet d’une réception européenne, les barèmes NEDC mentionnés à l’article L. 421-63 ;

– pour les autres véhicules n’ayant pas fait l’objet d’une réception européenne, les barèmes en puissance administrative mentionnés à l’article L. 421-64.

La définition des barèmes WLTP et NEDC est précisée par l’encadré suivant.

Les mesures des valeurs d’émission : du NEDC au WLTP

La mise sur le marché des véhicules à moteur est encadrée par le droit européen : elle dépend d’une autorisation administrative préalable de mise sur le marché, la « réception ».

Le processus de réception implique, notamment, le passage d’essais permettant de déterminer les émissions de CO₂ du véhicule, afin de contrôler le respect, par les constructeurs, des obligations qui pèsent sur eux en la matière.

De 1973 à 2018, la méthode de détermination des émissions de CO₂ a reposé sur le « nouveau cycle européen de conduite » – *new european driving cycle*, NEDC.

Définitivement discrédité par le scandale dit du « *Dieselgate* », au titre duquel le constructeur allemand *Volkswagen* est accusé d’avoir utilisé différentes techniques visant à frauduleusement réduire les émissions polluantes de certains de ces moteurs diesel et essence lors des tests d’homologation, le NEDC a été remplacé, depuis le 1^{er} septembre 2018, par une nouvelle procédure d’essai mondiale harmonisée pour les voitures particulières et véhicules utilitaires légers, la norme « WLTP » (« *Worldwide Harmonised Light Vehicle Test Procedure* »).

Le nouveau protocole WLTP ⁽¹⁾ est basé sur des cycles de roulage plus réalistes : il se déroule non plus en laboratoire mais sur un circuit de 23,25 kilomètres, sur lequel la voiture testée roule durant 30 minutes avec des vitesses moyenne et maximale plus élevées que dans le cadre du protocole NEDC. Ce cycle aboutit à une réévaluation des mesures d’émission calculées.

Par ailleurs, le cycle WLTP prend en compte le poids des options du véhicule pour déterminer ses émissions.

La mise en œuvre de ce nouveau protocole a impliqué une période transitoire entre le 1^{er} septembre 2018 et le 29 février 2020 au cours de laquelle la méthode « NEDC corrélé » a été utilisée.

Désormais, pour les véhicules neufs immatriculés depuis cette dernière date, le barème du malus basé sur les émissions de CO₂ est uniquement fondé sur des valeurs calculées selon la méthode WLTP.

L’article L. 421-60 du CIBS prévoit que le montant de la taxe est réduit de 10 % pour chaque période de douze mois entamée depuis la date de première

(1) Règlement (UE) 2017/1151 de la Commission du 1^{er} juin 2017 complétant le règlement (CE) n° 715/2007 du Parlement européen et du Conseil 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, modifiant la directive 2007/46/CE du Parlement européen et du Conseil, le

immatriculation au sens de l'article L. 421-5. Pour l'application de cette disposition, la première période de douze mois est réputée n'être entamée qu'à compter du premier jour du septième mois. Cette réduction est appliquée, le cas échéant, après les règles particulières applicables à ce malus. Ces dispositions s'appliquent, dans les faits, aux véhicules achetés à l'étranger et à ceux ayant subi des transformations les rendant passibles du malus alors qu'ils ne l'étaient pas lors de leur première immatriculation.

• **Les barèmes du malus CO₂ ont été durcis au fil des années.** L'article 55 de la loi de finances pour 2021 a ainsi prévu un durcissement pluriannuel des barèmes sur la période 2021-2023. Ces revalorisations annuelles du barème prévoyaient notamment un abaissement annuel de 5 g de CO₂ par km du seuil plancher d'émissions à partir duquel un véhicule se voyait soumis au malus. Celui-ci est ainsi passé de 138 g de CO₂ par km en 2020 à 123 g de CO₂ par km en 2023.

Pour l'année 2024, l'article 97 de la loi de finances pour 2024 a ramené ce seuil à **118 g de CO₂ par km**, le **montant maximal du malus** pouvant être dû en application du barème est **passé de 50 000 euros à 60 000 euros** tandis que le plafonnement de cette taxe à 50 % du prix d'acquisition du véhicule a été supprimé.

L'article L. 421-62 prévoit ainsi les barèmes en émissions de CO₂, exprimées en grammes par kilomètre, de la méthode WLTP, pour les années de première immatriculation du véhicule depuis 2020. Il comprend les 78 tranches suivantes.

**BARÈME EN ÉMISSIONS DE CO₂ DE LA MÉTHODE WLTP
POUR LES ANNÉES À COMPTER DE 2024**

(tarif en euros)

Émissions de CO ₂ (en g/km)	Tarif	Émissions de CO ₂ (en g/km)	Tarif	Émissions de CO ₂ (en g/km)	Tarif
Inférieures à 117	0	143	1 276	169	7 959
118	50	144	1 386	170	8 770
119	75	145	1 504	171	9 681
120	100	146	1 629	172	10 692
121	125	147	1 761	173	11 803
122	150	148	1 901	174	13 014
123	170	149	2 049	175	14 325
124	190	150	2 205	176	15 736
125	210	151	2 370	177	17 247
126	230	152	2 544	178	18 858
127	240	153	2 726	179	20 569
128	260	154	2 918	180	22 380
129	280	155	3 119	181	24 291
130	310	156	3 331	182	26 302
131	330	157	3 552	183	28 413
132	360	158	3 784	184	30 624
133	400	159	4 026	185	32 935
134	450	160	4 279	186	35 346
135	540	161	4 543	187	37 857
136	650	162	4 818	188	40 468
137	740	163	5 105	189	43 179
138	818	164	5 404	190	45 990
139	898	165	5 715	191	48 901
140	983	166	6 126	192	51 912
141	1 074	167	6 537	193	55 023
142	1 172	168	7 248	Supérieures à 193	60 000

Source : article L. 421-62 du CIBS.

L'article L. 421-63 du même code comporte quant à lui les barèmes relatifs à l'ancienne méthode d'homologation NEDC, tandis qu'à l'article L. 421-64, figurent les barèmes exprimés en puissance administrative pour les véhicules les plus anciens. Le barème en puissance administrative pour une première immatriculation en France en 2024 est présenté ci-après : il démarre à 4 CV et comprend douze tranches.

**BARÈME EN PUISSANCE ADMINISTRATIVE
À COMPTER DE 2024**

(tarif en euros)

Puissance administrative (CV)	Tarif
Inférieure à 4	0
4	1 000
5	3 250
6	5 000
7	6 750
8	10 750
9	15 750
10	22 500
11	28 500
12	35 500
13	43 250
14	52 000
15 et plus	60 000

Source : article L. 421-64 du CIBS.

● Diverses exonérations et abattements sont prévus :

– une exonération pour tout véhicule accessible en fauteuil roulant, prévue par l'article L. 421-65 du CIBS ;

– un abattement de 80 grammes par km, ou de 4 CV, pour le véhicule comportant au moins huit places assises et détenue par une personne morale, prévu par l'article L. 421-66 du CIBS ;

– une exonération pour tout véhicule dont la source d'énergie est exclusivement l'électricité, l'hydrogène ou une combinaison des deux, prévue par l'article L. 421-67 du CIBS ;

– un abattement de 40 % des émissions de CO₂, sauf lorsqu'elles excèdent 250 g / km, ou de deux CV, sauf lorsque la puissance administrative excède 12 CV, lorsque la source d'énergie du véhicule comprend le superéthanol E85, prévu par l'article L. 421-68 du CIBS ;

– une exonération, dans la limite d'un véhicule par bénéficiaire, pour tout véhicule détenu par les invalides et les personnes qui assument la charge d'un enfant invalide, prévue par l'article L. 421-69 du CIBS ;

– un abattement de 20 g / km par enfant ou d'un CV lorsque la personne détenant le véhicule assume la charge effective et permanente d'au moins trois

enfants qui, soit sont à charge au sens des prestations familiales ⁽¹⁾, soit font l'objet d'un placement à son domicile dans le cadre d'un dispositif de protection de l'enfance, d'un dispositif médico-social ou d'un service d'accueil familial thérapeutique, comme prévu par l'article L. 421-70. Cet abattement s'applique dans la limite d'un seul véhicule d'au moins cinq places par foyer. Cette limite est appréciée sur une période de deux ans, sauf dans des situations, déterminées par décret, où le véhicule est devenu inutilisable ⁽²⁾. Lorsque l'abattement prévu par l'article L. 421-66 est également applicable, il est retenu le plus élevé des deux ;

– une exonération, prévue par l'article L. 421-70-1, pour les véhicules hors route exclusivement affectés aux besoins des sapeurs-pompiers, des personnels des services de l'État et des militaires des unités qui sont investis à titre permanent de missions de sécurité civile et des associations agréées de protection civile ainsi que des services de l'État et des collectivités territoriales chargés de la forêt, de l'Office national des forêts et des associations syndicales de propriétaires forestiers.

B. LA TAXE SUR LA MASSE EN ORDRE DE MARCHÉ À L'IMMATRICULATION

La taxe sur la masse en ordre de marche des véhicules, dite malus masse, a été instaurée par l'article 171 de la loi de finances pour 2021 et est entrée en vigueur à compter du 1^{er} janvier 2022. À l'instar du malus CO₂, elle intervient à l'occasion de la première immatriculation du véhicule en France.

● Comme le prévoit l'article L. 421-72 du CIBS, le montant de la taxe est déterminé au moyen du barème de l'année de première immatriculation du véhicule mentionné à l'article L. 421-75 associant un tarif marginal à chaque fraction de la masse en ordre de marche. Ce montant est égal à la somme des produits de chaque fraction par le tarif marginal associé.

La définition de la masse en ordre de marche est précisée dans l'encadré suivant.

(1) L'article L. 512-3 du code de la sécurité sociale prévoit qu'ouvre droit aux prestations familiales tout enfant jusqu'à la fin de l'obligation scolaire et, après la fin de l'obligation scolaire, et jusqu'à un âge limite, tout enfant dont la rémunération éventuelle n'excède pas un plafond.

(2) Cette disposition a été introduite par l'article 97 de la loi n° 2023-1322 du 29 décembre 2023 de finances pour 2024.

Le [décret](#) n° 2024-203 du 8 mars 2024 pris pour l'application des articles L. 421-70 et L. 421-81 du code des impositions sur les biens et services précise qu'il est dérogé à cette période de deux ans lorsque le véhicule nouvellement acquis par le demandeur l'est en remplacement d'un véhicule détruit ou devenu inutilisable par suite de l'un des événements suivants :

1° Un accident, une catastrophe naturelle ou des intempéries ;

2° Un vol ou une dégradation commise par un tiers ;

3° Tout autre cas de force majeure.

La définition de la masse en ordre de marche

L'article L. 421-23 du CIBS renvoie, pour la définition de la masse en ordre de marche, au règlement d'exécution (UE) 2021/535 de la Commission du 31 mars 2021 établissant des règles relatives à l'application du règlement (UE) 2019/2144 du Parlement européen et du Conseil eu égard aux procédures uniformes et aux spécifications techniques pour la réception par type des véhicules, ainsi que des systèmes, composants et entités techniques distinctes destinés à ces véhicules, en ce qui concerne leurs caractéristiques générales de construction et leur sécurité, dans sa rédaction en vigueur.

L'annexe XIII de ce règlement définit la masse en ordre de marche d'un véhicule à moteur comme la masse du véhicule, le ou les réservoirs de carburant étant remplis au moins à 90 % de leur capacité, y compris la masse du conducteur, du carburant et des liquides, pourvu de l'équipement standard conformément aux spécifications du constructeur et, le cas échéant, la masse de la carrosserie, de la cabine, de l'attelage, de la ou des roues de secours ainsi que des outils.

L'article L. 421-73 dispose que le montant de la taxe est réduit de 10 % pour chaque période de douze mois entamée depuis la date de première immatriculation au sens de l'article L. 421-5. Pour l'application de cette règle, la première période de douze mois est réputée n'être entamée qu'à compter du premier jour du septième mois. Ces dispositions s'appliquent, dans les faits, aux véhicules achetés à l'étranger et à ceux ayant subi des transformations les rendant passibles du malus alors qu'ils ne l'étaient pas lors de leur première immatriculation.

De plus, l'article L. 421-74 prévoit que le montant de la taxe est minoré de manière à ne pas excéder un seuil égal à la différence entre les termes suivants résultant de l'application au véhicule de la taxe sur les émissions de CO₂ :

- le tarif maximal figurant dans le barème dont le véhicule relève parmi ceux mentionnés aux articles L. 421-62 et L. 421-64, auquel est appliquée, le cas échéant, la réduction mentionnée à l'article L. 421-60 ;

- le montant de la taxe sur les émissions de CO₂.

- Comme prévu par l'article L. 421-75, le barème associant un tarif marginal à chaque fraction de la masse en ordre de marche du véhicule, exprimée en kilogrammes et arrondie à l'unité, est, pour les années de première immatriculation du véhicule à compter de 2024, le suivant :

BARÈME POUR À COMPTER DE 2024

(tarif en euros)

Fraction de la masse en ordre de marche (en kg)	Tarif marginal
Jusqu'à 1 599	0
De 1 600 à 1 799	10
De 1 800 à 1 899	15
De 1 900 à 1 999	20
De 2 000 à 2 100	25
À partir de 2 100	30

Source : article L. 421-75 du CIBS.

Ce barème a été durci par l'article 97 précité de la loi de finances pour 2024, en imposant au malus masse des véhicules qui n'y étaient pas soumis auparavant – le plancher de masse à partir duquel le véhicule est concerné par la taxe ayant été abaissé de 1 800 à 1 600 kg. Par ailleurs, l'introduction d'un barème dont les tarifs marginaux augmentent à chaque fraction de la masse du véhicule a conduit à majorer significativement les montants de malus applicables ⁽¹⁾.

• Divers exonérations et abattements sont prévus :

– une exonération pour tout véhicule accessible en fauteuil roulant, prévue par l'article L. 421-76 du CIBS ;

– un abattement de 500 kg, pour le véhicule comportant au moins huit places assises et détenu par une personne morale, prévu par l'article L. 421-77. Lorsque l'abattement prévu par l'article L. 421-81 est également applicable, il est retenu le plus élevé des deux ;

– une exonération pour tout véhicule dont la source d'énergie est exclusivement l'électricité, l'hydrogène ou une combinaison des deux, prévue par l'article L. 421-78 ;

– une exonération pour tout véhicule hybride rechargeable de l'extérieur dont l'autonomie équivalente en mode tout électrique en ville, déterminée lors de la réception, est supérieure à 50 km, prévue par l'article L. 421-79. Cette exonération doit être remplacée, le 1^{er} janvier 2025, par un abattement de 200 kg dans la limite de 15 % de la masse du véhicule ;

(1) Avant la réforme de la loi de finances pour 2024, le montant du malus masse était égal au produit d'un tarif unitaire fixé à 10 euros par kg par la fraction de la masse en ordre de marche qui excédait le seuil de 1 800 kg.

– un abattement de 100 kg pour tout véhicule dont la source d'énergie comprend l'électricité, autre que celui relevant des articles L. 421-78 ou L. 421-79, prévue par l'article L. 421-79-1 ;

– une exonération, dans la limite d'un véhicule par bénéficiaire, pour tout véhicule détenu par les invalides et les personnes qui assument la charge d'un enfant invalide, prévue par l'article L. 421-80 ;

– un abattement de 200 kg par enfant lorsque la personne détenant le véhicule assume la charge effective et permanente d'au moins trois enfants qui, soit sont à charge au sens des prestations familiales ⁽¹⁾, soit font l'objet d'un placement à son domicile dans le cadre d'un dispositif de protection de l'enfance, d'un dispositif médico-social ou d'un service d'accueil familial thérapeutique, comme prévu par l'article L. 421-81. Cet abattement s'applique dans la limite d'un seul véhicule d'au moins cinq places par foyer. Cette limite est appréciée sur une période de deux ans, sauf dans les situations, déterminées par décret ⁽²⁾, où le véhicule est devenu inutilisable ;

– une exonération, prévue par l'article L. 421-81-1, pour les véhicules hors route exclusivement affectés aux besoins des sapeurs-pompiers, des personnels des services de l'État et des militaires des unités qui sont investis à titre permanent de missions de sécurité civile et des associations agréées de protection civile ainsi que des services de l'État et des collectivités territoriales chargés de la forêt, de l'Office national des forêts et des associations syndicales de propriétaires forestiers.

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

Le présent article modifie la fiscalité des véhicules à l'immatriculation afin de renforcer l'incitation au verdissement du parc automobile.

Le **paragraphe I (alinéas 1 à 20)** modifie diverses dispositions du CIBS relatives au malus sur les émissions de CO₂ et au malus masse.

– un alourdissement en trois étapes du barème de la taxe sur les émissions de dioxyde de carbone des véhicules de tourisme (« malus sur les émissions de CO₂ »), en abaissant son seuil de déclenchement de 5 g de CO₂ par km en 2025 et

(1) L'article L. 512-3 du code de la sécurité sociale prévoit qu'ouvre droit aux prestations familiales tout enfant jusqu'à la fin de l'obligation scolaire et, après la fin de l'obligation scolaire, et jusqu'à un âge limite, tout enfant dont la rémunération éventuelle n'excède pas un plafond.

(2) Cette disposition a été introduite par l'article 97 de la loi n° 2023-1322 du 29 décembre 2023 de finances pour 2024.

Le [décret](#) n° 2024-203 du 8 mars 2024 pris pour l'application des articles L. 421-70 et L. 421-81 du code des impositions sur les biens et services précise qu'il est dérogé à cette période de deux ans lorsque le véhicule nouvellement acquis par le demandeur l'est en remplacement d'un véhicule détruit ou devenu inutilisable par suite de l'un des événements suivants :

1° Un accident, une catastrophe naturelle ou des intempéries ;

2° Un vol ou une dégradation commise par un tiers ;

3° Tout autre cas de force majeure.

de 7 g de CO₂ par km en 2026 et en 2027, et en augmentant son tarif pour les dernières tranches, ce qui porterait le tarif maximum à 70 000 euros en 2025, pour les véhicules émettant plus de 192 g de CO₂ par km, à 80 000 euros en 2026, pour les véhicules émettant plus de 189 g de CO₂ par km, et à 90 000 euros en 2027, pour les véhicules émettant plus de 185 g de CO₂ par km ;

– un abaissement, à partir du 1^{er} janvier 2026, du seuil de déclenchement de la taxe sur la masse en ordre de marche des véhicules de tourisme (« malus masse »), en le fixant à 1 500 kg ;

– une limitation, dès le 1^{er} janvier 2025, de l’abattement de malus masse de 100 kilogrammes pour les véhicules dont la source d’énergie comprend l’électricité, à ceux dont la puissance maximale nette du moteur électrique est supérieure ou égale à 30 kilowatts. Les véhicules fonctionnant exclusivement à l’électricité ou à l’hydrogène demeurent exonérés.

Afin d’éviter que l’alourdissement des malus ne pénalise les véhicules servant au transport collectif, le présent article renforce les abattements applicables aux véhicules détenus par une personne morale et qui comportent au moins huit places assises :

– pour les émissions de CO₂, l’abattement est porté, le 1^{er} janvier 2025, de 80 à 85 grammes par kilomètre, puis à 92 grammes par kilomètre le 1^{er} janvier 2026 et à 99 grammes par kilomètre le 1^{er} janvier 2027 ;

– pour la puissance administrative, l’abattement est porté de 4 à 5 chevaux administratifs le 1^{er} janvier 2027 ;

– s’agissant de la masse, l’abattement est porté de 500 à 600 kilogrammes le 1^{er} janvier 2026.

Le **paragraphe II (alinéa 21)** précise les dates d’entrée en vigueur des dispositions du paragraphe I.

A. UN RENFORCEMENT DU MALUS SUR LES ÉMISSIONS DE CO₂

● Le **1^o du paragraphe I (alinéas 2 à 4)** modifie l’article L. 421-62 du CIBS afin d’alourdir le barème du malus sur les émissions de CO₂, calculées selon la méthode WLTP, en 2025, en 2026 puis pour les années à compter de 2027, de la manière prévue par les trois tableaux suivants. Il procède également à des modifications rédactionnelles.

BARÈME EN ÉMISSIONS DE CO₂ DE LA MÉTHODE WLTP POUR L'ANNÉE 2025

(en euros)

Émissions de CO ₂ (en g/km)	Tarif	Émissions de CO ₂ (en g/km)	Tarif	Émissions de CO ₂ (en g/km)	Tarif
Inférieures à 113	0	140	1 504	168	11 803
113	50	141	1 629	169	13 014
114	75	142	1 761	170	14 325
115	100	143	1 901	171	15 736
116	125	144	2 049	172	17 247
117	150	145	2 205	173	18 858
118	170	146	2 370	174	20 569
119	190	147	2 544	175	22 380
120	210	148	2 726	176	24 291
121	230	149	2 918	177	26 302
122	240	150	3 119	178	28 413
123	260	151	3 331	179	30 624
124	280	152	3 552	180	32 935
125	310	153	3 784	181	35 346
126	330	154	4 026	182	37 857
127	360	155	4 279	183	40 468
128	400	156	4 543	184	43 179
129	450	157	4 818	185	45 990
130	540	158	5 105	186	48 901
131	650	159	5 404	187	51 912
132	740	160	5 715	188	55 023
133	818	161	6 126	189	58 134
134	898	162	6 637	190	61 245
135	983	163	7 248	191	64 356
136	1 074	164	7 959	192	67 467
137	1 172	165	8 770	Supérieures à 192	70 000
138	1 276	166	9 681		
139	1 386	167	10 692		

Source : PLF pour 2025.

BARÈME EN ÉMISSIONS DE CO₂ DE LA MÉTHODE WLTP POUR L'ANNÉE 2026
(en euros)

Émissions de CO ₂ (en g/km)	Tarif	Émissions de CO ₂ (en g/km)	Tarif	Émissions de CO ₂ (en g/km)	Tarif
Inférieures à 106	0	134	1 629	163	14 325
106	50	135	1 761	164	15 736
107	75	136	1 901	165	17 247
108	100	137	2 049	166	18 858
109	125	138	2 205	167	20 569
110	150	139	2 370	168	22 380
111	170	140	2 544	169	24 291
112	190	141	2 726	170	26 302
113	210	142	2 918	171	28 413
114	230	143	3 119	172	30 624
115	240	144	3 331	173	32 935
116	260	145	3 552	174	35 935
117	280	146	3 784	175	37 857
118	310	147	4 026	176	40 468
119	330	148	4 279	177	43 179
120	360	149	4 543	178	45 990
121	400	150	4 818	179	48 901
122	450	151	5 105	180	51 912
123	540	152	5 404	181	55 023
124	650	153	5 715	182	58 134
125	740	154	6 126	183	61 245
126	818	155	6 637	184	64 356
127	898	156	7 248	185	67 467
128	983	157	7 959	186	70 578
129	1 074	158	8 770	187	73 689
130	1 172	159	9 681	188	76 800
131	1 276	160	10 692	189	79 911
132	1 386	161	11 803	Supérieures à 189	80 000
133	1 504	162	13 014		

Source : PLF pour 2025.

**BARÈME EN ÉMISSIONS DE CO₂ DE LA MÉTHODE WLTP
POUR LES ANNÉES 2027 ET SUIVANTES**

Émissions de CO ₂ (en g/km)	Tarif	Émissions de CO ₂ (en g/km)	Tarif	Émissions de CO ₂ (en g/km)	Tarif
Inférieures à 99	0	128	1 761	158	17 247
99	50	129	1 901	159	18 858
100	75	130	2 049	160	20 569
101	100	131	2 205	161	22 380
102	125	132	2 370	162	24 291
103	150	133	2 544	163	26 302
104	170	134	2 726	164	28 413
105	190	135	2 918	165	30 624
106	210	136	3 119	166	32 935
107	230	137	3 331	167	35 346
108	240	138	3 552	168	37 857
109	260	139	3 784	169	40 468
110	280	140	4 026	170	43 179
111	310	141	4 279	171	45 990
112	330	142	4 543	172	48 901
113	360	143	4 818	173	51 912
114	400	144	5 105	174	55 023
115	450	145	5 404	175	58 134
116	540	146	5 715	176	61 245
117	650	147	6 126	177	64 356
118	740	148	6 637	178	67 467
119	818	149	7 248	179	70 578
120	898	150	7 959	180	73 689
121	983	151	8 770	181	76 800
122	1 074	152	9 681	182	79 911
123	1 172	153	10 692	183	83 022
124	1 276	154	11 803	184	86 133
125	1 386	155	13 014	185	89 244
126	1 504	156	14 325	Supérieures à 185	90 000
127	1 629	157	15 736		

Source : PLF pour 2025.

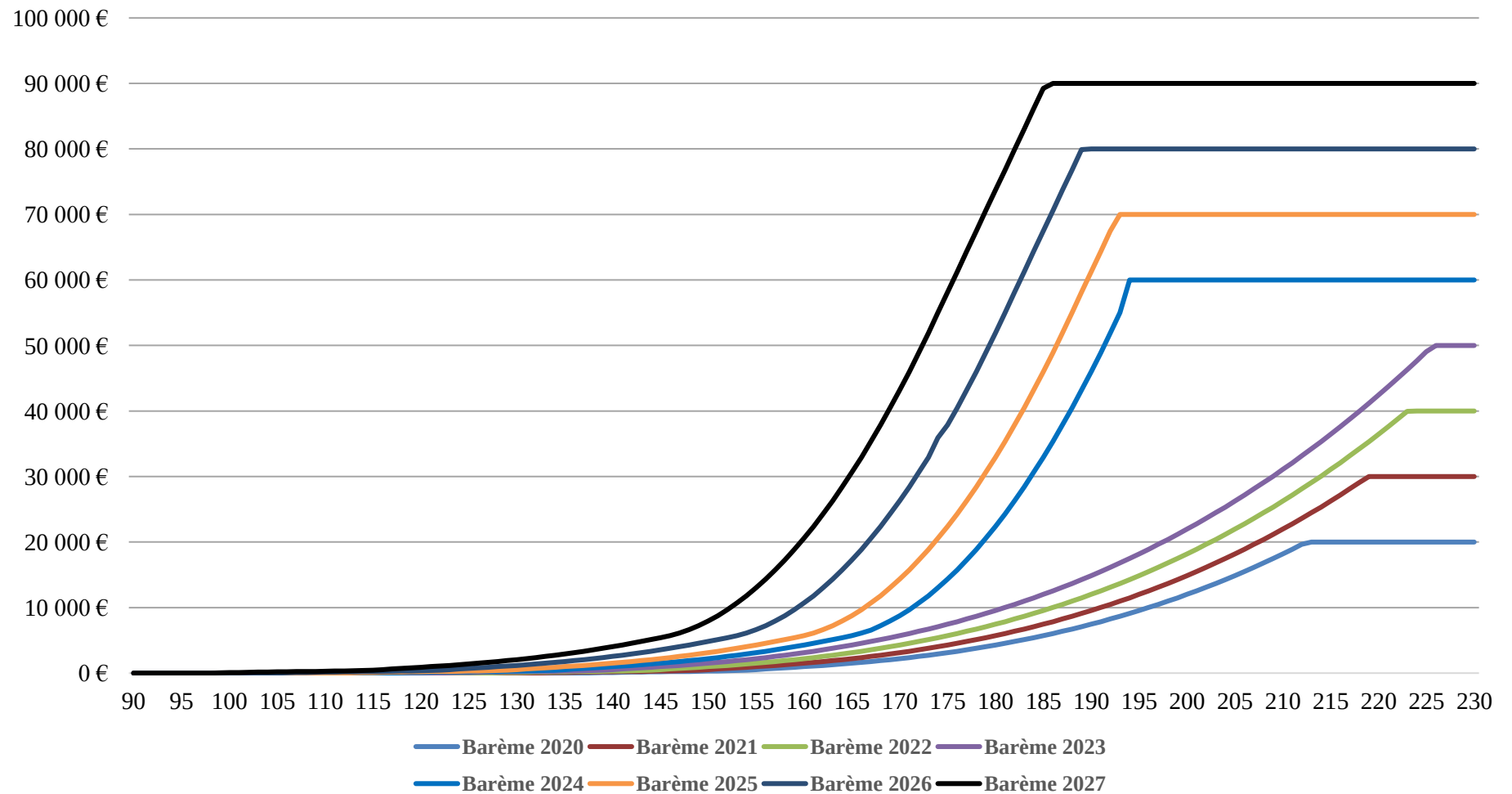
Cet alourdissement correspond :

– à un abaissement du seuil de déclenchement du malus de 5 g de CO₂ par km en 2025 et de 7 g de CO₂ par km en 2026 et en 2027 ;

– à une augmentation du tarif pour les cinq dernières tranches en 2025 et en 2026, et les quatre dernières tranches en 2027, qui conduit à porter le tarif maximum à 70 000 euros en 2025, pour les véhicules émettant plus de 189 g de CO₂ par km, à 80 000 euros en 2026, pour les véhicules émettant plus de 192 g de CO₂ par km, et à 90 000 euros en 2027, pour les véhicules émettant plus de 185 g de CO₂ par km.

Le graphique suivant retrace l'évolution du barème de ce malus depuis 2020.

Évolution du barème du malus sur les émissions de CO₂ depuis 2020



Le 2° du paragraphe I (alinéa 5) procède à une modification rédactionnelle à l'article L. 421-63 du CIBS.

● Le 3° du paragraphe I (alinéas 6 à 9) modifie l'article L. 421-64 du CIBS afin d'alourdir le barème du malus sur les émissions de CO₂, calculées selon la puissance administrative, en 2025, en 2026 puis pour les années à compter de 2027, de la manière prévue par les trois tableaux suivants. Il procède également à des modifications rédactionnelles.

**BARÈME EN PUISSANCE ADMINISTRATIVE
POUR L'ANNÉE 2025**

(en euros)

Puissance administrative (CV)	Tarif
Inférieure à 3	0
3	250
4	1 500
5	4 000
6	6 250
7	8 500
8	13 000
9	18 500
10	25 750
11	32 250
12	39 750
13	48 000
14	57 250
15 et plus	70 000

Source : PLF pour 2025.

**BARÈME EN PUISSANCE ADMINISTRATIVE
POUR L'ANNÉE 2026**

(en euros)

Puissance administrative (CV)	Tarif
Inférieure à 3	0
3	500
4	2 000
5	5 000
6	7 750
7	10 750
8	16 000
9	22 250
10	30 250
11	37 250
12	45 500
13	54 500
14	64 500
15 et plus	80 000

Source : PLF pour 2025.

**BARÈME EN PUISSANCE ADMINISTRATIVE
POUR LES ANNÉES À COMPTER DE 2027**

(en euros)

Puissance administrative (CV)	Tarif
Inférieure à 3	250
3	750
4	2 500
5	6 000
6	9 250
7	13 000
8	19 000
9	26 000
10	34 750
11	42 250
12	51 250
13	61 000
14	71 750
15 et plus	90 000

Source : PLF pour 2025.

● Le 4° du paragraphe I (alinéas 10 à 15) modifie l'article L. 421-66 du CIBS afin de renforcer les abattements applicables aux véhicules détenus par une personne morale et qui comportent au moins huit places assises :

– pour les émissions de CO₂, l'abattement est porté, le 1^{er} janvier 2025, de 80 à 85 grammes par kilomètre, puis à 92 grammes par kilomètre le 1^{er} janvier 2026 et à 99 grammes par kilomètre le 1^{er} janvier 2027 ;

– pour la puissance administrative, l'abattement est porté de 4 à 5 chevaux administratifs le 1^{er} janvier 2027.

Il s'agit d'éviter que l'alourdissement du malus ne pénalise les véhicules servant au transport collectif.

B. UN RENFORCEMENT DU MALUS MASSE

Le 5° du paragraphe I (alinéas 16 à 18) modifie l'article L. 421-75 du CIBS afin de renforcer le barème du malus masse pour les années à compter de 2026, comme exposé dans le tableau suivant.

BARÈME POUR LES ANNÉES À COMPTER DE 2026

(en euros)

Fraction de la masse en ordre de marche (en kg)	Tarif marginal
Jusqu'à 1 499	0
De 1 500 et 1 699	10
De 1 700 à 1 799	15
De 1 800 à 1 899	20
De 1 900 à 1 999	25
A partir de 2 000	30

Source : PLF pour 2025.

Cet alourdissement correspond à un abaissement de 100 kg de chacune des tranches du barème, le tarif demeurant inchangé.

Le barème en 2025 demeurerait identique à celui de 2024.

L'évaluation préalable indique que cet alourdissement est rendu nécessaire par la hausse de la masse des véhicules ; en effet, celle-ci aurait augmenté de 30 % entre 1990 et 2020. Après une relative stabilisation entre 2013 et 2018, autour de 1 250 kg, la masse moyenne à vide des voitures particulières neuves serait repartie à la hausse depuis 2018, augmentant annuellement de 17 à 25 kg. Il s'agit donc de lutter contre la tendance à la hausse de la masse moyenne des véhicules neufs.

Ceux-ci ont, en effet, ont un impact négatif sur l'environnement, en raison :

- d’un plus grand volume de matières consommées lors de la fabrication ;
- d’une plus forte consommation de carburants à l’usage ;
- d’un volume plus important d’émissions de particules fines au freinage ;

Ils provoquent également des accidents de la route plus graves et occupent plus d’espace sur la voie publique.

Le **6° du paragraphe I (alinéa 19)** modifie l’article L. 421-77 du CIBS afin de renforcer l’abattement applicable aux véhicules détenus par une personne morale et qui comportent au moins huit places assises : celui-ci est porté, le 1^{er} janvier 2026, de 500 à 600 kilogrammes. Il s’agit d’éviter que l’alourdissement du malus ne pénalise les véhicules servant au transport collectif.

Le **7° du paragraphe I (alinéa 20)** limite, à l’article L. 421-79-1 du CIBS, l’abattement de malus masse de 100 kilogrammes prévu pour les véhicules dont la source d’énergie comprend l’électricité ⁽¹⁾, à ceux dont la puissance maximale nette du moteur électrique est supérieure ou égale à 30 kilowatts. Il s’agit de restreindre le bénéfice de cet abattement aux véhicules réellement performants sur le plan environnemental. L’évaluation préalable relève, en effet, que les émissions de CO₂ de ce type de véhicules avaient été sous-évaluées.

III. L’IMPACT ADMINISTRATIF ET ÉCONOMIQUE

Les mesures contenues dans cet article ont vocation à :

- renforcer l’incitation au verdissement des achats de véhicules par les sociétés et par les particuliers ;
- augmenter les recettes fiscales, même si ces taxes ont, au premier chef, un caractère comportemental.

L’évaluation préalable estime le gain pour l’État à 316 millions d’euros en 2025, 531 millions d’euros en 2026 et 827 millions d’euros en 2027.

(1) Cet abattement s’applique aux véhicules dont la source d’énergie comprend l’électricité autres que :

- les véhicules qui fonctionnent exclusivement à l’électricité ou à une combinaison d’électricité et d’hydrogène ;
- et que les véhicules hybrides rechargeables de l’extérieur dont l’autonomie équivalente en mode tout électrique en ville, déterminée lors de la réception, est supérieure à 50 km.

Ces véhicules disposent, en effet, d’abattements plus avantageux, prévus aux articles L. 421-78 et L. 421-79 du CIBS.

*

* *

Article 9

Adaptation de la réfaction de la taxe sur les émissions de dioxyde de carbone et de la taxe sur la masse en ordre de marche pour les véhicules d'occasion

Résumé du dispositif et effets principaux

Cet article modifie les modalités d'imposition des véhicules d'occasion à la taxe sur les émissions de dioxyde de carbone (« malus sur les émissions de CO₂ ») et de la taxe sur la masse en ordre de marche (« malus masse »).

Tout d'abord, il modifie la décote de 10 % par an dont bénéficient ces véhicules afin de la remplacer, à compter du 1^{er} janvier 2025, par un coefficient d'ancienneté, qui permet de tenir compte du rythme réel de la perte de valeur économique subie par les véhicules, y compris au-delà de dix ans, puis, à compter du 1^{er} janvier 2027, par un coefficient forfaitaire de décote résultant de la combinaison de ce coefficient d'ancienneté et d'un coefficient d'usage, qui permet de tenir compte de la perte de valeur découlant d'une utilisation intensive, soit au-delà de 20 000 km par an. Cette modification répond à une demande de la Commission européenne.

Ensuite, il élargit les situations de taxation des véhicules d'occasion à ces malus, afin de couvrir l'ensemble des situations dans lesquelles un véhicule neuf n'a pas été taxé. Sera ainsi prévue, à compter du 1^{er} janvier 2026, une taxation de l'ensemble des véhicules d'occasion lorsque les malus n'auront pas été prélevés auparavant, quelle qu'en soit la raison.

Dernières modifications législatives intervenues

L'ordonnance du 22 décembre 2021 portant partie législative du code des impositions sur les biens et services et transposant diverses normes du droit de l'Union européenne a recodifié l'ensemble des impositions pesant sur les véhicules à moteur dans le nouveau code des impositions sur les biens et services (CIBS).

L'article 48 de la loi du 30 décembre 2022 de finances pour 2023 a ajouté une exonération de malus sur les émissions de CO₂ et de malus masse pour les véhicules des services d'incendie et de secours et les associations agréées de protection civile.

La loi du 10 juillet 2023 visant à renforcer la prévention et la lutte contre l'intensification et l'extension du risque incendie a étendu cette exonération aux services de l'État et des collectivités territoriales chargés de la forêt, à l'Office national des forêts et aux associations syndicales de propriétaires forestiers.

L'article 97 de la loi du 29 décembre 2023 de finances pour 2024 a opéré une refonte d'envergure des taxes sur les véhicules de tourisme. Il a notamment renforcé, à partir de 2024, le barème du malus sur les émissions de CO₂ et supprimé le plafonnement de cette taxe à 50 % du prix d'acquisition du véhicule. Il a également renforcé, à partir de 2024, le barème de la taxe sur la masse en ordre de marche des véhicules de tourisme (« malus masse »), en le faisant démarrer à 1,6 tonne et en le rendant progressif.

Il a également supprimé, à compter de 2025, l'exonération de malus masse dont bénéficient les véhicules hybrides rechargeables, qui doit être remplacée, le 1^{er} janvier 2025, par un abattement traduisant forfaitairement la masse de la batterie ; il a limité le bénéfice du remboursement de malus sur les émissions de CO₂ et de malus masse pour les familles nombreuses à une fois par période de deux ans, et renvoyé à un décret la définition du champ des véhicules de transport de marchandises assimilés à des voitures particulières. Enfin, il a porté de 400 à 500 kg l'abattement de malus masse dont bénéficient les véhicules comportant au moins huit places assises et détenus par une personne morale.

Principaux amendements adoptés par la commission des finances

La commission n'a pas adopté d'amendement à cet article. Elle l'a ensuite rejeté. Puis elle a rejeté la première partie du projet de loi de finances pour 2025.

I. L'ÉTAT DU DROIT

L'état du droit est exposé dans le commentaire de l'article 8 du présent rapport.

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

Le présent article modifie la décote de malus sur les émissions de CO₂ et de malus masse dont bénéficient les véhicules d'occasion, afin de mieux faire correspondre cette décote à la perte de valeur économique provoquée par l'ancienneté et l'utilisation du véhicule.

La décote s'applique, dans les faits, aux véhicules achetés à l'étranger et à ceux ayant subi des transformations les rendant passibles du malus alors qu'ils ne l'étaient pas lors de leur première immatriculation.

Cette modification répond à une demande de la Commission européenne et vise à éviter l'ouverture d'une procédure d'infraction contre la France. L'évaluation préalable souligne, en effet, que « *les taxes sur l'immatriculation des véhicules de tourisme doivent respecter les règles du traité relatives à la circulation des marchandises, notamment en matière d'imposition discriminatoire. Il résulte de la jurisprudence de la Cour de Justice de l'Union Européenne (7 avr. 2011, aff. C-402/09, Tatu ; 15 sept. 2002, aff. C-101/00, Tulliasiamies et Sillin et CJUE, 16 juin 2016, aff. C-200/15, Comm. c/ Portugal) que la fixation de règles de décote fiscale cohérentes avec la réalité économique est un élément essentiel dans l'appréciation des discriminations* ».

De plus, le présent article élargit les cas de taxation des véhicules d'occasion à ces deux malus.

A. LA MODIFICATION DU MÉCANISME DE DÉCOTE DES VÉHICULES D'OCCASION

L'article L. 421-60 du CIBS, pour le malus sur les émissions de CO₂, et l'article L. 421-73 du même code, pour le malus masse, prévoient aujourd'hui une décote (ou « réfaction ») de 10 % du montant du malus pour chaque période de douze mois entamée depuis la date de première immatriculation, sauf pendant les six premiers mois.

Les 3° (**alinéas 30 à 33**) et 4° (**alinéas 34 à 37**) du présent article modifient ces articles afin de prévoir que le montant de chaque taxe est réduit à hauteur d'un coefficient forfaitaire de décote régi par les dispositions d'un nouveau paragraphe 2 *bis* de la sous-section unique de la section 1 du chapitre I^{er} du titre II du livre IV du CIBS. Cette réduction est appliquée, le cas échéant, après les règles particulières régissant chacune de ces taxes, à l'exception, pour le malus masse, de celle prévue à l'article L. 421-74 du CIBS, qui plafonne le montant résultant du cumul du malus sur les émissions de CO₂ et du malus masse au maximum du barème du malus sur les émissions de CO₂.

Le montant des taxes demeurera nul pour les véhicules dont la première immatriculation est antérieure au 1^{er} janvier 2015.

Le 1° (**alinéas 2 à 17**) contient les dispositions relatives au nouveau mécanisme de décote, prévues au sein d'un nouveau paragraphe 2 *bis* intitulé « Décote d'un véhicule ». Ce nouveau mécanisme doit entrer en vigueur en deux temps.

- Tout d'abord, le 1^{er} janvier 2025, le coefficient forfaitaire de décote s'entendra d'un coefficient d'ancienneté, exprimé en pourcentage et déterminé à partir de la date de première immatriculation, comme exposé dans le tableau suivant.

COEFFICIENT D'ANCIENNETÉ

Ancienneté du véhicule (en mois)	Coefficient forfaitaire de décote (en %)
De 1 à 3	3
De 4 à 6	6
De 7 à 9	9
De 10 à 12	12
De 13 à 18	16
De 19 à 24	20
De 25 à 36	28
De 37 à 48	33
De 49 à 60	38
De 61 à 72	43
De 73 à 84	48
De 85 à 96	53
De 97 à 108	58
De 109 à 120	64
De 121 à 132	70
De 133 à 144	76
De 145 à 156	82
De 157 à 168	88
De 169 à 180	94
À partir de 181	100

Source : PLF pour 2025.(*)

L'ancienneté est exprimée en mois et arrondie à l'unité supérieure.

Ces dispositions sont codifiées dans un nouvel article L. 421-7-2, au **a) du 1° du présent article (alinéa 6)**. Elles permettent de tenir compte du fait qu'un véhicule conserve une valeur économique au-delà de dix ans – en l'espèce, l'application de la décote conduit à attribuer une valeur économique nulle aux véhicules de quinze ans d'ancienneté –, et du fait que la perte de valeur économique est plus rapide pendant les premiers mois suivant l'acquisition que pendant les mois suivants.

- Ensuite, le 1^{er} janvier 2027, la décote résultera de la combinaison de ce coefficient d'ancienneté et d'un coefficient d'usage.

À compter de cette date, un nouvel article L. 421-7-1, prévu au **i) du b) du 1° du présent article (alinéas 9 à 12)**, doit prévoir que le coefficient forfaitaire de décote d'un véhicule s'entend de la somme, dans la limite de 100 %, des coefficients suivants :

- le coefficient d’ancienneté au sens de l’article L. 421-7-2 ;
- le coefficient d’usage au sens de l’article L. 421-7-3.

Ce coefficient d’usage, prévu dans le nouvel article L. 421-7-3, inséré par le **iii) du b) du 1° du présent article (alinéas 14 à 17)**, s’entend d’un pourcentage, déterminé en fonction de la distance moyenne annuelle parcourue par le véhicule, exprimée en kilomètres, tel qu’exposé dans le tableau suivant.

COEFFICIENT D’USAGE

Distance moyenne annuelle parcourue <i>(en km)</i>	Coefficient d’usage <i>(en %)</i>
Jusqu’à 20 000	0
De 20 001 jusqu’à 25 000	1
De 25 001 jusqu’à 30 000	1,5
De 30 001 jusqu’à 35 000	2
De 35 001 jusqu’à 40 000	2,5
De 40 001 jusqu’à 45 000	3
À partir de 45 001	3,5

Source : PLF pour 2025.

Il est précisé que la distance moyenne annuelle parcourue est égale au quotient, arrondi à l’unité, entre, au numérateur, le produit de la distance totale parcourue par le véhicule par 365 et, au dénominateur, l’ancienneté du véhicule depuis la date de sa première immatriculation au sens de l’article L. 421-5 du CIBS, exprimée en jours.

La réfaction additionnelle traduite par le coefficient d’usage doit ainsi permettre de tenir compte de la perte de valeur économique induite par une utilisation du véhicule supérieure, en moyenne annuelle, à 20 000 km. Selon la distance moyenne annuelle parcourue, cette réfaction sera comprise entre 1 % et 3,5 %.

L’entrée en vigueur différée au 1^{er} janvier 2027 s’explique, selon l’évaluation préalable, par la nécessité d’une « *évolution du système d’information des véhicules* ».

L’évaluation préalable souligne qu’il s’agit de tenir compte plus finement de la différence de situation parmi les véhicules de moins de six mois et de ne pas se fonder uniquement sur un critère d’ancienneté pour le calcul de la décote. En effet, un véhicule subit une plus grande perte de valeur lors des premiers mois qui suivent son acquisition que lors des suivants ; il subit également une plus grande perte de valeur lorsqu’il fait l’objet d’une utilisation intensive.

De plus, il s'agit de remédier au fait que la décote actuelle supprime toute incitation environnementale pour les véhicules de plus de dix ans, alors que les véhicules conservent une valeur économique non nulle sur une période plus longue.

B. L'ÉLARGISSEMENT DES CAS DE TAXATION DES VÉHICULES D'OCCASION

Le **2° du présent article (alinéas 18 à 29)** procède à un élargissement, à compter du 1^{er} janvier 2026, des cas de taxation des véhicules d'occasion au malus sur les émissions de CO₂ et au malus masse. L'évaluation préalable souligne, en effet, que le droit en vigueur *« ne couvre pas toutes les situations de non-taxation des véhicules neufs mais seulement certaines d'entre elles, ce qui est aussi source de distorsions »*. Il s'agit donc de *« sécuriser la taxation de l'ensemble des véhicules d'occasion »*.

Le **a) du 2° (alinéa 19)** modifie l'article L. 421-30, qui prévoit que l'immatriculation d'un véhicule en France est soumise, pour les véhicules de tourisme autres que ceux dont la carrosserie est « Camionnette », au malus sur les émissions de CO₂ et au malus masse, en supprimant la mention des véhicules dont la carrosserie est « Camionnette ».

Le **b) du 2° (alinéas 20 et 21)** tire la conséquence de cette suppression en prévoyant, dans un nouvel article L. 421-30-1, que le véhicule de tourisme dont la carrosserie est « Camionnette » est exempté du malus sur les émissions de CO₂ et du malus masse.

Le **c) du 2° (alinéas 22 à 29)** modifie l'article L. 421-36 du CIBS, qui contient la définition de la première immatriculation en tant que véhicule de tourisme en France.

Le **i) (alinéa 23)** modifie le 1° de cet article, qui prévoit que cette première immatriculation s'entend de la première immatriculation en France d'un véhicule qui répond, lors de cette immatriculation, aux conditions prévues à l'article L. 421-2 du même code, sans que sa carrosserie soit « Camionnette », afin de supprimer l'exception concernant les véhicules dont la carrosserie est « Camionnette ».

Le **ii) (alinéas 24 à 26)** réécrit le 2° du même article, qui dispose que la première immatriculation en tant que véhicule de tourisme en France s'entend de l'immatriculation en France postérieure à la première qui, d'une part, porte sur un véhicule qui, lors de sa première immatriculation en France, ne répondait pas à la condition mentionnée au 1° et, d'autre, part, résulte de la première modification des caractéristiques techniques du véhicule qui le fait répondre à la condition mentionnée au 1° du même article.

Il serait désormais prévu que la première immatriculation en tant que véhicule de tourisme en France s'entend de l'immatriculation en France postérieure à la première qui, d'une part, porte sur un véhicule qui, lors de sa première

immatriculation en France, n'a pas été soumis, selon le cas, au malus sur les émissions de CO₂ ou au malus masse, ou a fait l'objet d'une taxe d'un montant nul et qui, d'autre part, résulte de la première modification conduisant à soumettre le véhicule à l'une de ces taxes à un montant non nul.

En conséquence, le **iii) (alinéa 27)** supprime le 3° de l'article L. 421-36 du CIBS, qui prévoit que la première immatriculation en tant que véhicule de tourisme en France s'entend, lorsque, lors de la première immatriculation en France, le véhicule a été exonéré parce qu'il est accessible en fauteuil roulant, de l'immatriculation postérieure à cette première immatriculation qui résulte de la première modification des caractéristiques techniques du véhicule qui lui fait perdre le bénéfice de cette exonération.

Enfin, le **iv) (alinéas 28 et 29)** complète l'article L. 421-36 du CIBS afin de préciser que, pour l'application du 2°, il n'est pas tenu compte d'un montant nul résultant de l'application des articles L. 421-74 ou L. 421-88, c'est-à-dire des dispositions suivantes :

- le plafonnement du malus masse découlant de la règle voulant que le cumul du malus sur les émissions de CO₂ et du malus masse n'excède pas le maximum du barème du malus sur les émissions de CO₂ ;

- l'abattement de malus sur les émissions de CO₂ et de malus masse pour les familles nombreuses ;

- l'exonération de malus sur les émissions de CO₂ et de malus masse des véhicules hors route des SDIS.

*

* *

Article 10

Mise en cohérence avec le droit de l'Union européenne des taux réduits de TVA sur les opérations liées au chauffage

Résumé du dispositif et effets principaux

Cet article exclut du bénéfice de tout taux réduit de TVA les travaux comprenant la fourniture ou l'installation, en tout ou partie, d'une chaudière susceptible d'utiliser des combustibles fossiles.

De plus, il élargit l'application du taux réduit de TVA de 5,5 % à la fourniture de chaleur lorsque celle-ci est produite pour au moins 50 % à partir de l'énergie ambiante.

Ces mesures découlent de modifications récentes du droit européen.

Dernières modifications législatives intervenues

L'article 18 de la loi n° 2018-1317 du 28 décembre 2018 de finances pour 2019 a ajouté, à l'article 278-0 *bis* du CGI, l'énergie solaire thermique parmi les sources d'énergie ouvrant droit au bénéfice d'une TVA au taux réduit de 5,5 % pour la fourniture de chaleur, lorsque celle-ci est produite pour au moins 50 % à partir de cette source.

L'article 65 de la loi n° 2022-1726 du 30 décembre 2022 de finances pour 2023 a réécrit l'article 278-0 *bis* A du CGI, qui prévoit un taux réduit de TVA de 5,5 % pour certaines prestations de rénovation énergétique dans les logements. Il a précisé que les locaux concernés doivent être affectés ou destinés à être affectés à l'issue des travaux à un usage d'habitation et que les travaux peuvent porter sur la pose, l'installation et l'entretien, mais aussi sur l'adaptation des matériaux et équipements. Il a également précisé que les matériaux, équipements, appareils ou systèmes faisant l'objet des travaux bénéficiant du taux réduit doivent avoir pour objet d'économiser l'énergie ou de recourir à de l'énergie produite à partir de sources renouvelables par l'amélioration de l'isolation thermique, du chauffage et de la ventilation ou de la production d'eau chaude sanitaire.

Principaux amendements adoptés par la commission des finances

La commission a adopté quatre amendements de suppression de cet article, déposés par M. Boulogne (RN), M. Jolivet (Horizons), M. Le Fur (DR) et M. Renault (RN). Elle a ensuite rejeté la première partie du projet de loi de finances pour 2025.

I. L'ÉTAT DU DROIT

A. LES TAUX DE TVA APPLICABLES

● L'article 278-0 *bis* du CGI prévoit, à son paragraphe B, que la TVA est perçue au **taux réduit de 5,5 %**, au lieu du taux normal de 20 % prévu par l'article 278 du même code, **sur la fourniture de chaleur lorsqu'elle est produite au moins à 50 % à partir de la biomasse, de la géothermie, de l'énergie solaire thermique, des déchets et d'énergie de récupération.**

● L'article 278-0 *bis* A du CGI prévoit également un **taux réduit de 5,5 %** pour les **prestations de rénovation énergétique** qui **répondent aux conditions suivantes** :

- elles sont effectuées dans des locaux achevés depuis au moins deux ans ;
- ces locaux sont affectés ou destinés à être affectés, à l'issue des travaux, à un usage d'habitation ;
- ces prestations portent sur la pose, l'installation, l'adaptation ou l'entretien de matériaux, d'équipements, d'appareils ou de systèmes ayant pour objet d'économiser l'énergie ou de recourir à de l'énergie produite à partir de sources renouvelables par l'amélioration :
 - de l'isolation thermique ;
 - du chauffage et de la ventilation ;
 - de la production d'eau chaude sanitaire.

Il prévoit qu'un arrêté conjoint des ministres chargés du budget, du logement et de l'énergie précise la nature et le contenu des prestations ainsi que les caractéristiques et les niveaux de performance des matériaux, équipements, appareils et systèmes concernés.

En revanche, le taux normal de 20 % s'applique aux prestations, réalisées sur une période de deux ans au plus, qui concourent à la production d'un immeuble neuf ou à l'issue desquelles la surface de plancher des locaux existants est augmentée de plus de 10 %.

Le V de l'article 65 de la loi n° 2022-1726 du 30 décembre 2022 de finances pour 2023 précise que jusqu'à l'entrée en vigueur de l'arrêté mentionné à l'article 278-0 *bis* A, et au plus tard le 1^{er} octobre 2024 ⁽¹⁾, les prestations éligibles à ce taux réduit sont la pose, l'installation et l'entretien des matériaux et équipements mentionnés au 1 de l'article 200 *quater* du CGI, dans sa rédaction antérieure à celle résultant de la loi n° 2017-1837 du 30 décembre 2017 de finances pour 2018 ⁽²⁾, sous réserve :

- que ces matériaux et équipements respectent les caractéristiques techniques et critères de performances minimales fixés par l'article 18 *bis* de l'annexe IV du CGI, dans sa rédaction en vigueur le 1^{er} janvier 2021 ou, le cas échéant, dans sa dernière rédaction qui mentionne le matériel ou l'équipement en cause ;

(1) Cette date, auparavant fixée au 1^{er} janvier 2024, résulte de l'article 71 de la loi n° 2023-1322 du 29 décembre 2023 de finances pour 2024.

(2) Il s'agit des dépenses éligibles au crédit d'impôt sur le revenu pour la contribution à la transition énergétique du logement, remplacé depuis le 1^{er} janvier 2021 par la prime de transition énergétique MaPrimeRénov.

– que ces travaux ne relèvent pas du N de l'article 278-0 *bis* du CGI, c'est-à-dire que ce ne soient pas des travaux de pose, d'installation et d'entretien d'infrastructures de recharge pour véhicules électriques installées dans des locaux à usage d'habitation et destinées aux résidents.

L'arrêté mentionné à l'article 278-0 *bis* A n'a pas, pour l'heure, été publié, si bien que les prestations éligibles au taux réduit sont actuellement celles mentionnées au 1 de l'article 200 *quater* dans sa version indiquée *supra*.

Il en découle que **figure parmi les dépenses éligibles au taux réduit de TVA de 5,5 % l'acquisition de chaudières à haute performance énergétique, y compris celles fonctionnant à partir d'énergies fossiles** (notamment les chaudières au fioul et à gaz).

• L'article 279-0 *bis* du CGI prévoit un **taux réduit de 10 %** sur les **travaux d'amélioration, de transformation, d'aménagement et d'entretien autres que ceux mentionnés à l'article 278-0 *bis* A** portant sur des locaux à usage d'habitation, achevés depuis plus de deux ans, à l'exception de la part correspondant à la fourniture d'équipements ménagers ou mobiliers ou à l'acquisition de gros équipements fournis dans le cadre de travaux d'installation ou de remplacement du système de chauffage, des ascenseurs, de l'installation sanitaire ou de système de climatisation dont la liste est fixée par arrêté du ministre chargé du budget.

Par dérogation, il prévoit que le taux normal de 20 % s'applique :

– d'une part, aux travaux, réalisés sur une période de deux ans au plus qui concourent à la production d'un immeuble neuf ou à l'issue desquels la surface de plancher des locaux existants est augmentée de plus de 10 % ;

– d'autre part, aux travaux de nettoyage ainsi qu'aux travaux d'aménagement et d'entretien des espaces verts.

B. DES MODIFICATIONS RÉCENTES DU DROIT EUROPÉEN

Le point 14 de l'article 2 de la directive (UE) 2024/1275 du Parlement européen et du Conseil du 24 avril 2024 sur la performance énergétique des bâtiments a défini l'« *énergie issue de sources renouvelables* » comme une « *énergie produite à partir de sources non fossiles renouvelables, à savoir l'énergie éolienne, l'énergie solaire (solaire thermique et solaire photovoltaïque) et géothermique, l'énergie osmotique, l'énergie ambiante, l'énergie marémotrice, houlomotrice et d'autres énergies marines, l'énergie hydroélectrique, la biomasse, les gaz de décharge, les gaz des stations d'épuration d'eaux usées et le biogaz* ».

De plus, le point 15 de l'article 17 de cette directive prévoit qu'**à partir du 1^{er} janvier 2025, les États membres ne fournissent aucune incitation financière pour l'installation de chaudières autonomes utilisant des combustibles fossiles**, à l'exception de celles sélectionnées, avant 2025, en vue de certains investissements

soutenus par la Facilité pour la reprise et la résilience, par le Fonds européen de développement régional, le Fonds de cohésion, le Fonds européen agricole de garantie ou le Fonds européen agricole pour le développement rural ⁽¹⁾.

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

Le présent article procède à des modifications de certains cas d'application du taux réduit de TVA de 5,5 % rendues nécessaires par des évolutions du droit européen.

Le **paragraphe I (alinéas 1 à 10)** modifie plusieurs articles du CGI.

Le **paragraphe II (alinéa 11)** prévoit une entrée en vigueur de ces modifications le 1^{er} janvier 2025.

Le **1^o du paragraphe I (alinéa 2)** procède à une modification rédactionnelle à l'article 278-0 B du CGI.

Le **2^o du paragraphe I (alinéa 3)** modifie le B de l'article 278-0 *bis* du CGI afin de modifier les cas d'application d'un taux réduit de TVA de 5,5 % à la fourniture de chaleur. Pour le bénéfice de ce taux, la fourniture de chaleur devra désormais être produite au moins à 50 % à partir d'énergie renouvelable au sens de l'article L. 211-2 du code de l'énergie ou d'un processus dont l'objet n'est pas la production de chaleur.

L'article L. 211-2 précité reproduit la définition de l'énergie renouvelable issue du droit européen. Il prévoit en effet que l'énergie renouvelable est une énergie produite à partir de sources non fossiles renouvelables, à savoir l'énergie éolienne, l'énergie solaire thermique ou photovoltaïque, l'énergie géothermique, l'énergie ambiante, l'énergie marémotrice, houlomotrice ou osmotique et les autres énergies marines, l'énergie hydroélectrique, la biomasse, les gaz de décharge, les gaz des stations d'épuration d'eaux usées et le biogaz.

(1) La directive (UE) 2024/1275 prévoit en effet des exceptions à l'interdiction de toute incitation financière pour les chaudières sélectionnées en vue d'un investissement, avant 2025, conformément aux textes suivants :

- le règlement (UE) 2021/241 du Parlement européen et du Conseil du 12 février 2021 établissant la facilité pour la reprise et la résilience ;
- l'article 7, paragraphe 1, point h) i), troisième tiret, du règlement (UE) 2021/1058 (UE) 2021/1058 du Parlement européen et du Conseil du 24 juin 2021 relatif au Fonds européen de développement régional et au Fonds de cohésion. En effet, si, par principe, ce texte exclut du financement par ces fonds des investissements liés à la production, à la transformation, au transport, à la distribution, au stockage ou à la combustion de combustibles fossiles, il prévoit une exception pour le remplacement des systèmes de chauffage utilisant des combustibles fossiles solides, à savoir le charbon, la tourbe, le lignite et le schiste bitumineux, par des systèmes de chauffage au gaz, aux fins d'investissements dans les chaudières et les systèmes de chauffage au gaz naturel dans les logements et les bâtiments remplaçant les installations à base de charbon, de tourbe, de lignite ou de schiste bitumineux ;
- et l'article 73 du règlement (UE) 2021/2115 du Parlement européen et du Conseil établissant des règles régissant l'aide aux plans stratégiques devant être établis par les États membres dans le cadre de la politique agricole commune (plans stratégiques relevant de la PAC) et financés par le Fonds européen agricole de garantie (FEAGA) et par le Fonds européen agricole pour le développement rural (Feader), et abrogeant les règlements (UE) n° 1305/2013 et (UE) n° 1307/2013.

Cette modification permet d'assurer la conformité de l'article 278-0 *bis* au droit européen et d'inclure, en particulier, la production de chaleur à partir d'énergie ambiante.

Le **3° du paragraphe I (alinéas 4 et 5)** complète l'article 278-0 *bis* A du CGI afin de prévoir que le taux normal de 20 %, prévu à l'article 278 du même code, s'applique aux prestations de rénovation énergétique comprenant la fourniture ou l'installation d'une chaudière susceptible d'utiliser des combustibles fossiles. Il s'agit d'exclure ces travaux du bénéfice du taux réduit de 5,5 % applicable aux travaux de rénovation énergétique dans les logements anciens.

Le **4° du paragraphe I (alinéas 6 à 10)** modifie l'article 279-0 *bis* du CGI afin de prévoir que le taux normal de 20 % s'applique aux travaux comprenant la fourniture ou l'installation d'une chaudière susceptible d'utiliser des combustibles fossiles. Il s'agit d'exclure ces travaux du bénéfice du taux réduit de 10 % applicable aux travaux dans les logements anciens.

Ces modifications permettent d'assurer la conformité des articles 278-0 *bis* A et 279-0 *bis* au droit européen et de renforcer l'incitation à l'adoption d'équipements de chauffage plus respectueux de l'environnement.

III. L'IMPACT ÉCONOMIQUE ET FINANCIER

L'évaluation préalable du présent article chiffre à 150 millions d'euros le gain annuel pour les finances publiques de l'exclusion des chaudières à gaz et au fioul des taux réduits de TVA.

*

* *

Article 11

Instauration d'une contribution exceptionnelle sur les bénéfices des grandes entreprises

Résumé du dispositif proposé

Le présent article institue une contribution exceptionnelle sur les bénéfices des grandes entreprises qui sera due au titre des deux premiers exercices clos à compter du 31 décembre 2024. En seront redevables les sociétés réalisant un chiffre d'affaires supérieur à un milliard d'euros.

L'assiette de la contribution est composée d'une fraction de l'impôt sur les sociétés calculée avant imputation des réductions et crédits d'impôt et des créances fiscales de toute nature. Son taux est progressif en fonction du chiffre d'affaires des redevables et dégressif en fonction de l'exercice sur lequel porte l'imposition. Pour les entreprises dont le chiffre d'affaires est compris entre 1 et 3 milliards d'euros, le taux de la contribution s'élèvera à 20,6 % en 2025 et 10,3 % en 2026. Pour les entreprises dont le chiffre d'affaires excède 3 milliards d'euros, ces taux sont deux fois plus élevés et sont respectivement portés à 41,2 % et 20,6 %. Un mécanisme de lissage est néanmoins prévu pour les entreprises dont le chiffre d'affaires dépasse les seuils d'assujettissement aux différents taux de moins de 100 millions d'euros.

La contribution ne donnera pas lieu au paiement d'acomptes et sera recouvrée en une seule fois, au plus tard au moment de la liquidation de l'impôt sur les sociétés.

L'objectif poursuivi par cet article est exclusivement budgétaire. Pour faire face à la dégradation importante du solde public, il vise à majorer les recettes du budget général de 8 milliards d'euros en 2025 et de 4 milliards d'euros en 2026.

Dernières modifications intervenues

L'article premier de la loi du 1^{er} décembre 2017 de finances rectificative pour 2017 a institué une contribution exceptionnelle et une contribution additionnelle à l'impôt sur les sociétés, calculées sur le résultat des entreprises réalisant un chiffre d'affaires supérieur à un milliard d'euros au titre des exercices clos à compter du 31 décembre 2017 et jusqu'au 30 décembre 2018.

L'article 11 de la loi du 29 décembre 2016 de finances pour 2017 a prévu une trajectoire de baisse du taux de l'impôt sur les sociétés. Cette trajectoire a été amplifiée par l'article 84 de la loi du 30 décembre 2017 de finances pour 2018. L'article 39 de la loi du 28 décembre 2019 de finances pour 2020 a ensuite aménagé cette trajectoire en ralentissant la chronique de baisse de taux pour les grandes entreprises.

Principaux amendements adoptés par la commission des finances

La commission a adopté cet article sans modification. Elle a ensuite rejeté la première partie du projet de loi de finances pour 2025.

I. L'ÉTAT DU DROIT

A. LES CONTRIBUTIONS SUR L'IMPÔT SUR LES SOCIÉTÉS : UN OUTIL DE RENDEMENT BUDGÉTAIRE RÉGULIÈREMENT UTILISÉ PAR LE PASSÉ

Les contributions sur l'impôt sur les sociétés (IS) peuvent prendre la forme d'impôts pérennes, comme la contribution sociale sur l'IS, ou exceptionnels. De tels prélèvements ont notamment été institués en 1995, 1997, 2011 ou plus récemment en 2017, pour des raisons essentiellement budgétaires.

1. La contribution sociale sur les bénéfices des sociétés : un impôt pérenne assis sur le montant d'IS dû

Codifiée à l'article 235 *ter* ZC du code général des impôts (CGI), la contribution sociale sur les bénéfices des sociétés a été créée par la loi de financement de la sécurité sociale pour 2000 ⁽¹⁾.

Elle pèse sur les entreprises ayant réalisé un chiffre d'affaires de plus de 7,63 millions d'euros et s'élève à 3,3 % de l'impôt sur les sociétés dû, après application d'un abattement de 763 000 euros ⁽²⁾. Initialement instituée pour compenser aux organismes de sécurité sociale les mesures de réduction de cotisations patronales puis, à compter de 2008, les mesures d'exonération de charges sur les heures supplémentaires ⁽³⁾, son produit – qui a atteint près de 1,8 milliard d'euros en 2022 – a été intégralement réaffecté à l'État à compter de 2013.

2. Les contributions ponctuelles sur les bénéfices des sociétés

Si la mise en œuvre de contributions exceptionnelles sur les bénéfices est récurrente, les modalités de taxation et la période d'application de ces prélèvements ont varié. **Outre la contribution sociale sur les bénéfices, cinq autres contributions sur l'impôt sur les sociétés, qui ne sont désormais plus applicables, peuvent être citées.**

La première loi de finances rectificative pour 1995 ⁽⁴⁾ avait institué une contribution de 10 % sur l'IS dû (nommée « surtaxe Juppé ») applicable aux exercices clos à compter du 1^{er} janvier 1995 et abrogée pour les exercices clos à compter du 1^{er} janvier 2006. Son taux avait été progressivement réduit à 6 % à compter de 2001, puis ramené à 3 % pour 2002 et 1,5 % pour 2005.

(1) Loi n° 99-1140 du 29 décembre 1999 de financement de la sécurité sociale pour 2000, article 6.

(2) Les sociétés d'investissement immobiliers cotées ayant opté pour l'exonération de l'IS sur leurs revenus locatifs ainsi que les sociétés de placement à prépondérance immobilière à capital variable ne sont pas imposées à cette contribution sur leurs plus-values issues de la cession de biens immeubles.

(3) Ces mesures d'exonération avaient été instituées dans le cadre de la loi n° 2007-1223 du 21 août 2007 en faveur du travail, de l'emploi et du pouvoir d'achat (loi TEPA).

(4) Loi de finances rectificative pour 1995 (n° 95-885) du 4 août 1995, article 1^{er}.

Cette contribution a coexisté avec la contribution temporaire créée par la loi du 10 novembre 1997 portant mesures urgentes à caractère fiscal et financier ⁽¹⁾ et codifiée à l'article **235 ter ZB du CGI** (nommée « surtaxe Jospin »). Cette dernière était égale à 15 % de l'IS dû au titre des exercices clos entre le 1^{er} janvier 1997 et le 31 décembre 1998 et de 10 % au titre des exercices clos entre le 1^{er} janvier 1999 et le 31 décembre 1999.

La quatrième loi de finances rectificative pour 2011 ⁽²⁾ a par ailleurs créé la contribution exceptionnelle sur l'IS, prévue à l'article **235 ter ZAA du CGI** et due par les entreprises dont le chiffre d'affaires excédait 250 millions d'euros. Devant initialement s'appliquer aux exercices clos entre le 31 décembre 2011 et le 31 décembre 2013, elle a été étendue jusqu'aux exercices clos au 30 décembre 2016. Son taux, initialement fixé à 5 % a été augmenté à 10,7 % par la loi de finances pour 2014 ⁽³⁾.

Enfin, la **première loi de finances rectificative pour 2017** ⁽⁴⁾ a institué deux contributions exceptionnelles de 15 % sur l'IS dû, déterminé avant imputation des réductions et crédits d'impôt ainsi que des créances fiscales de toute nature.

La première de ces contributions était due par les entreprises dont le chiffre d'affaires excédait un milliard d'euros. La seconde contribution – additionnelle par rapport à la première – concernait les entreprises enregistrant un chiffre d'affaires supérieur à 3 milliards d'euros.

Ces deux contributions n'ont été applicables qu'au titre des exercices clos entre le 31 décembre 2017 et le 30 décembre 2018. Cela s'explique par le fait que cet impôt a été créé dans le contexte de l'annulation par le Conseil constitutionnel ⁽⁵⁾ de la contribution de 3 % sur les bénéfices distribués ⁽⁶⁾, dont le coût avait été estimé à 10 milliards d'euros pour les années 2017 et 2018. Ces contributions exceptionnelles avaient donc pour seul objectif de compenser ces pertes et d'assurer le respect de la trajectoire du solde public.

3. Les conséquences sur le taux d'imposition des bénéfices en France

S'élevant à 33 1/3 % jusqu'en 2017, le taux normal de l'impôt sur les sociétés a fait l'objet de plusieurs trajectoires de baisse successives : la trajectoire initiale de la loi de finances pour 2017 ⁽⁷⁾ prévoyait d'abaisser ce taux jusqu'à 28 %

(1) Loi n° 97-1026 du 10 novembre 1997 portant mesures urgentes à caractère fiscal et financier, article 1^{er}.

(2) Loi n° 2011-1978 du 28 décembre 2011 de finances rectificative pour 2011, article 30.

(3) Loi n° 2013-1278 du 29 décembre 2013 de finances pour 2014, article 16.

(4) Loi n° 2017-1640 du 1^{er} décembre 2017 de finances rectificative pour 2017, article 1^{er}.

(5) Décision n° 2017-660 QPC du 6 octobre 2017 Société de participations financière. Par cette décision, le Conseil constitutionnel a jugé contraire à la Constitution le premier alinéa du paragraphe I de l'article 235 ter ZCA du code général des impôts en considérant qu'il instaurait une différence de traitement entre les sociétés mères, selon que les dividendes qu'elles redistribuaient provenaient ou non de filiales établies dans un État membre de l'Union européenne autre que la France.

(6) Cette contribution avait été instituée par la loi n° 2012-958 de finances rectificative du 16 août 2012.

(7) Loi n° 2016-1917 du 29 décembre 2016 de finances pour 2017, article 11.

en 2020 ; celle-ci a ensuite été amplifiée par la loi de finances pour 2018 ⁽¹⁾, afin d’atteindre un taux normal de 25 % en 2022, puis ajustée par les lois de finances pour 2019 et 2020.

Une première étape de la baisse est intervenue dès l’année 2017 mais ne concernait que l’imposition de la fraction de bénéfices comprise en 38 120 euros et 75 000 euros des petites et moyennes entreprises (PME) – les premiers 38 120 euros de bénéfices des PME étant, à cette date, éligibles au taux réduit de 15 %. À compter de 2018, le taux normal de l’IS a évolué de la manière suivante :

TRAJECTOIRE DE BAISSÉ DU TAUX DE L’IMPÔT SUR LES SOCIÉTÉS POUR LES EXERCICES OUVERTS ENTRE 2018 ET 2022

	2018	2019	2020	2021	2022
Taux normal de l’IS pour la tranche de bénéfices inférieure à 500 000 euros	28 %	28 %	28 %	26,5 %	25 %
Taux normal de l’IS pour la tranche de bénéfices supérieure à 500 000 euros	33 1/3 %	31 % 33 1/3 % pour les entreprises dont le CA ≥ 250 M€	28 % 31 % pour les entreprises dont le CA ≥ 250 M€	26,5 % 27,5 % pour les entreprises dont le CA ≥ 250 M€	25 %
Taux réduit PME* – pour la tranche de bénéfices inférieure à 42 500 euros	15 %	15 %	15 %	15 %	15 %

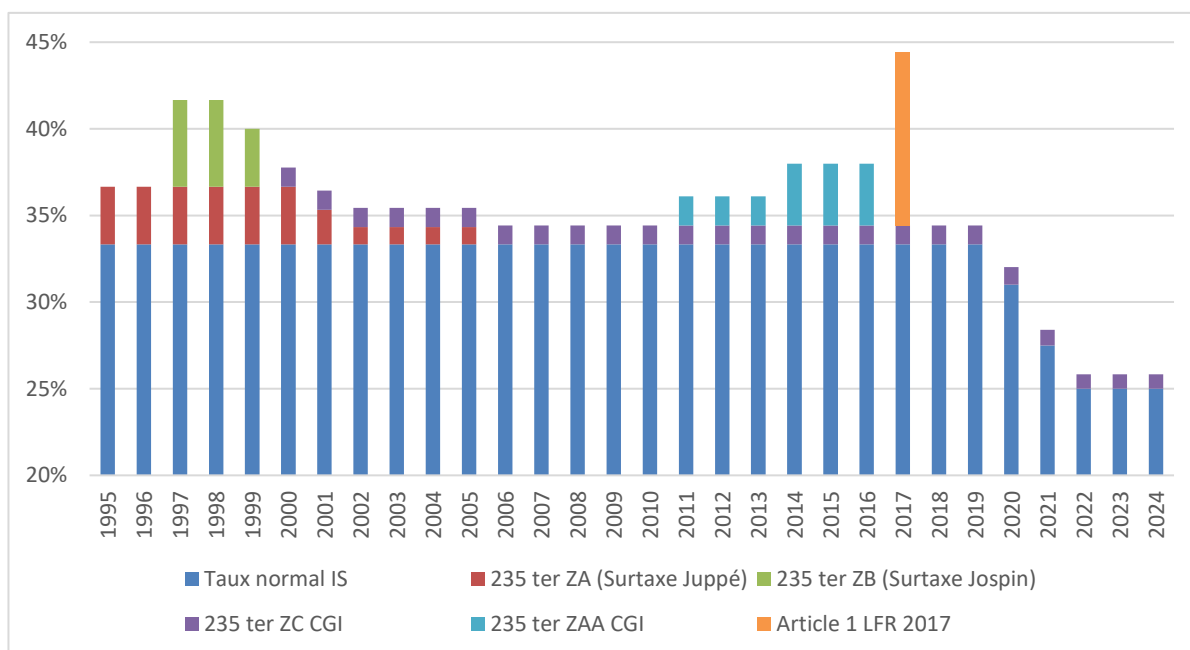
* Le taux réduit PME s’applique aux entreprises dont le chiffre d’affaires hors taxe est inférieur à 10 millions d’euros et dont le capital est entièrement reversé et détenu à au moins 75 % par des personnes physiques (ou par une société appliquant ce critère).

Comme indiqué ci-avant, s’ajoutent à ce taux normal de l’IS les diverses contributions additionnelles qui ont pu s’appliquer au fil du temps.

Depuis 1995 et jusqu’en 2017, le taux marginal effectif de l’IS a ainsi oscillé entre 34 et 40 %, avant d’atteindre, pour la seule année 2017, 44,4 %.

(1) Loi n° 2017-1837 du 30 décembre 2017 de finances pour 2018, article 84.

TAUX MARGINAL DE L'IMPÔT SUR LES BÉNÉFICES DES SOCIÉTÉS (CONTRIBUTIONS EXCEPTIONNELLES SUR LES BÉNÉFICES COMPRISES)



Source : commission des finances.

L'analyse de ces taux ne permet toutefois pas d'apprécier l'effort fiscal moyen des entreprises.

En premier lieu, les dispositifs de surtaxe institués au fil du temps n'ont, pour certains, pas concerné les PME (comme, par exemple, la contribution instituée en 2011) ou ont été circonscrits aux seules grandes entreprises et certaines entreprises de taille intermédiaire (ETI) : tel a notamment été le cas des deux contributions exceptionnelles instituées en 2017.

En outre, ces taux marginaux masquent le fait que plusieurs dispositifs de taux réduits trouvent à s'appliquer pour certaines entreprises ainsi que certaines catégories de profit ou de plus-values ⁽¹⁾.

De plus, au-delà du taux, le poids réel de l'imposition des bénéfices ne peut être apprécié qu'en tenant compte des règles d'assiette et des dispositifs de réductions ou de crédits d'impôt dont peuvent bénéficier les entreprises.

De récents travaux du Conseil des prélèvements obligatoires (CPO) ⁽²⁾ et de la commission des finances de l'Assemblée nationale ⁽³⁾ ont cherché à tenir compte de ces différents éléments pour comparer la situation des entreprises en fonction de

(1) À titre d'exemple, le taux réduit pour les PME de 15 %, le régime des plus-values de long terme, permettant une imposition séparée au taux de 15 %, ou encore le « taux réduit brevet », permettant une imposition au taux de 10 % des produits tirés de la cession ou de la concession de certains actifs incorporels.

(2) CPO, Les différences d'imposition sur les bénéfices entre PME et grandes entreprises, juin 2023.

(3) Rapport d'information n° 1538 déposé en conclusion d'une mission d'information sur les différentiels de fiscalité entre entreprises, MM. Éric Coquerel et Jean-René Cazeneuve, juillet 2023.

leur taille ou de leur secteur d'activité. Une telle analyse est possible en calculant, pour chaque catégorie d'entreprises, un taux implicite d'imposition ⁽¹⁾.

Il ressort de ces travaux qu'en 2019 le taux implicite d'imposition des bénéfices des sociétés non financières s'établissait à 18,4 %, soit un niveau bien en deçà du taux normal de 25 % de l'impôt sur les sociétés. Le taux implicite d'imposition des grandes entreprises s'établissait d'ailleurs en deçà du niveau moyen de l'ensemble des entreprises, à 17,1 %.

B. UNE MOINS-VALUE IMPORTANTE DES RECETTES DE L'IMPÔT SUR LES SOCIÉTÉS EN 2023 ET 2024 QUI PARTICIPE À L'AGGRAVATION DU DÉFICIT PUBLIC

Les recettes nettes de l'impôt sur les sociétés et de la contribution sociale sur les bénéfices, s'élevant à 36,8 milliards d'euros en 2017, ont progressé pour atteindre 63,9 milliards d'euros en 2022 ⁽²⁾.

ÉVOLUTION DES RECETTES NETTES DE L'IMPÔT SUR LES SOCIÉTÉS ET DE LA CONTRIBUTION SOCIALE SUR LES BÉNÉFICES

(en milliards d'euros)

	Impôt sur les sociétés	Contribution sociale sur les bénéfices	Total
2017	35,7	1,1	36,8
2018	27,4	1,1	28,5
2019	33,5	1,2	34,7
2020	36,3	1,2	37,5
2021	46,3	1,3	47,6
2022	62,1	1,8	63,9

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

Pour l'année 2023, les prévisions figurant dans la loi de finances initiale faisaient état d'une baisse de 6,8 milliards d'euros des recettes de l'IS, qui devaient s'établir à 55,3 milliards d'euros. Ces estimations ont ensuite été rehaussées à 61,3 milliards d'euros dans le cadre de la loi de finances de fin de gestion (LFG) pour 2023 ⁽³⁾.

En définitive, **les recettes d'IS se sont établies à 56,8 milliards d'euros**, soit un niveau inférieur de 4,4 milliards d'euros par rapport à la prévision figurant dans la loi de finances de fin de gestion pour 2023.

(1) Le taux implicite d'imposition des bénéfices permet de rapporter le montant d'impôt sur les sociétés dû par les entreprises à un indicateur représentatif de leur base taxable. Généralement, l'indicateur retenu pour effectuer ce calcul est l'excédent net d'exploitation (ENE).

(2) L'évolution des recettes nettes d'IS au cours des dernières années a été marquée par le basculement du crédit d'impôt pour la compétitivité et l'emploi (CICE) en allègements de cotisations sociales à compter de 2019, qui a procuré chaque année un surcroît de recettes ; parallèlement, la baisse du taux de l'IS a au contraire réduit le montant des recettes jusqu'en 2022.

(3) Loi n° 2023-1114 du 30 novembre 2023 de finances de fin de gestion pour 2023.

Cette moins-value, constatée très tardivement dans l'année, s'explique par une évolution du bénéfice fiscal finalement moins dynamique qu'anticipé en 2023 et, par répercussion, par un rendement nettement moins important qu'attendu de l'acompte de décembre.

Les recettes attendues du cinquième acompte reposaient sur une prévision macroéconomique de hausse du bénéfice fiscal de 14 % en 2023 par rapport à 2022. Il ressort des premières analyses réalisées par la DGFIP au début de l'année 2024 dont le rapporteur général a eu connaissance que cette évolution a été en réalité bien plus en retrait (+2 %) voire, selon les dernières données disponibles, pratiquement nulle (+ 1 %). Cet écart s'expliquerait, d'après l'Inspection générale des finances, par une insuffisante analyse, notamment branche par branche, de l'évolution de l'excédent brut d'exploitation ⁽¹⁾ (EBE) des entreprises.

Le paiement de l'IS

Les modalités de paiement de l'IS sont prévues à l'article 1668 du CGI, aux termes duquel l'impôt dû au titre d'un exercice est payé au moyen de quatre acomptes trimestriels versés au plus tard les 15 mars, 15 juin, 15 septembre et 15 décembre.

Le paiement du solde de l'IS, intervenant lors de la liquidation définitive, est réalisé au plus tard le 15 du quatrième mois suivant la clôture de l'exercice ou, pour les exercices clos le 31 décembre ou non clos en cours d'année, le 15 mai de l'année suivante.

Les acomptes d'IS sont assis sur le dernier résultat connu, c'est-à-dire sur le résultat de l'exercice N-2 pour le premier acompte et sur le résultat de l'exercice N-1 pour les trois acomptes suivants (le deuxième acompte procédant à une régularisation du montant du premier acompte).

Pour autant, le dernier acompte d'IS des sociétés qui réalisent un chiffre d'affaires égal ou supérieur à 250 millions d'euros obéit à un régime particulier, appelé « cinquième acompte » (il s'agit toutefois bien du quatrième et dernier acompte d'IS). À la différence des acomptes précédents, ce « cinquième acompte » n'est pas assis sur le dernier résultat connu mais sur l'impôt dû au titre de l'exercice en cours et estimé par le redevable. Par conséquent, si une entreprise estime que le montant des acomptes déjà versés suffit à couvrir le montant d'impôt dû pour l'exercice, elle peut réduire le montant des acomptes restant à verser – procédé qui est communément nommé « autolimitation ».

Les moindres recettes d'impôt sur les sociétés ont largement participé à la dégradation du solde public en 2023 par rapport aux prévisions de la LFG pour 2023. Fixé à – 4,9 % par cette dernière, le déficit public a finalement atteint – 5,5 %, notamment en raison d'une moins-value sur les recettes d'IS de 4,4 milliards d'euros par rapport aux prévisions de fin d'année.

Dès lors que les encaissements d'IS sont liés au résultat des entreprises en année N-1, la surestimation de l'évolution du bénéfice fiscal pour l'année 2023 a également des conséquences importantes sur l'exécution 2024.

(1) L'excédent brut d'exploitation permet de déterminer le niveau de richesse dégagé par une entreprise grâce à son seul cycle d'exploitation. Il correspond à la valeur ajoutée, à laquelle sont ajoutées les subventions d'exploitation et retranchés les impôts, taxes et charges de personnel.

La prévision figurant dans la loi de finances initiale pour 2024 ⁽¹⁾ au titre de l'IS s'établissait à 72 milliards d'euros. Dès le mois de mars 2024, la DGFIP abaissait cette prévision de 11 milliards d'euros. Cette nouvelle prévision a ensuite été intégrée dans le programme de stabilité, qui révisé à la baisse les recettes d'IS attendues (60,9 milliards d'euros sur l'ensemble de l'année 2024). Selon l'exposé général des motifs du présent projet de loi de finances, cette estimation a encore été revue à la baisse, si bien que **la moins-value d'IS pourrait s'établir à – 14,3 milliards d'euros en 2024 par rapport aux estimations retenues dans le cadre de la loi de finances initiale.**

Ce moindre rendement participe mécaniquement à la dégradation du solde public en 2024 : celui-ci devait s'établir, selon les prévisions de la loi de finances pour 2024, à – 4,4 % ; après avoir été actualisé à – 5,1 % dans le cadre du PSTAB, il pourrait atteindre, selon les dernières prévisions disponibles, – 6,1 %.

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

A. LA CRÉATION D'UNE CONTRIBUTION TEMPORAIRE SUR LES BÉNÉFICES DES GRANDES ENTREPRISES

Le I du présent article institue au titre des deux exercices consécutifs clos à compter du 31 décembre 2024 une contribution exceptionnelle sur l'impôt sur les sociétés. Pour les entreprises dont les exercices coïncident avec l'année civile, cette contribution sera donc due en 2025 au titre de l'exercice 2024 et en 2026 au titre de l'exercice 2025.

1. Les redevables de la contribution

Le **II** du présent article prévoit que les redevables de la contribution exceptionnelle sont les redevables de l'impôt sur les sociétés réalisant un chiffre d'affaires supérieur ou égal à **un milliard d'euros**. Pour les groupes fiscalement intégrés, le redevable de la contribution exceptionnelle est, comme pour l'IS, la société mère du groupe.

Cette contribution pèsera donc à la fois sur les grandes entreprises, dont le chiffre d'affaires est supérieur à 1,5 milliard d'euros, et sur les ETI dont le chiffre d'affaires est compris entre 1 et 1,5 milliard d'euros. Selon les informations transmises au rapporteur, 572 entreprises seraient comprises dans le champ de la contribution et 450 devraient en être redevables.

(1) État A annexé à la loi n° 2023-1322 du 29 décembre 2023 de finances pour 2024.

La classification des entreprises selon leur taille

La taille d'entreprise est déterminée selon le décret n° 2008-1354 relatif aux critères permettant de déterminer la catégorie d'appartenance d'une entreprise pour les besoins de l'analyse statistique et économique.

La catégorie des micro-entreprises (TPE) est constituée des entreprises qui occupent moins de 10 personnes et qui ont un chiffre d'affaires annuel ou un total de bilan n'excédant pas 2 millions d'euros. En 2021, 3,87 millions de TPE étaient recensées par la DGFIP, soit 94,6 % du nombre total d'entreprises en France.

La catégorie des petites et moyennes entreprises (PME) est constituée des entreprises qui n'appartiennent pas à la catégorie des micro-entreprises et qui, d'une part, occupent moins de 250 personnes et, d'autre part, ont un chiffre d'affaires annuel n'excédant pas 50 millions d'euros ou un total de bilan n'excédant pas 43 millions d'euros. 253 940 PME étaient recensées en 2021 (6,2 % des entreprises).

La catégorie des entreprises de taille intermédiaire (ETI) est constituée des entreprises qui n'appartiennent pas à la catégorie des petites et moyennes entreprises, et qui occupent moins de 5 000 personnes et qui ont un chiffre d'affaires annuel n'excédant pas 1 500 millions d'euros ou un total de bilan n'excédant pas 2 000 millions d'euros.

Ces entreprises, au nombre de 10 170, représentaient 0,25 % des entreprises en France en 2021.

La catégorie des grandes entreprises (GE) est constituée des entreprises qui ne sont pas classées dans les catégories précédentes. 300 entreprises relèvent de cette catégorie, soit 0,01 % du nombre total d'entreprises en France.

Le chiffre d'affaires servant de seuil pour déterminer l'assujettissement des entreprises à la contribution s'entend du chiffre d'affaires réalisé en France par le redevable au cours de l'exercice ou de la période d'imposition ramené, le cas échéant, à douze mois.

Pour les groupes fiscalement intégrés, le présent article prévoit que le chiffre d'affaires est calculé en agrégeant le chiffre d'affaires de chacune des sociétés du groupe.

Si le présent article ne le précise pas, il peut être supposé que la définition du chiffre d'affaires qui sera donnée par la doctrine fiscale sera alignée sur celle utilisée dans le cadre des précédentes contributions exceptionnelles sur l'IS. Dans cette hypothèse, le chiffre d'affaires correspond au montant hors taxes de l'ensemble des produits qui se rapporte à l'exploitation normale et courante de l'activité de l'entreprise, compte non tenu des produits exceptionnels et des produits financiers (revenus de titres de participation, revenus de valeurs mobilières de placement), sauf pour certaines entreprises, comme les établissements de crédit.

2. L'assiette de la contribution

Le **III** du présent article prévoit que l'assiette de la contribution est égale à l'impôt sur les sociétés calculé sur l'ensemble des bénéfices ou revenus imposables

aux taux prévus à l'article 219 du CGI, avant imputation des réductions et crédits d'impôt et des créances fiscales de toute nature.

Cela signifie que l'impôt servant au calcul de la contribution s'entend de l'IS résultant de la taxation des résultats déterminés dans les conditions de droit commun – notamment après imputation des déficits reportables en avant et des moins-values de long terme reportables – au taux normal (25 %) et aux différents taux réduits (19 %, 15 %, 10 %, 0 %) relatifs à certains profits, par exemple ceux issus de la cession ou de la concession de certains actifs incorporels, et aux plus ou moins-values soumises au régime de long terme.

L'impôt sur les sociétés pris en compte pour la détermination de la contribution est toutefois déterminé sur une base brute. Par conséquent, ne pourront pas être imputés sur cette assiette les réductions et crédits d'impôt – comme par exemple la réduction d'impôt mécénat ou le crédit d'impôt recherche – ni les créances fiscales de toute nature, notamment celles générées au titre du dispositif de report en arrière de déficit.

La neutralisation de ces différents mécanismes d'atténuation de l'impôt limite les possibilités d'évitement et renforce la prévisibilité du niveau de recettes qui peut être attendu de la contribution exceptionnelle.

Pour les groupes fiscalement intégrés, l'assiette de la contribution est composée de l'IS afférent au résultat d'ensemble et à la plus-value nette d'ensemble du groupe, déterminé avant imputation des réductions et crédits d'impôt et des créances fiscales de toute nature.

3. Le calcul de la contribution

La contribution exceptionnelle a la particularité d'être progressive en fonction du chiffre d'affaires et dégressive au cours du temps. **Le IV du présent article** prévoit quatre taux différents qui s'appliquent selon le chiffre d'affaires de la société et l'exercice considéré.

Les entreprises dont le chiffre d'affaires est compris entre 1 milliard d'euros et 3 milliards d'euros seront donc imposées au taux de 20,6 % sur le premier exercice clos à compter du 31 décembre 2024 et au taux de 10,3 % sur l'exercice suivant. Pour les sociétés dont le chiffre d'affaires excède 3 milliards d'euros, ces taux sont deux fois plus élevés et s'élèvent respectivement à 41,2 % et 20,6 %.

**TAUX APPLICABLES EN FONCTION DU CHIFFRE D’AFFAIRES ET DE L’EXERCICE
CONSIDÉRÉ**

	Redevables réalisant un CA supérieur à 1 milliard d’euros et inférieur à 3 milliards d’euros	Redevables réalisant un CA supérieur à 3 milliards d’euros
Premier exercice clos à compter du 31 décembre 2024	Taux de 20,6 %	Taux de 41,2 %
Second exercice clos	Taux de 10,3 %	Taux de 20,6 %

Source : commission des finances, d’après le présent article.

Pour atténuer l’effet de seuil qui pourrait affecter les entreprises dont le chiffre d’affaires excède légèrement 1 milliard d’euros et 3 milliards d’euros, un double mécanisme de lissage est prévu.

- En premier lieu, les redevables dont le chiffre d’affaires est compris entre 1 et 1,1 milliard d’euros seront imposés à un taux réduit, calculé en multipliant le taux applicable par le rapport entre, d’une part, la différence entre le chiffre d’affaires du redevable et 1 milliard d’euros et, d’autre part, 100 millions d’euros. Pour le premier exercice clos à compter du 31 décembre 2024, la formule à appliquer sera donc la suivante :

$$Taux = 20,6 \% \times \frac{(CA - 1 Md)}{100 M}$$

À titre d’exemple, une société enregistrant un chiffre d’affaires de 1,05 milliard d’euros devra appliquer un taux de 10,3 % en application de ce mécanisme de lissage.

- Pour les redevables réalisant un chiffre d’affaires supérieur à 3 milliards d’euros et inférieur à 3,1 milliards d’euros, le **B du IV** du présent article prévoit que les taux applicables sont déterminés à partir de leur chiffre d’affaires et des taux applicables pour les entreprises situées dans la première tranche d’imposition (20,6 et 10,3 %), désignés par la référence « T1 », ainsi que les taux applicables aux redevables situés dans la seconde tranche d’imposition (T2). Le calcul s’effectue en appliquant la formule suivante :

$$T = T1 + (T2 - T1) \times \frac{CA - 3Mds}{100 M}$$

Ainsi, un redevable réalisant un chiffre d’affaires de 3,05 milliards d’euros au titre de son premier exercice clos à compter du 31 décembre 2024 sera imposé au taux suivant :

$$T = 20,6 \% + (41,2 \% - 20,6 \%) \times \frac{3,05Mds - 3Mds}{100 M} = 30,9\%$$

Ce taux d’imposition doit être appliqué au montant d’impôt sur les sociétés déterminé selon les modalités exposées précédemment. Le **V** du présent article

précise de surcroît que les réductions et crédits d'impôt et les créances fiscales de toute nature ne sont pas imputables sur la contribution exceptionnelle.

Le présent article prévoit également, en son **VI**, que la contribution n'est pas admise dans les charges déductibles pour la détermination du résultat imposable.

4. La déclaration et la liquidation de la contribution

Le **VII** du présent article prévoit que la contribution est établie, contrôlée et recouvrée comme l'impôt sur les sociétés et sous les mêmes garanties et sanctions.

Le **VIII** de l'article prévoit que son paiement est réalisé au plus tard à la date prévue pour le versement du solde de l'impôt sur les sociétés, c'est-à-dire le 15 du quatrième mois qui suit la clôture de l'exercice ou, si l'exercice est clos au 31 décembre ou si aucun exercice n'est clos en cours d'année, le 15 mai de l'année suivante. La contribution devra donc être réglée en une fois et ne donnera pas lieu au paiement d'acomptes.

Le **IX** de l'article modifie enfin l'article 7 de l'ordonnance n° 2013-837 du 19 septembre 2013 relative à l'adaptation du code des douanes, du code général des impôts, du livre des procédures fiscales et d'autres dispositions législatives fiscales et douanières applicables à Mayotte afin de prévoir que la contribution exceptionnelle instituée par le présent article est applicable dans ce département.

B. LES CONSÉQUENCES ÉCONOMIQUES ET BUDGÉTAIRES

L'objectif poursuivi par le présent article est exclusivement budgétaire. Dans un contexte de dégradation bien plus importante qu'anticipé du déficit public, la contribution exceptionnelle sur l'IS a vocation à majorer les recettes de l'État en 2025 et 2026.

Selon l'évaluation préalable de l'article, le rendement de la contribution est estimé à **8 milliards d'euros en 2025 et 4 milliards d'euros en 2026**, ce qui correspond environ à 0,3 point et 0,15 point de PIB.

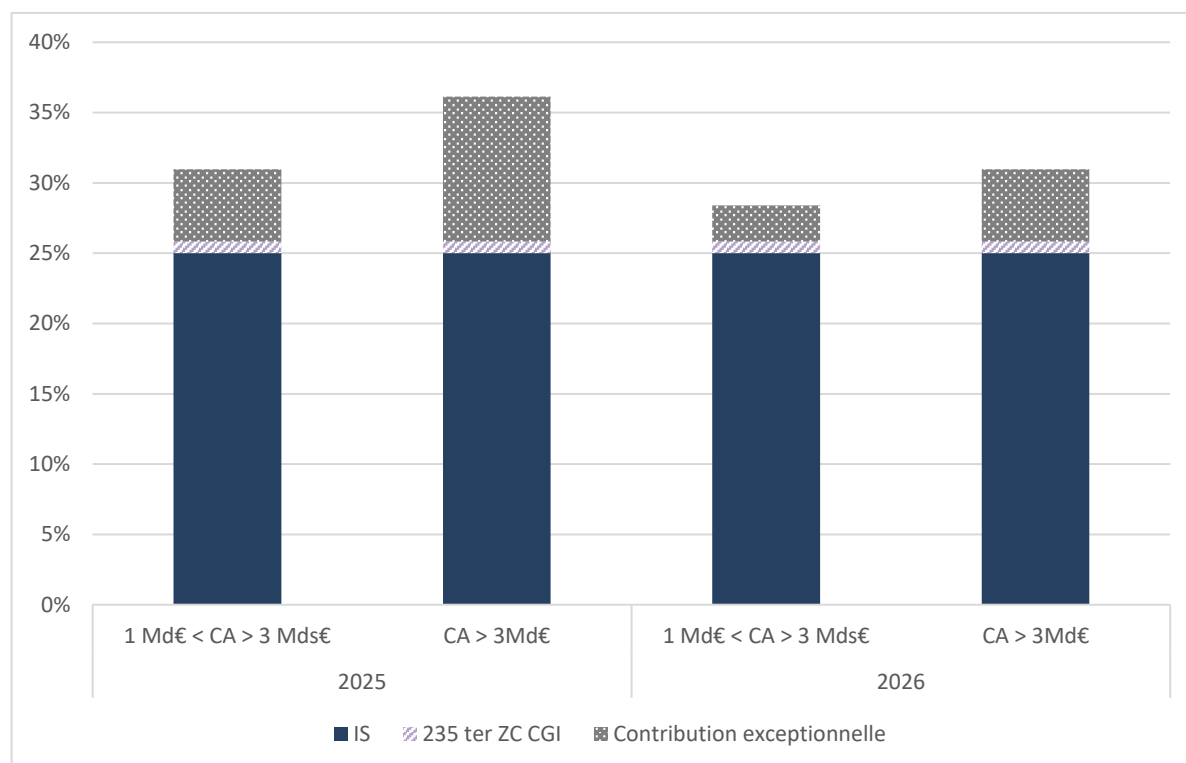
Cet effort important, concentré sur un faible nombre de redevables (0,01 % des entreprises), a néanmoins des conséquences sur l'environnement économique national. Le taux nominal de l'imposition des bénéfices des sociétés sera respectivement porté en 2025 à 30,98 % pour les sociétés dont le chiffre d'affaires est compris entre 1 et 3 milliards d'euros et 36,13 % ⁽¹⁾ pour celles dont le chiffre d'affaires excède 3 milliards d'euros.

(1) Pour obtenir ce résultat, il convient d'ajouter au taux d'IS (25 %) le taux de la contribution prévue à l'article 235 ter ZC du CGI appliqué au taux d'IS (3,3 %*25 %) ainsi que le taux de la contribution exceptionnelle prévue par le présent article multiplié par le taux d'IS (41,2 %*25 %).

Pour ces sociétés, le taux d'imposition des bénéfices des sociétés retrouvera temporairement un niveau plus élevé que celui de l'IS avant la réforme de baisse des taux entamée en 2017.

En 2026, les taux d'imposition des bénéfices des sociétés redevables de la contribution exceptionnelle atteindront 30,98 % et 28,40 %.

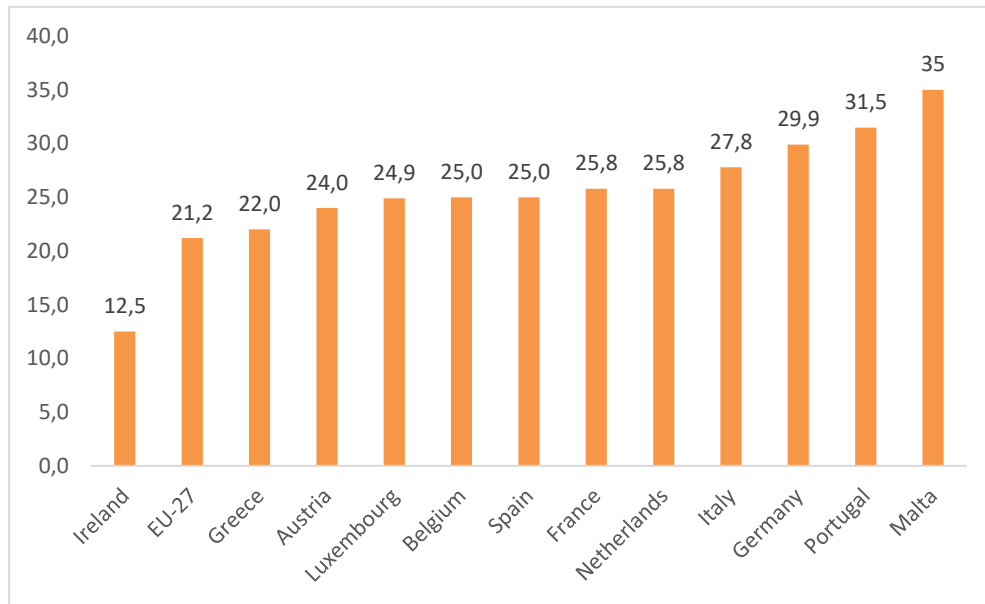
TAUX D'IMPOSITION DES BÉNÉFICES DES SOCIÉTÉS REDEVABLES DE LA CONTRIBUTION EXCEPTIONNELLE EN 2025 ET 2026



Source : commission des finances.

Au plan international, la France, qui figure depuis 2022 dans la moyenne des pays de l'OCDE, présentera également en 2025 le taux marginal d'imposition des bénéfices le plus élevé de l'Union européenne, devant Malte.

**TAUX STATUTAIRES D'IMPOSITION DES BÉNÉFICES DES SOCIÉTÉS
DANS L'UNION EUROPÉENNE EN 2023**



Source : commission des finances, d'après les données publiées par la Commission européenne.

*

* *

Article 12

Création d'une contribution exceptionnelle sur le résultat d'exploitation des grandes entreprises de transport maritime

Résumé du dispositif proposé

Le présent article institue une contribution exceptionnelle due au titre des deux exercices clos à compter du 31 décembre 2024. En seront redevables les entreprises de transport maritime qui bénéficient du régime de taxation au tonnage, défini à l'article 209-0 B du code général des impôts, et qui réalisent un chiffre d'affaires supérieur à un milliard d'euros.

Ces entreprises devraient également être assujetties à la contribution exceptionnelle sur l'impôt sur les sociétés, prévue à l'article 11 du présent projet de loi de finances. Pour autant les modalités de détermination forfaitaire d'une partie de leurs bénéfices imposables réduiront l'effet de cette contribution exceptionnelle. La seconde contribution exceptionnelle prévue par le présent article a donc pour objectif de faire participer les entreprises de transport maritime au redressement des finances publiques à hauteur de leurs capacités contributives.

Ce prélèvement sera assis sur une assiette large – le résultat d'exploitation des entreprises – et son taux s'élèvera à 9 % en 2025 puis 5,5 % en 2026. Son rendement est estimé par le Gouvernement à 500 millions d'euros en 2025 et 300 millions d'euros en 2026.

Dernières modifications intervenues

L'article 75 de la loi du 29 décembre 2014 de finances rectificative pour 2014 a modifié le régime de taxation au tonnage afin de créer une condition supplémentaire pour exercer l'option portant sur la proportion de tonnage battant pavillon européen.

Principaux amendements adoptés par la commission des finances

La commission a adopté un amendement de Mme Arrighi (EcoS) portant les taux de la contribution exceptionnelle à 18 % en 2025 et 11 % en 2026. Cet amendement précise également que les entreprises appartenant à un groupe fiscalement intégré réalisant un chiffre d'affaires de plus d'un milliard d'euros sont assujetties à la contribution exceptionnelle.

La commission a ensuite adopté l'article ainsi modifié. Elle a ensuite rejeté la première partie du projet de loi de finances pour 2025.

I. L'ÉTAT DU DROIT

A. LE RÉGIME DE TAXATION FORFAITAIRE AU TONNAGE

Depuis le 1^{er} janvier 2003, les entreprises de transport maritime peuvent, sur option irrévocable pour une durée de 10 ans, bénéficier **d'un régime dérogatoire pour l'imposition de leurs profits**.

- Ce régime, codifié à l'article **209-0 B du code général des impôts (CGI)**, a été créé dans un contexte de forte concurrence internationale et a pour objectif de renforcer la compétitivité des armateurs. Il permet de déterminer forfaitairement le

résultat fiscal des activités de transport maritime soumis à l'impôt sur les sociétés (IS) par application d'un barème défini en fonction du tonnage net de la flotte de navires ⁽¹⁾.

Les entreprises éligibles sont celles dont le chiffre d'affaires provient pour **75 %** au moins de l'exploitation de navires armés au commerce, qui exploitent sous pavillon d'un État membre de l'Union européenne une proportion de tonnage net au moins égale à 25 % et qui s'engagent à maintenir ou augmenter cette proportion au cours des dix ans durant lesquelles elles bénéficient de ce régime.

De plus, sont éligibles au régime de taxation au tonnage les navires :

- qui ont une jauge brute égale ou supérieure à 50 unités du système de jaugeage universel (UMS) ;
- qui sont possédés en pleine propriété ou en copropriété, à l'exception de ceux donnés en affrètement coque nue à des sociétés qui ne leurs sont pas liées ;
- qui sont affectés au transport de personnes ou de biens, au remorquage en haute mer, au sauvetage ou à d'autres activités d'assistance maritime ;
- dont la gestion stratégique et commerciale est assurée à partir de la France ;
- qui n'ont pas été acquis auprès de sociétés liées.

Le résultat imposable des activités de transport maritime éligibles est déterminé en appliquant **un tarif par jour et par tranche de jauge nette de 100 unités du système de jaugeage universel**, selon le barème suivant :

BARÈME DU RÉGIME DE TAXATION AU TONNAGE

Tonnage	Jusqu'à 1 000	De 1 000 à 10 000	De 10 000 à 25 000	Plus de 25 000
Montant (en euros)	0,93	0,71	0,47	0,24

Source : article 209-0 B du CGI.

L'imposition selon le régime forfaitaire procure un avantage aux compagnies qui dégagent des bénéfices, car il permet de minorer l'assiette à laquelle sera ensuite appliqué le taux de l'impôt sur les sociétés. À l'inverse, ce type de régime est défavorable en période déficitaire – car avec l'application des règles de droit commun de l'impôt sur les sociétés, le montant de l'impôt dû devrait dans cette hypothèse être nul. Les déficits issus des activités non éligibles au régime de la taxe au tonnage sont toutefois imputables sur le résultat déterminé de manière forfaitaire.

(1) Le résultat fiscal des autres activités des entreprises éligibles à ce régime est toutefois calculé selon les règles de droit commun.

● Des régimes similaires ont été institués par un grand nombre de pays. Au sein de l'Union européenne, la Commission européenne a publié en 1997 ⁽¹⁾ puis en 2004 ⁽²⁾ des orientations communautaires définissant un cadre dérogatoire aux règles relatives aux aides d'État pour le transport maritime. Ces orientations ont ouvert la voie à l'adoption par une vingtaine d'États membres du régime de taxation au tonnage comme mode de détermination du bénéfice des entreprises de transport maritime ⁽³⁾.

Hors Union, un tel régime a été institué par la Norvège et le Royaume-Uni. D'autres États ont par ailleurs institué des régimes différents conduisant à exonérer d'impôt une large partie des bénéfices tirés de l'exploitation de navires de transport de marchandises (comme, par exemple, Singapour ou Malte). Au total, près de 90 % de la flotte mondiale est concernée par la taxe au tonnage ou un dispositif équivalent.

La Chine fait figure d'exception car elle n'a pas institué de régime dérogatoire au profit des entreprises de transport maritime. Elle a cependant institué une taxe assise sur le tonnage des navires, payée pour l'entrée et le stationnement dans les ports chinois.

L'imposition selon des règles dérogatoires du droit commun des bénéfices des compagnies de transport maritime est donc un principe largement partagé au sein des pays de l'OCDE. Ce particularisme a d'ailleurs été récemment réaffirmé dans le cadre du « pilier 2 », adopté en 2021, par l'exclusion des bénéfices tirés des activités de transport maritime du champ de l'impôt minimal mondial au taux effectif de 15 % ⁽⁴⁾.

B. LES PROFITS IMPORTANTS RÉALISÉS PAR LES ENTREPRISES DE TRANSPORT MARITIME ENTRE 2020 ET 2023

La reprise du commerce mondial lors de la sortie de la crise sanitaire a créé un encombrement sur le marché du fret maritime. Ce déséquilibre entre l'offre et la demande a entraîné une très **forte hausse des taux de fret** – c'est-à-dire le prix du transport de marchandises – qui a permis à certaines entreprises de dégager des profits exceptionnels.

Parmi celles-ci, CMA-CGM est une entreprise française qui détient 13 % des parts du marché mondial (ce qui en fait la troisième compagnie de transport maritime derrière la compagnie danoise Maersk et la compagnie italo-suisse MSC).

(1) *Orientations communautaires sur les aides d'État au transport maritime* (97/C 205/05).

(2) *Communication C(2004) 43 de la Commission — Orientations communautaires sur les aides d'État au transport maritime*, Journal officiel n° C 013 du 17/01/2004.

(3) *L'Allemagne, la Belgique, la Bulgarie, Chypre, la Croatie, le Danemark, l'Espagne, l'Estonie, la Finlande, la Grèce, l'Irlande, l'Italie, la Lettonie, la Lituanie, les Pays-Bas, la Pologne, le Portugal, la Slovénie et la Suède.*

(4) *Cette exclusion, prévue à l'article 3.3 du modèle de règles globales anti-érosion de la base d'imposition – encadrant la mise en œuvre du pilier 2 – a été transposée à l'article 223 VP bis du CGI.*

Son résultat net, s'élevant en moyenne à 615 millions d'euros par an sur la période 2017-2019, a atteint plus de 24 milliards d'euros en 2022.

EXTRAITS DES COMPTES SOCIAUX DE CMA-CGM

(en millions d'euros)

	2017	2018	2019	2020	2021	2022	2023
Chiffre d'affaires	13 572	15 538,6	16 847,0	17 972,7	35 763,7	52 082,3	27 353,5
Résultat d'exploitation	407,3	- 247,3	11,3	1 391,6	13 810,1	22 670,6	2 138,6
Résultat avant intéressement et impôt	1 005,4	303,6	522,3	3 203,8	14 662,0	24 293,6	4 176,0
Impôt sur les sociétés	16,6	4,7	28,7	6,6	106,8	126,6	106,1
Résultat de l'exercice	986,2	317,2	539,8	3 184,2	14 543,4	24 133,1	4 106,8

Source : commission des finances, d'après les comptes sociaux de CMA-CGM.

Pour autant, en raison du régime de taxation au tonnage, le montant de l'impôt sur les sociétés dû par CMA-CGM n'a pas augmenté dans les mêmes proportions et a atteint 113 millions d'euros par an en moyenne sur la période 2021-2023.

Parallèlement, **le coût du régime de taxation au tonnage**, traditionnellement compris entre 40 et 200 millions d'euros depuis 2004, **a très fortement augmenté en 2022 et en 2023** en raison de la hausse des bénéfices réalisés par les entreprises du secteur du transport maritime, pour atteindre 3,8 milliards d'euros, en 2022, puis 5,6 milliards d'euros en 2023.

COÛT DU RÉGIME DE TAXATION AU TONNAGE POUR L'ÉTAT

(en millions d'euros)

Année	Coût
2004	65
2005	115
2006	160
2007	40
2008	200
2009	100
2010	45
2011	150
2012	25
2013	15
2014	25
2015	60
2016	46
2017	40
2018	169
2019	21
2020	52
2021	395
2022	3 815
2023	5 615
Prévisionnel 2024	615
Prévisionnel 2025	1 375

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

● Il ressort de ces chiffres que la situation observée entre 2020 et 2023 revêt un caractère exceptionnel.

Il peut cependant être souligné que l'inflation a permis à d'autres acteurs économiques, notamment les entreprises des secteurs pétrolier et gazier ainsi que les producteurs d'électricité, de dégager des profits exceptionnels.

Or, ces derniers ont été redevables de prélèvements ponctuels qui avaient pour objectif de financer des mesures d'atténuation des effets de l'inflation : il s'agit plus spécifiquement de la contribution temporaire de solidarité et de la contribution sur la rente infra-marginale sur la production d'électricité, respectivement instituées par les articles 40 et 54 de la loi de finances pour 2023 ⁽¹⁾. À l'inverse, afin de préserver la compétitivité de ce secteur, aucune contribution spécifique ayant pour

(1) Loi n° 2022-1726 du 30 décembre 2022 de finances pour 2023.

objet de capter une partie des profits réalisés par les entreprises de transport maritime n'a été instituée.

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

Le **I** du présent article institue une contribution exceptionnelle au titre des deux exercices consécutifs clos à compter du 31 décembre 2024 dont seront redevables les entreprises qui déterminent leur résultat imposable à l'IS selon le régime de taxation au tonnage.

Cette contribution constitue le prolongement de la contribution exceptionnelle sur l'IS dont l'institution est proposée par l'article 11 du présent projet de loi de finances. Cette dernière, frappant les entreprises dont le chiffre d'affaires excède un milliard d'euros, correspond à une fraction de l'IS dû au titre des deux exercices clos à compter du 31 décembre 2024.

Bien qu'elles y soient assujetties au même titre que les autres entreprises remplissant la condition de chiffre d'affaires, les compagnies de transport maritime contribueront de manière limitée à ce prélèvement en raison des modalités de détermination de leurs bénéfices imposables. Le dispositif spécifique prévu par le présent article vise par conséquent à faire participer les compagnies de transport maritime au redressement des finances publiques à hauteur de leurs capacités contributives.

Le **II** du présent article circonscrit le champ de la taxe aux entreprises réalisant un chiffre d'affaires supérieur à un milliard d'euros sur l'un ou l'autre des exercices pour lesquels la contribution sera applicable. Pour les groupes d'entreprises fiscalement intégrés, la taxe sera due par chaque entreprise qui remplit individuellement la condition de chiffre d'affaires.

Le **III** du présent article définit l'assiette de la taxe. Celle-ci sera assise sur le résultat d'exploitation⁽¹⁾ pour sa part correspondant aux opérations pour lesquelles le bénéfice imposable est déterminé de manière forfaitaire.

(1) Ce montant figure dans le compte de résultat mentionné au II de l'article 38 de l'annexe III du code général des impôts.

Le résultat d'exploitation

Le résultat d'exploitation rend compte de l'ensemble des opérations courantes d'une entreprise et reflète la richesse dégagée par son activité au cours d'un exercice.

Le résultat d'exploitation découle en premier lieu du cycle d'exploitation de l'entreprise, qui se traduit en comptabilité par le solde entre les produits d'exploitation et les charges d'exploitation. Ce solde intermédiaire correspond à l'excédent brut d'exploitation (EBE). Pour aboutir au résultat d'exploitation, il est ensuite nécessaire de tenir compte du cycle d'investissement de l'entreprise – c'est-à-dire de comptabiliser les dotations aux amortissements et les provisions pour dépréciation (qui ont pour objet de constater la variation de valeur des actifs immobilisés de l'entreprise).

Le résultat d'exploitation ne tient toutefois pas compte des charges et des produits financiers – qui permettent de calculer le résultat financier – ni les produits et charges exceptionnels ainsi que l'impôt sur les bénéfices, qui, pris ensemble, permettent de déterminer le résultat net de l'entreprise.

L'assiette de cette taxe s'éloigne donc de celle du régime de taxation au tonnage mais également de celle de l'impôt sur les sociétés : elle est, d'une part, assise sur un solde qui ne tient pas compte de la stratégie de financement de l'entreprise ni de ses produits et charges exceptionnels et, d'autre part, elle ne fait pas l'objet des retraitements extracomptables permettant, en matière de bénéfices industriels et commerciaux, de passer du résultat comptable au résultat fiscal. Cela signifie que cette assiette est relativement large, en cohérence avec son objectif de rendement budgétaire.

Le **IV** du présent article prévoit que le taux de la taxe est de **9 %** pour le premier exercice clos à compter du 31 décembre 2024 et de **5,5 %** pour l'exercice suivant.

Comme pour la contribution exceptionnelle sur l'impôt sur les sociétés, les réductions et crédits d'impôts ainsi que les créances fiscales de toute nature (telles que les créances générées au titre du dispositif de report en arrière de déficit) ne seront pas imputables sur la taxe (**V** du présent article).

Par ailleurs, le **VI** du présent article prévoit que la taxe n'est pas déductible du résultat imposable des entreprises redevables.

Le **VII** du présent article prévoit que la taxe est établie, contrôlée et recouvrée comme l'impôt sur les sociétés et sous les mêmes garanties et sanctions.

Comme la contribution exceptionnelle sur l'impôt sur les sociétés prévue à l'article 11 du PLF, la contribution sur le résultat d'exploitation des entreprises de transport maritime sera payée en une seule fois au plus tard à la date de liquidation de l'impôt sur les sociétés, c'est-à-dire le 15 du quatrième mois qui suit la clôture de l'exercice ou, si l'exercice est clos au 31 décembre ou si aucun exercice n'est clos en cours d'année, le 15 mai de l'année suivante (**VIII** du présent article).

Le **IX** du présent article modifie enfin l'article 7 de l'ordonnance n° 2013-837 du 19 septembre 2013 relative à l'adaptation du code des douanes, du code général des impôts, du livre des procédures fiscales et d'autres dispositions législatives fiscales et douanières applicables à Mayotte afin de prévoir que la contribution exceptionnelle instituée par le présent article est applicable dans ce département.

L'évaluation préalable de l'article précise que le rendement attendu de cette taxe est de **500 millions d'euros** en 2025 et de **300 millions d'euros** en 2026.

*

* *

Article 13

Précisions apportées au dispositif d'imposition minimale mondiale des groupes d'entreprises multinationales et des groupes nationaux

Résumé du dispositif proposé

Le présent article apporte plusieurs modifications aux règles encadrant le système d'imposition minimale mondiale des groupes d'entreprises multinationales et des groupes nationaux, connu sous le nom de « pilier 2 ».

Ces règles, permettant de garantir une imposition minimale des bénéfices des sociétés réalisant plus de 750 millions d'euros de chiffre d'affaires à un taux effectif de 15 %, sont régulièrement enrichies par des orientations administratives publiées par l'OCDE. Ces dernières visent à préciser les modalités de mise en œuvre de l'impôt minimal mondial et garantir son application de manière homogène par les États. Le présent article a pour objectif de transposer une partie des instructions publiées en février 2023 et juillet 2023 (pour lesquelles certaines ont déjà été introduites en droit national par la loi de finances pour 2024) et en décembre 2023. De nouvelles instructions, publiées en juin 2024, ne sont pas intégrées au présent article compte tenu des délais de préparation contraints du projet de loi de finances.

La plupart de ces instructions revêtent un caractère obligatoire. Il s'agit plus précisément des mesures portant sur les règles de conversion des devises, les modalités d'application de la déduction fondée sur la substance, la mise en œuvre du régime transitoire de protection, la prise en compte des moins-values latentes, le traitement des crédits d'impôts transférables et les modalités de calcul du taux effectif d'imposition des entités non-significatives.

En revanche, certaines instructions, portant principalement sur la mise en œuvre de l'impôt national complémentaire – institué pour capter au niveau national les recettes issues d'entités sous-imposées en France – offrent plusieurs options de transposition. Celles-ci portent notamment sur l'application de l'impôt national complémentaire aux coentreprises et à leurs filiales, aux entités d'investissement et aux entités apatrides, ainsi qu'aux modalités de répartition de la charge d'impôt national complémentaire entre les entités d'un même groupe.

Dernières modifications intervenues

L'article 33 de la loi de finances pour 2024 a transposé en droit national la directive (UE) 2022/2523 du Conseil du 14 décembre 2022 visant à assurer un niveau minimum d'imposition mondiale pour les groupes d'entreprises multinationales et les groupes nationaux de grande envergure dans l'Union.

Principaux amendements adoptés par la commission des finances

La commission a adopté un amendement du rapporteur général supprimant les alinéas présentant une contradiction avec la directive (UE) 2022/2523 du Conseil du 14 décembre 2022, à savoir ceux portant sur la notion de crédit d'impôt transférable, les modalités de calcul de la déduction fondée sur la substance, la simplification des modalités de calcul du résultat qualifié des entités non-significatives ainsi que la prise en compte sur option des plus ou moins-values sur participations dans le résultat qualifié. La commission a ensuite adopté l'article ainsi modifié.

Elle a ensuite rejeté la première partie du projet de loi de finances pour 2025.

I. L'ÉTAT DU DROIT

A. LA TRANSPOSITION DE L'IMPÔT MINIMAL MONDIAL EN LOI DE FINANCES POUR 2024

1. Des règles issues d'un accord international conclu par les pays membres du cadre inclusif de l'OCDE et du G20

L'imposition minimale mondiale des groupes d'entreprises multinationales et des groupes nationaux de grande envergure est un dispositif issu des travaux menés par l'OCDE et le G20 qui s'inscrit dans le prolongement du projet contre l'érosion de la base d'imposition et des transferts de bénéfices (*Base Erosion and Profit Shifting* – BEPS).

La mise en œuvre de cet impôt sur les bénéfices, distinct de l'impôt sur les sociétés, repose sur l'application du modèle de règles globales anti-érosion de la base d'imposition (dit « modèle de règles GloBE »), autrement connu sous le nom de « pilier 2 », adopté par les membres du cadre inclusif en octobre 2021. L'objectif de ce second pilier est de limiter la concurrence fiscale et de protéger les bases d'imposition des États qui décident de l'appliquer.

La solution à deux piliers du cadre inclusif OCDE/G20

L'accord conclu par le cadre inclusif de l'OCDE et du G20 en octobre 2021 repose sur une architecture à deux piliers, désignant chacun deux mécanismes visant à adapter les règles fiscales internationales applicables aux grandes entreprises multinationales.

Il s'agit :

- du pilier 1, qui a principalement pour objectif de modifier la répartition des droits d'imposition des bénéfices des entreprises multinationales au profit des juridictions de marché (c'est-à-dire le lieu où l'entreprise réalise ses ventes et non le pays dans lequel est situé son établissement stable). Seraient concernés les groupes multinationaux réalisant un chiffre d'affaires consolidé de plus de 20 milliards d'euros et dont la rentabilité excède 10 %. Initialement prévu pour entrer en vigueur en 2023, l'OCDE a finalement publié un modèle de convention multilatérale le 11 octobre 2023, pour une entrée en vigueur au plus tôt en 2025 ;
- du pilier 2, qui vise à instaurer une règle d'imposition minimale des bénéfices des entreprises multinationales réalisant un chiffre d'affaires supérieur à 750 millions d'euros au taux effectif de 15 %.

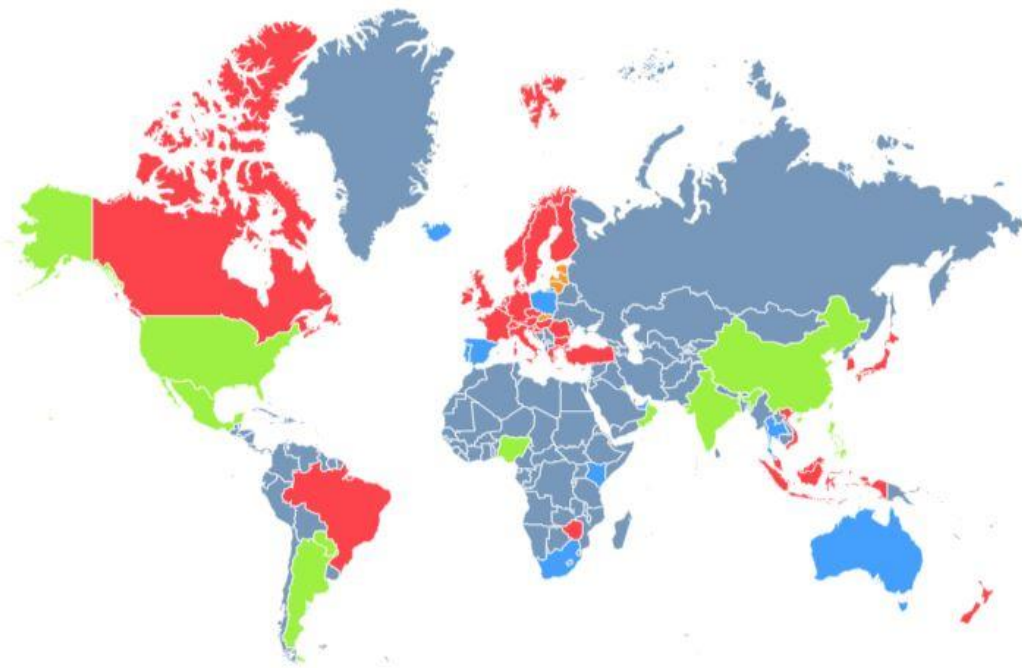
Le modèle de règles GloBE a ensuite été transposé en droit européen par la directive (UE) 2022/2523 visant à assurer un niveau minimum d'imposition mondial pour les groupes d'entreprises multinationales et les groupes nationaux de grande envergure dans l'Union du 14 décembre 2022 puis, en droit national, par les dispositions de l'article 33 de la loi de finances pour 2024 ⁽¹⁾.

Les règles du pilier 2 sont désormais codifiées en droit national aux articles 223 VJ à 223 WZ du code général des impôts.

À ce stade, 38 pays ont transposé les règles du pilier 2 dans leur droit national et 21 pays ont lancé le processus de transposition.

(1) Loi n° 2023-1322 du 29 décembre 2023 de finances pour 2024.

MISE EN ŒUVRE DU PILIER 2



Source : *OECDpillars.com*

Note : Les pays en rouge sont ceux qui ont transposé le pilier 2 dans leur droit national. Les pays en bleu ont lancé le processus de transposition. Les pays en vert sont signataires de l'accord mais ne l'ont pas encore transposé. Les pays baltes, en orange, ont activé l'option prévue par l'article 50 de la directive 2022/2523 du 14 décembre 2022, permettant de décaler le délai de transposition du pilier 2 de six ans à compter du 31 décembre 2023.

2. Le fonctionnement de l'impôt minimal mondial

Circonscrit par le modèle de règles GloBE aux seuls groupes d'entreprises multinationaux dont le chiffre d'affaires excède 750 millions d'euros, le champ d'application de l'impôt minimal mondial a été étendu, au sein de l'Union européenne et en France, aux groupes nationaux de grande envergure ⁽¹⁾ remplissant la même condition de chiffre d'affaires ⁽²⁾.

L'économie générale du modèle de règles GloBE repose sur une approche descendante visant à résoudre les situations de sous-imposition en prélevant un impôt le plus haut possible dans la chaîne de détention d'un groupe d'entreprises. Cette caractéristique a pour objectif de limiter les cas de double imposition et les possibilités d'échapper à l'impôt minimal mondial. L'objectif est ainsi de prélever un impôt complémentaire auprès des entités mères ultimes des groupes multinationaux et nationaux de grande envergure implantés en France pour leurs entités constitutives sous-imposées à l'échelle de l'État où elles sont situées, y compris en France.

(1) La possibilité d'inclure les groupes purement nationaux a été admise par le cadre inclusif au paragraphe 24 du chapitre 2 des commentaires publiés par l'OCDE.

(2) L'article 223 VL bis du CGI énumère cependant un certain nombre d'entités exclues du champ d'application du pilier 2. Il s'agit notamment des entités publiques, des organisations internationales, des organisations à but non lucratif, des fonds de pension, de certains fonds d'investissement ou certains véhicules d'investissement immobilier et, sous condition, des entités que ces mêmes entités exclues détiennent.

- En cas de sous-imposition des entités constitutives d'un même groupe d'entreprises au sein d'un État, trois mécanismes peuvent être activés pour collecter l'impôt complémentaire :

- de manière prioritaire, la **règle d'inclusion du revenu** (RIR), qui s'applique à l'entité mère ultime (EMU) d'un groupe multinational pour les entités constitutives qu'elle détient et qui sont sous-imposées en France ou dans une autre juridiction : un impôt complémentaire est alors mis à la charge de l'EMU. Dans le cas où l'EMU est située dans un pays n'appliquant pas la RIR, cette dernière s'applique à l'entité mère intermédiaire située le plus haut dans la chaîne de détention ⁽¹⁾. Cette règle est applicable aux exercices ouverts à compter du 31 décembre 2023 ;

- afin de garantir la mise en œuvre de l'impôt minimal, la **règle des bénéfices insuffisamment imposés** (RBII) tend à s'appliquer dans l'hypothèse où le montant total de cet impôt n'a pas pu être perçu en application de la RIR. Le cas échéant, elle permet de réattribuer aux États dans lesquels est située une entité constitutive sous-imposée un montant résiduel d'impôt complémentaire, selon une ventilation dépendant de la répartition des employés entre les différents pays où le groupe compte un établissement et de la localisation de ses actifs corporels. En application des articles 223 WJ et 223 WK du CGI, cette règle se traduit par le prélèvement d'un impôt complémentaire. La RBII entrera toutefois en vigueur de manière décalée par rapport à la RIR, et sera applicable aux exercices ouverts à compter du 31 décembre 2024.

- pour éviter que des bénéfices faiblement imposés en France soient taxés à l'étranger, l'article 223 WF du CGI prévoit la possibilité de prélever un **impôt national complémentaire national** (INC) auprès d'entités situées en France – quand bien même l'entité mère ultime du groupe serait située dans un autre pays. Afin que cet impôt soit reconnu par les autres pays comme respectant les règles GloBE, le champ d'application, l'assiette et le calcul de l'INC sont identiques à ceux prévus pour la RIR et la RBII. Le montant acquitté par le groupe d'entreprises en France pourra ensuite être imputé sur le montant dû au titre de la RIR dans le pays où cette règle trouve à s'appliquer.

- Le taux de l'impôt complémentaire correspond à la différence entre le taux effectif d'imposition (TEI) de référence de 15 % et le TEI de l'ensemble des entités d'un même groupe au sein d'une juridiction.

Ce taux effectif doit être distingué d'un taux nominal, qui permet difficilement de comparer le poids de l'impôt entre différents pays – principalement en raison des divergences qui peuvent exister entre les législations nationales pour établir l'assiette de l'impôt et, le cas échéant, de l'existence de réductions ou crédits d'impôt qui permettent de réduire le montant de l'impôt dû. Le taux effectif est donc calculé selon des règles déterminées au niveau mondial ; il est appliqué à une

(1) Article 223 WG du code général des impôts et suivants.

assiette définie de manière homogène dans l'ensemble des États qui ont choisi de mettre en œuvre les règles GloBE.

Le dénominateur du TEI est composé du résultat « qualifié » des entités d'un même groupe d'entreprises situées en France. En application des articles 223 VN et suivants du CGI, ce résultat est déterminé en partant du résultat net comptable tel qu'il figure dans les états financiers consolidés de l'entité mère du groupe puis en y appliquant divers retraitements (exclusion de certains impôts comptabilisés en charges, exclusion de certains dividendes, etc.).

Dans ce cadre, les règles GloBE prévoient spécifiquement que les crédits d'impôt qui sont considérés comme « qualifiés » – soit les crédits d'impôts remboursables dans un délai maximal de quatre ans suivant la date à laquelle ils ont été accordés – sont traités comme des produits et doivent donc majorer le résultat qualifié de l'entreprise. Les crédits d'impôt non qualifiés et les réductions d'impôt viennent à l'inverse en déduction du montant d'impôt payé par le groupe d'entreprises et s'imputent donc sur le numérateur du taux effectif d'imposition. Ces modalités de calcul sont favorables aux entreprises qui bénéficient de crédits d'impôt qualifiés, car ceux-ci ont une incidence moindre que les réductions d'impôt sur le taux effectif d'imposition.

EXEMPLE DE COMPTABILISATION DES CRÉDITS D'IMPÔT QUALIFIÉS ET NON QUALIFIÉS

(en millions d'euros)

	Entreprise A comptabilisant un crédit d'impôt qualifié de 100	Entreprise B comptabilisant un crédit d'impôt non qualifié de 100
Calcul du TEI sans prise en compte du crédit d'impôt		
Résultat	1 000	1 000
Impôts couverts	250	250
TEI	25,0 %	25,0 %
Prise en compte du crédit d'impôt		
Résultat	1 100	1 000
Impôts couverts	250	150
TEI	22,7 %	15,0 %

Source : commission des finances.

Le numérateur du TEI est calculé en agrégeant l'ensemble des impôts « couverts » supportés par les entités du groupe d'entreprises situées en France ⁽¹⁾. Il s'agit de l'ensemble des impôts assis sur les revenus ou les bénéfices, compte tenu des différents systèmes d'imposition d'un État (pour la France, sont donc concernés l'IS et la contribution additionnelle sur les bénéfices des sociétés).

(1) Les modalités de calcul du numérateur du TEI sont prévues aux articles 223 VS et suivants du CGI.

Si un groupe d'entreprises est sous-imposé en France, le montant de l'impôt complémentaire dû au titre de la RIR, de la RBII ou de l'INC est calculé en appliquant le taux de l'impôt (par différence au taux de 15 %) à une assiette à laquelle est appliquée une déduction fondée sur la substance (qui correspond à un pourcentage des frais de personnel et des actifs corporels des entités du groupe d'entreprise dans une même juridiction). Le montant définitif de l'impôt complémentaire est ensuite obtenu en ajoutant le montant des impôts additionnels courants ⁽¹⁾ de l'entreprise et en retranchant le montant des impôts complémentaires nationaux déjà acquittés par le groupe dans d'autres pays.

B. DES INSTRUCTIONS ADMINISTRATIVES VISANT À PRÉCISER LES MODALITÉS DE MISE EN ŒUVRE DU PILIER 2

Parce que le régime de l'impôt minimal mondial est complexe, plusieurs dispositions du modèle de règles GloBE sont progressivement précisées par le cadre inclusif au moyen de documents spécifiques ou d'instructions administratives. Ces dernières ont pour objectif de traiter un large champ de questions techniques appelant des éclaircissements pour transposer les règles du pilier 2 en droit national.

Comme le précise le vingt-quatrième considérant de la directive (UE) 2022/2523 du 14 décembre 2022 précitée, les États membres doivent utiliser, « *comme sources d'illustration ou d'interprétation le modèle de règles OCDE ainsi que les explications et exemples* » ayant fait l'objet d'une diffusion au sein du cadre inclusif. En principe, la France doit donc intégrer en droit national ces orientations administratives afin d'assurer la reconnaissance de son système d'imposition minimale par les autres pays appliquant l'accord.

À ce stade, quatre documents ont été publiés le 2 février 2023 ⁽²⁾, le 17 juillet 2023 ⁽³⁾, le 18 décembre 2023 ⁽⁴⁾ et le 17 juin 2024 ⁽⁵⁾. La loi de finances pour 2024 a tenu compte d'une partie des instructions publiées en février et en juillet 2023, portant notamment sur le traitement des abandons de créance et l'application des règles GloBE aux compagnies d'assurances. Les instructions publiées ultérieurement n'ont toutefois pas encore pu être intégrées au droit national.

La manière dont doivent s'articuler ces instructions et la directive (UE) 2022/2523 du 14 décembre 2022 n'est cependant pas évidente : quand bien même

(1) Les impôts additionnels courants correspondent principalement aux corrections appliquées à des exercices antérieurs.

(2) <https://www.oecd.org/content/dam/oecd/en/topics/policy-sub-issues/global-minimum-tax/agreed-administrative-guidance-for-the-pillar-two-globe-rules.pdf>

(3) <https://www.oecd.org/content/dam/oecd/en/topics/policy-sub-issues/global-minimum-tax/administrative-guidance-global-anti-base-erosion-rules-pillar-two-july-2023.pdf>

(4) <https://www.oecd.org/content/dam/oecd/en/topics/policy-sub-issues/global-minimum-tax/administrative-guidance-global-anti-base-erosion-rules-pillar-two-december-2023.pdf>

(5) <https://www.oecd.org/content/dam/oecd/en/topics/policy-sub-issues/global-minimum-tax/administrative-guidance-global-anti-base-erosion-rules-pillar-two-june-2024.pdf>

l'intention du législateur européen fait explicitement référence aux travaux menés par l'OCDE postérieurement à l'adoption de la directive, le dispositif de cette dernière n'en fait pas mention.

À cet égard, la Cour de Justice de l'Union européenne a plusieurs fois affirmé que « *le préambule d'un acte de l'Union est susceptible de préciser le contenu des dispositions de cet acte et que les considérants d'un tel acte constituent, en effet, des éléments d'interprétation importants, qui sont de nature à éclairer sur la volonté de l'auteur dudit acte* » mais que ce même préambule « *n'a pas de valeur juridique contraignante et ne saurait être invoqué ni pour déroger aux dispositions mêmes de l'acte concerné ni pour interpréter ces dispositions dans un sens manifestement contraire à leur libellé* » ⁽¹⁾.

Il est donc probable que l'interposition de la directive entre le droit national et les instructions de l'OCDE puisse engendrer un conflit de normes, déjà identifié par la commission des finances du Sénat lors de l'examen du projet de loi de finances pour 2024 ⁽²⁾. Les contradictions entre les travaux les plus récents de l'OCDE et la législation européenne pourraient ainsi conduire le droit national à tomber dans l'un des deux écueils suivants : soit ne pas être à jour des derniers standards internationaux pour calculer et prélever l'impôt minimal mondial, soit s'écarter de la lettre de la directive du 14 décembre 2022.

C. LA MISE EN ŒUVRE DE RÉGIMES DE PROTECTION (SAFE HARBOURS)

Afin d'accompagner la mise en œuvre du pilier 2, le cadre inclusif a adopté en 2022 différents régimes de protection permettant, selon certaines conditions, d'appliquer les règles GloBE sur des bases simplifiées.

Un premier régime de protection transitoire (le « CbCR *Safe Harbour* ») s'applique pour les exercices ouverts jusqu'au 31 décembre 2026 et clos au plus tard le 30 juin 2028. Il permet de calculer le taux effectif d'imposition sur des bases simplifiées et de considérer comme nul l'impôt complémentaire des entités présentant un faible risque de sous-imposition. Ce calcul est réalisé à partir des données figurant dans la déclaration pays par pays (CbCR), prévue à l'article 223 *quinquies* C du CGI.

L'impôt complémentaire dû au titre d'un État est considéré comme égal à zéro si l'un des trois tests suivants est satisfait :

– le groupe d'entreprises déclare un chiffre d'affaires inférieur à 10 millions d'euros et un bénéfice inférieur à 1 million d'euros dans cet État – ce test est appelé « test de *minimis* » ;

(1) Arrêt de la Cour (grande chambre) du 13 juillet 2023, *Commission européenne contre CK Telecoms UK Investments Ltd.*

(2) M. Jean-François Husson, rapport n° 128, Tome II fascicule 1, sur le projet de loi de finances pour 2024, novembre 2023.

– le second test (test du « TEI ») permet à un groupe multinational de calculer un TEI simplifié qui, s’il est supérieur à un taux minimum transitoire, exonère le groupe de réaliser toutes les étapes nécessaires à la détermination de son TEI en application du modèle de règles. Le taux minimum transitoire augmente d’année en année, afin de rendre le régime de protection de moins en moins favorable ⁽¹⁾ ;

– le dernier test (test de substance) est satisfait si le bénéfice avant impôt du groupe dans cet État est égal ou inférieur au montant d’exclusion des revenus fondés sur la substance.

À ce régime transitoire s’ajoutent :

– un régime de protection relatif à la RBII, qui permet, pour tout exercice ouvert jusqu’au 31 décembre 2025 et clos avant le 31 décembre 2026, de ramener l’impôt complémentaire dû au titre de la RBII à zéro pour les entités situées dans un État où le taux normal d’impôt sur les sociétés est supérieur à 20 % ;

– un régime de protection permanent, qui repose sur les mêmes tests que le régime de protection transitoire, à la différence que ces tests devront être réalisés à partir des informations figurant dans leur déclaration GloBE, et non à partir des informations inscrites dans le CbCR.

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

Le présent article a pour objectif de transposer en droit national une partie des instructions administratives adoptées par le cadre inclusif de l’OCDE et du G20 en juillet et décembre 2023. Bien que de nouvelles instructions aient été adoptées en juin 2024, ces dernières ne figurent pas dans le présent article du fait des délais contraints dans lesquels le projet de loi de finances a été préparé. Selon l’évaluation préalable de l’article, elles pourront figurer dans un prochain projet de loi de finances.

Dans ce cadre, plusieurs instructions revêtent un caractère impératif et laissent peu de marges de manœuvre au législateur pour interpréter leur contenu. À l’inverse, d’autres instructions aménagent plusieurs options qui peuvent être retenues ou non dans le cadre de la transposition. Enfin, comme indiqué précédemment, certaines de ces instructions n’apparaissent pas pleinement compatibles avec la directive (UE) 2022/2523 du 14 décembre 2022.

(1) Ces taux sont fixés à 15 % pour les exercices ouverts du 1^{er} janvier 2023 au 31 décembre 2024, 16 % pour les exercices ouverts du 1^{er} janvier au 31 décembre 2025 et 17 % pour les exercices ouverts du 1^{er} janvier au 31 décembre 2026.

1. La transposition des instructions revêtant un caractère impératif

a. La création de deux nouvelles catégories de crédits d'impôt

Le **1° du A du I** du présent article complète l'article 223 VK du CGI, qui porte sur les définitions des principales notions utilisées dans le cadre de l'impôt minimal mondial.

Il transpose une partie des instructions du 17 juillet 2023 portant sur le traitement à réserver aux crédits d'impôt transférables (*Marketable transferable tax credits* – MMTTC). Ceux-ci correspondent à des crédits d'impôt qui peuvent être vendus par une entité à une entité tierce, qui pourra l'utiliser pour réduire ses impôts.

Deux nouvelles notions sont créées : les crédits d'impôts transférables négociables et les crédits d'impôts transférables non négociables. La première catégorie de crédits d'impôt désigne ceux qui peuvent être cédés à une entité tierce à un prix supérieur ou égal à 80 % de leur valeur dans un délai de quinze mois, et qui peuvent être revendus par cette même entité tierce. Les crédits d'impôts non négociables sont ceux qui peuvent être acquis par une entité tierce mais qui ne répondent pas aux caractéristiques mentionnées ci-dessus.

De tels dispositifs n'ont pas d'équivalent en France. Il est toutefois possible qu'une société située en France dispose de filiales non-résidentes bénéficiant de ce type de crédit d'impôt ⁽¹⁾. Il est alors nécessaire de prévoir comment les comptabiliser dans les états financiers consolidés du groupe multinational afin d'apprécier l'existence ou non d'une situation de sous-imposition.

Conformément aux instructions de juillet 2023, ces crédits d'impôt transférables seront assimilés à des crédits d'impôts qualifiés et devront donc être comptabilisés comme un revenu et non comme une réduction d'impôt.

b. La simplification des modalités de calcul du résultat qualifié et de l'impôt complémentaire des entités non significatives

Les instructions de décembre 2023 prévoient des mesures de simplification portant sur les entités non significatives. Celles-ci correspondent, selon ces mêmes instructions, à des entités que les groupes multinationaux peuvent choisir d'exclure de leurs états financiers consolidés lorsque l'on peut s'attendre à ce que cette omission n'empêche pas les comptes consolidés de refléter une image fidèle de la situation financière du groupe.

Ces entités doivent toutefois être incluses dans le calcul de l'impôt complémentaire. Pour alléger la charge administrative des groupes d'entreprises comptant parmi leurs filiales de telles entités, le **2° du A du I** du présent article modifie les modalités de détermination du résultat qualifié, prévues à l'article 223 VN du CGI, en prévoyant que, sur option, le résultat qualifié d'une entité non

(1) De tels outils ont notamment été développés aux États-Unis dans le cadre de l'*Inflation Reduction Act*, publié en août 2022.

significative peut être déterminé en retenant le montant de son chiffre d'affaires tel que figurant dans la déclaration pays par pays du groupe. S'agissant du numérateur du TEI, le **8° du A du I** renvoie au montant d'impôt sur les bénéfices dus par l'entité pour déterminer le montant d'impôts couverts qu'elle a acquitté.

Le **1° du A du I** du présent article modifie par ailleurs l'article 223 VK du CGI pour y inscrire la définition des entités constitutives non significatives. Pour bénéficier de cette qualification, l'entité mère ultime de ces entités doit présenter des états financiers consolidés établis en application d'une norme de comptabilité qualifiée. De plus, les entités non significatives qui réalisent un chiffre d'affaires supérieur à 50 millions d'euros doivent utiliser une norme de comptabilité qualifiée pour établir leur déclaration pays par pays.

c. La prise en compte des économies d'impôts réalisées à la suite de la réalisation d'une moins-value ou d'avantages fiscaux accordés sur titres de participations

Comme indiqué précédemment, le modèle de règle GLoBE prévoit des modalités harmonisées de détermination du résultat des entités entrant dans le champ d'application du pilier 2. Ce résultat est calculé en appliquant divers retraitements au résultat comptable des entités constitutives, mentionnés à l'article 223 VO *bis* du CGI. Parmi ces ajustements extracomptables, figure notamment l'exclusion des plus ou moins-values sur participation.

Lorsqu'une entité constitutive détient une entité transparente, cette exclusion peut conduire à artificiellement minorer le taux effectif d'imposition. Pour remédier à cette situation, les instructions administratives de février 2023, complétées par celles de juillet 2023, prévoient que les pays appliquant le pilier 2 doivent aménager un droit d'option permettant d'inclure les plus ou moins-values sur participation pour toutes les entités constitutives situées dans un même État.

Le **4° du A du I** transpose ces instructions en instituant un droit d'option valable pour une période de cinq exercices. Afin d'en tirer les conséquences sur les modalités de calcul du TEI, le **9° du A du I** prévoit que lorsque l'option a été exercée, les avantages fiscaux résultant d'une perte sur titre de participation sont réintégrés dans le montant des impôts couverts.

d. Les précisions apportées au régime de protection transitoire

Les modalités d'application du régime de protection transitoire ont été précisées par les instructions administratives du 18 décembre 2023.

Le **14° du A du I** du présent article en tire les conséquences en proposant une nouvelle rédaction de l'article 223 VZ, qui précise la nature des données financières devant être utilisées dans le cadre du régime de protection. Ces dispositions précisent :

– que les données des entités d’un même groupe d’entreprises situées dans des États différents doivent ainsi provenir de la même catégorie d’états financiers (soit ceux utilisés dans la préparation des états consolidés de l’entité mère ultime, soit ceux utilisés pour la préparation des états financiers individuels des entités constitutives) ;

– que les états financiers des entités acquises qui tiennent compte de l’allocation du prix d’acquisition ne peuvent être considérés comme des états financiers qualifiés.

Le **15° du A du I** du présent article réécrit l’article 223 VZ *bis* du CGI, qui porte sur les tests à satisfaire pour bénéficier du régime de protection. Cette modification a pour objet d’instituer un dispositif anti-abus permettant d’éviter que certains groupes tirent profit du régime de protection en utilisant des dispositifs hybrides – c’est-à-dire des montages permettant de bénéficier d’une double déduction ou de minorer artificiellement le résultat d’une entité constitutive.

Cette réécriture a aussi pour objet d’aligner les modalités de prise en compte des gains et pertes latentes sur titres de participation entre le régime transitoire de protection et les règles de droit commun de calcul du résultat qualifié. En principe, ces gains et pertes sont exclus du résultat GloBE ; le résultat calculé au titre du régime de protection s’appuie en revanche sur la déclaration pays par pays, qui tient compte du résultat avant impôt et des participations à leur juste valeur. En cas de moins-values importantes, un groupe d’entreprises pourrait satisfaire le test au titre du régime de protection de manière induue.

Pour cette raison, les instructions publiées le 20 décembre 2023 prévoient l’exclusion des moins-values latentes afférentes à la juste valeur des titres de participation si ces moins-values sont supérieures à 50 millions d’euros pour l’ensemble des entités situées dans un même État.

e. Les précisions sur la déduction fondée sur la substance

Comme mentionné plus haut, le calcul de l’impôt complémentaire est réalisé à partir d’une assiette sur laquelle a été préalablement appliquée une déduction fondée sur la substance. Cette règle – qui réduit mécaniquement le montant d’impôt dû par les entités sous-imposées – a été instaurée pour exclure de l’imposition minimale les bénéfices correspondant au retour attendu sur les investissements corporels et les dépenses de personnel dans un État et n’imposer que les bénéfices considérés comme « excédentaires ».

La déduction est forfaitaire et correspond en principe à 5 % des dépenses de personnel et 5 % de la valeur des actifs corporels situés dans un même État. Toutefois, des taux majorés sont prévus pour les premières années de mise en œuvre du pilier 2.

Le **19° du A du I** du présent article modifie l’article 223 WA *bis* pour préciser les modalités de prise en compte des dépenses de personnel dans le cadre

de cette déduction. Les employés doivent ainsi être comptabilisés au prorata de leur temps de travail dans l'État concerné sauf si leur temps de travail est majoritaire dans cet État (dans ce cas, l'intégralité de leur temps de travail est imputée à cet État). La même logique s'applique pour les actifs corporels, comptabilisés à raison de leur présence sur le territoire (sauf s'ils sont majoritairement présents sur le territoire de l'État considéré).

Il est également tenu compte du cas des actifs détenus pour être loués, qui étaient jusqu'alors exclus du champ des actifs pouvant être comptabilisés pour le calcul de la déduction fondée sur la substance. Pour ces derniers, le locataire peut comptabiliser un droit d'utilisation tandis que le bailleur peut, sous conditions, comptabiliser une partie de l'actif loué dans ses états financiers (**20° du A du I du présent article**).

Le **22° du A du I** adapte enfin les modalités de calcul de la déduction fondée sur la substance pour les entités soumises au régime de dividendes déductibles. Ce régime vise à tenir compte des régimes fiscaux applicables dans certains pays membres du cadre inclusif, dans lesquels est prévue une imposition unique des revenus distribués par une entité au niveau de ses détenteurs. Dans ce cas, les bénéfices de l'entité sont réduits à raison des sommes distribuées sous forme de dividendes.

Le présent article prévoit que les charges de personnel et les actifs corporels des entités soumises à un tel régime sont réduits proportionnellement au bénéfice exclu du bénéfice qualifié de l'entité.

f. La mise en place d'un régime de protection à raison de l'application d'un INC

Les instructions administratives publiées en juillet 2023 prévoient la mise en œuvre d'un régime de protection spécifique pour l'impôt national complémentaire. L'instauration de ce régime se justifie, selon les instructions précitées, par le fait qu'il puisse exister des situations particulières dans lesquelles le montant de l'INC calculé selon des normes comptables locales s'éloigne du montant qui aurait été dû en appliquant les règles GloBE.

En principe, ces écarts ne posent pas de difficulté car un impôt national complémentaire insuffisant aura pour conséquence une majoration de l'impôt complémentaire dû au titre de la RIR dans l'État où est située l'entité mère ultime du groupe. Toutefois, les orientations soulignent que ce mécanisme implique de calculer deux fois un impôt complémentaire pour une même juridiction, ce qui génère des coûts de mise en conformité importants pour les entreprises.

En conséquence, le régime de protection, transposé par le **25° du A du I** à l'article 223 WH *bis* du CGI, permet d'exonérer un groupe d'entreprises d'impôt complémentaire au titre de la RIR à raison des entités situées dans un même État si ce dernier remplit les conditions suivantes :

– les règles relatives à l’INC dans cet État prévoient que cet impôt est calculé à partir de la norme comptable utilisée pour préparer les états consolidés de l’entité mère ultime, soit une norme locale de comptabilité si toutes les entités utilisent cette norme et que la fiabilité des états financiers a été attestée dans le cadre d’un audit externe ;

– l’INC dû dans cet État est calculé dans les mêmes conditions que celles instituées pour calculer l’impôt complémentaire dû au titre de la RIR ;

– l’INC est intégré au processus d’évaluation par les pairs mis en œuvre par le cadre inclusif.

g. Les règles de conversion de devises

Les instructions administratives du 17 juillet 2023 prévoient des règles de conversions des devises. Le **27° du A du I** les transpose en insérant un article 223 WW *ter* au sein du CGI.

Ce dernier prévoit que les montants nécessaires au calcul de l’impôt complémentaire sont convertis dans la monnaie de consolidation du groupe d’entreprises en utilisant la méthode de conversion prévue par la norme de comptabilité utilisée pour préparer les états financiers consolidés.

Si ces montants sont présentés dans une autre monnaie que l’euro, l’impôt complémentaire éventuellement dû est converti en euro en appliquant le taux de change du dernier jour de l’exercice à raison duquel cet impôt est dû tel que publié par la Banque centrale européenne ou, le cas échéant, la Banque de France.

h. Les règles d’affectation des impôts couverts dus par certains types d’entités constitutives pour la détermination de l’INC

Afin d’éviter la double prise en compte d’un même impôt payé par une entité constitutive, les articles 223 VW et suivants prévoient différents cas dans lesquels les impôts payés par une entité d’un groupe doivent être réaffectés à une autre entité du même groupe pour calculer le TEI. C’est notamment le cas pour les entités imposées au titre de leurs filiales étrangères en application du régime des sociétés étrangères contrôlées (SEC), des impôts dus au titre des bénéfices d’une société hybride ou d’un établissement stable ou des impôts payés par les bénéficiaires d’une distribution.

Les **10°, 11° et 12° du A du I** du présent article adaptent ces règles pour le calcul de l’INC en prévoyant que dans ce cadre, les impôts couverts ne sont comptabilisés ni chez l’entité détentrice, ni chez l’entité détenue lorsque celles-ci sont situées dans deux États différents.

2. Les mesures relevant de choix nationaux de transposition en matière d'impôt national complémentaire

a. L'application de l'impôt complémentaire aux entités qui ne sont pas détenues à 100 % par le groupe, en particulier aux groupes formés par une coentreprise et ses filiales

De manière schématique, une coentreprise (*joint-venture*) est une structure juridique créée par deux sociétés ou plus afin d'organiser leur coopération sur un projet commun. Aux termes de l'article 223 WO du CGI, ces structures sont plus précisément définies comme des entités « *dont les titres sont mis en équivalence dans les états financiers consolidés par une entité mère ultime, sous réserve que celle-ci détienne dans cette entité, directement ou indirectement, une participation supérieure ou égale à 50 %* ».

Comme elles ne sont pas contrôlées par une unique entité, les coentreprises sont sujettes à des règles spécifiques. L'article 223 WO *ter* du CGI prévoit ainsi que le calcul de l'impôt complémentaire de la coentreprise et de ses filiales est effectué comme s'il s'agissait d'entités constitutives d'un groupe d'entreprises multinationales ou d'un groupe national distincts dont la coentreprise serait l'entité mère ultime. En revanche, dans la mesure où elles ne répondent pas à la définition d'entité constitutive ⁽¹⁾, elles ne sont pas soumises à l'INC.

Les instructions publiées en juillet 2023 laissent la possibilité aux États de ne pas appliquer l'INC aux coentreprises et leurs filiales.

Le **e du 24° du A du I** prévoit de ne pas exercer cette option et d'appliquer l'INC aux coentreprises et à leurs filiales. Les règles de répartition du montant de l'INC entre la coentreprise et ses filiales sont alignées sur les règles de droit commun de répartition applicables pour les autres entités constitutives.

b. L'application de l'INC aux entités d'investissement et aux entités d'investissement d'assurance situées en France ainsi qu'aux entités constitutives apatrides créées en France

Les instructions administratives publiées en juillet 2023 laissent la possibilité aux États d'aménager les règles de l'INC applicables aux entités d'investissement et aux entités d'investissement d'assurance.

En raison des régimes de neutralité fiscale généralement en vigueur en faveur de ces entités au sein des pays membres du cadre inclusif, des modalités de calcul spécifiques du TEI leur sont applicables – l'article 223 VY du CGI prévoit à cet égard que le TEI des entités d'investissement est calculé séparément de celui des autres entités du même groupe.

(1) Aux termes de l'article 223 VK, une entité constitutive est une entité qui fait partie d'un groupe d'entreprises multinationales ou d'un groupe national, ou un établissement stable dont le siège fait partie d'un groupe d'entreprises multinationales

Afin de préserver cette neutralité fiscale et de ne pas affecter la rentabilité des investisseurs minoritaires détenant une participation dans l'entité d'investissement (qui supporteraient la charge de l'INC en raison de la participation d'un groupe multinational dans le véhicule d'investissement), les instructions de juillet 2023 proposent de faire peser le paiement de la part d'INC revenant à l'entité d'investissement sur une autre entité constitutive membre du même groupe multinational. Cette solution vise ainsi à préserver les recettes fiscales de l'État où est située l'entité d'investissement, sans remettre en cause le modèle économique de cette dernière.

Cette option a été retenue par le **c du 24° du A du I** du présent article, qui modifie l'article 223 WF du CGI afin de prévoir qu'un groupe d'entreprises peut désigner comme redevable de l'INC dû à raison de la sous-imposition des entités d'investissement et des entités d'investissement d'assurance une ou plusieurs autres entités constitutives membres du même groupe situées en France (s'il n'existe pas de telles entités, alors les entités d'investissement seront directement redevables de l'INC).

Les instructions de juillet 2023 laissent également le choix aux États membres d'exclure les entités apatrides du champ de l'INC. Si ces dernières sont sous-imposées, l'impôt complémentaire sera prélevé au titre de la RIR au niveau de l'entité mère ultime. Le présent article exerce cette option. Selon l'évaluation préalable du présent article, cela se justifie par le fait de limiter l'insécurité juridique née de l'imprécision de la définition de ces entités, ainsi qu'en raison du faible enjeu budgétaire qu'elles représentent.

c. Les règles de répartition de l'INC

Actuellement, les modalités de répartition du montant d'INC dû par un groupe d'entreprises en France sont alignées sur celles applicables pour l'impôt dû au titre de la RIR. Cette ventilation est réalisée en application de la formule suivante :

$$\begin{aligned} & \text{Impôt complémentaire de l'entité} = \\ & \text{impôt complémentaire total du groupe} \\ & \times \frac{\text{Bénéfice qualifié de l'entité}}{\text{Somme des bénéfices qualifiés du groupe dans l'État}} \end{aligned}$$

Cela revient à répartir l'INC en fonction d'une quote-part de sous-imposition, ce qui peut poser une difficulté lorsque les entités du groupe ne sont pas responsables de la sous-imposition dans les mêmes proportions et sont contraintes de s'acquitter d'un impôt supplémentaire. Cette situation peut notamment conduire le groupe d'entreprises à mettre en place des circuits de refacturation complexe entre ses filiales.

Les instructions du 17 juillet 2023 laissent les États libres de décider selon quelles modalités ils souhaitent répartir l'INC entre les entités d'un même groupe.

En conséquence, le **c du 24° du A du I** du présent article complète l'article 223 WF pour préciser que l'INC est dû par les entités constitutives dont le taux effectif d'imposition individuel est inférieur au taux minimum d'imposition (de 15 %). L'impôt dû individuellement par les entités répondant à ce critère sera ensuite calculé en multipliant l'INC du groupe par le rapport entre l'impôt complémentaire calculé par cette entité et la somme des impôts complémentaires calculés par chacune des entités du groupe.

3. Les aménagements apportés à la loi de finances pour 2024

Plusieurs dispositions du présent article corrigent des erreurs de codification ou apportent des précisions formelles aux dispositions de la loi de finances pour 2024 portant sur l'imposition minimale mondiale :

- le **d du 1° du A du I** précise la définition des entités d'assurance et des entités d'investissement ;

- le **5° et le 6° du A du I** précise les modalités de répartition du résultat d'une entité interposée ;

- le **26° du A du I** précise que le ratio d'inclusion de l'entité mère à l'égard d'une entité constitutive qui est une entité d'investissement est égal à 1 (ce qui est cohérent avec les modalités de détermination du TEI de ces entités).

De plus, le **B du I** du présent article modifie l'article 1679 *decies* du CGI pour apporter des précisions rédactionnelles s'agissant de l'option que peut exercer un groupe pour désigner une seule entité constitutive responsable du dépôt de la déclaration de liquidation et du paiement de l'impôt complémentaire au nom de l'ensemble du groupe. Ce même B du I précise que l'entité constitutive désignée est tenue solidairement au paiement des droits, pénalités et frais accessoires de l'impôt complémentaire dus par les entités constitutives qui l'ont désignée.

Enfin, le **II** du présent article prévoit que les modifications apportées par le A du I (c'est-à-dire l'ensemble des dispositions de l'article à l'exception de celles portant sur le recouvrement de l'impôt) sont applicables aux exercices clos à compter du 31 décembre 2024.

4. Des risques de contrariété avec la directive (UE) 2022/2523 du 14 décembre 2022

Si les précisions prévues par le présent article assurent fidèlement la transposition des instructions administratives publiées par l'OCDE, certaines d'entre elles pourraient entrer en contradiction avec les règles définies par la directive (UE) 2022/2523 du Conseil du 14 décembre 2022 précitée.

Parce qu'ils ne sont pas prévus par la directive (UE) 2022/2523 du 14 décembre 2022, l'introduction en droit national des ajustements suivants peut ainsi poser difficulté :

- la notion de crédit d’impôt transférable ;
- les modalités de calcul de la déduction fondée sur la substance au *prorata* du temps de travail et de la présence sur le territoire des personnels et des actifs corporels des entités constitutives ;
- l’ajustement des charges de personnel et des actifs corporels d’une entité soumise à un régime de dividende déductible.

La simplification des modalités de calcul du résultat qualifié des entités non-significatives ainsi que la prise en compte sur option des plus ou moins-values sur participations dans le résultat qualifié apparaissent quant à elles plus directement contraires aux dispositions des articles 15 et 16 de la directive.

*

* *

Article 14

Coopération administrative dans le domaine fiscal : échange d'informations sur les crypto-actifs, supervision des obligations déclaratives, mise en conformité au regard du droit de l'Union européenne

Résumé du dispositif et effets principaux

Le présent article :

- transpose les dispositions de la directive 2023/2226 du 17 octobre 2023, modifiant la directive 2011/16/UE relative à la coopération administrative dans le domaine fiscal, dite « DAC 8 » créant des obligations déclaratives pour les prestataires de services sur crypto-actifs et étendant le champ des échanges administratifs d'informations à la lutte contre le blanchiment de capitaux et le financement du terrorisme ;
- révisé la transposition de la directive 2018/822 du 25 mai 2018 modifiant la directive 2011/16/UE relative à la coopération administrative dans le domaine fiscal, dite « DAC 6 », concernant les obligations déclaratives incombant aux avocats en matière de dispositifs transfrontières potentiellement agressifs ;
- complète la transposition de la directive (UE) 2021/514 du Conseil du 22 mars 2021 modifiant la directive 2011/16/UE relative à la coopération administrative dans le domaine fiscal, dite « DAC 7 » concernant les obligations déclaratives des opérateurs de plateforme hors Union européenne et la protection des données personnelles ;
- complète les dispositions existantes concernant la supervision des entités soumises à certaines obligations prévues par la directive 2011/16/UE relative à la coopération administrative dans le domaine fiscal, dite directive « DAC ».

Dernières modifications législatives intervenues

L'ordonnance n° 2019-1068 du 21 octobre 2019 a transposé la directive 2018/822 du 25 mai modifiant la directive 2011/16/UE relative à la coopération administrative dans le domaine fiscal, dite directive « DAC ».

L'article 134 de la loi n° 2021-1900 du 30 décembre 2021 de finances pour 2022 a transposé la directive (UE) 2021/514 du Conseil du 22 mars 2021 modifiant la directive 2011/16/UE relative à la coopération administrative dans le domaine fiscal

Principaux amendements adoptés par la commission des finances

La commission a adopté cet article sans modification. Elle a ensuite rejeté la première partie du projet de loi de finances pour 2025.

I. L'ÉTAT DU DROIT

La **directive 2011/16/UE relative à la coopération administrative dans le domaine fiscal (dite « DAC »)** ⁽¹⁾, qui a fait l'objet de plusieurs modifications depuis

(1) <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/FR/TXT/?uri=celex:32011L0016>.

son adoption, jusqu'à l'adoption de la directive 2023/2226 du 17 octobre 2023, dite « DAC 8 », a pour objectif principal **d'améliorer la coopération entre les administrations fiscales des États membres de l'Union européenne**. Les différentes mesures adoptées depuis 2011 au niveau européen et national ont ainsi contribué à renforcer la transparence fiscale, en développant la coopération administrative mais aussi les obligations de transmission d'informations fiscales par les opérateurs de plateformes numériques et de plateformes de services sur crypto-actifs.

La directive « DAC » repose sur **les trois piliers suivants** :

- la coopération administrative entre les autorités fiscales nationales ;
- l'échange électronique d'informations fiscales ;
- la coordination et l'évaluation de la coopération entre les États membres de l'Union européenne (UE) et la Commission européenne.

Si la version initiale de la directive ne s'appliquait pas **à la taxe sur la valeur ajoutée (TVA), aux droits de douane et aux droits d'accise**, qui sont couverts par d'autres textes de droit européen relatifs à la coopération administrative entre États membres ⁽¹⁾, la directive modificative (UE) 2021/514 (DAC 7) a inclus la TVA et les impôts indirects dans le champ d'application de la directive DAC.

A. LA DIRECTIVE DAC 6, TRANSPOSÉE EN DROIT INTERNE EN 2019, A NOTAMMENT CRÉÉ UNE OBLIGATION DÉCLARATIVE DES DISPOSITIFS TRANSFRONTIÈRES POTENTIELLEMENT AGRESSIFS

Transposée en droit français par **l'ordonnance n° 2019-1068 du 21 octobre 2019 relative à l'échange automatique et obligatoire d'informations dans le domaine fiscal en rapport avec les dispositifs transfrontières devant faire l'objet d'une déclaration** ⁽²⁾, la directive 2018/822 du 25 mai 2018 modifiant la directive 2011/16/UE relative à la coopération administrative dans le domaine fiscal, dite « DAC 6 », a eu pour objectif de renforcer la coopération entre les administrations fiscales des pays de l'UE en matière des montages potentiellement agressifs de planification fiscale, en mettant en place des obligations déclaratives de dispositifs transfrontières potentiellement agressifs.

La directive DAC 6, qui a pris effet le 1^{er} juillet 2020, a ainsi mis en place **une obligation déclarative auprès de l'administration pour les intermédiaires ou contribuables concernant les dispositifs transfrontières à caractère potentiellement agressif**, afin de renforcer la transparence et la lutte contre la fraude et l'évasion fiscales. Cette directive contribue ainsi à la mise en œuvre par l'UE du projet BEPS de l'Organisation de coopération et de développement

(1) On peut notamment citer le règlement (UE) n° 904/2010 concernant la coopération administrative et la lutte contre la fraude dans le domaine de la taxe sur la valeur ajoutée.

(2) <https://www.legifrance.gouv.fr/loda/id/JORFTEXT000039248686> Ordonnance prise sur le fondement de l'article 22 de la loi du 23 octobre 2018 relative à la lutte contre la fraude.

économique (OCDE) et du G20 sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert des bénéfices, dont l'action 12 porte sur la communication obligatoire d'informations applicable à des transactions, dispositifs ou structures de nature agressive ou abusive ⁽¹⁾.

À des fins de transposition de la directive DAC 6, l'ordonnance du 21 octobre 2019 susmentionnée a créé ou modifié les articles suivants du code général des impôts (CGI) :

- l'article 1649 AD, qui définit le champ d'application de l'obligation déclarative ;

- l'article 1649 AE, qui identifie les personnes soumises à l'obligation déclarative ;

- l'article 1649 AF, qui établit la règle de priorité territoriale lorsqu'un intermédiaire ou un contribuable a une obligation déclarative dans plusieurs États membres de l'UE ;

- l'article 1649 AG, qui détermine le fait générateur de l'obligation déclarative et le délai de souscription de la déclaration ;

- l'article 1649 AG, qui détermine le fait générateur de l'obligation déclarative et le délai de souscription de la déclaration ;

- l'article 1649 AH, qui énumère les marqueurs transfrontières devant faire l'objet d'une déclaration ;

- l'article 1729 C *ter*, qui fixe la sanction prévue en cas de manquement à l'obligation déclarative, soit une amende qui ne peut dépasser le montant de 10 000 euros et 5 000 euros lorsqu'il s'agit de la première infraction de l'année civile en cours et des trois années précédentes.

L'article 1^{er} de la directive définit le dispositif transfrontière comme « *un dispositif* ⁽²⁾ *concernant plusieurs États membres ou un État membre et un pays tiers* » à la condition que l'une des cinq conditions visées soit remplie (par exemple, tous les participants au dispositif ne sont pas résidents à des fins fiscales dans la même juridiction ou un ou plusieurs des participants au dispositif sont résidents à des fins fiscales dans plusieurs juridictions simultanément). Ceux-ci doivent faire l'objet d'une déclaration lorsqu'ils font l'objet de l'un des « *marqueurs* » visés par la directive en son annexe IV et constituant le signe d'un risque potentiel d'évasion fiscale. Par exemple, l'existence d'un allègement au titre de la double imposition pour le même élément de revenu ou de capital demandé dans plusieurs juridictions fait partie des marqueurs de la catégorie portant sur les opérations transfrontières ⁽³⁾.

(1) <https://www.oecd.org/en/topics/policy-issues/base-erosion-and-profit-shifting-beps.html>.

(2) La notion de dispositif peut renvoyer à différents outils : schéma, accord, acquisition de titres, contrat, etc.

(3) L'annexe identifie cinq catégories de marqueurs, les deux premières, « marqueurs généraux liés au critère de l'avantage principal » et « marqueurs spécifiques liés au critère de l'avantage général » suppose que le critère

L'obligation déclarative, qui doit être honorée dans les trente jours suivant la mise en œuvre du dispositif, incombe en principe à **l'intermédiaire**, défini comme « *toute personne qui conçoit, commercialise ou organise un dispositif transfrontière devant faire l'objet d'une déclaration, le met à disposition aux fins de sa mise en œuvre ou en gère la mise en œuvre* ⁽¹⁾ ».

Néanmoins, l'article 8 bis ter de la directive prévoit que « *lorsqu'il n'existe pas d'intermédiaire ou que l'intermédiaire notifie l'application d'une dispense* ⁽²⁾ *en vertu du paragraphe 5 au contribuable concerné ou à un autre intermédiaire, l'obligation de transmettre des informations sur un dispositif transfrontière devant faire l'objet d'une déclaration relève de la responsabilité de l'autre intermédiaire qui a été notifié, ou, en l'absence d'un tel intermédiaire, du contribuable concerné* ». Le contribuable concerné est quant à lui défini comme « *toute personne à qui un dispositif transfrontière devant faire l'objet d'une déclaration est mis à disposition aux fins de sa mise en œuvre, ou qui est disposée à mettre en œuvre un dispositif transfrontière devant faire l'objet d'une déclaration, ou qui a mis en œuvre la première étape d'un tel dispositif* ».

La **dispense** renvoie notamment aux cas des professions couvertes par le **secret professionnel** – notamment les avocats – dont la violation est réprimée par l'article 226-13 du code pénal. Dans ce cas, **les intermédiaires ne peuvent souscrire à la déclaration prévue à l'article 1649 AD du CGI qu'avec l'accord de leurs clients**. À défaut de cet accord, ces intermédiaires doivent notifier aux autres intermédiaires impliqués dans les montages transfrontières les obligations déclaratives qui leur incombent. Si aucun autre intermédiaire n'est impliqué, alors la notification d'obligation déclarative est adressée, avec les informations nécessaires au respect de son obligation déclarative, au contribuable concerné par le dispositif transfrontière.

L'article 120 de la loi n° 2023-1322 du 29 décembre 2023 de finances pour 2024 a modifié l'article 1649 AE du CGI afin de prévoir qu'en cas de désaccord de son client pour déclarer le montage transfrontière à l'administration fiscale,

de l'avantage soit rempli, ce qui est le cas « s'il peut être établi que l'avantage principal ou l'un des avantages principaux qu'une personne peut raisonnablement s'attendre à retirer d'un dispositif, compte tenu de l'ensemble des faits et circonstances pertinents, est l'obtention d'un avantage fiscal ». Les trois autres catégories sont liées aux opérations transfrontières, à l'échange automatique d'informations et les bénéficiaires effectifs et aux prix de transfert.

- (1) *L'article premier de la directive, qui fournit également une définition extensive de la notion intermédiaire, précise par ailleurs que l'une des conditions complémentaires suivantes doit être remplie pour rentrer dans la catégorie des intermédiaires : être résidente dans un État membre à des fins fiscales, posséder dans un État membre un établissement stable par le biais duquel sont fournis les services concernant le dispositif, être constituée dans un État membre ou régie par le droit d'un État membre ou être enregistrée auprès d'une association professionnelle en rapport avec des services juridiques, fiscaux ou de conseil dans un État membre.*
- (2) *Aux termes de la directive, « chaque État membre peut prendre les mesures nécessaires pour accorder aux intermédiaires le droit d'être dispensés de l'obligation de fournir des informations concernant un dispositif transfrontière devant faire l'objet d'une déclaration lorsque l'obligation de déclaration serait contraire au secret professionnel applicable en vertu du droit national dudit État membre. En pareil cas, chaque État membre prend les mesures nécessaires pour que les intermédiaires soient tenus de notifier sans retard à tout autre intermédiaire, ou, en l'absence d'un tel intermédiaire, au contribuable concerné, les obligations de déclaration qui leur incombent en vertu du paragraphe 6 ».*

l'intermédiaire soumis à une obligation de secret professionnel **notifie au seul intermédiaire ayant la qualité de client l'obligation déclarative qui lui incombe**. Il a donc opéré une **restriction du périmètre de la notification** : alors qu'auparavant l'intermédiaire soumis à une obligation de secret professionnel devait notifier l'obligation déclarative à tout autre intermédiaire impliqué dans le montage transfrontière, l'obligation a été restreinte aux seuls intermédiaires ayant également la qualité de clients.

Cette **modification a tiré les conséquences de l'invalidation par la Cour de justice de l'Union européenne (CJUE) de l'article 8 bis ter, 5 de la directive DAC 6 dans un arrêt rendu le 8 décembre 2022 dans l'affaire C-694/20, Orde van Vlaamse Balies e.a** ⁽¹⁾. Cette invalidation s'est appuyée sur le droit au respect des communications entre l'avocat et son client garanti par l'article 7 de la Charte des droits fondamentaux de l'Union européenne, méconnu par les dispositions de la directive DAC 6 imposant à l'avocat de notifier l'obligation déclarative à tout autre intermédiaire qui n'est pas son client. La même décision a validé la notification effectuée par l'avocat intermédiaire à son client, que ce dernier soit un autre intermédiaire ou le contribuable concerné.

B. LA DIRECTIVE DAC 7, TRANSPOSÉE EN DROIT INTERNE EN 2021, A CRÉÉ DES OBLIGATIONS DÉCLARATIVES ET D'INFORMATION INCOMBANT AUX OPÉRATEURS DE PLATEFORME

Transposée en droit interne par **l'article 134 de la loi n° 2021-1900 du 30 décembre 2021 de finances pour 2022, la directive (UE) 2021/514 du Conseil du 22 mars 2021 modifiant la directive 2011/16/UE relative à la coopération administrative dans le domaine fiscal, dite « DAC 7 »** ⁽²⁾, a mis à la charge des **opérateurs de plateforme de nouvelles obligations déclaratives** et d'information.

Ces nouvelles obligations, codifiées de l'article 1649 *ter* A à l'article 1649 *ter* E du CGI, s'appliquent aux opérations réalisées depuis le 1^{er} janvier 2023 et devant faire l'objet d'une déclaration en 2024. **Elles ont pour objectif de faciliter l'échange automatique sur les transactions fiscales entre les États membres.**

Elles s'appliquent aux **opérateurs de plateforme**, soit, selon les termes de l'annexe V de la directive, les acteurs « *concluant un contrat avec des vendeurs ou prestataires pour mettre à la disposition de ces derniers tout ou partie d'une plateforme* », la plateforme désignant « *tout logiciel, y compris tout ou partie d'un site internet, ainsi que les applications, y compris les applications mobiles, qui sont accessibles aux utilisateurs et qui permettent aux vendeurs d'être connectés à d'autres utilisateurs afin d'exercer, directement ou indirectement, une activité* ».

(1) <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/FR/TXT/?uri=CELEX%3A62020CJ0694> Cette interprétation était confirmée par l'arrêt du 29 juillet 2024 rendu par la CJUE dans l'affaire C-623/22, Belgian Association of Tax Lawyers e.a,

(2) <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/FR/ALL/?uri=CELEX%3A32021L0514>.

concernée destinée à ces autres utilisateurs. Il inclut également tout mécanisme de perception et de paiement d'une contrepartie pour l'activité concernée ».

L'opérateur doit être résident fiscal dans un État membre ou remplir l'une des conditions suivantes : être constitué conformément à la législation d'un État membre, avoir son siège de direction dans un État membre, posséder un établissement stable dans un État membre et ne pas être un opérateur de plateforme qualifié hors Union européenne. Les opérateurs qui facilitent l'exercice d'une activité concernée par des vendeurs à déclarer ou d'une activité concernée consistant en la location de biens immobiliers situés dans un État membre sont également concernés par l'obligation déclarative.

Les opérateurs de plateforme hors Union européenne sont définis comme facilitant des activités concernées qui sont toutes également des activités concernées qualifiées ⁽¹⁾, tout en étant résident fiscal d'une juridiction qualifiée hors Union ⁽²⁾ ou, si cette dernière condition n'est pas remplie, remplissant l'une des conditions suivantes : être constitué conformément à la législation d'une juridiction qualifiée hors Union ou avoir son siège de direction dans une juridiction qualifiée hors Union.

Comme le prévoit le considérant 15 du préambule de la directive, la mise en œuvre des obligations déclaratives admet, afin de réduire la « *charge administrative pesant sur les opérateurs de plateformes étrangers et les autorités fiscales des États membres* », que des opérateurs de plateforme ayant effectué leur déclaration dans une juridiction hors Union soient dispensés de l'obligation déclarative lorsqu'il existe un dispositif adéquat garantissant un échange d'informations équivalentes entre la juridiction hors Union et un État membre et dans la mesure où les informations reçues par l'État membre se rapportent à des activités qui relèvent du champ d'application de la directive et sont équivalentes aux informations requises en vertu des règles de déclaration prévues par la directive.

Les activités concernées par les obligations déclaratives sont les suivantes :

- location de biens immobiliers à usage résidentiel ou commercial ou de tout autre bien immeuble et emplacement de stationnement ;
- services personnels ;
- vente de biens, soit toute cession à titre onéreux de biens meubles corporels, ce qui exclut les actifs numériques, définis comme des biens meubles incorporels ;

(1) Soit, conformément à la section I de l'annexe V de la directive, toute « activité concernée soumise à l'échange automatique en vertu d'un Accord éligible en vigueur entre autorités compétentes ».

(2) Cette notion désigne, aux termes de l'annexe V de la directive, « une juridiction hors Union qui a conclu un accord éligible en vigueur entre autorités compétentes avec les autorités compétentes de tous les États membres identifiés comme étant des juridictions devant faire l'objet d'une déclaration dans une liste publiée par la juridiction hors Union ».

– location de tout mode de transport.

Elles entrent dans le champ des obligations déclaratives dans la mesure où elles donnent lieu à une contrepartie ⁽¹⁾.

La déclaration réalisée par l'opérateur déclarant porte sur le vendeur, défini comme « *un utilisateur de plateforme* », qui peut être personne physique ou une « *entité* » (soit une personne morale ou construction juridique), enregistré sur la plateforme et exerçant l'une des activités concernées.

L'article 8 bis quater de la directive précise la nature des informations devant être fournies dans une déclaration. Elles portent à la fois sur **le vendeur** (nom et prénom, raison sociale, adresse principale, etc.), sur **le compte financier utilisé ou encore sur les frais, commissions ou taxes retenus par l'opérateur** de la plateforme par trimestre. Dans le cas des activités de location de biens immobiliers, des informations supplémentaires portant les lots (adresse, nombre de jours de location, etc.) sont exigées.

En outre, préalablement à la déclaration, les opérateurs sont tenus à des **obligations de due diligence** portant sur la collecte des informations nécessaires à la déclaration.

C. LA DIRECTIVE DAC 8, ADOPTÉE EN 2023 ET DEVANT ÊTRE TRANSPOSÉE EN DROIT INTERNE, ÉTEND LES OBLIGATIONS DÉCLARATIVES AUX PRESTATAIRES DE SERVICES SUR CRYPTO-ACTIFS

Publiée au Journal officiel de l'Union européenne le 24 octobre 2023, **la directive (UE) 2023/2226, du Conseil du 17 octobre 2023, modifiant la directive 2011/16/UE relative à la coopération administrative dans le domaine fiscal ⁽²⁾, dite directive « DAC 8 », doit être transposée par les États membres au plus tard le 31 décembre 2025, en vue d'une entrée en vigueur au 1^{er} janvier 2026.**

L'objectif principal de cette directive est le renforcement du **cadre législatif existant, en élargissant le champ d'application des obligations d'enregistrement et de déclaration et de la coopération administrative entre administrations fiscales.** Ses dispositions portent principalement sur la déclaration et l'échange automatique d'informations concernant les revenus tirés de transactions sur crypto-actifs et sur les décisions fiscales anticipées pour les personnes à fort enjeu.

L'actuel article 8 bis de la directive DAC établit des règles pour l'échange automatique de « *décisions finales anticipées* » (soit les rescrits) en matière

(1) Aux termes de l'annexe V de la directive, le terme *contrepartie* « désigne une compensation, sous quelque forme que ce soit, hors frais, commissions ou taxes retenus ou prélevés par l'opérateur de plateforme déclarant, qui est versée ou créditée à un vendeur dans le cadre de l'activité concernée, dont le montant est connu ou peut être raisonnablement connu de l'opérateur de plateforme ».

(2) <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/FR/TXT/?uri=CELEX%3A32023L2226>.

transfrontière et les accords préalables en matière de prix de transfert pour les personnes autres que les personnes physiques ⁽¹⁾. La directive DAC 8 étend cette disposition aux personnes physiques dites à fort enjeu, qui détiennent une valeur minimale d'1 million d'euros de patrimoine financier ou d'actifs sous gestion, dans les cas où le montant de l'opération ou de la série d'opérations sur laquelle porte le rescrit dépasse 1,5 million d'euros ou lorsque le rescrit détermine si une personne est ou non résidente fiscale dans l'État membre qui émet la décision ⁽²⁾.

La directive DAC 8 s'inscrit dans un contexte international marqué par la publication par l'OCDE à l'automne 2022 d'un **nouveau cadre mondial de transparence fiscale pour la déclaration et l'échange automatique d'informations concernant les crypto-actifs, aussi appelé « cadre de déclaration des crypto-actifs (CDCA) »** ⁽³⁾. Ce document, qui met l'accent sur les répercussions de la diffusion croissante des crypto-actifs sur les administrations, a fait l'objet d'un **engagement collectif de mise en œuvre** – auquel la France s'est associée – en vue d'une transposition en droit interne des mesures prévues par le CDCA afin d'initier des échanges d'informations dès 2027 ⁽⁴⁾. Le document propose d'imposer des obligations de déclaration aux prestataires de services de crypto-actifs (PSCA) et de prévoir des échanges automatiques d'informations entre États.

Au plan européen, cette directive fait suite à l'entrée en vigueur du règlement (UE) 2023/1114 du Parlement européen et du Conseil du 31 mai 2023 sur les marchés de crypto-actifs, et modifiant les règlements (UE) n° 1093/2010 et (UE) n° 1095/2010 et les directives 2013/36/UE et (UE) 2019/1937, dit **règlement MiCA (Market in Crypto Assets)**, le 29 juin 2023. Ce règlement encadre les crypto-actifs ou actifs numériques, dont les prestataires de service sont visés par les nouvelles obligations de déclaration contenues dans la directive DAC 8.

Ainsi, les termes utilisés par la directive sont définis par renvoi au règlement 2023/1114 précité. La notion de crypto-actif désigne ainsi « *une représentation numérique d'une valeur ou d'un droit pouvant être transférée et stockée de manière électronique, au moyen de la technologie des registres distribués ou d'une technologie similaire* » ⁽⁵⁾. Comme le prévoit le considérant 14 de la directive, le champ des actifs ainsi visé est large ⁽⁶⁾.

(1) Ces règles ont été introduites par les directives modificatives suivantes : la directive (UE) 2015/2376 du Conseil, qui prévoit l'échange automatique d'informations sur les décisions fiscales anticipées en matière transfrontière et la directive (UE) 2016/881 du Conseil, qui prévoit l'échange automatique et obligatoire d'informations concernant les déclarations pays par pays des entreprises multinationales entre autorités fiscales.

(2) Modifications de l'article 8 bis visées au 3°) de l'article premier de la directive DAC 8.

(3) <https://www.oecd-ilibrary.org/docserver/4460c32f-fr.pdf?expires=1728221687&id=id&accname=guest&checksum=9EFBA41C1F95DF5E63E9D271E341C146>.

(4) <https://presse.economie.gouv.fr/09112023-cp-engagement-collectif-pour-la-mise-en-oeuvre-du-cadre-de-declaration-des-crypto-actifs/>.

(5) Voir l'article 3, paragraphe 1, point 5), du règlement (UE) 2023/1114.

(6) « L'interprétation générale de la notion de crypto-actifs est très vaste et comprend les crypto-actifs qui ont été émis de manière décentralisée ainsi que les jetons de valeur stable (« stable coins »), y compris les jetons de monnaie électronique au sens du règlement (UE) 2023/1114 et certains jetons non fongibles (NFT). Les

Les obligations déclaratives mises en œuvre par la directive incombent aux prestataires de services sur crypto-actifs, qu'ils soient ou non soumis à **l'agrément prévu par le règlement MICA**. Dans le premier cas ⁽¹⁾, ils sont définis comme des personnes morales ou autres entreprises dont l'occupation ou l'activité consiste à fournir un ou plusieurs services sur crypto-actifs à des clients à titre professionnel, et qui sont autorisés à fournir des services sur crypto-actifs conformément à l'article 59 du règlement 2023/1114 précité, qui définit l'agrément des prestataires autorisés à fournir des services sur crypto-actifs au sein de l'Union européenne. Les modalités d'évaluation, d'octroi de refus de l'agrément par les États membres sont définies aux articles 60 et 63 du règlement, qui s'imposera aux prestataires à compter du 30 décembre 2024. L'article 60 porte sur **les prestataires entrant dans la catégorie des entités financières** ⁽²⁾ tandis que l'article 63 porte sur **les personnes morales et autres entreprises agréées en tant que prestataire de services sur crypto-actifs**. Pour les entités financières, l'article 60 prévoit une notification préalable d'informations aux autorités compétentes des États membres afin de pouvoir obtenir l'autorisation de fournir des services sur crypto-actifs.

La demande sera obligatoire pour les acteurs souhaitant proposer dans l'Union européenne les services sur des crypto-actifs visés par le règlement dans sa définition de la notion de service sur crypto-actifs (dix au total, mentionnés *infra*) ⁽³⁾.

Sont également concernés par les obligations déclaratives les opérateurs de crypto-actifs et les opérateurs et prestataires qui fournissent « *un ou plusieurs services sur crypto-actifs consistant en des transactions d'échange pour un utilisateur devant faire l'objet d'une déclaration ou en son nom* » ⁽⁴⁾. Ainsi, les prestataires qui fournissent des services sur crypto-actifs à des consommateurs sur le territoire de l'Union européenne sont concernés par les obligations déclaratives même s'ils ne sont pas visés par l'agrément. Tous doivent s'enregistrer auprès de **l'autorité compétente** désignée par chaque État membre et selon la procédure visée à la section IV de la directive. L'extension des obligations déclaratives aux acteurs non visés par l'agrément concerne notamment les opérations de prêts d'actifs numériques, qui n'entrent pas dans le champ du monopole bancaire.

Enfin, **la notion de service sur crypto-actif renvoie à une série de services ou activités liés aux crypto-actifs :**

crypto-actifs qui peuvent être utilisés à des fins de paiement ou d'investissement doivent faire l'objet d'une déclaration en vertu de la présente directive ».

(1) Voir l'article 3, paragraphe 1, point 15), du règlement (UE) 2023/1114.

(2) Le b) du 1 de l'article 59 du règlement MICA fournit la liste suivante : un établissement de crédit, un dépositaire central de titres, une entreprise d'investissement, un opérateur de marché, un établissement de monnaie électronique, une société de gestion d'OPCVM ou un gestionnaire de fonds d'investissement alternatifs.

(3) La liste complète peut être également consultée ici : <https://www.amf-france.org/fr/actualites-publications/actualites/reglement-mica-le-depot-aupres-de-lamf-des-demandes-dagrément-comme-psca-est-desormais-possible>.

(4) Voir la section IV, point B de la directive (UE) n° 2023/2226.

- la conservation et l'administration de crypto-actifs pour le compte de clients ;
- l'exploitation d'une plate-forme de négociation de crypto-actifs ;
- l'échange de crypto-actifs contre des fonds ;
- l'échange de crypto-actifs contre d'autres crypto-actifs ;
- l'exécution d'ordres sur crypto-actifs pour le compte de clients ;
- le placement de crypto-actifs ;
- la réception et la transmission d'ordres sur crypto-actifs pour le compte de clients ;
- la fourniture de conseils en crypto-actifs ;
- la fourniture de services de gestion de portefeuille de crypto-actifs ;
- la fourniture de services de transfert de crypto-actifs pour le compte de clients.

La section IV de la directive (point B) complète cette définition des services en y ajoutant explicitement le prêt et le jalonement ⁽¹⁾.

Chaque État membre devra fournir la liste des acteurs concernés, cette mission étant également confiée aux autorités compétentes visées par la directive.

La directive DAC 8 prévoit que les États membres mettent en place des obligations déclaratives auprès des autorités compétentes incombant aux opérateurs susmentionnés et portant sur **les transactions suivantes** :

- les transactions d'échanges, soit tout échange entre une ou plusieurs formes de crypto-actifs et tout échange entre crypto-actifs et monnaies fiat ⁽²⁾ ;
- les transferts de crypto-actifs ⁽³⁾.

(1) Le jalonement de crypto-actifs consiste à acquérir et mettre de côté des actifs afin de dégager un revenu passif, en contrepartie d'une période durant laquelle les actifs ne sont pas accessibles. Il s'agit d'un outil proche du prêt bien qu'il s'en distingue.

(2) Une monnaie fiat désigne une monnaie qui n'est pas adossée à une réserve d'une autre marchandise telle que l'or ou le pétrole et qui dispose d'une valeur intrinsèque conférée par l'existence d'une autorité gouvernementale la déclarant comme ayant cours et par son émission par une Banque centrale.

(3) Soit, aux termes de la directive, toute « transaction qui déplace un crypto-actif à déclarer depuis ou vers l'adresse ou le compte d'un utilisateur de crypto-actifs, autre que l'adresse ou le compte maintenu par le prestataire de services sur crypto-actifs déclarant au nom du même utilisateur de crypto-actifs, lorsque, sur la base des connaissances dont dispose le prestataire de services sur crypto-actifs déclarant au moment de la transaction, celui-ci ne peut pas conclure que la transaction est une transaction d'échange ». Il s'agit en pratique des transferts de portefeuille électronique à portefeuille électronique, sans contrepartie (dons, airdrops (offres à titre gratuit et à un public restreint de crypto-actifs), etc.).

Les personnes devant faire l'objet d'une déclaration sont les utilisateurs de crypto-actifs, soit une personne physique ou morale (une « entité ») cliente de prestataire de services sur crypto-actifs et dans le cadre d'une des transactions susmentionnées.

Les obligations déclaratives et de due diligence visées par la directive sont détaillées par les sections II et III de son annexe VI.

La section II prévoit ainsi que les PSCA devront déclarer, **concernant les utilisateurs de crypto-actifs susmentionnés**, une large série d'informations portant notamment sur le nom, l'adresse, l'État de résidence, le numéro d'identification fiscale (NIF, ou son équivalent en l'absence d'un tel numéro). La déclaration devra également comporter des **informations sur les crypto-actifs à déclarer** (dénomination complète, montants bruts payés et reçus, etc.). L'ensemble de ces informations devra être déclaré chaque année ou cours de l'année civile suivant l'année à laquelle elles se rapportent.

La section III prévoit des **obligations de due diligence** qui s'appliquent aux PSCA et portent sur la collecte préalable d'informations concernant les utilisateurs, afin de déterminer si ces personnes physiques ou morales rentrent dans la catégorie des utilisateurs devant être déclarés, le PSCA ayant la possibilité de faire appel à un tiers pour mener à bien ces procédures de vérification tout en en gardant l'entière responsabilité.

Enfin, la directive DAC 8 (modification de l'article 16 prévue par le 7) l'article premier de cette directive prévoit **d'étendre les dispositions concernant l'utilisation des informations fiscales échangées par les États européens entre eux à l'application de la législation en matière de droits de douane et à la lutte contre les activités de blanchiment de capitaux et de financement du terrorisme**. Le préambule de la directive met en avant pour justifier cette extension le « *lien existant entre la fraude et l'évasion fiscales, d'une part, et le blanchiment de capitaux, d'autre part, y compris en matière de répression* ».

Comme le précise l'article 8 *bis quinquies* inséré à la directive de 2011 par la directive DAC 8, ces nouvelles obligations déclaratives doivent permettre aux autorités compétentes désignées par les États membres de communiquer « *par voie d'un échange automatique et dans le délai prévu au paragraphe 6 du présent article* » (soit dans les neuf mois qui suivent la fin de l'année civile à laquelle se rapportent les obligations de déclaration applicables aux PSCA déclarants), les informations visées par le paragraphe 3 de ce nouvel article et recueillies dans le cadre des obligations déclaratives. Les modalités pratiques de ces échanges d'informations sont prévues par l'article 21 modifié et supposent notamment la mise en place par la Commission européenne, au plus tard le 31 décembre 2027, d'un « *répertoire central sécurisé destiné aux États membres concernant la coopération administrative dans le domaine fiscal* » où devront être recueillies les informations visées. Le considérant 38 du préambule rappelle que « *tous les accès et toutes les restrictions d'accès au répertoire central devraient être conformes aux exigences*

du règlement (UE) 2016/679 du Parlement européen et du Conseil », aussi connu sous le nom de **Règlement général sur la protection des données (RGPD)**.

L'encadrement des crypto-actifs mis en place au niveau national

La France compte parmi les premiers États membres de l'Union européenne à avoir adopté un cadre réglementant les activités liées aux crypto-actifs. Parmi les principaux éléments adoptés, figurent ainsi :

- le règlement publié en 2018 par l'Autorité des normes comptables afin de fixer les règles de traitement des actifs numériques dans les comptes de personnes morales ou physiques et selon les différentes motivations de détention ;
- la loi n° 2019-486 du 22 mai 2019 relative à la croissance et la transformation des entreprises, dite loi PACTE, a défini les actifs numériques comme des représentations numériques de valeurs acceptées comme moyens d'échange électronique entre des personnes physiques ou morales, qui ne sont ni émises ni garanties par une autorité publique ;
- la loi PACTE a défini cinq types de services sur actifs numériques : la conservation, l'échange d'actifs numériques contre des monnaies ayant cours légal, l'échange entre actifs numériques, l'exploitation de plateformes d'échanges et les autres services comprenant notamment la gestion de portefeuilles et le conseil aux investisseurs. La fourniture en France des quatre premiers services est conditionnée à l'enregistrement des prestataires par l'Autorité des marchés financiers (AMF). Après leur enregistrement, les prestataires relèvent du contrôle de l'Autorité de contrôle prudentiel et de résolution au titre du respect des dispositions de lutte contre le blanchiment et le financement du terrorisme

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

Le présent article vise à transposer en droit interne les dispositions de la directive DAC 8 et à compléter ou préciser plusieurs points relatifs à la transposition des directives DAC 6 et DAC 7.

A. LA TRANSPOSITION EN DROIT INTERNE DE LA DIRECTIVE « DAC 8 »

Comme l'a souligné le rapport annuel de Tracfin pour 2022, dont la dernière partie a été publiée le 10 octobre 2023, les crypto-actifs font l'objet d'un recours croissant « *aussi bien pour le blanchiment de fonds issus d'activités criminelles (attaque par rançongiciel par exemple) que dans des circuits de fraude fiscale (via des NFT par exemple) ou de financement du terrorisme* ⁽¹⁾ ». Dans ce contexte, la transposition de la directive DAC 8 en droit interne vise à permettre le renforcement des obligations déclaratives et de la coopération administrative dans le domaine des crypto-actifs.

(1) <https://www.economie.gouv.fr/tracfin/lcb-ft-etat-de-la-menace>.

1. La création d'une obligation déclarative pour les prestataires de services sur crypto-actifs

- Tout d'abord, le **A du I** du présent article insère les mots « *aux crypto-actifs* » au 01 du chapitre premier du titre premier de la troisième partie, actuellement intitulé « *Déclarations relatives aux comptes financiers, aux contrats d'assurance-vie, aux trusts et aux dispositifs transfrontières* », en vue de l'insertion, prévue par le 2°, des articles 1649 AC *bis* à 1649 AC *sexies* qui visent la transposition de dispositions de la directive DAC 8 en droit interne.

- Il est ainsi inséré un article 1649 AC *bis*, qui définit le contenu de l'obligation déclarative imposée à tout « *prestataire de services qui fournit un service sur crypto-actifs au sens du 16) du 1 de l'article 3 du règlement (UE) 2023/1114 du Parlement européen et du Conseil du 31 mai 2023 sur les marchés de crypto-actifs, et modifiant les règlements (UE) n° 1093/2010 et (UE) n° 1095/2010 et les directives 2013/36/UE et (UE) 2019/1937, souscrit auprès de l'administration fiscale, dans des conditions et délais fixés par décret, une déclaration relative aux transactions réalisées par des utilisateurs de crypto-actifs par son intermédiaire* », selon les termes du I de ce nouvel article. Les prestataires sont ainsi définis par renvoi à la nature des services fournis, visés par le règlement MICA et indiquée *supra*.

Le **II** du nouvel article 1649 AC *bis* **précise les éléments devant figurer dans la déclaration :**

« 1° Les éléments d'identification du déclarant ;

« 2° Les éléments d'identification de chaque utilisateur de crypto-actifs ayant réalisé des transactions, y compris leur numéro d'identification fiscale lorsque celui-ci est disponible, son adresse et son ou ses États ou territoires de résidence ;

« 3° Les éléments d'identification de chaque personne détenant le contrôle d'un utilisateur de crypto-actifs ayant réalisé des transactions, y compris son numéro d'identification fiscale lorsque celui-ci est disponible, sa fonction, son adresse et son ou ses État ou territoire de résidence ;

« 4° Les éléments relatifs aux transactions suivantes réalisées au cours de l'année civile par chaque utilisateur ;

« a) Les transactions d'échange entre différents types de crypto-actifs ou entre crypto-actifs et monnaie émise par une banque centrale ;

« b) Les transferts de crypto-actifs depuis ou vers un compte ou une adresse lui appartenant. »

Aux termes de l'article, les informations déclarant conformément au point 4 doivent contenir une série de précisions relatives aux types de crypto-actifs déclarés,

qui reprennent les éléments visés au c du 3 de l'article 8 *bis quinquies* créé par la directive DAC 8 ⁽¹⁾.

● Le 2° du I du présent article insère à la suite de l'article 1649 AC *bis* un article 1649 AC *ter* afin de **préciser les conditions dans lesquelles il est exigé d'un prestataire de services sur crypto-actifs mentionné à l'article 1649 AC *bis* de souscrire la déclaration** prévue par ce même article. Il reprend les conditions visées par la section I de l'annexe VI créée par la directive DAC 8.

Conformément au 1° du I de l'article 1649 AC *ter* ainsi inséré, le PSCA est tenu par une obligation déclarative qu'il soit agréé auprès des autorités françaises selon les dispositions prévues par l'article 63 du règlement MICA ou autorisé à fournir des services sur crypto-actifs à la suite d'une notification adressée à ces autorités conformément à l'article 60 du même règlement.

Conformément au 2° du I de l'article 1649 AC *ter* ainsi créé, les PSCA sont également soumis à l'obligation déclarative lorsqu'ils ne remplissent pas cette condition d'agrément ou notification auprès d'une autorité compétente mais remplissent l'une des conditions suivantes :

- avoir sa résidence fiscale en France ;
- être d'une part, constitué en société conformément à la législation française et, d'autre part, soit doté de la personnalité morale en France, soit tenu de déposer une déclaration auprès de l'administration fiscale au titre des revenus qu'il y perçoit ;

(1) « i) La dénomination complète du type de crypto-actifs à déclarer ; ii) en cas d'acquisition en échange de monnaie émise par une banque centrale, le montant brut payé, le nombre d'unités perçues ou reçues, le nombre de transactions et la valeur de marché des crypto-actifs acquis ; iii) en cas de cession en échange de monnaie émise par une banque centrale, le montant brut reçu, le nombre d'unités cédées, le nombre de transactions et la valeur de marché des crypto-actifs cédés ; iv) en cas d'acquisition en échange de crypto-actifs, le montant brut payé, le nombre d'unités perçues ou reçues, le nombre de transactions et la valeur de marché des crypto-actifs acquis ; v) en cas de cession en échange de crypto-actifs, le montant brut perçu ou reçu, le nombre d'unités cédées, le nombre de transactions et la valeur de marché des crypto-actifs cédés ; vi) la valeur de marché totale, le nombre total d'unités et le nombre d'opérations de paiement de détail ; vii) la valeur de marché totale, le nombre total d'unités et le nombre de transactions, avec une ventilation par type de transferts lorsque celui-ci est connu du déclarant, pour les transferts destinés à l'utilisateur devant faire l'objet d'une déclaration non couverte par les points ii et iv ; viii) la valeur de marché totale, le nombre total d'unités et le nombre de transactions, avec une ventilation par type de transferts lorsque celui-ci est connu du déclarant, pour les transferts effectués par l'utilisateur devant faire l'objet d'une déclaration non couverte par les points iii, v et vi ; ix) la valeur de marché totale ainsi que le nombre total d'unités des transferts effectués par le déclarant à des adresses de registres distribués mentionnées dans le règlement (UE) 2023/1114 mentionné à l'article 1649 AC *bis* qui ne sont pas manifestement associées à un prestataire de services sur actifs virtuels, ni à une institution financière ». *Un registre distribué est défini par l'article 3 du règlement MICA comme un répertoire d'informations qui conserve un enregistrement des transactions et qui est partagé et synchronisé au sein d'un ensemble de nœuds de réseau DLT (un dispositif ou un processus qui fait partie d'un réseau et qui détient une copie complète ou partielle des enregistrements de toutes les transactions dans un registre distribué) au moyen d'un mécanisme de consensus (soit les règles et les procédures par lesquelles les nœuds d'un réseau DLT parviennent à un accord sur le fait qu'une transaction est validée). Les crypto-actifs sont l'une des principales applications de la technologie des registres distribués, le considérant 16 du règlement MICA plaide ainsi pour une définition large des termes crypto-actifs et technologie de registres distribués afin de couvrir tous les types de crypto-actifs qui ne relevant pas de la réglementation de l'Union européenne relative aux services financiers.*

- être géré depuis la France ;
- avoir un siège d'activité habituel en France.

Enfin, conformément au **3° du I** de l'article 1649 AC *ter* ainsi créé, les PSCA sont soumis à l'obligation déclarative dès lors qu'une transaction mentionnée au 4° du II de l'article 1649 AC *bis* ⁽¹⁾ est réalisée par l'intermédiaire de l'une de ses succursales, établie en France.

Le **II** du nouvel article 1649 AC *ter* définit **les situations où un prestataire de services sur crypto-actifs n'est pas soumis à l'obligation déclarative prévue par l'article 1649 AC bis** :

- il remplit une ou plusieurs des conditions prévues au 2° du II de l'article 1649 AC *ter* à l'exception de la condition tenant à sa résidence fiscale, qui se situe dans un État ou territoire partenaire (notion définie au III de l'article ainsi créé) auprès duquel il remplit des obligations déclaratives équivalentes à celles visées par l'article 1649 AC *bis* ;

- il est géré depuis la France et/ou a son siège d'activité habituel en France mais est constitué en société conformément à la législation d'un État ou territoire partenaire et est doté de la personnalité morale dans cet État ou territoire ou est tenu de déposer une déclaration auprès de l'administration de cet État au titre des revenus qu'il y perçoit, État où il remplit des obligations déclaratives équivalentes à celles visées par l'article 1649 AC *bis* ;

- il a son siège d'activité habituel en France mais est géré depuis un État ou territoire partenaire et y remplit des obligations déclaratives équivalentes à celles visées par l'article 1649 AC *bis* ;

- il a son siège d'activité habituel en France mais a sa résidence fiscale dans un État ou territoire partenaire et y remplit des obligations déclaratives équivalentes à celles visées par l'article 1649 AC *bis* ;

- il a adressé une notification à l'administration fiscale, dans un format déterminé par cette dernière, confirmant qu'il remplit ses obligations dans un État ou territoire partenaire en application de critères substantiellement similaires à ceux prévus à l'article 1649 AC *bis* ;

- il est soumis à l'obligation déclarative car une ou plusieurs transactions mentionnées au 4° du II de l'article 1649 AC *bis* ⁽²⁾ ont été réalisées par l'intermédiaire

(1) Soit une transaction d'échange entre différents types de crypto-actifs ou entre crypto-actifs et monnaie émise par une banque centrale ou un transfert de crypto-actifs depuis ou vers un compte ou une adresse lui appartenant.

(2) Soit une transaction d'échange entre différents types de crypto-actifs ou entre crypto-actifs et monnaie émise par une banque centrale ou un transfert de crypto-actifs depuis ou vers un compte ou une adresse lui appartenant.

de l'une de ses succursales établie en France mais ses obligations ont été remplies par cette autre succursale dans un État ou territoire partenaire.

Enfin, le III de l'article 1649 AC *ter* ainsi créé définit la notion d'un État ou territoire partenaire utilisée au II. Il s'agit d'un « *État membre de l'Union européenne autre que la France ou un État ou territoire qui a conclu un accord lui imposant de mettre à disposition de l'administration fiscale française les informations mentionnées au II de l'article 1649 AC bis* », soit les informations exigées par la déclaration obligatoire à laquelle seront soumises les PSCA, et qui remplit l'une des deux conditions suivantes :

- être reconnu par un acte d'exécution ⁽¹⁾ de la Commission européenne comme étant d'effet équivalent à l'obligation prévue à l'article 1649 AC *bis* ;

- avoir pour objet d'appliquer une norme internationale concernant la déclaration et l'échange de renseignements sur les crypto-actifs considérée comme une norme minimum ou équivalente.

La directive DAC 8 définit ainsi dans la section III de l'annexe VI la notion « *d'accord éligible en vigueur entre autorités compétentes* » comme « *un accord entre les autorités compétentes d'un État membre et une juridiction hors Union et qui impose l'échange automatique et obligatoire d'informations correspondant* » aux informations devant figurer dans la déclaration obligatoire à laquelle sont soumis les PSCA et devant être déterminé par un acte d'exécution dans les conditions prévues au paragraphe 11 de l'article 8 *bis quinquies* de la directive ⁽²⁾. Le paragraphe 12 précise que « *lorsqu'une norme internationale concernant la déclaration et l'échange automatique d'informations sur les crypto-actifs est considérée comme une norme minimale ou équivalente* », la Commission européenne n'a pas besoin de se prononcer par acte d'exécution. Comme le souligne le considérant 21 du préambule de la directive, le cadre de déclaration des crypto-actifs de l'OCDE est considéré comme une norme minimale ou équivalente.

- Le 2° du I du présent article insère un article 1649 AC *quater* au CGI après l'article 1649 AC *ter*. Le I de cet article **définit les utilisateurs de crypto-actifs ayant recours aux services de prestataires de services sur crypto-actifs devant faire l'objet de la déclaration prévue par l'article 1649 AC bis**. Les utilisateurs sont concernés s'ils remplissent les conditions suivantes :

(1) Les actes d'exécution ou actes délégués sont définis par le traité sur l'Union européenne (TUE) et le traité sur le fonctionnement de l'Union européenne (TFUE) comme des actes non législatifs de portée générale. Ils ne peuvent être adoptés que s'il existe une délégation de pouvoirs contenue dans un acte législatif. Ils peuvent compléter ou modifier certains éléments non essentiels de cet acte législatif.

(2) Le paragraphe 11 distingue les cas où la Commission est saisie par un État membre pour se prononcer par acte d'exécution des cas où elle agit de sa propre initiative.

- être résidents de France ou d'un État ou territoire partenaire, ou, s'il s'agit d'entités non financières passives ⁽¹⁾, sont contrôlés par au moins une personne physique résidente de France ou d'un État ou territoire partenaire ;

- avoir réalisé au moins l'une des transactions mentionnées au 4° du II de l'article 1649 AC *bis*, soit une transaction d'échange entre différents types de crypto-actifs ou entre crypto-actifs et monnaie émise par une banque centrale ou un transfert de crypto-actifs depuis ou vers un compte ou une adresse lui appartenant.

Le II de l'article 1649 AC *quater* précise que la déclaration doit également mentionner les personnes physiques résidentes de France ou d'un État ou territoire partenaire détenant le contrôle d'un utilisateur de crypto-actifs qui remplit les conditions prévues au 2° du I, telles qu'identifiées conformément aux dispositions de l'article 1649 AC *quinquies*.

Le III de l'article 1649 AC *quater* vise les utilisateurs de crypto-actifs qui ne sont pas concernés par les obligations déclaratives des prestataires et sont mentionnés par le point E de la section IV de l'annexe VI de la directive DAC 8 :

- les entités dont les actions font l'objet de transactions régulières sur un marché boursier réglementé et les entités liées à une entité dont les actions font l'objet de transactions régulières sur un marché boursier réglementé ;

- les entités publiques ;

- les organisations internationales ;

- les banques centrales ;

- les institutions financières autres ⁽²⁾ qu'une entité d'investissement gérée par une autre institution financière dont les revenus bruts proviennent principalement d'une activité d'investissement, de réinvestissement ou de négociations d'actifs financiers ou de crypto-actifs devant être déclarés en application de l'article 1649 AC *bis* ⁽³⁾.

(1) Une entité passive est une entité dont plus de 50 % des revenus sont des revenus passifs (dividendes, intérêts, etc.) ou dont plus de 50 % des actifs de l'entité génèrent des revenus passifs.

(2) Soit, aux termes de la directive, un établissement gérant des dépôts de titres, un établissement de dépôt, une entité d'investissement ou un organisme d'assurance particulier.

(3) Ces entités, qui sont concernées par l'obligation déclarative, sont visées par le 5 du E de la section IV de l'annexe VI de la directive : il s'agit de toute entité qui exerce comme activité principale une ou plusieurs des activités ou opérations suivantes au nom ou pour le compte d'un client : i) transactions sur les instruments du marché monétaire (chèques, billets, certificats de dépôt, instruments dérivés, etc.), le marché des changes, les instruments sur devises, taux d'intérêt et indices, les valeurs mobilières ou les marchés à terme de marchandises ou iii) autres opérations d'investissement, d'administration ou de gestion d'Actifs financiers, d'argent ou de crypto-actifs à déclarer pour le compte de tiers. Sont également concernées les entités dont les revenus bruts proviennent principalement d'une activité d'investissement, de réinvestissement ou de négociation d'Actifs financiers ou de crypto-actifs à déclarer, si l'entité est gérée par une autre entité qui est un établissement de dépôt, un établissement gérant des dépôts de titres, un organisme d'assurance particulier ou une entité d'investissement telle que définie dans cette note.

● Le 2° du I du présent article insère un article 1649 AC *quinquies* au CGI après l'article 1649 AC *quater*.

Le I de ce nouvel article prévoit pour le prestataire de services sur crypto-actifs soumis aux obligations déclaratives **l'accomplissement d'obligations de due diligence** définies par la section III de l'annexe VI de la directive DAC 8. Ces diligences sont définies comme étant nécessaires à l'identification :

- des utilisateurs de crypto-actifs qui effectuent une ou plusieurs transactions entrant dans le champ de l'obligation déclarative (ces informations portent sur les éléments relatifs à la résidence fiscale et, lorsqu'il est disponible, au numéro d'identification fiscal des utilisateurs concernés) ;

- des personnes physiques qui contrôlent les utilisateurs de crypto-actifs lorsque ceux-ci sont des entités non financières passives.

Le I précise également que le prestataire est tenu de vérifier la fiabilité des informations ainsi collectées.

Le II du nouvel article 1649 AC *quinquies* précise les obligations auxquelles sont tenues les utilisateurs de service qui font l'objet de l'obligation déclarative à la charge des prestataires dès lors qu'ils effectuent l'une des transactions visées par la directive DAC 8 et par le nouvel article 1649 AC bis.

Ainsi, lorsque cet utilisateur est une entité non financière passive, il doit également transmettre les informations exigées concernant les personnes physiques qui le contrôlent.

De façon générale, lorsque, après deux rappels du prestataire de services, un utilisateur de crypto-actifs ne fournit pas les informations nécessaires à la mise en œuvre par le prestataire de ces obligations de due diligence, et après expiration d'un délai de soixante-jours, « *le prestataire de services empêche l'utilisateur de réaliser les opérations mentionnées au 4° du II de l'article 1649 AC bis* », soit les transactions évoquées *supra*.

Le quatrième et dernier alinéa du II de l'article 1649 AC *quinquies* encadre la durée durant laquelle le prestataire de services peut conserver les informations ainsi collectées dans un registre prévu à cet effet. Il prévoit ainsi un décret pour définir cette durée en précisant qu'elle ne peut être inférieure à cinq ans ni supérieure à dix ans à compter du dépôt de la déclaration prévue par l'article 1649 AC bis.

Les III et IV de l'article 1649 AC *quinquies* **portent également sur les relations entre prestataires et utilisateurs.**

Le III prévoit que le prestataire de services informe chaque personne physique utilisateur de crypto-actifs ou détenant le contrôle d'un utilisateur de crypto-actifs que les données le concernant qui sont transférées à l'administration

fiscale peuvent être communiquées à l'administration fiscale d'un État ou territoire partenaire de la France.

Le IV précise que le prestataire de services fournit à chaque utilisateur de crypto-actifs ou personne physique détenant le contrôle d'un utilisateur de crypto-actifs qui réalise des opérations mentionnées l'une des transactions entrant dans le champ de l'obligation déclarative, avant le dépôt de la déclaration, les informations transmises à l'administration fiscale le concernant.

● Le 2° du I du présent article insère un article 1649 AC *sexies* au CGI après l'article 1649 AC *quinquies*.

Cet article définit **les modalités selon lesquelles les prestataires de services sur crypto-actifs soumis aux obligations déclaratives et de due diligence doivent s'enregistrer auprès de l'administration fiscale, afin d'obtenir un numéro d'enregistrement unique**. Cette procédure est prévue par le F de la section V de l'annexe VI de la directive DAC 8, qui porte sur sa mise en œuvre effective.

Le I de l'article pose le principe de cet enregistrement tandis que le II précise les situations dans lesquelles le numéro d'enregistrement unique est retiré par l'administration fiscale, prévues au 5 du F de la section de l'annexe VI :

- le prestataire de services a notifié à l'administration fiscale qu'il n'exerce plus aucune activité au sein de l'Union européenne en cette qualité ;
- il existe des raisons de supposer que l'activité du prestataire de services a cessé ;
- le prestataire de services a notifié à l'administration fiscale qu'il n'a plus d'utilisateurs devant faire l'objet d'une déclaration dans un État membre de l'Union européenne .

Le III prévoit que lorsque l'administration fiscale constate le non-respect, par un prestataire de services sur crypto-actifs, des obligations déclaratives prévues à l'article 1649 AC *bis*, elle le met en demeure de s'y conformer dans un délai de trois mois.

Le deuxième alinéa du III prévoit que si le prestataire de services n'a pas régularisé sa situation à l'expiration du délai prescrit, l'administration fiscale le met en demeure de se conformer à ses obligations déclaratives dans un délai de trente jours. S'il n'a pas régularisé sa situation à l'expiration de ce délai, son numéro d'enregistrement individuel est retiré.

● Le 1° du C du 4° du I du présent article complète le I de l'article 1736 du CGI afin d'y ajouter un 6 portant sur **les sanctions applicables en cas de manquement à l'obligation déclarative prévue par l'article 1649 AC *bis***.

En cas de défaut de transmission de la déclaration visée par l'article 1649 AC *bis* dans le délai prescrit ⁽¹⁾ ou d'inexactitudes ou omissions dans la déclaration transmise, **une amende 15 euros par transaction non déclarée ou déclarée tardivement ou par inexactitude est ainsi prévue, dans la limite de 2 000 000 euros par prestataire et par année à laquelle la déclaration se rattache**. L'amende n'est pas applicable en cas de première infraction commise au cours de l'année civile en cours et des trois années précédentes, lorsque le prestataire concerné a réparé son omission soit spontanément, soit à la première demande de l'administration avant la fin de la période de transmission de la déclaration.

- Le 2° du C du I du présent article insère un XV à l'article 1736 prévoyant **l'application d'une amende fiscale ne pouvant excéder 50 000 euros en cas de manquement par un prestataire de services aux obligations de due diligence prévues par l'article 1649 AC *quinquies***.

- Conformément au IV du présent article, les dispositions du 2° du A du I s'appliquent aux transactions réalisées à compter du 1^{er} janvier 2026 et devant faire l'objet d'une déclaration en 2027.

2. Le renforcement de la supervision des acteurs soumis à des obligations déclaratives au titre de la directive DAC

- Le III du présent article modifie l'article L. 564-2 du code monétaire et financier, qui prévoit la mise en place d'un **dispositif de contrôle interne chargé de veiller spécifiquement à la mise en place et à la bonne application des procédures internes** assurant notamment le respect des obligations déclaratives visées par l'article 1649 AC ⁽²⁾, en y ajoutant un alinéa portant sur les prestataires de services sur crypto-actifs visés par la directive DAC 8 et les nouveaux articles 1649 AC *bis* à 1649 AC *sexies* du CGI. Ceux-ci sont ainsi tenus, conformément à ce nouvel alinéa, de mettre en place un dispositif de contrôle interne chargé de veiller spécifiquement à la mise en place et à la bonne application des procédures internes assurant le respect des dispositions visées par les articles.

- Le 2° du C du 4° du I du présent article complète également l'article 1736 d'un point XIV portant sur **la supervision des personnes et entités soumises à certaines obligations visées par la directive DAC et les directives l'ayant modifiée**. Ces modifications ne se limitent donc pas au champ de la directive DAC 8 et tiennent compte de l'évaluation menée par l'OCDE des règles prévues dans le cadre Forum mondial sur la transparence et l'échange de renseignements et dont la France fait actuellement l'objet. Cette évaluation a notamment pointé l'absence de supervision en

(1) Comme le précise l'article 8 bis quinquies inséré à la directive de 2011 par la directive DAC 8, ces nouvelles obligations déclaratives doivent permettre aux autorités compétentes désignées par les États membres de communiquer « par voie d'un échange automatique et dans le délai prévu au paragraphe 6 du présent article » (soit dans les neuf mois qui suivent la fin de l'année civile à laquelle se rapportent les obligations de déclaration applicables aux PSCA déclarants).

(2) Cet article prévoit une obligation déclarative applicable aux teneurs de compte, aux organismes d'assurance et assimilés et à toute autre institution financière afin de mettre en œuvre la coopération administrative et fiscale visée par la directive DAC.

France des institutions financières « non régulées », par opposition aux institutions financières dites « régulées » par l'Autorité de contrôle prudentiel et de résolution (ACPR)⁽¹⁾ et l'Autorité des marchés financiers (AMF)⁽²⁾, dans le cadre de la directive 2014/107/UE du Conseil du 9 décembre 2014 modifiant la directive 2011/16/UE en ce qui concerne l'échange automatique et obligatoire d'informations dans le domaine fiscal, dite « DAC 2 »⁽³⁾.

Le présent article prévoit ainsi la supervision par la direction générale des finances publiques (DGFIP) des acteurs suivants :

- des institutions financières dites « non régulées », c'est-à-dire un nombre restreint d'acteurs ne relevant ni de l'ACPR, ni de l'AMF ;
- des opérateurs de plateforme au regard des obligations visées par la directive DAC 7 ;
- des prestataires de services en crypto-actifs au regard des obligations visées par la directive DAC 8.

Le XIV ainsi ajouté à l'article 1736 du CGI prévoit ainsi que les acteurs visés ne relevant ni du contrôle de l'ACPR ni du contrôle de l'AMF et qui sont visés par les obligations déclaratives définies à l'article 1649 AC, qui prévoit une obligation déclarative applicable aux teneurs de compte, aux organismes d'assurance et assimilés et à toute autre institution financière afin de mettre en œuvre la coopération administrative et fiscale visée par la directive DAC, définie par le XIV par renvoi au premier alinéa de l'article L. 564-2 du code monétaire et financier, sont soumis en cas de manquement à ces obligations déclaratives à une amende fiscale qui ne peut excéder 50 000 euros.

● Le **1° du II** du présent article complète le titre II de la première partie du livre des procédures fiscales (LPF) par un chapitre I^{er} *nonies* intitulé « *le droit de contrôle des obligations des tiers visant à garantir la coopération administrative en matière fiscale* ».

Un article L. 80er est créé, dont le I prévoit que **les agents de l'administration fiscale contrôlent le respect :**

- par les institutions financières qui sont soumises aux obligations du I de l'article 1649 AC du CGI et qui ne relèvent ni du contrôle de l'Autorité de contrôle prudentiel et de résolution prévu au 7° du I de l'article L. 612-1 du code monétaire et financier, ni du contrôle de l'Autorité des marchés financiers prévu à l'article L. 621-20-6 du même code, de leurs obligations découlant du premier alinéa de l'article L. 564-2 de ce code ;

(1) Les missions de l'ACPR sont visées à l'article L. 612-1 du code monétaire et financier.

(2) Les missions de l'AMF sont visées à l'article L. 621-20-6 du code monétaire et financier. Les acteurs régulés par l'AMF sont mentionnés ici : <https://www.amf-france.org/fr/lamf/nos-missions>.

(3) <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/FR/TXT/?uri=celex%3A32014L0107>.

- par les prestataires de services mentionnés au I de l'article 1649 AC *bis* du CGI ⁽¹⁾, de leurs obligations découlant du second alinéa de l'article L. 564-2 du code monétaire et financier ;

- par les opérateurs de plateforme qui sont soumis aux obligations du I de l'article 1649 *ter* A du code général des impôts, de leurs obligations découlant de l'article 1649 *ter* D du même code.

Le II de cet article ainsi créé prévoit que, pour mener à bien la supervision prévue au I, les agents de l'administration fiscale peuvent se faire présenter par les personnes mentionnées au même I tous les documents pouvant se rapporter au respect de l'article 1649 *ter* D du CGI ou de l'article L. 564-2 du code monétaire et financier, sans que leur soit opposé le secret professionnel.

3. L'extension des échanges d'informations entre administrations européennes aux domaines de la lutte contre le blanchiment de capitaux et le financement du terrorisme

● Enfin, le II du présent article modifie également plusieurs dispositions du LPF afin de permettre, d'une part, que les informations communiquées par la France aux autres États membres de l'UE puissent être utilisées par ces derniers pour les besoins de la lutte contre le financement du terrorisme et contre le blanchiment de capitaux, et d'autre part, s'agissant des informations reçues par la France, qu'elles puissent être communiquées aux autorités chargées de la lutte contre le blanchiment et le financement du terrorisme et à la Direction générale des douanes et droits indirects (DGDDI) pour sa mission de contrôle des droits de douane.

● Le 2° du II du présent article insère un deuxième alinéa à l'article L. 83 A du LPF permettant aux **agents de la DGFIP de communiquer spontanément ou sur demande les informations recueillies dans le cadre des échanges d'information prévus par la directive DAC aux agents de la DGDDI** pour l'établissement, l'administration et l'application de la législation en matière de droits de douane.

● Le 3° du II du présent article modifie l'article L. 114 A du LPF – qui prévoit une dérogation à la règle du secret professionnel en matière d'assistance fiscale internationale – afin **d'étendre le droit de communication de l'administration française aux administrations des autres États membres de l'UE** en ajoutant au champ actuellement visé de la « législation fiscale » ceux de la législation sur les droits de douanes et de la lutte contre le blanchiment de capitaux et le financement du terrorisme. Les renseignements pouvant être transmis sont également étendus, la notion actuellement visée « d'application » étant enrichie des notions d'établissement et d'administration des domaines visés.

(1) Soit le prestataire de services qui fournit un service sur crypto-actifs au sens du 16) du 1 de l'article 3 du règlement (UE) 2023/1114 du Parlement européen et du Conseil du 31 mai 2023 sur les marchés de crypto-actifs, et modifiant les règlements (UE) n° 1093/2010 et (UE) n° 1095/2010 et les directives 2013/36/UE et (UE) 2019/1937.

● Enfin, le **4° du II** du présent article insère un article L. 167 *bis* après l'article L. 167 du LPF permettant la transmission des informations recueillies dans le cadre de la directive DAC aux autorités mentionnées au I de l'article L. 167, soit :

- les autorités judiciaires ;
- la cellule de renseignement financier nationale mentionnée à l'article L. 561-23 du code monétaire et financier ;
- les agents de l'administration des douanes agissant sur le fondement des prérogatives conférées par le code des douanes ;
- les agents habilités de l'administration des finances publiques chargés du contrôle et du recouvrement en matière fiscale ;
- les officiers habilités de police judiciaire de la police nationale et de la gendarmerie nationale, ainsi que les agents des douanes et des services fiscaux habilités à effectuer des enquêtes judiciaires en application des articles 28-1 et 28-2 du code de procédure pénale ;
- les autorités de contrôle mentionnées à l'article L. 561-36 du code monétaire et financier.

● Conformément au **IV** du présent article, ces dispositions s'appliquent à compter du 1^{er} janvier 2026.

B. LA RÉVISION PONCTUELLE DE LA TRANSPOSITION DE LA DIRECTIVE « DAC 6 » CONCERNANT LES OBLIGATIONS DÉCLARATIVES DES AVOCATS

● Le **3° du I** du présent article complète les modifications apportées par l'article 120 de la loi de finances initiale pour 2024 afin de tirer les conséquences des arrêts *Orde van Vlaamse Balies e.a.* et *Belgian Association of Tax Lawyers e.a.* rendus par la CJUE et précisant que seuls les avocats agissant en tant qu'intermédiaires sont dispensés de l'obligation de déclaration mentionnée à l'article 1649 AD, concernant les dispositifs transfrontières à caractère potentiellement agressif, lorsque l'obligation de déclaration est contraire au secret professionnel. L'intermédiaire ayant bénéficié de la dispense sur cette base doit néanmoins notifier à tout autre intermédiaire ayant la qualité de client l'obligation déclarative qui lui incombe.

Il modifie le 4° du I de l'article 1649 AE.

● Le **a** modifie intégralement la rédaction du premier alinéa afin d'indiquer que lorsque l'intermédiaire censé transmettre la déclaration visée à l'article 1649 AD a la qualité d'avocat ou d'avocat au Conseil d'État et à la Cour de Cassation, il n'est pas tenu de mettre en œuvre cette obligation si elle est contraire au secret professionnel. Il pose ainsi en principe la dispense de l'avocat soumis au

secret professionnel, là où la rédaction actuelle prévoit que la mise en œuvre de l'obligation déclarative sous réserve de l'accord du client.

Le **b** modifie la rédaction du deuxième alinéa pour supprimer la référence à l'accord du client et préciser qu'en cas de dispense, l'avocat doit notifier tout autre intermédiaire ayant la qualité de client de l'obligation déclarative qui lui incombe.

C. LES COMPLÉMENTS APPORTÉS À LA TRANSPOSITION DE LA DIRECTIVE DAC 7 CONCERNANT LES OBLIGATIONS DÉCLARATIVES DES OPÉRATEURS DE PLATEFORME HORS UNION EUROPÉENNE ET LA PROTECTION DES DONNÉES PERSONNELLES

a. L'encadrement des obligations déclaratives des opérateurs de plateformes hors Union européenne

● Le **4° du I** du présent article vise à compléter la transposition en droit interne de la directive DAC 7 afin d'intégrer le produit d'un échange engagé avec la Commission, qui a fait ressortir la nécessité de revoir la rédaction de l'article 1649 *ter* B la rédaction de ce dernier doit être précisée pour **mieux encadrer la possibilité de limiter ou suspendre les obligations déclaratives prévues par la directive pour les opérateurs situés hors de l'Union européenne.**

● Ainsi, le **B du 4° du I** du présent article remplace l'avant-dernier alinéa du 3° du I de l'article 1649 *ter* B du CGI par quatre alinéas afin de préciser les obligations déclaratives des opérateurs de plateformes résidant dans un État ou territoire situé en dehors de l'Union européenne. Ces trois alinéas prévoient qu'un opérateur de plateforme résident d'un État ou d'un territoire autre qu'un État membre de l'Union européenne ne déclare que les opérations mentionnées à l'article 1649 *ter* A ⁽¹⁾ qui sont réalisées par son intermédiaire et qui n'entrent pas dans le champ d'une convention remplissant les conditions cumulatives suivantes :

- elle permet un échange automatique d'informations concernant les opérations réalisées par des vendeurs ou prestataires par l'intermédiaire de plateformes numériques ;

- elle est conclue avec l'ensemble des États membres de l'Union européenne identifiés comme étant des États ou territoires devant faire l'objet d'une déclaration conformément au droit applicable dans l'État ou territoire mentionné à l'alinéa précédent ;

- elle est reconnue, au moyen d'un acte d'exécution de la Commission européenne, comme étant d'effet équivalent à l'obligation prévue à l'article 1649 *ter* A.

(1) Cet article, créé ans le cadre de la transposition de la directive DAC 7, définit les opérateurs de plateforme soumis à l'obligation déclarative prévue par la directive ainsi que le contenu attendu de cette déclaration.

b. Les obligations des opérateurs de plateforme assujettis aux obligations déclaratives concernant l'information des utilisateurs sur le traitement de leurs données personnelles

Le présent article vise également à compléter la transposition de l'article 25 (paragraphe 4) de la directive DAC 7, qui **impose aux intermédiaires assujettis aux obligations déclaratives deux obligations d'information des personnes concernées s'agissant du traitement de leurs données personnelles** :

- une obligation d'information de chaque personne physique concernée que des informations la concernant seront recueillies et transférées à l'administration ;

- une obligation de transmission à chaque personne physique concernée de toutes les informations déclarées dans un délai suffisant pour lui permettre d'exercer ses droits en matière de protection des données et, en tout état de cause, avant que les informations ne soient communiquées.

- **Le 4° du I** du présent article complète ainsi le I de l'article 1649 AG par un 5° prévoyant que l'intermédiaire à qui incombe l'obligation déclarative :

- informe chaque personne physique concernée par la déclaration prévue à l'article 1649 AD que les données la concernant qui sont transférées à l'administration fiscale peuvent être communiquées à l'administration fiscale d'un autre État membre de l'Union européenne ou d'un État ou territoire ayant conclu avec la France une convention permettant un échange automatique des informations prévues par ce même article 1649 AD.

- fournit à la personne qui met en œuvre un dispositif transfrontière visé par la directive DAC 7 (soit un intermédiaire ou le contribuable concerné) les informations qui la concernent et qui seront transmises à l'administration fiscale, dans un délai suffisant pour lui permettre d'exercer ses droits en matière de protection des données et en tout état de cause avant que ces informations ne soient communiquées à l'administration fiscale.

*

* *

Article 15

Report de trois ans de la suppression progressive de la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises

Résumé du dispositif proposé

Le présent article reporte de trois années la poursuite de la trajectoire de suppression définitive de la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises (CVAE) d'ici à 2030.

La trajectoire initiale de baisse des taux prévue de 2025 à 2027 est décalée de trois ans, soit de 2028 à 2030. Les taux d'imposition à la CVAE de 2024 sont donc reconduits pour les années 2025 à 2027. Le taux maximal de 0,28 % est maintenu jusqu'en 2027 et sera ensuite abaissé à 0,19 % en 2028, puis à 0,09 % en 2029 ; la CVAE sera totalement supprimée en 2030.

L'abaissement du taux du plafonnement de la contribution économique territoriale en fonction de la valeur ajoutée et l'évolution du taux de la taxe additionnelle à la CVAE affectée à Chambre de commerce et d'industrie (CCI) France sont reportés et ajustés en conséquence.

Dernières modifications intervenues

La loi de finances pour 2021 a supprimé la part régionale de CVAE, compensée par l'affectation d'une part dynamique de taxe sur la valeur ajoutée (TVA). Les régions percevaient alors 50 % de la CVAE. En conséquence :

– le taux théorique de CVAE a alors été divisé par deux, de 1,5 % à 0,75 %, ainsi que le taux effectif calculé à partir d'un barème en fonction du chiffre d'affaires et qui correspond à la CVAE réellement supportée par les entreprises ;

– le plafonnement de la contribution économique territoriale – CET (composée de la CVAE et de la cotisation foncière des entreprises – CFE) – en fonction de la valeur ajoutée (PVA), qui ouvre droit à un dégrèvement de CFE par l'État lorsque la CET excède ce plafond, a été abaissé de 3 % à 2 % de la valeur ajoutée afin d'éviter une neutralisation partielle de la baisse de la CVAE ;

– le taux de la taxe additionnelle à la CVAE (TA-CVAE) a été doublé, passant de 1,73 % à 3,46 % afin de ne pas grever les ressources de CCI France et du réseau consulaire.

La loi de finances pour 2023 a prévu la suppression des parts communales ou intercommunales et départementales de la CVAE (environ 10 milliards d'euros au total) en deux ans :

– en 2023, le taux de la CVAE a été divisé par deux et le produit restant a été transféré à l'État, les collectivités étant compensées par des fractions de TVA ;

– en 2024, il était prévu de supprimer entièrement la CVAE.

Le PVA a parallèlement été abaissé et le taux de la TA-CVAE doublé.

La loi de finances pour 2024 a modifié la trajectoire de suppression de la CVAE – dont le produit est désormais attribué à l'État – en prévoyant de diminuer progressivement ses taux jusqu'à sa suppression définitive en 2027.

Elle a également supprimé la cotisation minimum dès 2024 et a ajusté le taux de la TA-CVAE et du PVA.

Principaux amendements adoptés par la commission des finances

La commission a adopté cet article sans modification. Elle a ensuite rejeté la première partie du projet de loi de finances pour 2025.

I. L'ÉTAT DU DROIT

A. LA COTISATION SUR LA VALEUR AJOUTÉE DES ENTREPRISES EST UNE COMPOSANTE DE LA CONTRIBUTION ÉCONOMIQUE TERRITORIALE

1. Définition de la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises

La **cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises** (CVAE) constitue, avec la **cotisation foncière des entreprises** (CFE), la **contribution économique territoriale** (CET) qui a partiellement remplacé la taxe professionnelle à compter de 2010.

La CVAE est due par les entreprises situées dans le champ de la CFE et dont le **chiffre d'affaires est supérieur à 152 500 euros**.

L'assiette de la CVAE est la valeur ajoutée fiscale. Celle-ci se distingue de la valeur ajoutée comptable afin de refléter au mieux la richesse produite par les entreprises, en intégrant la richesse créée par les revenus annexes courants (telles que les cessions d'actifs normales et courantes ou les redevances sur brevets) ⁽¹⁾.

La valeur ajoutée fiscale fait par ailleurs l'objet d'un plafonnement en fonction du chiffre d'affaires de l'entreprise.

PLAFONNEMENT DE LA VALEUR AJOUTÉE EN FONCTION DU CHIFFRE D'AFFAIRES

Chiffre d'affaires	Plafonnement de la valeur ajoutée (en % du CA)
Inférieur ou égal à 6,7 millions d'euros	80 %
Supérieur à 6,7 millions d'euros	85 %

Source : article 1586 sexies du code général des impôts.

La CVAE repose sur un « **taux théorique** » **fixe** qui s'élevait à 1,50 % jusqu'en 2021. Les entreprises acquittent en réalité un montant de CVAE déterminé à partir d'un barème selon leur chiffre d'affaires ⁽²⁾. Il en résulte un « **taux effectif d'imposition** » différencié dû par les entreprises au titre de la CVAE.

(1) Article 1586 sexies du CGI.

(2) Article 1586 quater du CGI.

Ces taux ont connu plusieurs modifications au cours des dernières lois de finances (voir *infra*).

Le produit de la CVAE était originellement partagé entre les trois strates de collectivités territoriales : le bloc communal (essentiellement les EPCI), les départements et les régions.

2. La contribution économique territoriale fait l'objet d'un plafonnement en fonction de la valeur ajoutée (PVA)

Compte tenu de la **différence de nature entre l'assiette de la CVAE et celle de la CFE** (assise sur la valeur locative des biens immobiliers passibles d'une taxe foncière utilisés pour l'activité professionnelle du redevable), une entreprise dégagant une faible valeur ajoutée mais disposant, pour les besoins de son activité professionnelle, de biens immobiliers à forte valeur locative pourrait, en raison d'une CFE conséquente, **acquitter une CET considérée comme excessive**.

Pour éviter de telles situations, le législateur a mis en place un **plafonnement de la CET en fonction de la valeur ajoutée (PVA)**. Ce plafonnement était fixé à **3 %** de la valeur ajoutée fiscale ⁽¹⁾ jusqu'en 2021.

Le PVA s'applique sur la CFE et la CVAE dues en tenant compte des réductions et dégrèvements éventuels, et s'impute sur la CFE. La CET due après application du plafonnement ne peut toutefois être inférieure à la cotisation minimum de CFE ⁽²⁾.

La différence entre le montant théoriquement dû et l'application de ce plafonnement **fait l'objet d'un dégrèvement des impôts d'État**.

3. La taxe additionnelle à la CVAE

Une taxe pour frais de chambre est encaissée au profit de CCI France et répartie entre les chambres de commerce et d'industrie de région ⁽³⁾.

Elle est composée d'une taxe additionnelle à la CFE (**TA-CFE**) et d'une taxe additionnelle à la CVAE (**TA-CVAE**). Cette dernière est assise sur la CVAE due et son taux s'établissait à **1,73 % jusqu'en 2021**.

Les montants de ces taxes additionnelles affectés au réseau des CCI sont plafonnés. L'éventuel excédent est reversé au budget général de l'État. Le mécanisme de PVA évoqué précédemment ne s'applique pas à la taxe pour frais de chambre, c'est-à-dire à la TA-CFE et à la TA-CVAE.

(1) Article 1647 B sexies du CGI.

(2) Prévus à l'article 1647 D du CGI et variable selon le chiffre d'affaires.

(3) Article 1600 du CGI.

B. LA COTISATION SUR LA VALEUR AJOUTÉE A FAIT L'OBJET D'AMÉNAGEMENTS SUCCESSIFS VISANT À TERME SA SUPPRESSION

1. La réduction de moitié du taux de CVAE décidée en loi de finances pour 2021

L'article 8 de la loi de finances pour 2021 ⁽¹⁾ a procédé à une première réduction de la CVAE, dans le cadre du plan de relance, afin de réduire les impôts de production des entreprises. Il a supprimé la part régionale de CVAE qui représentait 50 % du produit total de l'impôt. En compensation, les régions ont bénéficié en 2021 d'une fraction de TVA égale à la CVAE qu'elles avaient perçue en 2020 et, à compter de 2022, cette fraction de TVA a suivi la dynamique nationale.

Le taux de CVAE a ainsi été divisé par deux, passant de 1,50 % à 0,75 %. L'article 1586 *quater* du CGI détaille l'incidence de cette modification sur le « taux effectif d'imposition » (TEI) qui varie en fonction du chiffre d'affaires réalisé par l'entreprise.

TAUX EFFECTIF D'IMPOSITION DES ENTREPRISES REDEVABLES DE LA CVAE APRÈS 2021

Chiffres d'affaires	TEI avant 2021	TEI entre 2021 et 2022
Inférieur à 500 000 euros	0 %	0 %
Compris entre 500 000 euros et 3 millions d'euros	$0,5 \% \times (CA - 500\,000\,€) / 2\,500\,000\,€$	$0,25 \% \times (CA - 500\,000\,€) / 2\,500\,000\,€$
Compris entre 3 millions d'euros et 10 millions d'euros	$0,5 \% + (0,9 \% \times (CA - 3\,000\,000\,€) / 7\,000\,000\,€)$	$0,25 \% + (0,45 \% \times (CA - 3\,000\,000\,€) / 7\,000\,000\,€)$
Compris entre 10 millions d'euros et 50 millions d'euros	$1,4 \% + (0,1 \% \times (CA - 10\,000\,000\,€) / 40\,000\,000\,€)$	$0,7 \% + (0,05 \% \times (CA - 10\,000\,000\,€) / 40\,000\,000\,€)$
Supérieur à 50 millions d'euros	1,5 %	0,75 %

Source : article 1586 *quater* du CGI.

Cette réduction du taux d'imposition à la CVAE représente un allègement de 7,2 milliards d'euros ⁽²⁾ par an pour les entreprises redevables.

Afin d'éviter une neutralisation au moins partielle de la baisse de CVAE par le PVA (une moindre CVAE aurait pu, pour un redevable de la CET, être en partie neutralisée par un ressaut de CFE), l'article précité a également **abaissé le taux de PVA de 3 % à 2 % de la valeur ajoutée.**

(1) Article 8 de la loi n° 2020-1721 du 29 décembre 2020 de finances pour 2021.

(2) Évaluation préalable du présent article.

Enfin, la loi de finances pour 2021 a **doublé le taux de TA-CVAE de 1,73 % à 3,46 %** afin que cette réforme de la CVAE ne pénalise pas les ressources du réseau des CCI.

2. La suppression en deux ans de la CVAE mise en œuvre par la loi de finances pour 2023

L'article 55 de la loi de finances pour 2023 ⁽¹⁾ a engagé la suppression progressive sur deux ans – 2023 et 2024 – de la part restante de la CVAE affectée au bloc communal et aux départements. Les collectivités territoriales cessent ainsi de percevoir la CVAE et reçoivent en compensation des fractions de TVA. **Depuis 2023, le produit de CVAE est donc directement affecté à l'État** et non plus aux collectivités territoriales.

Le taux de CVAE a été à nouveau divisé par deux au titre de l'année 2023 – passant de 0,75 % à 0,375 % – avant une **suppression totale prévue en 2024**.

TAUX EFFECTIF D'IMPOSITION DES ENTREPRISES REDEVABLES DE LA CVAE APRÈS 2023

Chiffres d'affaires	TEI en 2022	TEI en 2023
Inférieur à 500 000 euros	0 %	0 %
Compris entre 500 000 euros et 3 millions d'euros	$0,25 \% \times (CA - 500\,000\,€) / 2\,500\,000\,€$	$0,125 \% \times (CA - 500\,000\,€) / 2\,500\,000\,€$
Compris entre 3 millions d'euros et 10 millions d'euros	$0,25 \% + (0,45 \% \times (CA - 3\,000\,000\,€) / 7\,000\,000\,€)$	$0,125 \% + (0,225 \% \times (CA - 3\,000\,000\,€) / 7\,000\,000\,€)$
Compris entre 10 millions d'euros et 50 millions d'euros	$0,7 \% + (0,05 \% \times (CA - 10\,000\,000\,€) / 40\,000\,000\,€)$	$0,35 \% + (0,025 \% \times (CA - 10\,000\,000\,€) / 40\,000\,000\,€)$
Supérieur à 50 millions d'euros	0,75 %	0,375 %

Source : article 1586 quater du CGI.

Cette réduction du taux d'imposition à la CVAE représente un allègement fiscal de 4,1 milliards d'euros par an ⁽²⁾ pour les entreprises redevables.

Parallèlement à cette baisse, l'article précité a également procédé à une **diminution du taux de PVA de 2 % à 1,625 % de la valeur ajoutée**. Il prévoyait également que ce taux se réduise à 1,25 % en 2024.

La loi de finances pour 2023 a **doublé à nouveau le taux de TA-CVAE, le faisant passer de 3,46 % à 6,92 %**, afin que cette réforme de la CVAE ne pénalise

(1) Article 55 de la loi n° 2022-1726 du 30 décembre 2022 de finances pour 2023.

(2) Évaluation préalable du présent article.

pas les ressources du réseau des CCI. Elle prévoyait la suppression de cette taxe additionnelle avec la disparition de la CVAE, modifiant en conséquence la TA-CFE.

3. Un étalement sur quatre ans de la suppression de la CVAE prévu en loi de finances pour 2024

L'article 79 de la loi de finances pour 2024 ⁽¹⁾ a modifié la trajectoire de suppression de la CVAE en **étalant sur quatre ans** la disparition de cet impôt perçu par l'État. La CVAE serait ainsi supprimée en 2027 et non plus en 2024.

Ainsi, il était prévu de diminuer progressivement les taux effectifs d'imposition comme présenté dans le tableau ci-dessous.

TAUX EFFECTIF D'IMPOSITION DES ENTREPRISES REDEVABLES DE LA CVAE EN 2024, 2025 ET 2026

Chiffres d'affaires	TEI en 2024	TEI en 2025	TEI en 2026
Inférieur à 500 000 euros	0 %	0 %	0 %
Compris entre 500 000 euros et 3 millions d'euros	$0,094 \% \times (CA - 500\,000\,€) / 2\,500\,000\,€$	$0,063 \% \times (CA - 500\,000\,€) / 2\,500\,000\,€$	$0,031 \% \times (CA - 500\,000\,€) / 2\,500\,000\,€$
Compris entre 3 millions d'euros et 10 millions d'euros	$0,094 \% + (0,0169 \% \times (CA - 3\,000\,000\,€) / 7\,000\,000\,€)$	$0,063 \% + (0,113 \% \times (CA - 3\,000\,000\,€) / 7\,000\,000\,€)$	$0,031 \% + (0,056 \% \times (CA - 3\,000\,000\,€) / 7\,000\,000\,€)$
Compris entre 10 millions d'euros et 50 millions d'euros	$0,263 \% + (0,019 \% \times (CA - 10\,000\,000\,€) / 40\,000\,000\,€)$	$0,175 \% + (0,013 \% \times (CA - 10\,000\,000\,€) / 40\,000\,000\,€)$	$0,087 \% + (0,006 \% \times (CA - 10\,000\,000\,€) / 40\,000\,000\,€)$
Supérieur à 50 millions d'euros	0,28 %	0,19 %	0,09 %

Source : article 1586 quater du CGI.

L'article précité a également adapté le PVA afin de tirer les conséquences du maintien de la CVAE jusqu'en 2026. Ainsi, il était prévu que **le PVA soit égal à 1,531 % en 2024, 1,438 % en 2025 et à 1,344 % en 2026**. Il aurait ainsi retrouvé le niveau initialement prévu pour 2024, à savoir 1,25 %, en 2027.

Le taux de la TA-CVAE devait poursuivre une trajectoire haussière afin de ne pas pénaliser les CCI. L'article précité a ainsi prévu de passer le taux de la TA-CVAE de **6,92 % en 2023, à 9,23 % en 2024, 13,84 % en 2025 et 27,68 % en 2026**.

(1) Article 79 de la loi n° 2023-1322 du 29 décembre 2023 de finances pour 2024.

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

Le présent article procède au **report de trois ans de la suppression progressive de la CVAE** prévue initialement entre les années 2025 et 2027 afin de la mettre en œuvre de manière identique entre les années 2028 et 2030.

Le 1° et le 2° du I et le II prévoient le **maintien des taux effectifs d'imposition (TEI) des entreprises à la CVAE pour les années 2025 à 2027 au niveau de 2024** et procèdent à leur **diminution progressive pour les années 2028 et 2029** selon les modalités décrites dans le tableau ci-dessous, qui reprennent la trajectoire initialement établie.

PRÉVISION D'ÉVOLUTION DES TEI ENTRE 2024 ET 2029

Chiffres d'affaires	TEI entre 2024 et 2027	TEI en 2028	TEI en 2029
Inférieur à 500 000 euros	0 %	0 %	0 %
Compris entre 500 000 euros et 3 millions d'euros	$0,094 \% \times (CA - 500\,000\,€) / 2\,500\,000\,€$	$0,063 \% \times (CA - 500\,000\,€) / 2\,500\,000\,€$	$0,031 \% \times (CA - 500\,000\,€) / 2\,500\,000\,€$
Compris entre 3 millions d'euros et 10 millions d'euros	$0,094 \% + (0,0169 \% \times (CA - 3\,000\,000\,€) / 7\,000\,000\,€)$	$0,063 \% + (0,113 \% \times (CA - 3\,000\,000\,€) / 7\,000\,000\,€)$	$0,031 \% + (0,056 \% \times (CA - 3\,000\,000\,€) / 7\,000\,000\,€)$
Compris entre 10 millions d'euros et 50 millions d'euros	$0,263 \% + (0,019 \% \times (CA - 10\,000\,000\,€) / 40\,000\,000\,€)$	$0,175 \% + (0,013 \% \times (CA - 10\,000\,000\,€) / 40\,000\,000\,€)$	$0,087 \% + (0,006 \% \times (CA - 10\,000\,000\,€) / 40\,000\,000\,€)$
Supérieur à 50 millions d'euros	0,28 %	0,19 %	0,09 %

Source : commission des finances.

Parallèlement, ces dispositions maintiennent le taux du plafonnement de la CET en fonction de la valeur ajoutée (PVA) pour les années 2025, 2026 et 2027 au niveau de celui de l'année 2024, à savoir 1,531 %, et l'abaissent à 1,438 % en 2028 et 1,344 % en 2029.

Enfin, ces dispositions reportent également la diminution du « dégrèvement complémentaire » dont bénéficient les entreprises présentant un chiffre d'affaires inférieur à deux millions d'euros. Ce dégrèvement, qui s'élève à 188 euros en 2024 est maintenu jusqu'en 2027 et passera à 125 euros en 2028 et 63 euros en 2029.

Le 3° du I reporte la **suppression effective de la CVAE à 2030** et reporte également à cette date les mesures de coordination attachées à la disparition de cet impôt.

Les 4°, 5° et 6° du I corrigent une erreur matérielle et procèdent à la hausse parallèle du taux de taxe additionnelle à la CVAE (TA-CVAE), la maintenant à 9,23 % de 2024 à 2027 et la rehaussant à 13,84 % en 2028 puis à 27,68 % en 2029.

La TA-CVAE, affectée aux CCI, doit ainsi voir son rendement maintenu au bénéfice du réseau consulaire.

L'ensemble de ces mesures répondent à un **impératif de maîtrise des comptes publics** qui se matérialise notamment par le maintien des recettes de CVAE.

En effet, les mesures successives d'allègement de CVAE ont contribué à diminuer drastiquement son produit, pénalisant *in fine* l'État qui a compensé les pertes de recettes induites aux collectivités territoriales.

RECETTES DE CVAE PERÇUES PAR LES COLLECTIVITÉS TERRITORIALES PUIS PAR L'ÉTAT

(en millions d'euros)

2018	2019	2020	2021	2022	2023 (*)
17 725	18 925	19 490	9 639	9 324	6 104

(*) Depuis 2023, la CVAE est perçue par l'État.

Source : Rapport 2024 de l'Observatoire des finances et de la gestion publique locales (OFGL) sur les finances des collectivités locales et direction générale des finances publiques (DGFIP).

Le report de cette suppression programmée doit ainsi permettre d'apporter un surcroît de recettes à l'État par rapport au scénario de suppression de la CVAE en 2027 figurant dans la loi de finances pour 2024.

L'évaluation préalable estime que le gain espéré est de l'ordre d'un milliard d'euros en 2025, de deux milliards d'euros en 2026 et de trois milliards d'euros en 2027, soit 6 milliards d'euros sur la période 2025-2027.

*

* *

Article 16

Clarification des modalités de calcul de l'atténuation des variations de valeurs locatives des locaux professionnels

Résumé du dispositif proposé

Le présent article établit la fixité du dispositif de « planchonnement » de l'évolution des valeurs locatives des locaux professionnels telle qu'elle a été appliquée jusqu'à présent par l'administration fiscale. Cette modification fait suite à une interprétation contraire du Conseil d'État en date du 13 novembre 2023 confirmée par une autre décision en date du 3 avril 2024.

La modification s'applique de manière rétroactive aux impositions dues à compter de l'exercice 2023.

Dernières modifications intervenues

Conformément à l'article 34 de la loi de finances rectificative pour 2010, la révision des valeurs locatives des locaux professionnels (RVLLP) est entrée en vigueur en 2017.

Le dispositif de planchonnement – constitué d'un plancher et d'un plafond – des valeurs locatives des locaux professionnels a été créé par l'article 48 de la loi de finances rectificative pour 2015, désormais codifié au III de l'article 1518 A *quinquies* du code général des impôts. Ce mécanisme diminue de moitié l'écart entre l'ancienne valeur locative et la nouvelle valeur locative révisée et neutralisée. Le planchonnement ne s'applique que pour les impositions dues au titre des années 2017 à 2025.

Principaux amendements adoptés par la commission des finances

La commission a adopté cet article sans modification. Elle a ensuite rejeté la première partie du projet de loi de finances pour 2025.

I. L'ÉTAT DU DROIT

A. LA VALEUR LOCATIVE DES LOCAUX PROFESSIONNELS A FAIT L'OBJET D'UNE RÉVISION EN 2017

La valeur locative cadastrale permet la détermination de l'assiette des impôts fonciers tels que la taxe foncière sur les propriétés bâties (TFPB), la taxe d'habitation sur les résidences secondaires et sur les logements vacants (THRS et THLV), la cotisation foncière des entreprises (CFE) ou certaines taxes annexes comme la taxe d'enlèvement des ordures ménagères (TEOM).

Les articles 1494 et suivants du code général des impôts (CGI) régissent les règles d'évaluation de la valeur locative des biens imposables et distinguent à cet effet **trois types de locaux** :

– les locaux d'habitation et à usage professionnel ;

- les locaux professionnels ;
- les locaux industriels.

La valeur locative des locaux professionnels a fait l'objet d'une révision initiée en 2010 ⁽¹⁾ permettant **l'entrée en vigueur en 2017 de nouvelles bases d'imposition** au titre des impôts locaux payés par les entreprises (TFPB, CFE, TEOM). Chaque local professionnel dispose donc depuis le 1^{er} janvier 2017 d'une nouvelle valeur locative révisée **déterminée en fonction de l'état du marché locatif**.

L'article 1498 du CGI précise que cette valeur locative correspond à la **surface pondérée du local à laquelle est appliqué un tarif par mètre carré, propre à chaque catégorie de local**.

Les locaux sont donc classés en sous-groupes en fonction de leur nature et de leur destination (e. g. les hôtels et locaux assimilables ou les magasins et lieux de vente), puis en catégorie en fonction de leur utilisation, de leurs caractéristiques physiques, de leur situation et de leur consistance (e. g. hôtels « confort » ou magasins de grande surface).

Le **tarif** est déterminé sur la base des loyers moyens constatés dans un secteur d'évaluation présentant un marché locatif homogène. Un **coefficient de localisation** peut minorer ou majorer les tarifs afin qu'il soit tenu compte de la situation particulière d'une parcelle au regard des autres parcelles du secteur d'évaluation.

La formule de la valeur locative (VL) révisée brute s'exprime donc comme suit :

$$\textbf{VL révisée brute} = \textit{surface pondérée} \times \textit{tarif} \times \textit{coefficient de localisation}$$

Une **commission départementale des valeurs locatives** (CDVL) se voit chargée d'établir des projets visant à délimiter les secteurs et déterminer les tarifs ainsi que les parcelles auxquelles peut s'appliquer un coefficient de localisation. Ces projets s'établissent sur la base d'avant-projets élaborés par l'administration fiscale.

La réforme des valeurs locatives des locaux professionnels s'accompagne également d'un **mécanisme d'évolution permettant le maintien de la pertinence des valeurs locatives**.

Ainsi, le I de l'article 1518 *ter* du CGI met en place **un mécanisme de mise à jour annuelle des tarifs**. Celle-ci est effectuée chaque année par l'administration fiscale à partir de l'évolution des loyers constatés.

(1) Article 34 de la loi n° 2010-1658 du 29 décembre 2010 de finances rectificative pour 2010.

En outre, conformément au II de ce même article, au cours de la troisième ou de la cinquième année suivant le renouvellement des conseils municipaux, **la CDVL peut modifier l'application des coefficients de localisation** après avis des commissions communales ou intercommunales des impôts directs.

Enfin, le III dudit article instaure **un mécanisme d'actualisation sexennale** de l'ensemble des paramètres collectifs d'évaluation (secteurs d'évaluation, tarifs et coefficients de localisation). Cette actualisation est censée être réalisée l'année qui suit le renouvellement des conseils municipaux, ses résultats étant pris en compte pour l'établissement des bases d'imposition de l'année suivante. Par dérogation, cette actualisation devait être effectuée pour la première fois en 2022 et non en 2021, année suivant le renouvellement des conseils municipaux de 2020, pour être prise en compte dans les bases d'imposition de l'année 2023.

Toutefois, la loi de finances pour 2023 ⁽¹⁾ et la loi de finances pour 2024 ⁽²⁾ ont respectivement repoussé l'échéance de prise en compte de cette actualisation dans les bases d'imposition à 2025 puis à 2026.

B. UNE RÉVISION ACCOMPAGNÉE DE DISPOSITIFS « AMORTISSEURS » TEMPORAIRES

Afin d'**atténuer les variations de valeurs locatives et des cotisations en résultant** observées entre les deux systèmes d'évaluation, la réforme entrée en vigueur en 2017 s'est par ailleurs accompagnée de **trois dispositifs d'amortissement temporaires**.

1. Définition des dispositifs amortisseurs

- Le **coefficient de neutralisation**, prévu au I de l'article 1518 A *quinquies* du CGI, vise à éviter que les locaux professionnels ne subissent une trop forte hausse de leur valeur locative révisée brute **par rapport aux autres groupes de locaux**. Il permet également de garantir pour chaque collectivité le maintien de la part respective des locaux professionnels et des locaux d'habitation au sein de l'assiette des impôts locaux dont elle bénéficie.

Ainsi, **la proportion contributive des locaux professionnels avant et après révision est maintenue à l'identique**. À cette fin, un coefficient de neutralisation unique, appliqué à la valeur locative révisée brute, est déterminé pour chaque impôt et à chaque niveau de collectivité territoriale.

Ce coefficient est égal au rapport entre, d'une part, la somme des valeurs locatives non révisées des locaux professionnels de la collectivité et, d'autre part, la somme des valeurs locatives révisées de ces mêmes locaux.

(1) Article 103 de la loi n° 2022-1726 du 30 décembre 2022 de finances pour 2023.

(2) Article 152 de la loi n° 2023-1322 du 29 décembre 2023 de finances pour 2024.

Il a vocation à s'appliquer jusqu'à l'entrée en vigueur de la réforme de la révision des valeurs locatives des locaux d'habitation, ainsi que le précise le II de l'article 1518 A *quinquies* du CGI.

- Le III de l'article précité instaure un **dispositif de « planchonnement »** qui a pour objet de limiter, pour chaque local professionnel, les variations de valeur locative constatées qu'elles soient positives (avec un plafond) ou négatives (avec un plancher). Ce dispositif **diminue de moitié l'écart entre l'ancienne valeur locative et la nouvelle valeur locative révisée neutralisée**. Afin d'assurer le caractère temporaire de cette mesure, **le planchonnement ne s'applique que pour les impositions dues au titre des années 2017 à 2025**.

La valeur locative révisée nette correspond ainsi à une valeur locative « neutralisée » par rapport aux autres groupes de locaux de la collectivité et « planchonnée » par rapport à l'ancienne valeur locative ; elle s'exprime comme suit :

VL révisée neutralisée et planchonnée = *VL révisée brute* x *coefficient de neutralisation* + ou – *planchonnement*

- Enfin, en ce qui concerne la CFE et la TFPB, l'article 1518 E du CGI met en place un **dispositif de lissage** qui permet d'étaler, sur une période de dix ans à compter de 2017, les variations de cotisations issues de la prise en compte des valeurs locatives révisées.

Le lissage permet ainsi d'**introduire une progressivité dans les effets de la réforme**, en lissant dans le temps (entre 2017 et 2026) l'augmentation ou la baisse de cotisation induite par la nouvelle valeur locative révisée. À la différence des deux autres mécanismes, **ce lissage ne s'applique pas directement à la valeur locative du local professionnel mais à la cotisation due**.

Le montant du lissage équivaut à la différence entre la cotisation calculée à partir de la valeur locative neutralisée et planchonnée et la cotisation calculée à partir de l'ancienne valeur locative à laquelle est appliqué un coefficient égal à neuf dixièmes la première année d'imposition. Le coefficient est ensuite réduit d'un dixième chaque année jusqu'à disparaître.

2. Le caractère fixe du mécanisme de planchonnement a été remis en cause par le juge administratif

Ainsi que le confirme l'évaluation préalable du présent article, l'application par les services de la direction générale des finances publiques (DGFIP) du dispositif du planchonnement **s'effectue de manière « figée » par rapport à la valeur locative révisée au titre de l'année 2017**. Le mécanisme de planchonnement n'est donc pas actualisé chaque année et ne tient ainsi pas compte d'éventuelles modifications de la valeur locative postérieures à cette date (à l'instar de l'application d'un coefficient de localisation décidée après 2017 par une CDVL).

Dans une décision du 13 novembre 2023 ⁽¹⁾ statuant sur une demande de renvoi au Conseil constitutionnel d'une question prioritaire de constitutionnalité, confirmée par une décision du 4 avril 2024 ⁽²⁾ statuant sur le fond du litige, le Conseil d'État a toutefois estimé qu'il résultait de la rédaction du III de l'article 1518 A *quinquies* du CGI que le calcul du planchonnement s'effectuait, au titre de chaque année entre 2017 et 2025, en comparant la valeur locative du local professionnel non révisée au 1^{er} janvier 2017 à sa valeur locative révisée et neutralisée au titre de l'année concernée et non pas à « *la valeur locative [...]* retenue pour l'établissement des impositions dues au titre de la seule année 2017 ».

Dans ses conclusions, la rapporteure publique, Mme Karine Ciavaldini, estime également qu'aucune disposition ne permet d'affirmer que « *la valeur locative révisée serait, pour toutes les années d'application du dispositif du planchonnement, celle de l'année 2017* ».

Cette interprétation contradictoire du juge administratif **place ainsi l'administration fiscale face à un risque de contentieux de série** contestant la fixité du planchonnement telle qu'appliquée par l'administration. En effet, l'évaluation préalable souligne l'impossibilité technique et matérielle pour cette dernière de modifier les systèmes d'information utilisés pour la détermination des valeurs locatives des locaux professionnels ⁽³⁾.

Cette situation présente donc « **des risques budgétaires importants** » selon l'évaluation préalable. Cette dernière fait état de 87 affaires contentieuses en cours pour un montant total de 38,5 millions d'euros. Compte tenu du caractère récent des décisions du Conseil d'État, **l'administration fiscale anticipe un accroissement significatif du nombre de procédures contentieuses** puisque près de 84,5 % des locaux professionnels révisés font l'objet d'un planchonnement communal, soit environ 3,1 millions de locaux. Sur ces locaux, **2,9 millions sont affectés par une augmentation de leur valeur locative, donnant un intérêt à agir à leurs propriétaires** ou leurs exploitants pour former une réclamation.

L'administration fiscale ne semble toutefois pas encore en mesure de prévoir le montant prévisionnel des dégrèvements correspondant à ces contentieux qui sont donc à la charge de l'État et qui pourraient représenter une somme très importante. Cet état de fait place également les collectivités dans une situation d'instabilité quant à la prévisibilité de leurs ressources fiscales.

(1) CE, 13 novembre 2023, *Société Immobilière Carrefour et Société Leroy Merlin France*, n^{os} 474735, 474736 et 474757.

(2) CE, 4 avril 2024, *Société Immobilière Carrefour*, n^{os} 474735 et 474736.

(3) Elle précise en outre que « les données servant au calcul du planchonnement en 2017 ne sont plus disponibles dans les systèmes d'information actuels et un recalcul manuel est inenvisageable pour un tel volume de locaux ».

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

Tirant les conséquences de la décision du Conseil d'État et de l'impossibilité pour l'administration fiscale de procéder, en gestion, à la mise en œuvre d'un « planchonnement glissant », le présent article modifie l'article 1518 A *quinquies* du CGI afin de **rétablir pour les impositions directes locales dues à compter de 2023 la fixité du planchonnement telle qu'elle a été appliquée jusqu'à présent.**

Ainsi, pour les impositions dues au titre des années 2023, 2024 et 2025, le planchonnement s'effectuera en comparant la valeur locative non révisée au 1^{er} janvier 2017 à la valeur locative révisée au 1^{er} janvier 2017.

L'entrée en vigueur rétroactive de cette mesure pour les impositions à compter de l'exercice 2023 doit permettre de respecter les délais légaux de réclamation. En vertu de l'article R*196-2 du livre des procédures fiscales, les réclamations relatives aux impôts directs locaux et aux taxes annexes doivent en effet être présentées à l'administration fiscale au plus tard le 31 décembre de l'année suivant celle de la mise en recouvrement du rôle. En conséquence, au 31 décembre 2024, les réclamations en vue d'obtenir un recalcul du planchonnement ne peuvent porter que sur les impôts locaux dus au titre de 2023 et 2024.

Le **II** de l'article précise que la rétroactivité proposée de la mesure s'applique aux impositions dues au titre des années 2023 et 2024 à l'exception de celles contestées avant le 10 octobre – date de présentation du présent projet de loi de finances pour 2025 en Conseil des ministres – au motif exclusif que le planchonnement pour établir la valeur locative des locaux professionnels n'ait pas été mis en œuvre de manière glissante conformément à l'interprétation du Conseil d'État, mais de manière fixe par rapport à la seule année 2017. La rétroactivité ne s'applique pas non plus aux décisions de justice passées en force de chose jugée.

Le présent article permet ainsi de mettre fin à un contentieux de série tout en stabilisant les prévisions de ressources fiscales des collectivités et en prévenant des dépenses supplémentaires de la part de l'État sous forme de dégrèvements. Toutefois, le dispositif pose plusieurs difficultés d'ordres juridique et budgétaire.

En premier lieu, la rétroactivité de la mesure pourrait faire courir un risque d'inconstitutionnalité. Le juge constitutionnel a en effet toujours affirmé un principe de non-rétroactivité des lois en matière répressive ⁽¹⁾ et ne l'admet dans les autres matières qu'en cas de « *motif d'intérêt général suffisant et sous réserve de ne pas priver de garanties légales des exigences constitutionnelles* » ⁽²⁾. L'administration estime toutefois dans l'évaluation préalable que, s'agissant du présent article,

(1) Décisions du Conseil constitutionnel n° 80-126 DC du 30 décembre 1980, n° 86-207 DC des 25 et 26 juin 1986 et n° 2001-453 DC du 18 décembre 2001.

(2) Conseil constitutionnel, décision n° 2001-456 DC du 27 décembre 2001.

« pourrait constituer un motif d'intérêt général suffisant la volonté d'éviter un désordre dans le fonctionnement des services publics ».

Par ailleurs, dans sa décision du 13 novembre 2023, le Conseil d'État estime que le dispositif de planchonnement, tel qu'il résulte des dispositions du III de l'article 1518 A *quinquies* du CGI, n'institue pas « une différence de traitement méconnaissant les principes d'égalité devant la loi fiscale et d'égalité devant les charges publiques » au détriment des contribuables ayant vu le coefficient de localisation de leur parcelle fixé après 2017, dès lors que le calcul du planchonnement est actualisé chaque année. La nouvelle rédaction du III, confirmant la fixité du planchonnement à rebours de l'interprétation du juge administratif, pourrait donc être censurée en conséquence. Ce risque apparaît toutefois faible car le Conseil d'État a jugé, à propos du dispositif de lissage qui est institué de manière figée au 1^{er} janvier 2017, que celui-ci entraîne certes « une différence de traitement » mais que cette dernière « ne résulte pas de la loi fiscale mais d'une éventuelle carence dans la mise en œuvre des dispositions [...] relatives à la détermination des valeurs locatives [des locaux professionnels] », en particulier en ce qui concerne l'application des coefficients de localisation.

Enfin, le contentieux relatif au planchonnement résultant de la décision du Conseil d'État, bien que désormais circonscrit dans le temps, est néanmoins amené à accroître le montant des dégrèvements mis à la charge de l'État sans que l'administration fiscale ne puisse l'évaluer. Le rapporteur général déplore cette absence d'information.

*

* *

Article 17

Aménagement du régime spécial des fusions à la suite de l'adoption de l'ordonnance n° 2023-393 du 24 mai 2023 portant réforme du régime des fusions, scissions, apports partiels d'actifs et opérations transfrontalières des sociétés commerciales

Résumé du dispositif proposé

Le présent article tire les conséquences fiscales de la réforme du régime des fusions, scissions et opérations assimilées prévue par l'ordonnance n° 2023-393 du 24 mai 2023.

Cette ordonnance, qui transpose la directive 2019/2121 du Parlement européen et du Conseil du 27 novembre 2019 modifiant la directive (UE) 2017/1132 en ce qui concerne les transformations, fusions et scissions transfrontalières, a introduit en droit français deux nouvelles catégories d'opérations de restructuration économique.

En premier lieu, elle crée un nouveau cas de fusion ou de scission sans échange de titres, lorsque les sociétés qui fusionnent sont détenues par les mêmes associés et dans les mêmes proportions, sans changement de ces dernières à l'issue de l'opération.

En second lieu, elle crée le régime de la « scission partielle », applicable tant pour les opérations domestiques que transfrontalières. Ce régime permet, dans le cadre d'une opération d'apport partiel d'actifs, d'attribuer directement des titres aux associés de la société apporteuse.

Le présent article adapte le régime spécial des fusions – visant, sous certaines conditions, à assurer la neutralité fiscale des opérations de restructuration économique – afin de permettre son application à l'ensemble des fusions ou scissions sans échange de titres et aux opérations de scission partielle. L'objectif poursuivi est ainsi de traiter de manière identique ces nouvelles opérations de restructuration et les autres opérations prévues par le droit national.

Dernières modifications intervenues

L'article 43 de la loi de finances pour 2019 a modifié l'article 210-0 A du code général des impôts (CGI) afin d'élargir le régime spécial des fusions aux opérations réalisées sans échange de titres entre plusieurs sociétés sœurs. Ce même article a modifié plusieurs dispositions fiscales visant à adapter le régime des plus-values de long terme, les règles de détermination du bénéfice imposable et les modalités d'application du régime mère-fille dans le cadre de telles opérations.

Principaux amendements adoptés par la commission des finances

La commission a rejeté cet article. Elle a ensuite rejeté la première partie du projet de loi de finances pour 2025.

I. L'ÉTAT DU DROIT

A. LE CADRE JURIDIQUE DES FUSIONS, SCISSIONS ET APPORTS PARTIELS D'ACTIFS

● Les restructurations d'entreprises peuvent prendre différentes formes, définies aux articles L. 236-1 et suivants du code de commerce :

– la fusion d'entreprises, qui est l'opération par laquelle une ou plusieurs sociétés transmettent leur patrimoine à une société existante ou nouvellement créée ;

– la scission, qui désigne l'opération inverse à la fusion. Dans ce cadre, une société va transmettre son patrimoine à plusieurs sociétés existantes ou nouvelles.

Tant la fusion que la scission entraînent la dissolution sans liquidation de l'entreprise et la transmission universelle de son patrimoine aux sociétés bénéficiaires⁽¹⁾. En principe, la transmission de patrimoine s'accompagne de l'attribution aux associés des sociétés qui disparaissent de titres des sociétés bénéficiaires des apports et, éventuellement, d'une soulte en espèces ne pouvant dépasser 10 % de la valeur nominale de ces titres⁽²⁾.

Toutefois, l'article L. 236-2 du code de commerce aménage certains cas dans lesquels la fusion ou la scission ne s'accompagnent pas d'un échange de titres. Cette dispense est tout d'abord accordée lorsque la société bénéficiaire ou l'une des sociétés qui disparaît détient l'ensemble des titres des sociétés concernées par l'opération de restructuration.

La loi de simplification, de clarification et d'actualisation du droit des sociétés du 19 juillet 2019⁽³⁾ (dite loi Soilihi) a par ailleurs créé un nouveau cas de dispense d'échange de titres, lorsque la fusion ou la scission concerne des sociétés sœurs – c'est-à-dire des sociétés détenues à 100 % par une même société mère.

● En dehors des fusions ou scissions d'entreprises, une société peut également restructurer son activité en réalisant un apport partiel d'actif. Dans le cadre de cette opération, une société apporte, sans être dissoute, une ou plusieurs branches complètes de son activité⁽⁴⁾ à une autre société moyennant la remise de titres représentatifs du capital social de la société bénéficiaire de l'apport.

● Le régime des fusions et opérations assimilées a été modifié par l'ordonnance n° 2023-393 du 24 mai 2023 portant réforme du régime des fusions, scissions, apports partiels d'actifs et opérations transfrontalières des sociétés

(1) Article L. 236-3 du code de commerce.

(2) Article L. 236-1 du code de commerce.

(3) Loi n° 2019-744 du 19 juillet 2019 de simplification, de clarification et d'actualisation du droit des sociétés.

(4) La notion de branche complète d'activité s'entend comme l'ensemble des éléments d'actif et de passif qui constituent, du point de vue de l'organisation d'une société, une exploitation autonome, c'est-à-dire un ensemble capable de fonctionner par ses propres moyens.

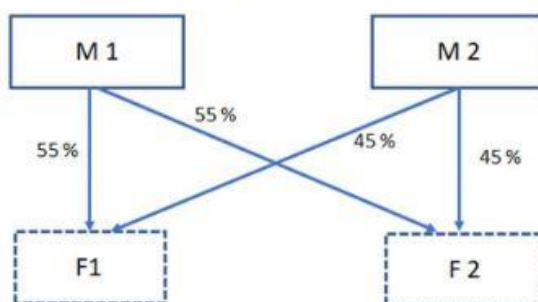
commerciales. Cette ordonnance transpose la directive (UE) 2019/2121 du Parlement européen et du Conseil du 27 novembre 2019 modifiant la directive (UE) 2017/1132 en ce qui concerne les transformations, fusions et scissions transfrontalières.

Si l'objectif principal des règles transposées par cette ordonnance était de faciliter la réalisation d'opérations de restructuration transfrontalière au sein de l'espace européen, plusieurs dispositions de simplification prévues par la directive ont également été étendues aux opérations domestiques.

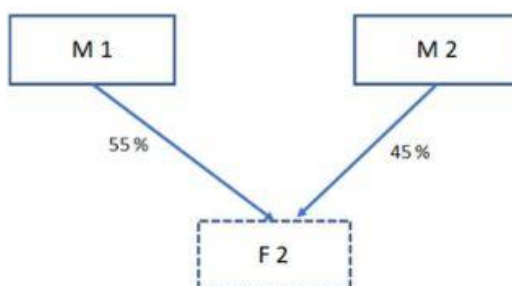
En premier lieu, l'ordonnance du 24 mai 2023 a créé un nouveau cas dans lequel une fusion ou une scission peut être réalisée sans échange de titres, lorsque le capital social des sociétés participant à l'opération est réparti à l'identique entre les mêmes associés dans toutes les sociétés participant à l'opération et si ces proportions sont conservées à l'issue de la fusion ou de la scission ⁽¹⁾.

EXEMPLE DE FUSION SANS ÉCHANGE DE TITRES EN APPLICATION DES DISPOSITIONS DE L'ORDONNANCE DU 24 MAI 2023

Le schéma avant l'opération est le suivant :



Le schéma après l'opération est le suivant :



Source : Autorité des normes comptables.

Note de lecture : dans le cas ci-dessus, M1 détient F1 et F2 à hauteur de 55 %, tandis que M2 détient F1 et F2 à hauteur de 45 %. Après l'absorption de F1 par F2, la répartition du capital de F2 entre M1 et M2 demeure inchangée. Les deux conditions permettant de procéder à une fusion sans échange de titres sont donc réunies.

En second lieu, l'ordonnance du 24 mai 2023 précitée institue un régime propre aux scissions partielles, applicable aux opérations tant nationales que transfrontalières. Ce type de restructuration, défini par la directive 2019/2121 du 27 novembre 2019 précitée, était auparavant seulement prévu pour les opérations

(1) Ce nouveau cas figure au 4° du II de l'article L. 236-3 du code de commerce.

transfrontalières, ce qui conduisait à appliquer un régime plus strict pour les restructurations entre sociétés françaises par rapport à celui applicable aux opérations impliquant des sociétés établies dans deux États membres de l'Union européenne différents.

Les modalités de la scission partielle figurent désormais à l'article L. 236-27 du code de commerce et reprennent les dispositions de l'article 160 *ter* de la directive 2017/1132 du 14 juin 2017, modifiée par la directive 2019/2022 précitées.

Il s'agit d'une opération similaire à celle de l'apport partiel d'actif. Cependant, dans le cadre d'une scission partielle, les parts ou actions représentant la contrepartie de l'apport ne sont pas attribuées à la société apporteuse mais directement à ses associés.

La création de ce régime juridique permet ainsi de simplifier les opérations de scission partielle conduites par des sociétés françaises, qui étaient, avant l'entrée en vigueur de l'ordonnance du 24 mai 2023, contraintes de procéder en deux temps pour arriver au même résultat : il était ainsi nécessaire de réaliser en premier lieu un apport partiel d'actif, dans le cadre duquel des titres de la société bénéficiaire sont remis à la société apporteuse, puis de distribuer ces titres aux associés (opération plus connue sous le nom « d'apport-attribution »).

Enfin, l'ordonnance du 24 mai 2023 a introduit une nouvelle définition de l'apport partiel d'actif ⁽¹⁾, qui désigne désormais l'apport d'une partie de l'actif et, le cas échéant, d'une partie du passif d'une société à une ou plusieurs sociétés existantes ou nouvelles.

B. DES OPÉRATIONS BÉNÉFICIAIRE D'UN RÉGIME FISCAL DE FAVEUR

1. Les principes généraux du régime spécial des fusions

Afin de faciliter les regroupements d'entreprises, les fusions et opérations assimilées peuvent bénéficier d'un régime de faveur comportant des avantages en matière d'impôt sur les sociétés, d'impôt sur les distributions de revenus mobiliers et de droit d'enregistrement. De telles opérations sont ainsi regardées comme revêtant un caractère intercalaire – ce qui signifie que les plus-values dégagées sur les éléments d'actifs apportés sont placées en report ou en sursis d'imposition.

Pour ce qui concerne les opérations de fusion, scission, ou opérations assimilées réalisées entre des sociétés de plusieurs États membres de l'Union européenne, la directive n° 2009/133/CE ⁽²⁾ (dite directive fusions) prévoit un régime de neutralité fiscale similaire.

(1) Article L. 236-27 du code de commerce.

(2) Directive 2009/133/CE du Conseil concernant le régime fiscal commun applicable aux fusions, scissions, scissions partielles, apports d'actifs et échanges d'actions intéressant des sociétés d'États membres différents, ainsi qu'au transfert du siège statutaire d'une SE ou d'une SCE d'un État membre à un autre.

Le régime de droit commun des fusions et opérations assimilées

Les fusions et scissions ne bénéficiant pas du régime spécial de faveur sont traitées comme des cessations d'entreprise : le régime qui leur est appliqué est celui prévu aux articles 201 et 221 du CGI, ce qui entraîne l'imposition immédiate des provisions, des plus-values d'actif, ainsi que du boni de fusion.

Le régime de droit commun s'applique notamment aux sociétés qui ne sont pas assujetties à l'impôt sur les sociétés – qui sont donc imposables à l'impôt sur le revenu – et aux opérations par lesquelles une société est absorbée par une société exonérée d'impôt sur les sociétés (IS).

- Défini aux articles 210-0 A à 210 C du CGI, le régime spécial des fusions, scissions et apports partiels d'actifs se traduit, pour la société apporteuse, par l'exonération des plus-values dégagées par l'apport des éléments de l'actif immobilisé ainsi que des provisions qui conservent leur objet ⁽¹⁾.

Toutefois, le régime de faveur ne s'applique que sous réserve du respect de certaines conditions, qui ont pour objectif d'assurer la neutralité fiscale de l'opération et de préserver les droits du Trésor public. En premier lieu, ne sont concernées que les sociétés assujetties à l'IS, pour leurs opérations présentant les caractéristiques mentionnées aux articles L. 236-1 et suivants du code de commerce (la société absorbée est dissoute sans liquidation ; le patrimoine de la société absorbée fait l'objet d'une transmission universelle de patrimoine à la société absorbante ; les associés bénéficient, en échange, de titres de la société absorbante ou d'une soulté ne dépassant pas 10 % de la valeur nominale de ces titres).

Par ailleurs, en application du 3 de l'article 210 A du CGI, la société bénéficiaire de la fusion doit s'engager, dans l'acte de fusion, à respecter certaines obligations portant principalement sur la réintégration des bénéfices dont l'imposition a été différée. Enfin, le bénéfice du régime de faveur est réservé aux seules opérations qui n'ont pas pour objectif principal la fraude ou l'évasion fiscale et aux opérations qui ne concernent pas de sociétés établies dans un État ou territoire n'ayant pas conclu de convention fiscale d'assistance administrative avec la France.

- L'attribution de titres de la société bénéficiaire d'une fusion ou d'une scission aux associés de la société qui disparaît fait également l'objet d'un régime de faveur : en application du 1 de l'article 115 du CGI, ces attributions de titres ne sont pas considérées comme une distribution de revenus mobiliers et peuvent donc être réalisées en franchise d'impôt.

En application du 2 de l'article 115, ce dispositif s'applique également dans le cadre d'un apport-attribution. Toutefois, le bénéfice de ce régime est conditionné au fait que l'attribution ait lieu dans un délai d'un an après l'apport et qu'elle ait été

(1) À l'inverse, les provisions figurant au bilan de la société qui deviennent sans objet sont assujetties à l'impôt sur les sociétés.

réalisée de manière proportionnelle aux droits des associés dans le capital de la société apporteuse.

2. L'application du régime spécial au cas particulier des opérations de réorganisation sans échange de titres

La création d'un nouveau régime de fusion ou de scission sans échange de titres par la loi du 19 juillet 2019 a rendu nécessaire l'adaptation du régime spécial des fusions afin de garantir l'application d'un régime fiscal comparable entre les différentes catégories d'opérations de restructuration, que celles-ci donnent lieu à un échange de titres ou non. Cette extension du régime spécial aux opérations réalisées entre plusieurs sociétés sœurs a été prévue par les dispositions de l'article 43 de la loi de finances pour 2020 ⁽¹⁾, qui tend à modifier les règles ayant trait aux calculs du bénéfice imposable, au traitement des plus-values de long terme, à l'application du régime mère-fille ainsi qu'aux revenus distribués.

- En premier lieu, dans le cas des fusions ou scissions sans échange de titres entre sociétés sœurs, l'incorporation des sommes au capital de la société bénéficiaire de l'opération devrait *a priori* avoir pour conséquence une hausse de la valeur de l'actif net de cette entreprise et donc une augmentation de son résultat imposable.

Pour garantir la neutralité fiscale de ce type d'opération, le 2 de l'article 38 du code général des impôts – qui porte sur la définition du bénéfice imposable – prévoit que l'augmentation de l'actif d'une société résultant des apports réalisés à l'occasion d'une fusion ou scission sans échange de titres vient en diminution de son bénéfice net.

- Le 12 de l'article 39 *duodecies* du CGI précise les conditions d'application du régime d'imposition des plus-values de long terme après la réalisation d'une opération de fusion ou de scission sans échange de titres ⁽²⁾.

Aux termes de cet article, il convient de se référer à la date d'acquisition des titres de chacune des sociétés participant à l'opération pour déterminer le régime applicable. Si les titres d'une des sociétés ont été acquis depuis moins de deux ans, la plus-value se rattachant à chacun de ces titres doit être calculée distinctement. Seule la plus-value se rapportant aux titres détenus depuis au moins deux ans peut bénéficier du régime de long terme.

À l'inverse, si la plus-value de cession relève du régime de court terme mais que les titres de la société absorbée ou scindée ont été acquis depuis plus de deux ans à la date de cette cession, un calcul distinct est réalisé et la plus-value en résultant relève du régime de long terme.

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

(2) Les plus-values de long terme afférentes à des titres de participation sont imposées à des conditions spécifiques : pour les sociétés assujetties à l'IS, ces plus-values bénéficient d'une imposition séparée au taux de 0 %, sous réserve de la réintégration d'une quote-part de frais et charges de 12 %.

- Par ailleurs, les conditions d'application du régime mère-fille, prévues à l'article 145 du CGI, sont adaptées pour garantir la neutralité fiscale des opérations de fusions et scissions sans échange de titres.

Le régime mère-fille permet d'exonérer les produits de participation perçus par une société mère de ses filiales à hauteur de 95 %, sous réserve que les titres ouvrant droit à la distribution soient détenus depuis au moins deux ans et représentent au moins 5 % du capital de la société, ou depuis au moins cinq ans s'ils représentent au moins 2,5 % du capital et 5 % des droits de vote si la filiale est contrôlée par des organismes sans but lucratif.

Si les titres sont apportés dans le cadre d'une fusion relevant du régime spécial, le point de départ du délai de conservation est la date de souscription ou d'acquisition par la société apporteuse et son terme est la date de cession des titres par la société ayant bénéficié de l'apport.

Cette règle est applicable de la même manière en cas de réorganisation entre plusieurs sociétés sœurs : les titres de la société absorbée ou scindée sont réputés détenus par la société participante depuis la date de leur souscription ou acquisition jusqu'à la date de la cession des titres de la société absorbante ou bénéficiaire.

- L'article 112 du CGI règle enfin le cas des distributions aux associés de sommes placées en report à nouveau ⁽¹⁾ correspondant à la contrepartie des apports reçus à l'occasion d'une fusion ou scission sans émission de titres.

En principe, l'impôt sur le revenu frappe toutes les répartitions faites aux associés ou actionnaires. Une exception à ce principe est toutefois aménagée pour les distributions prenant la forme de remboursements d'apport ⁽²⁾ ou de primes d'émission, qui ne sont pas imposables.

Ne sont toutefois pas considérées comme des apports les sommes incorporées au capital ou aux réserves à l'occasion d'une opération de fusion, scission ou apport-attribution, qui sont donc imposables. Il s'agit plus spécifiquement des primes de fusion ou de scission ⁽³⁾.

Dans le cas d'une restructuration entre plusieurs sociétés sœurs, le sort fiscal des sommes inscrites en report à nouveau et distribuées aux associés a été aligné sur le régime applicable pour les autres opérations de restructuration. Au sein des

(1) Le report à nouveau correspond au montant des bénéfices de l'exercice antérieur qui n'ont pas été affectés à un compte de réserve ou qui n'ont pas été distribués sous forme de dividendes. La décision de leur affectation est reportée à l'exercice comptable suivant. En application de l'article 746-1 du plan comptable général, pour les fusions et scissions sans échanges de titres, l'entité absorbante ou les entités bénéficiaires des apports en cas de scission inscrivent la contrepartie des apports en report à nouveau.

(2) La réduction de capital peut se traduire par une répartition au profit des associés de sommes ou de valeurs sociales. Ces répartitions sont considérées comme des remboursements d'apports et ne sont donc pas traitées comme des revenus distribués.

(3) La prime de fusion désigne les sommes qui permettent de compenser la différence entre la valeur d'une action rapportée au capital (soit sa valeur nominale) et la valeur de cette même action rapportée à l'actif social (sa valeur réelle) lors d'une opération de restructuration.

sommes inscrites en capitaux propres et distribuées aux associés, il convient donc de différencier les remboursements d'apport et de primes d'émission, pouvant être réalisés en franchise d'impôt, et les sommes qui correspondent à la contrepartie de l'actif reçu par la société absorbante (assimilables à une prime de fusion), qui seront imposables.

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

Le présent article ajuste les régimes fiscaux applicables aux opérations de fusions et opérations assimilées afin de tenir compte des évolutions du droit commercial introduites par la directive 2019/2121 et l'ordonnance du 24 mai 2023 qui assure sa transposition.

A. L'EXTENSION DU RÉGIME SPÉCIAL DES FUSIONS À L'ENSEMBLE DES OPÉRATIONS SANS ÉCHANGE DE TITRES

Le **a du 3° du I** du présent article modifie la définition fiscale des opérations éligibles au régime spécial des fusions pour tenir compte de l'ensemble des modalités de restructuration prévues par le droit commercial. Les dispositions du 3° de l'article 210-0 A du CGI sont par conséquent complétées afin d'ajouter, parmi les cas d'opérations dispensées d'échange de titres éligibles au régime spécial, les opérations réalisées entre des sociétés dont les associés détiennent dans les mêmes proportions les titres de la société absorbante ou bénéficiaire et ceux de la société absorbée ou scindée, si ces proportions sont conservées à l'issue de l'opération.

Afin de garantir la neutralité au plan fiscal de ces nouvelles opérations dispensées d'échange de titres, le **1° du I** du présent article aligne leur traitement sur celui applicable pour les restructurations impliquant plusieurs sociétés sœurs, exposé ci-avant.

Le présent article modifie par conséquent le 2 de l'article 38 afin de neutraliser les sommes qui ont été incorporées aux capitaux propres à l'occasion d'une restructuration sans échange de titres pour le calcul du bénéfice imposable.

Sont également actualisées les dispositions :

- de l'article 39 *duodecies* du CGI, portant sur les conditions d'application du régime d'imposition des plus-values de long terme après la réalisation d'une opération de fusion ou de scission sans échange de titres ;

- le c du 1 de l'article 145 du CGI, qui porte sur l'appréciation du délai de conservation des titres éligibles au régime mère-fille pour les sociétés issues d'une opération de fusion ou de scission sans échange de titres ;

– le c du 1° de l'article 112 du CGI, concernant le traitement des sommes incorporées aux capitaux propres à la suite d'une opération de fusion ou de scission sans échange de titres.

B. L'ADAPTATION DU RÉGIME SPÉCIAL AUX OPÉRATIONS DE SCISSION PARTIELLE

En premier lieu, le **b du 3° du I** du présent article modifie l'article 210-0 A du CGI afin de compléter la définition fiscale de l'apport partiel d'actif et y intégrer la définition de la scission partielle. Cette opération, définie de manière similaire à ce que prévoit le droit commercial, désigne les opérations par lesquelles *« une société apporte, sans être dissoute, l'ensemble ou une ou plusieurs branches complètes de son activité à une ou plusieurs sociétés, moyennant la remise de titres représentatifs du capital social de la société bénéficiaire de l'apport, soit à la société apporteuse, soit directement aux associés de la société apporteuse »*.

Afin d'assurer la neutralité au plan fiscal de ces opérations pour les associés de la société apporteuse, le **2° du I** du présent article modifie le 2 de l'article 115 du CGI pour étendre explicitement aux scissions partielles le dispositif de franchise d'impôt actuellement applicable aux opérations d'apport-attribution.

Les titres remis directement aux associés de la société apporteuse ne seront ainsi pas considérés comme un revenu mobilier, sous réserve que les conditions actuellement applicables pour les opérations d'apport-attribution soient respectées – afin de traiter de manière équivalente les deux types d'opérations. Outre le fait que la société apporteuse doive conserver au moins une branche complète de son activité après la réalisation de la scission partielle, l'attribution de titres doit être faite au *prorata* des droits des associés dans le capital de la société apporteuse. Il est à cet égard précisé que pour apprécier ce critère, il n'est pas tenu compte des droits des associés ayant cédé leurs titres en application des dispositions de l'article L. 236-40 du code du commerce ⁽¹⁾.

Le **4° du I** du présent article adapte les règles applicables aux groupes de sociétés ayant opté pour le régime de l'intégration fiscale, en permettant aux sociétés bénéficiaires d'un apport dans le cadre d'une scission partielle de former un groupe avec les filiales apportées dès l'exercice de l'apport.

Le **II** prévoit enfin que les dispositions du présent article seront applicables de manière rétroactive aux opérations de restructuration répondant aux dispositions prévues à l'article 13 de l'ordonnance du 24 mai 2023 précitée, c'est-à-dire celles dont le projet a été déposé au greffe du tribunal de commerce à compter du 1^{er} juillet 2023.

(1) Afin de protéger les droits des associés dans le cadre d'une opération de restructuration d'activité, le code de commerce prévoit que les associés s'opposant à cette dernière peuvent céder leurs titres.

*

* *

Article 18

Aménagement des dispositifs de déductions et d'exonérations applicables au secteur agricole

Résumé du dispositif proposé

Le présent article aménage trois dispositifs fiscaux applicables aux exploitations agricoles afin de favoriser leur résilience et leur compétitivité face à la multiplication d'événements climatiques et sanitaires exceptionnels.

En premier lieu, le présent article assouplit les conditions d'utilisation de la déduction pour épargne de précaution en exonérant d'impôt sur le revenu 30 % des sommes réintégrées au résultat, lorsque ces dernières ont été utilisées pour faire face aux conséquences d'un événement sanitaire ou climatique ouvrant droit à indemnisation au titre d'un contrat d'assurance, d'un fonds de mutualisation ou au titre de la solidarité nationale. Sont notamment concernées les pertes économiques liées aux épizooties, les pertes de récolte ou de culture liées à un aléa climatique ainsi que les pertes résultant des calamités agricoles.

En second lieu, le présent article institue une provision pour augmentation de la valeur des stocks de vaches laitières et allaitantes plafonnée à 15 000 euros par exercice. Ce dispositif a vocation à se substituer à la déduction créée par la loi de finances pour 2024 afin d'atténuer les effets de l'inflation sur la valeur des stocks des éleveurs bovins. Contrairement à cette déduction, qui revêtait une nature extracomptable, la provision sera enregistrée en comptabilité et pourra être imputée à la fois sur le résultat imposable et l'assiette des cotisations sociales.

Le montant de la provision sera calculé en tenant compte de la hausse réelle de la valeur des stocks de vaches. Sa reprise devra être réalisée au plus tard au titre du sixième exercice suivant celui au titre duquel elle a été pratiquée. Toutefois, pour favoriser une recapitalisation du cheptel bovin, cette provision sera définitivement acquise pour les exploitants qui constateront une hausse en valeur ou en nombre de leur cheptel au terme de cette période. Cette provision sera applicable au titre des exercices clos entre le 1^{er} janvier 2024 et le 31 décembre 2027.

Enfin, le présent article relève de moitié le taux d'exonération de taxe foncière sur les propriétés non bâties (TFNB) en faveur des terres agricoles, pour le porter de 20 % à 30 %. Cette mesure sera intégralement compensée au profit des communes et des établissements publics de coopération intercommunale.

Dernières modifications intervenues

L'article 94 de la loi du 29 décembre 2023 de finances pour 2024 a relevé de manière exceptionnelle les plafonds de la DEP et neutralisé, pour la seule année 2024, le mécanisme d'indexation de ces mêmes plafonds sur l'inflation.

L'article 70 de cette même loi a institué une déduction pour augmentation de la valeur des stocks de vaches laitières et allaitantes, applicable au titre des exercices clos entre le 1^{er} janvier 2023 et le 31 décembre 2024.

Principaux amendements adoptés par la commission des finances

La commission a adopté :

- trois amendements identiques de Mme Louwagie (DR), M. Le Fur (DR) et Ray (DR) visant à étendre l'exonération d'impôt sur la reprise de DEP aux sommes utilisées pour faire face aux dépenses résultant d'aléas économiques, dont la définition est renvoyée au pouvoir réglementaire.
- un amendement du rapporteur général visant à augmenter progressivement l'exonération de TFNB à hauteur de 30 % en 2025, à hauteur de 40 % en 2026 puis à hauteur de 50 % à compter de 2027 au profit du propriétaire et de l'exploitant agricole en fonction de la répartition du paiement de la taxe.

La commission a adopté cet article ainsi modifié. Elle a ensuite rejeté la première partie du projet de loi de finances pour 2025.

III. L'ÉTAT DU DROIT

A. LES DISPOSITIFS DÉROGATOIRES APPLICABLES EN MATIÈRE DE BÉNÉFICE AGRICOLE

Aux termes de l'article 72 du code général des impôts (CGI), le bénéfice réel de l'exploitation agricole est déterminé et imposé selon les principes généraux applicables aux entreprises industrielles et commerciales, sous réserve de « *règles et modalités adaptées aux contraintes et caractéristiques particulières de la production agricole, et de leur incidence sur la gestion* ». Figurent parmi ces contraintes spécifiques aux exploitations agricoles une lente rotation des capitaux, la forte proportion d'éléments non amortissables dans le bilan et l'irrégularité des revenus.

Pour en tenir compte, les exploitants agricoles soumis à un régime réel peuvent bénéficier de plusieurs dispositifs optionnels visant à lisser l'imposition dans le temps ou atténuer les effets fiscaux résultant de la variation de la valeur de leurs stocks ⁽¹⁾.

Ces dispositifs sont notamment composés du régime de blocage de la valeur des stocks à rotation lente, prévu à l'article 72 B *bis* du CGI, ainsi que de la faculté d'étaler un revenu exceptionnel ⁽²⁾ sur plusieurs années en le rattachant, par fractions égales, aux résultats de l'exercice de sa réalisation et aux six exercices suivants ⁽³⁾.

(1) En application du 3 de l'article 38 du CGI, les stocks sont évalués à leur prix de revient, ou au cours du jour de la clôture de l'exercice si ce cours est inférieur au prix de revient.

(2) Le revenu exceptionnel s'entend à titre principal de la fraction de bénéfice qui dépasse 25 000 euros ou la moyenne des résultats des trois exercices précédents. Il peut également être constitué du montant correspondant à la différence entre les indemnités perçues en cas d'abattage des troupeaux pour raisons sanitaires et la valeur en stock ou en compte d'achats des animaux abattus.

(3) Article 75-0 A du CGI.

Par ailleurs, les exploitants agricoles ont la possibilité de lisser leur revenu imposable au moyen de deux dispositifs de déduction : la déduction pour épargne de précaution (DEP) et la déduction pour augmentation de la valeur des stocks de vaches laitières et allaitantes.

1. La déduction pour épargne de précaution

La DEP est un outil fiscal conçu pour **inciter les exploitants agricoles à constituer une épargne professionnelle**.

Codifiée à l'article 73 du CGI, elle a été instituée par l'article 51 de la loi n° 2018-1317 du 28 décembre 2018 de finances pour 2019 et remplace la déduction pour investissement (DPI) et la déduction pour aléa (DPA).

La DEP peut être pratiquée par les exploitants individuels et les sociétés ou groupements agricoles qui relèvent de l'impôt sur le revenu dans la catégorie des bénéfices agricoles, sous réserve d'être imposés d'après un régime réel. **Les montants déduits doivent ensuite être réintégrés au résultat imposable**, au plus tard lors du dixième exercice suivant celui au titre duquel la déduction a été pratiquée.

a. Le plafonnement de la DEP

La DEP repose sur un plafond annuel de déduction progressif qui dépend du bénéfice imposable de l'exploitant, comme le montre le tableau suivant ⁽¹⁾ :

PLAFONDS DE LA DÉDUCTION POUR ÉPARGNE DE PRÉCAUTION

Bénéfice agricole	Plafond de déduction	
De 0 à 32 607 €	100 % du bénéfice imposable	
De 32 608 à 60 384 €	32 608 € majorée de 30 % du bénéfice excédant cette limite	40 941 €
De 60 385 à 90 578 €	40 942 € majorée de 20 % du bénéfice excédant 60 385 €	46 981 €
De 90 579 à 120 770 €	46 979 € majorée de 10 % du bénéfice excédant 90 579 €	50 000 €
Bénéfice supérieur ou égal à 120 771 €	50 000 €	

Source : commission des finances, d'après le 1 de l'article 73 du CGI.

Depuis le 1^{er} janvier 2023 ⁽²⁾, **l'ensemble de ces montants est actualisé chaque année en fonction de la variation de l'indice des prix à la consommation hors tabac** constatée au titre de l'année précédente et arrondis à l'euro le plus proche. Ces montants réévalués s'appliquent pour la détermination du résultat

(1) Pour les groupements d'exploitation en commun (GAEC) et les exploitations agricoles à responsabilité limitée (EARL) qui n'ont pas opté pour le régime fiscal des sociétés de capitaux, le montant du plafond est multiplié par le nombre d'associés, dans la limite de quatre.

(2) Article 34 de la loi n° 2022-1726 du 30 décembre 2022 de finances pour 2023.

imposable des exercices clos à compter du 1^{er} janvier de l'année au titre de laquelle l'actualisation est réalisée.

L'article 94 de la loi de finances pour 2024 ⁽¹⁾ a également procédé à une réévaluation exceptionnelle de ces plafonds, qui s'est accompagnée d'une neutralisation, pour la seule année 2024, du mécanisme d'indexation sur l'inflation.

Par ailleurs, **la déduction est plafonnée en fonction du montant des déductions antérieurement pratiquées et non encore rapportées au résultat imposable**. Pour les exploitants individuels, ce plafond est égal à la différence positive entre 150 000 euros et le montant des déductions non encore rapportées au résultat. Pour les GAEC et les EARL, la déduction est plafonnée à la différence positive entre la somme de 150 000 euros, multipliée par le nombre des associés exploitants, dans la limite de quatre, et le montant des déductions pratiquées et non encore rapportées au résultat.

b. Les conditions d'utilisation de la DEP

Afin de bénéficier de la DEP, **l'exploitant doit inscrire sur un compte courant une somme représentant entre 50 % et 100 % du montant de la déduction** dans les six mois suivant la clôture de l'exercice et au plus tard à la date limite de dépôt de la déclaration des résultats se rapportant à l'exercice au titre duquel la déduction est pratiquée.

- L'épargne professionnelle constituée par l'exploitant doit être au moins égale à 50 % du montant des déductions non encore rapportées et ne peut pas excéder le montant de ces mêmes déductions.

En outre, l'exploitant peut, dans une certaine limite, substituer à l'épargne monétaire une épargne constituée des coûts engagés dans l'année pour acquérir ou produire des stocks de fourrage destinés à être consommés par les animaux de l'exploitation ou des stocks à rotation lente, c'est-à-dire dont le cycle de rotation est supérieur à un an. La condition d'inscription au compte courant est réputée satisfaite à concurrence des coûts qui ont été engagés à cette fin.

- **Les sommes déduites doivent ensuite être utilisées au cours des dix exercices qui suivent celui au cours duquel la déduction a été pratiquée** pour faire face à des dépenses nécessitées par l'activité professionnelle. Ces sommes sont rapportées au résultat de l'exercice au cours duquel leur utilisation est intervenue ou au résultat de l'exercice suivant. Dans le cas contraire, elles sont rapportées au résultat du dixième exercice suivant celui de la déduction.

Initialement bornée au 31 décembre 2022, la DEP a été prorogée par la loi de finances pour 2023 ⁽²⁾ et s'applique désormais aux exercices clos jusqu'au 31 décembre 2025.

(1) Loi n° 2023-1322 du 29 décembre 2023 de finances pour 2024.

(2) Article 49 de la loi n° 2022-1726 du 30 décembre 2022 de finances pour 2023.

2. La création d'une déduction temporaire pour augmentation de la valeur des stocks de vaches laitières et allaitantes en loi de finances pour 2024

a. Un dispositif institué pour limiter les effets de l'inflation sur la valorisation des stocks des éleveurs bovins

Dans un contexte de hausse du prix des matières premières agricoles depuis le début du conflit ukrainien, l'augmentation de la valeur des stocks de vaches laitières et allaitantes a eu pour effet de majorer artificiellement le bénéfice imposable des éleveurs. Pour étaler dans le temps le surcroît d'imposition qui en découle et atténuer les effets de l'inflation sur la trésorerie des exploitants, l'article 70 de la loi de finances pour 2024 a créé une déduction fiscale pour hausse de la valeur des stocks de vaches laitières et allaitantes ⁽¹⁾, applicable pour les exercices clos à compter du 1^{er} janvier 2023 et jusqu'au 31 décembre 2024.

La possibilité de pratiquer cette déduction est conditionnée au fait que l'exploitant constate une hausse de la valeur de ses stocks supérieure à 10 % par rapport à leur valeur lors de l'ouverture de l'exercice précédent ou de l'ouverture de l'exercice considéré (sans tenir compte de l'augmentation du nombre d'animaux composant ces stocks).

La valeur de la déduction est égale à 150 euros par vache inscrite en stock et le montant de la déduction ne peut excéder 15 000 euros ⁽²⁾.

Les sommes déduites doivent ensuite être rapportées au résultat imposable de l'exercice au cours duquel l'animal est sorti du stock, ou au plus tard au résultat du sixième exercice suivant celui au titre duquel la déduction a été pratiquée. La réintégration de la déduction peut toutefois être reportée si la sortie du stock a été compensée par l'entrée d'un nouvel animal dans ce même stock avant la clôture de l'exercice.

La déduction pour stock de vaches laitières ou allaitantes n'est enfin pas cumulaire avec le dispositif de blocage des stocks à rotation lente.

b. Une déduction insuffisante pour inverser la tendance à la décapitalisation du cheptel bovin

Toutefois, rapidement après son entrée en vigueur, il est apparu que la déduction pour augmentation de la valeur des stocks de vaches laitières et allaitantes ne répondait pas totalement aux attentes des éleveurs : cela s'explique en partie par le fait que la déduction pour stocks de vaches produit des effets exclusivement

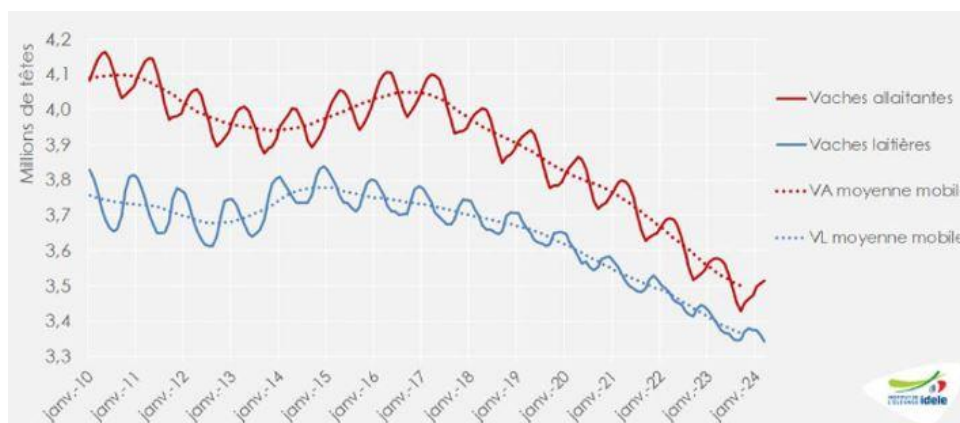
(1) En application de l'article 38 sexdecies D de l'annexe III au CGI, les bovidés doivent par principe être compris dans les stocks. Seuls ceux utilisés comme animaux de trait ou affectés exclusivement à la reproduction peuvent être considérés comme des immobilisations amortissables.

(2) Pour les groupements agricoles d'exploitation en commun (GAEC) et les exploitations agricoles à responsabilité limitée (EARL) qui n'ont pas opté pour l'IS, le plafond est multiplié par le nombre d'associés, dans la limite de quatre.

fiscaux et ne peut être utilisée pour minorer l’assiette des cotisations sociales des exploitants.

Par ailleurs, cet outil n’est pas en mesure de résoudre les problèmes posés par la décapitalisation rapide du cheptel bovin. Depuis l’année 2018, la France a ainsi perdu 481 000 vaches allaitantes et 356 000 vaches laitières, selon les données de l’Institut de l’élevage (Idele).

ÉVOLUTION DU NOMBRE DE VACHES ALLAITANTES ET LAITIÈRES EN FRANCE



Source : IDELE, d’après France AgriMer.

Ce recul de l’offre de vaches laitières et allaitantes, résultant majoritairement d’arrêts d’exploitation, ne s’accompagne pas d’une baisse de la consommation dans les mêmes proportions : l’écart qui en résulte est ainsi compensé par une hausse des importations (+ 28 % en trois ans en ce qui concerne la viande bovine). **La recapitalisation du cheptel bovin constitue donc un enjeu important de souveraineté alimentaire.**

Dès le 25 février 2024, dans le cadre du « plan gouvernemental renforcé de reconquête de notre souveraineté sur l’élevage », le Gouvernement de M. Gabriel Attal a ainsi annoncé souhaiter réformer la déduction pour stock de vaches afin de la transformer en provision comptable – ce qui permettrait à cet outil de produire des effets à la fois sociaux et fiscaux et d’inciter à la recapitalisation du cheptel.

B. L’EXONÉRATION DE TAXE FONCIÈRE SUR LES PROPRIÉTÉS NON BÂTIES

Due sur les propriétés non bâties de toute nature sises en France, la taxe foncière sur les propriétés non bâties (TFNB) est établie annuellement d’après la valeur locative cadastrale de ces propriétés après déduction de 20 % de son montant. Son produit, qui s’élevait à **1,25 milliard d’euros** en 2023 ⁽¹⁾, bénéficie au bloc communal.

(1) Rapport de l’Observatoire des finances et de la gestion publique locales 2024.

1. La TFNB fait l'objet de nombreuses exonérations permanentes et temporaires

La TFNB connaît de nombreuses exonérations visant principalement à soutenir les secteurs agricole et sylvicole ainsi qu'à favoriser la protection des espaces naturels.

Les exonérations décidées par le législateur donnent lieu à une compensation de la part de l'État au bénéfice des collectivités percevant les recettes de TFNB. L'ensemble de ces compensations représentait environ 117 millions d'euros en 2023 ⁽¹⁾.

a. Les exonérations permanentes

Certaines catégories de propriétés non bâties font l'objet **d'une exonération permanente de TFNB**. L'article 1394 du CGI précise que sont notamment concernés :

- les routes nationales, les chemins départementaux, les voies communales, y compris les places publiques servant aux foires et marchés, ainsi que les chemins des associations foncières d'aménagement foncier agricole et forestier, les rivières ;

- certaines propriétés de l'État, des régions, des départements, des communes et des grands ports maritimes et fluvio-maritimes lorsqu'elles sont affectées à un service public ou d'utilité générale et non productives de revenus (cimetières, jardins attenants aux bâtiments publics...) ;

- les jardins attenants aux bâtiments pour lesquels les associations de mutilés de guerre ou du travail sont exonérées de la taxe foncière sur les propriétés bâties (TFPB) ;

- les terrains sis dans les communes de plus de 5 000 habitants qui appartiennent aux organismes de jardins familiaux, ou dont ils ont la jouissance, et qu'ils utilisent pour la réalisation de leur objet social ;

- les sols et terrains passibles de la taxe foncière sur les propriétés bâties (TFPB).

En outre, **l'article 18 de l'instruction ministérielle du 31 décembre 1908** regroupe en treize grandes catégories les propriétés non bâties dont certaines peuvent faire l'objet d'exonérations totales ou partielles de TFNB si elles ne bénéficient pas d'exonérations temporaires par ailleurs.

(1) D'après le tome II de l'évaluation des voies et moyens annexé au projet de loi de finances pour 2025.

Les treize catégories de propriétés non bâties définies par l'instruction de 1908

L'article 18 de l'instruction ministérielle du 31 décembre 1908 classe en treize grandes catégories, suivant leur analogie, les natures de culture ou de propriété :

- 1° Terres ;
- 2° Prés et prairies naturels, herbages et pâturages ;
- 3° Vergers et cultures fruitières d'arbres et arbustes, etc. ;
- 4° Vignes ;
- 5° Bois, aulnaies, saussaies, oseraies, etc. ;
- 6° Landes, pâtis, bruyères, marais, terres vaines et vagues, etc. ;
- 7° Carrières, ardoisières, sablières, tourbières, etc. ;
- 8° Lacs, étangs, mares, abreuvoirs, fontaines, etc., canaux non navigables et dépendances : salins, salines et marais salants ;
- 9° Jardins autres que les jardins d'agrément et terrains affectés à la culture maraîchère, florale et d'ornementation ; pépinières, etc. ;
- 10° Chantiers, lieux de dépôt, terrains à bâtir, rues privées, etc. ;
- 11° Terrains d'agrément, parcs, jardins, pièces d'eau, etc. ;
- 12° Chemins de fer, canaux de navigation et dépendances ;
- 13° Sols des propriétés bâties et des bâtiments ruraux, cours et dépendances, etc.

Les propriétés non bâties classées aux première, deuxième, troisième, quatrième, cinquième, sixième, huitième et neuvième catégories de cet article – constituant des terrains à usage agricole – bénéficient d'exonérations de TFNB dont le taux varie selon leur localisation :

– ces terrains sont exonérés en totalité de TFNB depuis l'exercice 1995 ⁽¹⁾ lorsqu'ils sont situés en Corse ;

– ils sont exonérés de TFNB à hauteur de 80 % lorsqu'ils sont situés en Guadeloupe, en Guyane, en Martinique, à Mayotte et à La Réunion ;

– dans le reste du territoire français, ces terrains à usage agricole bénéficient d'une exonération de TFNB à concurrence de **20 %** instituée par la loi de finances pour 2006 ⁽²⁾. Cette exonération est codifiée à l'article 1394 B *bis* du CGI.

Enfin, les conseils municipaux et organes délibérants des EPCI à fiscalité propre peuvent décider d'instaurer certaines exonérations de TFNB pour la part qui leur revient.

(1) Article 3 de la loi n° 94-1131 du 27 décembre 1994 portant statut fiscal de la Corse.

(2) Article 13 de la loi n° 2005-1719 du 30 décembre 2005 de finances pour 2006.

Ces décisions concernent les terrains, agricoles ou non, plantés en oliviers ainsi que les terrains dont le propriétaire a signé un contrat « obligation réelle environnementale » (ORE) en vue de protéger la biodiversité sur sa propriété.

b. Les exonérations temporaires

Les articles 1395 à 1395 G listent les exonérations temporaires dont peuvent bénéficier certaines propriétés non bâties. Celles-ci visent notamment à promouvoir la régénération forestière, la protection de l'environnement et de la biodiversité ou certaines cultures agricoles.

PROPRIÉTÉS NON BÂTIES BÉNÉFICIAIRE D'EXONÉRATIONS TEMPORAIRES DE TFNB

Catégories de propriétés non bâties	Taux d'exonération	Durée de l'exonération
Terrainsensemencés, plantés ou replantés en bois	100 %	30 premières années (10 ans pour les peupleraies / 50 ans pour les feuillus et bois non résineux)
Terrains boisés en nature de futaies ou de taillis sous futaie autres que des peupleraies qui ont fait l'objet d'une régénération naturelle	100 %	30 ans à partir de la déclaration de réussite de la régénération pour les bois résineux (50 ans pour les bois feuillus et autres bois)
Terrains boisés présentant un état de futaie irrégulière en équilibre de régénération	25 %	15 ans à partir de la déclaration de l'état. Exonération renouvelable
Terrains nouvellement plantés en arbres truffiers	100 %	50 premières années
Propriétés classées dans les 2 ^{ème} et 6 ^{ème} catégories de l'instruction de 1908 (*) situées en zones humides et respectant des conditions d'engagement	50 %	5 ans renouvelables
Propriétés classées dans les 2 ^{ème} et 6 ^{ème} catégories de l'instruction de 1908 (*) situées en zones naturelles et respectant des conditions d'engagement	100 %	5 ans renouvelables
Propriétés classées dans les 1 ^{ère} , 2 ^{ème} , 3 ^{ème} , 5 ^{ème} , 6 ^{ème} et 8 ^{ème} catégories de l'instruction de 1908 (*) situées sur un site Natura 2000 et respectant des conditions d'engagement	100 %	5 ans renouvelables

(*) Article 18 de l'instruction ministérielle du 31 décembre 1908.

Source : Articles 1395 à 1395 G du code général des impôts.

Les conseils municipaux et organes délibérants des EPCI à fiscalité propre peuvent également décider de mettre en œuvre des exonérations temporaires de TFNB pour la part qui leur revient. Sont concernés :

– les terrains nouvellement plantés en noyers, les vergers, les cultures fruitières d'arbres et arbustes et les vignes qui peuvent bénéficier d'une exonération de TFNB allant jusqu'à huit ans ;

– les bois et forêts relevant du régime forestier en Guyane qui peuvent bénéficier d'une exonération de TFNB allant jusqu'à huit ans ;

– les terrains à usage agricole exploités selon un mode de production biologique qui peuvent bénéficier d'une exonération totale de TFNB pendant cinq ans.

2. Le bénéfice de l'exonération des terres agricoles à concurrence de 20 % revient à l'exploitant et non au propriétaire

L'exonération de TFNB à concurrence de 20 % dont bénéficient les propriétaires de terrains agricoles constitue **la plus importante dépense fiscale attachée à cet impôt**. Son coût pour l'État, d'un montant de 103 millions d'euros en 2023 ⁽¹⁾, représente environ 89 % du total des compensations versées par l'État aux collectivités territoriales au titre des exonérations permanentes et temporaires de TFNB.

L'article L. 415-3 du code rural et de la pêche maritime précise toutefois que, lorsque les terres agricoles sont données à bail, le montant de l'exonération doit être « *intégralement rétrocédé aux preneurs des terres considérées* ».

À cette fin, l'article précité prévoit que l'exploitant bénéficie de cette exonération en la déduisant du montant de TFNB que celui-ci rembourse au propriétaire du terrain. En effet, le contrat de bail prévoit une répartition libre du paiement de la TFNB entre l'exploitant et le propriétaire ⁽²⁾, ce dernier ne pouvant toutefois faire supporter l'intégralité de ce montant à l'exploitant.

Si le pourcentage de TFNB mis à la charge de l'exploitant est inférieur à 20 %, ce dernier récupère le montant de l'exonération en le déduisant du montant du fermage qu'il reverse au propriétaire.

IV. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

A. UNE EXONÉRATION PARTIELLE DE LA REPRISE DE DEP

Afin de renforcer la résilience des exploitations agricoles face à la multiplication d'évènements climatiques et sanitaires d'ampleur exceptionnelle, le **1° du I** du présent article modifie le 2 du II de l'article 73 du code général des impôts afin d'exonérer d'impôt sur le revenu, selon certaines conditions, une partie des sommes préalablement déduites au titre de la DEP et réintégrées au résultat imposable.

Les sommes rapportées par l'exploitant à son résultat ne seront imposables qu'à hauteur de 70 % de leur montant, si elles ont été utilisées pour faire face aux dépenses résultant de la survenance d'un aléa climatique, sanitaire ou environnemental. Cette exonération de 30 % sera toutefois plafonnée à **50 000 euros** par exercice ⁽³⁾.

(1) Donnée issue du Tome II de l'évaluation des voies et moyens annexé au projet de loi de finances pour 2025.

(2) À défaut d'accord amiable entre le propriétaire et l'exploitant, ce dernier prend en charge 20 % du montant de l'impôt.

(3) De manière similaire à la méthode retenue pour calculer le plafond de la DEP, les GAEC et EARL qui n'ont pas opté pour l'imposition à l'IS bénéficient d'un plafond majoré, obtenu en multipliant 50 000 euros par le nombre d'associés, dans la limite de quatre.

Les critères à respecter afin de bénéficier de l'exonération à l'occasion de la réintégration des sommes déduites sont adossés au dispositif de gestion des risques agricoles, prévu aux articles L. 361-3 et suivants du code rural et de la pêche maritime. Trois cas distincts sont prévus.

En premier lieu, peuvent être en partie exonérées les sommes utilisées pour faire face aux dépenses résultant directement de **l'apparition d'un foyer de maladie animale ou végétale ou d'un incident environnemental** mentionnées à l'article L. 361-3 du code rural et de la pêche maritime remplissant les conditions pour ouvrir droit à une indemnisation par un fonds de mutualisation agréé.

En application de l'article R. 361-51 du même code, cela concerne les maladies réglementées (fièvre aphteuse, influenza, maladies hémorragiques, brucelloses *etc.*), les maladies émergentes, les maladies identifiées par le ministre de l'agriculture à l'encontre desquelles il peut être nécessaire de mettre en œuvre des mesures nationales ainsi que les infestations d'organismes nuisibles.

Le deuxième cas porte sur **les pertes de récoltes ou de cultures** liées à des dommages du fait d'aléas climatiques ouvrant droit à indemnisation au titre d'un contrat d'assurance multirisque climatique des récoltes ⁽¹⁾ ou au titre de la solidarité nationale ⁽²⁾.

Le dernier cas concerne enfin les pertes résultant des **calamités agricoles** et remplissant les conditions pour ouvrir droit à indemnisation ⁽³⁾.

B. LA CRÉATION D'UNE PROVISION POUR AUGMENTATION DU STOCK DE VACHES LAITIÈRES ET ALLAITANTES

Le 2° du I du présent article rétablit un article 73 A au sein du code général des impôts et institue une provision pour augmentation de la valeur des stocks de vaches laitières et allaitantes.

Cette provision, à la différence de la déduction extracomptable instituée par l'article 70 de la loi de finances pour 2024, devra être enregistrée en comptabilité et viendra minorer à la fois le résultat imposable et l'assiette des cotisations sociales de l'exploitant.

(1) Ces contrats, en partie subventionnés par le fonds national de gestion des risques en agriculture, sont prévus à l'article L. 361-4 du code rural et de la pêche maritime.

(2) Le code rural et de la pêche maritime définit une liste de sinistres qui doivent obligatoirement être pris en charge au titre de l'assurance récolte. Il s'agit des aléas suivants : sécheresse, excès de température, coup de chaleur, coup de soleil, températures basses, manque de rayonnement solaire, coup de froid, gel, excès d'eau, pluies violentes, pluies torrentielles, humidité excessive, grêle, poids de la neige ou du givre, tempête, tourbillon, vent de sable.

(3) Définies par l'article L. 361-5 du code rural et la pêche maritime, les calamités agricoles sont les dommages résultant de risques d'importance exceptionnelle dus à des variations anormales d'intensité d'un agent naturel climatique, lorsque les moyens techniques de lutte préventive ou curative employés habituellement dans l'agriculture, compte tenu des modes de production considérés, n'ont pu être utilisés ou se sont révélés insuffisants ou inopérants.

Les provisions réglementées

En principe, une provision comptable désigne une charge ou une perte probable que l'entreprise aura à supporter à un moment qui n'est pas encore connu avec précision. Le plan comptable général recense les différents types de provisions qui peuvent être passées à la clôture d'un exercice comptable. Il peut notamment s'agir des provisions pour risques, des provisions pour pensions, des provisions pour impôt ou encore des provisions pour renouvellement des immobilisations.

Sous certaines conditions, ces provisions peuvent avoir une incidence sur l'assiette imposable de la société, car le 5° de l'article 39 du CGI autorise les entreprises à déduire de leur résultat fiscal les provisions constituées en vue de faire face à des pertes ou des charges nettement précisées et que des événements en cours rendent probables.

Les provisions réglementées ne répondent pas à ces caractéristiques car elles n'ont pas obligatoirement pour objet de faire face à une charge future. Elles sont constituées en application de dispositions fiscales et sont comptabilisées au sein des capitaux propres. Parmi ces dernières, peuvent notamment être citées la provision pour hausse de prix, qui permet aux entreprises de déduire une fraction des sommes allouées à la reconstitution de leurs stocks en période d'inflation ⁽¹⁾, ou encore les provisions relatives aux amortissements dérogatoires.

Ce dispositif sera applicable au titre des exercices clos à compter du 1^{er} janvier 2024 et jusqu'au 31 décembre 2027.

Cela signifie que les périodes d'application de la provision et de la déduction pour augmentation de la valeur des stocks de vaches laitières et allaitantes se chevaucheront pour ce qui concerne les exercices clos entre le 1^{er} janvier 2024 et le 31 décembre 2024. Le B du III de l'article 73 A du CGI créé par le présent article précise donc que ces deux dispositifs ne sont pas cumulables.

Par ailleurs, le bénéfice de cette provision est conditionné au respect du règlement (UE) n° 1408/2013 de la Commission du 18 décembre 2013 relatif à l'application des articles 107 et 108 du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne aux aides *de minimis* dans le secteur de l'agriculture, c'est-à-dire au respect, au niveau national et de chaque entreprise unique, du plafond sur les aides versées en dehors du dispositif de contrôle des aides d'État.

a. Le calcul de la provision

La provision instituée par le présent article s'applique aux stocks de vaches laitières et allaitantes lorsqu'il est constaté une hausse de la valeur de ces stocks entre l'ouverture et la clôture d'un même exercice. Cette provision ne peut toutefois pas être constituée pour les animaux regardés comptablement comme des immobilisations amortissables.

(1) En application de l'article 72 C du CGI, les exploitants agricoles ne sont pas autorisés à constituer une provision pour hausse des prix.

Le montant de la provision est égal à la hausse de valeur constatée au cours de l'exercice pour chacune des catégories d'animaux inscrits en stock, dans la limite de **15 000 euros par exercice** ⁽¹⁾.

Les conditions prévues pour utiliser ce dispositif sont donc plus souples que celles qui avaient été retenues dans le cadre de la déduction instituée par la loi de finances pour 2024. À cet égard, non seulement toute augmentation de la valeur des stocks permet de constituer une provision – tandis que la déduction était conditionnée à une hausse de la valeur des stocks d'au moins 10 % – mais son montant tient désormais compte de la hausse réelle de la valeur des stocks (tandis que la déduction s'appliquait en fonction d'un forfait de 150 euros par tête).

Le présent article prévoit toutefois un mécanisme de réduction du montant de la provision pour les exploitants qui n'auraient pas conclu de contrat de vente de produits agricoles, dont les caractéristiques sont prévues à l'article L. 631-24 du code rural et de la pêche maritime.

Ces contrats, créés par la loi n° 2010-874 du 27 juillet 2010 de modernisation de l'agriculture et de la pêche, sont signés entre les producteurs et les premiers acheteurs de produits agricoles afin de garantir aux premiers une plus grande visibilité sur leurs débouchés et contribuer à une meilleure adéquation entre l'offre et la demande. Ils comportent obligatoirement des clauses relatives à la révision automatique des prix, la quantité et la qualité des produits ainsi qu'à la durée de l'engagement contractuel, qui ne peut être inférieure à trois ans.

L'objectif poursuivi par ce mécanisme est **d'inciter les exploitants à s'inscrire dans une démarche de contractualisation pluriannuelle avec leurs premiers acheteurs**. Si de tels contrats n'ont pas été conclus, le montant de la provision et de son plafond seront réduits de manière progressive au fil du temps :

- pour les exercices clos en 2024, aucune minoration ne s'applique ;
- pour les exercices clos en 2025, le montant de la provision et le plafond sont minorés de 10 % – ce qui conduit à ramener le plafond à 13 500 euros ;
- pour les exercices clos en 2026, le montant de la provision et le plafond sont minorés de 20 % – ce qui conduit à ramener le plafond à 12 000 euros ;
- pour les exercices clos en 2027, le montant de la provision et le plafond sont minorés de 25 % – ce qui conduit à ramener le plafond à 11 250 euros.

b. La reprise de la provision

De manière similaire aux règles encadrant la déduction prévue par la loi de finances pour 2024, **la provision pour augmentation de la valeur des stocks de**

(1) Pour les GAEC et EARL qui n'ont pas opté pour l'IS, ce plafond est multiplié par le nombre d'associés, dans la limite de quatre.

vaches laitières et allaitantes devra être rapportée au résultat de l'exercice de cession ou de sortie de l'actif de l'animal.

Dans la mesure où la provision n'est pas forfaitaire, la fraction reprise sera déterminée en calculant le rapport entre le montant de la provision pratiquée et le nombre d'animaux inscrits en stocks à la clôture de l'exercice. La provision reprise est de surcroît imputée sur la provision pratiquée au titre de l'exercice le plus ancien.

Cette reprise n'a toutefois pas à être effectuée si la cession ou la sortie de l'actif d'un animal est compensée par l'entrée d'un nouvel animal dans les stocks au cours du même exercice ou avant le dépôt de la déclaration de résultats (soit, en application de l'article 175 du CGI, le deuxième jour ouvré après le 1^{er} avril de l'année N+1).

Le reliquat de provision doit être repris au plus tard au titre du sixième exercice suivant lequel cette dernière a été pratiquée. **L'exploitant est toutefois exonéré de cette reprise s'il est constaté, à la clôture de cet exercice, une hausse en valeur ou en nombre du cheptel** par rapport à l'exercice au cours duquel la provision a été pratiquée. Cette exonération a pour objectif **d'inciter à la recapitalisation du cheptel laitier et allaitant**, qui, comme indiqué précédemment, constitue un important enjeu de souveraineté alimentaire.

Le II de l'article 73 A du CGI créé par le présent article précise par ailleurs le sort à réserver aux provisions à l'occasion d'une transmission d'exploitation à titre gratuit, d'une fusion, d'une scission ou d'un apport partiel d'actif.

Ces différents événements n'ont pas à être considérés comme des cessations d'entreprise, ce qui permet de reprendre dans les écritures comptables de l'exploitation bénéficiaire ou absorbante les provisions précédemment pratiquées ⁽¹⁾.

Pour apprécier si la condition d'exonération est respectée au terme du sixième exercice suivant celui au titre duquel la provision a été pratiquée, l'exploitation bénéficiaire minore du nombre ou de la valeur des animaux qui figuraient dans ses stocks à la date de la transmission le nombre ou la valeur des stocks d'animaux retenus à la clôture du sixième exercice.

C. LE RELÈVEMENT DE L'EXONÉRATION DE TFNB

Le 3° du I relève le taux d'exonération de TFNB au bénéfice des terres agricoles de 20 % à 30 %.

Le II adapte le régime de partage du bénéfice de l'exonération de TFNB entre l'exploitant et le propriétaire. **L'exonération de 30 % continue ainsi de bénéficier exclusivement à l'exploitant agricole.**

(1) Cette reprise est toutefois conditionnée au fait que l'exploitation bénéficiaire remplisse les conditions pour pratiquer la provision.

Le rapporteur général estime qu'une réflexion doit néanmoins être engagée sur la nécessité de partager cet avantage fiscal entre le propriétaire et l'exploitant en fonction de la part de TFNB que ce dernier est amené à payer. En outre, il souhaite pouvoir renforcer cette exonération en la portant progressivement à 40 % en 2026 puis à 50 % en 2027. En effet, l'acquisition, la location et l'entretien des terres agricoles représentent une charge significative pour les exploitants agricoles qui font face à une réelle détresse et doivent être soutenus.

D. LE COÛT BUDGÉTAIRE

En faisant l'hypothèse que les conditions permettant de bénéficier de l'exonération partielle sur la reprise de DEP sont remplies chaque année, le coût estimé de cette mesure s'établirait à **14 millions d'euros par an** ⁽¹⁾.

S'y ajoute un coût, en moyenne, de **135 millions d'euros par an** jusqu'en 2027 au titre de la provision pour augmentation des stocks de vaches laitières et allaitantes – supporté à hauteur d'environ 45 millions d'euros par l'État et 90 millions d'euros par la sécurité sociale.

Enfin, le coût du renforcement de l'exonération de TFNB, pris en charge par l'État, devrait s'élever à environ **50 millions d'euros par an** d'après l'évaluation préalable du présent article, ce qui est cohérent avec le coût budgétaire du dispositif actuel, qui s'établissait en 2023 à 103 millions d'euros.

Au total, **les différentes mesures prévues par le présent article auront un coût global compris entre 190 et 203 millions d'euros pour l'État et la sécurité sociale suivant les années**, dont un peu moins de la moitié sera supporté par la sécurité sociale.

(1) Dans la mesure où la DEP est applicable aux exercices clos jusqu'au 31 décembre 2025, les exploitants agricoles sont susceptibles de rapporter à leur résultat des sommes déduites et exonérées d'impôt jusqu'en 2035.

*

* *

Article 19

Mesures d'incitation à la transmission des exploitations agricoles au profit de jeunes agriculteurs

Résumé du dispositif et effets principaux

Le présent article met en place plusieurs dispositifs d'incitation à la transmission d'exploitations agricoles au profit de jeunes agriculteurs.

Il relève les seuils et plafonds applicables aux exonérations prévues par les articles 151 *septies*, 238 *quindecies* et 793 *bis* du code général des impôts (CGI) en cas de cession ou transmission d'une exploitation agricole au profit d'un jeune agriculteur ;

Il proroge jusqu'au 31 décembre 2031 l'abattement fixe de 500 000 euros prévu par l'article 150-0 D *ter* du CGI en cas de cession d'une PME par un cédant partant à la retraite et porte ce seuil à 600 000 euros en cas de cession au profit d'un jeune agriculteur ;

Il prévoit, pour pouvoir bénéficier de l'abattement prévu à l'article 150-0 D *ter* et de l'exonération totale des plus-values professionnelles prévue à l'article 151 *septies* A, tous deux en cas de départ à la retraite du cédant, une durée d'échelonnement des cessions pouvant aller jusqu'à 72 mois en cas de cession à un jeune agriculteur ;

Il porte à 480 000 euros le seuil de recettes spécifique aux GAEC, ce qui correspond à une revalorisation proportionnée à celle prévue par la loi de finances pour 2024 pour le régime micro-BA ;

Il modifie l'article 73 B du CGI afin d'en compléter le champ en y ajoutant une référence à l'article L. 330-1 du code rural et de la pêche maritime.

Dernières modifications législatives intervenues

L'article 19 de la loi n° 2021-1900 du 30 décembre 2021 de finances pour 2022 a relevé les plafonds d'exonération partielle et totale des plus-values en cas de cession d'entreprise prévus par l'article 238 *quindecies* du CGI et assoupli les conditions appliquées aux cessions de fonds donnés en location-gérance ;

L'article 19 précité a prorogé jusqu'au 31 décembre 2024 l'abattement prévu à l'article 150-0 D *ter* du CGI sur les plus-values de cession de PME en cas de départ à la retraite et prévu un aménagement temporaire du délai admis entre la cession et le départ à la retraite du cédant ;

L'article 46 de la loi n° 2018-1317 du 28 décembre 2018 de finances pour 2019 a porté le seuil d'exonération partielle de droits de mutation à titre gratuit prévu à l'article 793 *bis* du CGI de 101 897 euros à 300 000 euros ;

L'article 24 de la loi n° 2022-1726 du 30 décembre 2022 de finances pour 2023 a porté à 500 000 euros le seuil maximal d'exonération partielle de droits de mutation à titre gratuit prévu à l'article 793 *bis* du CGI, lorsque le donataire, héritier ou légataire s'engage à conserver le bien pendant une durée supplémentaire de cinq ans ;

L'article 94 de la loi n° 2023-1322 du 29 décembre 2023 de finances pour 2024 a relevé les seuils d'exonérations des plus-values de cession professionnelles des entreprises visées par l'article 151 *septies* et exerçant une activité agricole ;

L'article 46 de la loi n° 2023-1322 du 29 décembre 2023 de finances pour 2024 a modifié une disposition de renvoi au droit européen.

Principaux amendements adoptés par la commission des finances

La commission a adopté les amendements identiques de Mme Louwagie (DR), M. Le Fur (DR) et M. Dirx (EPR) visant à supprimer le plafonnement de l'exonération de 75 % sur les droits de mutation à titre gratuit prévue en cas de transmission de biens ruraux donnés à bail de long terme ou à bail cessible et de parts de groupements fonciers agricoles correspondant à des biens grevés d'un bail à long terme ou d'un bail cessible, en contrepartie d'un engagement de conservation de quinze ans.

La commission a également adopté un amendement du rapporteur général visant à étendre le bénéfice du rehaussement à 600 000 euros du plafond permettant de bénéficier d'une exonération de 75 % sur les droits de mutation à titre gratuit prévue en cas de transmission de biens ruraux donnés à bail de long terme ou à bail cessible et de parts de groupements fonciers agricoles correspond à des biens grevés d'un bail à long terme ou d'un bail cessible, conditionné à un engagement de conservation de dix ans, à l'ensemble des transmissions sans qu'il soit nécessaire que les baux aient été conclus avec un jeune agriculteur.

La commission a adopté l'article ainsi modifié. Elle a ensuite rejeté la première partie du projet de loi de finances pour 2025.

I. L'ÉTAT DU DROIT

Le droit fiscal prévoit **une série de mesures dérogatoires du droit commun visant à favoriser la transmission des exploitations et du foncier agricoles**. Certaines sont propres au secteur agricole, tandis que d'autres sont également applicables à d'autres secteurs d'activité.

DÉPENSES FISCALES CONCERNANT LES TRANSMISSIONS AGRICOLES

Dispositif	Référence : code général des impôts (CGI)	Nombre de bénéficiaires en 2024	Coût en 2024 (en millions d'euros)
Droits de mutation à titre onéreux (DMTO)			
Exonération des acquisitions et des cessions réalisées par les SAFER	1028, 1028 <i>bis</i> et 1028 <i>ter</i>	15 200 entreprises	2
Application d'un abattement sous conditions de 300 000 euros sur la valeur du fonds ou de la clientèle en cas de cession en pleine propriété de fonds artisanaux, de fonds de commerce, de fonds agricoles ou de clientèles d'une entreprise individuelle ou de parts ou actions d'une société	732 <i>ter</i>	Non déterminé	Non disponible
Exonération des cessions de fonds agricoles	732	Non déterminé	Non disponible
Enregistrement à un droit fixe de 125 euros des cessions de gré à gré de parts sociales de groupements agricoles d'exploitation en commun (GAEC) ou d'exploitations agricoles à responsabilité limitée (EARL) et de toutes les sociétés civiles à objet agricole constituées depuis au moins trois ans avant la cession	730 <i>bis</i>	Non déterminé	Non disponible

Réduction du taux de la taxe de publicité foncière ou du droit d'enregistrement en cas d'acquisition d'immeubles ruraux en zone de revitalisation rurale (ZRR) (0,7 %)	1594 F <i>quinquies</i> , E	Non déterminé	Non disponible
Acquisition d'immeubles ruraux à un taux réduit de 0,7 % de taxe de publicité foncière	1594 F <i>quinquies</i> , D-I	Non déterminé	Non disponible
Droits de mutation à titre gratuit (DMTG)			
Exonération partielle sous certaines conditions de droits de mutation à titre gratuit lors de la transmission d'entreprises exploitées sous la forme individuelle ou détenues sous forme sociale (« pacte Dutreil »)	787 B et 787 C	Non déterminé	(800)*
Abattement de 300 000 euros sur la valeur du fonds ou de la clientèle d'une entreprise individuelle ou de parts ou actions de société pour la liquidation des droits de mutation à titre gratuit en cas de donation aux salariés	790 A	Non déterminé	Non disponible
Exonération des DMTG en cas de transmission de biens ruraux loués par bail à long terme ou par bail cessible hors du cadre familial ou des parts de groupement foncier agricole (GFA) ou de groupement agricole foncier (GAF) conservées cinq ans	793-1 3° et 4°, 793-2 2° et 3°, 793-3, 793 bis et 848 bis	Non déterminé	(50)*
Impôt sur la fortune immobilière (IFI)			
Exonération partielle des bois et forêts, des parts de groupement forestier, des biens ruraux loués par bail à long terme ou par bail cessible hors du cadre familial ou des parts de GFA et des parts de GAF représentatives de ces mêmes biens	976	(23 997 ménages)*	(48)*
Impôt sur le revenu (IR)			
IR – Imposition des plus-values professionnelles			
Abattement par durée de détention sur les plus-values immobilières professionnelles à long terme réalisées par les entreprises relevant de l'impôt sur le revenu	151 septies B	Non disponible	Non disponible
Exonération totale ou partielle des plus-values réalisées par les entreprises dont les recettes n'excèdent pas : – 350 000 euros s'il s'agit d'entreprises d'achat revente, de restauration et fourniture de logement (sauf des locations meublées) ou d'entreprises agricoles ; – 126 000 euros s'il s'agit d'autres entreprises ou de titulaires de bénéfices non commerciaux	151 septies	Non disponible	Non disponible
Report d'imposition des plus-values d'apport réalisées par une société civile professionnelle à l'occasion d'une fusion et d'opérations assimilées, régime spécial d'imposition des plus-values constatées lors de l'apport d'une entreprise individuelle, et report d'imposition de la plus-value d'apport de titres réalisée par un exploitant individuel ou l'associé d'une société de personnes	151 octies A et B et <i>nonies-IV bis</i>	Non disponible	Non disponible
Exonération des plus-values professionnelles en cas de cession à titre onéreux d'une entreprise individuelle ou d'une activité par une société de personnes ou en cas de cessation d'un office d'avoué dans le cadre du départ à la retraite du cédant ou de l'associé de la société cédante	151 septies A	2 343 entreprises	(109)*
Taux réduit fixé à 12,8 % pour les plus-values nettes à long terme	39 <i>quindecies</i>	Non disponible	Non disponible
Franchise d'impôt pour les plus-values acquises par les éléments non amortissables de l'actif immobilisé	39 <i>octodecies</i>	Non disponible	Non disponible
Exonération des plus-values professionnelles réalisées à l'occasion de la transmission d'une entreprise individuelle ou d'une branche complète d'activité	238 <i>quindecies</i>	Non disponible	Non disponible
Exclusion des plus-values réalisées à l'occasion d'échanges de terres dans le cadre d'opérations de remembrement et d'opérations d'échanges amiables	72 E	Non disponible	Non disponible
Report d'imposition des plus-values constatées à l'occasion de la transmission à titre gratuit d'une entreprise soumise à	41	Non disponible	Non disponible

l'impôt sur le revenu. Exonération définitive des plus-values en report en cas de poursuite de l'activité par un nouvel exploitant			
Abattement fixe applicable aux cessions de titres ou droits par les dirigeants de PME partant à la retraite	150-0 D <i>ter</i>	3 831 entreprises et ménages	(80)*
IR – autres dispositifs			
Exonération du salaire différé de l'héritier d'un exploitant agricole ayant cessé de participer directement et gratuitement à l'exploitation avant le 1 ^{er} juillet 2014	81-3°	Non déterminé	1
Réduction d'impôt sur le revenu à raison des intérêts perçus au titre du différé de paiement accordé à des exploitants agricoles	199 <i>vicies</i> A	5 ménages	Non chiffrable

* Le montant estimatif englobe tous les secteurs concernés par le dispositif et non uniquement l'agriculture.

Source : Commission des finances d'après les informations transmises au rapporteur général par le Gouvernement

En parallèle, des aides à l'installation visant spécifiquement **les jeunes agriculteurs** – selon le statut défini à l'article D. 343-4 du code rural et de la pêche maritime – ont été mises en place. **Pour être éligible au statut de jeune agriculteur, les conditions suivantes doivent être respectées :**

- être âgé de moins de quarante ans à la date du dépôt de la demande ;
- être de nationalité française ou ressortissant d'un autre État membre de l'Union européenne, ou ressortissant d'un pays non membre de l'Union européenne et justifier d'un titre de séjour l'autorisant à travailler sur le territoire français ;
- s'installer pour la première fois comme chef d'exploitation, à titre individuel ou comme associé exploitant non salarié ;
- justifier, à la date du dépôt de la demande d'aide, d'une part, de la capacité professionnelle agricole attestée par la possession cumulée, d'autre part, d'un diplôme, titre, ou certificat enregistré au répertoire national des certifications professionnelles, de niveau égal ou supérieur au baccalauréat professionnel spécialité « conduite et gestion de l'entreprise agricole » ou au brevet professionnel option « responsable d'entreprise agricole », procurant une qualification correspondant à l'exercice du métier de responsable d'exploitation agricole, ou d'un diplôme reconnu par un État membre de l'Union européenne ou par un État partie à l'accord sur l'Espace économique européen conférant le niveau 4 agricole, d'autre part, d'un plan de professionnalisation personnalisé mentionné à l'article D. 343-22 du même code, validé par le préfet de département ⁽¹⁾ ;
- présenter dans le plan d'entreprise mentionné à l'article D. 343-7 du même code un projet de développement de l'exploitation d'une durée de quatre ans viable ;

(1) L'article D. 343-22 du code rural et de la pêche maritime prévoit que « par dérogation au 4°, peut être regardé comme justifiant de la capacité professionnelle agricole le candidat auquel l'autorité de gestion régionale mentionnée à l'article 78 de la loi n° 2014-58 du 27 janvier 2014 accorde l'acquisition progressive de cette capacité, dès lors qu'il remplit les conditions suivantes : se trouver dans une situation d'urgence l'obligeant à s'installer, justifier d'un diplôme, titre ou certificat d'un niveau équivalent au brevet d'études professionnelles agricoles ou au brevet professionnel agricole ou d'un diplôme de niveau 4 non agricole, disposer d'un plan de professionnalisation personnalisé agréé à la date du dépôt de la demande d'aide ».

– s’installer sur une exploitation répondant à la définition de micro ou petite entreprise au sens de l’article 2 de l’annexe 1 du règlement (UE) n° 702/2014 de la Commission du 25 juin 2014 déclarant certaines catégories d’aides ⁽¹⁾, dans les secteurs agricole et forestier et dans les zones rurales, compatibles avec le marché intérieur, en application des articles 107 et 108 du traité sur le fonctionnement de l’Union européenne ;

– s’installer sur une exploitation répondant à des exigences minimales et maximales de potentiel de production brute standard (PBS) définies par arrêté du ministre chargé de l’agriculture.

Visées à l’article D. 343-3 du code rural et de la pêche maritime, ces aides peuvent prendre la forme d’une dotation « jeunes agriculteurs » en capital ou de prêts bonifiés à moyen terme, dont une partie des intérêts peut être prise en charge par l’État.

L’article 73 B du code général des impôts prévoit par ailleurs un abattement sur le bénéfice imposable au profit des jeunes agriculteurs qui bénéficient des aides à l’installation en application de l’article D. 343-3 du code rural et de la pêche maritime.

A. L’APPLICATION D’UN ABATTEMENT D’ASSIETTE SUR LES PLUS-VALUES DE CESSIION DE TITRES RÉALISÉES PAR LES DIRIGEANTS DE PETITES OU MOYENNES ENTREPRISES (PME) PARTANT À LA RETRAITE

1. Un abattement d’assiette de 500 000 euros

● L’article 150-0 D *ter* du CGI, dans sa rédaction issue de l’article 28 de la loi de finances initiale pour 2018, prévoit l’application d’un abattement d’assiette fixe de 500 000 euros sur les plus-values de cession de titres réalisées entre le 1^{er} janvier 2018 et le 31 décembre 2024 par les dirigeants de PME partant à la retraite, sous réserve de conditions relatives à la société cédée, aux titres ou droits cédés et au cédant.

Cet abattement s’applique aux gains nets réalisés et aux compléments de prix perçus en exécution d’une clause d’indexation ⁽²⁾. Les clauses dites de compléments de prix ou d’indexation permettent au cédant de demander au cessionnaire un complément de prix déterminé en fonction des performances opérationnelles futures de la société cédée, afin de faire bénéficier le vendeur d’un complément de prix de cession si les résultats qu’il envisageait dans la négociation

(1) La catégorie des micro, petites et moyennes entreprises (PME) est constituée des entreprises qui occupent moins de 250 personnes et dont le chiffre d’affaires annuel n’excède pas 50 millions d’euros ou dont le total du bilan annuel n’excède pas 43 millions d’euros.

(2) Cette disposition vaut pour compléments de prix perçus entre le 1^{er} janvier 2018 et le 31 décembre 2022 et afférents à des cessions réalisées entre ces mêmes dates.

initiale sur le prix de cession viennent à se réaliser effectivement au cours des exercices comptables postérieurs à la cession.

En revanche, cet abattement ne s'applique pas à l'assiette sur laquelle sont calculés les prélèvements sociaux dus sur les plus-values de cession.

● Il s'applique une seule fois à l'ensemble des gains nets réalisés lors des cessions de titres et droits d'une même société réalisées par le dirigeant. Néanmoins, comme le précise le bofip ⁽¹⁾, « *par dérogation au principe de la cession des titres ou droits réalisée à une même date, dans l'hypothèse où les cessions seraient échelonnées dans le temps, qu'elles soient réalisées au profit d'un ou de plusieurs cessionnaires, il est admis que plusieurs cessions puissent être cumulativement prises en compte* » pour ouvrir droit à l'abattement fixe et apprécier la condition de cession totale ou majoritaire prévue par l'article 150-0 D *ter* du CGI.

Le cas particulier des cessions échelonnées dans le temps

Le bofip précise les règles mises en œuvre par l'administration fiscale pour l'application de l'abattement fixe prévu par l'article 150-0 D *ter* du CGI en cas de cessions échelonnées dans le temps. Elles supposent se distinguer les cas où la cessation de fonctions et le départ à la retraite interviennent à la même date ou à des dates différentes.

Dans le cas où la cessation des fonctions et le départ à la retraite interviennent à la même date, l'administration prend en compte les cessions intervenues avant et après le départ à la retraite (ou la cessation des fonctions), sous réserve qu'il ne s'écoule pas un délai supérieur à vingt-quatre mois entre la première et la dernière des cessions prises en compte pour déterminer si la condition de cession totale ou majoritaire est remplie.

Dans les cas où la cessation des fonctions et le départ à la retraite interviennent à des dates différentes et lorsqu'il ne s'écoule pas un délai supérieur à vingt-quatre mois entre ces deux événements, l'administration prend en compte, cumulativement, toute cession intervenue dans les vingt-quatre mois précédant la cessation des fonctions ou le départ à la retraite (dernier de ces deux événements) et toute cession intervenue dans les vingt-quatre mois suivant la cessation des fonctions ou le départ à la retraite (premier de ces deux événements), à la condition qu'il ne s'écoule pas un délai supérieur à vingt-quatre mois entre la première et la dernière des cessions échelonnées cumulativement prises en compte. En revanche, lorsqu'un délai compris entre vingt-quatre mois et quarante-huit mois s'écoule entre la cessation des fonctions et le départ à la retraite, il est précisé qu'il ne peut être pris en compte, cumulativement, que les seules cessions qui sont distantes de moins de deux ans de chacun des deux événements.

Source : Bulletin officiel des finances publiques (BOI-RPPM-PVBMI-20-40-10-30)

2. Les conditions requises pour bénéficier de l'abattement

a. Les conditions s'appliquant au cédant

Conformément aux 2°, 4° et 5° du II de l'article 150-0 D *ter* du CGI, une **série de conditions s'applique au cédant.**

(1) Bulletin officiel des finances publiques – impôts.

● Tout d’abord, le cédant doit avoir exercé, au sein de la société dont les titres ou droits sont cédés, de manière continue pendant les cinq années précédant la cession, l’une des fonctions énumérées au a du 2° du II de l’article 150-0 D *ter* du CGI :

- gérant majoritaire ou minoritaire de sociétés à responsabilité limitée ;
- gérant de sociétés en commandite par actions ;
- associé en nom d’une société de personnes soumise à l’impôt sur les sociétés ;
- dirigeant de sociétés anonymes (SA) : président du conseil d’administration, directeur général, président du conseil de surveillance ou membre du directoire ⁽¹⁾.

En outre, la nomination à cette fonction doit être régulière, la fonction doit être effectivement exercée ⁽²⁾, donner lieu à une rémunération normale ⁽³⁾, qui doit représenter plus de la moitié des revenus professionnels du cédant ⁽⁴⁾.

● Deuxièmement, conformément au b du 2° du II de l’article 150-0 D *ter* du CGI, le cédant doit avoir détenu, là encore de manière continue pendant les cinq années précédant la cession, directement ou par l’intermédiaire de son cercle familial, une participation substantielle dans le capital de la société dont les titres ou droits sont cédés, soit au moins 25 % des droits de vote ou des droits dans les bénéfices sociaux de la société. Le cercle familial s’entend des personnes suivantes :

- son conjoint ou partenaire lié par un PACS (le concubin notoire n’étant pas considéré comme un conjoint) ;
- ses ascendants, ses descendants et ses frères et sœurs ;
- les ascendants, descendants et frères et sœurs de son conjoint ou partenaire lié par un PACS.

(1) Comme le précise le bulletin officiel des finances publiques (BOI-RPPM-PVBMI-20-40-10-40) il est admis que la fonction de directeur général délégué soit également éligible. Ces fonctions sont également celles qui peuvent être exercées dans les sociétés par actions simplifiées.

(2) Le cédant doit consacrer à ses fonctions une activité et des diligences constantes et réelles (par exemple, dans les sociétés : animation effective de l’activité des directeurs fonctionnels salariés, signature des actes et documents essentiels, contacts suivis avec les représentants du personnel, les principaux clients ou fournisseurs, etc.).

(3) Une rémunération peut être considérée comme normale lorsque son montant est en rapport avec la rémunération courante des personnes exerçant pleinement une des fonctions considérées, compte tenu de la nature et de l’importance de l’activité de l’entreprise ainsi que de ses résultats.

(4) Les revenus qui ne proviennent pas d’une activité professionnelle ne sont donc pas retenus. Il s’agit notamment des revenus de capitaux mobiliers, des plus-values, des revenus fonciers, des pensions et rentes viagères.

Le cédant peut également avoir détenu cette participation substantielle au capital de la société dont les titres ou droits sont cédés par l'intermédiaire d'une société interposée ⁽¹⁾.

● Troisièmement, conformément au c du 2° du II de l'article 150-0 D *ter* du CGI, le cédant doit cesser toute fonction ⁽²⁾ dans la société dont les titres ou droits sont cédés et **faire valoir ses droits à la retraite dans les deux années suivant ou précédant la cession** ⁽³⁾. Dans l'hypothèse où le départ à la retraite et la cessation des fonctions interviennent l'un avant la cession et l'autre après la cession, il ne doit pas s'écouler un délai supérieur à quarante-huit mois (apprécié de date à date) entre les deux événements, sans que le délai écoulé entre chacun d'eux et la cession n'excède vingt-quatre mois.

En cas de décès du cédant dans les deux années suivant la cession, la condition tenant au départ à la retraite est réputée remplie, dès lors que le cédant a atteint l'âge légal pour entrer en jouissance de ses droits à la retraite à la date du décès, ou aurait atteint cet âge légal dans les vingt-quatre mois suivant la cession (délai apprécié de date à date).

● Enfin, conformément au 5° du II de l'article 150-0 D *ter* du CGI, en cas de cession de titres ou droits à une entreprise, le cédant ne doit pas détenir, directement ou indirectement, de droits de vote ou de droits dans les bénéfices sociaux de l'entreprise cessionnaire ⁽⁴⁾.

b. Les conditions tenant à la société dont les titres ou droits sont cédés

L'abattement prévu par l'article 150-0 D *ter* du CGI repose également sur des **conditions tenant à la société dont les titres ou droits sont cédés**.

Premièrement, conformément au a du 3° du II de l'article 150-0 D *ter* du CGI, la société émettrice des titres ou droits cédés doit être une **PME** qui satisfait à la définition qui figure à l'annexe I du règlement (UE) n° 651/2014 de la Commission du 17 juin 2014 déclarant certaines catégories d'aides compatibles

(1) Il s'agit des sociétés relevant de l'article 8 du CGI, de l'article 8 bis du CGI ou de l'article 8 *ter* du CGI

(2) On entend par là la fonction de direction visée par l'article 150-0 D *ter* ainsi que toute activité salariée au sein de la société concernée.

(3) Pour les cédants qui font valoir leurs droits à la retraite entre le 1^{er} janvier 2019 et le 31 décembre 2021 et de façon à ce que ce départ précède la cession, le délai a été porté à trois ans par l'article 19 de la loi n° 2021-1900 du 30 décembre 2021 de finances pour 2022.

(4) Comme le précise le bofip (BOI-RPPM-PVBMI-20-40-10-40), « il est admis que le cédant personne physique qui remplit l'ensemble des conditions légales, notamment celles relatives au niveau de participation cédée, puisse détenir seul, directement ou indirectement, au maximum 1 % des droits de vote ou des droits dans les bénéfices sociaux de la société cessionnaire. Le dispositif prévu à l'article 150-0 D *ter* du CGI est donc notamment susceptible d'être applicable aux gains nets de cession réalisés par les dirigeants lorsque le prix de cession versé par la société cessionnaire est constitué par des actions ou parts représentant, directement ou indirectement, au plus 1 % des droits de vote ou des droits aux bénéfices sociaux de la société cessionnaire ».

avec le marché intérieur en application des articles 107 et 108 du traité (dit règlement général d'exemption par catégorie) ⁽¹⁾.

Deuxièmement, en vertu du b du 3° du II de l'article 150-0 D *ter* du CGI, la société émettrice des titres ou droits cédés doit exercer, directement ou par l'intermédiaire de sa ou de ses filiales, une activité opérationnelle, soit l'une des activités mentionnées au a du 2° du I de l'article 150-0 B *ter* du CGI (**activité commerciale** ⁽²⁾, **industrielle, artisanale, libérale, agricole ou financière**).

L'abattement est ainsi applicable aux gains nets de cession de titres ou droits des sociétés opérationnelles et des sociétés holding animatrices ⁽³⁾ de leur groupe, sous le respect des conditions relatives à la nature de l'activité exercée. Il n'est donc pas applicable aux gains nets de cession de titres ou droits de sociétés ayant pour activité la gestion de leur propre patrimoine mobilier ou immobilier.

Troisièmement, la société dont les titres ou droits sont cédés doit être soumise à **l'impôt sur les sociétés ou à un impôt équivalent**, conformément au c du 3° du II de l'article 150-0 D *ter* du CGI.

Sont ainsi éligibles les sociétés qui entrent dans le champ d'application de l'impôt sur les sociétés de plein droit ou sur option et qui n'en sont pas exonérées totalement ou partiellement de façon permanente par une disposition particulière. De même, l'abattement s'applique aux cessions de titres ou droits de sociétés non établies en France qui seraient soumises, dans les conditions de droit commun, à l'impôt sur les sociétés si leur activité était exercée en France ⁽⁴⁾.

Enfin, conformément au c du 3° du II de l'article 150-0 D *ter* du CGI, la société émettrice des titres ou droits cédés doit avoir son siège de direction effective dans un État ou territoire partie à l'accord sur l'Espace économique européen ayant conclu avec la France une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales (soit l'Islande, la Norvège et le Liechtenstein).

(1) Selon l'article premier de cette annexe, « est considérée comme entreprise toute entité, indépendamment de sa forme juridique, exerçant une activité économique. Sont notamment considérées comme telles les entités exerçant une activité artisanale ou d'autres activités à titre individuel ou familial, les sociétés de personne ou les associations qui exercent régulièrement une activité économique ».

(2) Au sens de l'article 34 ou de l'article 35 du CGI.

(3) Cette notion a notamment été précisée par la jurisprudence administrative (voir l'arrêt n° 395495 rendu par le Conseil d'État le 13 juin 2018) et figure à l'article 787 B du CGI. Ainsi, aux termes de l'arrêt susmentionné, « une société holding qui a pour activité principale, outre la gestion d'un portefeuille de participations, la participation active à la conduite de la politique du groupe et au contrôle de ses filiales et, le cas échéant et à titre purement interne, la fourniture de services spécifiques, administratifs, juridiques, comptables, financiers et immobiliers, est animatrice de son groupe et doit, par suite, être regardée comme une société exerçant une activité commerciale, industrielle, artisanale, libérale, agricole ou financière au sens des dispositions du b du 2° du II de l'article 150-0 D bis du CGI ». Comme le précise le Bofip, cette jurisprudence est transposable à l'article 150-0 D *ter* du CGI.

(4) Les impôts considérés comme équivalents à l'IS français sont visés par la liste des impôts équivalents à l'impôt sur les sociétés français pour différents pays dont les membres de l'UE et de l'Espace économique européen (EEE).

c. Les conditions tenant aux titres ou droits cédés

La dernière série de conditions auxquelles l'application de l'abattement prévu par l'article 150-0 D *ter* du CGI est soumise **concerne les titres ou droits cédés**.

- La première condition porte sur le niveau de la participation cédée. Ainsi, conformément au 1° du II de l'article 150-0 D *ter* du CGI, **la cession doit être en principe unique et totale, c'est-à-dire qu'elle concerne l'intégralité des actions, parts ou droits détenus par le cédant dans la société dont les titres ou droits sont cédés, mais peut être partielle sous conditions et doit être *a minima* majoritaire** ⁽¹⁾.

Lorsque le dirigeant d'une société détient les titres ou droits de cette société par l'intermédiaire d'une société interposée (voir *supra*), la condition tenant à la cession totale ou partielle des titres ou droits de la société concernée s'apprécie en tenant compte des titres ou droits détenus par le dirigeant par l'intermédiaire de cette personne interposée, les conditions tenant au cédant s'appréciant au niveau de l'associé personne physique de la personne interposée et non au niveau de la personne interposée.

En outre, le cédant ne doit pas détenir, directement ou indirectement, de droits de vote ou de droits dans les bénéfices sociaux de l'entreprise cessionnaire.

- La deuxième condition porte sur la durée de détention des droits ou titres cédés, qui doivent être détenus par le cédant depuis au moins un an à la date de la cession.

B. L'EXONÉRATION DES PLUS-VALUES PROFESSIONNELLES DE CESSION D'UNE ENTREPRISE À L'OCCASION DU DÉPART À LA RETRAITE DU CÉDANT

1. Le principe de l'exonération

L'article 151 *septies* A du CGI prévoit **une exonération totale des plus-values professionnelles réalisées lors du départ à la retraite du cédant**, conditionnée au respect de critères tenant à la nature de l'activité cédée et à l'exercice à titre professionnel de l'activité par le cédant.

Elle est réservée aux cessions à titre onéreux, soit essentiellement aux ventes ou apports en société ⁽²⁾, et aux entreprises soumises à l'impôt sur le revenu, à la différence de l'abattement prévu par l'article 150-0 D *ter* du CGI et présenté ci-dessus.

(1) Elle peut être partielle lorsqu'elle porte sur un nombre de titres ou de droits correspondant à plus de 50 % des droits de vote de la société dont les titres ou droits sont cédés ou, en cas de la seule détention de l'usufruit, sur un nombre de droits démembrés correspondant à plus de 50 % des droits dans les bénéfices sociaux de la société concernée (cession dite majoritaire).

(2) Selon la définition donnée par Bpifrance, les apports en société ou apports en capital « sont des biens (somme d'argent, fonds de commerce, immeuble, etc.) que les associés mettent à la disposition de la société

Elle concerne **la cession d'une entreprise individuelle⁽¹⁾ ou de l'intégralité des droits ou parts détenus par un associé⁽²⁾** qui exerce son activité professionnelle dans une société ou un groupement relevant du régime d'imposition des sociétés de personnes⁽³⁾, parmi lesquels **on trouve les exploitations agricoles à responsabilité limitée (EARL), les sociétés civiles d'exploitation agricole et les groupements agricoles d'exploitation en commun (GAEC)⁽⁴⁾**. Les sociétés ou groupements soumis à l'impôt sur les sociétés de plein droit ou sur option sont ainsi hors du champ de la mesure.

en vue d'une exploitation commune. En contrepartie, les apporteurs reçoivent des titres (parts ou actions) soumis aux aléas de la société ».

- (1) *Une entreprise individuelle se définit comme une unité économique autonome, gérée et détenue par une ou plusieurs personnes physiques n'ayant pas constitué entre elles une société et regroupant des moyens d'exploitation et une clientèle propres. L'entreprise individuelle dispose d'un bilan fiscal où sont inscrits des éléments (actifs et passifs) affectés à l'exercice d'une activité professionnelle de nature industrielle, commerciale, artisanale, libérale ou agricole ainsi que ceux que l'exploitant a décidé d'y porter dans le cadre de la liberté de gestion qui, le cas échéant, lui est reconnue par la loi.*
- (2) *Un associé d'une société de personnes peut être dans le champ d'application de l'exonération lorsqu'il exerce son activité professionnelle dans le cadre d'une société dont les bénéfices sont soumis en son nom à l'impôt sur le revenu dans la catégorie des bénéfices industriels ou commerciaux, des bénéfices non commerciaux ou des bénéfices agricoles.*
- (3) *Il s'agit notamment, lorsqu'elles n'ont pas opté pour l'impôt sur les sociétés : des sociétés en nom collectif, des sociétés civiles, des sociétés en commandite simple pour la part de bénéfices revenant aux commandités, des sociétés en participation (ou des sociétés créées de fait) à raison des droits des associés indéfiniment responsables et dont les noms et adresses ont été communiqués à l'administration, des entreprises unipersonnelles à responsabilité limitée lorsque l'associé unique est une personne physique (EURL) ou encore des SARL de famille.*
- (4) *Un GAEC est une société civile agricole de personnes permettant à des agriculteurs associés la réalisation d'un travail en commun dans des conditions comparables à celles existant dans les exploitations de caractère familial.*

Les modalités d'imposition des GAEC

L'article 71 du CGI prévoit des modalités particulières d'imposition en faveur des GAEC dont tous les membres participent effectivement et régulièrement à l'activité. Les groupements exclus du régime spécial sont soumis au régime des sociétés civiles ordinaires.

Ainsi, sous réserve d'une option pour l'application d'un régime de bénéfice réel, le régime fiscal applicable aux GAEC est déterminé en fonction de la moyenne de leurs recettes hors taxes des trois années civiles consécutives précédentes appréciée dans les conditions prévues à l'article 71 du CGI.

Lorsque tous les associés participent effectivement et régulièrement à l'activité du groupement par leur travail personnel, la moyenne des recettes au-delà de laquelle ces groupements sont soumis à un régime réel d'imposition est égale à 60 % de la limite prévue pour les exploitants individuels multipliée par le nombre d'associés, à l'exception des associés dont l'âge excède, au premier jour de l'exercice, celui auquel leur est ouvert le droit à une pension de retraite.

En revanche, elle est égale à la limite prévue pour les exploitants individuels multipliée par le nombre d'associés, à l'exception des associés dont l'âge excède, au premier jour de l'exercice, celui auquel leur est ouvert le droit à une pension de retraite, lorsque la moyenne des recettes du groupement est inférieure ou égale à 367 000 euros. Conformément à l'article 71 du CGI, ce seuil est actualisé tous les trois ans dans la même proportion que l'évolution triennale de la limite supérieure de la première tranche du barème de l'impôt sur le revenu, et est arrondi au millier d'euros le plus proche.

Source : commission des finances d'après le CGI

La cession doit porter sur l'intégralité des droits ou parts détenus par le contribuable, ce qui ne fait pas obstacle à ce que les titres soient cédés à plusieurs cessionnaires reprenant l'activité du cédant, ni à ce que les cessions soient échelonnées dans le temps, comme il est admis pour l'application de l'abattement prévu à l'article 150-0 D *ter* du CGI et dans des conditions précisées par le bulletin officiel des finances publiques ⁽¹⁾.

Ainsi, lorsque les cessions sont échelonnées, qu'elles soient réalisées au profit d'un ou de plusieurs cessionnaires, plusieurs cessions peuvent cumulativement être prises en compte pour ouvrir droit à l'exonération et apprécier la condition de cession de l'intégralité des parts dans le délai de deux ans, mentionné au 3° du I de l'article 151 *septies* A du CGI et concernant le départ à la retraite du cédant. Toutes les cessions intervenues dans un délai de vingt-quatre mois avant la dernière cession peuvent être prises en compte, sous réserve que la cessation des fonctions et le départ à la retraite interviennent dans les vingt-quatre mois avant ou après cette dernière cession.

Si l'un de ces deux événements est éloigné de plus de vingt-quatre mois de la dernière cession, aucune d'elles ne peut bénéficier de l'exonération.

(1) BOI-BIC-PVMV-40-20-20-20.

2. Les conditions requises pour bénéficier de l'exonération

● L'exonération est conditionnée au respect de critères qui s'appliquent à **l'activité de la société cédée**.

Celle-ci doit être de nature commerciale, industrielle, artisanale ⁽¹⁾, libérale ⁽²⁾ ou agricole.

Le champ des activités agricoles renvoie aux activités dont les revenus sont imposables en tant que bénéfices agricoles, soit, conformément à l'article 63 du CGI :

- les produits de l'exploitation agricole ⁽³⁾ ;
- les activités équestres ⁽⁴⁾ ;
- les revenus de la propriété ⁽⁵⁾ ;
- les autres revenus imposables ⁽⁶⁾.

L'activité doit par ailleurs avoir été exercée pendant au moins cinq ans. Le délai de cinq ans court à compter de la date du début de l'exercice effectif de l'activité et s'achève à la date de la cession à titre onéreux de l'entreprise individuelle ou de l'intégralité des droits de la société dans laquelle l'associé exerçait son activité professionnelle.

● La deuxième série de conditions porte sur l'exercice à titre professionnel de l'activité par le cédant.

(1) Il s'agit des activités dont les revenus sont imposables en tant que bénéfices industriels et commerciaux.

(2) Sont qualifiées de professions libérales, les professions dans lesquelles l'activité intellectuelle joue le principal rôle et qui consistent en la pratique personnelle d'une science ou d'un art.

(3) De façon générale, au sens du premier alinéa de l'article 63 du CGI, sont considérés comme bénéfices de l'exploitation agricole pour l'application de l'impôt sur le revenu, les revenus que l'exploitation des biens ruraux procure aux fermiers, métayers ou aux propriétaires exploitant eux-mêmes. Les produits provenant de l'exploitation des biens ruraux s'entendent d'une manière générale des profits résultant de la culture et de l'élevage. Les alinéas 2 et 3 précisent que la catégorie des bénéfices agricoles comprend également les profits tirés de la production forestière et les produits de l'exploitation de champignonnières en galeries souterraines, des exploitations apicoles, avicoles, piscicoles, ostréicoles et mytilicoles, ainsi que les profits réalisés par les obtenteurs de nouvelles variétés végétales au sens des dispositions de l'article L. 623-1 du code de la propriété intellectuelle (CPI) à l'article L. 623-35 du CPI. Les spécificités relatives à certaines activités sont précisées par le Bofip (BOI-BA-CHAMP-10-10-10).

(4) Il s'agit de l'ensemble des revenus provenant des activités de préparation et d'entraînement des équidés domestiques en vue de leur exploitation, à l'exclusion des activités de spectacle.

(5) Lorsque l'exploitation de biens ruraux est le fait de leur propriétaire, les revenus imposés dans la catégorie des bénéfices agricoles comprennent, outre les produits de l'exploitation proprement dite, la rémunération du capital foncier (rente du sol) ainsi que, le cas échéant, les revenus accessoires qui trouvent leur origine dans le droit de propriété ou d'usufruit.

(6) Il s'agit notamment des activités diverses visées aux alinéas 5 à 8 de l'article 63 du CGI, tels que les revenus tirés de la vente de biomasse sèche ou humide, majoritairement issue de produits ou sous-produits de l'exploitation, et de la production d'énergie à partir de produits ou sous-produits majoritairement issus de l'exploitation agricole ou les revenus des actions réalisées sur le périmètre de l'exploitation agricole et contribuant à restaurer ou à maintenir des écosystèmes, et dont la société tire des avantages.

Comme le précise le bulletin officiel des finances publiques, « *l'exercice à titre professionnel implique la participation personnelle, directe et continue à l'accomplissement des actes nécessaires à l'activité. En revanche, le volume de l'activité déployée est sans incidence sur son exercice à titre professionnel, sans préjudice, notamment, de la condition tenant à une participation continue à cette activité* ⁽¹⁾ ».

Un **acte nécessaire à l'activité** est défini comme un acte réalisé dans le cadre des fonctions requises par la gestion opérationnelle d'une entreprise ou d'une société, la nature de ces actes variant selon le type d'activité exercée et la taille de l'entreprise ou société.

La **participation doit être directe**, ainsi, le cédant doit participer en personne, pour son propre compte ou celui de la société dans laquelle il exerce son activité, à l'accomplissement des actes nécessaires à l'activité. La notion de participation continue implique un investissement constant et régulier dans le fonctionnement de l'entreprise.

● Enfin, le bénéfice de l'exonération prévue à l'article 151 *septies* A est conditionné au respect par l'entreprise individuelle ou le groupement concerné de **critères relatifs à l'effectif et au chiffre d'affaires ou de total de bilan**.

Ainsi, l'entreprise individuelle cédée ou la société ou le groupement dont les droits ou parts sont cédés doit répondre cumulativement aux conditions suivantes :

- **employer moins de deux cent cinquante salariés ;**
- soit avoir **réalisé un chiffre d'affaires annuel inférieur à 50 millions d'euros** au cours de l'exercice soit avoir un total de bilan inférieur à 43 millions d'euros ⁽²⁾.

Dans le cas des cessions de droits ou parts d'une société ou d'un groupement de société, ceux-ci ne doivent pas être détenus, de manière continue au cours de l'exercice de cession, à 25 % ou plus par une ou plusieurs entreprises qui ne répondraient pas aux critères chiffrés définis ci-avant en termes d'effectif, de chiffre d'affaires ou de total du bilan.

● Le régime prévu à l'article 151 *septies* A du CGI n'est mis en œuvre que sur option du contribuable. Cette option est exercée lors du dépôt de la déclaration de cession. Il peut se cumuler avec l'abattement pour durée de détention prévu à

(1) BOI-BIC-PVMV-40-20-20-10.

(2) Le chiffre d'affaires de référence est celui du dernier exercice comptable clôturé par l'entreprise, la société ou le groupement préalablement à la cession, à la condition que cet exercice couvre une durée de douze mois. Le total du bilan de référence est celui du dernier exercice comptable clôturé par l'entreprise, la société ou le groupement préalablement à la cession.

l'article 151 *septies* B du CGI et les exonérations prévues aux articles 151 *septies* et 238 *quindecies* du CGI ⁽¹⁾.

En outre, conformément à son I bis, **l'exonération prévue par l'article s'applique aux plus-values suivantes bénéficiant d'un report d'imposition :**

– plus-values visées au I de l'article 93 *quater* du CGI et liées aux produits de la propriété industrielle visés à l'article 39 *terdecies* du CGI, soit l'ensemble des produits résultant de la cession de brevets ou d'inventions brevetables ou de la concession de licences d'exploitation des mêmes éléments, et, sous conditions, de la cession ou concession de procédés de fabrications industriels ;

– plus-values visées au a du I de l'article 151 *octies* et portant sur les immobilisations non amortissables ;

– plus-values visées au I et II de l'article 151 *octies* A du CGI et portant sur les plus-values réalisées lors de l'apport d'immobilisations effectué dans le cadre d'une opération de fusion, de scission ou d'apport partiel d'actif portant sur une branche complète d'activité, en tenant compte du cas particulier de la fusion ou scission d'une société civile professionnelle ⁽²⁾ ;

– plus-values visées au I de l'article 151 *octies* B et résultant de l'échange de droits et parts effectué à l'occasion de l'apport de tels droits ou parts à une société soumise à un régime réel d'imposition.

C. L'EXONÉRATION DES PLUS-VALUES DE CESSIONS DES PETITES ENTREPRISES EXERÇANT UNE ACTIVITÉ COMMERCIALE, INDUSTRIELLE, ARTISANALE, LIBÉRALE OU AGRICOLE

L'article 151 *septies* du CGI prévoit, sous conditions, **l'exonération des plus-values de cessions réalisées à l'occasion de la transmission d'une**

(1) Lorsque le cédant peut bénéficier d'une exonération totale des plus-values sur le fondement de l'article 151 *septies* du CGI ou de l'article 238 *quindecies* du CGI, compte tenu notamment de son niveau de recettes, du prix stipulé ou de la valeur vénale des éléments transmis, le cumul entre le dispositif d'exonération des plus-values en cas de départ à la retraite et ces régimes d'exonération ne présente pas d'intérêt, que ce soit pour l'impôt sur le revenu ou pour les prélèvements sociaux afférents à ces plus-values. En revanche, lorsque l'entreprise n'a droit qu'à une exonération partielle sur le fondement de l'article 151 *septies* du CGI ou de l'article 238 *quindecies* du CGI, le cumul devient pertinent.

(2) La fusion ou la scission d'une SCP entraîne la constatation d'une plus-value ou d'une moins-value résultant, pour les associés de la société absorbée ou scindée, de l'échange de leurs titres contre des titres de la société bénéficiaire des apports. Elle est généralement soumise au régime des plus-values professionnelles en application des dispositions de l'article 151 *nonies* du CGI dès lors que les associés d'une SCP doivent exercer en principe leur activité professionnelle au sein de cette société. Toutefois, dans la situation exceptionnelle où l'associé n'y exerce pas son activité professionnelle, cette plus-value relève du régime des plus-values des particuliers prévu à l'article 150-0 A du CGI (par exemple, un associé ayant reçu les titres dans le cadre d'une succession mais ne disposant pas des diplômes requis pour exercer la profession). En cas d'option pour le dispositif de report d'imposition des plus-values d'apport prévu au premier alinéa du I de l'article 151 *octies* A du CGI, le II de l'article 151 *octies* A du CGI prévoit que l'imposition de la plus-value d'échange de titres constatée, le cas échéant, par les associés de la SCP absorbée ou scindée, est obligatoirement reportée jusqu'à la perte de propriété des titres reçus en rémunération de la fusion ou de la scission.

entreprise individuelle ou d'une société de personnes lorsque ses recettes annuelles ne dépassent pas certains seuils. Ce dispositif s'applique aux activités commerciales, industrielles, artisanales, libérales ou agricoles, exercées à titre professionnel.

- Cette exonération est subordonnée à la condition que **l'activité ait été exercée à titre professionnel pendant au moins cinq ans**. Le délai de cinq ans court à compter de la date du début de l'exercice effectif à titre professionnel de l'activité et s'achève à la date de clôture de l'exercice ou à la fin de la période d'imposition au titre duquel ou de laquelle la plus-value nette est déterminée ⁽¹⁾.

- Elle porte sur les plus-values réalisées lors de la cession d'immobilisations inscrites à l'actif d'entreprises relevant de l'impôt sur le revenu : entreprise individuelle et société (ou groupement) relevant du régime d'imposition des sociétés de personnes. Les entreprises soumises à l'impôt sur les sociétés de plein droit ou sur option ne sont pas concernées par le dispositif prévu par l'article 151 septies du CGI.

- L'exonération des plus-values est réservée aux entreprises ou sociétés dont les recettes annuelles n'excèdent pas certains seuils. Ceux-ci varient en fonction du type d'activité et de recettes.

Le premier alinéa du IV de l'article 151 septies du CGI prévoit que le montant des recettes annuelles s'entend de la moyenne des recettes, appréciées hors taxes, correspondant aux produits acquis au titre des exercices clos, ramenées le cas échéant à douze mois, au cours des deux années civiles qui précèdent la date de clôture de l'exercice de réalisation des plus-values. Cela vaut pour les contribuables redevables de l'IR dans les catégories des bénéfices industriels et commerciaux, des bénéfices non commerciaux lorsque le contribuable a exercé l'option pour la détermination des créances acquises et des dépenses engagées ⁽²⁾ et dans la catégorie des bénéfices agricoles, à l'exception des contribuables soumis au régime micro-BA.

(1) Le V de l'article 151 septies du CGI prévoit, pour les plus-values réalisées à la suite d'une expropriation ou de la perception d'indemnités d'assurance, que la condition d'exercice de l'activité pendant au moins cinq ans n'est pas requise.

(2) En vertu de l'article 93 du CGI, le bénéfice non commercial à retenir pour le calcul de l'impôt sur le revenu est normalement constitué par l'excédent des recettes totales encaissées au cours de l'année d'imposition sur les dépenses requises par l'exercice de la profession et effectivement acquittées au cours de cette même année. Sur demande de l'intéressé, le bénéfice imposable peut toutefois être déterminé en tenant compte des créances acquises et des dépenses engagées au cours l'année d'imposition.

Le régime micro-BA

Le régime d'imposition dit « micro-BA » (soit « micro-bénéfices agricoles ») s'applique aux très petits exploitants agricoles dont la moyenne des recettes des trois dernières années ne dépasse pas 120 000 euros. Ce dispositif est prévu par les articles 64 *bis* et 69 du CGI. Le seuil de 120 000 euros a été revalorisé de façon exceptionnelle par l'article 94 de la loi de finances initiale pour 2024. En effet, ce seuil est en principe revalorisé tous les trois ans, dans la même proportion que l'évolution triennale de la limite supérieure de la première tranche du barème de l'impôt sur le revenu, et avait ainsi été porté à 91 900 euros (contre 85 800 auparavant) le 3 juin 2023 par le décret n° 2023-422 du 31 mai 2023 portant incorporation au code général des impôts de divers textes modifiant et complétant certaines dispositions de ce code.

Pour ces exploitants, le bénéfice imposable, avant prise en compte des plus-values ou des moins-values provenant de la cession des biens affectés à l'exploitation, est égal à la moyenne des recettes hors taxes de l'année d'imposition et des deux années précédentes, diminuée d'un abattement de 87 %. Cet abattement ne peut être inférieur à 305 euros.

Les recettes à retenir s'entendent des sommes encaissées au cours de l'année civile dans le cadre de l'exploitation, augmentées de la valeur des produits prélevés dans l'exploitation et alloués soit au personnel salarié, soit au propriétaire du fonds en paiement du fermage, à l'exclusion de celles encaissées au titre des cessions portant sur les éléments de l'actif immobilisé, des remboursements de charges engagées dans le cadre de l'entraide agricole, des indemnités compensatoires de handicap naturel, des subventions et primes d'équipement et des redevances ayant leur origine dans le droit de propriété.

En cas de création d'activité, le montant des recettes à prendre en compte est égal, pour l'année de la création, aux recettes de ladite année et, pour l'année suivante, à la moyenne des recettes de l'année d'imposition et de l'année précédente.

L'exploitant dont la moyenne triennale des recettes dépasse ce seuil est imposé d'après un régime réel.

Pour les entreprises dont les recettes sont imposées suivant les encaissements, le montant des recettes annuelles s'entend de la moyenne des recettes encaissées, appréciées hors taxes, au cours des deux années civiles qui précèdent l'année de réalisation des plus-values. Cela vaut pour les contribuables redevables de l'impôt sur le revenu dans les catégories des bénéfices non commerciaux (à condition que le contribuable n'ait pas exercé l'option pour les règles des créances acquises) et dans la catégorie des bénéfices agricoles soumis au régime micro-BA.

Source : commission des finances d'après le CGI

● L'exonération est totale lorsque les recettes annuelles sont inférieures ou égales à :

– 250 000 euros s'il s'agit d'entreprises dont le commerce principal est de vendre des marchandises, objets, fournitures et denrées à emporter ou à consommer sur place ou de fournir le logement, à l'exclusion de la location directe ou indirecte de locaux d'habitation meublés ou destinés à être loués meublés ;

– 90 000 euros s'il s'agit d'autres entreprises non agricoles ou de titulaires de bénéfices non commerciaux ;

– 350 000 euros s’il s’agit d’entreprises exerçant une activité agricole.

Dans les cas où les recettes d’une entreprise agricole sont supérieures à 350 000 euros et inférieures à 450 000 euros, l’exonération est partielle. Le montant de l’exonération est déterminé en lui appliquant un taux égal au rapport entre, au numérateur, la différence entre 450 000 euros et le montant des recettes et, au dénominateur, le montant de 100 000 euros.

● Pour les activités relevant de bénéfices agricoles, les recettes sont en principe déterminées en tenant compte de l’ensemble des opérations réalisées par l’exploitant. Il s’agit :

– des recettes provenant de l’exercice de l’activité agricole, retenues pour leur montant total, en tenant compte des frais ;

– des subventions, primes ou indemnités (soutles d’entraide, aides à l’implantation de couverts végétaux, remboursements perçus au titre du coût de remplacement d’un salarié en congé maladie, remboursement de certains frais de prophylaxie qui constituent des charges déductibles) ⁽¹⁾ ;

– des redevances ayant leur origine dans le droit de propriété (notamment des recettes issues de la location du droit de chasse, de pêche, ou encore de la location d’immeubles bâtis ou non bâtis inscrits au bilan de l’exploitation agricole) ;

– des recettes et produits accessoires imposables dans la catégorie des bénéfices agricoles, tels que les recettes tirées d’activités commerciales ou non commerciales accessoires rattachées au bénéfice agricole en application de l’article 75 du CGI.

Ainsi, les produits financiers (en dehors des cas où ces produits constituent l’activité même de l’entreprise ou son activité prépondérante) et les recettes exceptionnelles (telles que les recettes provenant de la cession d’éléments de l’actif immobilisé) ne sont pas pris en compte pour l’appréciation des seuils visés à l’article 151 septies.

En outre, dans le cas particulier des entreprises agricoles, il n’est pas non plus tenu compte de la valeur de certains produits prélevés dans l’exploitation, tels que les produits prélevés dans l’exploitation et alloués au personnel salarié ou au propriétaire du fonds en paiement du fermage.

(1) Seules sont prises en compte les subventions, primes et indemnités qui constituent un substitut de produits d’exploitation (soit celles qui ont pour objet de compenser un manque à gagner, tel que la perte de stocks, ou un surcroît de charges, ou présentent le caractère d’un supplément de prix), ce qui exclut celles qui visent à compenser la perte d’un élément d’actif immobilisé, les subventions et primes d’équipement, les indemnités d’éviction perçues par un exploitant à la suite de la résiliation de son bail par le bailleur (sauf pour la fraction de l’indemnité qui a pour objet de couvrir des frais engagés par l’exploitant pour le transfert de son exploitation ou de compenser la perte temporaire de recettes subies par celui-ci du fait de son éviction doit être prise en compte), et les indemnités d’expropriation (sauf la fraction de l’indemnité destinée à compenser la perte de récoltes de l’année de l’expropriation).

Les dons de produits agricoles alimentaires à des associations à but non lucratif et les apports de stocks effectués au profit d'un GAEC ne sont pas non plus pris en compte.

Enfin, certaines recettes agricoles font l'objet d'un retraitement spécifique entraînant une correction à la hausse ou à la baisse des recettes brutes réalisées.

Ainsi, certaines primes, indemnités et recettes font l'objet d'un abattement de deux tiers ⁽¹⁾, tandis qu'un abattement de 30 % est appliqué au montant des recettes provenant d'élevages pour lesquels le pourcentage moyen du bénéfice brut par rapport aux recettes est inférieur à 20 %.

À l'inverse, une règle de quintuplement est appliquée aux opérations de travail à façon ⁽²⁾, prévue par l'article 69 du CGI ⁽³⁾.

D. L'EXONÉRATION D'IMPÔT SUR LE REVENU DES PLUS-VALUES RÉALISÉES DANS LE CADRE D'UNE ACTIVITÉ COMMERCIALE, INDUSTRIELLE, ARTISANALE, LIBÉRALE OU AGRICOLE LORS DE LA TRANSMISSION D'UNE ENTREPRISE INDIVIDUELLE OU D'UNE BRANCHE COMPLÈTE D'ACTIVITÉ

1. Les principes de l'exonération

● Le I de l'article 238 *quindecies* du code général des impôts exonère d'impôt sur le revenu, sous certaines conditions, les plus-values réalisées dans le cadre d'une activité commerciale, industrielle, artisanale, libérale ou agricole lors de la transmission d'une entreprise individuelle, d'une branche complète d'activité ⁽⁴⁾ ou de l'intégralité des droits ou parts de sociétés de personnes considérés comme des éléments d'actifs professionnels, en fonction du prix ou de la valeur des éléments transmis ⁽⁵⁾.

(1) C'est le cas notamment sur les indemnités d'assurance destinées à compenser une perte d'animaux à cycle long à la suite d'un incendie ou d'une épizootie ou sur le produit de la vente de la viande des vaches laitières abattues sur décision de l'exploitant, sous réserve qu'il bénéficie de l'une des primes ou indemnités pour abandon définitif de toute production en vue de la commercialisation de lait ou de produits laitiers instituées dans le cadre de la mise en œuvre de la politique communautaire.

(2) Les opérations de façon sont considérées par le CGI (article 256) comme des prestations de services. Elles renvoient à la transformation d'un produit appartenant à un tiers considéré comme donneur d'ouvrage.

(3) Conformément au V de l'article 69 du CGI, le franchissement de la limite d'exonération s'apprécie en multipliant par cinq les recettes provenant d'opérations d'élevage ou de culture portant sur des animaux ou des produits appartenant à des tiers. Les modalités d'application de la règle du quintuplement et les recettes qui y sont soumises, demeurent applicables.

(4) On définit une branche complète d'activité comme « l'ensemble des éléments d'actif et de passif d'une division d'une entreprise ou d'une société qui constituent, du point de vue de l'organisation, une exploitation autonome, c'est-à-dire un ensemble capable de fonctionner par ses propres moyens. La qualification d'une branche complète d'activité relève de l'appréciation des faits. Les critères d'appréciation du caractère complet de la branche d'activité s'apprécient chez la personne procédant à la vente ou à l'apport ». Voir le Bofip (BOI-BIC-PVMV-40-20-50)

(5) Si l'activité fait l'objet d'un contrat de location-gérance ou d'un contrat comparable, des conditions supplémentaires sont exigées. L'activité doit avoir été exercée depuis au moins cinq ans au moment de la

- L'exonération peut s'appliquer en cas de cession à titre onéreux (ventes ou apports), et, sous conditions, à des transmissions à titre gratuit ⁽¹⁾.

Elle dépend de la valeur des éléments transmis.

Pour être éligible à l'exonération, **l'opération doit impliquer un véritable transfert économique et juridique de l'activité à un repreneur**. En conséquence, les retraits d'actifs dans le patrimoine privé de l'entrepreneur, les opérations de partage d'actifs d'une société ou d'une autre entité juridique, le rachat de ses propres parts par une société ou le remboursement à un associé et les simples cessations d'activité sont exclus du dispositif. Toutefois, lorsque l'opération de partage d'actifs d'une société ou d'une autre entité juridique donne lieu à l'attribution d'une branche complète d'activité à un associé, les plus-values réalisées afférentes à la branche complète d'activité attribuée peuvent bénéficier du dispositif.

- **Le dispositif est encadré par des seuils.** Ainsi, l'exonération est totale lorsque le prix stipulé des éléments transmis, ou leur valeur vénale ⁽²⁾, auxquels sont ajoutées les charges en capital ⁽³⁾ et les indemnités ⁽⁴⁾ stipulées au profit du cédant, est inférieur à 500 000 euros, et partielle lorsque ce prix ou cette valeur est compris entre 500 000 et 1 000 000 euros. Dans ce deuxième cas, le montant exonéré de la plus-value est déterminé en lui appliquant un taux égal au rapport entre, d'une part, la différence entre le montant de 1 000 000 euros et le prix ou la valeur vénale des éléments transmis et, d'autre part, le montant de 500 000 euros.

Dans le cas précis des **entreprises agricoles**, sont ainsi retenus le prix ou la valeur vénale des contrats et droits incorporels servant à l'exploitation du fonds, l'enseigne, les dénominations, la clientèle, les brevets et autres droits de propriété industrielle qui y sont attachés, ainsi que le cheptel mort, le cheptel vif et les récoltes, sous conditions. Ne sont pas pris en compte les terres et bâtiments d'exploitation, les plantations, les aménagements immobiliers ou les améliorations

mise en location et la transmission doit être réalisée au profit du locataire ou, dans le respect du contrat de location-gérance, de toute autre personne, sous réserve que cette transmission porte sur l'intégralité des éléments concourant à l'exploitation de l'activité qui a fait l'objet d'un contrat de location-gérance ou d'un contrat comparable.

- (1) Sous réserve de respecter l'ensemble des conditions prévues, les opérations de fusion, de confusion, de scission et d'apport partiel d'actif sont susceptibles de bénéficier de l'exonération ou en cas de mutations à titre gratuit, résultant du décès de l'entrepreneur ou associé (succession) ou réalisées de son vivant (donations et donations-partages).
- (2) Les notions de prix et de valeur vénale permettent de couvrir les hypothèses de transmission à titre onéreux et de transmission à titre gratuit. Dans le cas d'une mutation à titre onéreux, un acte de vente mentionne le prix de cession à retenir pour l'appréciation des seuils. Dans le cas d'une mutation à titre gratuit, la valeur des éléments transmis figurant dans l'acte authentique ou, à défaut, dans tout autre document formalisant la mutation est prise en considération pour l'appréciation de ces seuils.
- (3) Les « charges en capital » désignent les montants supplémentaires au prix de vente mis à la charge de l'acquéreur, qui ont la nature de capital. C'est notamment le cas lorsque l'acquéreur accepte de rembourser, pour le compte du cédant, le capital d'un emprunt qui grève les actifs cédés.
- (4) Les « indemnités » stipulées au profit du cédant couvrent, quant à elles, toutes les autres charges augmentatives de prix. C'est par exemple le cas des primes d'assurances échues au jour de la vente et payées par l'acquéreur en lieu et place du cédant.

foncières, les stocks lorsqu'ils ont pour but d'être vendus, les créances clients, la trésorerie et les titres en portefeuille.

De façon générale, conformément au V de l'article 238 *quindecies* du CGI, pour l'appréciation des seuils permettant de bénéficier de l'exonération, les biens immobiliers bâtis ou non bâtis et les droits ou parts de sociétés dont l'actif est principalement constitué de tels biens, droits ou parts, mentionnés, ne sont pas pris en considération.

Exemples d'application de l'article 238 *quindecies* du CGI

Exemple 1 : Une société cède l'une de ses branches complètes d'activité. Le prix des éléments transmis s'élève à 680 000 euros. La plus-value réalisée lors de la cession de cette branche, éligible au dispositif de l'article 238 *quindecies* du CGI, s'élève à 110 000 euros.

Le calcul de la plus-value exonérée s'effectuera comme suit : $(1\,000\,000 - 680\,000) / 500\,000 = 0,64$.

La plus-value pourra donc être exonérée à hauteur de 70 400 euros (soit $110\,000 \times 0,64$).

Exemple 2 : Une entreprise individuelle est cédée pour un prix de 1,2 million d'euros. Parmi les éléments transmis figure un immeuble dont le prix de cession est de 700 000 euros. Déduction faite de ce montant, la transmission envisagée respecte le seuil de 500 000 euros et permet le bénéfice de l'exonération des plus-values prévue au I de l'article 238 *quindecies* du CGI.

Source : *Bulletin officiel des finances publiques*

● Ainsi, les plus-values suivantes sont imposées dans les conditions de droit commun ⁽¹⁾ :

– plus-values portant sur des biens immobiliers bâtis ou non bâtis ou des droits ou parts de sociétés dont l'actif est principalement constitué de biens immobiliers bâtis ou non bâtis ou de droits ou parts de sociétés dont l'actif est principalement constitué des mêmes biens, droits ou parts ;

– plus-values portant sur des droits ou parts détenus par un contribuable qui exerce son activité professionnelle dans le cadre d'une société ou d'un groupement soumis au régime des sociétés de personnes lorsque l'actif de la société ou du groupement est principalement constitué de biens immobiliers bâtis ou non bâtis non affectés par la société ou le groupement à sa propre exploitation ou de droits ou parts de sociétés dont l'actif est principalement constitué des mêmes biens, droits ou parts ;

– profits tirés de la transmission de l'actif circulant, tels que les stocks, dont la cession ne relève pas du régime des plus-values.

(1) Ces conditions sont prévues de l'article 39 duodecies du CGI à l'article 39 quindecies du CGI (sous réserve des règles spécifiques en matière d'impôt sur les sociétés).

2. Les conditions applicables pour bénéficier de l'avantage fiscal

L'exonération prévue par l'article 238 *quindecies* du CGI est soumise à une **série de conditions**.

- **Les premières portent sur la nature et la durée de l'activité.** Ainsi, l'activité de l'entreprise doit être de nature commerciale, industrielle, artisanale, libérale ou agricole. Elle doit par ailleurs avoir été exercée pendant au moins **cinq ans**. Le délai de cinq ans court à compter de la date du début de l'exercice effectif de l'activité et s'achève à la date de la transmission de l'entreprise individuelle, de la branche complète d'activité ou des éléments assimilés à une branche complète.

- **Les deuxièmes portent sur la qualité du cédant.** Ainsi, la transmission doit être effectuée par :

- une entreprise dont les résultats sont soumis à l'impôt sur le revenu, qu'elle revête la forme d'une entreprise individuelle ou d'une société de personnes visée à l'article 8 du CGI ou à l'article 8 *ter* du CGI, et quel que soit le régime d'imposition sous lequel elle est placée (micro-entreprises, réel simplifié, réel normal) ;

- l'associé qui y exerce son activité professionnelle, s'agissant des cessions de l'intégralité des droits ou parts d'une société de personnes ;

- un organisme sans but lucratif, pour autant qu'il soit soumis aux impôts commerciaux ;

- une collectivité territoriale, un établissement public de coopération intercommunale ou l'un de leurs établissements publics ;

- une société soumise à l'impôt sur les sociétés qui répond à certaines conditions cumulatives d'effectif, de chiffre d'affaires ou de total du bilan et de composition de son capital ⁽¹⁾.

Par ailleurs, conformément au 3 du II de l'article 238 *quindecies* du CGI, en cas de transmission à titre onéreux d'une entreprise individuelle ou d'une branche complète d'activité, le cédant ou, s'il s'agit d'une société, l'un de ses associés qui détient directement ou indirectement au moins 50 % des droits de vote ou des droits dans les bénéfices sociaux ou y exerce la direction effective, ne doit pas être dans l'une des situations suivantes :

(1) Employer moins de 250 salariés, et soit avoir réalisé un chiffre d'affaires annuel inférieur à 50 millions d'euros au cours de l'exercice, soit avoir un total de bilan inférieur à 43 millions d'euros, et ne pas être détenue à 25 % ou plus, abstraction faite des participations détenues par certaines sociétés ou fonds d'investissement à risques, par une société ne répondant pas aux deux conditions précédentes de manière continue au cours de l'exercice.

– détenir, directement ou indirectement, plus de 50 % des droits de vote ou des droits dans les bénéfices sociaux de la société, de la personne morale ou du groupement cessionnaire ⁽¹⁾ ;

– exercer en droit ou en fait la direction effective de la société, de la personne morale ou du groupement cessionnaire ⁽²⁾.

Ces conditions s'apprécient au moment de la cession et dans les trois années qui la suivent. À défaut, l'exonération est remise en cause au titre de l'année au cours de laquelle le contrôle capitalistique ou fonctionnel de l'entreprise cessionnaire par le cédant est caractérisé, quelle qu'en soit la durée effective.

● En outre, le régime prévu à l'article 238 *quindecies* du CGI **ne présente pas de caractère obligatoire et n'est mis en œuvre que sur option du contribuable**. Cette option est exercée lors du dépôt de la déclaration de cessation ou de cession, au moyen d'un document signé, établi sur papier libre, indiquant expressément l'option pour l'exonération des plus-values sur le fondement de l'article 238 *quindecies* du CGI ainsi que la date de la cession de l'entreprise, de la branche complète d'activité ou des parts.

Le régime de l'article 238 *quindecies* du CGI peut **se cumuler avec ceux prévus aux articles 151 septies A et 151 septies B du CGI**, qui prévoient respectivement des exonérations sous conditions de plus-values de cession en cas de départ à la retraite du cédant et un abattement pour durée de détention en cas de cession de plus-values à long terme ⁽³⁾.

Il est en revanche exclusif des régimes prévus :

– au I de l'article 41 du CGI, applicable à la transmission à titre gratuit d'une entreprise individuelle ;

– au I *ter* de l'article 93 *quater* du CGI, applicable à l'apport de brevets, ou assimilés, par un inventeur personne physique à une société ;

– à l'article 151 *septies* du CGI, applicable aux plus-values professionnelles des entreprises dont les recettes n'excèdent pas certains montants ;

(1) Dans les cas où la transmission de la branche complète d'activité résulte en réalité, par assimilation, de la cession de l'intégralité des droits ou parts que détient un associé, cette condition est durcie, le cédant ne devant alors détenir, directement ou indirectement, aucun droit de vote ou droit dans les bénéfices sociaux de l'entreprise cessionnaire.

(2) Soit les personnes qui exercent en droit les fonctions générales de gestion et d'administration en qualité de gérant, co-gérant, directeur général ou directeur général délégué, président du directoire, de président ou membre du conseil d'administration de la société, de la personne morale ou du groupement cessionnaire. De façon générale, toute personne désignée pour être responsable des actes de gestion et de leur résultat est réputée exercer en droit la direction de l'entreprise. La direction de fait renvoie à l'exercice d'une activité positive de gestion et de direction, en toute souveraineté et en toute indépendance.

(3) Ces plus-values doivent porter sur des biens immobiliers bâtis ou non bâtis qui sont affectés par l'entreprise à sa propre exploitation ou sur des droits ou parts de sociétés dont l'actif est principalement constitué de biens immobiliers bâtis ou non bâtis qui sont affectés par l'entreprise à sa propre exploitation ou de droits ou parts de sociétés dont l'actif est principalement constitué des mêmes biens, droits ou parts.

– l'article 151 *octies* du CGI, applicable en cas d'apport de certains éléments réalisé par un exploitant à une société ;

– à l'article 151 *octies* A du CGI, applicable en cas de restructuration de sociétés civiles professionnelles ou de sociétés civiles agricoles ;

– au II de l'article 151 *nonies* du CGI, applicable en cas de transmission à titre gratuit à une personne physique de droits sociaux considérés comme des éléments d'actifs affectés à l'exercice de la profession ;

– à l'article 210 A du CGI, à l'article 210 B du CGI et à l'article 210 C du CGI, applicables en cas de restructuration de sociétés soumises à l'impôt sur les sociétés.

E. L'EXONÉRATION DE DROITS DE MUTATION À TITRE GRATUIT POUR LES BIENS RURAUX DONNÉS À BAIL À LONG TERME, LES BIENS DONNÉS À BAIL CESSIBLE HORS DU CADRE FAMILIAL ET LES PARTS DE GFA

Afin d'encourager les propriétaires à conclure des baux de long terme, des avantages fiscaux ont été accordés aux bailleurs.

● Ainsi, conformément au 3° du 2 de l'article 793 du CGI, **sont exonérés de droits de mutation à titre gratuit (DMTG) à concurrence des trois quarts de leur valeur, les biens ruraux donnés à bail à long terme** dans les conditions prévues aux articles L. 416-1 à L. 416-6 du code rural et de la pêche maritime et aux articles L. 416-8 et L. 416-9 du même code, ainsi que **les biens donnés à bail cessible hors du cadre familial** dans les conditions prévues aux articles L. 418-1 et L. 418-5 du code rural et de la pêche maritime. Ces baux ne peuvent porter que sur des biens ruraux, un bien rural étant défini comme un « *immeuble principalement affecté à la production de récoltes agricoles ou de fruits naturels ou artificiels* ⁽¹⁾ ».

Le code rural et de la pêche maritime prévoit pour le locataire d'un bail à long terme une garantie d'au moins dix-huit ans contre toute reprise du propriétaire (article L. 416-1). Comme le souligne le bulletin officiel des finances publiques, « *le bail à long terme répond à la nécessité de mieux assurer la sécurité et la stabilité du preneur d'un bien rural donné à bail (...) pour que les investissements réalisés au début de bail soient amortis à l'expiration de celui-ci. Il s'inscrit dans le cadre de la politique de développement des baux dont l'objectif est de décharger l'exploitant du poids de l'investissement foncier* ⁽²⁾ ».

(1) Comme le précise le bulletin officiel des finances publiques (Bofip), (BOI-ENR-DMTG-10-20-30-30) cela concerne essentiellement les prairies, terres labourables ou vignobles et les bâtiments d'exploitation et ceux destinés à l'habitation de l'exploitant ou du personnel qui constituent un même ensemble.

(2) BOI-ENR-DMTG-10-20-30-30.

Conformément à l'article L. 411-35 du même code rural, le bail rural cessible est un bail à long terme comportant une clause de cession du bail hors du cadre familial, qui autorise le preneur à céder son bail à la personne de son choix sans nécessité de lien familial.

● Aux termes du 4° du 1 de l'article 793 du CGI, **sont également exonérées de droits de mutation à titre gratuit à concurrence des trois quarts de leur valeur correspondant aux biens ruraux grevés d'un bail à long terme ou d'un bail cessible, les parts de GFA** répondant aux diverses caractéristiques prévues par les articles L. 322-1 à L. 322-21 et L. 322-23 du code rural et de la pêche maritime ⁽¹⁾.

Un GFA est une société civile régie par les chapitres premier et II du titre IX du livre III du code civil ⁽²⁾. L'exonération n'est applicable qu'aux parts de GFA dont les statuts interdisent l'exploitation en faire-valoir direct. En conséquence, elle ne peut bénéficier aux parts d'un groupement dont les statuts prévoient qu'il participe à la direction de l'exploitation ou qui, bien que ses statuts le lui interdisent, participe en réalité à cette direction. L'exonération est applicable aux immeubles à destination agricole qui composent le patrimoine du groupement s'ils sont donnés à bail à long terme ou à bail cessible hors du cadre familial. Elle ne s'applique pas aux parts de GFA qui sont détenues ou qui ont été détenues par une société civile de placement immobilier autorisée à faire publiquement appel à l'épargne ou par une entreprise d'assurances ou de capitalisation ⁽³⁾ (CGI, art. 793, 1-4°).

● Le bénéfice de l'exonération partielle prévue aux 4° du 1 et au 3° du 2 de l'article 793 du CGI est soumis à **plusieurs conditions**, et en premier lieu, **une condition de conservation du bien par le donataire, héritier ou légataire durant au moins cinq ans à compter de la transmission**.

Le deuxième alinéa de l'article 793 *bis* du CGI prévoit que l'exonération partielle passe de 75 à 50 % de la valeur des biens transmis au-delà du seuil de 300 000 euros. Cette limite a été portée par la loi de finances initiale pour 2023 à 500 000 euros, sous condition d'allongement de la durée de conservation à dix ans, en application du troisième alinéa du même article, pour les successions ouvertes et les donations réalisées à compter du 1^{er} janvier 2023.

Pour la transmission d'un bien d'une valeur supérieure à 300 000 euros, le bénéficiaire doit ainsi choisir entre :

(1) La fraction de la valeur des parts de GFA qui ne répond pas aux critères d'éligibilité est soumise aux droits de mutation à titre gratuit dans les conditions de droit commun. Sont notamment concernés : - les immeubles qui ne sont pas utilisés pour les besoins de l'exploitation agricole, les valeurs mobilières (actions, obligations, titres de placement divers), les stocks qui ne peuvent être considérés comme des immeubles agricoles par destination, les créances diverses, telles celles détenues sur les clients, les encaisses en numéraire.

(2) En conséquence, « le décès, la faillite personnelle, la liquidation ou la procédure de sauvegarde ou de redressement judiciaires de l'un des associés ne met pas fin au groupement », comme le prévoit l'article L.322-1 du code rural et de la pêche maritime.

(3) Conformément aux articles L.214-86 et suivants du code monétaire et financier.

– le régime prévu au deuxième alinéa de l'article 793 *bis* du CGI, soit une exonération de 75 % jusqu'à 300 000 euros puis 50 % au-delà, s'il conserve le bien pendant cinq ans ;

– le régime prévu au troisième alinéa de l'article 793 *bis* du CGI, soit une exonération de 75 % jusqu'à 500 000 euros puis 50 % au-delà, s'il conserve le bien pendant dix ans.

Ces limites ne sont pas globales et sont appréciées pour chaque part de donataire ou héritier. En revanche, il est tenu compte, pour l'appréciation des seuils, de la valeur des biens préalablement donnés par le même donateur ou défunt au même héritier, donataire ou légataire dans un délai de quinze ans, conformément aux conditions de droit commun d'application du « rappel fiscal » ⁽¹⁾.

Dans l'hypothèse où les biens transmis comprennent à la fois des parts de groupements fonciers agricoles et des immeubles ruraux loués par bail à long terme ou par bail cessible entrant dans le champ d'application du 4° du 1 et du 3° du 2 de l'article 793 du CGI, **les limites prévues à l'article 793 *bis* du CGI trouvent à s'appliquer au titre de chaque catégorie de biens.** Dès lors, un seuil différent est susceptible de s'appliquer à chaque catégorie de biens.

• L'article 793 *bis* du CGI prévoit que **l'exonération ne s'applique pas lorsque le bail a été consenti depuis moins de deux ans au donataire de la transmission, à son conjoint, à un de leurs descendants ou à une société contrôlée par une ou plusieurs de ces personnes.** Cette condition ne vaut que pour les transmissions par donation et ne s'applique pas aux transmissions par décès ⁽²⁾.

• **Lorsque les délais de conservation ne sont pas respectés, la déchéance du régime de faveur est prononcée.** Une telle situation peut se présenter en cas de vente ou de donation de tout ou partie du bien reçu, que celles-ci portent sur l'usufruit, la nue-propriété ou la pleine propriété du bien. L'exonération est également remise en cause lorsque le bénéficiaire fait apport de ces biens à un groupement foncier agricole, même s'il en conserve les parts pendant cinq ou dix ans.

Il existe plusieurs exceptions au principe de la déchéance du régime de faveur, précisées par le bofip :

– la transmission à titre gratuit résultant du décès du bénéficiaire intervenant dans les cinq ans ou dans les dix ans de la mutation à titre gratuit initiale ;

(1) Conformément au deuxième alinéa de l'article 784 du CGI, la perception des DMTG est effectuée « en ajoutant à la valeur des biens compris dans la donation ou la déclaration de succession celle des biens qui ont fait l'objet de donations antérieures, à l'exception de celles passées depuis plus de quinze ans ».

(2) Le bofip précise que « la computation du délai de deux ans s'effectue à compter de la date à laquelle le bail a acquis date certaine (date de l'acte s'il s'agit d'un acte authentique ou date de l'enregistrement en cas d'acte sous seing privé présenté à la formalité). C'est cette date qu'il convient de prendre en compte, au jour de la donation, pour apprécier si la condition de durée minimum est remplie. » BOI-ENR-DMTG-10-20-30-20.

- le cas de force majeure, c'est-à-dire, d'un événement imprévisible, insurmontable et totalement étranger au bénéficiaire de la transmission, à la condition qu'il y ait un lien de causalité directe avec le non-respect de la conservation du bien ;

- l'échange à condition que le respect de la conservation du bien cédé soit reporté sur les biens ruraux reçus en contre échange et que les biens reçus soient d'une valeur au moins égale à celle des biens cédés ;

- l'apport en jouissance à une société civile agricole quelle que soit sa forme, ou d'un apport pur et simple à un groupement agricole d'exploitation en commun (GAEC) ;

- l'attribution à un indivisaire résultant d'un partage avec soulte ou d'une licitation ;

- l'expropriation pour cause d'utilité publique.

Lorsque le bien transmis a été conservé pendant cinq ans dans le cadre d'une transmission soumise au délai de conservation de dix ans et que cette deuxième condition n'a pas été respectée, l'exonération partielle est remise en cause à hauteur de la fraction de la valeur du bien supérieure à 300 000 euros qui a bénéficié de l'exonération partielle de 75 % au lieu de celle de 50 %.

Le non-respect du délai de conservation des biens reçus pendant cinq ans à compter de la transmission à titre gratuit par le donataire, l'héritier ou légataire entraîne l'exigibilité du complément de droits de mutation à titre gratuit, dont la mutation initiale a été exonérée, majoré de l'intérêt de retard prévu à l'article 1727 du CGI.

En cas d'application du régime prévu au troisième alinéa de l'article 793 *bis* du CGI, sous réserve que le bien ait été conservé pendant cinq ans, le non-respect du délai de conservation du bien pendant dix ans entraîne l'exigibilité du complément de droits de mutation à titre gratuit à hauteur de la fraction de la valeur du bien supérieure à 300 000 euros qui a bénéficié de l'exonération au taux de 75 % au lieu de 50 %, majoré de l'intérêt de retard prévu à l'article 1727 du CGI.

Dans le cas des parts de GFA, l'exonération partielle est également susceptible d'être remise en cause en cas d'infraction aux dispositions des articles L.322-1 à L.322-3 du code rural et de la pêche maritime relatives aux caractéristiques des GFA.

	Article 150-0 D ter	Article 151 septies A	Article 151 septies	Article 238 quindecies	Article 793 bis
Nature de l'avantage fiscal	Abattement d'assiette de 500 000 euros sur les plus-values de cession de titres	Exonération des plus-values professionnelles	Exonération des plus-values de cession d'actifs immobilisés d'une entreprise conditionnée au montant des recettes annuelles	Exonération des plus-values professionnelles conditionnée au prix ou à la valeur des éléments transmis	Exonération de droits de mutation à titre gratuit à hauteur de 75 %
Situation concernée	Départ à la retraite du cédant	Départ à la retraite du cédant	Cession d'éléments d'immobilisations inscrites à l'actif d'une entreprise après au moins cinq ans d'exercice d'une activité professionnelle dans l'entreprise	Cession d'actifs professionnels après au moins cinq ans d'exercice d'une activité professionnelle dans l'entreprise	Transmission entre vifs ou par décès
Nature de la cession	Cession à titre onéreux	Cession à titre onéreux	Cession à titre onéreux	Cession à titre onéreux et transmission à titre gratuit sous conditions	Transmission à titre gratuit
Nature de l'entreprise ou de l'activité	PME exerçant une activité commerciale, industrielle, artisanale, libérale, agricole ou financière	Entreprise individuelle ou intégralité des droits ou parts détenus par un associé dans une société ou un groupement relevant du régime d'imposition des sociétés de personnes, exerçant une activité de nature commerciale, industrielle, artisanale, libérale ou agricole Dans le cas d'une entreprise individuelle, l'entreprise doit compter moins de 250 salariés et avoir un chiffre d'affaires inférieur à 50 millions d'euros. En cas de cessions de droits ou parts d'une société ou d'un groupement de société, ceux-ci ne doivent pas être détenus à 25 % ou plus par une ou plusieurs entreprises ne répondant aux critères appliqués aux entreprises individuelles	Entreprise individuelle ou société ou groupement relevant du régime d'imposition des sociétés de personnes, exerçant une activité commerciale, industrielle, artisanale, libérale ou agricole	Entreprise individuelle, branche complète d'activité ou intégralité des droits ou parts de sociétés de personnes considérés comme des éléments d'actifs professionnels, dans le cadre d'une activité commerciale, industrielle, artisanale, libérale ou agricole	Biens ruraux donnés à bail à long terme, biens donnés à bail cessible en dehors du cadre familial, parts de groupements fonciers agricoles correspondant à des biens ainsi loués
Régime fiscal	Entreprise soumise à l'impôt sur les sociétés ou à un impôt équivalent	Entreprise soumise à l'impôt sur le revenu	Entreprise soumise à l'impôt sur le revenu	Entreprise soumise à l'impôt sur le revenu ou, sous conditions, soumise à l'impôt sur les sociétés	

	Article 150-0 D ter	Article 151 septies A	Article 151 septies	Article 238 quindecies	Article 793 bis
Modifications proposées par l'article	Abattement porté à 600 000 euros en cas de cession à un jeune agriculteur Possibilité d'échelonnement de la cession étendue à une durée de 72 mois (plutôt que 24) en cas de cession à un jeune agriculteur	Possibilité d'échelonnement de la cession étendue à une durée de 72 mois (plutôt que 24) en cas de cession à un jeune agriculteur	Modifications des seuils encadrant le montant des recettes annuelles des entreprises agricoles (passage à 450 000 euros contre 350 000 euros pour une exonération totale et à 550 000 euros contre 450 000 pour une exonération (*) partielle).	Modification des seuils encadrant le prix des éléments transmis en cas de transmission à un jeune agriculteur (passage à 700 000 euros contre 500 000 euros pour une exonération partielle et à 1,2 million d'euros contre 1 million d'euros pour une exonération totale.	Plafond de l'exonération porté à 600 000 euros (contre 500 000 euros) en cas de transmission d'un bien loué à un jeune agriculteur et assortie d'un engagement de conservation de dix ans

Source : commission des finances

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

L'ensemble des mesures présentées ci-après visent à **créer une incitation à transmettre ou céder son exploitation agricole ou conclure un bail rural avec un jeune agriculteur et reposent sur la création d'incitations fiscales conditionnées en ce sens**. Elles visent à favoriser le renouvellement des générations agricoles en favorisant les reprises d'exploitations, y compris des exploitations bien valorisées, par des jeunes agriculteurs, ainsi distingués des agriculteurs déjà installés.

Le présent article prévoit également une prorogation générale de sept années du dispositif prévu à l'article 150-0 D *ter* du CGI prévoyant un abattement fixe sur les plus-values de cession de titres réalisées par les dirigeants de PME partant à la retraite, qui, conformément à l'article 28 de la loi n° 2017-1837 du 30 décembre 2017 de finances pour 2018, était borné au 31 décembre 2024.

En outre, par cohérence avec le rehaussement exceptionnel du seuil du régime des micro-BA prévu à l'article 69 du CGI permis par la loi de finances pour 2024, le A du I du présent article procède au rehaussement du seuil de recettes spécifique aux GAEC, dans la même proportion que celui prévu par la loi de finances pour 2024 pour le régime micro-BA, le portant ainsi à 480 000 euros.

Enfin, le B du I modifie l'article 73 B du CGI afin d'en compléter le champ en substituant la référence actuelle à l'article D. 343-3 du code rural et de la pêche maritime une référence à l'article L.330-1 du même code, qui renvoie aux aides à l'installation de jeunes agriculteurs et de nouveaux agriculteurs et à la création de nouvelles entreprises rurales mentionnées à l'article 75 du règlement (UE) 2021/2115 du Parlement européen et du Conseil du 2 décembre 2021 établissant des règles régissant l'aide aux plans stratégiques devant être établis par les États membres dans le cadre de la politique agricole commune ⁽¹⁾.

A. LE RELÈVEMENT DE L'ABATTEMENT FIXE PRÉVU EN CAS DE CESSION DE TITRES PAR UN DIRIGEANT DE PME PARTANT À LA RETRAITE ET L'EXTENSION DU DISPOSITIF, LORSQUE LA CESSION EST RÉALISÉE AU PROFIT D'UN JEUNE AGRICULTEUR

● Tout d'abord, afin de compléter le dispositif porté par l'article 150-0 D *ter* du CGI et prévoyant un abattement fixe sur les plus-values de cession de titres réalisées par les dirigeants de PME partant à la retraite, le 1° du C du I du présent article crée un II *bis* à l'article 150-0 D *ter* du CGI afin de **porter le montant de l'abattement à 600 000 euros, soit une hausse de 100 000 euros, en cas de cession au profit d'un ou plusieurs jeunes agriculteurs ou d'une société ou**

(1) Le plan stratégique national PAC 2023-2027 de la France et les aides qu'il prévoit peut être consulté en ligne : <https://agriculture.gouv.fr/pac-2023-2027-le-plan-strategique-national>.

groupement dont chacun des membres ou associés remplit les critères permettant de bénéficier des aides dédiées aux jeunes agriculteurs.

- Deuxièmement, ce II *bis* ainsi créé prévoit une application possible de l'abattement en cas de cessions de droits ou parts d'une société échelonnées sur une période de 72 mois. Comme présenté dans l'état du droit, les cessions échelonnées ne font pas, selon la doctrine fiscale, obstacle à l'application de l'abattement fixe prévu par l'article 150-0 D *ter*, à la condition toutefois qu'il ne s'écoule pas un délai supérieur à vingt-quatre mois entre la première et la dernière des cessions prises en compte.

Le 2 du II *bis* ainsi inséré à l'article 150-0 D *ter* du CGI admet (6°), dans le cas où la cession est réalisée au profit des personnes physiques ou morales susmentionnées, que la cession puisse être échelonnée sur une durée allant jusqu'à soixante-douze mois à compter de première cession (7°) afin de faciliter les conditions d'acquisition d'une exploitation par un jeune agriculteur, pour qui la durée actuellement admise de 24 mois peut être insuffisante pour permettre le financement de l'acquisition d'une exploitation.

Les autres points du 2 précisent les conditions devant être par ailleurs respectées, et qui correspondent aux conditions de droit commun prévues pour pouvoir bénéficier de l'abattement fixe : cession portant sur l'intégralité des actions, parts ou droits détenus par le cédant (1°), le cédant doit avoir exercé effectivement une fonction de direction de façon continue et avoir détenu une participation substantielle dans la société dont les titres ou droits sont cédés depuis au moins cinq ans, appréciés à la date de la première cession (2°), céder toute fonction dans la société et faire valoir ses droits à la retraite au plus tôt deux ans avant la première cession et au plus tard deux ans après la dernière cession (3°), la société dont les titres ou droits sont cédés doit être soumise à l'IS ou impôt équivalent, exercer une activité commerciale, industrielle, artisanale, libérale, agricole ou financière, avoir son siège au sein de l'Espace économique européen et être une PME, cette dernière condition étant appréciée à la date de la première cession (4°), enfin, à cette même date, les titres cédés doivent avoir été détenus depuis au moins un an (5°). À la date de la première et de la dernière cession et pendant toute la période située entre ces deux dates, le cédant ne doit pas détenir, directement ou indirectement, de droits de vote ou de droits dans les bénéfices sociaux de l'entreprise cessionnaire (8°).

- Le 2° du C du I du présent article complète le IV de l'article 150-0 D *ter* du CGI afin de préciser **les cas dans lesquels l'abattement prévu du II *bis* nouvellement créé est remis en cause**. Il s'agit des cas où les conditions relatives au départ à la retraite et à la cessation des fonctions du cédant d'une part, et à la durée de l'échelonnement des cessions d'autre part, ne sont pas respectées, et du cas où le cédant n'est pas en mesure de justifier, au plus tard à la date de dépôt de la déclaration de revenus relative à cette année, de l'octroi aux cessionnaires des aides prévues par l'article 73 B du CGI pour les jeunes agriculteurs. Dans ce cas, l'abattement est remis en cause au titre de l'année au cours de laquelle intervient le

terme de ce délai. Dans les cas où le contrat de cessions échelonnées fait l'objet d'une résiliation au sens de l'article 1229 du code civil, l'abattement est remis en cause, pour l'ensemble des cessions réalisées, au titre de l'année au cours de laquelle intervient cette résiliation.

Le troisième et dernier alinéa ajouté au IV de l'article 150-0 D *ter* précise que lorsque l'abattement est remis en cause dans les conditions visées aux alinéas précédents et explicitées ci-dessus, et que le cédant ne peut pas prétendre au bénéfice des dispositions de droit commun prévues par l'article 150-0 D *ter*, la plus-value est, le cas échéant, réduite de l'abattement prévu aux 1 *ter* ou 1 *quater* de l'article 150-0 D, qui prévoient des abattements pour durée de détention tirés des gains nets ou de la distribution de titres ou de droits ⁽¹⁾.

● Enfin, le II du présent article **proroge l'ensemble du dispositif prévu par l'article 150-0 D *ter* jusqu'au 31 décembre 2031** afin de tenir compte de la durée d'échelonnement nouvellement admise.

Conformément au A du III du présent article, ces dispositions s'appliquent aux cessions réalisées à compter du 1^{er} janvier 2025. Dans le cas des contrats de cessions échelonnées, cette date vaut pour la date de la première cession

B. LE RELÈVEMENT DES SEUILS DE RECETTES RETENUS POUR L'EXONÉRATION DES PLUS-VALUES DE CESSIONS DES ENTREPRISES EXERÇANT UNE ACTIVITÉ AGRICOLE EN CAS DE CESSION À UN JEUNE AGRICULTEUR

Afin de **créer dans le dispositif fiscal d'exonération des plus-values de cessions sous conditions de recettes prévu par l'article 151 *septies* du CGI une incitation de cession au profit d'un ou plusieurs jeunes agriculteurs**, le D du I du présent article modifie le II de l'article 151 *septies* du même code. **Les seuils de recettes sont ainsi portés de 350 000 à 450 000 euros pour une exonération totale des plus-values de cession et de 450 000 à 550 000 euros pour une exonération partielle de ces plus-values en cas de cession au profit d'un jeune agriculteur.**

● Le 1^o du D du I du présent article prévoit ainsi l'ajout d'un d au 1^o du II de l'article 151 *septies* afin de **relever de 100 000 euros le seuil de recette prévu ouvrant droit à l'exonération totale de la plus-value professionnelle** dégagée en cas de cession d'une entreprise exerçant une activité agricole, qu'il s'agisse d'une entreprise individuelle, d'une branche complète d'activités ou de l'ensemble des droits ou parts détenus par un contribuable exerçant son activité professionnelle dans une société dont les bénéfices sont soumis à l'IR et sont considérés comme des

(1) L'abattement mentionné est égal à 50 % du montant des gains nets ou des distributions lorsque les actions, parts, droits ou titres sont détenus depuis au moins deux ans et moins de huit ans à la date de la cession ou de la distribution et à 65 % du montant des gains nets ou des distributions lorsque les actions, parts, droits ou titres sont détenus depuis au moins huit ans à la date de la cession ou de la distribution.

éléments d'actifs professionnels ⁽¹⁾, **si la cession est faite au profit d'un jeune agriculteur attributaire d'aides** à la première installation ou d'une société ou groupement dont chacun des membres ou associés remplit les critères permettant de bénéficier des aides dédiées aux jeunes agriculteurs.

Le d ainsi ajouté prévoit également que l'exonération est remise en cause si le cédant n'est pas en mesure de justifier, au plus tard à la date limite de dépôt de la déclaration de revenus relative à l'année qui suit celle de la cession, de l'octroi aux cessionnaires des aides prévues par l'article 73 B du CGI pour les jeunes agriculteurs. Le bénéfice de l'exonération est remis en cause au titre de l'année qui suit la cession.

- Le a du 2° du D du I du présent article modifie également le 2° du II de l'article 151 *septies* du CGI afin d'augmenter de 100 000 euros le seuil d'exonération partielle des plus-values lorsque cette cession est faite au profit d'un ou plusieurs jeune agriculteur attributaire d'aides à la première installation ou d'une société ou groupement dont chacun des membres ou associés remplit les critères permettant de bénéficier des aides dédiées aux jeunes agriculteurs.

Le b du 2° du D du I prévoit l'ajout d'un d au 2° du II de l'article 151 *septies* afin de préciser les modalités de calcul de l'exonération de plus-value applicable lorsque les recettes de l'entreprise respectant les conditions précisées au d inséré au 1° du II de l'article 151 *septies* du CGI sont supérieures au seuil de 550 000 euros. Le montant de l'exonération est ainsi déterminé en lui appliquant un taux égal au rapport entre, au numérateur, la différence entre 550 000 euros et le montant des recettes et, au dénominateur, le montant de 100 000 euros.

Le 3° du D du I du présent article modifie l'avant-dernier alinéa du II de l'article 151 *septies* du CGI afin de procéder à des ajustements rédactionnels rendus nécessaires par les modifications susmentionnées.

- Conformément au B du III du présent article, ces dispositions s'appliquent aux cessions réalisées au cours des exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2025.

C. L'EXTENSION DU CHAMP DU DISPOSITIF D'EXONÉRATION DES PLUS-VALUES PROFESSIONNELLES DE CESSIION D'UNE ENTREPRISE À L'OCCASION DU DÉPART À LA RETRAITE DU CÉDANT LORSQUE LA CESSIION EST RÉALISÉE AU PROFIT D'UN JEUNE AGRICULTEUR

- Afin de faciliter les conditions d'acquisition d'une exploitation par un jeune agriculteur, le 2° du E du I du présent article modifie l'article 151 *septies* A du CGI en y insérant un I *quater* qui prévoit la possibilité de bénéficier de cette exonération totale sur les plus-values professionnelles en cas de départ à la retraite du cédant y compris dans le cas de cessions échelonnées sur une durée pouvant aller jusqu'à 72 mois, et non 24 mois comme il est admis aujourd'hui, lorsque la cession est réalisée au profit d'un ou plusieurs jeunes agriculteurs attributaires d'aides à la

(1) Au sens du I de l'article 151 nonies du CGI.

première installation. Cette modification est similaire à celle opérée à l'article 150-0 D *ter* du CGI.

- Le 1 du I *quater* ainsi inséré prévoit une exonération des plus-values de cession visées par l'article 151 *septies* A réalisées dans le cadre d'un contrat de cessions échelonnées d'une société ou d'un groupement agricole au profit d'un jeune agriculteur ou d'une société ou groupement dont chacun des membres ou associés remplit les critères permettant de bénéficier des aides dédiées aux jeunes agriculteurs (3°), dans un délai maximal de 72 mois à compter de la première cession (4°).

Des conditions similaires aux conditions de droit commun sont également prévues : la cession porte sur l'intégralité des droits ou parts détenus par le contribuable dans une société ou un groupement dont les bénéfices sont soumis à l'IR et sont considérés comme des éléments d'actifs professionnels ⁽¹⁾, au jour de la première cession ou, s'il est antérieur, au jour précédant son départ à la retraite ou la cessation de ses fonctions (1°), à ces mêmes dates, le contribuable doit avoir exercé son activité professionnelle dans la société ou le groupement en question pendant au moins cinq ans (2°). En outre, le cédant doit cesser toute fonction dans la société ou le groupement dont les droits ou parts sont cédés et faire valoir ses droits à la retraite au plus tôt dans les deux années avant la date de première cession et au plus tard dans les deux années suivant la date de la dernière cession (5°) et ne plus détenir ni directement ni indirectement de droits de vote ou de droits dans les bénéfices sociaux après cette dernière cession (6°). Le 7° du I *quater* ainsi créé précise que le cédant ne doit pas détenir, directement ou indirectement, plus de 50 % des droits de vote ou des droits dans les bénéfices sociaux de l'entreprise cessionnaire de la date de la première cession à la date de la dernière cession. Le 8° précise que les conditions prévues par les 5° et 6° du I de l'article 151 *septies* A et portant respectivement sur les conditions relatives au chiffre d'affaires et au nombre de salariés de la société cédée d'une part, et sur les critères de détention des droits ou parts d'une société ou d'un groupement de société, toutes deux exposées au I du présent commentaire, doivent être appréciées au jour de la première cession.

- Le 2 du I *quater* précise que les cessions (leur date, la quotité de droits ou parts transmise et les renseignements nécessaires au calcul des plus-values exonérées) doivent être renseignées sur un état de suivi joint à la déclaration de revenus du cédant.

- Le H du I du présent article ajoute une référence à cet état de suivi au I de l'article 1763 du CGI, qui énumère la liste des documents dont le défaut de production ou le caractère inexact ou incomplet entraînent l'application d'une amende égale à 5 % des sommes omises.

(1) Au sens du I de l'article 151 *nonies* du CGI.

● Le 3° du E du I du présent article insère un II *bis* à l'article 151 *septies* A afin de préciser **les situations de remise en cause de l'exonération ainsi créée au I *quater*.**

Au titre de l'année qui suit celle de la première cession, elle est remise en cause si le cédant n'est pas en mesure de justifier, au plus tard à la date de dépôt de la déclaration de revenu relative à cette année, de l'octroi, aux cessionnaires mentionnés des aides mentionnées au I de l'article 73 B à l'attention des jeunes agriculteurs.

Si le cédant ne remplit plus les conditions relatives à la non-détention de droits de vote ou de droits dans les bénéfices sociaux dans la société cédée postérieurement à la dernière cession ou la condition relative à la non-détention de plus 50 % des droits de vote ou des droits dans les bénéfices sociaux de l'entreprise cessionnaire, l'exonération est remise en cause, pour l'ensemble des cessions, au titre de l'année au cours de laquelle cette même condition n'est plus remplie. En cas de résolution du contrat au sens de l'article 1229 du code civil, qui entraîne l'annulation des obligations liées au contrat, est remise en cause, pour l'ensemble des cessions réalisées, au titre de l'année au cours de laquelle intervient cette résiliation.

Si le délai de 72 mois pour l'échelonnement des cessions ou le délai de 24 mois entourant la première et la dernière cession pour que le cédant fasse valoir ses droits à la retraite et cesse toute activité dans la société n'est pas respecté, l'exonération est remise en cause, pour l'ensemble des cessions, au titre de l'année au cours de laquelle intervient le terme de ce délai.

● En outre, le 1° du E du I du présent article modifie le I *bis* de l'article 151 *septies* A afin d'y ajouter une référence au I *quater* nouvellement créé et d'étendre l'application des exonérations prévues par l'article 151 *septies* A – y compris le dispositif spécifique créé au I *quater* – aux plus-values en report d'imposition visées au premier alinéa du IV de l'article 151 *nonies*.

Le IV de l'article 151 *nonies* vise les situations où un contribuable exerçant son activité professionnelle dans le cadre d'une société dont les bénéfices sont soumis à l'IR, et dont les droits ou parts dans la société sont considérés comme des éléments d'actifs affectés à l'exercice de sa profession, cesse d'exercer son activité professionnelle dans la société ainsi que les cas où la société en question change son régime d'imposition au profit d'un assujettissement à l'impôt sur les sociétés, soit sur option soit du fait d'un changement juridique. Dans ces cas, les droits ou parts détenus par le contribuable susmentionné perdent leur caractère d'éléments d'actifs affectés à l'exercice de la profession, ce qui par suite entraîne la constatation et l'imposition de la plus-value sur les parts qui, cessant d'être professionnelles, appartiennent désormais au patrimoine privé de l'associé. Les III et IV de l'article 151 *nonies* prévoient, de façon automatique, un report d'imposition des plus-values ainsi constatées et ce jusqu'à la date de cession, de rachat, ou d'annulation des parts ou actions de l'associé.

Le présent article intègre ces plus-values au bénéfice de l'exonération visée à l'article 151 *septies* A du CGI.

- Conformément au B du III du présent article, ces dispositions – visées aux E et au H du présent article - s'appliquent aux cessions réalisées au cours des exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2025.

D. LE RELÈVEMENT DES SEUILS D'EXONÉRATION D'IMPÔT SUR LE REVENU DES PLUS-VALUES RÉALISÉES LORS DE LA TRANSMISSION D'UNE ENTREPRISE INDIVIDUELLE OU D'UNE BRANCHE COMPLÈTE D'ACTIVITÉ AU PROFIT D'UN JEUNE AGRICULTEUR

- Le F du I du présent article modifie l'article 238 *quindecies* du CGI afin d'insérer dans le dispositif fiscal d'exonération des plus-values de cessions une incitation de cession à un jeune agriculteur.

Le 2° du F du I précité insère un VII *bis* à l'article 238 *quindecies* du CGI qui porte **les seuils de prix ou de valeur vénale des éléments transmis qui déterminent le bénéfice de l'exonération à 700 000 euros et 1,2 million d'euros, soit des hausses de 200 000 euros chacune**. Les conditions relatives à l'activité, à l'entreprise et au cédant présentées dans l'état du droit doivent être respectées et la cession doit être réalisée au profit d'un ou plusieurs jeunes agriculteurs ou d'une société ou groupement dont chacun des membres ou associés remplit les critères permettant de bénéficier des aides dédiées aux jeunes agriculteurs.

Le VII *bis* ainsi inséré prévoit également que l'exonération est remise en cause au titre de l'année qui suit la cession si le cédant n'est pas en mesure de justifier, au plus tard à la date de dépôt de la déclaration de revenus relative à cette année, de l'octroi aux cessionnaires des aides prévues par l'article 73 B du CGI pour les jeunes agriculteurs.

- Le 1° du F du présent article modifie la référence au règlement (UE) n° 1407/2013 de la Commission du 18 décembre 2013, qui a défini jusqu'au 31 décembre 2023 les règles européennes encadrant les aides d'État de faible montant (« de minimis ») pour y substituer une référence au règlement (UE) 2023/2831 de la Commission du 13 décembre 2023 qui porte sur le même objet et qui a remplacé le précédent règlement ⁽¹⁾.

- Conformément au B du III du présent article, ces dispositions s'appliquent aux cessions réalisées au cours des exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2025.

(1) https://associations.gouv.fr/IMG/pdf/reglement_ue_no_2023-2831.pdf

E. LE RELÈVEMENT DU SEUIL D'EXONÉRATION DE DMTG POUR LES BIENS RURAUX DONNÉS À BAIL À LONG TERME, LES BIENS DONNÉS À BAIL CESSIBLE HORS DU CADRE FAMILIAL ET LES PARTS DE GROUPEMENTS FONCIERS AGRICOLES

- Afin de renforcer l'incitation des propriétaires à donner leurs biens ruraux à bail à long terme ou à bail cessible à de jeunes agriculteurs plutôt qu'à des agriculteurs déjà installés, le G du I du présent article modifie l'article 793 *bis* du CGI afin de porter à 600 000 euros – soit une hausse de 100 000 euros – le seuil d'exonération partielle de DMTG appliqué en cas de transmission **de biens donnés à bail à long terme, de biens donnés à bail cessible hors du cadre familial ou de parts de GFA pour la part de leur valeur correspondant aux biens grevés d'un bail à long terme ou d'un bail cessible lors que le bail en question a été conclu avec un jeune agriculteur et que l'engagement de conservation est pris pour dix ans.**

- Le C du III précise que ce rehaussement s'applique aux transmissions pour lesquelles le bail a été conclu à compter du 1^{er} janvier 2025.

Le rapporteur général est favorable au renforcement des incitations fiscales à la cession d'exploitations ou de terres agricoles au profit de jeunes agriculteurs, afin de favoriser le renouvellement des générations dans des conditions adaptées à l'évolution du coût du foncier et des exploitations. Il pointe néanmoins le manque de cohérence entre l'existence de plafonnements visés à l'article 793 *bis* du CGI concernant l'exonération partielle de DMTG du foncier agricole et l'absence de plafonnement de l'exonération partielle prévue aux articles 787 B et 787 C du même code et portant sur la transmission des parts ou actions des sociétés ayant une activité industrielle, commerciale, artisanale, agricole ou libérale et sur la transmission des entreprises individuelles ayant les mêmes activités (pacte Dutreil).

Il est en ce sens favorable à l'extension de la hausse à 600 000 euros du plafond permettant de bénéficier de l'exonération de DMTG de 75 % sur les transmissions agricoles visée aux articles 793 et 793 *bis* précités, afin que ce plafond soit applicable à toutes les transmissions répondant aux conditions prévues par l'article 793 *bis* précité, et pas uniquement aux transmissions concernant des baux conclus avec un jeune agriculteur.

*

* *

Article 20

Maintien du tarif d'accise applicable au gazole utilisé pour les travaux agricoles et forestiers

Résumé du dispositif et effets principaux

Cet article supprime l'augmentation progressive du tarif réduit d'accise dont bénéficie le secteur agricole sur ses consommations de gazole non routier (GNR), adoptée en loi de finances pour 2024 et entrée en vigueur le 1^{er} janvier 2024.

Ce tarif réduit, qui était de 3,86 euros / mégawattheure (MWh), devait augmenter chaque année de 2,85 euros / MWh par an, jusqu'à ce que le tarif de 23,81 euros / MWh soit atteint le 1^{er} janvier 2030. La suppression de cette hausse est rétroactive et s'applique à compter du 1^{er} janvier 2024.

Dernières modifications législatives intervenues

L'article 94 de la loi n° 2023-1322 du 29 décembre 2023 de finances pour 2024 a prévu une trajectoire d'augmentation annuelle du tarif réduit d'accise sur le GNR, à raison de 5,99 euros / MWh par an, à compter du 1^{er} janvier 2024 et jusqu'à la suppression de ce tarif réduit le 1^{er} janvier 2030. S'agissant du tarif réduit d'accise dont bénéficie le secteur agricole, il a également prévu une trajectoire d'augmentation annuelle à raison de 2,85 euros / MWh par an, jusqu'à ce que le tarif de 23,81 euros / MWh soit atteint le 1^{er} janvier 2030.

Principaux amendements adoptés par la commission des finances

La commission a adopté cet article sans modification. Elle a ensuite rejeté la première partie du projet de loi de finances pour 2025.

I. L'ÉTAT DU DROIT

L'expression « gazole non routier » (GNR) désigne le gazole utilisé pour le fonctionnement de moteurs qui ne servent pas à la propulsion de véhicules sur route ⁽¹⁾. Ses principaux utilisateurs sont les secteurs agricole, industriel et des travaux publics.

Le GNR est identique au gazole ordinaire mais, parce qu'il bénéficie d'un avantage fiscal, il est distribué par un réseau spécifique et est coloré en rouge écarlate.

A. LE TARIF APPLICABLE AU GNR

Un tarif réduit de taxe sur les carburants a été mis en place pour le GNR en 1966 ⁽²⁾ afin d'aider à la mécanisation de certains secteurs de l'économie,

(1) Plus précisément, il s'agit, selon les termes de l'article L. 312-35 du code des impositions sur les biens et services, des « gazoles consommés pour les besoins des moteurs qui réalisent des travaux statiques aux fins de la réalisation d'activités économiques et des moteurs de propulsion des engins qui ne circulent pas habituellement sur les voies ouvertes à la circulation publique ».

(2) Loi n° 66-923 du 14 décembre 1966 portant modification de diverses dispositions du code des douanes.

notamment l'agriculture, le **bâtiment et les travaux publics (BTP)** et le transport ferroviaire.

Ce tarif avantageux a été maintenu et constitue aujourd'hui une aide à la compétitivité des secteurs concernés.

Il se traduit par un tarif d'accise ^{(1) (2)} spécifique, environ deux fois et demi inférieur au tarif normal. Ce tarif s'élève à 24,81 euros par mégawattheure ⁽³⁾ contre 59,40 euros par mégawattheure pour le tarif normal du gazole. Depuis le 1^{er} janvier 2022, ces dispositions figurent à l'article L. 312-35 du nouveau code des impositions sur les biens et services (CIBS).

Le secteur agricole bénéficie, au sein de ce dispositif, d'un tarif encore inférieur ; il était égal à 3,86 euros par mégawattheure jusqu'au 31 décembre 2023 ⁽⁴⁾. La différence entre le tarif réduit du GNR et ce tarif spécifique au secteur agricole est obtenue par le remboursement des consommateurs après l'achat.

(1) L'entrée en vigueur, le 1^{er} janvier 2022, par l'ordonnance n° 2021-1843 du 22 décembre 2021 portant partie législative du code des impositions sur les biens et services et transposant diverses normes du droit de l'Union européenne, a créé un nouveau code législatif fiscal, dénommé code des impositions sur les biens et services (CIBS), destiné à regrouper, à terme, l'ensemble des impositions frappant les biens, les services et les transactions.

Pour l'heure, outre des règles générales communes à ces impositions et relatives, notamment, à l'exigibilité, à la constatation et au paiement de celles-ci, ce code contient les dispositions afférentes aux accises frappant les énergies, les alcools et les tabacs ainsi qu'aux taxes pesant sur les transports et les activités industrielles et artisanales.

Les taxes sur les transports concernent les déplacements routiers (taxe sur l'immatriculation des véhicules, taxe annuelle sur les émissions de CO₂ des véhicules de tourisme, taxe annuelle sur les véhicules lourds de transport de marchandises), le transport aérien (taxe sur le transport aérien de passagers, taxe sur les nuisances sonores aéroportuaires) et les navigations (taxe annuelle sur les engins maritimes à usage personnel, taxe sur le permis de conduire des bateaux de plaisance à moteur).

(2) Il résulte de la recodification opérée par l'ordonnance n° 2021-1843 du 22 décembre 2021 précitée que la taxe qui pèse sur la vente de gazole, à savoir la taxe intérieure sur la consommation de produits énergétiques (TICPE), a disparu sous cette appellation. Elle fait désormais partie de l'accise sur les énergies, et peut être désignée par les termes « fraction de l'accise sur les énergies perçue sur les produits énergétiques ».

Les dispositions relatives à la TICPE, qui étaient contenues aux articles 265 et suivants du code des douanes, figurent désormais au chapitre II du titre I^{er} du livre III de la partie législative du CIBS, soit aux articles L. 312-1 à L. 312-107 de ce code.

(3) Soit 24,81 euros par hectolitre, ou encore 24,81 centimes d'euro par litre.

Les articles L. 312-25 et L. 312-26 du CIBS prévoient que les tarifs appliqués à l'ensemble des énergies sont désormais exprimés en euros par mégawattheure, même si la base d'imposition et les modalités déclaratives continuent à s'appuyer sur les unités précédemment appliquées et reprises à l'article L. 312-19 du CIBS (c'est-à-dire, pour le gazole, en euros par hectolitre).

S'agissant des produits pétroliers et des biocarburants, la base d'imposition peut ainsi être exprimée en litres, en kilogrammes ou en mètres cubes, en fonction de la nature ou de l'état physique du produit concerné. Pour obtenir les tarifs exprimés en euros par mégawattheure, une conversion est ainsi réalisée. Cette conversion s'effectue, pour les tarifs normaux et les tarifs réduits propres à certains usages, sur la base du contenu énergétique du produit de référence ou d'une moyenne des contenus énergétiques des produits les plus représentatifs de la catégorie fiscale et, pour les tarifs particuliers propres à un produit, sur la base du contenu énergétique de ce produit.

(4) Ce tarif réduit est aujourd'hui prévu par les articles L. 312-60 et L. 312-61 du code des impositions sur les biens et services.

B. UNE FIN PROGRAMMÉE ET PLUSIEURS FOIS REPORTÉE

La fin du tarif réduit d'accise pour le GNR avait été initialement proposée par le Gouvernement dans le projet de loi de finances pour 2019 ⁽¹⁾. Toutefois, il avait été alors décidé de différer cette mesure afin d'approfondir la concertation avec les secteurs concernés, si bien qu'aucune mesure n'avait finalement été adoptée en loi de finances pour 2019.

1. 2019 : la suppression progressive du tarif du GNR pour la plupart des secteurs, doublée de mesures d'accompagnement

Parce que le tarif réduit dont bénéficie le GNR est apparu opposé aux objectifs de réduction de la consommation de carburant et de la transition énergétique, la loi de finances pour 2020 avait prévu ⁽²⁾ sa suppression progressive en trois étapes entre le 1^{er} juillet 2020 et le 1^{er} janvier 2022.

Toutefois, les tarifs réduits du GNR devaient demeurer applicables pour :

- les usages agricoles ;
- les opérations de damage et de déneigement des routes de montagne ;
- le transport ferroviaire ;
- les segments des industries extractives fortement exposés à la concurrence internationale ;
- la manutention portuaire.

De plus, la suppression progressive de cet avantage était compensée par des mesures d'accompagnement :

- un mécanisme d'indexation des prix pour les entreprises de transport frigorifique ;
- la mise en place d'un système de « pieds de facture » permettant de répercuter les hausses du tarif du GNR sur les contrats en cours ;
- un suramortissement pour certains matériels et moteurs pour les entreprises de quatre secteurs, à savoir celles du BTP, celles produisant des substances minérales solides, les exploitants aéroportuaires et les exploitants de remontées mécaniques et de domaines skiables ;
- un suramortissement pour les PME distribuant exclusivement du GNR.

(1) Article 19 du projet de loi de finances pour 2019, texte n° 1255, déposé le 24 septembre 2018.

(2) Article 60 de la loi n° 2019-1479 du 28 décembre 2019 de finances pour 2020.

2. 2020 : premier report

Face à la crise sanitaire, l'entrée en vigueur de la suppression de l'avantage fiscal du GNR a été reportée au 1^{er} juillet 2021 par la troisième loi de finances rectificative pour 2020 ⁽¹⁾. Par la même occasion, le caractère progressif de la disparition de cet avantage a également été abandonné.

3. 2021 : deuxième report

La première loi de finances rectificative pour 2021 a, à nouveau, reporté cette suppression au 1^{er} janvier 2023 ⁽²⁾.

4. 2022 : troisième report

La première loi de finances rectificative pour 2022 a, à nouveau, reporté cette suppression au 1^{er} janvier 2024 ⁽³⁾.

5. 2023 : un étalement sur six ans

Le paragraphe G de l'article 94 de la loi n° 2023-1322 du 29 décembre 2023 de finances pour 2024 a prévu, à l'article L. 312-60 du CIBS, une trajectoire d'augmentation annuelle du **tarif réduit d'accise sur le GNR**, à raison de 5,99 euros / MWh par an, à compter du 1^{er} janvier 2024 et jusqu'à la suppression de ce tarif réduit le 1^{er} janvier 2030. L'évolution suivante est prévue :

- le 1^{er} janvier 2024, 24,81 euros / MWh ;
- le 1^{er} janvier 2025, 30,80 euros / MWh ;
- le 1^{er} janvier 2026, 36,79 euros / MWh ;
- le 1^{er} janvier 2027, 42,78 euros / MWh ;
- le 1^{er} janvier 2028, 48,77 euros / MWh ;
- le 1^{er} janvier 2029, 54,76 euros / MWh.

À partir du 1^{er} janvier 2030, le **tarif réduit d'accise pour le GNR** est supprimé. Le tarif d'accise applicable à compter de cette date est donc le tarif normal, de 59,40 euros / MWh.

S'agissant du **tarif réduit d'accise dont bénéficie le secteur agricole**, le même article a prévu une trajectoire d'augmentation annuelle à raison de 2,85 euros / MWh par an, jusqu'à ce que le tarif de 23,81 euros / MWh – soit 40 %

(1) Article 6 de la loi n° 2020-935 du 30 juillet 2020 de finances rectificative pour 2020.

(2) Article 7 de la loi n° 2021-953 du 19 juillet 2021 de finances rectificative pour 2021.

(3) Article 22 de la loi n° 2022-1157 du 16 août 2022 de finances rectificative pour 2022.

du tarif normal du gazole – soit atteint le 1^{er} janvier 2030, selon le calendrier suivant :

- le 1^{er} janvier 2024, 6,71 euros / MWh ;
- le 1^{er} janvier 2025, 9,56 euros / MWh ;
- le 1^{er} janvier 2026, 12,41 euros / MWh ;
- le 1^{er} janvier 2027, 15,26 euros / MWh ;
- le 1^{er} janvier 2028, 18,11 euros / MWh ;
- le 1^{er} janvier 2029, 20,96 euros / MWh ;
- le 1^{er} janvier 2030, 23,81 euros / MWh.

Cet article a également précisé les dispositions relatives à la procédure de remboursement dont bénéficie le secteur agricole sur ses achats de GNR.

Deux nouveaux articles L. 312-104-1 et L. 312-104-2 ont été insérés dans le CIBS, prévoyant qu'un décret détermine les situations dans lesquelles la personne qui acquiert un produit pour lequel l'accise devenue exigible a été constatée à un tarif supérieur à celui dont relève l'usage auquel elle destine ce produit peut bénéficier d'une **avance sur le montant du remboursement** dont elle sera susceptible de bénéficier. Ce décret ⁽¹⁾ détermine :

- les produits, usages et catégories de redevables concernés ;
- la date à laquelle l'avance est sollicitée ou versée à l'initiative de l'administration, au plus tôt le 1^{er} janvier de l'année d'exigibilité du remboursement, ainsi que les modalités de sollicitation et de versement ;
- la date à laquelle l'avance est régularisée, au plus tard à la fin de l'année civile qui suit celle de l'exigibilité du remboursement, et les modalités de cette régularisation ;
- le nombre des avances, qui ne peut excéder trois par année civile ;
- les règles de détermination du montant des avances.

De plus, trois mesures ont été prévues pour compenser la hausse des charges découlant du relèvement du tarif réduit d'accise pour les agriculteurs :

- le relèvement, dès le 1^{er} janvier 2024, des plafonds de la déduction pour épargne de précaution (DEP) des agriculteurs ;

(1) Il s'agit du [décret](#) n° 2024-76 du 2 février 2024 prévoyant une avance sur le remboursement partiel d'accise sur les produits énergétiques utilisés pour la réalisation de travaux agricoles ou forestiers.

– le relèvement des seuils de recettes permettant aux agriculteurs de bénéficier d’une exonération totale (de 250 000 à 350 000 euros) ou partielle (de 350 000 à 450 000 euros) sur leurs plus-values de cession professionnelles ;

– le relèvement, de 91 900 à 120 000 euros du plafond de la moyenne des recettes des trois dernières années, en deçà de laquelle les exploitants agricoles peuvent bénéficier du régime d’imposition à l’impôt sur le revenu dit « micro-BA ».

6. 2024 : l’annonce de l’annulation de la hausse pour le GNR agricole

Le 26 janvier 2024, le Premier ministre Gabriel Attal a annoncé l’abandon de la hausse du tarif réduit d’accise sur le GNR agricole qui avait été engagée à compter du 1^{er} janvier 2024.

Il a également annoncé la fin du système de remboursement, considéré comme trop complexe, au profit d’une « déduction fiscale en bas de facture », soit dès l’achat, dont la mise en place est intervenue le 1^{er} juillet 2024 ⁽¹⁾. Dans l’intervalle, une aide à la trésorerie a été prévue à travers le versement d’une avance représentant 50 % du remboursement dû au titre des consommations de GNR effectuées en 2023. Cette avance, qui représente un montant de 215 millions d’euros, a été versée en février 2024.

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

Le présent article supprime la trajectoire de hausse du tarif réduit d’accise du GNR agricole prévue par la loi de finances pour 2024 ; c’est l’objet du **paragraphe I (alinéa 1)**, qui rétablit à 3,86 euros / MWh le tarif d’accise sur le GNR agricole que la loi de finances pour 2024 avait porté à 6,71 euros. L’augmentation intervenue le 1^{er} janvier 2024 est annulée de manière rétroactive, au 1^{er} janvier 2024, comme prévu par le **paragraphe III (alinéa 3)**. En pratique, depuis le 1^{er} juillet 2024, le tarif d’accise de 3,86 euros / MWh a été appliqué dès la mise à la consommation pour les ventes de GNR agricole, s’agissant des ventes directes des fournisseurs aux opérateurs agricoles et forestiers éligibles et des ventes aux distributeurs et grossistes autorisés auprès des services des douanes.

La suite de la trajectoire d’augmentation prévue jusqu’au 1^{er} janvier 2030 est abrogée par le **paragraphe II (alinéa 2)**.

En revanche, le présent article ne modifie pas la trajectoire de hausse prévue en loi de finances pour 2024 pour les secteurs autres que l’agriculture bénéficiant d’un tarif réduit d’accise sur leurs consommations de GNR. C’est le cas, en particulier, des secteurs du bâtiment et des travaux publics.

(1) [Décret](#) n° 2024-599 du 26 juin 2024 relatif à l’autorisation préalable des établissements des distributeurs de gazole non routier consommé pour les besoins des travaux agricoles ou forestiers et [décret](#) n° 2024-605 du 26 juin 2024 relatif au régime fiscal du gazole non routier.

III. L'IMPACT ÉCONOMIQUE ET FINANCIER

L'évaluation préalable indique que le manque à gagner pour l'État en 2025 sera de 160 millions d'euros, de 150 millions d'euros en 2026, de 190 millions d'euros en 2027, de 230 millions d'euros en 2028 et de 250 millions d'euros les années suivantes.

Interrogée à ce sujet, l'administration a indiqué que l'impact final affiché peut se décomposer en deux sous-impacts liés respectivement à la suppression de la hausse du tarif réduit agricole (impact « tarif ») et au changement de mode de gestion de ce tarif réduit, *i.e.* gestion directe à compter du 1^{er} juillet 2024 plutôt que par remboursement *ex post* (impact « gestion »). Le détail de ces deux sous-impacts pour les trois premières années 2025, 2026 et 2027 figurent dans le tableau *infra* :

DÉCOMPOSITION DU COÛT POUR L'ÉTAT DE 2025 À 2027
(en millions d'euros)

	2025	2026	2027
Impact tarif	- 50	- 90	- 130
Impact gestion	- 110	- 60	- 60
Coût total	- 160	- 150	- 190

Source : DGFIP.

Cette mesure doit bénéficier à la compétitivité du secteur agricole français.

*

* *

Article 21

Mesures diverses de correction, clarification et coordination en matière de fiscalité sectorielle

Résumé du dispositif et effets principaux

Le présent article :

- procède à la correction d’erreurs de rédaction et d’erreurs matérielles dans le code des impositions sur les biens et services et plusieurs autres codes.
- procède à des mesures de coordination et d’actualisation de dispositions dans le code des impositions sur les biens et services et plusieurs autres codes.
- procède à la clarification des modalités de fixation de la taxe sur la publicité extérieure (TLPE) et fixe ses tarifs pour 2024. Ces modifications interviennent après le transfert des dispositions relatives à cette taxe du code général des collectivités territoriales (CGCT) au code des impositions sur les biens et services (CIBS).
- procède à la réaffectation rétroactive du produit de la taxe sur l’exploitation des infrastructures de transport de longue distance, en affectant à compter du 1^{er} janvier 2024 la totalité de son produit à l’Agence de financement des infrastructures de transport de France (AFITF) dans la limite d’un plafond annuel.
- procède à l’élargissement de l’assiette de la fraction des taxes sur les produits de l’industrie et de l’artisanat perçue sur les biens des industries mécaniques.
- procède à des modifications concernant la taxe générale sur les activités polluantes (TGAP).
- procède à des modifications concernant la taxe incitative relative à l’utilisation d’énergie renouvelable dans les transports (TIRUERT).
- procède à des modifications concernant le droit de port.
- reporte partiellement le transfert à la DGFIP de la gestion de l’accise sur les produits pétroliers, de la TIRUERT et de la rémunération due au titre du stockage stratégique des produits pétroliers.
- donne une habilitation au Gouvernement à prendre des mesures par voie d’ordonnance sur le financement des missions de surveillance et de certification dans le domaine de la sécurité et de la sûreté de l’aviation civile.
- étend le droit de communication entre administrations pour les besoins de la mise en œuvre et du contrôle du régime économique.

Dernières modifications législatives intervenues

- L’article 184 de la loi du 28 décembre 2019 de finances pour 2020, modifié par l’article 161 de la loi du 29 décembre 2020 de finances pour 2021 et l’article 128 de la loi du 30 décembre 2021 de finances pour 2022, a :
 - défini le calendrier du transfert à la DGFIP de la déclaration et du recouvrement des taxes intérieures de consommation sur les produits énergétiques, du droit annuel de francisation et de navigation, d’amendes autres que de nature fiscale, d’accises sur les alcools et les tabacs manufacturés, de la taxe sur les produits phytosanitaires ;

– habilité le Gouvernement à légiférer par ordonnance pour mettre en œuvre ce transfert, et pour refondre certaines impositions dans le but d'en améliorer la lisibilité et la codification et d'assurer le respect de la hiérarchie des normes.

- L'article 9 de la loi du 16 août 2022 de finances rectificative pour 2022 a ajusté et modifié de nombreuses dispositions de l'ordonnance du 22 décembre 2021, prise sur le fondement de l'article 184 précité de la loi de finances pour 2020.

- La loi du 30 décembre 2022 de finances pour 2023 a :

- ratifié l'ordonnance du 22 décembre 2021 portant partie législative du code des impositions sur les biens et services et transposant diverses normes du droit de l'Union européenne ;

- défini les modalités du transfert à la DGFIP de la gestion et du recouvrement des amendes non fiscales prononcées en réponse aux infractions constatées par l'administration des douanes, et en a reporté la date d'effet de trois mois, au 1^{er} avril 2023 ;

- ajusté le périmètre du transfert à la DGFIP des opérations liées à l'accise sur les carburants et aux taxes qui lui sont associées, en maintenant une compétence des agents des douanes sur les opérations de sécurisation de l'assiette de ces impositions et reporté d'une année l'échéance du transfert, au 1^{er} janvier 2025 ;

- L'ordonnance du 22 décembre 2021 portant partie législative du code des impositions sur les biens et services et transposant diverses normes du droit de l'Union européenne a créé, au 1^{er} janvier 2022, le code des impositions sur les biens et services (CIBS).

- L'ordonnance du 26 juillet 2023 prise en application des dispositions de l'article 137 de la loi du 22 août 2021 portant lutte contre le dérèglement climatique et renforcement de la résilience face à ses effets a codifié la taxe sur l'utilisation par les poids lourds de certaines voies du domaine public routier ;

- L'ordonnance du 20 décembre 2023 portant création du titre V du livre IV du code des impositions sur les biens et services et portant diverses autres mesures de recodification de mesures non fiscales a intégré les dispositions législatives régissant les impositions propres aux secteurs de la communication, de la culture et du numérique, dont les dispositions relatives à la taxe locale sur la publicité extérieure devenue taxe sur la publicité extérieure (TLPE).

- L'article 80 de la loi du 30 décembre 2022 de finances pour 2023 a ratifié l'ordonnance du 22 décembre 2021 précitée.

- L'article 110 de la loi du 29 décembre 2023 de finances pour 2024 a créé la taxe sur l'exploitation des infrastructures de transport de longue distance ;

L'article 110 de cette même loi a :

- étendu le transfert du recouvrement de la direction générale des douanes et des droits indirects (DGDDI) vers la DGFIP aux taxes annexes frappant les tabacs et les alcools (la cotisation de sécurité sociale sur les boissons alcooliques, le droit de licence pour le tabac et la cotisation finançant le régime d'allocations viagères des gérants de débits de tabac), et précise les modalités du transfert de recouvrement relatif à la taxe sur les mélanges de boissons alcooliques et de boissons sucrées (« premix »). Il supprime également les frais d'assiette et de recouvrement existant pour la cotisation de sécurité sociale sur les boissons alcooliques et étend son régime d'exonération.

– confié à la direction générale de l’aviation civile, à compter du 1^{er} janvier 2026, la gestion des majorations de taxes sur le transport aérien de passagers (qui s’ajoutent aux taxes qu’elle gère déjà) et qui sont aujourd’hui, selon le cas, gérées par la DGFIP ou la DGDDI. À la même date, il transfère également de la DGDDI à la DGFIP la gestion de la taxe sur le transport maritime de passagers à destination des espaces naturels protégés.

– renouvelé, pour deux années, l’habilitation du Gouvernement à légiférer par ordonnance pour recodifier les dispositions relatives aux impositions sur les biens et services, afin qu’il puisse continuer leur intégration dans le CIBS qui leur est dédié depuis le 1^{er} janvier 2022.

Principaux amendements adoptés par la commission des finances

Après avoir adopté un amendement du rapporteur général supprimant l’habilitation du Gouvernement à légiférer par ordonnance pour transformer en impositions les redevances qui rémunèrent les services rendus par la direction générale de l’aviation civile en matière de surveillance et de certification, la commission a rejeté cet article, puis rejeté la première partie de la loi de finances pour 2025.

POURSUITE DE LA CODIFICATION DE L’IMPOSITION SUR LES BIENS ET SERVICES

I. L’ÉTAT DU DROIT

● **L’ordonnance n° 2021-1843 du 22 décembre 2021 portant partie législative du code des impositions sur les biens et services et transposant diverses normes du droit de l’Union européenne** a créé, au 1^{er} janvier 2022, le **CIBS**. Elle a été ratifiée par le VI de l’article 80 de la loi n° 2022-1726 du 30 décembre 2022 de finances pour 2023. Ce même article a également procédé à divers correctifs et ajustements induits par l’exercice de recodification.

Le CIBS a été complété depuis sa création par :

– **l’ordonnance n° 2023-661 du 26 juillet 2023** prise en application des dispositions de l’article 137 de la loi du 22 août 2021 portant lutte contre le dérèglement climatique et renforcement de la résilience face à ses effets et de l’article 128 de la loi du 30 décembre 2021 de finances pour 2022. Cette ordonnance a codifié la taxe sur l’utilisation par les poids lourds de certaines voies du domaine public routier ;

– **l’article 100 de la loi n° 2023-1322 du 29 décembre 2023 de finances pour 2024**, qui a créé la taxe sur l’exploitation des infrastructures de transport de longue distance ;

– **l’ordonnance n° 2023-1210 du 20 décembre 2023 portant création du titre V du livre IV du code des impositions sur les biens et services et portant diverses autres mesures de recodification de mesures non fiscales**. Cette ordonnance a intégré les dispositions législatives régissant les impositions propres aux secteurs de la communication, de la culture et du numérique.

Comme le rappelle l'évaluation préalable du présent article, l'ordonnance du 20 décembre 2023 précitée a recodifié à droit constant, sur la base des travaux conduits avec la Commission supérieure de codification, les taxes affectées au Centre national du cinéma et de l'image animée (CNC) prévues dans le code du cinéma et de l'image animée (CCIA) et le code général des impôts (CGI). Cela renvoie notamment à la taxe sur les spectacles cinématographiques, la taxe sur les vidéogrammes, la taxe sur la publicité télévisuelle et la taxe sur l'autorisation d'exercice de l'activité d'exploitant d'établissement de spectacles cinématographiques. En outre, l'ordonnance a recodifié à droit constant la taxe locale sur la publicité extérieure (voir *infra*).

- De façon générale, outre un **livre premier** portant *Dispositions générales*, le CIBS comporte, à ce stade, un **livre III** relatif aux **taxes sur les énergies, alcools et tabacs** et un **livre IV** relatif aux **autres impositions sectorielles**, distinguant selon trois titres les impositions relatives aux **mobilités** (déplacements routiers, transport aérien et navigations), à la communication, au numérique et à la culture et aux **activités industrielles et artisanales**.

La codification a permis de **regrouper les impositions au regard de leurs caractéristiques intrinsèques du point de vue du redevable**, indépendamment de leurs modalités de gestion ou de leur affectation. Les **impositions** sont **organisées par secteur économique d'activités imposables**, ce qui permet de mieux les identifier, d'uniformiser les définitions et de les mettre en cohérence avec les codes particuliers régissant chacun de ces secteurs.

Les affectations éventuelles de ces taxes n'ont pas été modifiées.

Les différents éléments constitutifs d'une imposition sont présentés de façon logique et harmonisée : **champ matériel et géographique d'application, fait générateur, montant, exigibilité, redevables, constatation ou déclaration, paiement, sanctions et procédures et, le cas échéant, affectation**.

La recodification a conduit à **déclasser les mesures de pure gestion qui relèvent du règlement et non pas de la loi**, comme les échéances déclaratives, le contenu précis des déclarations ou les modalités de paiement. Enfin, les règles de procédures contentieuses sont uniformisées avec une compétence systématique du juge administratif, à l'exception des impositions sur les alcools et les tabacs pour lesquelles les différentes procédures administratives et judiciaires ne pouvaient pas être modifiées à droit constant, en l'état actuel de l'articulation des procédures fiscales et des procédures portant sur les trafics illicites.

A. LA RECODIFICATION DES TAXES CONCERNANT LES SECTEURS DE LA COMMUNICATION, DU NUMÉRIQUE ET DE LA CULTURE AU TITRE V DU LIVRE IV DU CODE DES IMPOSITIONS SUR LES BIENS ET SERVICES

Les taxes prévues au titre V du livre IV du CIBS, concernant les secteurs de la communication, du numérique et de la culture, ont été recodifiées par l'ordonnance du 20 décembre 2023 précitée.

1. Les taxes affectées au Centre national du cinéma et de l'image animée

Le Centre national du cinéma et de l'image animée (CNC), institué par la loi du 25 octobre 1946 ⁽¹⁾, est un établissement public administratif placé sous la tutelle du ministre chargé de la culture. Le président du CNC, nommé par décret du Président de la République, préside le conseil d'administration et dirige l'établissement. Le conseil d'administration règle par ses délibérations les affaires de l'établissement.

Le CNC participe à l'élaboration et la mise en œuvre de la politique de l'État dans les domaines du cinéma et des autres arts et industries de l'image animée, notamment ceux de l'audiovisuel, de la vidéo et du multimédia, dont le jeu vidéo. Plus particulièrement, le CNC a pour mission d'observer l'évolution des professions et activités du cinéma et des autres arts et industries de l'image animée, leur environnement technique, juridique, économique et social ainsi que les conditions de formation et d'accès aux métiers concernés. Il contribue également au financement et au développement du cinéma et des autres arts et industries de l'image animée, et à leur adaptation aux évolutions technologiques, à travers l'attribution d'aides financières.

Pour accomplir ses missions, le CNC est majoritairement financé par des taxes qu'il perçoit ou qui lui sont affectées.

L'ordonnance du 20 décembre 2023 précitée a recodifié à droit constant les taxes affectées au CNC auparavant prévues dans le code du cinéma et de l'image animée (CCIA) et le code général des impôts (CGI).

a. La taxe sur les spectacles cinématographiques

La **taxe sur les spectacles cinématographiques**, prévue aux articles L. 452-1 à L. 452-13 du CIBS, est issue de la **fusion** de la **taxe sur les prix des entrées aux séances de cinéma organisées par les exploitants d'établissements de spectacles cinématographiques** et de la **cotisation sur les prix des entrées aux séances de cinéma**, opérée par l'ordonnance du 20 décembre 2023 précitée :

– la **taxe sur les prix des entrées aux séances de cinéma organisées par les exploitants d'établissements de spectacles cinématographiques** a été créée

(1) Loi n° 46-2360 du 25 octobre 1956 portant création d'un centre national de la cinématographie.

par la loi de finances rectificative pour 2006 ⁽¹⁾, se substituant à la taxe spéciale additionnelle (TSA). La TSA avait été créée en 1956 ⁽²⁾ et était due mensuellement par les exploitants des salles de spectacles cinématographiques, en fonction du nombre de places vendues et de leur prix.

La taxe sur les prix des entrées aux séances de cinéma organisées par les exploitants d'établissements de spectacles cinématographiques était prévue aux articles L. 115-1 à L. 115-5 et L. 115-16 à L. 115-27 du CCIA. Cette taxe était assise sur le prix des entrées aux séances organisées par les exploitants d'établissements de spectacles cinématographiques situés en France métropolitaine ou dans les départements d'outre-mer, auquel était appliqué un taux de 10,72 %. Les représentations de contenus à caractère pornographique ou d'incitation à la violence se voyaient appliquer un taux multiplié par 1,5, soit 16,08 % ;

– la **cotisation sur les prix des entrées aux séances de cinéma** était prévue au 4° de l'article L. 115-14 et aux articles L. 115-15 à L. 115-27 du CCIA, et se substituait aux cotisations professionnelles qui constituaient des recettes historiques du CNC depuis 1956 ⁽³⁾. Cette cotisation, due annuellement par les exploitants d'établissements de spectacles cinématographiques, était assise sur le prix des entrées aux séances de cinéma hors taxe sur la valeur ajoutée (TVA) et déduite de la taxe sur les prix des entrées aux séances de cinéma organisés par les exploitants d'établissements de spectacles cinématographiques. Un taux de 0,232 % était appliqué à cette assiette.

Cette cotisation reposait sur des déclarations hebdomadaires des recettes des entrées aux séances de cinéma transmises par les exploitants d'établissements de spectacles cinématographiques au CNC. Ce dernier était en charge du recouvrement et du contrôle de la cotisation.

L'ordonnance du 20 décembre 2023 précitée a fusionné à droit constant, par souci de simplification, la taxe sur les prix des entrées aux séances de cinéma organisées par les exploitants d'établissements de spectacles cinématographiques et la cotisation sur les prix des entrées aux séances de cinéma. Aussi, l'article L. 452-5 du CIBS prévoit désormais que **le montant de la taxe sur les spectacles cinématographiques est constitué de la somme de deux termes** :

– le produit du prix des entrées aux séances de cinéma majoré de la TVA et du taux de 10,72 % (correspondant à l'ancienne taxe sur les prix des entrées aux séances de cinéma organisées par les exploitants d'établissements de spectacles cinématographiques). Un taux multiplié par 1,5, soit 16,08 %, est appliqué au prix des représentations de contenus à caractère pornographique ou d'incitation à la violence ;

(1) Loi n° 2006-1771 du 30 décembre 2006 de finances rectificative pour 2006.

(2) Décret n° 56-158 du 27 janvier 1956.

(3) Ordonnance n° 2009-901 du 24 juillet 2009 relative à la partie législative du code du cinéma et de l'image animée.

– le produit du prix des entrées aux séances de cinéma, minoré de la TVA et du produit *supra*, et du taux de 0,232 %.

Cette ordonnance vient ainsi simplifier et consolider la présentation de la taxe sur les spectacles cinématographiques, tout en maintenant l'ensemble des règles relatives aux anciennes taxes prévues dans le CCIA. Le décret du 26 juin 2024 ⁽¹⁾, qui entrera en vigueur au 1^{er} janvier 2025, portera la partie réglementaire du CIBS et précisera notamment le contenu des déclarations des redevables de la taxe sur les spectacles cinématographiques.

b. La taxe sur les vidéogrammes

La **taxe sur les vidéogrammes**, prévue aux articles L. 452-28 à L. 451-37 du CIBS, est issue d'une composante de l'ancienne taxe sur la diffusion en vidéo physique et en ligne de contenus audiovisuels (TSV), qui était prévue à l'article 1609 *sexdecies* B du code général des impôts (CGI).

La TSV, créée par la loi de finances pour 1993 ⁽²⁾, était initialement une taxe sur les ventes et les locations en France de vidéogrammes destinés à l'usage privé du public, due par les éditeurs commercialisant ces vidéos. Depuis la loi du 18 juin 2003, cette taxe était due par les redevables qui vendaient ou louaient des vidéogrammes à des particuliers ⁽³⁾. La taxe était assise sur le montant hors TVA du prix acquitté au titre de la vente ou de la location des vidéogrammes, auquel était appliqué un taux de 2 %, porté à 10 % pour la vente ou la location de vidéogrammes à caractère pornographique ou d'incitation à la violence. Ces taux ont été augmentés respectivement à 5,15 % et 15 % par la loi de finances pour 2020 ⁽⁴⁾, qui a toutefois instauré un abattement de 65 % sur la vente ou la location de vidéogrammes sans caractère pornographique ni d'incitation à la violence. La taxe était constatée, liquidée, recouvrée et contrôlée à travers une déclaration additionnelle à la déclaration de TVA.

La TSV a connu des réformes successives qui ont élargi son assiette mais ont contribué à sa complexification. D'abord, la loi du 18 juin 2003 précitée a élargi l'assiette de la taxe à la prestation de services de vidéo à la demande en France à titre onéreux. La loi de finances rectificative pour 2013 ⁽⁵⁾ a ensuite étendu la TSV aux entreprises établies à l'étranger, notamment les plateformes de vidéo en *streaming*. Enfin, la loi de finances rectificative pour 2016 ⁽⁶⁾ a élargi l'assiette de la TSV aux sommes versées par les annonceurs et les parrains pour la diffusion de leurs messages publicitaires et de parrainage sur les services de vidéo à la demande

(1) Décret n° 2024-610 du 26 juin 2024 portant partie réglementaire du code des impositions sur les biens et services et diverses mesures de coordination.

(2) Loi n° 92-1376 du 30 décembre 1992 de finances pour 1993.

(3) Loi n° 2003-517 du 18 juin 2003 relative à la rémunération au titre du prêt en bibliothèque et renforçant la protection sociale des auteurs.

(4) Loi n° 2019-1479 du 28 décembre 2019 de finances pour 2020.

(5) Loi n° 2013-1279 du 29 décembre de finances rectificative pour 2013.

(6) Loi n° 2016-1918 du 29 décembre 2016 de finances rectificative pour 2016.

à titre onéreux et sur les services de vidéo en ligne gratuits. Aussi, au sein d'une même taxe, trois assiettes, taux, redevables et règles d'abattement et d'exonération différents coexistaient, contribuant à sa complexité pour le contribuable et l'administration.

Face à ce constat, **l'ordonnance du 20 décembre 2023 précitée a scindé l'ancienne TSV en trois taxes différentes** qu'elle a intégrées dans le CIBS :

- la **taxe sur les vidéogrammes**, prévue aux articles L. 452-28 à L. 451-37 du CIBS ;

- la taxe sur les services d'accès à des contenus audiovisuels à la demande, prévue aux articles L. 453-26 à L. 453-34 du même code ;

- la taxe sur la publicité diffusée au moyen de services d'accès à des contenus audiovisuels à la demande, prévue aux articles L. 454-16 à L. 454-28 du même code.

De cette façon, la scission de la TSV en trois taxes distinctes opérée par l'ordonnance du 20 décembre 2023 précitée permet de simplifier et d'accroître la clarté desdites taxes. En particulier, la **taxe sur les vidéogrammes** est assise, en vertu du 1^o de l'article L. 452-33 du CIBS, sur la **somme des contreparties versées au titre de la livraison ou de la location de vidéogrammes en vue d'un usage privé**. Un **taux de 3,3475 %**, porté à 15 % pour les contreparties des vidéogrammes sur lesquels sont enregistrés des contenus à caractère pornographique ou d'incitation à la violence, est appliqué en vertu du 2^o du même article.

Cependant, **le taux normal fixé pour la taxe constitue une erreur matérielle de recodification**. En effet, l'ordonnance du 20 décembre 2023 visait à intégrer l'ancien taux de 5,15 % de TSV avec l'abattement de 65 % sur la vente ou la location de vidéogrammes sans caractère pornographique ni d'incitation à la violence. La combinaison des deux termes aurait dû porter le taux de la nouvelle taxe à 1,8025 %, soit 35 % de l'ancien taux de 5,15 % de la TSV. Or, le taux a été fixé à 3,3475 %, soit 65 % de l'ancien taux de 5,15 % de la TSV.

c. La taxe sur les services de télévision et la taxe sur la publicité télévisuelle et autres ressources liées à la diffusion d'un service de télévision

La **taxe sur les services de télévision**, prévue aux articles L. 453-13 à L. 453-24 du CIBS, et la **taxe sur la publicité télévisuelle et autres ressources liées à la diffusion d'un service de télévision**, prévue aux articles L. 454-1 à L. 454-15 du même code, sont issues de la scission de la taxe sur les éditeurs et distributeurs de services de télévision (TST-E et TST-D) prévue aux articles L. 115-6 à L. 115-13 du CCIA.

La taxe sur les éditeurs et distributeurs de télévision, créée en 1986 ⁽¹⁾, **était originellement due uniquement par les éditeurs de services de télévision (taxe dite TST-E)**. La TST-E était assise, en vertu de l'article L. 115-7 du CCIA, sur le montant hors TVA des sommes versées par les annonceurs et les parrains pour la diffusion de leurs messages publicitaires et de parrainage au titre de chaque service de télévision, des ressources publiques perçues par les redevables (y compris jusqu'en 2022 la contribution à l'audiovisuel public ⁽²⁾), et des sommes versées par les opérateurs de communications électroniques aux éditeurs à raison des appels téléphoniques à revenus partagés, des connexions à des services télématiques et des envois de SMS liés à la diffusion de leurs programmes. Le taux de la TST-E était fixé par l'article L. 115-9 du même code à 5,15 %, mais divers abattements s'appliquaient à l'assiette de la taxe.

Cependant, la loi du 5 mars 2007 relative à la modernisation de la diffusion audiovisuelle et à la télévision du futur ⁽³⁾ **a étendu cette taxe aux distributeurs de services de télévision, instaurant la TST-D**. L'assiette de la TST-D, initialement limitée au montant hors TVA des abonnements et autres sommes acquittés par les usagers en rémunération d'un ou plusieurs services de télévision, a été progressivement élargie pour pallier les pratiques de contournement des distributeurs ⁽⁴⁾, en intégrant les abonnements de services souscrits dans le cadre d'offres composites donnant accès à des services de communication au public en ligne ou à des services de téléphonie, dès lors qu'elles permettent de recevoir des services de télévision. Cette assiette bénéficiait d'une déduction de 10 % pour le produit des abonnements et autres paiements pour des services de télévision, et d'une déduction de 66 % pour celui des abonnements et autres paiements pour des services composites. Le taux de la TST-D, fixé par l'article L. 115-9 du CCIA, était progressif, allant de 0,5 % pour la fraction de chaque part du montant de la taxe supérieure à 10 millions d'euros et inférieure ou égale à 250 millions d'euros jusqu'à 3,50 % pour la fraction supérieure à 750 millions d'euros. Ce dernier taux était majoré à 6,80 % lorsque le distributeur était également l'éditeur du service de télévision.

La TST était acquittée par les redevables auprès du CNC, par acomptes mensuels ou trimestriels, et faisait l'objet d'une déclaration annuelle analogue à celle de la TVA.

Face à la complexité engendrée par la coexistence de deux régimes juridiques différents au sein d'une même taxe, l'ordonnance du 20 décembre 2023 précitée a recodifié à droit constant l'ancienne taxe sur les éditeurs et distributeurs de télévision dans le CIBS en la scindant en deux taxes :

(1) Loi n° 86-1067 du 30 septembre 1986 relative à la liberté de communication.

(2) Loi n° 2022-1157 du 16 août 2022 de finances rectificative pour 2022.

(3) Loi n° 2007-309 du 5 mars 2007 relative à la modernisation de la diffusion audiovisuelle et à la télévision du futur.

(4) Loi n° 2010-1657 du 29 décembre 2010 de finances pour 2011.

Loi n° 2012-1510 du 29 décembre 2012 de finances rectificative pour 2012.

– la **taxe sur les services de télévision**, correspondant à l’ancienne TST-D, prévue aux articles L. 453-13 à L. 453-24 du CIBS ;

– la **taxe sur la publicité télévisuelle et autres ressources liées à la diffusion des services de télévision**, correspondant à l’ancienne TST-E, prévue aux articles L. 454-1 à L. 454-15 du même code.

Aussi, la **taxe sur les services de télévision retient les caractéristiques de l’ancienne TST-D**. Son assiette est constituée, en vertu des articles L. 453-17 à L. 453-19 du CIBS, de la somme des prix payés par les utilisateurs pour toute opération comprenant un service de télévision, minorés de 10 %, et des prix payés par les utilisateurs pour toute offre, composée ou non de plusieurs autres offres, qui comprend un service comprenant l’accès à un réseau de communications électroniques qui permet de recevoir un service de télévision, minorés de 66 %. L’article L. 453-20 du même code précise le barème des taux de la taxe en fonction des fractions de la somme des revenus taxables :

BARÈME DES TAUX DE LA TAXE SUR LES SERVICES DE TÉLÉVISION

Fraction des sommes taxables (en millions d’euros)	Taux
Inférieure à 10	0 %
Supérieure à 10 et inférieure ou égale à 250	0,5 %
Supérieure à 250 et inférieure ou égale à 500	2,1 %
Supérieure à 500 et inférieure ou égale à 750	2,8 %
Supérieure à 750	3,5 %

Source : commission des finances d’après l’article L. 453-20 du CIBS.

Le taux de la fraction des sommes taxables supérieure à 750 millions d’euros est porté à 6,8 % lorsque le redevable est également éditeur de services de télévision.

La **taxe sur la publicité télévisuelle et autres ressources liées à la diffusion des services de télévision**, quant à elle, retient également toutes les caractéristiques de l’ancienne TST-E.

d. La taxe sur l’autorisation d’exercice de l’activité d’exploitant d’établissement de spectacles cinématographiques

La **taxe sur l’autorisation d’exercice de l’activité d’exploitant d’établissement de spectacles cinématographiques**, issue de l’ancien droit perçu par le CNC lors de la délivrance de l’autorisation d’exercice de la profession d’exploitant d’établissement de spectacles cinématographiques, a été codifiée par

l'ordonnance du 20 décembre 2023 précitée aux articles L. 455-9 à L. 455-16 du CIBS.

La taxe est due par les personnes sollicitant la délivrance de l'autorisation d'exercice de l'activité d'établissement de spectacles cinématographiques, prévue à l'article L. 212-4 du CCIA. Conformément à l'article L. 455-12 du CIBS, la taxe est assise sur le nombre des salles de l'établissement ou, en cas d'activité itinérante, le nombre des lieux de projection des œuvres, et son tarif est fixé à 16 euros par salle ou 5 euros par lieu de projection.

2. La taxe sur la publicité extérieure

Instituée en 2008 ⁽¹⁾, la **taxe sur la publicité extérieure** (TLPE) s'est substituée aux trois taxes locales sur la publicité existant jusqu'alors : la taxe sur la publicité frappant les affiches, réclames et enseignes lumineuses ; la taxe sur les emplacements publicitaires fixes et la taxe sur les véhicules publicitaires.

Codifiée aux articles L. 2333-6 et suivants du code général des collectivités territoriales (CGCT), la TLPE a fait l'objet d'une **recodification** au sein du CIBS par l'ordonnance du 20 décembre 2023 précitée.

a. La TLPE est un impôt facultatif frappant les supports publicitaires fixes

En application de l'article L. 2333-6 du CGCT, une **commune** peut instituer la TLPE sur son territoire par une délibération adoptée avant le 1^{er} juillet de l'année précédant celle de l'imposition. Elle bénéficie alors de son produit.

Toutefois, les **établissements publics de coopération intercommunale** (EPCI) à fiscalité propre peuvent instituer la taxe en lieu et place de tout ou partie de leurs communes membres.

La TLPE frappe les **supports publicitaires fixes** suivants ⁽²⁾ :

- les dispositifs publicitaires ;
- les enseignes ;
- les préenseignes ⁽³⁾.

La base d'imposition est constituée de la superficie exploitée du support taxable. La taxe est acquittée par l'exploitant du support ou, à défaut, par le propriétaire ou, à défaut, par celui pour le compte duquel le support a été réalisé.

(1) Article 171 de la loi n° 2008-776 du 4 août 2008 de modernisation de l'économie.

(2) Article L. 454-42 du CIBS.

(3) Ces trois catégories s'entendent au sens de l'article L. 581-3 du code de l'environnement.

b. L'ordonnance du 20 décembre 2023 a modifié les tarifs de la TLPE

L'article L. 2333-9 du CGCT fixait des **tarifs maximaux** de la TLPE. Il s'agissait des tarifs de droit commun, c'est-à-dire des tarifs de référence, applicables en l'absence de délibération contraire. Les tarifs maximaux dépendaient de la population de commune ou de l'EPCI ainsi que de la nature du support publicitaire. Ces tarifs augmentaient chaque année dans une proportion égale au taux de croissance de l'indice des prix à la consommation (IPC) hors tabac de la pénultième année. La commune ou l'EPCI pouvait toutefois décider de fixer par délibération des tarifs inférieurs, sous réserve que cela n'aboutisse pas à un tarif nul.

L'ordonnance du 20 décembre 2023 a procédé à une modification des tarifs de la TLPE, encadrés par les articles L. 454-58 à L. 454-62 du CIBS. Les tarifs maximaux sont désormais des « **tarifs normaux** », applicables en l'absence de délibération contraire.

Les tarifs normaux sont également indexés sur l'IPC hors tabac de la pénultième année, l'évolution annuelle ne pouvant toutefois pas être négative ni excéder 5 euros par mètre carré d'un support. Ces tarifs peuvent également être abaissés par la commune ou l'EPCI.

Chaque type de support publicitaire fixe fait l'objet de tarifs particuliers qui dépendent de la population de la commune ou de l'EPCI ainsi que de la superficie du dispositif. Établies pour l'année 2022, les différentes grilles tarifaires sont détaillées dans les tableaux ci-dessous en fonction du support publicitaire considéré.

TARIFS 2022 DES FACES DES DISPOSITIFS ET PRÉENSEIGNES NON NUMÉRIQUES

(en euros par mètre carré)

	Population (P) de l'autorité compétente		
	P < 50 000	50 000 ≤ P < 200 000	200 000 ≤ P
Superficie inférieure ou égale à 50 m²	15,70	20,80	32,40
Superficie supérieure à 50 m²	31,40	41,60	64,80

Source : article L. 454-60 du CIBS.

Les communes de moins de 50 000 habitants appartenant à un EPCI d'au moins 50 000 habitants et les communes de moins de 200 000 habitants appartenant à un EPCI d'au moins 200 000 habitants peuvent majorer leurs tarifs dans la limite appliquée à l'autorité compétente de population supérieure. Cette possibilité n'est ouverte que pour les dispositifs d'une superficie inférieure ou égale à 50 mètres carrés.

TARIFS 2022 DES FACES DES DISPOSITIFS ET PRÉENSEIGNES NUMÉRIQUES

(en euros par mètre carré)

	Population (P) de l'autorité compétente		
	P < 50 000	50 000 ≤ P < 200 000	200 000 ≤ P
Superficie inférieure ou égale à 50 m ²	48,60	64,20	97,20
Superficie supérieure à 50 m ²	97,20	128,40	194,40

Source : article L. 454-61 du CIBS.

TARIFS 2022 DES ENSEMBLES DE FACES D'ENSEIGNES

(en euros par mètre carré)

	Population (P) de l'autorité compétente		
	P < 50 000	50 000 ≤ P < 200 000	200 000 ≤ P
Superficie inférieure ou égale à 12 m ²	15,70	20,80	62,80
Superficie supérieure à 12 m ² et inférieure ou égale à 50 m ²	31,40	41,60	83,20
Superficie supérieure à 50 m ²	62,80	62,80	125,60

Source : article L. 454-62 du CIBS.

3. La taxe sur la mise en relation par voie électronique en vue de fournir certaines prestations de transport

La **taxe sur la mise en relation par voie électronique en vue de fournir certaines prestations de transport** a été recodifiée par l'ordonnance du 20 décembre 2023 précitée au sein des articles L. 453-35 à L. 453-44 du CIBS. Cette taxe, auparavant prévue aux articles 300 *bis* à 300 *sexies* du code général des impôts (CGI), a été créée par l'article 116 de la loi de finances pour 2022 ⁽¹⁾ et est affectée, en vertu de l'article L. 7345-4 du code du travail, à l'Autorité des relations sociales des plateformes d'emploi (ARPE).

L'ARPE, créée par l'ordonnance du 21 avril 2021 relative aux modalités de représentation des travailleurs indépendants recourant pour leur activité aux plateformes et aux conditions d'exercice de cette représentation ⁽²⁾, est un établissement public national à caractère administratif placé sous la tutelle du ministre chargé du travail et du ministre chargé des transports. Elle est l'instance de régulation du dialogue social entre les plateformes de mise en relation par voie électronique et les travailleurs qui leur sont liés par un contrat commercial. L'ARPE

(1) Loi n° 2021-1900 du 30 décembre 2021 de finances pour 2022, 116.

(2) Ordonnance n° 2021-484 du 21 avril 2021 relative aux modalités de représentation des travailleurs indépendants recourant pour leur activité aux plateformes et aux conditions d'exercice de cette représentation.

est notamment chargée d'organiser les élections professionnelles des travailleurs indépendants des plateformes, d'assurer le financement des formations et l'indemnisation des jours de formation et des heures de délégation des représentants des travailleurs des plateformes, de promouvoir le développement du dialogue social et d'accompagner la mise en œuvre des règles de négociation de secteur, d'autoriser la rupture des relations commerciales entre les plateformes et les représentants des travailleurs, de collecter des statistiques relatives à l'activité du secteur et d'observer les pratiques des plateformes en matière d'usage des algorithmes. L'ARPE a également pour mission de connaître des demandes d'homologation des accords de secteur, de proposer une médiation en cas de différend opposant les travailleurs aux plateformes, et de statuer sur les demandes d'expertise.

Afin de financer les missions de cette autorité, la taxe sur la mise en relation par voie électronique en vue de fournir certaines prestations de transport a été affectée à l'ARPE. Cette taxe, due par toute personne qui exploite le service de mise en relation par voie électronique en vue de fournir des prestations de transport, est assise en vertu de l'article L. 453-40 du CIBS sur la marge brute de l'exploitant du service de mise en relation au titre de l'année civile. Cette marge brute est la différence entre les sommes encaissées au cours de l'année civile par l'exploitant, et celles qu'il a versées aux utilisateurs du service au cours de cette même année. Le taux de la taxe est déterminé, suivant l'article précité, pour chaque année civile par arrêté conjoint des ministres chargés du budget, des transports et du travail dans la limite supérieure de 0,5 %. Le taux exigible au titre de l'année 2023 a été fixé à 0,46 % ⁽¹⁾ ; ce taux est stable depuis la création de la taxe. L'arrêté annuel de fixation du taux de la taxe sera codifié au 1^{er} janvier 2025 dans la partie réglementaire du CIBS ⁽²⁾.

4. La taxe sur certains services numériques

La **taxe sur certains services numériques**, recodifiée à droit constant par l'ordonnance du 20 décembre 2023 précitée dans les articles L. 453-45 à L. 453-66 du CIBS, s'est substituée à l'ancienne taxe sur certains services fournis par les grandes entreprises du secteur numérique, prévue aux articles 299 à 300 du CGI. Cette taxe avait été créée par la loi du 24 juillet 2019 ⁽³⁾, afin de tenir compte des particularités de l'économie numérique en matière de territorialité, de rendements d'échelle et d'effets de réseau.

Sont soumis à la taxe sur certains services numériques les **services d'intermédiation** numérique et les **services de publicité ciblée** :

(1) Arrêté du 29 mars 2024 relatif au taux de la taxe sur la mise en relation par voie électronique en vue de fournir certaines prestations de transport prévue à l'article L. 453-35 du code des impositions sur les biens et services.

(2) Décret n° 2024-610 du 26 juin 2024 portant partie réglementaire du code des impositions sur les biens et services et diverses mesures de coordination.

(3) Loi n° 2019-759 du 24 juillet 2019 portant création d'une taxe sur les services numériques et modification de la trajectoire de baisse de l'impôt sur les sociétés.

– les services d’intermédiation numérique, définis à l’article L. 453-53 du CIBS, sont caractérisés par la mise à disposition par voie de communications électroniques d’une interface numérique, permettant aux utilisateurs d’entrer en contact avec d’autres utilisateurs. Ces services comprennent les places de marché, permettant aux utilisateurs de réaliser entre eux des opérations, et les services de mise en relation. Ce champ exclut cependant plusieurs services, notamment lorsque les interactions entre les utilisateurs présentent un caractère accessoire ou lorsque le service organise certains systèmes énumérés par l’article L. 453-58 du même code ;

– les services de publicité ciblée, définis à l’article L. 453-60 du CIBS, sont commercialisés auprès d’annonceurs ou de leurs mandataires et visent à concourir au placement sur une interface numérique de messages publicitaires ciblés en fonction de données de l’utilisateur. Ces services comprennent les services relatifs au placement de publicité ciblée, et les services de transmission de données.

Afin de tenir compte des caractéristiques de l’économie numérique en matière de territorialité, des **taux d’empreinte nationale** sont appliqués à chaque service soumis à la taxe. Ces taux, prévus aux articles L. 453-55, L. 453-56, L. 453-62 et L. 453-63 du CIBS, permettent d’estimer l’activité des utilisateurs des services en France métropolitaine et dans les départements et régions d’outre-mer.

Pour limiter l’effet de la taxe sur certains services numériques aux entreprises les plus importantes de l’économie numérique, des **seuils de taxation au niveau mondial et national** sont fixés par les articles L. 453-65 et L. 453-66 du CIBS. Le seuil de taxation au niveau mondial est dépassé lorsque la somme des contreparties des services d’intermédiation numérique et des services de publicité ciblée excède 750 millions d’euros, et le seuil de taxation au niveau national est dépassé lorsque la somme pondérée des contreparties de ces services, affectées des taux d’empreinte nationale, excède 25 millions d’euros. De cette façon, l’article L. 453-68 du même code précise que seules les entreprises encaissant au cours d’une année civile des contreparties d’un des services taxables, et dépassant les seuils de taxation aux niveaux national et mondial, sont redevables de la taxe.

Aussi, en vertu de l’article L. 453-70 du CIBS, la taxe est assise sur la somme des contreparties des services d’intermédiation numérique et des services de publicité ciblée encaissées au cours de l’année civile, affectées des taux d’empreinte nationale de ces services pour cette même année. Le taux de la taxe est fixé à 3 %.

B. LA TAXE SUR L’EXPLOITATION DES INFRASTRUCTURES DE TRANSPORT DE LONGUE DISTANCE

La **taxe sur l’exploitation des infrastructures de transport de longue distance**, prévue aux articles L. 425-1 à L. 425-20 du CIBS, a été créée par la loi de finances pour 2024 ⁽¹⁾. Les infrastructures de transport de longue distance sont définies à l’article L. 425-4 du même code comme celles qui permettent le

(1) Loi n° 2023-1322 du 29 décembre 2023 de finances pour 2024.

déplacement de personnes ou de marchandises sur une longue distance, c'est-à-dire des déplacements dont l'origine et la destination ne sont pas comprises dans le ressort d'une même autorité organisatrice de la mobilité ou de la région d'Île-de-France, au moyen d'engins de transport routier, ferroviaire ou guidé, d'aéronefs ou d'engins flottants. En vertu de l'article L. 425-2 du même code, la taxe est due par les exploitants de ces infrastructures dont les revenus d'exploitation encaissés au cours de l'année civile excèdent 120 millions d'euros et dont le niveau moyen de rentabilité excède 10 %. Ce niveau moyen de rentabilité est constitué de la moyenne des sept dernières années du niveau de rentabilité apprécié sur un exercice comptable, égal au quotient entre le résultat net et le chiffre d'affaires. Conformément à l'article L. 425-12 du même code, la taxe est assise sur la fraction des revenus d'exploitation supérieurs au seuil de 120 millions d'euros, et son taux est fixé à 4,6 %.

La conception de la taxe s'inscrivait dans le cadre du « plan d'avenir pour les transports » présenté par le Gouvernement le 24 février 2023, qui serait marqué par des investissements de l'État de 8,6 milliards d'euros sur la période 2023-2027. Dans ce contexte, **le projet de loi de finances pour 2024 déposé par le Gouvernement prévoyait d'affecter le produit de la taxe à l'Agence de financement des infrastructures de transport de France (AFITF)**, dans la limite d'un plafond fixé en 2024 à 600 millions d'euros, égal au rendement prévisionnel de la taxe.

Cependant, **la loi de finances pour 2024 a retenu une clef d'affectation multiple de la taxe**, affectant une fraction égale à un douzième du produit de la taxe aux communes et aux EPCI exerçant la compétence de la voirie, et une fraction égale à un douzième de la taxe aux départements, le produit restant étant affecté à l'AFITF. L'article L. 425-20 du CIBS, créé par la loi de finances pour 2024, prévoit que la répartition des deux fractions affectées aux communes et aux EPCI et aux départements devait être déterminée en fonction de la longueur de voirie en gestion selon des modalités définies par décret. Ce décret n'a pas été publié.

C. LES TAXES SUR LES ACTIVITÉS INDUSTRIELLES ET ARTISANALES

1. La fraction des taxes sur les produits de l'industrie et de l'artisanat perçue sur les biens des industries de l'horlogerie, de la bijouterie-joaillerie, de l'orfèvrerie et des arts de la table

La fraction des taxes sur les produits de l'industrie et de l'artisanat perçue sur les biens des industries de l'horlogerie, de la bijouterie-joaillerie, de l'orfèvrerie et des arts de la table, prévue au 1^o de l'article L. 471-2 et à l'article L. 471-4 du CIBS, est une taxe due par les fabricants, importateurs et détaillants de biens de ces industries. Cette taxe est assise sur le prix des livraisons et des ventes au détail hors TVA des biens de ces industries et sur la valeur statistique des importations de ces biens. En vertu de l'article L. 471-38 du CIBS, le taux de la taxe est fixé par arrêté du ministre chargé de l'économie dans les limites de 0,16 % et de 0,2 %.

2. La fraction des taxes sur les produits de l'industrie et de l'artisanat perçue sur les biens des industries mécaniques

La **fraction des taxes sur les produits de l'industrie et de l'artisanat perçue sur les biens des industries mécaniques**, prévue au 15° de l'article L. 471-2 et à l'article L. 471-18 du CIBS, est une taxe due par les fabricants, importateurs, personnes mettant en location et exportateurs de biens et les prestataires de services des industries mécaniques. La taxe est assise sur le prix hors TVA des utilisations à des fins économiques, livraisons de biens et prestations de services de ces industries, sur la valeur statistique des importations de biens, et sur la valeur vénale des biens loués. En vertu de l'article L. 471-38, le taux de la taxe est fixé par arrêté du ministre chargé de l'économie dans les limites de 0,08 % et de 0,1 %.

L'article L. 471-24 précise les modalités d'application des taxes sur les produits de l'industrie et de l'artisanat lorsqu'un bien taxable est incorporé dans un autre bien. Dans ce cas, l'incorporation ne constitue pas une utilisation à des fins économiques, et la livraison du bien au sein duquel le bien taxable est incorporé constitue une utilisation à des fins économiques du bien incorporé uniquement lorsque le bien livré ne relève d'aucune des catégories de produits soumis aux taxes sur les produits de l'industrie et de l'artisanat, ou le bien livré relève d'une catégorie différente de celle du bien incorporé parmi les catégories de produits soumis à ces taxes.

Cependant, le 8° de l'article L. 471-32 introduit une **dérogation aux règles relatives aux biens incorporés pour les biens des industries mécaniques**, en prévoyant que lorsque le bien incorporé relève de la catégorie des biens des industries mécaniques, **la livraison du bien ne constitue en aucun cas une utilisation à des fins économiques**.

D. LA PART COMMUNALE DE L'ACCISE SUR L'ÉLECTRICITÉ

Une part communale de l'ancienne taxe intérieure sur la consommation finale d'électricité, dénommée, depuis le 1^{er} janvier 2022, « accise sur l'électricité », est perçue sur la consommation d'électricité.

Cette part, auparavant dénommée « taxe communale sur la consommation finale d'électricité » (TCCFE) a été intégrée à l'accise sur l'électricité, dont elle est devenue une part, le 1^{er} janvier 2023, comme l'avait prévu l'article 54 de la loi n° 2020-1721 du 29 décembre 2020 de finances pour 2021. Le tarif de la TCCFE était de 0,75 euro / MWh, auquel les communes appliquaient un coefficient multiplicateur parmi les suivants : 6,8 et 8,5.

Comme prévu par le I de l'article L. 2333-2 du code général des collectivités territoriales (CGCT), la part communale de l'accise sur l'électricité est perçue par les communes, ou, selon le cas, les EPCI ou les départements qui leur sont substitués au titre de leur compétence d'autorité organisatrice de la distribution publique d'électricité.

Son montant est indexé sur l'inflation. Pour l'année 2023, le II de l'article L. 2333-2 du CGCT avait prévu qu'il était égal au produit de la TCCFE perçue au titre de l'année 2022, augmenté de 1,5 % ou de 1 % pour les syndicats intercommunaux exerçant la compétence d'autorité organisatrice de la distribution publique d'électricité, mentionnés à l'article L. 5212-24, ainsi que de l'évolution, entre 2020 et 2021, de l'indice des prix à la consommation hors tabac.

À compter de 2024, le même II prévoit que le montant de la part communale est égal au montant perçu au titre de l'année précédente majoré de l'évolution, entre cette même année et l'antépénultième année, de l'indice des prix à la consommation hors tabac et multiplié par le rapport entre les deux termes suivants :

1° La quantité d'électricité fournie sur le territoire, selon le cas, de la commune, de l'EPCI, du département ou de la métropole de Lyon, au titre de la pénultième année ;

2° La quantité d'électricité fournie sur le territoire, selon le cas, de la commune, de l'EPCI, du département ou de la métropole de Lyon, au titre de l'antépénultième année.

**LISTE, PAR SECTEUR D'ACTIVITÉ, DES TAXES RELEVANT DU CODE DES IMPOSITIONS
SUR LES BIENS ET SERVICES (CIBS)**

Dénomination ancienne	Base juridique ancienne	Dénomination nouvelle	Base juridique dans le CIBS
Énergies			
Taxe intérieure de consommation sur les produits énergétiques (TICPE)	Article 265 du code des douanes	Accise sur les énergies - Fraction perçue en métropole sur les produits énergétiques autres que les gaz naturels et les charbons	Article L. 312-1
Taxe spéciale de consommation sur les carburants outre-mer	Article 266 <i>quater</i> du code des douanes	Accise sur les énergies - Fraction perçue en outre-mer sur les produits énergétiques autres que les gaz naturels et les charbons	
Taxe intérieure de consommation sur le gaz naturel (TICGN)	Article 266 <i>quinquies</i> du code des douanes	Accise sur les énergies - Fraction perçue sur les gaz naturels	
Taxe intérieure de consommation sur les houilles, lignite et coke (TICC)	Article 266 <i>quinquies</i> B du code des douanes	Accise sur les énergies - Fraction perçue sur les charbons	
Taxe intérieure de consommation sur la consommation finale d'électricité (TICFE)	Article 266 <i>quinquies</i> C du code des douanes	Accise sur les énergies – Fraction perçue sur l'électricité	
Taxe communale sur la consommation finale d'électricité (TCCFE)	Article L. 2333-2 du CGCT	Majoration de l'accise sur les énergies mentionnée à l'article L. 312-1 du CIBS et perçue sur l'électricité, dénommée « taxe communale sur la consommation finale d'électricité », intégrée à la fraction perçue sur l'électricité de l'accise sur les énergies au 1^{er} janvier 2023	Non modifiée

Taxe départementale sur la consommation finale d'électricité (TDCFE)	Article L. 3333-2 du CGCT	Part départementale de l'accise sur les énergies mentionnée à l'article L. 312-1 du CIBS, intégrée à la fraction perçue sur l'électricité de l'accise sur les énergies au 1 ^{er} janvier 2022	Non modifiée
Alcools			
Droit de circulation sur les vins, cidres, poirés et hydromels	Article 438 du CGI	Accises sur les alcools – Fraction perçue sur les vins	Article L. 313-1
Droit de consommation sur les produits intermédiaires (boissons alcooliques)	Article 402 bis du CGI	Accises sur les alcools – Fraction perçue sur les produits intermédiaires	
Droit de consommation sur les alcools	Article 403 du CGI	Accises sur les alcools – Fraction perçue sur les alcools, à l'exception de la majoration applicable en outre-mer	
Droit sur les bières	Article 520 A du CGI	Accises sur les alcools – Fraction perçue sur les bières	
Droits assimilés à l'octroi de mer perçus sur les alcools	Article L. 4434-1 du CGCT	Accises sur les alcools – Majoration applicable en outre-mer	
Tabacs			
Droit de consommation sur les tabacs	Article 575 du CGI	Accise sur les tabacs – Fraction perçue en France continentale	Article L. 314-1
Droit de consommation sur les tabacs outre-mer	Articles 575 E du CGI et 268 du code des douanes	Accise sur les tabacs – Fraction perçue en outre-mer	
Droit de consommation sur les tabacs en Corse	Article 575 E bis du CGI	Accise sur les tabacs – Fraction perçue en Corse	
Déplacements routiers			
Taxe fixe à l'immatriculation	1° du I de l'article 1011 du CGI	Taxe sur l'immatriculation des véhicules – Taxe fixe	1° de l'article L. 421-30
Taxe régionale à l'immatriculation	2° du I de l'article 1011 du CGI	Taxe sur l'immatriculation des véhicules – Taxe régionale sur les véhicules à moteur	2° de l'article L. 421-30
Majoration à l'immatriculation des véhicules de transport routier	4° du I de l'article 1011 du CGI	Taxe sur l'immatriculation des véhicules – Taxe sur les véhicules de transport	3° de l'article L. 421-30
Malus à l'immatriculation sur les émissions de dioxyde de carbone des véhicules de tourisme	3° du I de l'article 1011 du CGI	Taxes sur l'immatriculation des véhicules – Taxe sur les émissions de dioxyde de carbone des véhicules de tourisme	a du 4° de l'article L. 421-30
Taxe à l'immatriculation sur la masse en ordre de marche des véhicules de tourisme	3° du I de l'article 1011 du CGI	Taxes sur l'immatriculation des véhicules – Taxe sur la masse en ordre de marche des véhicules de tourisme	b du 4° de l'article L. 421-30
Taxe annuelle à l'utilisation des véhicules de tourisme sur les émissions de dioxyde de carbone (dite taxe sur les véhicules de société, TVS)	a du 1° de l'article 1010 du CGI	Taxes sur l'affectation des véhicules à des fins économiques – Taxe annuelle sur les émissions de dioxyde de carbone des véhicules de tourisme	a du 1° de l'article L. 421-94
Taxe annuelle à l'utilisation des véhicules de tourisme relative aux émissions de	b du 1° de l'article 1010 du CGI	Taxes sur l'affectation des véhicules à des fins économiques – Remplacée au 1 ^{er} janvier 2022 par la taxe annuelle sur les	b du 1° de l'article L. 421-94

polluants atmosphériques (dite taxe sur les véhicules de société, TVS)		émissions de dioxyde de carbone et la taxe annuelle sur l'ancienneté des véhicules de tourisme	
Taxe annuelle à l'essieu sur les véhicules lourds de transport de marchandises	2° de l'article 1010 du CGI	Taxes sur l'affectation des véhicules à des fins économiques – Taxe annuelle sur les véhicules lourds de transport de marchandises	2° de l'article L. 421-94
Droit de timbre en cas de non-présentation du permis de conduire en vue de son renouvellement	Article 1628 <i>ter</i> du CGI	Taxe sur le renouvellement du permis de conduire	Article L. 421-168
Taxe due par les concessionnaires d'autoroutes dite « taxe d'aménagement du territoire »	Article 302 <i>bis</i> ZB du CGI	Taxe sur la distance parcourue sur le réseau autoroutier concédé	Article L. 421-175
Taxe annuelle pour frais de contrôle due par les concessionnaires d'autoroutes	Article 302 <i>bis</i> ZB bis du CGI	Taxe sur les recettes de l'exploitation du réseau autoroutier concédé	Article L. 421-181
Taxe sur le transport routier de marchandises recourant à certaines voies du domaine public routier de la Collectivité européenne d'Alsace	Articles L. 1617-5 et L. 1611-7-1 du code général des collectivités territoriales	Taxe sur l'utilisation par les poids lourds de certaines voies du domaine public routier	Article L. 421-186 à L. 421-263
Transport aérien			
Taxe de l'aviation civile perçue sur les embarquements de passagers	1 du I de l'article 302 <i>bis</i> K du CGI	Taxe sur le transport aérien de passagers – Tarif de l'aviation civile	Article L. 422-13 - 1° de l'article L. 422-20
Taxe de solidarité sur les billets d'avion	1 du VI de l'article 302 <i>bis</i> K du CGI	Taxe sur le transport aérien de passagers – Tarif de solidarité	Article L. 422-13 - 2° de l'article L. 422-20
Taxe d'aéroport perçue sur les embarquements de passagers	I de l'article 1609 <i>quatervicies</i> du CGI	Taxe sur le transport aérien de passagers – Tarif de sûreté et de sécurité	Article L. 422-13 - 3° de l'article L. 422-20
Majoration de la taxe d'aéroport	IV <i>bis</i> de l'article 1609 <i>quatervicies</i> du CGI	Taxe sur le transport aérien de passagers – Tarif de péréquation aéroportuaire	Article L. 422-13 - 4° de l'article L. 422-20
Contribution destinée à couvrir certains coûts générés par l'utilisation d'aérodromes où ne s'applique pas la taxe de l'aviation civile	1 du VII de l'article 302 <i>bis</i> K du CGI	Taxe sur le transport aérien de passagers – Tarif unique de l'aéroport de Bâle-Mulhouse	Article L. 422-13 - article L. 422-26
Taxe due par les entreprises de transport public aérien	Article 1599 <i>vicies</i> du CGI	Taxe sur le transport aérien de passagers – Majoration en Corse	Article L. 422-13 - article L. 422-29
Taxe due par les entreprises de transport public aérien	Article 285 <i>ter</i> du code des douanes	Taxe sur le transport aérien de passagers – Majoration en outre-mer	Article L. 422-13 - article L. 422-30
Contribution spéciale CDG-Express	I de l'article 1609 <i>tervicies</i> du CGI	Taxe sur le transport aérien de passagers – Majoration à l'aéroport Roissy-Charles de Gaulle	Article L. 422-13 - article L. 422-26-1, à compter du 1^{er} avril 2026
Taxe de l'aviation civile perçue sur les embarquements de courrier ou de fret	1 du I de l'article 302 <i>bis</i> K du CGI	Taxe sur le transport aérien de marchandises – Tarif de l'aviation civile	Article L. 422-41 - 1° de l'article L. 422-45

Taxe d'aéroport perçue sur les embarquements de courrier ou de fret	I de l'article 1609 <i>quatervicies</i> du CGI	Taxe sur le transport aérien de marchandises – Tarif de sûreté et de sécurité	Article L. 422-41 - 2° de l'article L. 422-45
Taxe sur les nuisances sonores aériennes	I de l'article 1609 <i>quatervicies A</i> du CGI	Taxe sur les nuisances sonores aériennes	Article L. 422-49
Navigations			
Droit annuel de francisation et de navigation	Article 223 du code des douanes	Taxe annuelle sur les engins maritimes à usage personnel – Fraction perçue sur les engins battant pavillon français	Article L. 423-4 - article L. 423-10
Droit de passeport	Article 238 du code des douanes	Taxe annuelle sur les engins maritimes à usage personnel – Fraction perçue sur les engins ne battant pas pavillon français	Article L. 423-4 - article L. 423-11
Droit fixe sur la délivrance du permis de conduire pour les bateaux de plaisance à moteur	IV de l'article 963 du CGI	Taxe sur le permis de conduire des bateaux de plaisance – Fraction perçue sur les délivrances du titre	Article L. 423-38
Droit d'examen	Article 963 du CGI	Taxe sur le permis de conduire des bateaux de plaisance – Fraction perçue sur les candidatures aux examens	
Taxe sur les entreprises de transport public maritime	Article 285 <i>quater</i> du CGI	Taxe sur le transport maritime de passagers à destination d'espaces naturels protégés	Article L. 423-47
Taxe due par les entreprises de transport public maritime	Article 1599 <i>vicies</i> du CGI	Taxe sur le transport maritime de passagers dans certains territoires côtiers	Article L. 423-57
Taxes communes à plusieurs modes de transport			
--	--	Taxe sur l'exploitation des infrastructures de transport de longue distance	Article L. 425-1
Utilisation finale des établissements et des biens culturels			
Taxe sur le prix des entrées aux séances organisées par les exploitants d'établissements de spectacles cinématographiques	Articles L. 115-1 à L. 115-5 du CCIA	Taxe sur les spectacles cinématographiques – Terme constitué de la contrepartie de l'accès à la séance majorée de la TVA	Articles L. 452-1 à L. 452-13 – 1° de l'article L. 452-5
Cotisation professionnelle due par les exploitants d'établissements de spectacles cinématographiques	4° de l'article L. 115-14 du CCIA	Taxe sur les spectacles cinématographiques – Terme constitué de la contrepartie de l'accès à la séance minorée de la TVA et du terme <i>supra</i> de la taxe sur les spectacles cinématographiques	Articles L. 452-1 à L. 452-13 – 2° de l'article L. 452-5
Taxe sur les spectacles de variétés	Article 76 de la LFR pour 2003	Taxe sur les spectacles vivants – Fraction perçue sur les spectacles de variété	Article L. 452-14
Taxe sur les spectacles d'art dramatique, lyrique et chorégraphique	Article 77 de la LFR pour 2003	Taxe sur les spectacles vivants – Fraction perçue sur les spectacles d'art dramatique, lyrique et chorégraphique, autres que de musique traditionnelle	Article L. 452-14
Taxe sur la diffusion en vidéo physique et en ligne de contenus audiovisuels (TSV) – Fraction perçue sur les livraisons et locations de vidéogrammes	Article 1609 <i>sexdecies B</i> du CGI	Taxe sur les vidéogrammes	Article L. 452-28

Utilisation finale des réseaux de communications électroniques			
Taxe sur les services fournis par les opérateurs de communications électroniques	Article 302 <i>bis</i> KH du CGI	Taxe sur les services de communications électroniques	Article L. 453-1
Taxe sur les éditeurs et distributeurs de services de télévision – Fraction perçue sur les distributeurs (TST-D)	Articles L. 115-6 à L. 115-13 du CCIA	Taxe sur les services de télévision	Article L. 453-13
Taxe sur la diffusion en vidéo physique et en ligne de contenus audiovisuels (TSV) – Fraction perçue sur la mise à disposition de services donnant accès à titre onéreux à des œuvres cinématographiques ou audiovisuelles, sur demande individuelle formulée par un procédé de communication électronique	Article 1609 <i>sexdecies</i> B du CGI	Taxe sur les services d'accès à des contenus audiovisuels à la demande	Article L. 453-25
Taxe sur les exploitants de plateformes de mise en relation par voie électronique en vue de fournir certaines prestations de transport	Articles 300 <i>bis</i> à 300 <i>sexies</i> du CGI	Taxe sur la mise en relation par voie électronique en vue de fournir certaines prestations de transport	Article L. 453-35
Taxe sur certains services fournis par les grandes entreprises du secteur numérique	Articles 299 à 300 du CGI	Taxe sur certains services numériques	Article L. 453-45
Publicité			
Taxe sur les éditeurs et distributeurs de services de télévision – Fraction perçue sur les éditeurs (TST-E)	Articles L. 115-6 à L. 115-13 du CCIA	Taxe sur la publicité télévisuelle et autres ressources liées à la diffusion de services de télévision	Article L. 454-1
Taxe sur la diffusion en vidéo physique et en ligne de contenus audiovisuels (TSV) – Fraction perçue sur les personnes qui encaissent des recettes publicitaires	Article 1609 <i>sexdecies</i> B du CGI	Taxe sur la publicité diffusée au moyen de services d'accès à des contenus audiovisuels à la demande	Article L. 454-16
Taxe sur certaines dépenses de publicité	Article 302 <i>bis</i> MA du CGI	Taxe sur la publicité diffusée au moyen de documents imprimés	Article L. 454-29
Taxe locale sur la publicité extérieure	Articles L. 2333-6 à L. 2333-16 du CGCT	Taxe sur la publicité extérieure	Article L. 454-39
Exploitation des établissements, droits et réseaux			
Droit sur la délivrance du droit d'exploitation des œuvres cinématographiques	Article L. 211-2 du CCIA	Taxe sur le visa d'exploitation cinématographique	Article L. 455-1
Droit sur la délivrance de l'autorisation d'exploitation d'un établissement cinématographique	Article L. 212-4 du CCIA	Taxe sur l'autorisation d'exercice de l'activité d'exploitant d'établissement de spectacles cinématographiques	Article L. 455-9

Cotisation professionnelle due par les entreprises de production d'œuvres cinématographiques	1° de l'article L. 115-14 du CCIA	Taxe sur la production et la distribution d'œuvres cinématographiques – Fraction perçue sur les cessions de droits d'exploitation par les producteurs	Articles L. 455-17 à L. 455-27 – a) du 1° de l'article L. 455-22
Cotisation professionnelle due par les entreprises de distribution d'œuvres cinématographiques	2° de l'article L. 115-14 du CCIA	Taxe sur la production et la distribution d'œuvres cinématographiques – Fraction perçue sur les recettes de l'activité de distribution	Articles L. 455-17 à L. 455-27 – b) du 1° de l'article L. 455-22
Cotisation professionnelle due par les entreprises d'exportation d'œuvres cinématographiques	3° de l'article L. 115-14 du CCIA	Taxe sur la production et la distribution d'œuvres cinématographiques – Fraction perçue sur la diffusion des œuvres en dehors du territoire de taxation	Articles L. 455-17 à L. 455-27 – Article L. 455-24
Contribution sur la cession à un service de télévision des droits de diffusion de manifestations ou de compétitions sportives	Article 302 <i>bis</i> ZE du CGI	Taxe sur la cession de droits d'exploitation audiovisuelle des manifestations sportives	Article L. 455-28
Taxe sur la cession de titres d'un éditeur de service de communication audiovisuelle	Article 1019 du CGI	Taxe sur la modification du contrôle d'un service de communication audiovisuelle	Article L. 455-37
Taxe destinée à couvrir les coûts complets engagés par l'Agence nationale des fréquences pour le recueil et le traitement des réclamations des usagers de services de communication audiovisuelle relatives aux brouillages causés par la mise en service des stations radioélectriques dans les bandes de fréquences 790-862 mégahertz et 694-790 mégahertz	I <i>bis</i> de l'article L. 43 du CPCE	Taxe sur l'utilisation des bandes " 700 MHz " et " 800 MHz " du spectre radioélectrique	Article L. 455-44
Industrie et artisanat			
Taxe pour le développement des industries de l'horlogerie, bijouterie, joaillerie et orfèvrerie ainsi que des arts de la table	I du C de l'article 71 de la loi de finances rectificative (LFR) pour 2003	Taxes sur les produits de l'industrie et de l'artisanat – Fraction perçue sur les biens des industries de l'horlogerie, de la bijouterie-joaillerie, de l'orfèvrerie et des arts de la table	Article L. 471-4
Taxe pour le développement des industries du cuir, de la maroquinerie, de la ganterie et de la chaussure	I du B de l'article 71 de la LFR pour 2003	Taxes sur les produits de l'industrie et de l'artisanat – Fraction perçue sur les biens des industries du cuir, de la chaussure et de la maroquinerie	Article L. 471-5
Taxe pour le développement des industries de l'habillement	I du D de l'article 71 de la LFR pour 2003	Taxes sur les produits de l'industrie et de l'artisanat – Fraction perçue sur les biens des industries de l'habillement	Article L. 471-6
Taxe pour le développement des industries de l'ameublement et des industries du bois	I du A de l'article 71 de la LFR pour 2003	Taxes sur les produits de l'industrie et de l'artisanat – Fraction perçue sur les biens des industries de l'ameublement	Article L. 471-7
		Taxes sur les produits de l'industrie et de l'artisanat – Fraction perçue sur les biens des industries du bois	Article L. 471-8

Taxe pour le développement des industries des matériaux de construction regroupant les industries du béton, de la terre cuite, des roches ornementales et de construction	I du F de l'article 71 de la LFR pour 2003	Taxes sur les produits de l'industrie et de l'artisanat – Fraction perçue sur les biens des industries du béton	Article L. 471-9
		Taxes sur les produits de l'industrie et de l'artisanat – Fraction perçue sur les biens des industries des matériaux de construction en terre cuite	Article L. 471-10
		Taxes sur les produits de l'industrie et de l'artisanat – Fraction perçue sur les biens des industries des roches ornementales et de construction	Article L. 471-11
Taxe pour le développement des industries de fabrication du papier, du carton et de la pâte de cellulose	Premier alinéa du I bis de l'article 71 de la LFR pour 2003	Taxes sur les produits de l'industrie et de l'artisanat – Fraction sur les biens des industries du papier	Article L. 471-12
Taxe pour le développement des industries de la transformation des matières plastiques et des composites à matrice organique	Premier alinéa du I de l'article 71 de la LFR pour 2003	Taxes sur les produits de l'industrie et de l'artisanat – Fraction perçue sur les industries de la plasturgie et des composites	Article L. 471-13
Taxe pour le développement des industries de la fonderie	H de l'article 71 de la LFR pour 2003	Taxes sur les produits de l'industrie et de l'artisanat – Fraction perçue sur les biens des industries de la fonderie	Article L. 471-14
Taxe pour le développement des industries des matériels et consommables de soudage	2° du I du E de l'article 71 de la LFR pour 2003	Taxes sur les produits de l'industrie et de l'artisanat – Fraction perçue sur les biens des industries de la soudure	Article L. 471-15
Taxe pour le développement des industries des matériels aérauliques et thermiques	5° du I du E de l'article 71 de la LFR pour 2003	Taxes sur les produits de l'industrie et de l'artisanat – Fraction perçue sur les biens des industries aérauliques et thermiques	Article L. 471-16
Taxe pour le développement des industries de la construction métallique	4° du I du E de l'article 71 de la LFR pour 2003	Taxes sur les produits de l'industrie et de l'artisanat – Fraction perçue sur les biens des industries de la construction métallique	Article L. 471-17
Taxe pour le développement des industries de la mécanique et du décolletage	1° du I du E de l'article 71 de la LFR pour 2003	Taxes sur les produits de l'industrie et de l'artisanat – Fraction perçue sur les biens des industries mécaniques	Article L. 471-18
Taxe pour le développement des industries des corps gras	Premier alinéa du G de l'article 71 de la LFR pour 2003	Taxes sur les produits de l'industrie et de l'artisanat – Fraction perçue sur les biens des industries des corps gras	Article L. 471-19

Source : commission des finances, d'après le code des impositions sur les biens et services, l'article 4 de l'ordonnance n° 2021-1843 du 22 décembre 2021 et la loi n° 2023-1322 du 29 décembre 2023 de finances pour 2024

E. DISPOSITIONS RELATIVES À DIVERS CODES

1. Le code des douanes

a. Le « régime douanier ou fiscal particulier » pour les dépôts spéciaux prévus par le code des douanes

L'article 176 du code des douanes dispose que les dépôts spéciaux ⁽¹⁾ stockent « *des produits pétroliers préalablement dédouanés au bénéfice d'un régime douanier ou fiscal particulier* ». L'article 177 du même code prévoit notamment que « *les quantités de produits dédouanés à destination des dépôts spéciaux qui ne peuvent être présentées au service des douanes au cours de ses contrôles et dont la livraison aux utilisateurs bénéficiaires du régime douanier ou fiscal particulier ne peut être justifiée sont passibles des droits et taxes exigibles sur les produits de même nature en régime normal, déduction faite, le cas échéant, des droits et taxes exigibles en régime particulier* ».

b. La taxe générale sur les activités polluantes

Le I de l'article 266 *sexies* du code des douanes détermine les personnes physiques et morales assujetties à la taxe générale sur les activités polluantes (TGAP). Le c du 1 du I de l'article 266 *sexies* dispose que « *toute personne réceptionnant des déchets radioactifs métalliques et exploitant une installation de stockage de ces déchets soumise à autorisation en application du titre I^{er} du livre V du code de l'environnement* » est soumise à cette taxe. Cette disposition a été ajoutée par l'article 102 de la loi du 29 décembre 2023 de finances pour 2024 précitée.

Les 1 et 1 *bis* de l'article 266 *nonies* fixent les tarifs et majorations de la TGAP.

Pour les déchets radioactifs métalliques, la TGAP s'élève à 200 euros par tonne en 2024, 300 euros par tonne en 2025, 350 euros par tonne en 2026 et 400 euros par tonne à partir de 2027.

Le A-0 du 1 du même article détermine la tarification en cas de non-respect des prescriptions requises par les autorisations, en cas de réception de déchets dans des installations non autorisées ou en cas de transfert réalisé vers une installation hors de France en méconnaissance des réglementations d'effet équivalent aux autorisations. Dans ces cas, le tarif le plus élevé de TGAP s'applique, majoré de 110 euros par tonne.

(1) Les dépôts spéciaux sont définis par l'article 176 du code des douanes comme étant des établissements de dépôt de produits pétroliers en attente de livraison aux utilisateurs.

c. La taxe incitative relative à l'utilisation d'énergie renouvelable dans les transports (TIRUERT)

La taxe incitative relative à l'utilisation d'énergie renouvelable dans les transports (TIRUERT) est une taxe comportementale, prévue à l'article 266 *quindecies* du code des douanes, qui vise à encourager l'incorporation de biocarburants dans les essences, gazoles et carburéacteurs. Elle fixe des objectifs annuels d'incorporation pour les metteurs sur le marché de carburants, qui doivent acquitter la taxe s'ils n'ont pas atteint ces objectifs.

Dans le calcul de la réalisation de ces objectifs, les quantités d'énergie issues de certaines matières ou faisant l'objet d'utilisations définies sont comptabilisées pour un montant supérieur à leur valeur réelle ; il s'agit de renforcer l'incitation à y recourir.

C'est le cas, notamment, de l'énergie issue des huiles végétales hydrotraitées. Celle-ci fait l'objet d'un double comptage lorsqu'elle est utilisée dans les gazoles, dans la limite de 20 % des quantités d'énergie contenues dans les gazoles et essences utilisés pour les besoins de la pêche. Cette disposition, prévue à la dernière ligne du tableau du E du paragraphe V de l'article 266 *quindecies* du code des douanes, a été insérée par l'article 95 de la loi du 29 décembre 2023 de finances pour 2024.

d. La taxe forfaitaire, les droits de port et les taxes de compensation destinées à établir l'équilibre des charges fiscales avec les produits similaires d'origine nationale

L'article 285 du code des douanes dispose que « *l'administration des douanes peut percevoir forfaitairement les impositions exigibles à l'importation autres que la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) et les taxes intérieures sur les marchandises faisant l'objet de petits envois adressés à des particuliers ou contenues dans les bagages personnels des voyageurs* » lorsqu'il s'agit d'importations dépourvues de tout caractère commercial.

Il prévoit également qu'un droit de port peut être perçu dans les ports maritimes.

En application de l'article L. 5321-2 du code des transports, l'affectation du produit des droits de port est fixée par voie réglementaire à l'article R. 5321-16 du même code. Ce dernier dispose que les redevances sont versées, dans les grands ports maritimes, dans les ports autonomes et dans les autres ports relevant des collectivités territoriales ou de leurs regroupements respectivement au grand port maritime, au port autonome et à la personne publique dont relève le port ou si le contrat de concession le prévoit, le concessionnaire.

Le 4 de cet article prévoit que les taxes et redevances composant le droit de port sont perçues comme en matière de douane, que les infractions sont constatées et punies, les poursuites effectuées et les instances instruites et jugées comme en

matière de douane, et que les frais de perception et de procédure incombant à l'administration sont prélevés sur le produit des taxes et redevances dans les conditions fixées par arrêté du ministre du budget.

L'article 285 *bis* du code des douanes dispose que les modalités des taxes de compensation, destinées à établir l'équilibre des charges fiscales avec les produits similaires d'origine nationale, sont fixées par arrêtés du ministre de l'économie et des finances. Il précise par ailleurs que les taxes de compensation sont perçues dans les mêmes conditions et suivant les mêmes règles que les droits de douane.

2. Le régime fiscal sociétés civiles de moyens pour les personnes physiques ou morales exerçant des professions libérales

Les articles 239 *quater* A et 302 *septies* A *bis* du CGI s'appuient sur la définition des sociétés civiles de moyens donnée dans l'ordonnance n° 2023-77 du 8 février 2023 relative à l'exercice en société des professions libérales pour respectivement prévoir que ces sociétés n'entrent pas dans le champ d'application de l'impôt sur les sociétés et qu'elles sont soumises au régime du bénéfice réel concernant l'imposition des bénéfices industriels et commerciaux.

3. La faculté du Centre national du cinéma et de l'image animée de se constituer partie civile

Le CNC dispose, en vertu de l'article L. 331-3 du code de la propriété intellectuelle (CPI), la faculté de porter plainte et de se constituer partie civile devant le juge d'instruction à raison des faits constitutifs du délit de contrefaçon d'œuvres audiovisuelles, dès lors que ce délit entraîne un préjudice pour le CNC quant aux impositions et autres ressources qui lui sont affectées en vertu des articles L. 116-1 et L. 116-5 du CCIA. L'ordonnance du 20 décembre 2023 précitée a modifié le renvoi de l'article L. 331-3 du CPI en cohérence avec la recodification des impositions affectées au CNC. Cependant, l'ordonnance comportait une erreur de rédaction.

4. La rémunération due au titre du stockage stratégique des produits pétroliers

En vertu de l'article L. 642-2 du code de l'énergie, les personnes réalisant une opération entraînant l'exigibilité de l'accise sur les énergies pour certains produits pétroliers sont tenues de constituer et conserver des stocks stratégiques. Cependant, suivant l'article L. 642-8 du même code, les opérateurs autres que les entrepositaires peuvent s'acquitter de cette obligation en versant une rémunération perçue par l'État pour le compte du Comité professionnel des stocks stratégiques pétroliers.

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

A. LA CORRECTION D'ERREURS DE RÉDACTION ET LA POURSUITE DE L'ENTREPRISE DE CODIFICATION DE L'IMPOSITION DES BIENS ET SERVICES

Le présent article procède à la correction d'erreurs de rédaction et à diverses corrections (modification de renvois, précision de l'articulation entre le CIBS et d'autres textes législatifs ou codes, abrogation de dispositions obsolètes, etc.) inhérentes à l'entreprise de codification de l'imposition des biens et services.

Conformément au **XVII** du présent article, l'ensemble des mesures de correction formelle, de coordination et d'actualisation de références juridiques entrent en vigueur au 1^{er} janvier 2025.

En outre, le **XV** du présent article ratifie l'ordonnance du 20 décembre 2023 précitée.

1. La correction d'erreurs matérielles et de rédaction

- Les **3°, 4°, 6°, 12°, 26°, 30° au 33°, 35°, b) du 36° et 43° du A du I** du présent article procèdent à la correction d'erreurs de rédaction aux quatrièmes alinéas des articles L. 162-4 et L. 162-5, à la première phrase de l'article L. 311-19, aux articles L. 311-41, L. 313-43, L. 314-35, L. 452-2, L. 453-17, L. 453-40, L. 453-4, L. 453-47, L. 454-40, L. 454-58 et L. 471-39 du CIBS.

- Le **5° du A du I** du présent article complète les références à la directive 2020/262 du Conseil du 19 décembre 2019 la rédaction au 2° de l'article L. 311-22 et à la directive 92/83/ CEE du Conseil du 19 octobre 1992 au 4° de l'article L. 313-22 afin de préciser que ces directives sont visées dans leur rédaction en vigueur.

- Le **8° du A du I** du présent article vise à substituer au mot « une » le mot « un » au premier alinéa de l'article L. 312-90 du CIBS.

- Le **11° du A du I** du présent article remplace, à la première ligne de la seconde colonne du tableau du second alinéa des articles L. 313-28 et L. 313-29 du CIBS, la référence €/hL (euro par hectolitre) par la référence €/hlap (euro par hectolitre d'alcool pur), soit l'unité retenue pour l'application de tarifs particuliers aux alcools.

- Le **13° du A du I** du présent article supprime une mention inutile de l'adjectif présent au dernier alinéa de l'article L.421-2 du CIBS.

- Le **14° du A du I** du présent article modifie l'article L.421-19 du CIBS, qui définit la puissance administrative des véhicules propulsés par un moteur thermique autres que les véhicules mentionnés aux articles L. 421-16 à L. 421-18

du CIBS, substitue le critère défini par la « *masse du châssis* » à un critère constitué par le « *type du châssis* ».

- Le **15° du A du I** du présent article complète l'article L.421-13 du CIBS, qui définit la masse en ordre de marche et la masse en charge maximale techniquement admissible pour les véhicules, afin de préciser que les références au règlement d'exécution (UE) 2021/535 est retenue dans sa version en vigueur « *lors de la réception du véhicule* ».

- Les points **16° et 17° du A du I** du présent article corrigent des erreurs de rédaction figurant dans la première colonne des tableaux définis au deuxième alinéa de l'article L.421-62 et au cinquième alinéa de l'article L.421-64 du CIBS. Le premier tableau porte sur barèmes en émissions de dioxyde de carbone (CO₂) appliqués pour les années à compter de 2024, le deuxième définit les barèmes exprimés en chevaux administratifs pour l'année 2021.

- Le **18° du A du I** du présent article procède à la correction d'une erreur de rédaction figurant à la troisième ligne de la seconde colonne du tableau du deuxième alinéa de l'article L.421-75. Il apparaît néanmoins que le mot dont le remplacement est visé (« et ») apparaît à la troisième ligne de la première colonne.

- Le **27° du A du I** du présent article crée un nouvel article L. 452-9-1 du CIBS afin de prévoir que la taxe correspondant à l'ancienne cotisation sur les prix des entrées aux séances de cinéma est constatée directement par le CNC. Cette modification permet de donner une base légale à une pratique constante du CNC qui en était toutefois dépourvue ⁽¹⁾.

- Le **28° du A du I** introduit deux modifications à l'article L. 452-11 du CIBS :

- Le **a) du 28° du A du I** corrige une omission de la recodification de la taxe sur les spectacles cinématographiques en prévoyant que les montants de la taxe correspondant à l'ancienne taxe sur les prix des entrées aux séances de cinéma organisées par les exploitants d'établissements de spectacles cinématographiques ne sont pas acquittés lorsque le redevable organise une seule séance sur la période hebdomadaire considérée ;

- Le **b) du 28° du A du I** complète l'article par un nouvel alinéa afin de prévoir que les montants de la taxe correspondant à l'ancienne cotisation sur les prix des entrées aux séances de cinéma ne sont pas acquittés lorsque leur montant annuel n'excède pas 30 euros. Cette modification régularise une pratique dépourvue de base légale.

La recodification de la taxe sur les vidéogrammes dans le CIBS opérée par l'ordonnance du 20 décembre 2023 précitée s'est traduite par une erreur dans la

(1) *Centre national du cinéma et de l'image animée*, Cotisations professionnelles : guide des redevables, avril 2023 ([lien](#)).

fixation du taux de la taxe (voir *supra*). En effet, le 2° de l'article L. 452-33 du CIBS fixe le taux de la taxe sur les vidéogrammes à 3,3475 %. Ce taux visait à intégrer l'ancien taux de TSV de 5,15 % sur la vente et location des vidéogrammes et l'abattement de 65 % sur l'assiette de TSV. Cependant, une erreur de calcul a conduit à fixer un taux de 3,3475 % en lieu de place d'un taux de 1,8025 % neutre pour le redevable. Face à cette situation, la doctrine fiscale opposable par le contribuable à l'administration en vertu de l'article L. 80 A du livre des procédures fiscales (LPF) a été mobilisée pour reconnaître l'erreur matérielle au 2° de l'article précité, et appliquer le taux correct de 1,8025 % depuis 2024 ⁽¹⁾. Aussi, le présent article consacre cette correction dans le CIBS.

- Le **29° du A du I** du présent article modifie l'article L. 452-33 du CIBS en substituant le taux de 1,8025 % au taux erroné de 3,3475 %. Cette modification entre en vigueur de manière rétroactive au 1^{er} janvier 2024, afin de ne pas pénaliser les redevables de la taxe et de s'aligner sur la doctrine fiscale.

- Le **a) du 34° du A du I** corrige une erreur de rédaction à l'article L. 454-3 du même code.

L'article 57 de la loi de finances pour 2024 ⁽²⁾ a introduit une exonération de la taxe sur la publicité télévisuelle et autres ressources liées à la diffusion d'un service de télévision jusqu'au 31 décembre 2025 pour les éditeurs de services dont la programmation est consacrée à l'information et qui consacrent moins de 5 % de leur temps d'antenne à des œuvres audiovisuelles et cinématographiques éligibles aux aides financières du CNC. Cependant, cette disposition a été insérée dans l'article L. 115-6 du CCIA, abrogé par l'ordonnance du 20 décembre 2023 précitée.

Le **b) du 34° du A du I** du présent article complète l'article L. 454-3 du CIBS en y intégrant cette exonération. L'exonération entre en vigueur de manière rétroactive au 1^{er} janvier 2024, pour correspondre à la mesure adoptée en loi de finances pour 2024.

Le **c) du 34° du A du I** prévoit la fin de l'exonération le 31 décembre 2025 par la suppression de l'alinéa créé par le b) du 34° du A du I le 1^{er} janvier 2026.

- Le **39° du A du I** du corrige une erreur de rédaction à l'article L. 455-11 du même code.

La codification de la fraction des taxes sur les produits de l'industrie et de l'artisanat perçue sur les biens des industries de l'horlogerie, de la bijouterie-joaillerie, de l'orfèvrerie et des arts de la table opérée par l'ordonnance du 22 décembre 2021 ⁽³⁾ comporte une erreur matérielle. En effet, l'article L. 471-27 du CIBS prévoit que la vente au détail des biens de ces industries, à l'exception des articles de bijouterie fantaisie et articles similaires, constitue un fait générateur de

(1) Bulletin officiel des finances publiques, BOI-TCA-VLV du 13 mars 2024 ([lien](#)).

(2) Loi n° 2023-1322 du 29 décembre 2023 de finances pour 2024, article 57.

(3) Ordonnance n° 2021-1843 du 22 décembre 2021.

la taxe. Or, **avant sa codification dans le CIBS, la taxe n'incluait pas dans le champ des opérations taxables la vente au détail des biens d'occasion**. Cette exception a été supprimée par l'ordonnance du 22 décembre 2021 précitée, et le présent article vise à la rétablir.

- Le **40° du A du I** du présent article modifie l'article L. 471-27 du CIBS pour prévoir que la vente au détail de biens d'occasion des industries de l'horlogerie, de la bijouterie-joaillerie, de l'orfèvrerie et des arts de la table ne constitue pas un fait générateur.

- Le **II** du présent article rectifie une erreur concernant les modalités d'indexation sur l'inflation de la part communale de l'accise sur l'électricité. Il modifie le II de l'article L. 2333-2 du CGCT afin de prévoir que l'évolution de l'indice des prix à la consommation hors tabac dont il convient de tenir compte est, non l'évolution entre l'année précédente et l'antépénultième année, mais entre l'année précédente et la pénultième année.

- Le **1° du VII** du présent article rectifie une erreur de référence aux articles 239 *quater* A et 302 *septies* A *bis* du CGI, concernant le régime fiscal des sociétés civiles de moyens. Cette modification s'applique à compter du 1^{er} septembre 2024, comme le prévoit le 2° du XVII du présent article.

- Le **VIII** du présent article modifie l'article L. 331-3 du CPI pour corriger une erreur de rédaction.

- Le **XII** du présent article revient sur l'abrogation la suppression des frais d'assiette et de recouvrement ⁽¹⁾ prélevés par l'État au titre de la majoration outre-mer de la taxe sur le transport maritime de passagers à destination d'espaces naturels protégés mentionnée à l'article.

- Le **XIII** du présent article modifie une disposition de l'article 111 de la loi du 29 décembre 2023 de finances pour 2024, afin de supprimer l'abrogation du 3° du VII de l'article 1647 du CGI, prévue le 1^{er} janvier 2026.

La disposition relative au prélèvement de 2,5 % par l'État sur les sommes recouvrées par la taxe sur le transport maritime de passagers à destination d'espaces naturels protégés mentionnée à l'article L. 422-30 du CIBS, devrait ainsi demeurer en vigueur au-delà du 1^{er} janvier 2026.

2. Les mesures de coordination et d'actualisation

Les points suivants précisent l'articulation du CIBS avec **l'ordonnance n° 2016-1687 du 8 décembre 2016 relative aux espaces maritimes relevant de la souveraineté ou de la juridiction de la République française**.

(1) Les frais d'assiette et de recouvrement sont prélevés par l'État sur le produit de certains impôts affectés par des tiers au titre de la prise en charge de leur recouvrement.

● Le **1° du A du I** du présent article insère un article L.112-4-1 après l'article L.112-4 du CIBS, placé en tête de la section 2 du chapitre II du titre I^{er} qui définit les éléments taxables et territoires visés par le code. L'article L.112-4 précise ainsi que pour l'application de chaque imposition visée, le territoire de la métropole, le territoire constitué par la Guadeloupe et la Martinique, le territoire de la Guyane, le territoire de La Réunion et le territoire de Mayotte sont regardés soit comme un territoire unique soit comme formant cinq territoires distincts.

Le premier alinéa de l'article L.112-4-1 ainsi inséré précise que lorsque le territoire de taxation comprend le territoire métropolitain, il comprend également la zone économique exclusive (ZEE) et le plateau continental ⁽¹⁾ dans les conditions prévues au I de l'article 19 de l'ordonnance du 8 décembre 2016 précitée ⁽²⁾.

Le deuxième alinéa de l'article ainsi inséré précise que ces territoires ne sont pas regardés comme formant des territoires de taxation distincts.

● Le **2° du A du I** du présent article insère un article L.112-7-1 au CIBS après l'article L.112-7 qui définit, à des fins d'imposition, la notion de personne réalisant une importation.

Le nouvel article ainsi inséré prévoit que pour l'application d'une imposition donnée sur le territoire de taxation, les règles relatives à la provenance de biens du plateau continental ou de la zone économique exclusive sont déterminées par le second alinéa de l'article 33 de l'ordonnance n° 2016-1687 du 8 décembre 2016 relative aux espaces maritimes relevant de la souveraineté ou de la juridiction de la République française. Ces dispositions prévoient que les produits extraits du plateau continental ou de la ZEE sont considérés, pour l'application de la législation fiscale, comme extraits du territoire français métropolitain.

La mesure suivante procède à l'actualisation de références juridiques au droit européen ou national.

● Le **7° du A du I** du présent article modifie l'article L. 312-42 du CIBS, qui prévoit que le bénéfice des tarifs réduits d'accise sur les énergies applicables aux consommations de certaines activités économiques et constitutifs d'une aide d'État sont subordonnés au respect des conditions prévues à l'article 44 du

(1) La ZEE est une bande de mer ou d'océan située entre les eaux territoriales et les eaux internationales, sur laquelle un État riverain (ou plusieurs en cas d'accord de gestion partagée) dispose de l'exclusivité d'exploitation des ressources. La notion a été créée par la troisième conférence de l'Organisation des Nations unies sur le droit de mer, lors de l'adoption de la convention de Montego Bay (10 décembre 1982), qui définit la ZEE comme une bande limitée par la ligne des 200 milles marins internationaux. Le plateau continental désigne le prolongement d'un continent sous la mer à des profondeurs excédant quelque peu les 200 mètres.

(2) L'article 19 de l'ordonnance précise que les lois et règlements s'appliquent sur les îles artificielles, installations, ouvrages et leurs installations connexes, comme s'ils se trouvaient en territoire français métropolitain, lorsque sont exercées en ZEE ou sur le plateau continental les activités autorisées au titre du code minier, les activités réalisées en vue de l'exploration ou de l'exploitation des ressources naturelles ou de l'utilisation des milieux marins et les activités visant aux installations de production d'énergie renouvelable en mer, ainsi que les études techniques et environnementales relatives à de telles installations et à leurs ouvrages de raccordement au réseau public de transport d'électricité.

règlement général d'exemption par catégorie (RGEC) ⁽¹⁾. Un alinéa est ainsi inséré, prévoyant que dans le cas des aides aux entreprises en difficulté (exception faite des régimes d'aides destinés à remédier aux dommages causés par certaines calamités naturelles), auxquelles le RGEC n'est pas applicable conformément au c du 4 de son article premier, le bénéfice des tarifs réduits est subordonné au respect des conditions prévues, selon le cas, par le règlement général de *minimis*, le règlement de *minimis* dans le secteur agricole ou le règlement de *minimis* dans le secteur de la pêche et de l'aquaculture.

- Le **19° du A du I** du présent article substitue, à la fin du dernier alinéa de l'article L. 421-146 du CIBS, une référence à un règlement européen abrogé depuis le 6 juillet 2022 ⁽²⁾ une référence à la section L de la partie 2 de l'annexe XIII au règlement d'exécution (UE) 2021/535 de la Commission du 31 mars 2021 établissant des règles relatives à l'application du règlement (UE) 2019/2144 du Parlement européen et du Conseil eu égard aux procédures uniformes et aux spécifications techniques pour la réception par type des véhicules, ainsi que des systèmes, composants et entités techniques distinctes destinés à ces véhicules, en ce qui concerne leurs caractéristiques générales de construction et leur sécurité.

- Le **20° du A du I** du présent article modifie l'article L. 421-215 du CIBS, qui porte sur les exonérations de la taxe sur l'utilisation par les poids lourds de certaines voies du domaine public routier et vise les activités auxquelles sont affectés les poids lourds et pouvant justifier d'une exonération pour ledit poids lourd. Le **a** modifie le 1° du même article, en substituant à la mention du « *transport par les exploitants agricoles de leurs récoltes et le transport du bois par les exploitants sylvicoles* » une référence aux conditions visées par l'article L. 421-55 du même code, qui évoque « *tout véhicule affecté par les exploitants agricoles au transport de leurs récoltes* ».

- Le **b du 20°** modifie la rédaction du septième alinéa de l'article pour tenir compte de la modification visée au **a**.

- Les **21° et 24° du A du I** du présent article procèdent à la correction d'erreurs de rédaction à l'article L. 421-30 et au 3° de l'article L. 425-3 du CIBS.

- Le **22° du A du I** du présent article modifie l'article L. 421-233 qui porte également sur les modalités d'application de la taxe sur l'utilisation par les poids lourds de certaines voies du domaine public routier et définit les catégories fiscales du tarif des émissions de dioxyde de carbone, par renvoi aux classes mentionnées à l'article L. 421-204 du même code et aux subdivisions de ces mêmes classes. Le

(1) Le règlement (UE) no 651/2014 déclarant certaines catégories d'aides compatibles avec le marché intérieur en application des articles 107 et 108 du traité a pour objet de permettre aux gouvernements de l'Union européenne (UE) d'attribuer sous conditions des financements publics à des entreprises, sans devoir au préalable en demander la permission à la Commission européenne.

(2) Il s'agit du règlement (UE) n° 1230/2012 de la Commission du 12 décembre 2012 portant application du règlement (CE) n° 661/2009 du Parlement européen et du Conseil en ce qui concerne les prescriptions pour la réception par type relatives aux masses et dimensions des véhicules à moteur et de leurs remorques et modifiant la directive 2007/46/CE du Parlement européen et du Conseil, dans sa rédaction en vigueur.

22° insère un nouvel alinéa à cet article qui complète les éléments pouvant figurer dans l'arrêté visé à l'article L. 421-204, en indiquant que celui-ci peut prévoir que *« l'autorité compétente a la faculté de regrouper au sein d'une même catégorie fiscale plusieurs des subdivisions qu'il a déterminées en application du premier alinéa »*.

- Le **23° du A du I** du présent article procède à la correction d'une erreur de rédaction au 1° de l'article L. 423-18 du CIBS.

Les mesures suivantes procèdent à une actualisation de référence au niveau code des douanes.

- Le **1° du IV** (alinéa 93) du présent article supprime, aux articles 176 et 177 du code des douanes, la référence à des régimes fiscaux particuliers, qui justifient le stockage de produits pétroliers dans des dépôts spéciaux, au bénéfice de la seule mention de régimes douaniers. Cette modification entre en vigueur le 1^{er} janvier 2025.

En effet, les seuls régimes concernés sont les régimes d'exonération d'accise, pour les carburants utilisés pour le transport maritime. Or ces régimes sont d'ores et déjà couverts par les mesures de suivi et de gestion prévues par l'article L.311-39 du CIBS. L'abrogation de ces dispositions rectifie un oubli intervenu lors de la création du CIBS.

- Le **45° du A du I** du présent article procède à la correction d'une référence juridique au 2° de l'article L. 471-39 du CIBS, en substituant au renvoi au règlement (UE) n° 113/2010 de la Commission du 9 février 2010, abrogé au 1^{er} janvier 2022, le renvoi au règlement d'exécution (UE) 2020/1197 de la Commission du 30 juillet 2020.

- Le **III** du présent article modifie l'article L. 642-8 du code de l'énergie pour corriger une erreur de renvoi au CIBS en matière de règles relatives au contrôle, au recouvrement et au contentieux de la rémunération due au titre du stockage stratégique des produits pétroliers. Dans sa version actuelle, cet article renvoie au titre VIII du livre I^{er} du CIBS ; le présent article lui substitue le renvoi au titre I^{er} du livre III du même code, et aligne les règles relatives au contrôle, au recouvrement et au contentieux de la rémunération sur celles de l'accise sur les énergies.

3. Les ajustements de l'ordonnance n° 2021-1843 du 22 décembre 2021 portant partie législative du code des impositions sur les biens et services

- Le **XI** du présent article procède à des corrections de l'ordonnance n° 2021-1843 du 22 décembre 2021 portant partie législative du code des impositions sur les biens et services et transposant diverses normes du droit de l'Union européenne.

- Le **1° du XI** ajoute une référence aux titres exécutoires à l'article 4 de l'ordonnance qui mentionne les textes pouvant intégrer des références aux impositions ou fractions d'imposition visées par le CIBS et ayant fait l'objet d'un changement de dénomination, l'article 4 fournissant un tableau présentant les évolutions de dénomination des taxes concernées.

- Le **2° du XI** modifie la première ligne de la seconde colonne du tableau du troisième alinéa du b du 9° de l'article 37, afin d'y substituer l'unité de mesure « euro par hectolitre d'alcool pur » (€/hlap) à l'unité de mesure « euro par hectolitre » (€/hL).

- Le **XII** précise que le 1° du X est applicable aux titres exécutoires se rapportant aux impositions dont le fait générateur, ou s'agissant des accises l'exigibilité, intervient à compter de la date de leur intégration dans le CIBS.

- Le **XIV** du présent article modifie l'ordonnance du 20 décembre 2023 précitée.

- Le **a du 1°** modifie le 1° de l'article 29 de l'ordonnance du 22 décembre 2021, qui modifie le titre III du code de commerce, portant sur les matières d'or, d'argent et de platine, afin de modifier l'alinéa 63, qui porte sur les dispenses de l'inculpation prévue à l'article 833-1 du code de commerce, afin d'admettre les ouvrages provenant de « *tout État signataire d'un accord de reconnaissance mutuelle des poinçons* » revêtus de l'empreinte d'un poinçon équivalent au poinçon de garantie.

- Le **b du 1°** modifie l'alinéa 72 de l'article 29 de l'ordonnance afin d'y supprimer une mention redondante des termes « *sur le territoire national* ».

- Le **2° du XIV** modifie le iii du c du 1° de l'article 30 de l'ordonnance. Le **a** ajoute les départements de la Guadeloupe et de la Réunion à la liste des territoires visés par L. 3512-14-13 du code de la santé publique ⁽¹⁾. Le **b** corrige une erreur de référence en substituant une référence à l'article L. 3512-14-17, qui porte sur le prix moyen pondéré de vente au détail en France continentale des tabacs manufacturés à une référence à l'article L. 3512-14-14 du code de la santé publique, qui porte sur le prix de vente au détail des tabacs appliqué en Corse.

- Le **3° du XIV** modifie le 2° de l'article 33 de l'ordonnance, qui porte sur le chapitre IV du titre VI du livre VI de la partie législative du code rural et de la pêche maritime.

Le **a** modifie le douzième alinéa, qui porte sur l'article L.664-7 encadrant les règles relatives aux appareils de distillation. En conséquence de la modification

(1) Aux termes du premier alinéa de cet article, « le Département de Mayotte, la collectivité territoriale de Guyane, la collectivité territoriale de Martinique, la collectivité de Saint-Martin ou la collectivité de Saint-Barthélemy peut fixer un prix des cigarettes et un prix des tabacs fine coupe destinés à rouler des cigarettes, exprimés en euros rapporté à l'unité de taxation définie à l'article L. 314-19 du code des impositions sur les biens et services, en deçà duquel la vente au détail est interdite sur son territoire ».

ainsi ajoutée, « *nul ne peut importer, acquérir à titre gratuit ou onéreux ou louer un appareil ou des portions d'appareils de distillation sans y avoir été préalablement autorisé par l'administration dans des conditions fixées par arrêté du ministre chargé du budget* ». La référence à la réparation ou à la transformation des appareils et portions d'appareils est supprimée.

Le **b** insère un alinéa après le quinzième alinéa, qui prévoit la création d'un article L. 664-7-1 dans le code rural et de la pêche maritime, en vertu duquel le détenteur d'un appareil de distillation déclare auprès de l'administration la réparation ou la transformation d'un appareil ou des portions d'appareils de distillation au moins trois jours avant le commencement de ces opérations.

Le **c** tire les conséquences des modifications combinées prévues par le **a** et le **b** en substituant à l'alinéa 17, qui porte sur l'article L.664-8 du code rural et de la pêche maritime, des références à la déclaration qui doit accompagner la réparation ou la transformation d'un appareil ou de portions d'appareil de distillation et à l'article L.664-7-1 aux actuelles références à l'autorisation, qui ne concerna plus ces opérations, et à l'article L.664-7.

● Enfin, le **4° du XIV** modifie le dernier alinéa de l'article 43 de l'ordonnance afin de prévoir une entrée en vigueur au 1^{er} janvier 2025 du d du 1° de l'article 37 qui modifie la rédaction des articles L. 3322-4 et L. 3322-5 du code de la santé publique afin de prévoir les dispositions suivantes :

– interdiction de tout mélange à l'alcool éthylique des corps appartenant à la famille chimique des alcools ou présentant une fonction chimique alcool, susceptibles de remplacer l'alcool éthylique dans un quelconque de ses emplois lorsque ce mélange est destiné à la consommation humaine ou qu'il présente des dangers pour la santé publique ;

– interdiction de la mise en vente et de la vente, sous toute dénomination, des cidres et poirés dont les caractéristiques, bien que conformes à celles prévues en application de l'article L. 644-11 du code rural et de la pêche maritime, sont impropres à la consommation au sens des dispositions prises en application du 4° du I de l'article L. 412-1 du code de la consommation.

B. LES MODIFICATIONS PORTANT SUR LES MODALITÉS ET LE CHAMP DE PLUSIEURS TAXES

1. Le changement des tarifs de la taxe sur la publicité extérieure

Le **a du 35° du A du I** supprime la référence aux tarifs maximaux qui demeurerait par erreur à l'article L. 454-58 du CIBS pour ne faire subsister que les tarifs normaux.

Le **37° du A du I** prévoit les **nouveaux tarifs normaux de la TLPE**, applicables à compter du 1^{er} janvier 2024 et qui s'établissent pour chaque catégorie de support publicitaire comme détaillé dans les tableaux suivants.

TARIFS 2024 DES FACES DES DISPOSITIFS ET PRÉENSEIGNES NON NUMÉRIQUES

(en euros par mètre carré)

	Population (P) de l'autorité compétente		
	P < 50 000	50 000 ≤ P < 200 000	200 000 ≤ P
Superficie inférieure ou égale à 50 m ²	17,70	23,30	35,30
Superficie supérieure à 50 m ²	35,40	46,60	70,60

TARIFS 2024 DES FACES DES DISPOSITIFS ET PRÉENSEIGNES NUMÉRIQUES

(en euros par mètre carré)

	Population (P) de l'autorité compétente		
	P < 50 000	50 000 ≤ P < 200 000	200 000 ≤ P
Superficie inférieure ou égale à 50 m ²	53,10	69,90	105,90
Superficie supérieure à 50 m ²	106,20	139,80	211,80

TARIFS 2024 DES ENSEMBLES DE FACES D'ENSEIGNES

(en euros par mètre carré)

	Population (P) de l'autorité compétente		
	P < 50 000	50 000 ≤ P < 200 000	200 000 ≤ P
Superficie inférieure ou égale à 12 m ²	17,70	23,30	35,30
Superficie supérieure à 12 m ² et inférieure ou égale à 50 m ²	35,40	46,60	70,60
Superficie supérieure à 50 m ²	70,80	93,20	141,20

Ces nouveaux tarifs correspondent dans l'ensemble à l'application du taux de croissance de l'IPC en pénultième année en 2023 puis en 2024, soit respectivement environ + 2,8 % et + 6 % selon l'Insee.

Enfin, le **38° du A du I** généralise à tous les supports publicitaires et à toutes les superficies de supports la **possibilité ouverte aux communes appartenant à de grands EPCI de majorer leur tarif dans la limite du seuil de population supérieur**. Cette possibilité n'existait que pour les dispositifs et préenseignes non numériques pour les panneaux d'une superficie inférieure ou égale à 50 mètres carrés.

Ainsi, pour tous les dispositifs de publicité, les communes de moins de 50 000 habitants appartenant à un EPCI d'au moins 50 000 habitants pourront majorer leur tarif dans la limite de celui s'appliquant aux communes dont la population est comprise entre 50 000 habitants inclus et 200 000 habitants.

De même, les communes dont la population est comprise entre 50 000 habitants inclus et 200 000 habitants et appartenant à un EPCI d'au moins 200 000 habitants pourront majorer leur tarif dans la limite de celui s'appliquant aux communes comptant au moins 200 000 habitants.

Ces dispositions rappellent que les communes et EPCI demeurent libres de fixer des tarifs inférieurs aux nouveaux tarifs 2024.

L'application de ces majorations ou minoration par la commune ou l'EPCI intervient après revalorisation des tarifs en fonction de l'évolution de l'IPC, ainsi que le précise le **c) du 36° du A du I**.

2. Le changement rétroactif de l'affectation du produit de la taxe sur l'exploitation des infrastructures de transport de longue distance

Le présent article restaure les modalités d'affectation de la taxe sur l'exploitation des infrastructures de transport de longue durée prévues dans le projet de loi de finances pour 2024 déposé par le Gouvernement. Celles-ci attribuaient la totalité du produit de la taxe à l'AFITF dans la limite d'un plafond annuel fixé en loi de finances, et s'établissant en 2024 à 600 millions d'euros.

Le **25° du A du I** du présent article modifie l'article L. 425-20 du CIBS pour affecter la totalité du produit de la taxe à l'AFITF, dans la limite d'un plafond annuel, et pour supprimer les fractions de la taxe affectées aux communes et aux EPCI et aux départements.

Cette modification entre en vigueur rétroactivement au 1^{er} janvier 2024, afin de faire bénéficier à l'AFITF du produit de la taxe en 2024. Cette modification engendrerait un gain estimé à + 100 millions d'euros pour l'AFITF, soit deux douzièmes du produit prévisionnel de la taxe, et provoquerait une perte de – 50 millions d'euros pour les communes et les EPCI et de – 50 millions d'euros pour les départements. Cependant, cette perte pour les communes, les EPCI et les départements demeurerait théorique, car les décrets d'application prévus à l'article L. 425-20 du CIBS issu de la loi de finances pour 2024 n'ont pas été publiés.

3. L'élargissement du champ des opérations taxables relatives à la fraction des taxes sur les produits de l'industrie et de l'artisanat perçue sur les biens des industries mécaniques

Le présent article vise à **élargir le champ de l'assiette** de la fraction des taxes sur les produits de l'industrie et de l'artisanat perçue sur les biens des industries mécaniques, lorsque ces biens sont incorporés à d'autres biens.

Le **41° du A du I** du présent article crée dans le CIBS un nouvel article L. 471-29-1 afin de limiter le champ de la dérogation en vigueur aux règles relatives aux biens incorporés pour les biens des industries mécaniques. Ce nouvel article prévoit que, lorsqu'un bien des industries mécaniques est incorporé à un bien qui n'est pas un bien des industries mécaniques, la livraison dudit bien constitue un fait générateur lorsque la personne qui réalise la livraison n'a pas participé à la fabrication du bien des industries mécaniques mais a réalisé son incorporation.

Le **42° du A du I** adapte l'article L. 471-32 du CIBS à la limitation du champ de la dérogation aux règles relatives aux biens incorporés pour les biens des industries mécaniques en supprimant le 8° de l'article.

Le **44° du A du I** crée dans le CIBS un nouvel article L. 471-45-1 afin de prévoir des modalités de calcul spécifiques de la fraction d'assiette constituée par le bien incorporant le bien des industries mécaniques. Ce montant est égal au coût de l'incorporation du bien taxable déterminé selon une méthode économiquement pertinente sur la base de la comptabilité de l'entreprise, hors TVA.

4. Les modifications concernant la taxe générale sur les activités polluantes (TGAP)

a. L'élargissement des redevables de la TGAP

Le **2° du IV** (alinéas 94 et 95) du présent article vise à élargir les personnes physiques ou morales redevables de la TGAP déterminées par l'article 266 *sexies* du code des douanes. En effet, outre les personnes réceptionnant des déchets radioactifs métalliques déjà assujetties et exploitant une installation de stockage de déchets radioactifs métalliques, les personnes réceptionnant des déchets ⁽¹⁾ et exploitant le type d'installation précité, sont désormais également soumises à la taxe générale sur les activités polluantes. Cette modification a pour objectif la rectification d'un oubli.

b. La majoration de la TGAP en cas de réception de déchets radioactifs métalliques dans une installation non autorisée ou en méconnaissance des prescriptions de l'autorisation

Le **3° du IV** (alinéas 96 à 102) du présent article majore les tarifs prévus par la TGAP de 110 euros par tonne en cas de réception de déchets radioactifs métalliques dans une installation non autorisée à cette fin ou en méconnaissance des prescriptions de l'autorisation. Jusqu'alors, seule une tarification sans majoration était prévue au *A bis* du 1 de l'article 266 *nonies* du code des douanes.

(1) Les déchets sont ici entendus au sens de la définition donnée dans le même article du code des douanes, c'est-à-dire l'ensemble des déchets définis au deuxième alinéa de l'article 541-1-1 du code de l'environnement, à l'exception des déchets radioactifs métalliques. Ledit article définit les déchets comme : « toute substance ou tout objet, ou plus généralement tout bien meuble, dont le détenteur se défait ou dont il a l'intention ou l'obligation de se défaire ».

Le 3° procède également à des modifications rédactionnelles à l'article 266 *nonies* du code des douanes.

5. La suppression du coefficient multiplicatif pour l'énergie issue des huiles végétales hydrotraitées s'appliquant aux gazoles et essences utilisés pour les besoins de la pêche

Le 4° **du IV** du présent article supprime la dernière ligne du tableau du deuxième alinéa du E du V de l'article 266 *quindecies*, qui prévoit, pour le calcul des objectifs de la TIRUERT, un double comptage de l'énergie issue des huiles végétales hydrotraitées lorsqu'elle est utilisée dans les gazoles, dans la limite de 20 % des quantités d'énergie contenues dans les gazoles et essences utilisés pour les besoins de la pêche. En effet, le dispositif spécifique au gazole utilisé pour la pêche dans le cadre de la TIRUERT est temporaire et ne s'applique que pour l'année 2024, comme prévu par l'article 95 de la loi du 29 décembre 2023 de finances pour 2024.

6. Les modifications concernant le droit de port

Le 5° **du IV** du présent article abroge les articles 285 et 285 *bis* du code des douanes.

Toutefois, certaines dispositions de l'article 285 sont transférées à l'article L. 5321-3 du code des transports par le VI du présent article. Il s'agit de la disposition prévoyant que les redevances composant le droit de port sont constatées, recouvrées et contrôlées selon les mêmes procédures et sous les mêmes sanctions, garanties, sûretés et privilèges que les droits de douanes et que les réclamations sont présentées, instruites et jugées selon les règles applicables à ces mêmes droits.

L'article 285 *bis* est un article obsolète, non appliqué et contraire au droit européen.

Le 2° **du VII** du présent article insère deux dispositions à l'article 1647 du code général des impôts.

La première crée un prélèvement sur le montant des redevances composant le droit de port à hauteur d'un pourcentage déterminé par arrêté du ministre chargé du budget et compris entre 0,5 % et 2,5 % en fonction du mode de gestion et de la localisation du port.

La seconde prévoit que l'article 1647 est applicable dans les collectivités régies par l'article 74 de la Constitution, c'est-à-dire les collectivités d'outre-mer, et en Nouvelle-Calédonie.

LES TRANSFERTS DE TAXES VERS LA DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

I. L'ÉTAT DU DROIT

Parmi les thématiques et pistes identifiées par le Comité interministériel de la transformation publique du 29 octobre 2018, dans le cadre d'« Action publique 2022 », figurait le projet de **création « d'une agence unique de recouvrement de l'ensemble des prélèvements pour simplifier la vie des entreprises »**, dans l'objectif de centraliser la collecte des prélèvements au sein d'une même agence.

Une mission sur le thème du recouvrement des prélèvements fiscaux et sociaux a ensuite été confiée à M. Alexandre Gardette, dont le rapport a été publié en juillet 2019. Le 11 juillet 2019, le ministre de l'action et des comptes publics a mis en place une mission interministérielle, baptisée « **France recouvrement** », chargée de piloter cette réforme.

Il a résulté de ces réflexions non pas une unification complète du recouvrement fiscal et social, mais **une modification de la répartition entre différentes administrations de la responsabilité des mesures d'assiette et de déclaration ainsi que du recouvrement et des contentieux éventuels afférant à différentes impositions.**

En matière fiscale, cette démarche a visé prioritairement **la rationalisation du recouvrement et du contrôle des impositions sectorielles à rendement élevé**, notamment celles frappant les énergies, les boissons alcooliques et non alcooliques, les tabacs et les activités polluantes.

La responsabilité de tout ou partie de ces opérations est ainsi progressivement transférée à la **direction générale de finances publiques (DGFIP)**, principalement au titre de taxes et impositions relevant jusqu'alors de la direction générale des douanes et droits indirects (DGDDI) mais également au titre de certaines impositions relevant d'autres administrations ⁽¹⁾.

Assuré par **les comptables publics** compétents ⁽²⁾, le recouvrement de **l'impôt peut se définir comme l'ensemble des opérations et procédures assurant le paiement de l'impôt**. Pour les contribuables particuliers, que l'impôt soit totalement administré (impôts locaux) ou déclaratif (impôt sur le revenu), le recouvrement a généralement lieu après émission d'un titre exécutoire, le plus souvent par voie d'émission de rôle et dans certains cas par voie d'avis de mise en recouvrement. Pour les contribuables professionnels, les impositions sont le plus

(1) On peut notamment citer le transfert vers la DGFIP, à compter du 1^{er} janvier 2021, de la gestion des taxes d'urbanisme, opéré par la loi de finances pour 2021 ; à compter du 1^{er} janvier 2022, de la taxe sur les produits phytosanitaires, prévu par l'article 184 de la loi de finances pour 2020 ; ou encore du recouvrement du prélèvement forfaitaire sur les primes de contrats d'assurance de biens qui abonde le fonds de garantie des victimes d'actes de terrorisme et d'autres infractions (FGTI).

(2) Conformément à l'article L. 252 du livre des procédures fiscales (LPF).

souvent reliées à l'activité ou au résultat d'exploitation. Les impositions des professionnels sont ainsi principalement déclaratives et « autoliquidées ».

On peut également distinguer **le recouvrement des impôts directs**, qui se fait en principe sur la base d'un acte administratif appelé titre de recouvrement ou avis d'imposition, adressé directement au contribuable par l'administration, du **recouvrement des impôts indirects**, qui est opéré directement par l'administration sans passer par un avis au contribuable.

Le calendrier et le périmètre du transfert varient selon les taxes transférées.

1. Les transferts de la DGDDI vers la DGFIP ont notamment été opérés en lois de finances

- Prévu par la loi de finances pour 2019 ⁽¹⁾, le transfert à la DGFIP de l'ensemble des opérations liées au recouvrement des **contributions sur les boissons non alcooliques** est **effectif depuis le 1^{er} janvier 2019** ⁽²⁾. Elles sont déclarées à l'appui de l'annexe à la déclaration de TVA.

- Prévu par la loi de finances pour 2019 ⁽³⁾, le transfert des opérations liées au recouvrement de **la taxe générale sur les activités polluantes (TGAP)** définie à l'article 266 *sexies* du code des douanes est effectif **depuis 1^{er} janvier 2020** pour la TGAP autre que celle applicable aux déchets, et **depuis le 1^{er} janvier 2021** pour la composante de la TGAP applicable aux déchets ⁽⁴⁾.

- Les lois de finances pour 2019 et pour 2020 ⁽⁵⁾ ont transféré, en deux temps, à compter du 1^{er} janvier 2021 puis du 1^{er} janvier 2022, les opérations liées à **la TVA sur les produits pétroliers** (article 298 du CGI) et à **la TVA à l'importation** (article 1695 du CGI).

- La loi de finances pour 2024 a transféré les opérations liées au recouvrement des taxes annexes frappant les tabacs et les alcools (cotisation de sécurité sociale sur les boissons alcooliques, droit de licence pour le tabac et cotisation finançant le régime d'allocations viagères des gérants de débits de tabac) et précisé les modalités du transfert de recouvrement relatif à la taxe sur les

(1) C du V de l'article 199 de la loi n° 2018-1317 du 28 décembre 2018 de finances pour 2019.

(2) Cette mesure concerne les quatre contributions suivantes : la contribution sur les boissons contenant des sucres ajoutés prévue à l'article 1613 ter du code général des impôts (CGI), la contribution sur les eaux, boissons et préparations prévue au 1° du II de l'article 1613 quater du CGI, la contribution sur les boissons contenant des édulcorants de synthèse prévue au 2° du même II, la contribution sur les sources d'eau minérale (anciennement surtaxe sur les eaux minérales) prévue à l'article 1582 du CGI.

(3) VI de l'article 193 de la loi n° 2018-1317 du 28 décembre 2018 de finances pour 2019.

(4) Au-delà de la simplification visant à offrir un interlocuteur fiscal unique aux redevables de la TGAP, le transfert a permis de remplacer les trois acomptes antérieurs par un acompte unique, tout en autorisant les entreprises à moduler leur acompte afin de tenir compte, notamment, de la variation de leur activité de l'année en cours par rapport à celle de l'exercice précédent.

(5) VI de l'article 193 de la loi n° 2018-1317 du 28 décembre 2018 de finances pour 2019 et IV de l'article 181 de la loi n° 2019-1479 du 28 décembre 2019 de finances pour 2020.

mélanges de boissons alcooliques et de boissons sucrées (« premix ») ⁽¹⁾. Elle a par ailleurs transféré à la DGFIP la gestion de la taxe sur le transport maritime de passagers à destination des espaces naturels protégés ⁽²⁾.

La loi de finances pour 2024 a également confié à la direction générale de l'aviation civile (DGAC), à compter du 1^{er} janvier 2026, la gestion des majorations de taxes sur le transport aérien de passagers qui étaient jusque-là, selon le cas, gérées par la DGFIP ou la DGDDI ⁽³⁾.

2. D'autres transferts ont été permis par l'ordonnance prise sur le fondement de l'article 184 de loi de finances pour 2020

• **Le principe et le calendrier du transfert à la DGFIP des opérations liées au recouvrement de plusieurs autres impositions et amendes** ont été définis par l'article 184 de la loi de finances pour 2020 ⁽⁴⁾ **qui comportait deux grandes séries de dispositions :**

– le I de cet article a fixé la **liste des impositions concernées ainsi que les échéances des transferts ;**

– **le II de cet article a habilité le Gouvernement à prendre par ordonnance des mesures relevant du domaine de la loi** et nécessaires à la refonte de l'ensemble des impositions, taxes et amendes notamment **pour mettre en œuvre les transferts prévus par le I du même article.**

Le champ de l'habilitation a en outre été étendu à des mesures permettant de **procéder à la recodification de nombreuses impositions au sein d'un nouveau code, dédié aux impositions sur les biens et les services** (voir *infra*).

Ces mesures devaient **assurer le transfert à la DGFIP du recouvrement des droits visés par l'article d'habilitation**, éventuellement en harmonisant les conditions dans lesquelles ces impositions sont liquidées, recouvrées, remboursées et contrôlées.

Sauf exceptions, le champ des opérations de recouvrement transférées devait comprendre **la gestion et le contrôle** de ces impositions.

(1) IV de l'article 111 de la loi n° 2023-1322 du 29 décembre 2023 de finances pour 2024.

(2) I de l'article 111 de la même loi.

(3) V de l'article 111 de la même loi.

(4) Article 184 de la loi n° 2019-1479 du 28 décembre 2019 de finances pour 2020 modifié par l'article 161 de la loi n° 2020-1721 du 29 décembre 2020 de finances pour 2021 et par l'article 128 de la loi n° 2021-1900 du 30 décembre 2021 de finances pour 2022.

Si l'ordonnance devait être prise dans un délai de 18 mois à compter de la promulgation de la loi de finances pour 2020, soit avant le 28 juin 2021, ce délai a été prolongé jusqu'au 31 décembre 2021 ⁽¹⁾.

Dans ces délais, le Gouvernement a pu adopter l'ordonnance du 22 décembre 2021 précitée, ratifiée par l'article 80 de loi n° 2022-1726 du 30 décembre 2022 de finances pour 2023.

a. Les transferts effectifs depuis le 1^{er} janvier 2022

Sous l'effet de la parution de l'ordonnance, sont effectifs depuis le 1^{er} janvier 2022, les transferts des opérations suivantes :

– l'ensemble des opérations de recouvrement relatives à **deux anciennes taxes spéciales sur certains véhicules routiers**, alors définies par les articles 284 *bis* et 284 *sexies* du code des douanes. Ces taxes ont été **réformées et fusionnées en une taxe unique à l'essieu par la loi de finances pour 2021** ⁽²⁾. Les déclarations sont adressées à la DGFIP depuis le 1^{er} janvier 2022.

– l'ensemble des opérations de recouvrement relatives à **trois taxes intérieures de consommation sur le gaz naturel, sur la consommation du charbon et sur la consommation finale d'électricité** ⁽³⁾. Ce transfert est effectif pour les impositions pour lesquelles le fait générateur et l'exigibilité sont intervenus depuis le 1^{er} janvier 2022.

Les modifications en ce sens ont été apportées dans le code des douanes et le CGI, respectivement par **les articles 7 et 10 de l'ordonnance du 22 décembre 2022**, ainsi que, concernant les parts de ces taxes instituées au profit des collectivités locales, dans le code général des collectivités territoriales, par l'article 5 de cette ordonnance.

● Il en va de même du transfert des opérations relatives aux **droits annuels liés à la détention d'engins maritimes**, initialement dénommés « droits annuel de francisation et de navigation » et définis par les articles 223 et 238 du code des douanes. Ce transfert est effectif pour les impositions dont le fait générateur est intervenu à compter du 1^{er} janvier 2022.

Par exception au principe de transfert à la DGFIP de la gestion et du contrôle des impositions dont le recouvrement est transféré, **la gestion et le contrôle des impositions sur les navires et véhicules nautiques sont transférés**

(1) Ce prolongement a résulté, d'une part, du prolongement de quatre mois de l'ensemble des durées d'habilitation non expirées à la date de publication de l'article 14 de la loi n° 2020-290 du 23 mars 2020 d'urgence pour faire face à l'épidémie de Covid-19, et d'autre part d'un prolongement supplémentaire prévu par l'article 10 de la loi n° 2021-1549 du 1^{er} décembre 2021 de finances rectificative pour 2021.

(2) 8° du I et 2° du II de l'article 55 de la loi n° 2020-1721 du 29 décembre 2020 de finances pour 2021.

(3) L'article d'habilitation visait respectivement les taxes prévues aux articles 266 quinquies, 266 quinquies B et 266 quinquies C du code des douanes. Sous l'effet de la recodification prévue par le même article d'habilitation (voir infra), ces taxes sont désormais définies par l'article L. 312-1 du code des impositions sur les biens et services.

à la **direction des affaires maritimes**, chargée de gérer une formalité unique de francisation et d'immatriculation des navires.

L'ensemble des modifications en ce sens ont été apportées au code des transports par les **4° à 8° de l'article 18 de l'ordonnance du 22 décembre 2021**.

b. Les transferts prévus à compter de 2023

● Le 3° du I de l'**article 184 de la loi de finances pour 2020** prévoyait le **transfert à la DGFIP, à compter du 1^{er} janvier 2023**, des opérations de recouvrement liées aux « *amendes, autres que de nature fiscale, prévues au code des douanes et au code général des impôts et prononcées par les services douaniers ou résultant d'infractions constatées par ces derniers* ».

L'amende prononcée par les services de la DGDDI obéit à un régime dérogatoire du droit commun : son montant peut varier selon la valeur de la marchandise en cause et ne dépend donc pas exclusivement de l'atteinte causée à l'ordre public. Elle présente ainsi un caractère indemnitaire comme le précise l'article 382 du code des douanes qui dispose que les amendes douanières « *se prescrivent dans les mêmes conditions que les dommages-intérêts* », c'est-à-dire comme une créance civile de nature indemnitaire.

Enfin, l'article 350 du même code autorise l'administration des douanes à transiger avec « *les personnes poursuivies pour infraction douanière ou pour infraction à la législation et à la réglementation relatives aux relations financières avec l'étranger* ».

L'article 80 de la loi de finances pour 2020 a abrogé l'article 184 de la loi de finances pour 2020 et mis en œuvre le transfert à la DGFIP du recouvrement de ces amendes, en insérant – à la suite de l'article 345 du code des douanes qui régit **les conditions de mise en recouvrement, par l'administration des douanes, des créances relevant de sa compétence** – un **article 345-0 bis, nouveau**. Cet article prévoit que **l'administration des finances publiques** recouvre, comme en matière d'amendes pénales, **les amendes, pénalités et confiscations en valeur que l'administration des douanes est chargée d'appliquer, mais à la condition que ces amendes soient prononcées par une juridiction**.

Il est indiqué expressément que ce transfert de compétence intervient **sans préjudice de la compétence de l'Agence de gestion et de recouvrement des avoirs saisis et confisqués (AGRASC)** que l'article 707-1 du code de procédure pénale rend compétente dans les cas de **confiscations de biens préalablement saisis**.

L'article 80 a également inséré un **III ter** à l'article 1754 du CGI relatif **aux recouvrement et contentieux des pénalités fiscales**, afin d'habiliter la **DGFIP à recouvrer les amendes se rapportant aux taxes dont le recouvrement lui aura été transféré**. Il prévoit que **les amendes, pénalités et confiscations prévues par le code des douanes sont recouvrées dans les conditions que prévoit ce code et**

que les amendes, pénalités et confiscations réprimant des infractions recherchées, constatées et poursuivies comme en matière de contributions indirectes sont recouvrées selon les règles applicables à ces mêmes contributions, sous réserve d'un renvoi à l'article 345-0 *bis* du code des douanes conduisant à procéder comme en matière d'amendes pénales lorsque ces amendes sont prononcées par une juridiction.

- À compter du 1^{er} janvier 2024, a été initié à la DGFIP le transfert du recouvrement des accises sur les produits manufacturés des tabacs, les alcools et les boissons alcoolisées : les droits indirects entrant dans le champ de ces accises comprennent le droit de circulation, le droit de consommation et le droit spécifique sur les bières.

Pour l'ensemble de ces impositions, les agents de l'administration des douanes, s'ils sont déchargés des opérations de recouvrement, conserveront la compétence de gestion et de contrôle, qui figure dans leur « cœur de métier » de contrôle et de lutte contre les trafics. Ces missions douanières recouvrent également le contrôle du respect des conditions requises pour appliquer des exonérations ou tarifs spéciaux, comme c'est notamment le cas pour les bouilleurs de cru particuliers.

Les modifications en ce sens ont été apportées au code général des impôts par l'article 10 de l'ordonnance du 22 décembre 2021.

En revanche, le recouvrement des taxes dites annexes frappant les tabacs et alcools – soit la cotisation de sécurité sociale sur les boissons alcooliques ⁽¹⁾, le droit de licence pour le tabac et la cotisation finançant le régime d'allocations viagères des gérants de débits de tabac, instituée par le décret n° 63-1104 du 30 octobre 1963 relatif au régime d'allocations viagères des gérants de débits de tabac – n'a pas été transféré à la DGFIP par cette même ordonnance.

L'article 568 du CGI prévoit que le droit de licence est constaté, recouvré et contrôlé suivant les règles propres aux contributions indirectes.

L'article L. 245-10 du code de la sécurité sociale prévoit que la cotisation sur les boissons alcooliques est assise, contrôlée et recouvrée selon les mêmes règles, conditions, garanties et sanctions qu'en matière de contributions indirectes.

- L'article 130 de la loi n° 2021-1900 du 30 décembre 2021 de finances pour 2022 prévoit le transfert des restes à recouvrer de créances douanières de la direction générale des douanes et droits indirects à la direction générale des finances publiques postérieurement au transfert du flux des impositions concernées, à des dates fixées par décret au plus tard avant le 1^{er} janvier 2026.

(1) La cotisation de sécurité sociale sur les boissons alcooliques, instituée aux termes de l'article L. 245-7 du code de la sécurité sociale (CSS) « en raison des risques que comporte l'usage immodéré de ces produits pour la santé », est due, conformément à l'article L. 245-8 du même code, « à raison de l'importation ou la livraison aux consommateurs de boissons d'une teneur en alcool supérieure à 18 % vol ».

- Enfin, l'article 80 de la loi de finances initiale pour 2023 a décalé au 1^{er} janvier 2025 le transfert de la déclaration et du recouvrement, initialement prévu pour 2024 :

- de la fraction perçue sur l'électricité de l'accise sur les énergies (anciennement dénommée **taxe intérieure de consommation sur les produits énergétiques** – TICPE) ainsi que de **la taxe spéciale de consommation**, qui est une taxe locale sur les carburants perçue outre-mer ;

- de la **taxe incitative relative à l'incorporation de biocarburants** (TIRIB), renommée depuis le 1^{er} janvier 2022, **taxe incitative relative à l'utilisation d'énergie renouvelable dans les transports** (TIRUERT), prévue à l'article 266 *quindecies* du code des douanes.

- de la **rémunération due au titre du stockage stratégique des produits pétroliers**, mentionnée à l'article L. 642-6 du code de l'énergie.

Il a également reporté de trois mois le transfert à la DGFIP, au 1^{er} avril 2023, des amendes douanières juridictionnelles.

- L'article 111 de la loi du 29 décembre 2023 de finances pour 2024 précitée a étendu les opérations de transfert aux autres prélèvements obéissant aux mêmes règles que les accises sur les alcools et les tabacs, soit la cotisation sécurité sociale et le droit de licence sur la rémunération des débitants de tabacs.

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

1. La modification partielle du calendrier de transfert à la DGFIP de la gestion de l'accise sur les produits pétroliers, de la TIRUERT et de la rémunération due au titre du stockage stratégique des produits pétroliers

- Les dispositions suivantes visent à **modifier partiellement le calendrier du transfert à la DGFIP de la gestion de l'accise sur les produits pétroliers, de la TIRUERT et la rémunération due au titre du stockage stratégique des produits pétroliers**.

En effet, il est apparu que les travaux conduits par l'administration ont permis d'assurer **le transfert des principaux processus de remboursement de l'accise sur les gazoles et les essences** (transport routier de marchandises ou de personnes, taxis), mais que la sécurisation du transfert des autres remboursements et de la déclaration par les opérateurs pétroliers appelait des développements informatiques importants ainsi qu'un accompagnement des redevables concernés. Le transfert nécessite également que certains opérateurs adaptent leur système d'information.

Pour rappel, l'accise sur les produits pétroliers est un impôt indirect dont les professionnels gérant la production, l'importation et/ou le stockage sont redevables

et qui devient exigible au moment de la mise à la consommation ⁽¹⁾ du produit. Dans certains cas, l'utilisation d'un produit énergétique peut bénéficier d'un tarif réduit d'accise. Les utilisateurs concernés doivent déposer une demande de remboursement *ex post* pour bénéficier effectivement du tarif réduit.

En pratique, le transfert à la DGFIP de la gestion et du contrôle des remboursements d'accise au bénéfice des taxis et des transporteurs routiers de personnes ou de marchandises reste prévu pour le 1^{er} janvier 2025, tandis que **le transfert à la DGFIP des déclarations, du contrôle et du recouvrement de l'accise, de la TIRUERT et de la rémunération due au titre du stockage stratégique des produits pétroliers est reporté au 1^{er} janvier 2027.**

- Les dispositions suivantes visent également à **préciser et clarifier les modalités de versement et de recouvrement associées aux nouvelles modalités d'application du tarif d'accise propre aux usages agricoles et forestiers** (tarif réduit fixé à 3,86 €/hL sur le gazole non routier). Depuis le 1^{er} juillet 2024, le tarif est appliqué « à la pompe », soit directement lors de l'acquisition du gazole et de sa facturation, en lieu et place du processus de remboursement *ex post* appliqué auparavant ⁽²⁾.

- Le **9° du A du I** du présent article insère un article L. 312-106-1 après l'article L. 312-106 du CIBS, qui établit la compétence de l'administration des douanes pour les mesures de suivi et de gestion des produits. Il prévoit que les règles relatives aux pouvoirs des personnes chargées du contrôle, aux procédures de contrôle, aux procédures d'établissement de l'impôt en cas de méconnaissance par le redevable de ses obligations, au recouvrement autre que le paiement spontané par le redevable, aux sanctions et au contentieux concernant l'accise sur les énergies sont, sauf pour les charbons, les gaz naturels et l'électricité, déterminées par le code des douanes.

L'article inséré prévoit que par dérogation au L.312-106, l'accise sur les énergies exigible en raison de la mise en consommation du produit ou, pour les produits préalablement mis à la consommation sur le territoire d'un autre État membre de l'Union européenne en cas de déplacement du produit à des fins commerciales entre deux États membres ou de réception du produit à la suite d'une

(1) La notion de « mise à la consommation » est explicitée dans la directive 2008/118/CE du Conseil relative au régime général d'accise (article, section I, chapitre II). Elle vise les situations suivantes : la sortie, y compris la sortie irrégulière, de produits soumis à accise, d'un régime de suspension de droits ; 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 prélevé conformément aux dispositions communautaires et à la législation nationale applicables ; la production, y compris la production irrégulière, de produits soumis à accise en dehors d'un régime de suspension de droits et l'importation, y compris l'importation irrégulière, de produits soumis à accise, sauf si les produits soumis à accise sont placés, immédiatement après leur importation, sous un régime de suspension de droits.

(2) Le dispositif mis en place à compter du 1^{er} juillet 2024 pour le gazole non routier a été prévu par les textes suivants : décret n° 2024-599 du 26 juin 2024 relatif à l'autorisation préalable des établissements des distributeurs de gazole non routier consommé pour les besoins des travaux agricoles ou forestiers, décret n° 2024-605 du 26 juin 2024 relatif au régime fiscal du gazole non routier, arrêté du 26 juin 2024 relatif à l'application du tarif d'accise sur le gazole non routier destiné à des usages agricoles ou forestiers.

vente à distance d'un autre État membre vers la France, suivi d'un changement d'utilisation ⁽¹⁾ du produit, est régie par les dispositions suivantes :

– conformément au 1° de l'article inséré, en cas de consommation de produits relevant de la catégorie fiscale des gazoles ou des essences pour des usages relevant des tarifs réduits mentionnés aux articles L. 312-51, L. 312-52 ou L. 312-53 du CIBS ⁽²⁾, dans conditions visées à l'article L.180-1, c'est-à-dire par le CGI (livre II) et le livre des procédures fiscales (LPF) et par les dispositions applicables aux taxes sur les chiffres d'affaires ;

En conséquence et conformément au point XVII du présent article qui prévoit son entrée en vigueur – sauf exceptions – au 1^{er} janvier 2025, la procédure applicable aux taxes sur le chiffre d'affaires et assimilées (TCA) sera applicable aux remboursements de l'accise sur les produits énergétiques au bénéfice du transport public de personnes, des taxis et du transport routier de marchandises à compter du 1^{er} janvier 2025. Cette procédure repose sur une déclaration annexée à la déclaration portant sur la TVA et est gérée par la DGFIP.

– conformément au 3° de l'article inséré, en cas d'utilisation de gazole tracé par les personnes qui l'utilisent à la fois pour les travaux agricoles et forestiers et pour d'autres usages, est régie dans conditions visées à l'article L.180-1, c'est-à-dire par le CGI (livre II) et le LPF et par les dispositions applicables aux taxes sur les chiffres d'affaires ;

– conformément au 2° de l'article inséré, en cas de consommation pour des travaux agricoles et forestiers relevant des tarifs réduits mentionnés à l'article L.312-61 du CIBS, est régie par dispositions du livre II du CGI et du LPF qui lui sont propres ou qui sont applicables aux impôts directs et le B du III de l'article 55 de la loi n° 2010-1658 du 29 décembre 2010 de finances rectificative pour 2010, qui prévoit l'application d'une majoration de 10 % en cas de retard de paiement des créances qui font l'objet d'un titre de perception délivré par l'État ⁽³⁾.

Ainsi, le 2° précise que les remboursements des agriculteurs ayant acheté du gazole à un tarif supérieur au tarif réduit agricole et l'ayant utilisé pour des travaux agricoles ou forestiers relèvent de la DGFIP et sont régis par le régime des créances étrangères à l'impôt et au domaine. Il s'agit du régime historique du remboursement agricole, que l'application des nouvelles modalités de facturation au 1^{er} juillet 2024 a rendu résiduel.

(1) Aux termes de l'article L.311-23 du CIBS, « le changement d'utilisation s'entend de l'affectation, de la mise en vente ou de la consommation du produit pour un usage autre que celui sur la base duquel les montants exigibles lors de la mise à la consommation, le déplacement à des fins commerciales entre deux États membres de l'Union européenne, la vente à distance entre États membres de l'Union européenne ou un changement d'utilisation antérieur ont été établis. Il intervient sur le territoire de taxation lorsque le bien est situé sur ce territoire au moment de ce changement »

(2) Soit les tarifs réduits prévus pour le transport collectif routier de personnes et de marchandises et pour les taxis.

(3) Dans les conditions prévues à l'article L. 252 A du livre des procédures fiscales pour le recouvrement des recettes de toute nature qu'il est habilité à recevoir.

Le 3° prévoit que les compléments d'accises, versés aux agriculteurs ayant acheté du gazole à un tarif supérieur au tarif réduit et l'ayant utilisé pour un usage autre que des travaux agricoles et forestiers (par exemple, des travaux publics), sont régis par le DGFIP et relèvent du régime des taxes sur le chiffre d'affaires, afin de tirer les conséquences de l'application du tarif agricole à la pompe.

Conformément au XVII du présent article, ces dispositions entreront en vigueur au 1^{er} janvier 2025.

- Le **10° du A du I** du présent article prévoit l'abrogation au 1^{er} janvier 2027 de l'article créé par le 9° du A du I du présent article. En effet, l'article ainsi créé par le 9° a une vocation transitoire et contribue à mettre en place un régime juridique hybride, l'accise étant, du 1^{er} janvier 2025 au 31 décembre 2026, prélevée et gérée selon des modalités proches des droits de douanes en amont de la chaîne économique et gérée selon des modalités proches des taxes sur le chiffre d'affaires en aval de la chaîne.

- Le **X** du présent article modifie l'article 80 de la loi n° 2022-1726 du 30 décembre 2022 de finances pour 2023.

Le **1°** modifie les deux derniers alinéas du VII, qui modifiaient l'article L. 312-106 du CIBS. Cette modification vise à indiquer que la répression de l'inobservation des mesures de suivi et de gestion déterminées en application de la sous-section 3 de la section 6 du chapitre I^{er} du présent titre du CIBS est régie par le code des douanes, et à exclure les charbons, les gaz naturels et l'électricité de l'application de l'article L. 312-106 du CIBS.

Le **2° du X** du présent article modifie le C du IX de l'article 80 de la loi du 30 décembre 2022 de finances pour 2023 précitée afin de substituer la date 2027 à la date 2025, qui planifie l'entrée en vigueur des points B et C du VII de ce même article, ainsi décalée au 1^{er} janvier 2027.

Le B porte sur le transfert des déclarations, du contrôle et du recouvrement de l'accise, de la TIRUERT et de la rémunération due au titre du stockage stratégique des produits pétroliers. Le C établit la compétence de l'administration des douanes pour le contrôle des mesures de suivi et de gestion des produits nécessaires aux opérations de constatation de l'accise, la vérification que l'utilisation effective d'un produit est la même que celle au titre de laquelle un remboursement est obtenu ou sollicité, et la répression de l'inobservation de ces mesures.

- Le **IX** du présent article tire les conséquences du IX. Il modifie le E du V de l'article 130 de la loi du 30 décembre 2021 de finances pour 2022 précitée afin de décaler de deux ans la date butoir de l'entrée en vigueur des dispositions prévoyant le transfert de la DGDDI vers la DGFIP des restes à recouvrer ⁽¹⁾ d'une

(1) La notion de restes à recouvrer désigne les créances non soldées au moment du transfert de compétences sur la prise et le recouvrement des taxes.

série de taxes dont le transfert était initialement prévu pour le 1^{er} janvier 2026 au plus tard et selon des dates fixées par décret. En pratique, cela concerne le transfert des restes à recouvrer de l'accise sur les produits énergétiques, de la TIRUERT et de la rémunération due au titre du stockage stratégique des produits pétroliers.

L'objectif visé par l'ensemble ces dispositions est une gestion intégrale par la DGFIP selon le régime des taxes sur le chiffre d'affaires à compter du 1^{er} janvier 2027, sauf exceptions visées par l'article L. 312-106 du CIBS dans sa version visée par le présent IX et qui entrera en vigueur en 2027. Par conséquent, les dispositifs visés au 9° du I concernant les agriculteurs ne requerront plus de mention spécifique dans le CIBS.

- La gestion et le contrôle des mesures de suivi et de gestion resteront de la compétence de la DGDDI, ce qui traduit une répartition des compétences entre les deux administrations analogue à celle existant pour la TVA à l'importation.

2. L'extension du droit de communication entre administrations concernant l'application du régime économique des tabacs

- Le **V** du présent article modifie l'article L. 83 A du LPF, qui porte sur le droit de communication ⁽¹⁾ existant entre d'une part les agents de la DGFIP, les agents de la DGDDI et les agents de la concurrence, de la consommation et de la répression des fraudes et d'autre part les agents de la DGFIP et agents de la direction générale de l'aviation civile, de la direction des affaires maritimes, de la direction générale de la prévention des risques et ses services déconcentrés et les services placés sous l'autorité du ministre chargé de l'énergie.

- Le **1° du V** ajoute un alinéa à cet article étendant ce droit de communication pour les besoins de la mise en œuvre et du contrôle du régime économique des tabacs régi par les articles 565 à 574 du CGI.

- Le **2° du V** prévoit qu'au 1^{er} juillet 2025, la mention « *les articles 565 à 574 du code général des impôts* » figurant au deuxième alinéa de l'article L.83 A du LPF ajouté par le 1° du V du présent article, est remplacée par une référence à la « section 2 du chapitre II du titre I^{er} du livre V de la troisième partie du code de la santé publique ».

(1) Ce droit porte sur la communication spontanée ou sur demande de de tous documents et renseignements détenus ou recueillis dans le cadre de l'ensemble de leurs missions respectives.

LA CODIFICATION ET LA TRANSFORMATION EN IMPOSITIONS DES REDEVANCES AÉROPORTUAIRES DE SURVEILLANCE ET DE CERTIFICATION

I. L'ÉTAT DU DROIT

1. Des redevances pour services rendus par la DGAC

L'article L. 611-5 du code de l'aviation civile prévoit que certains services rendus par la direction générale de l'aviation civile (DGAC) font l'objet de redevances ⁽¹⁾. Il s'agit des services suivants :

– les services rendus, sous réserve des compétences des institutions de l'Union européenne, aux organismes de conception et de production d'aéronefs ou d'éléments d'aéronefs pour l'instruction, la délivrance et le suivi de l'application des décisions individuelles prévues par ce code et les règlements communautaires en vue d'attester la navigabilité ;

– les services rendus aux propriétaires d'aéronefs pour l'instruction, la délivrance et le suivi de l'application des autorisations, certificats et décisions individuelles prévus par ce code et les règlements communautaires en vue d'attester la navigabilité des aéronefs ou d'autoriser leur circulation ;

– les services rendus aux propriétaires ou exploitants d'aéronefs, aux organismes chargés de la gestion et du suivi du maintien de leur navigabilité et aux organismes de maintenance, pour l'instruction, la délivrance et le suivi de l'application des autorisations, certificats et agréments prévus par ce code et les règlements communautaires en vue d'assurer la conformité de l'entretien des aéronefs ;

– les services rendus aux entreprises de transport aérien public, aux entreprises de travail aérien, aux exploitants d'aérodromes, aux prestataires de services d'information de vol pour les aérodromes non contrôlés, aux fournisseurs de matériels de lutte contre l'incendie et aux écoles de formation pour l'instruction, la délivrance et le suivi de l'application des autorisations, certificats et agréments prévus par ce code et les règlements communautaires en vue d'assurer la sécurité de l'exploitation et, pour les écoles, la qualité de la formation ;

– les services rendus par l'administration de l'aviation civile aux exploitants d'aérodromes, aux entreprises de transport aérien public, aux entreprises qui leur sont liées par contrat, aux autres personnes autorisées à occuper ou utiliser les zones non librement accessibles au public des aérodromes, aux organismes de formation des personnels, aux fabricants ou distributeurs de matériels de détection, pour l'instruction, la délivrance et le suivi de l'application des approbations, des

(1) Ces redevances ont été instaurées par l'article 120 de la loi n° 2004-1485 du 30 décembre 2004 de finances rectificative pour 2004.

autorisations, certificats et agréments prévus par ce code et les règlements communautaires en vue d'assurer la sûreté des vols ;

- les services rendus par l'administration de l'aviation civile aux organisateurs pour l'instruction, la délivrance et le suivi de l'application des autorisations de manifestations aériennes ;

- les services rendus par l'administration de l'aviation civile pour l'organisation des examens aéronautiques et la délivrance ou la validation des brevets, licences, certificats et qualifications du personnel de l'aviation civile ;

- les services rendus par l'administration de l'aviation civile ou les organismes agréés aux fabricants de matériels ou leurs mandataires et aux concepteurs de systèmes destinés à un prestataire de services de la navigation aérienne pour l'instruction, la délivrance et le suivi de l'application des autorisations, certificats et agréments prévus par ce code et les règlements communautaires en vue d'assurer la sécurité des services de la navigation aérienne.

Il est précisé que, pour l'établissement du montant de ces redevances, le coût complet des services rendus est pris en compte. Ce coût complet comprend les charges de personnel, y compris les pensions de retraite et les charges de formation initiale et continue, les coûts d'études, les coûts du capital et de l'amortissement des immobilisations et les coûts de fonctionnement, y compris du système d'assurance de la qualité, ainsi qu'une quote-part des frais d'administration des personnels, de gestion financière et de communication correspondant à leur participation à l'exécution de ces services.

Il est également prévu que la redevance pour services terminaux de la circulation aérienne comprend, pour la partie imputable à cette prestation, le coût de l'autorité de surveillance et des organismes agréés, chargés en application du règlement (CE) n° 550/2004 du Parlement européen et du Conseil, du 10 mars 2004, fixant le cadre pour la réalisation du ciel unique européen du contrôle de l'exploitation des prestataires de services de la navigation aérienne, ainsi que les autres coûts exposés par l'État.

Le décret n° 2005-1680 du 28 décembre 2005 relatif aux redevances pour services rendus par l'État pour la sécurité et la sûreté de l'aviation civile et modifiant le code de l'aviation civile a précisé, aux articles R. 611-3 à R. 611-6, les modalités d'application de ces redevances.

Ces activités sont principalement prises en charge par la direction de la sécurité de l'aviation civile (DSAC) au sein de la DGAC.

2. La nature des prélèvements pour le financement des missions de surveillance et de certification dans le domaine de la sécurité et de la sûreté de l'aviation civile : une distinction à opérer entre impositions de toutes natures et redevances pour services rendus

Par une jurisprudence constante, le Conseil d'État opère une distinction entre les impositions de toutes natures et les redevances pour services rendus. En effet, dans un arrêt d'Assemblée du 21 novembre 1958, *Syndicat national des transporteurs aériens*, le Conseil d'État précise qu'une redevance pour service rendu peut être légalement établie à la condition, d'une part, que les opérations qu'elle est appelée à financer ne relèvent pas de missions qui incombent par nature à l'État et, d'autre part, qu'elle trouve sa contrepartie directe et équivalente dans une prestation rendue au bénéfice propre d'usagers déterminés. La décision n° 76-92 L du 6 octobre 1976 du Conseil constitutionnel expose ces mêmes critères.

À l'inverse, les impositions de toutes natures ont une finalité collective et n'offrent pas de contrepartie directe aux contribuables imposés.

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

L'évaluation préalable indique que les redevances de surveillance et de certification perçues en matière de sécurité et de sûreté de l'aviation civile revêtent un caractère fiscal au regard de la jurisprudence du Conseil d'État dès lors qu'elles servent au financement de missions de police administrative.

En effet, lors de la codification de la sixième partie de la partie législative du code des transports, le Conseil d'État a considéré que ces redevances avaient en réalité la nature d'impositions, dans la mesure où elles sont la contrepartie des frais exposés par l'État ou les organismes désignés par l'État pour assurer l'instruction des demandes de certificats, d'autorisations ou d'agréments ou l'organisation d'examens délivrés ou sanctionnés par l'État dans le cadre de l'exercice de ses compétences en matière de police de la sécurité aérienne. Par ailleurs, ces activités ont pour finalité d'assurer la sécurité des usagers des services aériens et des populations survolées et ne sont pas principalement exécutées dans l'intérêt des entreprises qui produisent les matériels considérés ou qui concourent aux services aériens, même si leur activité est subordonnée à la délivrance de ces certificats ou autorisations. Ainsi, puisque ces redevances ne répondent manifestement pas aux critères précédemment exposés, il apparaît qu'il s'agit non pas de redevances mais d'impositions de toutes natures.

Si des redevances peuvent être établies par voie réglementaire, les impositions de toutes natures doivent impérativement être fixées par le législateur, comme le prévoit l'article 34 de la Constitution.

En conséquence, le XVI (alinéas 143 à 148) du présent article autorise le Gouvernement, pour un délai d'un an, à prendre par voie d'ordonnance toutes mesures relevant du domaine de la loi nécessaires à la création de nouvelles

impositions ou à la modification d'impositions existantes en vue de financer, en remplacement des prélèvements existants, les missions déployées par la DGAC en matière de surveillance et de certification pour la sécurité de l'aviation civile, ainsi que toutes mesures portant sur les régimes légaux ou administratifs relatifs ou se rapportant à ces missions. Il s'agit d'assurer la sécurité juridique des dispositions relatives aux sommes ainsi perçues, d'harmoniser les conditions dans lesquelles les nouvelles impositions sont liquidées, constatées, recouvrées et contrôlées, et d'améliorer la lisibilité des dispositions concernées, notamment. Un projet de loi de tarification devra être déposé dans un délai de trois mois à compter de la publication de l'ordonnance.

Il s'agit de transformer les quatorze redevances concernées en taxes et de les codifier au sein du CIBS. Les redevances concernées sont celles prévues par les articles L. 611-5 et R. 611-3 à R. 611-6 du code de l'aviation civile.

*

* *

Article 22

Mise en conformité des dispositions fiscales avec la réglementation européenne en matière d'aides d'État

Résumé du dispositif proposé

Le présent article procède à la mise à jour de plusieurs références relatives aux aides d'État exemptées de notification par la réglementation européenne.

Afin de tenir compte de l'entrée en vigueur, depuis le 1^{er} janvier 2024, du règlement *de minimis* (UE) 2023/2831 du 13 décembre 2023, qui modifie les plafonds d'aides auxquelles peuvent prétendre les entreprises, le présent article modifie 65 articles du code général des impôts, un article du code des impositions sur les biens et services et plusieurs dispositions non codifiées.

En second lieu, le présent article modifie les dispositions relatives au crédit d'impôt en faveur de la recherche collaborative afin d'actualiser la référence au nouveau régime cadre exempté de notification relatif aux aides à la recherche, au développement et à l'innovation (RDI). Ce nouveau régime a été défini pour tirer les conséquences des modifications apportées au règlement général d'exemption par catégorie en 2023.

Ces mises à jour s'appliqueront rétroactivement aux aides octroyées à compter du 1^{er} janvier 2024.

Dernières modifications intervenues

L'article 53 de la loi n° 2014-1545 du 20 décembre 2014 relative à la simplification de la vie des entreprises et l'article 47 de la loi n° 2014-1655 du 29 décembre 2014 de finances rectificative pour 2014 ont tiré les conséquences de l'adoption du règlement (UE) n° 1407/2013 de la Commission du 18 décembre 2013 relatif aux aides *de minimis*.

Principaux amendements adoptés par la commission des finances

La commission a adopté cet article sans modification. Elle a ensuite rejeté la première partie du projet de loi de finances pour 2025.

I. L'ÉTAT DU DROIT

A. LES RÈGLES APPLICABLES EN MATIÈRE D'AIDES D'ÉTAT AU SEIN DE L'UNION EUROPÉENNE

1. Un principe d'interdiction tempéré par plusieurs exceptions

Le paragraphe 1 de l'article 107 du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne (TFUE) pose **un principe général d'incompatibilité des aides d'État avec le marché intérieur**.

Au sens de cet article, les aides d'État sont définies comme des aides « *accordées par les États ou au moyen de ressources d'État sous quelque forme que ce soit qui faussent ou qui menacent de fausser la concurrence en favorisant*

certaines entreprises ou certaines productions ». Par conséquent, trois critères permettent d'identifier une aide d'État. De telles aides :

- sont allouées à des entreprises ;
- sont accordées et financées par un État ;
- octroient un avantage sélectif ;
- produisent des effets sur la concurrence et affectent les échanges entre les États membres.

Un certain nombre d'exceptions sont toutefois énumérées par ce même article 107, qui différencie les aides en toute hypothèse compatibles avec le marché intérieur et celles qui peuvent être considérées comme compatibles.

Le premier cas regroupe notamment les aides à caractère social et les aides destinées à remédier aux dommages causés par les calamités naturelles. Le second groupe d'aides rassemble celles destinées à favoriser le développement économique de régions dans lesquelles le niveau de vie est anormalement bas, les aides destinées à promouvoir la réalisation d'un projet important d'intérêt européen commun, ou encore les aides destinées à promouvoir la culture et la conservation du patrimoine.

Au-delà de la liste dressée par le TFUE, toute autre catégorie d'aides déterminée par décision du Conseil sur proposition de la Commission peut également être considérée comme compatible avec le marché intérieur.

2. La procédure de contrôle des aides d'État par la Commission européenne

Le contrôle des aides d'État est assuré, en application de l'article 108 du TFUE, par la Commission européenne. Il revient à cette dernière de procéder « *à l'examen permanent des régimes d'aides existant* » dans les États membres et, le cas échéant, de constater qu'une aide accordée « *n'est pas compatible avec le marché intérieur aux termes de l'article 107, ou que cette aide est appliquée de façon abusive* ». Dans cette hypothèse, elle enjoint à l'État intéressé de supprimer ou de modifier ladite aide.

Dans ce cadre, le paragraphe 3 de l'article 108 prévoit que **les projets tendant à instituer ou à modifier des aides sont notifiés à la Commission européenne** afin que cette dernière puisse procéder à leur contrôle.

En application du dernier paragraphe de l'article 108 du TFUE, **certaines catégories d'aides d'État peuvent néanmoins être exemptées de la procédure de notification.** Ces exemptions sont de deux types : les exemptions par catégorie d'aides, et les exemptions dites « *de « minimis* ».

a. Les règlements d'exemption par catégorie

Afin de permettre à la Commission de se concentrer sur les aides ayant la plus forte incidence sur le marché intérieur, le règlement général d'exemption par catégorie n° 651/2014 de la Commission du 17 juin 2014 (RGEC) identifie les catégories d'aides qui sont présumées compatibles.

Les États membres accordant des aides respectant l'ensemble des conditions du RGEC informent simplement la Commission européenne de la mise en place du régime d'aide et sont exemptés de la procédure de notification.

Le RGEC a été récemment modifié par le règlement (UE) 2021/1237 de la Commission du 23 juillet 2021 et le règlement 2023/1315 de la Commission du 23 juin 2023, qui prolonge notamment la durée d'application du RGEC jusqu'au 31 décembre 2026.

b. Les règlements de minimis

Les aides qui répondent aux conditions énoncées dans les règlements *de minimis* sont exemptées de notification. Il s'agit des aides qui ne dépassent pas un certain montant.

Plusieurs règlements *de minimis* sont en vigueur et ont été modifiés ou prolongés au cours de l'année 2023 :

- un règlement multisectoriel : le règlement (UE) n° 2023/2831 de la Commission du 13 décembre 2023, applicable à compter du 1^{er} janvier 2024 et jusqu'au 31 décembre 2030, qui remplace le règlement n° 1407/2013 de la Commission du 18 décembre 2013 ;

- un règlement relatif à l'agriculture : le règlement (UE) n° 1408/2013 de la Commission du 18 décembre 2013 tel que modifié par le règlement (UE) n° 2019/316 du 21 février 2019 et par le règlement (UE) n° 2023/2391 du 4 octobre 2023, qui est en vigueur jusqu'au 31 décembre 2027 ;

- un règlement relatif à la pêche et à l'aquaculture : le règlement (UE) n° 717/2014 de la Commission du 27 juin 2014, prolongé par le règlement (UE) n° 2022/2514 du 14 décembre 2022 et modifié par le règlement (UE) n° 2023/2391 du 4 octobre 2023, applicable jusqu'au 31 décembre 2029 ;

- un règlement transversal portant sur les entreprises fournissant des services d'intérêt économique général (SIEG) : il s'agit du règlement n° 2023/2832 de la Commission du 13 décembre 2023, applicable à compter du 1^{er} janvier 2024 jusqu'au 31 décembre 2030.

En raison de l'inflation, le règlement (UE) n° 2023/2831 a notamment prévu de rehausser le plafond des aides *de minimis* correspondant au seuil d'aides d'État qu'une entreprise peut recevoir sur trois exercices fiscaux glissants.

SEUILS DE MINIMIS À COMPTER DU 1^{ER} JANVIER 2024

Secteur	Seuil à respecter sur trois exercices fiscaux glissants	Ancien seuil
Tous secteurs (sauf exceptions)	300 000 €	200 000 €
Transport de marchandise par route pour compte d'autrui	300 000 €	100 000 €
Agriculture	20 000 €	20 000 €
Pêche et aquaculture	30 000 €	30 000 €

Source : direction de l'information légale et administrative.

B. LES CONSÉQUENCES DES RÈGLES D'EXEMPTION DE NOTIFICATION EN DROIT NATIONAL

S'agissant des aides accordées au titre du régime *de minimis*, les règlements européens imposent aux États membres d'informer par écrit l'entreprise bénéficiaire de l'aide du montant de cette aide, ainsi que de son caractère *de minimis*, en se référant directement au règlement.

En France, les mesures fiscales entrant dans le champ de la réglementation sur les aides d'État correspondent principalement aux dépenses fiscales bénéficiant aux entreprises (réductions d'impôt, crédits d'impôt, exonérations, mesures d'assiette *etc.*).

Pour ces aides, l'information est donnée au sein de la disposition législative qui les institue, avec la mention expresse du règlement applicable. Cette mention, qui constitue donc une condition de fond pour assurer la conformité de l'aide avec la réglementation européenne, vise également à subordonner son bénéfice à l'ensemble des conditions prévues par le règlement.

S'agissant des exemptions de notification par catégorie, les États membres peuvent accorder des aides individuelles ou définir des régimes cadres.

Cela est notamment le cas pour le régime cadre relatif aux aides d'État à la recherche, au développement et à l'innovation (RDI) n° SA. 58995 qui encadre le crédit d'impôt en faveur de la recherche collaborative, codifié à l'article 244 *quater* B *bis* du code général des impôts. Ce régime a été récemment modifié, pour la période 2024-2026, par le régime n° SA. 111723 qui tire les conséquences de la prorogation du RGEC jusqu'en 2026 et des modifications qui lui ont été apportées.

Comme pour les exemptions *de minimis*, l'information selon laquelle l'octroi des aides est subordonné au respect des conditions du RGEC ou d'un régime cadre pris sur son fondement est mentionnée expressément dans la loi.

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

1. L'actualisation des références relatives à la réglementation des aides *de minimis* au sein du code général des impôts, du code des impositions sur les biens et services et de plusieurs dispositions législatives non codifiées

En premier lieu, le présent article a pour objectif de tirer les conséquences de l'entrée en vigueur du règlement (UE) 2023/2831 relatif aux aides *de minimis* au 1^{er} janvier 2024, qui remplace le règlement (UE) n° 1407/2013 de la Commission du 18 décembre 2013.

À cette fin, les **1° et 2° du I** du présent article actualisent les dispositions de 65 articles du code général des impôts (CGI) pour faire mention de ce nouveau règlement. Cela permettra notamment aux entreprises de bénéficier d'un montant plus important d'aides, conformément au plafond rehaussé prévu par le règlement (UE) 2023/2831.

DISPOSITIONS MODIFIÉES PAR LES 1° ET 2° DU I DE L'ARTICLE EN FONCTION DES IMPÔTS CORRESPONDANTS

Type d'impôt	Références
Impôt sur les sociétés et impôt sur le revenu	39 AA <i>quater</i> , 39 AH, 39 <i>octies</i> E, 39 <i>octies</i> F, 39, 39 AI, 39 <i>bis</i> A, 39 <i>bis</i> B, 39 <i>decies</i> A, 39 <i>decies</i> E, 39 <i>decies</i> F, 50-0, 220 <i>undecies</i> , 73, 199 <i>terdecies</i> -0 A <i>ter</i> , 199 <i>terdecies</i> -0 C, 200 <i>quindecies</i> , 238 <i>quindecies</i> , 244 <i>quater</i> B, 244 <i>quater</i> M, 244 <i>quater</i> O, 1681 F, 39 <i>quinquies</i> D, 44 <i>sexies</i> , 44 <i>sexies</i> A, 44 <i>octies</i> A, 44 <i>duodecies</i> , 44 <i>ter decies</i> , 44 <i>quindecies</i> , 44 <i>quindecies</i> A, 217 <i>quindecies</i> , 238 <i>bis</i> , 238 <i>sexdecies</i> , 239 <i>sexies</i> D
Impôt sur la fortune immobilière	978
Cotisation foncière des entreprises (CFE)	1460, 1464d, 1464e, 1 464 F, 1 464 g, 1 464 m, 1647d, 1457, 1458 <i>bis</i> , 1465 A, 1466 A, 1466 D
Taxe pour frais de chambre	1600, 1601-0 A, 1601
Taxe d'aménagement	1635 <i>quater</i> D, 1635 <i>quater</i> E, 1635 <i>quater</i> I
Taxes foncières	1518 A <i>bis</i> , 1382 H, 1382 I, 1388 <i>quinquies</i> C, 1383 C <i>ter</i> , 1383 E <i>bis</i> , 1383 D, 1383 H, 1383 I
Droits de mutation, droits d'enregistrement, taxes de publicité foncières	722 <i>bis</i> , 1594 I <i>ter</i>
Taxe additionnelle à la taxe sur les surfaces commerciales	302 <i>bis</i> ZA

Source : commission des finances, d'après le présent article

Le **II du présent article** procède à la même actualisation au sein de l'article L. 133-4 du code des impositions sur les biens et services (CIBS), qui regroupe l'ensemble des références à la réglementation européenne en matière d'aides d'État pour les impositions relevant du CIBS.

Le **III** actualise l'article 20 de la troisième loi de finances rectificative pour 2020 ⁽¹⁾, qui porte sur l'exonération d'impôt sur le revenu et d'impôt sur les sociétés des aides reçues par les lauréats du concours « French Tech Tremplin » jusqu'au 31 décembre 2023.

Le **IV** actualise l'article 27 de la loi de finances pour 2021 ⁽²⁾, qui institue le crédit d'impôt au titre des dépenses engagées pour la rénovation énergétique des bâtiments à usage tertiaire des petites et moyennes entreprises (PME).

Le **V** actualise l'article 107 de la loi dite climat et résilience du 22 août 2021 ⁽³⁾, qui prévoit une expérimentation portant sur la possibilité pour les établissements de crédit de proposer un prêt à taux zéro pour l'achat d'un véhicule peu polluant (PTZ-m).

Le **VI** du présent article actualise deux articles de la loi de finances pour 2024 ⁽⁴⁾ :

– l'article 36, qui prévoit d'exonérer de tous droits, impôts ou taxes la transmission universelle de patrimoine réalisée entre le comité de développement et de promotion de l'habillement et l'Institut français du textile et de l'habillement ;

– l'article 76, qui exonère d'impôt sur le revenu et d'impôt sur les sociétés l'aide instituée par le décret n° 2023-982 du 25 octobre 2023 pour les entreprises particulièrement touchées par les conséquences économiques résultant de la situation hydrique de Mayotte.

2. L'actualisation de la référence au nouveau régime cadre exempté de notification relatif aux aides à la recherche, mis en œuvre sur le fondement du règlement général d'exemption par catégorie

Le **3° du I** du présent article modifie le VI de l'article 244 *quater* B *bis* du CGI, qui porte sur le crédit d'impôt en faveur de la recherche collaborative, afin de remplacer la référence à l'ancien régime cadre exempté de notification relatif aux aides à la recherche, au développement et à l'innovation (RDI) par la référence au nouveau régime cadre n° SA.111723 adopté pour la période 2024-2026. Ce nouveau régime cadre a été, comme indiqué plus haut, adopté pour tirer les conséquences de la prolongation et des modifications apportées au RGEC.

Enfin, le **VII** du présent article prévoit que ces modifications s'appliquent de manière rétroactive aux aides octroyées à compter du 1^{er} janvier 2024, conformément aux modalités d'entrée en vigueur du règlement (UE) 2023/2831 du 13 décembre 2023.

(1) Loi n° 2020-935 du 30 juillet 2020 de finances rectificative pour 2020.

(2) Loi n° 2020-1721 du 29 décembre 2020 de finances pour 2021.

(3) Loi n° 2021-1104 du 22 août 2021 portant lutte contre le dérèglement climatique et renforcement de la résilience face à ses effets.

(4) Loi n° 2023-1322 du 29 décembre 2023 de finances pour 2024.

*

* *

Article 23

Sécurisation des modalités d'imposition applicables aux personnes non-résidentes de France

Résumé du dispositif et effets principaux

Le présent article précise dans le code général des impôts (CGI) les règles relatives à l'appréciation de la domiciliation fiscale des personnes non-résidentes de France. Pour cela, il crée un nouvel article 4 C qui dispose que les personnes qui ne sont pas considérées comme résidentes de France au regard d'une convention fiscale, ne peuvent être considérées comme domiciliées fiscalement en France au regard du droit interne.

Cet article a pour conséquence de neutraliser une décision du Conseil d'État du 5 février 2024. Celle-ci conduisait à ne plus appliquer une retenue à la source spécifique prévue par l'article 182 A du CGI aux revenus de source française bénéficiant à des personnes non-résidentes de France du point de vue d'une convention fiscale, lorsque ces personnes pouvaient être considérées comme domiciliées en France du point de vue du droit interne.

Dernières modifications législatives intervenues

Les articles 4 et 13 de la loi n° 2019-1479 du 28 décembre 2019 de finances pour 2020 ont modifié l'article 4 B du CGI établissant les règles de domiciliation fiscale en France.

Principaux amendements adoptés par la commission des finances

La commission a adopté cet article sans modification. Elle a ensuite rejeté la première partie du projet de loi de finances pour 2025.

I. L'ÉTAT DU DROIT

Les modalités d'assujettissement à l'impôt sur le revenu des résidents et des non-résidents diffèrent aussi bien en ce qui concerne l'assiette de l'impôt, son calcul que le prélèvement à la source applicable.

A. L'ASSIETTE DE L'IMPÔT SUR LE REVENU DÉPEND DE LA DOMICILIATION FISCALE DE L'ASSUJETTI

Si le droit interne prévoit des critères permettant d'établir la domiciliation fiscale en France d'un contribuable, ils sont supplantés par la notion de « résidence fiscale » prévue par les conventions internationales.

1. La notion de « domicile fiscal » prévue par le droit interne français

● L'article 4 A du CGI prévoit que **les personnes qui ont leur « domicile fiscal » en France** sont soumises à une **obligation fiscale « illimitée »**, c'est-à-dire

qu'elles sont passibles de l'impôt sur le revenu sur l'ensemble de leurs revenus quelle qu'en soit l'origine.

Les personnes dont le **domicile fiscal est situé hors de France** sont passibles de cet impôt en raison de leurs seuls revenus de source française. On parle d'**obligation fiscale « restreinte »**. Ces revenus de source française sont énumérés à l'article 164 B du CGI.

● La **définition du « domicile fiscal » est fournie par l'article 4 B** du CGI et repose sur **trois critères non-cumulatifs**. Sont considérées comme ayant leur domicile fiscal en France :

– les personnes ayant en France leur foyer ou leur lieu de séjour principal (critère dit « personnel ») ;

– les personnes qui exercent en France une activité professionnelle, à moins qu'elles ne justifient que cette activité y est exercée à titre accessoire (critère dit « professionnel ») ;

– les personnes qui ont en France le centre de leurs intérêts économiques (critère dit « économique »).

La direction générale des finances publiques (DGFIP) a recensé **274 869 foyers fiscaux non-résidents en 2022** ⁽¹⁾.

2. La prévalence de la notion de « résidence fiscale » prévue par les conventions fiscales internationales

Jusqu'à présent, en application de l'article 55 de la Constitution ⁽²⁾, **les règles de domiciliation fiscale prévues par le droit interne se sont appliquées sous réserve des dispositions contenues dans les conventions fiscales internationales**. *Ces conventions, qui entrent dans le champ des traités prévus par l'article 53 de la Constitution, fixent les règles régissant la répartition de l'imposition des revenus ou des capitaux entre deux États et peuvent déroger aux dispositions inscrites en droit français.*

Elles visent à éviter les phénomènes de double-imposition juridique éventuellement supportée par une même personne en raison de l'imposition d'un même revenu dans l'État de résidence et dans l'État partie à la convention fiscale. Elles règlent également les situations dans lesquelles un même contribuable aurait pu être considéré comme fiscalement domicilié dans chacun des États contractants en vertu du droit interne.

(1) *Data.gouv.fr*, L'impôt sur le revenu par collectivité territoriale, juin 2024 ([lien](#)).

(2) *Celui-ci prévoit expressément une primauté du droit international sur le droit interne puisque « les traités ou accords régulièrement ratifiés ou approuvés ont, dès leur publication, une autorité supérieure à celle des lois, sous réserve, pour chaque accord ou traité, de son application par l'autre partie. »*

En cas de conflit de domiciliation, l'administration fiscale française fait prévaloir la primauté de la « résidence fiscale » prévue par la convention fiscale sur la notion de « domicile fiscal » au sens du droit interne, conformément à l'article 55 de la Constitution. Ainsi, la notion de « résident » prévue par le droit conventionnel a toujours prévalu sur celle du « domicile fiscal » résultant des dispositions de l'article 4 B du CGI. ⁽¹⁾.

B. DES MODALITÉS DE CALCUL ET DE PRÉLÈVEMENT SPÉCIFIQUES POUR LES NON-RÉSIDENTS

Pour assurer un parallélisme avec la progressivité du barème de droit commun, le législateur a instauré des modalités de calcul du taux spécifique pour les revenus de source française des non-résidents (article 197 A CGI). De la même manière, pour répondre aux difficultés particulières liées à la collecte de l'impôt de ces contribuables, une retenue à la source particulière et partiellement libératoire est prévue par l'article 182 A du CGI.

1. Un barème adapté pour les revenus de source française des non-résidents

Pour respecter le caractère progressif de l'impôt sur le revenu, les revenus de source française des non-résidents ne pouvaient être soumis au barème de droit commun conçu pour une obligation fiscale illimitée et portant sur l'ensemble des revenus d'un contribuable.

Le législateur a donc créé un **barème particulier aux non-résidents dont les caractéristiques sont fixées à l'article 197 A du CGI et qui implique un taux d'imposition minimum.**

L'impôt dû est calculé en deux temps.

• **Dans un premier temps**, le taux de l'impôt dû est calculé selon **les règles de droit commun relatives à l'impôt sur le revenu (IR)** telles que définies aux 1 et 2 de l'article 197 du CGI. Il est fait application du barème progressif et du plafonnement du quotient familial. Aucune des charges déductibles du revenu global n'est applicable (article 164 A du CGI) ; il en va de même pour les réductions et crédits d'impôt ⁽²⁾, sauf exceptions.

(1) *Idem*, §40 et 50.

(2) *Bulletin officiel des finances publiques (Bofip)*, BOI-IR-RICI, § 20 ([lien](#)).

BARÈME PROGRESSIF DE L'IMPÔT SUR LE REVENU EN 2023

Taux	Limite des tranches
0 % applicable jusqu'à	11 295 €
11 % applicables de	11 295 € à 28 797 €
30 % applicables de	28 798 € à 82 341 €
41 % applicables de	82 342 € à 177 106 €
45 % au-delà de	177 106 €

Source : commission des finances d'après l'article 197 du CGI

• **Dans un deuxième temps**, le montant ainsi obtenu est comparé à un montant calculé en fonction de la **règle dite du « taux minimum** (a de l'article 197 A du CGI) ». Ainsi, l'impôt dû ne peut, en principe, être inférieur à un montant calculé en appliquant :

– un taux de 20 % à la fraction du revenu net imposable inférieure ou égale à la limite supérieure de la deuxième tranche du barème de l'IR, soit 28 797 euros pour les revenus 2023 ;

– et un taux de 30 % pour la fraction supérieure à cette limite.

TAUX MINIMUM D'IMPOSITION DES NON-RÉSIDENTS AU TITRE DES REVENUS DE SOURCE FRANÇAISE PERÇUS EN 2023

Taux	Montant (€)
20 % applicable jusqu'à	28 797
30 % au-delà	28 797

Source : commission des finances d'après l'article 197 A du CGI

Par exception, lorsque le contribuable justifie que le taux de l'impôt français sur l'ensemble de ses revenus de source française ou étrangère est inférieur à ces *minima*, ce taux est applicable à ses revenus de source française (**dispositif dit du « taux moyen »**).

Situation des « non-résidents Schumacker »

Les règles d'assujettissement à l'impôt sur le revenu applicables aux non-résidents tirant des revenus de source française souffrent d'une exception notable qui découle d'une jurisprudence de la Cour de Justice de l'Union européenne dite « Schumacker » ⁽¹⁾. Les **non-résidents « Schumacker » sont assimilés à des personnes fiscalement domiciliées en France**, au sens du droit interne, mais restent tenus à une obligation fiscale limitée, au sens des conventions internationales.

Sont concernés les contribuables qui remplissent les trois conditions suivantes ⁽²⁾ :

- être domicilié dans un autre État membre de l'Union européenne (UE), ou dans un État partie à l'espace économique européen (EEE) ayant conclu avec la France une convention fiscale qui contient une clause d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude ou l'évasion fiscale ;
- tirer plus de 75 % de son revenu mondial imposable en France ;
- ne pas bénéficier de mécanismes suffisants de nature à minorer l'imposition dans l'État de résidence.

Pour le calcul de l'impôt sur le revenu des non-résidents « Schumacker », les règles de droit commun applicables aux contribuables domiciliés fiscalement en France sont retenues. Les taux *minima* d'imposition, prévus par l'article 197 A du CGI, de même que la retenue à la source, prévue par l'article 182 A du CGI, ne trouvent pas à s'appliquer. Tout comme les contribuables fiscalement domiciliés en France, ils peuvent faire état pour la détermination de leur impôt sur le revenu des charges admises en déduction de leur revenu global et des réductions et crédits d'impôt.

2. La retenue à la source spécifique

Parmi les revenus de source française servis à des personnes qui ne sont pas domiciliées fiscalement en France, **les traitements, salaires, pensions et rentes viagères de source française** ⁽³⁾ **donnent lieu à une retenue à la source** par la personne qui les verse (I de l'article 182 A du CGI).

La **base de la retenue à la source est le montant net des sommes versées**, après la mise en œuvre des règles applicables à l'impôt sur le revenu, à l'exception de la déduction pour frais professionnels réels. En revanche, il **est fait systématiquement application de la déduction forfaitaire de 10 %** pour frais professionnels pour les traitements et salaires ou celle prévue au second alinéa du 5 de l'article 158 du CGI en ce qui concerne les pensions et rentes viagères. Les charges de famille ne sont pas prises en compte.

(1) Cour de justice de l'Union européenne, 14 février 1995, *Finanzamt Köln-Altstadt contre Roland Schumacker* ([lien](#)).

(2) Bulletin officiel des finances publiques (Bofip), BOI-IR-DOMIC-40, ([lien](#)).

(3) Cette retenue n'est pas applicable aux salaires perçus en contrepartie de prestations artistiques ou sportives fournies ou utilisées en France qui font l'objet d'une retenue à la source spécifique prévue par les articles 182 A bis et 182 B du CGI. Elle n'est pas non plus due sur d'autres catégories de revenus comme les revenus fonciers ou les revenus mobiliers.

La retenue à la source est alors calculée suivant un barème à trois tranches auxquelles correspondent des taux de 0 %, 12 % et 20 %. Les limites des tranches sont ajustées au prorata de la durée d'activité ou de la période correspondant au paiement.

**BARÈME DE LA RETENUE À LA SOURCE DES NON-RÉSIDENTS
AU TITRE DES REVENUS DE SOURCE FRANÇAISE PERÇUS EN 2023**

Taux	Montant annuel (€)
0 % applicable jusqu'à ⁽¹⁾	16 820
12 % applicables entre	16 820 et 48 790
20 % applicables au-delà de	48 790

Source : commission des finances d'après l'article 182 A du CGI

La retenue à la source exercée en application de l'article 182 A a pour particularité d'être partiellement libératoire. En effet l'article 197 B du CGI prévoit que la retenue à la source prélevée au taux de 12 % est libératoire de l'impôt sur le revenu pour la fraction n'excédant pas la limite au-delà de laquelle s'applique le taux de 20 % (soit jusqu'à 48 790 euros).

La fraction de revenu soumise à la retenue à la source au taux de 20 % (à partir de 48 790 euros) n'est pas libératoire mais soumise aux règles de calcul du montant de l'impôt sur le revenu prévu par l'article 197 A du CGI (voir *supra*), c'est-à-dire en faisant application de la règle du taux minimum. Toutefois, cette retenue effectuée au taux de 20 % est déductible du montant d'impôt total dû par le contribuable.

3. Cas type présentant l'articulation entre la retenue à la source et le calcul de l'impôt dû par les non-résidents

L'exemple suivant permet d'appréhender les modalités de calcul de l'impôt dû par un non-résident sur ses revenus salariaux et fonciers de source française. En l'espèce, le contribuable perçoit des revenus salariaux nets de 60 000 euros et des revenus fonciers nets de 10 000 euros sur une année.

**CAS TYPE DE L'IMPOSITION D'UNE PERSONNE NON-RÉSIDENTE
AYANT DES REVENUS SALARIAUX POUR UN MONTANT TOTAL ANNUEL NET
DE 60 000 EUROS ET UN REVENU FONCIER DE 10 000 EUROS DE SOURCE FRANÇAISE**

(1) Calcul de la retenue à la source applicable aux revenus salariaux après la déduction forfaitaire de 10 %, soit une assiette de 54 000 euros		
Taux	Montant annuel (€)	Retenue opérée (€)
0 % applicable jusqu'à	16 820	—
12 % applicables entre	16 820 et 48 790	3 836
20 % applicables au-delà de	48 790	1 042 (a=(54 000-48 790)*0,2)
Total		4 878

(1) Les taux de 12 % et 20 % sont ramenés respectivement, à 8 % et 14,4 % dans les départements d'outre-mer.

(2) Calcul de l'assiette de l'impôt dû après application de la retenue à la source libératoire (€)	
Revenus salariaux (b)	60 000
Base de la retenue applicable après application de la déduction pour frais professionnels de 10 % ($c=0.9*b$)	54 000
Fraction du revenu non soumis au barème de l'impôt sur le revenu du fait de la retenue à la source libératoire pour les tranches de 0 à 12 % (d)	48 790
Revenu foncier net (e)	10 000
Revenu net restant à imposer ($f=(c-d)+e$)	15 210

(3) Calcul du montant de l'impôt restant à payer (€)	
Application du taux minimum de 20 % pour la tranche allant de 0 à 28 797 € ($g=f*0,2$)	3 042
Déduction de la retenue à la source à 20 % déjà prélevée (a)	1 042
Impôt restant à payer ($h=g-a$)	2 000

Source : commission des finances d'après la législation en vigueur

C. UNE DÉCISION DU CONSEIL D'ÉTAT ROMPT AVEC LA PRATIQUE ADMINISTRATIVE EN VIGUEUR

Le 5 février 2024, le Conseil d'État a jugé⁽¹⁾ que **la condition de domiciliation fiscale à l'origine de la retenue à la source prévue à l'article 182 A du CGI devait être appréciée exclusivement au regard du droit interne** et non en se plaçant au regard des dispositions de la convention fiscale applicable, rompant ainsi avec la pratique de l'administration fiscale.

Cette décision a pour conséquence de faire diverger, d'une part, les règles de calcul de l'impôt sur le revenu fondées sur la résidence fiscale prévue par la convention applicable et, d'autre part, la retenue à la source qui obéirait aux règles de droit interne dans le cas où une personne serait résidente fiscale à l'étranger selon la convention mais domiciliée en France du point de vue du droit interne.

1. Le Conseil d'État fait application des règles de domiciliation de droit interne pour la retenue à la source applicable aux non-résidents

Dans une décision du 5 février 2024, le Conseil d'État a jugé que **le mécanisme de retenue à la source prévu à l'article 182 A du CGI n'était régi que par les dispositions de droit interne français relatives à la domiciliation fiscale**. Quand bien même une personne devrait être considérée, en application d'une convention fiscale conclue avec un autre État, comme résidente de cet autre État, la retenue à la source prévue par l'article 182 A du CGI ne pourrait plus s'appliquer dès lors que la personne remplit l'un des critères de domiciliation fiscale interne prévu à l'article 4 B du CGI.

Cette décision a été prise dans une affaire concernant un dirigeant d'entreprise d'origine suisse, détaché en France pour trois ans. En faisant

(1) Conseil d'État, 5 février 2024, Sté Axa Group Opérations ([lien](#)).

application de la convention fiscale conclue le 9 septembre 1966 entre la France et la Suisse, l'administration fiscale française a considéré que ce dirigeant d'entreprise était un résident Suisse percevant des revenus de source française et lui a dès lors appliqué la retenue à la source prévue à l'article 182 A du CGI.

À l'inverse, le Conseil d'État a estimé que les fonctions de direction exercées par l'intéressé constituaient une activité professionnelle exercée à titre principal et que, dès lors, il devait être regardé comme ayant son domicile fiscal en France (article 4 B du CGI) sans qu'il ait lieu de considérer les stipulations de la convention fiscale. Le Conseil d'État en a conclu que les rémunérations perçues par l'intéressé n'auraient pas dû faire l'objet de la retenue à la source de l'article 182 A du CGI qui est prévue pour les « *personnes qui ne sont pas fiscalement domiciliées en France* » mais du prélèvement à la source de droit commun.

2. Une insécurité juridique accrue découle de cette décision

Plusieurs conséquences découlent de la décision du Conseil d'État précitée, qui marque une rupture avec la pratique administrative en vigueur. L'évaluation préalable du présent article alerte sur la « **complexité accrue** » **pour l'ensemble des parties prenantes**, salariés comme employeurs, qui découle de cette décision.

En premier lieu, les collecteurs de la retenue à la source prévue à l'article 182 A du CGI sont en droit de cesser de prélever les revenus salariaux des non-résidents domiciliés en France du point de vue du droit interne et **d'appliquer plutôt le prélèvement à la source de droit commun** (article 204 A et suivants du CGI). Mais ceux-ci n'ont pas toujours à leur disposition les informations permettant de déterminer la domiciliation fiscale de leurs employés ; ces derniers ne sont d'ailleurs pas tenus de leur communiquer leur situation personnelle. En cas de manquement à leurs obligations, les risques encourus par les débiteurs sont élevés puisqu'ils sont passibles de poursuites pénales (article 1771 du CGI).

Les **bénéficiaires** de revenus de source française devront se référer à la fois aux règles de droit interne pour déterminer quelle retenue à la source leur est applicable, et aux critères conventionnels de résidence pour connaître les autres modalités d'imposition. Comme la convention fiscale continuerait de s'appliquer et de primer sur le droit interne pour le calcul de l'impôt effectivement dû par le contribuable non-résident, il y aurait une **dichotomie entre l'impôt prélevé à la source selon le barème de droit commun et l'impôt effectivement dû selon le barème spécifique aux non-résidents**.

Enfin, le Conseil d'État n'ayant pas estimé nécessaire d'assortir sa décision de mesures transitoires, **elle vaut à compter de la date du jugement** et s'applique donc aux retenues à compter du mois de février.

Pour clarifier les obligations des débiteurs à court terme à la suite de cette décision, le Gouvernement a publié un communiqué de presse indiquant que la

retenue à la source continuerait de s'appliquer dans les conditions habituelles en attendant la sécurisation du dispositif dans une prochaine loi de finances ⁽¹⁾.

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

Le présent article complète, par un nouvel alinéa, l'article 4 B du CGI qui liste les trois conditions alternatives pour établir le domicile fiscal du contribuable en France.

Ce nouvel alinéa prévoit que quand bien même une personne remplirait l'un des critères de domiciliation fiscale énumérés aux a à c du 1 du même article, elle ne serait pas considérée comme ayant son domicile fiscal en France si, par ailleurs, elle était considérée comme non-résidente de France par une convention fiscale.

Ce nouveau critère vaut pour l'application de l'ensemble du code général des impôts et de ses annexes et, *a fortiori*, pour la retenue à la source prévue par l'article 182 A du CGI.

Cette disposition permet d'inscrire dans la loi le principe de primauté de la notion conventionnelle de « résidence fiscale » sur celle de « domicile fiscal », prévue par l'article 4 B du CGI, pour toutes les dispositions relatives à l'imposition des personnes. Elle conduit à mettre en cohérence la retenue à la source applicable pour les revenus de source française des non-résidents au sens conventionnel, domiciliés fiscalement en France au sens du droit interne, avec l'impôt effectivement dû. Plus avant, en s'appliquant à l'ensemble du CGI, **elle permet de prévenir d'éventuels futurs contentieux découlant d'un conflit de domiciliation** en faisant prévaloir les critères de résidence conventionnels.

En l'absence de précision sur la date d'entrée en vigueur du présent article, celui-ci **s'appliquerait pour l'année 2024 et neutraliserait la décision du Conseil d'État.**

*

* *

(1) Ministère de l'économie et des finances, Communiqué de presse n° 1809 du 29 avril 2024 ([lien](#)).

Article 24

Réintégration des amortissements admis en déduction dans l'assiette de la plus-value imposable réalisée lors de la cession des locaux ayant fait l'objet d'une location meublée dans le cadre d'une activité exercée à titre non professionnel

Résumé du dispositif et effets principaux

Le présent article intègre au calcul des plus-values de cession les amortissements préalablement déduits des revenus locatifs pour les loueurs de meublés non professionnels (LMNP) déclarant au régime des bénéfices industriels et commerciaux (BIC) réel. Il supprime ainsi un avantage fiscal important en faveur de la location de meublés par rapport à la location de biens nus.

Dernières modifications législatives intervenues

L'article 151 *septies* du code général des impôts (CGI) rend applicable aux plus-values réalisées sur la cession d'un local d'habitation meublé faisant l'objet d'une location réalisée à titre non professionnel l'ensemble des règles régissant les plus-values des particuliers depuis la loi n° 79-1102 du 21 décembre 1979 de finances rectificative pour 1979.

Les règles relatives à l'amortissement des biens mis en location meublés prévue par l'article 39 C du CGI ont été précisées pour la dernière fois à l'occasion de la loi n° 2014-891 du 8 août 2014 de finances rectificative pour 2014.

Principaux amendements adoptés par la commission des finances

La commission a adopté un amendement de Mme Louwagie (DR) tendant à limiter la réforme proposée par le présent article aux biens meublés loués à des fins touristiques et mentionnés au I de l'article L. 324-1-1 du code du tourisme.

La commission a ensuite adopté cet article ainsi modifié. Elle a ensuite rejeté la première partie du projet de loi de finances pour 2025.

I. L'ÉTAT DU DROIT

La fiscalité applicable aux revenus tirés des biens mis en location diffère selon que le bien soit proposé vide ou meublé.

La faculté de déduire des amortissements des revenus tirés de la location, d'une part, et l'absence de prise en compte de ces amortissements pour l'imposition des plus-values de cession, d'autre part, offrent un **avantage fiscal substantiel aux biens loués meublés à titre non professionnel (LMNP) et soumis au régime BIC réel**. Plusieurs rapports récents ont appelé à mettre fin à ce double avantage pour freiner le développement de la location de meublés, notamment de courte durée, au profit de la location de long terme.

A. LES RÉGIMES D'IMPOSITION SUR LE REVENU DES GAINS TIRÉS DE LA LOCATION DE BIENS IMMOBILIERS

Le **régime fiscal applicable aux revenus tirés par un particulier de la location d'un bien immobilier varie selon la nature du bien**. Les revenus tirés des locations nues sont soumis au **régime foncier** en application de l'article 14 du CGI, tandis que ceux provenant de la location de meublés relèvent du **régime des BIC** aux termes de l'article 35 du même code.

Lorsqu'un bien est loué meublé, le régime **des BIC s'applique différemment selon que le professionnel exerce son activité à titre professionnel** (location meublée professionnelle ou LMP) ou non professionnel (location meublée non professionnelle ou LMNP). Deux critères cumulatifs prévus au 2 du IV de l'article 155 du CGI permettent d'identifier le caractère professionnel d'une location d'un bien meublé :

- les recettes annuelles retirées de cette activité par l'ensemble des membres du foyer fiscal excèdent 23 000 euros ;
- ces recettes excèdent les revenus du foyer fiscal soumis à l'impôt sur le revenu et relevant d'autres catégories (traitements et salaires, bénéfices agricoles, bénéfices non commerciaux, rémunérations de certains dirigeants et gérants de sociétés).

L'activité est considérée comme exercée à titre non professionnel si l'un de ces deux critères n'est pas satisfait.

Enfin, pour la location nue, comme pour la location meublée, **il existe un régime simplifié** dit micro-foncier (article 32 du CGI) ou micro-BIC (article 50-0 du CGI) qui se distingue du régime réel. Le contribuable peut opter pour ce régime de simplification sous certaines conditions (voir tableau *infra*) ou lui préférer le régime réel.

Ces distinctions déterminent l'imposition sur le revenu tant des recettes tirées de la location que de la plus-value réalisée au moment de la cession du bien. Les biens loués vides ou loués meublés à titre non professionnel relèvent du régime des plus-values des particuliers, tandis que les biens loués meublés à titre professionnel relèvent du régime des plus-values professionnelles (voir *infra*).

Le tableau suivant récapitule les différents régimes fiscaux appliqués aux revenus et aux plus-values des biens immobiliers mis en location et les conditions applicables à chacun de ces régimes.

**COMPARAISON DE L'IMPOSITION SUR LE REVENU DES LOYERS ET DE LA PLUS-VALUE DE
CESSION TIRÉS DE BIENS IMMOBILIERS MIS EN LOCATION**

Catégorie de bien	Meublé				Non meublé	
Statut	Location meublée non-professionnelle		Location meublée professionnelle		Location nue	
Régime	Micro-bic	Réel	Micro-bic	Réel	Micro-foncier	Réel
Critères s'appliquant aux produits issus de la location	< 77 700 € (< 188 700 € pour les meublés classés)	> 77 700 €	< 23 000 € OU < 50 % des revenus globaux du foyer	> 23 000 € ET > 50 % des revenus globaux du foyer	< 15 000 €	> 15 000 €
Abattement pour charges	50 % (71 % pour les meublés classés)	Frais réels	50 % (71 % pour les meublés classés)	Frais réels	30 %	Frais réels
Déductibilité des intérêts d'emprunt	Non	Oui	Non	Oui	Non	Oui
Déductibilité des amortissements	Non	Oui	Non	Oui	Non	Non
Déductibilité et report de déficit	Non	Oui : – illimité en montant ; – sur les seuls revenus tirés de la location de meublés ; - durant 10 ans.	Non	Oui : – illimité en montant ; – sur le revenu global ; - durant 10 ans.	Non	Oui : – dans la limite de 10 700 € par an ; – sur le revenu global durant 6 ans et durant 10 ans sur les revenus fonciers.
Régime d'imposition de la plus-value de cession	Régime des plus-values des particuliers (sans réintégration de l'amortissement déduit)		Régime des plus-values des professionnels		Régime des plus-values des particuliers	

N.B : les modalités d'imposition des meublés de tourisme sont présentées sans tirer les conséquences de l'article 45 de la loi de finances pour 2024 dont les modalités d'application n'ont pas été clarifiées et qui a été « suspendue » par l'administration fiscale en attente d'une correction.

Source : commission des finances d'après la législation en vigueur.

La réforme des règles d'application du régime micro-BIC à la location de meublés de tourisme

Au regard de l'essor de l'offre de meublés de tourisme et de la concurrence exercée sur l'offre de logement, une discussion sur la fiscalité associée à cette activité a été entamée lors de la discussion budgétaire sur le projet de loi de finances (PLF) pour 2024.

Comme pour les logements meublés, les revenus issus des locations de meublés de tourisme sont imposables, au titre de l'impôt sur le revenu, dans la catégorie des BIC. Selon le montant des revenus annuels tirés de cette activité, le contribuable peut opter pour le régime d'imposition simplifié dit « micro-BIC » prévu par l'article 50-0 du CGI. Jusqu'en 2023, ce régime s'appliquait aux entreprises dont le chiffre d'affaires annuel hors taxes n'excédait pas :

- **188 700 euros** pour les activités de vente de marchandises, objets, fournitures et denrées à emporter ou à consommer sur place, de **location de locaux classés meublés de tourisme** ⁽¹⁾ et pour les **chambres d'hôtes** (1^o du 1 de l'article 500 précité). Dans ce cas, le résultat imposable fait l'objet d'un **abattement forfaitaire représentatif de charges égal à 71 % du chiffre d'affaires hors taxes** (5^{ème} alinéa du 1) ;

- **77 700 euros** s'il s'agit de toute autre activité. Cette catégorie inclut les **locations de logements meublés et de locaux de tourisme non classés**. L'abattement applicable est alors de **50 %**.

Le Gouvernement avait retenu en première lecture, dans le PLF pour 2024 considéré comme adopté en première lecture par l'Assemblée nationale en application de l'article 49, alinéa 3, de la Constitution, un amendement dont il était l'auteur qui visait à **diminuer l'avantage fiscal lié à la location de meublés de tourisme classés** ⁽²⁾. À l'exception des zones rurales qui continuaient de bénéficier d'une majoration spécifique, cet amendement alignait les conditions d'application du régime micro-BIC applicables à la location de locaux classés meublés de tourisme sur celui de la location de locaux meublés classiques (abattement de 50 % jusqu'à 77 000 euros) pour les revenus de l'année 2024.

Estimant que le régime proposé par le Gouvernement demeurerait trop avantageux, le **Sénat a adopté un amendement qu'il souhaitait plus restrictif** ⁽³⁾. Toutefois, la **rédaction de cet amendement conduisait à des difficultés juridiques dans son application**. Ainsi, le régime micro-BIC pouvait être retenu à compter de l'année 2023, si les revenus tirés de la location d'un meublé de tourisme n'excédaient pas :

- 188 700 euros pour un meublé de tourisme classé ou une chambre d'hôte avec un abattement forfaitaire de **71 %** sur le chiffre d'affaires hors taxes.

- 15 000 euros pour un meublé de tourisme au sens de l'article L. 324-1-1 du code du tourisme. À noter que cet article définit le champ des meublés de tourisme et inclut les meublés classés. Dans ce cas l'abattement forfaitaire est réduit à **30 %**.

Un abattement supplémentaire de 21 % dans la limite de 15 000 euros est appliqué aux meublés classés situés dans les zones rurales.

En commission des finances, l'Assemblée nationale avait rétabli la disposition qu'elle avait votée en première lecture, mais du fait d'une « **erreur** » **du Gouvernement dans l'établissement de la liste des amendements retenus dans le texte** adopté en nouvelle lecture en application de l'article 49, alinéa 3, de la Constitution, c'est la **version du Sénat qui figure dans la loi de finances initiale pour 2024 à son article 45**.

Le Gouvernement a alors demandé à l'administration de **prendre une instruction fiscale neutralisant la réforme pour les revenus tirés en 2023** de la location de meublés de tourisme⁽⁴⁾. Dans une **décision rendue le 8 juillet 2024, le Conseil d'État**, saisi par les sénateurs, auteurs de l'amendement finalement adopté, ainsi que les représentants de l'hôtellerie, **a annulé la mise à jour du Bulletin officiel des finances publiques (Bofip)** permettant de ne pas tenir compte de l'article 45 de la LFI pour l'imposition des revenus 2023⁽⁵⁾. **Cette décision étant intervenue après la campagne de déclaration des revenus de l'année 2023, elle n'a pas d'effet rétroactif pour les contribuables.**

B. LE TRAITEMENT DES AMORTISSEMENTS DONNE UN AVANTAGE FISCAL À LA LOCATION DE MEUBLÉS À TITRE NON PROFESSIONNEL AU RÉGIME RÉEL

Le calcul du bénéfice imposable tiré de la location meublée en LMP et en LMNP admet la déduction d'amortissements au régime BIC réel. Ce régime offre ainsi un avantage en termes de rentabilité par rapport au régime foncier qui ne prévoit pas la constatation d'amortissement.

À l'occasion de la cession du bien, le régime de calcul de la plus-value de cession en LMNP présente un avantage par rapport à un même bien loué en LMP et lié au traitement des amortissements déduits des revenus de la location. Dans le premier cas, les amortissements censés traduire la dégradation du bien ne sont pas déduits de la valeur d'acquisition, alors que dans le second cas, ils viennent minorer la valeur d'acquisition et donc majorer la plus-value réalisée.

1. Le régime réel BIC permet une déduction des amortissements des revenus tirés de la location de meublés offrant un avantage par rapport à la location nue

Le résultat imposable de la location d'un meublé au réel (en LMP ou LMNP) obéit aux règles de droit commun du régime BIC telles que prévues par l'article 38 et le 1° de l'article 39 du CGI. Le résultat imposable correspond à la différence entre l'ensemble des produits tirés de la location et les charges déductibles au titre d'une année d'imposition⁽⁶⁾.

À la différence des revenus fonciers tirés de la location d'un bien vide, le régime BIC réel admet la déduction d'amortissements tant pour le bâti que

(1) En application de l'article L. 324-1 du code du tourisme, le loueur d'un meublé de tourisme peut demander son classement auprès d'un organisme accrédité. Il s'agit d'un label de qualité allant de 1 à 5 étoiles qui permet d'offrir à la clientèle des garanties en matière d'accueil et de confort.

(2) Amendement [n° 5117](#).

(3) Amendement [n° I-2050 rect.](#)

(4) Bulletin officiel des finances publiques (Bofip), BOI-BIC-CHAMP-40-20, §55 ([lien](#)).

(5) Conseil d'État, 8 juillet 2024, décision n° 492382 ([lien](#)).

(6) À noter que la déduction des charges en régime BIC réel est plus large que celle admise dans le cas du régime foncier réel.

pour les meubles dans les conditions prévues par l'article 39 C du CGI. Le mécanisme comptable de l'amortissement consiste à étaler le coût d'acquisition d'un bien sur sa durée d'utilisation. Les charges induites par l'acquisition du bien sont réparties sur plusieurs exercices.

Pour le calcul de l'amortissement, sont prises en compte les différentes composantes du bien en fonction de leur durée de vie prévisible tandis que le prix du foncier ne peut être amorti. Les règles d'amortissement sont définies par l'article 311-2 du plan comptable général mais une marge d'appréciation sur les durées d'amortissement sont laissées à l'appréciation du propriétaire et, le cas échéant, de son comptable. Ainsi, **il est possible d'amortir entre 60 % et 85 % de la valeur du bien immobilier**, le reste correspondant au prix du foncier. Le tableau suivant donne une estimation des amortissements usuellement pratiqués.

ESTIMATIONS COURANTES DES COMPOSANTES AMORTISSABLES D'UN BIEN IMMOBILIER ET APPLICATION À UN BIEN D'UNE VALEUR DE 200 000 €

Composante	Valeur estimée	Durée d'amortissement	Taux appliqué	Valeur annuelle amortie
Terrain	20 %	Non concerné		
Gros œuvre	40 %	50 ans	2,00 %	1 600 €
Façade	10 %	25 ans	4,00 %	800 €
Équipement	15 %	20 ans	5,00 %	1 500 €
Agencement	15 %	15 ans	6,67 %	2 000 €
Moyenne amortissable	80 %	33 ans	3,33 %	5 900 €

Source : Rapport de Mme Annaïg Le Meur, Proposition de réforme de la fiscalité locative, mai 2024 ([lien](#)).

Comme l'a noté un rapport ⁽¹⁾ récent de notre collègue Mme Annaïg Le Meur, « le mécanisme des amortissements, pour les loueurs LMNP, fait office en l'état d'un pur mécanisme de réduction d'impôts, et aucunement d'un processus comptable visant à représenter avec sincérité la valeur d'un bien – en l'occurrence, sa dégradation ». En effet, contrairement à d'autres éléments corporels dont la valeur diminue en raison de la vétusté ou de l'usure résultant du temps ou de l'usage (mobilier, matériel, outillage, etc...), la perte de valeur d'un logement est généralement théorique. Ainsi, entre 2001 et 2021, le prix des logements en France a été multiplié par 2,3 d'après l'INSEE ⁽²⁾.

La combinaison des charges déductibles et des amortissements au régime BIC réel permet à l'activité de location de meublés de dégager la plupart du temps un déficit. Près de 68 % des propriétaires déclarant des revenus en LMNP ne paient pas d'impôts au titre de leur activité locative contre seulement 14 % de ceux déclarant au régime réel foncier, d'après des données de l'administration fiscale mentionnées par le rapport précité ⁽³⁾.

(1) Rapport de Mme Annaïg Le Meur, Proposition de réforme de la fiscalité locative, mai 2024, p 42 ([lien](#)).

(2) INSEE, Prix des logements anciens et loyers, 27 mai 2021 ([lien](#)).

(3) Rapport de Mme Annaïg Le Meur, Proposition de réforme de la fiscalité locative, mai 2024, p 42 ([lien](#)).

2. La non-réintégration des amortissements dans la plus-value des biens loués en LMNP

En matière de calcul de la plus-value de cession, le traitement fiscal des biens loués en LMNP présente également un avantage lié au traitement des amortissements.

a. Le régime des plus-values immobilières des particuliers

Le régime d'imposition de la plus-value tirée de la cession d'un logement loué meublé dépend du caractère professionnel ou non de l'activité de son propriétaire

Le régime des plus-values immobilières des particuliers s'applique à tous les biens loués au régime BIC en LMNP ou au régime foncier. Lorsqu'un bien est loué au régime BIC en LMP, la plus-value est imposée selon les règles applicables aux plus-values professionnelles telles que prévues par l'article 151 septies du CGI.

Les règles relatives à la définition et au calcul de la plus-value imposable des particuliers sont consignées dans les articles 150 U à 150 VH du CGI. Le calcul consiste à déterminer une plus-value brute à laquelle s'appliquent des abattements pour durée de détention.

- La **plus-value brute** est définie par l'article 150 V du CGI comme la différence entre le prix de cession et le prix d'acquisition par le cédant.

Le prix de cession du logement à retenir est le prix réel tel qu'il est stipulé dans l'acte qui peut être majoré ou minoré de certaines charges et frais dans les conditions prévues par l'article 150 VA du CGI.

Le prix d'acquisition du logement meublé est le prix effectivement acquitté par le cédant tel qu'il a été stipulé dans l'acte (article 150 VB du CGI). Il peut également être majoré sur justificatif :

- de certains frais (frais et taxes d'acquisition à titre onéreux ou gratuit cités aux 1° à 3° du II du même article) ;

- des dépenses engagées au titre des travaux de construction, de reconstruction, d'agrandissement ou d'amélioration du bien. Ce retraitement est conditionné au fait que ces dépenses n'aient pas déjà été déduites des revenus tirés de la location pour la détermination de l'impôt sur le revenu du propriétaire (4° du II du même article).

- Pour calculer la **plus-value imposable**, la plus-value brute est réduite d'abattements par paliers en fonction de la durée de détention (article 150 VC du CGI).

**ABATTEMENTS POUR DURÉE DE DÉTENTION APPLICABLES À L'IMPOSITION SUR LE
REVENU DES PLUS-VALUES DE CESSIION D'UN BIEN IMMOBILIER
POUR LES PARTICULIERS**

Durée de la détention au moment de la cession	Taux d'abattement par année de détention
Moins de 6 ans	0 %
De la 6 ^{ème} à la 21 ^{ème} année	6 %
La 22 ^{ème} année révolue	4 %
Au-delà de la 22 ^{ème} année	Exonération

Source : commission des finances d'après l'article 150 VC du CGI.

● Le montant de l'impôt sur le revenu dû après imputation de l'abattement pour durée de détention est obtenu en appliquant à la plus-value imposable un taux de 19 % (article 200 B du CGI) ⁽¹⁾. L'exonération d'impôt sur la plus-value est acquise après vingt-deux ans de détention.

b. La non-réintégration des amortissements dans la plus-value des biens en LMNP

Le régime de la LMNP présente une singularité : l'amortissement du bien, préalablement déduit des revenus sur la période de location, n'est pas réintégré dans le calcul de la plus-value imposable. Cette modalité de calcul de la plus-value est à rebours de celle retenue pour les autres biens mis en location. Les amortissements sont réintégrés dans le calcul des plus-values imposables dans le cas de la LMP soumise au régime des plus-values professionnelles. Quant aux bien loués nus et soumis aux règles des plus-values des particuliers, ils ne peuvent faire l'objet d'amortissement.

Le tableau suivant montre que l'absence de prise en compte des amortissements améliore significativement la rentabilité d'un bien loué en LMNP par rapport à un bien loué en LMP. Il prend l'exemple d'une cession d'un appartement à 250 000 euros acquis cinq ans plus tôt pour un montant de 200 000 euros et exploité en LMNP.

(1) Des prélèvements sociaux à hauteur de 17,2 % sont également prélevés après application d'abattements spécifiques (article L. 136-7 du code de la sécurité sociale). Une taxe spécifique sur les plus-values supérieures à 50 000 euros s'applique également selon un barème progressif prévu à l'article 1609 nonies du CGI.

**EXEMPLE DE CALCUL DE LA PLUS-VALUE DE CESSIION D'UN BIEN EN LMNP
ET COMPARAISON AVEC LA PLUS-VALUE DÉCOULANT DE LA PRISE EN COMPTE
DES AMORTISSEMENTS**

(en euros)

Paramètres de la cession	
Valeur d'acquisition du bien (a)	200 000
<i>Amortissement annuel</i>	<i>5 900</i>
<i>Amortissement total après 5 années de détention (b)</i>	<i>29 500</i>
Valeur comptable du bien après 5 années de détention (c=a+b)	170 500
Prix de cession (d)	250 000
Calcul de la plus-value	
Plus-value comptable théorique (e=c-a)	79 500
Plus-value fiscale (f=d-a)	50 000
Calcul de l'impôt dû au taux de 19 %	
Montant de l'impôt théorique (g=0,19*e)	15 105
Montant de l'impôt dû (h=0,19*f)	9 500
Manque à gagner pour l'État/ Écart par rapport à la LMP ou au régime foncier (i=g-h)	5 605

Source : commission des finances

L'avantage fiscal au stade de la cession procuré aux biens en LMNP n'a pas de fondement économique si bien qu'il a été qualifié d' « *incohérence fiscale et comptable majeure* » dans le rapport précité de notre collègue Mme Annaïg Le Meur.

Il s'agit d'une incohérence comptable puisque la prise en compte d'un amortissement traduit la dégradation de la valeur du bien. Dès lors, la plus-value retenue doit être constituée de la différence entre le prix de cession effectif et la valeur dépréciée du bien telle que constatée par les amortissements.

L'incohérence fiscale réside dans le fait que les amortissements qui permettent de réduire l'assiette imposable tout au long de la location sont de nouveaux écartés dans le calcul de la plus-value.

**C. LES AVANTAGES FISCAUX ASSOCIÉS À LA LOCATION DE MEUBLÉS
NE CONCOURENT PAS À LA PROMOTION DE LA LOCATION DE
LONGUE DURÉE**

Les avantages fiscaux procurés aux locations de meublés, dont le traitement des amortissements en LMNP est un facteur décisif, ne sont pas de nature à promouvoir le développement de la location de longue durée à usage de résidence principale.

Le nombre de contribuables déclarant des revenus meublés ne cesse de croître. S'appuyant sur des données fournies par l'administration fiscale, le rapport précité estime que le nombre de déclarants de revenus locatifs au régime foncier a

décru de 0,2 % entre 2017 et 2021, tandis que le nombre de déclarants en régime BIC a augmenté de 52,4 % sur la même période.

Cela traduit la progression au sein du parc locatif des logements meublés. Ainsi en 1982, la part des meublés dans l’offre locative privée représentait 3,6 % des biens, tandis que cette proportion s’établissait à 13,2 % en 2020 ⁽¹⁾. La transition du parc locatif vers le logement loué meublé ne reflète pas la demande des locataires, puisque la part de la population étudiante ou mobile n’a pas évolué dans les mêmes proportions sur la période.

L’essentiel des rapports récents portant sur la fiscalité locative des revenus immobiliers recommandent d’unifier les régimes fiscaux de la location meublée et de la location nue et, *a minima*, de réduire l’avantage fiscal donné à la location de meublés grâce au traitement des amortissements ⁽²⁾.

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

Pour limiter les distorsions fiscales entre la location meublée et la location vide, **le présent article permet de prendre compte, dans le calcul de l’impôt sur le revenu dû sur la plus-value de cession d’un bien loué meublé, les amortissements préalablement déduits des revenus locatifs en LMNP.** Pour cela, **il complète l’article 150 VB du CGI** relatif à l’établissement du prix d’acquisition du bien pour le calcul des plus-values immobilières des particuliers.

- Il ajoute ainsi un III à l’article 150 VB précité qui précise que **le prix d’acquisition est minoré des amortissements admis en déduction au cours de la location meublée dans les conditions prévues par l’article 39 C du même code.** Cela signifie que pour les biens loués par un contribuable en LMNP, les amortissements déduits au cours de l’exploitation du bien minoreront le prix d’acquisition et majoreront la plus-value réalisée (voir tableau du I.2.b *supra*). Il est donc mis fin à l’avantage spécifique accordé aux loueurs en LMNP dans la détermination des plus-values de cession.

- Le dernier alinéa du présent article **précise le sort réservé aux amortissements relatifs aux dépenses de construction, de reconstruction, d’agrandissement ou d’amélioration visées par le 4° du II de l’article 150 VB précité.**

Ces dépenses, parce qu’elles augmentent la valeur du bien, entrent dans l’assiette des composantes à amortir telles que prévues par l’article 39 C précité lorsque le bien est mis en location.

(1) Rapport de Mme Annaïg Le Meur, Proposition de réforme de la fiscalité locative, mai 2024 ([lien](#)).

(2) Rapport de Mme Annaïg Le Meur, Proposition de réforme de la fiscalité locative, mai 2024 ([lien](#)) ;

Rapport du conseil des prélèvements obligatoires (CPO), Pour une fiscalité du logement plus cohérente, décembre 2023 ([lien](#)) ;

Rapport IGF CGEDD, Évaluation de politique publique – Le logement locatif meublé, janvier 2016 ([lien](#)).

Si ces dépenses ont été prises en compte pour la détermination de l'impôt sur le revenu au cours de la location, elles ne majorent pas le prix d'acquisition (en application du 4° du II de l'article 150 VB précité). Il est donc considéré que ces travaux n'ont pas augmenté la valeur du bien en question. Auquel cas, les amortissements imputés à ces travaux au cours de la location ne minorent pas non plus le prix d'acquisition dans le calcul de la plus-value tel que prévu par le troisième alinéa du présent article.

A contrario, il faut comprendre que lorsque ces dépenses n'ont pas été prises en compte pour la détermination de l'impôt sur le revenu au cours de la location et qu'elles majorent le prix d'acquisition du bien (4° du II de l'article 150 VB précité), les amortissements imputés à ces travaux au cours de la location minorent le prix d'acquisition pour le calcul de la plus-value.

Prenons l'exemple d'un bien revendu cinq ans après son acquisition pour lequel le propriétaire a engagé dès l'acquisition des travaux d'agrandissement d'une valeur de 15 000 euros amortissables à un taux moyen annuel de 3,33 % par an.

Au cours de la location, le propriétaire a pu déduire les amortissements correspondant aux travaux effectués pour une valeur d'environ 500 euros par an (15 000 euros * 3,33 % = 499,50 euros).

Dans le cas où le propriétaire aurait déduit de ses revenus de location le prix des travaux, il est considéré que ces travaux n'ont pas modifié la valeur d'acquisition du bien et les amortissements déduits au cours de la location sont donc neutres dans le calcul de la plus-value.

Dans le cas où le propriétaire n'aurait pas déduit de ses revenus locatifs le prix des travaux, il faut considérer que les dépenses engagées ont augmenté la valeur initiale du bien mais seulement à la hauteur de la partie qui n'aura pas été amortie. Dans ce cas, on ajoute au prix d'acquisition le montant des travaux à hauteur de 15 000 euros (en application du 4° du II de l'article 150 VB précité) et on déduit le montant des amortissements constatés au titre de ses travaux à hauteur de 2 500 euros au bout de cinq ans. Le prix d'acquisition est ainsi augmenté de 12 500 euros.

● Enfin, la date d'entrée en vigueur du présent article n'étant pas spécifiée, **ce nouveau mode de calcul s'appliquera à toutes les cessions postérieures à la promulgation de la loi de finances pour 2025** et ce même si l'investissement a été réalisé antérieurement à cette date.

III. LE RENDEMENT DE LA MESURE

Le gain en impôt sur le revenu issu de la réintégration des amortissements dans le calcul de la plus-value pour les loueurs en LMNP est estimé à 180 millions d’euros par l’étude d’impact du présent article pour l’année 2025.

Ce chiffrage repose sur l’hypothèse qu’à court terme, le régime de la LMNP devenant moins attractif qu’il ne l’est actuellement, certains contribuables pourraient y renoncer au profit d’autres investissements.

Par ailleurs, à plus long terme, la mesure aura un rendement direct à l’occasion de la vente des biens concernés puisque le montant de la plus-value taxable sera majoré par la prise en compte des amortissements déduits au cours de la location.

Ce rendement est cohérent avec d’autres chiffrages réalisés récemment pour une mesure plus large de suppression de la faculté de procéder à des amortissements sur le bien immobilier :

– en 2016, le rapport IGF/IGEDD précité estimait que les pertes de recettes fiscales à l’IR et aux prélèvements sociaux liées au régime LMNP par rapport au régime foncier seraient de l’ordre de 330 à 380 millions d’euros par an, dont les deux tiers résulteraient de la règle de l’amortissement ⁽¹⁾ ;

– en 2024, le CPO estime à 650 millions d’euros ⁽²⁾ le gain budgétaire associé à la suppression de la faculté d’amortir des biens loués meublés.

Par ailleurs **le rendement engendré par la mesure ne sera pas uniquement de nature fiscale**, puisque les règles d’assiette des prélèvements sociaux sur les plus-values immobilières réalisées par les particuliers (contribution sociale généralisée, contribution au remboursement de la dette sociale et prélèvement de solidarité) font référence aux règles d’assiette de l’impôt sur le revenu.

*

* *

(1) Mission IGF CGEDD « Évaluation de politique publique – Le logement locatif meublé », janvier 2016.

(2) CPO, Conforter l’égalité des citoyens devant l’imposition des revenus, octobre 2024.

Article 25

Sécurisation du régime des bons ou droits de souscription d'actions et des titres acquis en exercice de ceux-ci

Résumé du dispositif et effets principaux

Le présent article :

- prévoit l'interdiction d'inscrire des droits ou bons de souscription ou d'attribution et des titres souscrits en exercice de ceux-ci sur un plan d'épargne en actions (PEA), un plan d'épargne en actions destiné au financement des petites et moyennes entreprises et des entreprises de taille intermédiaire (PEA-PME), un plan d'épargne entreprise (PEE), un plan d'épargne interentreprises (PEI) et un plan d'épargne pour la retraite collectif (PERCO) ;
- distingue fiscalement le gain d'exercice des bons de souscription de part de créateur d'entreprise (BSPCE), de nature salariale, du gain de cession des titres souscrits en exercice de ces bons, de nature patrimoniale, et admet le bénéfice des dispositifs de sursis et de report d'imposition prévus par les articles 150-0 B et 150-0 B *ter* du code général des impôts pour les gains de cession.

Dernières modifications législatives intervenues

L'article 10 de la loi n° 2019-1479 du 28 décembre 2019 de finances pour 2020 a confirmé que, lorsque les droits des titres résultant de l'exercice d'un bon de souscription par action ne sont pas au moins équivalents à ceux des titres émis lors d'une augmentation de capital intervenue dans les six mois précédant l'attribution du bon, le prix d'émission peut, pour déterminer le prix d'acquisition du titre souscrit en exercice du bon, être diminué d'une décote correspondant à cette différence.

L'article 11 de cette même loi a étendu, sous certaines conditions, la possibilité d'émettre des BSPCE aux sociétés étrangères dont le siège est établi dans un État membre de l'Union européenne ou dans un État ou territoire ayant conclu avec la France une convention fiscale contenant une clause d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales.

L'article 4 de la loi n° 2024-537 du 13 juin 2024 visant à accroître le financement des entreprises et l'attractivité de la France a modifié l'article L. 221-31 du code monétaire et financier afin d'intégrer les droits ou bons de souscription ou d'attribution attachés aux actions, aux parts de SARL ou de sociétés dotées d'un statut équivalent et aux titres de capital de sociétés coopératives à la liste des emplois possibles des sommes versées sur un PEA.

Principaux amendements adoptés par la commission des finances

La commission a adopté un amendement du rapporteur général prévoyant une coordination entre le code général des impôts et le code de commerce.

La commission a adopté l'article ainsi modifié. Elle a ensuite rejeté la première partie du projet de loi de finances pour 2025.

I. L'ÉTAT DU DROIT

A. LES CARACTÉRISTIQUES DES BONS DE SOUSCRIPTION DE PARTS DE CRÉATEUR D'ENTREPRISE

Prévus à l'article 163 *bis* G du code général des impôts (CGI), **les bons de souscription de parts de créateur d'entreprise (BSPCE) sont une catégorie particulière d'options sur titres (« stock-options »)** ⁽¹⁾ **qui ont été créés pour encourager les salariés et dirigeants de jeunes entreprises innovantes à entrer dans le capital de leur entreprise et y rester.** Ils permettent à ces entreprises d'associer à leur développement et de fidéliser des collaborateurs de haut niveau qu'elles ne peuvent pas toujours rémunérer de manière classique compte tenu de leur faible surface financière.

Les BSPCE 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.** Ils offrent ainsi la perspective de réaliser un gain 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 titres sont émis au fur et à mesure de l'exercice des bons, c'est-à-dire des demandes de souscription des bénéficiaires accompagnées du versement du prix correspondant. Ils sont attribués aux bénéficiaires *intuitu personae*, sont incessibles et ne constituent pas des valeurs mobilières.

Comme le souligne l'Autorité des marchés financiers (AMF), « *les bons de souscription donnent le droit, et non l'obligation, d'acheter des titres supplémentaires (comme des actions) de la société émettrice à un prix et dans un délai préétablis. Les bons de souscription sont souvent « attachés » à des actions privilégiées ou à des obligations par la société émettrice lors d'une nouvelle émission* ⁽²⁾ ».

1. Les sociétés pouvant distribuer des BPSCE

- Seules les sociétés par actions ⁽³⁾, passibles de l'impôt sur les sociétés, qui respectent des conditions d'ancienneté, de détention minimale de capital par des personnes physiques et, lorsqu'elles sont cotées, de seuil de capitalisation boursière, sont autorisées à émettre des BSPCE.

(1) Une option sur titre est un outil de rémunération des salariés leur conférant la possibilité d'acheter des actions à un prix déterminé à l'avance.

(2) <https://lautorite.qc.ca/grand-public/investissements/investisseurs-avertis/bons-de-souscription>

(3) Soit les sociétés anonymes (SA), les sociétés par actions simplifiées (SAS), les sociétés en commandite par actions (SCA) et les sociétés européennes régies par les dispositions des articles L. 229-1 à L. 229-15 du code de commerce. Sont donc notamment exclues du dispositif les sociétés à responsabilité limitée (SARL), les sociétés en commandite simple (SCS) et les sociétés en nom collectif (SNC).

- Conformément aux dispositions du III *bis* de l'article 163 *bis* G du CGI et pour les bons distribués à compter du 1^{er} janvier 2020 ⁽¹⁾, peuvent émettre des BSPCE, dans les mêmes conditions que celles exigées pour les sociétés françaises, les sociétés dont le siège est établi dans un État membre de l'Union européenne ou dans un État ou territoire ayant conclu avec la France une convention fiscale contenant une clause d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude ou l'évasion fiscales ⁽²⁾.

- Dans le cas des sociétés cotées ⁽³⁾, **l'émission de BSPCE est possible à condition que leur capitalisation boursière soit inférieure à 150 millions d'euros**. Les modalités de calcul de cette capitalisation sont définies à l'article 91 *ter* A de l'annexe II au CGI. Elle est déterminée par le produit du nombre de ses titres de capital mentionnés à l'article L. 212-1 du code monétaire et financier (CoMoFi) et à l'article L. 212-6-2 du même code (il s'agit principalement des actions et des actions de préférence ⁽⁴⁾) admis aux négociations à l'ouverture du jour de négociation précédant celui de l'émission des bons par la moyenne des cours d'ouverture des soixante jours de négociation précédant celui de l'émission des bons, c'est-à-dire celui de l'attribution des bons.

- En application du 1^o du II *bis* de l'article 163 *bis* G du CGI, les sociétés qui dépassent le seuil de capitalisation boursière de 150 millions d'euros peuvent, sous réserve de remplir l'ensemble des autres conditions prévues à cet article, continuer à attribuer des BSPCE pendant les trois années suivant ce dépassement. Ce délai est apprécié de date à date.

- Deuxièmement, **les sociétés éligibles doivent être immatriculées au registre du commerce et des sociétés depuis moins de quinze ans à la date d'attribution des bons, décomptés de quantième à quantième ⁽⁵⁾**. Ainsi, une société qui attribue des bons le 15 juillet N devra avoir été immatriculée après le 14 juillet N-15.

(1) Conformément à l'article 11 de la loi n° 2019-1479 du 28 décembre 2019 de finances pour 2020.

(2) Comme le précise le bulletin officiel des finances publiques, les sociétés étrangères concernées sont celles qui présentent des caractéristiques similaires aux sociétés éligibles de droit français. Compte tenu de la diversité des formes que peuvent revêtir ces sociétés, il n'est pas possible d'en dresser une liste exhaustive.

(3) Soit les sociétés dont les titres sont admis aux négociations sur un marché d'instruments financiers français ou étranger dont le fonctionnement est assuré par une entreprise de marché ou un prestataire de services d'investissement autre qu'une société de gestion de portefeuille ou tout autre organisme similaire étranger, ou sont admis aux négociations sur un tel marché d'un État partie à l'accord sur l'Espace économique européen (EEE).

(4) Les actions en préférence sont des titres en capital qui confèrent à leurs détenteurs des droits différents de ceux des actions ordinaires.

(5) Pour les sociétés étrangères, cette condition est réputée remplie lorsque la société est inscrite dans un registre équivalent au registre du commerce et des sociétés depuis moins de quinze ans. À défaut de l'existence d'un registre équivalent, la société doit être en mesure de fournir des éléments de preuve pertinents justifiant que la société a été créée depuis moins de quinze ans.

• Troisièmement, **les sociétés françaises doivent être passibles de l'impôt sur les sociétés en France** ⁽¹⁾, ce qui exclut du dispositif les sociétés françaises n'exerçant aucune activité imposable en France en application des règles de territorialité de l'impôt ⁽²⁾. Pour les sociétés étrangères et conformément au III *bis* de l'article 163 *bis* G du CGI, cette condition est réputée remplie lorsque ces sociétés sont passibles dans l'État ou territoire où se situe leur siège social d'un impôt équivalent à l'impôt sur les sociétés français ⁽³⁾.

• Quatrièmement, **le capital de la société émettrice doit être détenu directement et de manière continue pour 25 % au moins par des personnes physiques**. Pour l'appréciation du seuil de détention de 25 %, la quote-part de capital détenue par des personnes morales est incluse si ces personnes morales sont elles-mêmes directement détenues à 75 % par des personnes physiques ⁽⁴⁾.

• Enfin, les sociétés créées dans le cadre d'une concentration, d'une restructuration, d'une extension ou d'une reprise d'activités préexistantes ne sont en principe pas éligibles à l'émission de BSPCE ⁽⁵⁾. Conformément aux dispositions du 3° du II *bis* de l'article 163 *bis* G du CGI, ces sociétés peuvent toutefois émettre des BSPCE lorsque l'ensemble des sociétés prenant part à l'opération respectent l'ensemble des conditions susmentionnées à la date de réalisation de l'opération. Plus précisément, l'éligibilité des sociétés issues de ce type d'opération doit être appréciée à la date d'attribution des bons, comme suit :

– le seuil de capitalisation boursière de 150 millions d'euros est apprécié en faisant masse de la capitalisation de l'ensemble des sociétés éligibles issues de l'opération ;

(1) Ces sociétés s'entendent de celles qui entrent dans le champ d'application de cet impôt et qui n'en sont pas exonérées totalement ou partiellement de façon permanente par une disposition particulière. Les sociétés françaises exonérées de l'impôt sur les sociétés de manière temporaire restent donc éligibles.

(2) Visées au I de l'article 209 du CGI.

(3) Selon le bulletin officiel des finances publiques (BOI-RPPM-RCM-20-10-30-1) « Constituent des impôts équivalents à l'impôt sur les sociétés les impôts de quotité exprimés en unité monétaire, assis sur le résultat fiscal, non déductibles de ce résultat et qui sont versés à titre définitif et sans contrepartie au profit d'États souverains, d'États membres, d'États fédéraux ou confédérés ou autres subdivisions politiques d'un État (cantons) ou de territoires non souverains jouissant de l'autonomie financière par rapport à l'État souverain dont ils dépendent (territoires et collectivités territoriales d'outre-mer, etc.). » Une liste des impôts équivalents à l'impôt sur les sociétés français pour différents pays dont les membres de l'Union européenne et de l'Espace économique européen a été établie par l'administration fiscale : <https://bofip.impots.gouv.fr/bofip/2219-PGP.html/identifiant=BOI-ANX-000071-20150506>.

(4) Pour la détermination de ces seuils, les participations détenues par certaines structures ne sont pas prises en compte au dénominateur du ratio de détention. C'est le cas pour les sociétés de capital-risque, les sociétés de développement régional, les sociétés financières d'innovation (sous réserve que ces sociétés ne soient pas avec la société concernée dans un lien de dépendance avec la société émettrice), les fonds communs de placement à risque, les fonds communs de placement dans l'innovation, les sociétés libres de partenariat ou encore les fonds d'investissement de proximité.

(5) Par exception et conformément aux dispositions du 3 du II de l'article 163 *bis* G du CGI, les sociétés créées par voie « d'essaimage », c'est-à-dire constituées par certains membres du personnel d'une entreprise qui, le plus souvent, reprennent une de ses activités en vue de la développer, et bénéficient de son soutien financier sous la forme d'un prêt à taux privilégié ou d'une souscription en numéraire au capital de la société créée, peuvent émettre des BSPCE.

– le respect de la condition d’immatriculation au registre du commerce et des sociétés depuis moins de quinze ans est apprécié, pour les sociétés issues de l’opération, en tenant compte de la date d’immatriculation de la plus ancienne des sociétés ayant pris part à l’opération.

● **L’ensemble des conditions relatives à la société émettrice doit être apprécié à la date à laquelle la société procède à l’attribution des BSPCE.** La société perd **définitivement** le droit d’émettre des BSPCE dès lors qu’elle cesse de remplir l’une des conditions présentées.

● Toutefois, le fait qu’une société ne remplisse plus les conditions requises pour l’émission de BSPCE est sans incidence sur le régime fiscal et social du gain de cession des titres souscrits ou qui seront souscrits au moyen des bons qui ont précédemment été régulièrement attribués par la société et présenté *infra*.

2. Les bénéficiaires des BSPCE

● Aux termes du premier alinéa du II de l’article 163 *bis* G du CGI, la société émettrice peut attribuer des BSPCE à **ses salariés, à ses dirigeants soumis au régime fiscal des salariés** ⁽¹⁾ **ainsi qu’aux membres de son conseil d’administration, de son conseil de surveillance ou, en ce qui concerne les sociétés par actions simplifiées (SAS) et les sociétés étrangères mentionnées, de tout organe statutaire équivalent** ⁽²⁾.

● Les deuxième et troisième alinéas de ce même II ouvrent la possibilité pour la société émettrice de distribuer des BSPCE aux membres du personnel salarié et aux dirigeants soumis au régime fiscal des salariés et aux membres du conseil d’administration, du conseil de surveillance ou, en ce qui concerne les SAS et les sociétés étrangères mentionnées, de tout organe statutaire équivalent, des sociétés dont elle détient au moins 75 % du capital ou des droits de vote sous réserve que ces filiales répondent à l’ensemble des conditions prévues par l’article 163 *bis* G et présentées *supra*.

(1) Dans une société anonyme, les dirigeants éligibles sont le président du conseil d’administration, les directeurs généraux, les directeurs généraux délégués et les membres du directoire. Dans une société par actions simplifiées, les dirigeants éligibles sont le président, les directeurs généraux et les directeurs généraux délégués. Dans une société en commandite par actions, les dirigeants éligibles sont les gérants non associés et les gérants associés commandités dont les rémunérations sont imposées, en application du dernier alinéa de l’article 62 du CGI, selon les règles prévues en matière de traitements et salaires.

(2) Comme le précise le Bofip (BOI-RSA-ES-20-40), « en ce qui concerne les SAS, il convient de se référer à leurs statuts pour déterminer si l’organe statutaire est équivalent au conseil d’administration ou de surveillance d’une société anonyme. L’organe est considéré comme équivalent lorsque les statuts prévoient que son fonctionnement, ses missions et ses pouvoirs sont similaires à ceux du conseil d’administration ou du conseil de surveillance prévus par le code de commerce ».

3. Les modalités d'émission des BSPCE

- Les BSPCE doivent être **émis dans les conditions prévues par les articles L. 228-91 et L. 228-92 du code de commerce, soit les conditions applicables aux valeurs mobilières donnant accès à des titres de capital.**

- Ainsi, l'émission des bons doit être autorisée par les actionnaires réunis en **assemblée générale extraordinaire (AGE)**, laquelle ne peut prendre sa décision que sur le rapport, selon le cas, du conseil d'administration ou du directoire et sur le rapport spécial des commissaires aux comptes. À cette occasion, l'AGE autorise aussi l'émission des titres auxquels ces bons permettront de souscrire, ce qui suppose une augmentation en capital de la société émettrice. Elle fixe également le prix d'acquisition des titres ⁽¹⁾ qui seront souscrits en exercice des bons et la liste des bénéficiaires ⁽²⁾, ainsi que le délai pendant lequel les bons peuvent être exercés ⁽³⁾.

Les BSPCE ne pouvant être distribués qu'à certaines catégories de personnes (voir *supra*), leur émission suppose la suppression du droit préférentiel de souscription des actionnaires ⁽⁴⁾, soit par décision individuelle des actionnaires en application de l'article L. 225-132 du code de commerce, soit par décision de l'AGE en application de l'article L. 225-138 du code de commerce ⁽⁵⁾.

B. LE RÉGIME D'IMPOSITION DES GAINS DE CESSIION DE TITRES SOUSCRITS EN EXERCICE DES BSPCE

1. Les BSPCE bénéficient d'un régime fiscal spécifique

- Les gains des bénéficiaires de BSPCE se composent de deux gains de nature différente :

(1) Le *bofip* (BOI-RSA-ES-20-40) précise les dispositions applicables en cas d'augmentation de capital dans les six mois précédant l'attribution des bons. Ainsi, lorsque la société émettrice a procédé dans les six mois précédant l'émission des bons à une augmentation de capital par émission de titres conférant des droits équivalents à ceux résultant de l'exercice des bons, le prix d'acquisition des titres souscrits en exercice des BSPCE ne peut être inférieur au prix d'émission des titres retenu lors de l'augmentation de capital, diminué le cas échéant d'une décote correspondant à la perte de valeur économique des titres depuis cette émission. L'article 103 de la loi n° 2019-486 du 22 mai 2019 relative à la croissance et la transformation des entreprises (PACTE) a admis la possibilité de diminuer le prix d'acquisition des titres d'une décote correspondant à la perte de leur valeur économique, et ce pour les bons attribués à compter du 23 mai 2019.

(2) À noter que l'AGE peut déléguer au conseil d'administration ou au directoire, selon le cas, le soin de fixer la liste des bénéficiaires des bons et le prix des titres souscrits en exercice des bons.

(3) En l'absence de délai, les titres souscrits au moyen de l'exercice des bons ne peuvent bénéficier du régime fiscal et social des BSPCE.

(4) Selon les termes employés par l'AMF, « lors d'une augmentation de capital d'une société cotée, le droit préférentiel de souscription (DPS) donne priorité aux actionnaires déjà présents au capital pour souscrire aux nouvelles actions émises. L'exercice de ce droit permet d'éviter la dilution des actionnaires et de maintenir, s'ils le souhaitent, leur part dans le capital de la société ».

(5) La décision d'émettre des valeurs mobilières donnant accès au capital emporte également renonciation des actionnaires à leur droit préférentiel de souscription aux titres de capital auxquels les valeurs mobilières émises donnent droit, conformément au sixième alinéa de l'article L. 225-132 du code de commerce.

– **le gain d'exercice**, de nature salariale, correspondant à la différence entre la valeur du titre souscrit au jour de l'exercice du bon et le prix d'acquisition du titre fixé lors de l'attribution du bon, et étant en principe imposable au barème progressif de l'impôt sur le revenu dans la catégorie des traitements et salaires dès lors qu'il rémunère l'activité du bénéficiaire au service de l'entreprise ⁽¹⁾ ;

– **le gain de cession**, de nature patrimoniale, qui correspond à la différence entre le prix de cession du titre souscrit au moyen du bon et la valeur de ce titre au jour de l'exercice du bon.

• **L'article 163 bis G du CGI définit un régime fiscal *ad hoc* qui suppose le respect de plusieurs conditions.** Lorsque ces conditions ne sont pas satisfaites, les gains nets constituent un complément de salaire et sont imposés selon les règles de droit commun des traitements et salaires.

• **Le régime fiscal des BSPCE ne distingue pas le gain d'exercice du gain de cession, qui sont traités uniformément d'un point de vue fiscal.** En effet, le simple fait pour un bénéficiaire de BSPCE d'exercer ses bons en souscrivant aux titres correspondants n'est pas considéré comme un fait générateur d'un point de vue fiscal. L'assiette d'imposition correspond donc **au gain net réalisé lors de la cession des titres souscrits en exercice des BSPCE, soit la différence entre le prix de cession des titres net de frais et taxes acquittés par le cédant et le prix d'acquisition des titres fixé lors de l'attribution des bons.**

Le gain net réalisé par le bénéficiaire lors de la cession des titres souscrits en exercice des bons est imposé en totalité à l'impôt sur le revenu dans la catégorie des plus-values de cession de valeurs mobilières.

Ainsi, lorsqu'à la date de la cession des titres acquis en exercice des bons, le bénéficiaire exerce son activité depuis au moins trois ans dans la société émettrice ou dans l'une de ses sociétés filiales dont elle détient au moins 75 % du capital ou des droits de vote, **le taux d'imposition est déterminé de la manière suivante.**

Pour les **bons attribués jusqu'au 31 décembre 2017**, le gain net de cession est imposable au taux de 19 %, en application du premier alinéa du I de l'article 163 bis G du CGI dans sa rédaction antérieure à l'article 28 de la loi n° 2017-1837 du 30 décembre 2017 de finances pour 2018.

(1) Comme le souligne le bofip (BOI-RSA-ES-20-40), « au sens du droit interne et des principes de l'organisation de coopération et de développement économique (OCDE), les BSPCE constituent, pour les bénéficiaires, un mode de rémunération participative analogue aux options sur titres. Le gain provenant de l'exercice des bons a donc la même nature juridique que celui provenant de l'exercice des options. Ainsi, pour l'application des principes de l'OCDE, il convient de considérer que seul constitue un gain salarial la fraction du gain net correspondant à la différence entre la valeur du titre souscrit au jour de l'exercice du bon et le prix d'acquisition du titre fixé lors de l'attribution du bon. Ce gain de nature salariale est dénommé « gain d'exercice ». Sous réserve que la convention n'en dispose autrement, ce gain d'exercice constitue en principe un revenu d'emploi au sens du paragraphe 1 de l'[article 15 du modèle de convention de l'OCDE](#), qui vise « les salaires, traitements, et autres rémunérations similaires qu'un résident d'un État contractant reçoit au titre d'un emploi salarié ».

Pour les **bons attribués à compter du 1^{er} janvier 2018**, le gain net de cession est :

– soit imposable au prélèvement forfaitaire unique (PFU), soit un taux d'imposition de 12,8 %, en application du B du 1 de l'article 200 A du CGI, auquel renvoie le premier alinéa du I de l'article 163 *bis* G du CGI dans sa rédaction issue de l'article 28 de la loi n° 2017-1837 du 30 décembre 2017 de finances pour 2018 ;

– soit, sur option globale, soumis au barème progressif de l'impôt sur le revenu ⁽¹⁾.

Par ailleurs, du fait du traitement uniforme du gain d'exercice et du gain de cession d'un point de vue fiscal, la **part salariale du gain relatif aux BSPCE**, qui correspond au gain d'exercice présenté ci-dessus et devrait en principe être imposée dans la catégorie des traitements et salaires au titre de l'année au cours de laquelle le bon est exercé, **bénéficie d'un report d'imposition**, puisqu'elle n'est imposée que l'année au cours de laquelle le titre est cédé.

Le régime fiscal des BSPCE se distingue en cela les dispositifs de *stock-options* ou d'actions gratuites, dont les régimes fiscaux distinguent le gain d'exercice réalisé lors de l'acquisition des actions (différence entre le prix d'acquisition et la valeur réelle des titres lors de cette acquisition) et le gain de cession résultant de l'évolution ultérieure de la valeur du titre entre l'exercice et la vente. Ainsi, dans le cas des *stock-options*, la plus-value d'acquisition ou gain de la levée d'option est imposée comme un salaire en combinant l'impôt sur le revenu à des prélèvements sociaux ⁽²⁾, ainsi qu'à une contribution salariale supplémentaire de 10 %. Seule la plus-value de cession est imposée selon le régime des plus-values mobilières de l'année de cession des titres, en appliquant le PFU ⁽³⁾ ou, sur option, le barème de l'impôt sur le revenu.

● En outre, indépendamment du mode d'imposition choisi, **l'assiette du gain net, peut, dans la limite de son montant, être diminuée de l'abattement fixe de 500 000 euros applicable aux cessions de titres de PME réalisées par les dirigeants lors de leur départ à la retraite prévu à l'article 150-0 D *ter* du CGI**, lorsque l'ensemble des conditions d'application de cet abattement est rempli ⁽⁴⁾.

(1) L'article 28 de la loi n° 2017-1837 du 30 décembre 2017 de finances pour 2018 a réformé les règles d'imposition à l'impôt sur le revenu des revenus de capitaux mobiliers bénéficiant à des personnes physiques fiscalement domiciliées en France et agissant dans le cadre de la gestion de leur patrimoine privé, en créant le prélèvement forfaitaire unique. Ainsi, l'impôt sur le revenu dû à raison de ces revenus (mentionnés sur la déclaration d'ensemble de revenus n° 2042), est établi, en principe, par application d'un taux forfaitaire à l'assiette imposable. Néanmoins, par dérogation, l'ensemble de ces revenus est, le cas échéant, retenu dans l'assiette du revenu global soumis au barème progressif.

(2) Contribution sociale généralisée (CSG) au taux de 9,2 % et contribution pour le remboursement de la dette sociale (CRDS) au taux de 0,5 %.

(3) Soit un taux de 30 % combinant l'impôt sur le revenu au taux de 12,8 % et les prélèvements sociaux au taux de 17,2 %.

(4) Ces conditions portent sur le cédant, la société dont les titres ou droits sont cédés et sur les titres ou droits cédés.

- Lorsqu'à la date de la cession des titres acquis en exercice des bons le **bénéficiaire exerce son activité depuis moins de trois ans** dans la société émettrice ou l'une de ses sociétés filiales détenant au moins 75 % du capital ou des droits de vote, **un taux majoré est appliqué.**

Ainsi, le gain correspondant :

- est taxable au taux majoré de 30 % sans possibilité d'option pour le barème progressif de l'impôt sur le revenu, en application du second alinéa du I de l'article 163 *bis* G du CGI ;

- n'ouvre pas droit au bénéfice de l'abattement fixe de 500 000 euros applicable aux cessions de titres de PME réalisées par les dirigeants lors de leur départ à la retraite en application du 4° du III de l'article 150-0 D *ter* du CGI

Ces modalités d'imposition s'appliquent également lorsque le bénéficiaire, qui n'est plus salarié, dirigeant ou membre du conseil d'administration, du conseil de surveillance ou, en ce qui concerne les SAS, de tout organe statutaire équivalent de l'entreprise émettrice ou de sa filiale au moment de la cession des titres souscrits au moyen des BSPCE, y a exercé son activité, ou, le cas échéant, son mandat, pendant moins de trois ans.

Ce délai est décompté de quantième à quantième, c'est-à-dire du jour d'une année civile donnée au jour correspondant de la troisième année civile suivante et tient compte :

- pour les bénéficiaires de la société émettrice, de la période d'activité ou de la durée du mandat dans la société émettrice et, le cas échéant, dans ses sociétés filiales ;

- pour les bénéficiaires d'une société filiale de la société émettrice, de la période d'activité ou de la durée du mandat dans la société filiale et, le cas échéant, dans la société émettrice.

- **Les gains nets réalisés lors de la cession de titres acquis en exercice de BSPCE sont soumis aux prélèvements sociaux dus au titre des revenus du patrimoine dès le 1^{er} euro**, quel que soit le montant des cessions réalisées par le foyer fiscal au cours de l'année.

Les gains de cession des titres acquis en exercice des BSPCE ne sont pas compris dans l'assiette des cotisations de sécurité sociale définie à l'article L. 242-1 du code de la sécurité sociale. Par conséquent, ces gains ne sont pas soumis à l'ensemble des prélèvements assis sur les salaires dont l'assiette est alignée sur celle des cotisations de sécurité sociale, tels que la taxe sur les salaires ou la participation des employeurs à l'effort de construction (PEEC).

- Enfin, conformément à l'article 182 A *ter* du CGI, les gains de source française provenant de cessions de titres souscrits en exercice de BSPCE, sont, au

même titre que ceux provenant des options sur titres et des actions gratuites, soumis à une retenue à la source lorsqu'ils sont réalisés par des personnes qui ne sont pas fiscalement domiciliées en France. Les taux appliqués sont les taux de 12,8 % et de 30 %, dans les conditions présentées *supra*.

2. La doctrine fiscale relative aux BSPCE a fait l'objet de deux récentes décisions du Conseil d'État

- Deux points précisés par la doctrine fiscale et relatifs aux BSPCE et à leur régime fiscal ont récemment fait l'objet de décisions du Conseil d'État entraînant **l'annulation de commentaires fiscaux produits par l'administration**.

a. La possibilité d'inscrire des BSPCE et des titres souscrits en exercice de ces bons sur un plan d'épargne en actions

La première décision portait sur la possibilité d'inscrire des BSPCE et les titres souscrits en exercice de ces bons sur un plan d'épargne en actions (PEA).

- Comme a pu le souligner la doctrine fiscale, **afin d'éviter le cumul d'avantages fiscaux, les « bons de souscription de parts de créateurs d'entreprise (BSPCE) ainsi que les titres souscrits en exercice de ces bons ⁽¹⁾ » ont été intégrés à la liste des titres ne pouvant être employés sur un plan d'épargne en actions (PEA)**. En effet, le régime fiscal du PEA ⁽²⁾ prévoit une exonération d'impôt sur le revenu pour les gains tirés d'un PEA ouvert depuis plus de cinq ans ⁽³⁾.

L'article 13 de la loi n° 2013-1279 du 29 décembre 2013 de finances rectificative pour 2013 avait ainsi modifié l'article L. 221-31 du code monétaire et financier, qui fournit la liste des emplois possibles des sommes versées sur un PEA, afin d'en retirer les droits ou bons de souscription ou d'attribution, qui ne pouvaient en conséquence plus être inscrits sur un PEA à compter du 1^{er} janvier 2014. Selon les commentaires administratifs publiés au bulletin officiel des finances publiques le 25 septembre 2017 sous la référence BOI-RPPM-RCM-40-50-20-20 (paragraphe 585), *« conformément aux dispositions (...) les droits ou bons de souscription ou d'attribution ne peuvent plus être inscrits sur un PEA à compter du 1^{er} janvier 2014. Cette disposition a pour effet non seulement d'interdire l'inscription dans le plan de ces droits et bons, mais également des actions qu'ils permettent d'acquérir ou souscrire. En effet, ces droits ou bons ne peuvent être ni inscrits, ni exercés, ni cédés dans le plan. En revanche, les droits ou bons de souscription ou d'attribution qui figurent au 31 décembre 2013 sur le plan peuvent y demeurer et continuer à bénéficier du régime d'exonération de l'impôt sur le revenu applicable aux produits figurant dans le plan. »*

(1) BOI-RPPM-RCM-40-50-20-20, paragraphe 540.

(2) Article 157 du CGI.

(3) Les revenus des titres non cotés qui ne peuvent pas être achetés ou vendus sur le marché boursier détenus dans un PEA sont exonérés, chaque année, dans la limite de 10 % du montant de ces placements (soit de la valeur d'acquisition de ces titres). Les revenus qui dépassent cette limite sont soumis au prélèvement forfaitaire unique (12,8 % au titre de l'IR et 17,2 % au titre des prélèvements sociaux).

• Dans une décision rendue le 8 décembre 2023 ⁽¹⁾, le **Conseil d'État a annulé pour excès de pouvoir la décision implicite de refus du ministre d'une demande d'abrogation des paragraphes du bulletin officiel des finances publiques interdisant d'employer sur un PEA non seulement les BSPCE mais aussi les titres souscrits en exercice de ces bons**, soit les paragraphes 540 et 585 susmentionnés. La décision rendue considère que les précisions ainsi apportées sur le sort des actions ou parts acquises en exercice des BSPCE ajoutaient « incomplètement » aux dispositions législatives qu'elles avaient pour objectif de commenter et présumaient ainsi une interdiction non explicitement formulée par le législateur.

Cette décision, transposable aux autres droits ou bons de souscription ou d'attribution – droits préférentiels de souscription (DPS), bons de souscription d'actions (BSA) – s'applique aussi aux PEA-PME, déclinaison du PEA consacrée au financement des petites et moyennes entreprises (PME) et des entreprises à taille intermédiaire (ETI) ⁽²⁾. Concernant les droits préférentiels de souscription relatifs à des titres cotés inscrits dans un PEA, une tolérance administrative était appliquée sous conditions ⁽³⁾.

• En outre, l'article 4 de la loi du 13 juin 2024 visant à accroître le financement des entreprises et l'attractivité de la France a modifié l'article L. 221-31 du code monétaire et financier afin d'intégrer les droits ou bons de souscription ou d'attribution attachés aux actions ⁽⁴⁾, aux parts de SARL ou de sociétés dotées d'un statut équivalent et aux titres de capital de sociétés coopératives ⁽⁵⁾ à la liste des emplois possibles des sommes versées sur un PEA.

b. La possibilité pour les gains résultant de l'apport à une société non contrôlée par l'apporteur de titres souscrits en exercice de BSPCE de bénéficier d'un sursis d'imposition

Le deuxième point porte sur la possibilité pour les gains résultant de l'apport à une société non contrôlée par l'apporteur de titres souscrits en exercice de BSPCE de bénéficier du **sursis d'imposition** prévu par l'article 150-0 B du CGI.

(1) <https://www.legifrance.gouv.fr/ceta/id/CETATEXT000048543206>.

(2) La liste des emplois possibles pour les sommes versées sur un PEA-PME est visée à l'article L. 221-32-2 du code monétaire et financier.

(3) Aux termes du paragraphe 587 du commentaire publié sous l'identifiant juridique BOI-RPPM-RCM-40-50-20-20, il était admis que les droits préférentiels de souscription mentionnés à l'article L. 225-132 du code de commerce puissent être inscrits puis soit exercés, soit cédés, dans un PEA à compter du 1^{er} janvier 2014 lorsqu'ils étaient émis dans le cadre d'une augmentation de capital réalisée à compter de cette même date, attribués au contribuable à raison des titres des sociétés concernées qu'il détient dans le PEA ou dans le cas de titres admis aux négociations sur un marché réglementé au sens de l'article L. 421-1 du CoMoFi ou de l'article L. 422-1 du code monétaire et financier ou sur un système multilatéral de négociation au sens de l'article L. 424-1 du même code ou de l'article L. 424-9 du même code.

(4) À l'exclusion des actions mentionnées à l'article L. 228-11 du code de commerce, ou certificats d'investissement de sociétés, certificats coopératifs d'investissement, certificats mutualistes mentionnés aux articles L. 322-26-8 du code des assurances et L. 221-19 du code de la mutualité et certificats paritaires mentionnés à l'article L. 931-15-1 du code de la sécurité sociale.

(5) Il s'agit des sociétés régies par la loi n° 47-1775 du 10 septembre 1947 portant statut de la coopération.

Le sursis d'imposition

Le sursis d'imposition est un mécanisme fiscal qui permet de différer l'imposition d'une plus-value réalisée lors d'une opération d'échange de titres. En pratique, la plus-value réalisée à cette occasion n'est pas imposable et ne le sera qu'à la revente ultérieure des titres reçus en échange. L'opération d'échange est ainsi considérée comme intercalaire.

Conformément à l'article 150-0 B du CGI, les plus-values d'échange réalisées dans le cadre d'une opération d'offre publique, de fusion, de scission, d'absorption d'un fonds commun de placement par une société d'investissement à capital variable, de conversion, de division, ou de regroupement, réalisée conformément à la réglementation en vigueur ou d'un apport de titres à une société soumise à l'impôt sur les sociétés, lorsque le montant de la soulte ⁽¹⁾ le cas échéant reçue par le contribuable n'excède pas 10 % de la valeur nominale des titres reçus, bénéficient d'un sursis d'imposition. Lorsque la soulte reçue par le contribuable excède 10 % de la valeur nominale des titres reçus, la totalité de la plus-value réalisée à l'occasion de l'opération d'échange concernée est imposable immédiatement. Corrélativement, en cas de moins-value, celle-ci est imputable dans les conditions de droit commun.

En conséquence, lorsque l'opération d'échange génère une plus-value, celle-ci, à l'exception de la fraction correspondant au montant de la soulte reçue, n'est pas retenue pour l'établissement de l'impôt sur le revenu et des prélèvements sociaux. En cas de moins-value, celle-ci revêt un caractère intercalaire, la moins-value n'est pas constatée et n'est donc pas imputable.

Lors de la cession ultérieure des titres reçus en échange, le gain net est, en principe, calculé à partir du prix ou de la valeur d'acquisition des titres remis à l'échange.

Dans les cas où l'apport de valeurs mobilières, de droits sociaux, de titres ou droits cédés est effectué au profit d'une société soumise à l'impôt sur les sociétés ou à un impôt équivalent contrôlée par l'apporteur des titres, le mécanisme appliqué est un report d'imposition, conformément aux dispositions de l'article 150-0 B *ter* du CGI. Dans le cas d'un report d'imposition, la plus-value est immédiatement calculée, seule son imposition étant différée. Elle est due lors de la cession des titres reçus au moment de l'échange. L'article 150-0 B *ter* prévoit un délai de droit commun de trois ans avant l'expiration du report, sauf dans les cas où la société bénéficiaire de l'apport cède les titres dans un délai de trois ans et prend l'engagement d'investir une part significative du produit de cession (60 %) dans un délai de deux ans suivant la date de cession et dans les emplois visés au 2 du I de l'article, parmi lesquels figurent le financement de moyens permanents d'exploitation affectés à son activité opérationnelle et la souscription en numéraire au capital initial ou à l'augmentation de capital d'une ou de plusieurs sociétés opérationnelles.

● Dans une décision rendue le 5 février 2024 ⁽²⁾, le Conseil d'État a décidé de **l'annulation de plusieurs commentaires administratifs publiés le**

(1) Dans une décision rendue le 31 mai 2022, le Conseil d'État a précisé la définition de la soulte ainsi visée, qui s'entend d'une somme dont le traité d'apport stipule qu'elle est versée en rémunération des apports, en complément de l'attribution de titres de la société bénéficiaire.
<https://www.legifrance.gouv.fr/ceta/id/CETATEXT000045861950?isSuggest=true>.

(2) <https://www.legifrance.gouv.fr/ceta/id/CETATEXT000049097101>.

25 mai 2023 ⁽¹⁾ et excluant le gain résultant de l'apport de titres reçus en exercice des BSPCE du mécanisme de sursis d'imposition. Le commentaire publié sous la référence BOI-RES-RSA-000127 indiquait ainsi que « *dans le cadre du régime fiscal de faveur prévu à l'article 163 bis G du CGI, le renvoi à l'article 150-0 A du CGI a pour objet de définir les modalités d'assiette applicables au gain résultant de la cession de titres souscrits en exercice de BSPCE. Il ne peut s'agir d'un renvoi implicite à l'ensemble du régime des plus-values mobilières et, notamment, à l'article 150-0 B du CGI relatif au sursis d'imposition. Dès lors, le gain résultant de l'apport de titres reçus en exercice des BSPCE ne bénéficie pas du mécanisme du sursis d'imposition (...) La plus-value résultant de la vente ultérieure des titres reçus en rémunération de l'apport sera imposée selon le régime des plus-values mobilières en vigueur à la date de la cession* ».

Dans la décision susmentionnée, le Conseil d'État a contesté cette interprétation et **admis en conséquence le bénéfice du sursis d'imposition prévu à l'article 150-0 B du CGI pour les gains résultant de l'apport à une société non contrôlée par l'apporteur de titres souscrits en exercice de BSPCE.** La décision, qui fait valoir l'application aux BSPCE visés à l'article 163 bis C du CGI de l'ensemble des dispositions de l'article 150-0 A du CGI, « *sous la seule réserve particulière du taux qu'il édicte* », emporte ainsi l'application aux gains de cession des titres souscrits en exercice de BSPCE de l'ensemble du régime applicable aux plus-values mobilières, ce qui inclut tant le mécanisme de sursis d'imposition que le mécanisme de report d'imposition présenté *supra* et applicable lorsque les gains sont apportés à une société contrôlée par l'apporteur.

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

A. UNE CLARIFICATION DU RÉGIME D'IMPOSITION DES GAINS TIRÉS DE BSPCE

Le **I** du présent article modifie le code général des impôts (CGI) afin de **clarifier le régime fiscal des BSPCE** :

– en introduisant une distinction entre le gain d'exercice, de nature salariale, et le gain de cession, de nature patrimoniale ;

– en modifiant les conditions d'exigibilité de l'impôt dû sur les gains d'exercice, tout en conservant le régime fiscal favorable des BSPCE qui permet de ne pas exiger l'impôt dû sur le gain d'exercice au moment de l'exercice du bon et de lui appliquer une imposition forfaitaire.

(1) Les commentaires administratifs publiés le 25 mai 2023 au BOFiP - Impôts sous la référence BOI-RES-RSA-000127, le dernier alinéa du paragraphe 1 des commentaires administratifs publiés le 25 mai 2023 au BOFiP - Impôts sous la référence BOI-RSA-ES-20-40-30 ainsi que le dernier alinéa du paragraphe 1 des commentaires administratifs publiés le 25 mai 2023 au BOFiP - Impôts sous la référence BOI-RPPM-PVBMI-30-10-20-10 sont annulés.

Le bénéfice du sursis d'imposition prévu à l'article 150-0 B du CGI est ainsi réservé au seul gain de cession, de nature patrimoniale, et ne s'applique pas au gain d'exercice.

● Le **a du 1° du D du I** remplace ainsi le premier alinéa de l'article 163 bis G du CGI par des dispositions visant d'une part à définir le gain d'exercice comme *« l'avantage salarial correspondant à la différence entre la valeur des titres souscrits au jour de l'exercice de bons attribués dans les conditions définies aux II et III et le prix d'acquisition des titres fixé au jour de l'attribution de ces bons »* et d'autre part à en prévoir l'imposition *« sur le revenu au taux forfaitaire prévu au 1° du B du 1 de l'article 200 A ou, sur option du bénéficiaire, suivant les règles de droit commun des traitements et salaires »*, soit un choix entre le taux forfaitaire du PFU de 12,8 % et une imposition au barème progressif de l'impôt sur le revenu.

Le **b du 1° du D du I** modifie le deuxième alinéa de l'article 163 bis G du CGI afin de préciser que le taux d'imposition forfaitaire de cet avantage salarial est porté à 30 % lorsqu'à la date de la cession des titres acquis en exercice des bons le bénéficiaire exerce son activité depuis moins de trois ans dans la société émettrice ou l'une de ses sociétés filiales détenant au moins 75 % du capital ou des droits de vote.

Le **c du 1° du D du I** ajoute à l'article 163 bis G du CGI un 2 prévoyant que cet avantage salarial est imposé au titre de l'année de *« disposition ⁽¹⁾, de cession, de conversion au porteur ou de mise en location des titres souscrits en exercice des bons »*. Ce même 2 prévoit, en cas d'échange sans soulte de ces mêmes titres *« résultant d'une opération d'offre publique, de fusion, de scission, de division ou de regroupement réalisée conformément à la réglementation en vigueur »*, que l'impôt est dû au titre de l'année de disposition, de cession, de conversion au porteur ou de mise en location des actions reçues en échange. L'impôt sur le gain d'exercice sera ainsi dû au moment de l'apport de titres tout en bénéficiant d'un mécanisme *ad hoc* du report de son exigibilité dans les cas expressément visés par le 2 ainsi ajouté à l'article 163 bis G du CGI, qui correspondent à une restructuration. Dans ce cas, la durée minimale de trois ans d'exercice dans la société émettrice est appréciée à la date de disposition, de cession, de conversion au porteur ou de mise en location des actions reçues en échange.

Le taux de 30 % s'applique ainsi, uniquement à l'avantage salarial, dans les situations suivantes :

– lorsqu'à la date de cession des titres souscrits en exercice des bons – date correspondant à l'exigibilité de l'impôt dû au titre de cet avantage – le bénéficiaire des bons exerce son activité dans la société émettrice des bons depuis moins de trois ans ;

(1) L'année de disposition s'entend de l'année au cours de laquelle le bénéficiaire a disposé des titres (à titre onéreux ou à titre gratuit) et non pas comme l'année au cours de laquelle il les a acquis définitivement. Voir le Bofip : BOI-RSA-ES-20-20-10-20.

– lorsqu’à la date de cession des actions reçues en échange des titres souscrits en exercice des bons à l’occasion de certaines opérations limitativement énumérées - date correspondant à l’exigibilité de l’impôt dû au titre de cet avantage - le bénéficiaire des bons exerce son activité dans la société émettrice des bons depuis moins de trois ans.

● Le **2° du D du I** du présent article introduit un *I bis* portant sur les gains de cession des titres obtenus en exercice de BSPCE. Le gain net est ainsi défini comme étant « *égal à la différence entre le prix de cession des titres souscrits en exercice des bons attribués dans les conditions définies aux II et III et la valeur des titres souscrits au jour de l’exercice de ces bons* ». L’imposition de ces gains est prévue par ce même *I bis* dans les conditions prévues à l’article 150-0 A du CGI.

En conséquence, par renvoi à l’article 150-0 A du CGI, qui définit les modalités d’imposition de droit commun des plus-values mobilières, **le présent article admet le bénéfice du sursis et du report d’imposition aux gains de cession des titres souscrits en exercice de BSPCE**. Le gain de cession est imposé à 12,8 % quelle que soit la durée d’exercice d’activité du bénéficiaire dans l’entreprise émettrice des BSPCE, sauf option globale exprimée pour le barème progressif de l’impôt sur le revenu.

● Les points **A et C du I** du présent article tirent les conséquences de ces modifications en supprimant des références au « *gain net mentionné au I de l’article 163 bis G du CGI* » :

- de l’article 150-0 D du CGI, qui prévoit des abattements pour durée de détention sur les gains de titres – auquel les gains tirés des BSPCE n’étaient pas, conformément à l’actuel dernier alinéa du 1 de cet article – éligibles ;

- et de l’article 158 du CGI, qui porte sur les revenus entrant dans la composition du revenu net global et dont le 4 du 6° *bis* prévoyait des modalités spécifiques de prise en compte pour les gains visés à l’article 163 *bis G* du CGI.

● De même, le **B du I** du présent article modifie la fin du 4° du III de l’article 150-0 D *ter* du CGI qui prévoyait l’exclusion du gain net de cession de titres souscrits en exercice de BSPCE du bénéfice de l’abattement fixe prévu par cet article lorsque la durée de trois ans présentée *supra* n’était pas respectée, et ce par une référence au « *gain net mentionné au second alinéa du I de l’article 163 bis G* », qui porte, dans la rédaction issue du présent article, sur le gain d’exercice.

Dissocié du gain d’exercice, de nature salariale, le **gain de cession**, de nature patrimoniale, pourra ainsi **bénéficier du régime d’abattement pour durée de détention** visé à l’article 150-0 D du CGI et de **l’abattement fixe prévu par l’article 150-0 D *ter*** quelle que soit la durée d’exercice dans la société émettrice du bénéficiaire des bons. Le gain d’exercice est en revanche exclu du bénéfice de cet abattement.

- Le **E du I** du présent article modifie l'article 182 A *ter* du CGI, qui prévoit une retenue à la source sur les gains de source française provenant de la cession de titres souscrits en exercice de BSPCE réalisés par des personnes qui ne sont pas fiscalement domiciliées en France.

Le **1° du E** modifie le premier alinéa du 1 du I de l'article 182 A *ter* afin de substituer aux gains nets de cession des titres souscrits en exercice de BSPCE le gain d'exercice tiré de BSPCE.

Le **a du 2° du E** modifie la rédaction du 1 du II de l'article 182 A *ter*. Le 1 ainsi rédigé précise que la base de la retenue à la source sur les gains d'exercice de BSPCE réalisés par des personnes qui ne sont pas fiscalement domiciliées en France correspond au montant du gain. Le **b du 2° du E** procède à des ajustements rédactionnels au 2 de l'article 182 A *ter* du CGI rendues nécessaires par la nouvelle rédaction du 1.

Le **3° du E** modifie la rédaction du 1 du III de l'article 182 A *ter*, qui définit les taux de retenue à la source applicables, pour y substituer le gain d'exercice au gain de cession actuellement visé. Les taux appliqués sont définis par renvoi au I de l'article 163 *bis* G, soit les taux de 12,8 % et 30 %, et l'imposition optionnelle au barème de l'IR est également admise en cas de retenue à la source.

En conséquence, la retenue à la source prévue par l'article 182 A *ter* s'appliquera au seul gain d'exercice, le gain net de cession étant soumis à la retenue à la source prévue par l'article 244 *bis* du CGI, qui contient un renvoi à l'article 150-0 A du CGI.

- Enfin, le **A du III** du présent article modifie l'article L. 136-1-1 du code de la sécurité sociale en insérant un e au 3° du III de cet article afin d'exclure de l'assiette de la contribution sociale généralisée (CSG) sur les revenus d'activité et de remplacement, visée à l'article L.136-1 du même code, le gain salarial des BSPCE.

- Le **B du III** du présent article modifie l'article L. 136-6 du code de la sécurité sociale en complétant le e du I dans le but de soumettre ce même gain à la CSG sur les revenus du patrimoine, dont le taux est également fixé à 9,2 %.

- Conformément au **A du V** du présent article, ces **dispositions du I et du III s'appliquent au titre des dispositions, cessions, conversions au porteur ou mises en location de titres souscrits en exercice de BSPCE** mentionnés à l'article 163 *bis* G du code général des impôts **réalisées à compter du 10 octobre 2024.**

B. L'INTERDICTION D'INSCRIRE DES BSPCE AINSI QUE LES TITRES SOUSCRITS EN EXERCICE DANS UN PEA, UN PEA-PME, UN PEE, UN PEI OU UN PERCO

Le **II** du présent article modifie le code monétaire et financier afin de **donner une valeur légale à l'interdiction, auparavant de nature doctrinale, d'inscrire des droits ou bons de souscription ou d'attribution et des titres souscrits en exercice de ceux-ci sur un PEA**. Par cohérence, il modifie dans un objectif similaire les dispositions relatives aux plans d'épargne en actions destinés au financement des petites et moyennes entreprises et des entreprises de taille intermédiaire (PEA-PME), aux plans d'épargne entreprise (PEE), aux plans d'épargne interentreprises (PEI) et aux plans d'épargne pour la retraite collectif (PERCO) et figurant dans le code monétaire et financier et le code du travail.

- Le **A du II** modifie l'article L. 221-31 du code monétaire et financier, qui dresse la liste des emplois possibles des sommes versées sur un PEA.

Le **2° du A du II** du présent article insère un alinéa au 1° du II de l'article L. 221-31 du code monétaire et financier afin d'interdire l'inscription sur un PEA de titres reçus en exercice de droits ou bons de souscription ou d'attribution, tandis que le 1° modifie la rédaction du c du 1° du I du même article afin de supprimer l'actuelle référence aux droits ou bons de souscription ou d'attribution dans la liste des emplois possibles des sommes versées sur un PEA. Ce point est réécrit afin d'admettre une exception au principe formulé par l'alinéa ajouté au 1° du II, au profit des droits préférentiels mentionnés à l'article L. 225-135 du code de commerce, lorsqu'ils respectent les conditions suivantes, déjà retenues par la doctrine administrative pour appliquer la tolérance présentée *supra* :

- ils sont attribués au titulaire du plan à raison des titres des sociétés concernées détenus sur ce même PEA ;

- ils sont admis aux négociations sur un marché réglementé au sens des articles L. 421-1 ou L. 422-1 ou sur un système multilatéral de négociation au sens des articles L. 424-1 ou L. 424-9 du code monétaire et financier.

- Le **B du II** du présent article modifie le 1 de l'article L. 221-31-2 du code monétaire et financier, qui porte sur les emplois possibles des sommes investies sur un PEA-PME. Il y insère un e) qui, par renvoi aux dispositions insérées par le A du II du présent article au c du 1° du I de l'article L. 221-31 du même code, admet parmi les emplois possibles les mêmes droits préférentiels que ceux admis pour un PEA.

Conformément au **B du V** du présent article, ces dispositions du II s'appliquent aux droits ou bons de souscription attribués à compter du 10 octobre 2024.

Le **B du V** précise également le régime applicable aux droits ou bons de souscription figurant sur un PEA ou un PEA-PME, au 10 octobre 2024, soit la date

d'entrée en vigueur des présentes dispositions. Le titulaire pourra les retirer du plan en effectuant, dans un délai maximum de deux mois à compter de la date du retrait, un versement compensatoire en numéraire d'un montant égal à la valeur de ces droits ou bons appréciés à la date du retrait, sans que ce versement ne soit pris en compte dans l'appréciation des plafonds de versements autorisés sur ces produits et visés aux articles L. 221-30 et L. 221-32-1 du code monétaire et financier. Ces plafonds s'élèvent à 132 000 euros pour un PEA et 225 000 euros pour un PEA-PME.

● Le **IV** du présent article modifie l'article L. 3332-15 du code du travail, qui identifie les acquisitions possibles grâce à des sommes recueillies sur un plan d'épargne d'entreprise (PEE). Le plan épargne d'entreprise est un système d'épargne collectif permettant aux salariés de se constituer, avec l'aide de leur entreprise, un portefeuille de valeurs mobilières. Il peut être décliné sous la forme d'un plan d'épargne interentreprises (PEI), dont le fonctionnement et l'objectif sont similaires mais qui est commun à plusieurs entreprises.

Le **IV** du présent article complète l'article susmentionné du code du travail afin d'y insérer un alinéa interdisant l'inscription sur un plan d'épargne d'entreprise des BSPCE attribués dans les conditions définies aux II et III de l'article 163 *bis* G du code général des impôts et des titres souscrits en exercice de ces bons.

Dans la mesure où les articles L. 3333-1 et L. 3334-1 du code du travail disposent que, sous réserve de dispositions particulières, les dispositions relatives au PEE sont applicables aux PEI et aux plans d'épargne pour la retraite collectifs (PERCO) ⁽¹⁾, l'interdiction prévue par le IV du présent article vaut également pour ces contrats.

Le **C du V** du présent article précise que ces dispositions du IV s'appliquent aux BSPCE attribués ou exercés à compter du 10 octobre 2024.

Il précise également le régime applicable aux titres souscrits en exercice de BSPCE figurant dans un PEE au 10 octobre 2024, date d'entrée en vigueur des présentes dispositions. Le titulaire pourra les retirer du plan en effectuant, dans un délai maximum de deux mois à compter de la date du retrait, un versement compensatoire en numéraire d'un montant égal à la valeur de ces droits ou bons appréciée à la date du retrait, sans que ce versement ne soit pris en compte dans l'appréciation du plafond d'autorisation des versements annuels visé à l'article L. 3332-10 du code du travail. Ces versements ne peuvent excéder le quart de la rémunération annuelle ou du revenu professionnel du titulaire imposé à l'impôt sur le revenu au titre de l'année précédente.

(1) Créés par l'article 109 de la loi n° 2003-775 du 21 août 2003 portant réforme des retraites, les PERCO, étaient des dispositifs facultatifs commercialisés par les sociétés de gestion d'actifs. Ils ont été remplacés par les PER d'entreprise collectifs (PERECO), déclinaison du plan d'épargne retraite (PER) créé par la loi n° 2019-486 du 22 mai 2019 relative à la croissance et la transformation des entreprises, dite PACTE. Seuls les PERECO ouverts jusqu'au 30 septembre 2020 peuvent encore accueillir les nouveaux salariés de l'entreprise souscriptrice, les contrats ouverts précédemment pouvant uniquement être abondés (ou transférés vers un nouveau PER).

Le rapporteur général n'est pas favorable à l'interdiction d'inscrire sur un PEA, un PEA-PME, un PEE, un PEI ou un PERCO des bons de souscription ou d'attribution ou des titres souscrits en exercice de ceux-ci, afin de soutenir l'actionnariat salarié en permettant notamment de cumuler le cadre fiscal avantageux des BSPCE et la possibilité de bénéficier de l'exonération d'impôt sur le revenu prévue pour les gains générés sur les PEA et PEA-PME ouverts depuis plus de cinq ans, mais uniquement sur la partie patrimoniale du gain, afin d'éviter que le gain de nature salariale n'échappe à l'impôt.

*

* *

Article 26

Instauration pour les grandes entreprises d'une taxe sur les réductions de capital consécutives au rachat de leurs propres titres

Résumé du dispositif proposé

Le présent article institue une taxe sur les réductions de capital consécutives au rachat par les grandes entreprises de leurs propres titres. En seraient redevables les entreprises dont le siège est situé en France et dont le chiffre d'affaires individuel ou consolidé excède un milliard d'euros.

L'assiette de la taxe repose sur le montant des opérations de réduction de capital, à laquelle est ajoutée une fraction des sommes revêtant sur le plan comptable le caractère de primes liées au capital (primes d'émission, de fusion, d'apport). Sont toutefois exclues de l'assiette de la taxe les réductions de capital réalisées pour compenser les augmentations de capital menées dans le cadre de programmes en faveur de l'actionnariat salarié (attribution gratuite d'actions, programme d'options de souscription ou d'achat d'actions, cessions de titres réservées aux adhérents d'un plan d'épargne d'entreprise) ou dans le cadre de certaines opérations de fusion ou de scission.

Le taux de la taxe est fixé à 8 % et son rendement est estimé à 200 millions d'euros par an. Les opérations de réduction de capital assujetties sont celles réalisées à compter du 10 octobre 2024, date de présentation du présent projet de loi de finances en Conseil des ministres.

La déclaration et la liquidation de la taxe sont réalisées *via* la déclaration de TVA. Pour les opérations de réduction de capital réalisées entre le 10 octobre 2024 et le 31 mars 2025, la déclaration et la liquidation de la taxe interviendront au moyen d'une déclaration spécifique déposée en avril 2025.

Dernières modifications intervenues

La loi n° 2020-1721 du 29 décembre 2020 de finances pour 2021 a supprimé les droits d'enregistrement fixes prévus à l'article 680 du code général des impôts et applicables aux opérations de réduction du capital.

Principaux amendements adoptés par la commission des finances

La commission a adopté :

- un amendement de M. Brun (SOC) modifiant l'assiette de la taxe pour l'asseoir sur la valeur de rachat des actions annulées ;
- un amendement de M. Berger (DR) portant le taux de la taxe à 30 %.

Elle a ensuite adopté un amendement du rapporteur général prévoyant la remise d'un rapport en octobre 2025 sur les effets produits par cette même taxe et les pistes de réflexion pouvant être retenues s'agissant d'un plus fort encadrement des rachats d'actions.

La commission a adopté l'article ainsi modifié. Elle a ensuite rejeté la première partie du projet de loi de finances pour 2025.

I. L'ÉTAT DU DROIT

A. UNE LIBÉRALISATION DES OPÉRATIONS DE RACHATS D'ACTIONS RÉALISÉE PAR LE LÉGISLATEUR EN 1998

Les opérations de rachat d'actions ont été pour la première fois encadrées par le législateur en 1966 ⁽¹⁾, lorsque ce dernier a posé le principe de leur interdiction, en ménageant toutefois une exception dans l'hypothèse d'un rachat effectué pour procéder à une réduction du capital non motivée par des pertes. Cette interdiction s'inscrivait dans un contexte de méfiance vis-à-vis de telles opérations, car le capital d'une société, composé des apports des actionnaires, garantit ses créances à l'égard des tiers.

À la faveur de travaux démontrant les avantages pouvant résulter de ces opérations ⁽²⁾, le régime applicable aux rachats d'actions a ensuite été progressivement assoupli, jusqu'au **renversement du régime d'interdiction en régime d'autorisation par la loi du 2 juillet 1998** portant diverses dispositions d'ordre économique et financier ⁽³⁾.

B. DES OPÉRATIONS ENCADRÉES PAR LE DROIT DE L'UNION EUROPÉENNE ET LE DROIT NATIONAL

Désormais, les rachats d'actions sont encadrés par les articles L. 22-10-62 et suivants du code du commerce pour les sociétés cotées et les articles L. 225-206 et suivants du même code pour les autres sociétés. Ces articles énumèrent différents cas dans lesquels les sociétés peuvent procéder à un rachat :

– les opérations visant à **attribuer des actions** (gratuitement ou à titre onéreux avec décote) aux salariés ;

– les opérations visant à **améliorer la gestion financière des fonds propres** de l'entreprise, notamment pour stabiliser la cotation, favoriser la liquidité des titres, réaliser une opération de croissance externe (fusion, scission, apport) ou encore permettre à la société d'honorer ses obligations liées à des titres de créances convertibles ou échangeables en actions ⁽⁴⁾ ;

– les **opérations de rachat non motivées par des pertes**, le cas échéant en vue d'une réduction du capital de l'entreprise.

(1) Loi n° 66-537 du 24 juillet 1966 sur les sociétés commerciales.

(2) Par exemple, le rapport publié pour la commission des opérations de bourses en janvier 1998 par M. Bernard Ésambert, intitulé « Le rachat par les sociétés de leurs propres actions ».

(3) Loi n° 98-546 du juillet 1998 portant diverses dispositions d'ordre économique et financier.

(4) Une obligation convertible en action (OCA) est un titre financier qui permet à un investisseur d'accéder au capital d'une société. Le détenteur d'une OCA détient un droit de créance ainsi qu'un droit à acquérir des actions de la société émettrice.

Les rachats non motivés par des pertes en vue d'une réduction du capital

Opération miroir de l'augmentation de capital, la réduction du capital consiste pour une société à diminuer la valeur nominale des droits sociaux ou le nombre de ces droits. Cette opération peut être motivée par des pertes – et vise par conséquent à assainir les pertes financières de la société ⁽¹⁾ – ou non motivée par des pertes. Dans ce second cas la société rachète ses propres titres à ses associés pour les annuler.

Ce type d'opération constitue un instrument complémentaire au versement de dividendes pour rémunérer les actionnaires : tandis que le dividende permet d'apporter une rémunération prévisible et relativement indépendante de la conjoncture, le rachat suivi d'une annulation d'actions intervient le plus souvent en cas de réalisation d'un bénéfice exceptionnel.

S'il appauvrit l'entreprise, qui consomme des ressources pour acquérir ses propres titres, le rachat d'action suivi d'une annulation produit un effet « relatif » favorable aux actionnaires, qui permet d'améliorer les principaux ratios financiers de l'entreprise : le bénéfice par action (BPA) – c'est-à-dire la part de bénéfice revenant à chaque action –, le rendement des actions et le *cash-flow* par action ⁽²⁾.

● En parallèle, **les programmes de rachat d'actions ont été encadrés par le droit de l'Union européenne** afin de prévenir l'utilisation de cet outil à des fins de manipulation de marché.

Le règlement européen ⁽³⁾ sur les abus du marché prévoit ainsi une règle générale de prohibition des activités visant à manipuler les cours. Les émetteurs procédant au rachat de leurs actions bénéficient cependant d'une présomption de légitimité irréfragable, sous réserve de respecter plusieurs conditions ayant trait :

- aux objectifs du programme de rachat ;
- à la publicité du programme de rachat et à sa notification à l'autorité des marchés financiers ;
- au respect de limites adéquates concernant les prix d'achat et les volumes d'actions rachetées.

Le code de commerce prévoit à cet égard qu'une société ne peut acheter un nombre d'actions représentant plus de 10 % du total de son capital social, ou 5 % lorsque les actions rachetées sont utilisées en paiement ou en échange d'actifs dans le cadre d'une opération de croissance externe, de fusion, de scission ou d'apport.

(1) À cet égard, le fait pour une société de constater des pertes de sorte que ses capitaux propres ne représentent plus que la moitié de capital social contraint les associés à statuer sur la dissolution anticipée de la société. Pour rétablir un équilibre entre les capitaux propres et le capital social, ce dernier peut être réduit.

(2) Le *cash-flow par action* correspond au rapport entre les flux de trésorerie net de l'entreprise et le nombre d'actions en circulation.

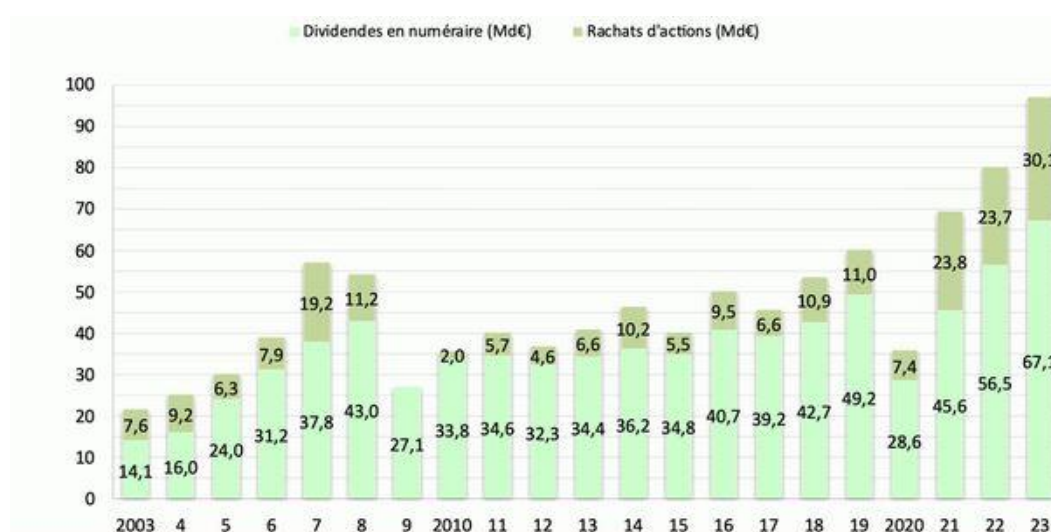
(3) Règlement (UE) n° 596/2014 du Parlement européen et du Conseil du 16 avril 2014 sur les abus de marché.

Les opérations de rachat d’actions sont autorisées par l’assemblée générale ordinaire de l’entreprise. Cette autorisation ne peut être donnée pour une durée supérieure à 12 mois, ou 18 mois pour les sociétés cotées.

C. L’ÉVOLUTION DU MONTANT D’ACTIONS RACHETÉES PAR LES ENTREPRISES DU CAC 40

Le montant des rachats d’actions au sein des entreprises du CAC 40 a fortement progressé à compter de l’année 2021, pour atteindre **30,1 milliards d’euros en 2023**, contre 67,1 milliards d’euros de dividendes versés.

ÉVOLUTION DU MONTANT DE DIVIDENDES VERSÉS ET D’ACTIONS RACHETÉES PAR LES ENTREPRISES DU CAC 40

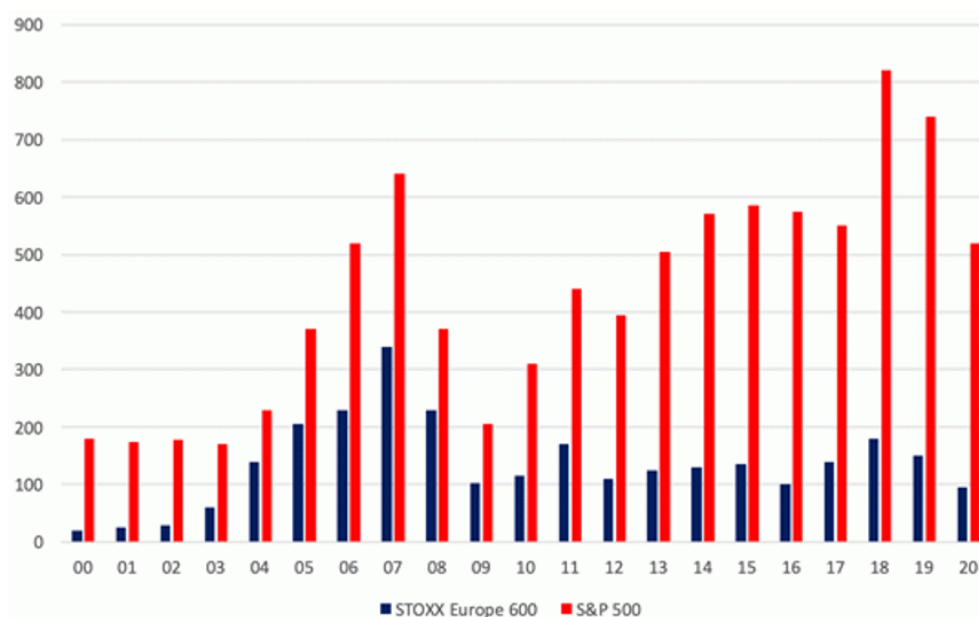


Source : La Lettre Vernimmen.

Si le volume des rachats d’actions a progressé en France, cette situation n’est toutefois pas comparable à celle que connaissent les États-Unis, où les entreprises recourent davantage à de telles opérations. Les entreprises américaines du S&P 500 présentent des volumes de rachats cinq fois plus importants en 2022 par rapport à ceux réalisés par les 600 principales capitalisations boursières européennes, comme le montre le graphique suivant :

VOLUME DE RACHATS D' ACTIONS EN EUROPE ET AUX ÉTATS-UNIS

(en milliards d'euros)



Source : Medef.

D. LA TAXATION DES RACHATS D' ACTIONS ET DES OPÉRATIONS DE RÉDUCTION DE CAPITAL

1. Les États-Unis ont instauré une taxe spécifique sur les rachats d'actions en 2023

Les États-Unis ont institué une taxe spécifique de **1 %** sur les rachats d'actions réalisés par les sociétés américaines à compter du 1^{er} janvier 2023. L'assiette de cette taxe est composée de la valeur de marché des actions rachetées, diminuée de la valeur des actions émises au cours de la même année.

L'institution de cette taxe a été motivée par le volume important d'actions rachetées par les entreprises américaines, ainsi que par l'existence d'un biais fiscal qui avantage les actionnaires rémunérés *via* un rachat plutôt que par la perception d'un dividende. Ce biais résulte principalement des modalités différentes d'imposition des dividendes et des plus-values applicables en droit fiscal américain.

Il ressort des chiffres présentés par le *Wall Street Journal* en août 2023 que les entreprises américaines anticipaient un coût imputable à la taxe sur les rachats d'actions de 3,5 milliards de dollars pour le premier semestre 2023 ⁽¹⁾. Le volume des rachats d'actions des entreprises du S&P 500 a par ailleurs chuté de 20 % au second trimestre 2023 par rapport aux volumes rachetés au premier trimestre 2023 et à la fin de l'année 2022. Cette tendance ne serait toutefois pas imputable à la taxe, dans la mesure où les entreprises mettent plutôt en avant les incertitudes

(1) <https://www.wsj.com/articles/new-u-s-buyback-tax-hits-companies-with-3-5-billion-burden-452c1f93>.

macroéconomiques et la hausse des taux d'intérêt pour expliquer le moindre volume d'actions qu'elles rachètent.

2. En France, l'imposition des rachats d'actions revêt plusieurs formes

Les rachats d'actions constituent le fait générateur de différents prélèvements, qui pèsent soit sur le cessionnaire du titre, soit sur le cédant.

En revanche, depuis que le législateur a supprimé les droits d'enregistrements auparavant exigibles sur de telles opérations, **le fait d'annuler les actions rachetées ne fait l'objet d'aucune imposition spécifique.**

a. Les rachats d'actions sont imposables au titre de la taxe sur les transactions financières

● En France, **le fait pour une entreprise de racheter ses propres actions est sans incidence sur son résultat imposable.** Conformément au traitement comptable, le rachat d'un titre à un prix inférieur à sa valeur nominale ne dégage pas de profit imposable. Réciproquement, le rachat à un prix supérieur à la valeur nominale ne dégage pas de perte déductible.

Les rachats d'actions sont toutefois imposés au titre de la taxe sur les transactions financières (TTF), dont l'assiette est composée de « *toute acquisition à titre onéreux d'un titre de capital [...] ou d'un titre de capital assimilé [...] dès lors que ce titre est admis aux négociations sur un marché réglementé français, européen ou étranger [...] et que ce titre est émis par une société dont le siège social est situé en France et dont la capitalisation boursière dépasse un milliard d'euros au 1^{er} décembre de l'année précédant celle de l'imposition* » ⁽¹⁾.

Le montant de la taxe s'élève à 0,3 % de la valeur d'acquisition des titres. Elle est due par le prestataire de services d'investissement, qui la répercute sur l'acquéreur final des titres.

Sont toutefois exclus de l'assiette de la taxe les rachats de titres destinés à être cédés aux adhérents d'un plan d'épargne d'entreprise.

D'autres pays européens ont instauré une taxe similaire à la TTF :

– l'Italie a instauré une taxe de 0,1 % pour les échanges de titres d'entreprises italiennes de plus de 500 millions d'euros de capitalisation réalisés sur un marché réglementé (le taux de la taxe est porté à 0,2 % pour les échanges de gré à gré) ;

– la Belgique a instauré une taxe de 0,35 % sur les échanges d'actions et de 0,12 % sur les échanges d'obligations ;

(1) Article 235 ter ZD du code général des impôts.

– le Royaume-Uni a instauré une taxe intitulée *Stamp duty* de 0,5 % sur les achats d’actions. L’Irlande dispose d’une taxe similaire ;

– l’Espagne a instauré en 2021 une TTF qui se rapproche du modèle français et italien ;

– la Suisse dispose d’un droit de timbre de 0,15 % sur les échanges de titres suisses et de 0,3 % sur les échanges de titres étrangers.

Aucun pays européen, ayant instauré ou non une TTF ou une taxe assimilée, n’a toutefois institué de taxe spécifique sur les rachats d’actions.

b. Les rachats d’actions réalisés par les sociétés cotées font l’objet d’une contribution prélevée au profit de l’Autorité des marchés financiers

Outre la TTF, le rachat par une société de ses propres titres constitue le fait générateur d’un prélèvement prévu par les dispositions de l’article L. 621-5-3 du code monétaire et financier au profit de l’Autorité des marchés financiers (AMF).

Cette contribution constitue la contrepartie de la supervision de l’AMF sur les programmes de rachats d’actions. Elle pèse exclusivement sur les sociétés cotées sur un marché réglementé dont la capitalisation boursière excède un milliard d’euros. Son montant s’élève à 0,20 pour mille de la valeur des titres rachetés et son produit s’établit en moyenne à 6 millions d’euros par an.

c. Les droits d’enregistrement sur les opérations de réduction de capital des sociétés et les rachats d’actions ont été progressivement supprimés

Certains actes de la vie des entreprises doivent obligatoirement faire l’objet d’un enregistrement auprès de l’administration fiscale. Il s’agit d’une formalité permettant de prouver la réalité d’un acte en cas de litige et de lui conférer une date certaine entre les parties et vis-à-vis des tiers.

La formalité de l’enregistrement peut donner lieu à la perception d’un droit par l’administration fiscale. Jusqu’au 1^{er} janvier 2019, les réductions de capital consécutives au rachat par les sociétés de leurs propres titres étaient enregistrées au droit fixe de 375 euros, porté à 500 euros pour les sociétés ayant un capital de 225 000 euros. Les réductions de capital qui ne constatent aucun remboursement aux associés étaient quant à elles soumises au droit fixe des actes innomés (125 euros), prévu à l’article 680 du CGI.

Ces droits ont progressivement été supprimés : l’article 26 de la loi de finances pour 2019 ⁽¹⁾ a tout d’abord prévu la gratuité des actes d’enregistrement de réduction de capital consécutive au rachat par les sociétés de leurs propres actions. La loi de finances pour 2021 a ensuite supprimé les droits d’enregistrement perçus sur les autres actes de réduction du capital des sociétés.

(1) Loi n° 2018-1317 du 28 décembre 2018 de finances pour 2019.

Toutefois, une société qui rachète ses titres en vue de les annuler reste redevable des droits de mutation à titre onéreux prévus à l'article 726 du CGI, au taux de 0,1 %.

d. La plus-value réalisée par le cédant du titre est imposable selon plusieurs régimes

Le cédant de l'action rachetée par l'entreprise est imposé au titre de la plus-value qu'il a réalisée ⁽¹⁾. Si l'actionnaire est une personne physique, la plus-value sera imposée au prélèvement forfaitaire unique (PFU) ⁽²⁾ ou au barème de l'impôt sur le revenu en cas d'option pour ce mode d'imposition – le cas échéant, avec la possibilité, pour les titres acquis ou souscrits avant 2018, de réduire le montant du gain imposé par application d'un abattement pour durée de détention ⁽³⁾.

Le cédant personne morale assujetti à l'impôt sur les sociétés sera imposé sur la plus-value dégagée lors de la cession selon les conditions définies à l'article 39 *duodecies* du CGI, portant sur le régime d'imposition des plus-values de long terme et de court terme ⁽⁴⁾.

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

Le 2° du I du présent article institue une taxe sur les réductions de capital consécutives au rachat, par les grandes entreprises, de leurs propres titres, dont les modalités sont codifiées au sein d'un nouvel article 235 *ter* XB du CGI.

A. L'ASSIETTE ET LE TAUX DE LA TAXE

Le 2 de l'article 235 *ter* XB précité créé par le présent article donne les critères permettant de distinguer, d'une part, les sociétés qui seront assujetties à la taxe et celles qui en seront exonérées et, d'autre part, les opérations de réduction de capital qui composeront son assiette.

● S'agissant du premier point, le présent article circonscrit le champ des redevables de la taxe aux **sociétés ayant leur siège en France et ayant réalisé un chiffre d'affaires individuel ou consolidé hors taxe supérieur à 1 milliard d'euros** au titre de leur dernier exercice clos. Sont ainsi concernées tant les entreprises cotées que celles réalisant des rachats suivis d'une annulation hors marché réglementé.

(1) En application du 6 de l'article 112 du CGI, les sommes ou valeurs attribuées aux associés ou actionnaires au titre du rachat de leurs parts ou actions ne sont pas considérées comme des revenus distribués. Elles sont donc imposées selon le régime des plus-values.

(2) Articles 150-0 A et 200 du CGI.

(3) Article 150-0 du CGI.

(4) Pour mémoire, les plus-value de long terme afférentes aux titres de participation font l'objet d'une imposition au taux séparé de 0 %, après réintégration d'une quote-part de frais et charges de 12 %.

Pour les sociétés comprises dans un périmètre de consolidation ou de combinaison, le chiffre d'affaires s'entend du montant inscrit dans les états financiers consolidés. Sont toutefois exclues du champ de la taxe les sociétés dont les comptes ne sont pas consolidés par intégration globale ou proportionnelle.

Cette précision conduit à ne pas assujettir à la taxe les réductions de capital réalisées par les sociétés consolidées par la méthode de mise en équivalence. En l'absence d'une telle exclusion, une société dans laquelle un groupe réalisant un chiffre d'affaires de plus d'un milliard d'euros détient une participation minoritaire serait assujettie à la taxe, quand bien même cette société serait majoritairement détenue par un groupe de petite taille.

Les états financiers consolidés des groupes de sociétés

La consolidation est un processus comptable qui consiste à regrouper les états financiers (bilan, compte de résultat) de plusieurs entités d'un même groupe pour les présenter comme si elles formaient une unique société. Cela permet de présenter une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et du résultat de l'ensemble du groupe.

En principe, l'article L. 233-16 du code de commerce prévoit que toutes les sociétés commerciales doivent établir des comptes consolidés ainsi qu'un rapport sur la gestion du groupe dès lors qu'elles contrôlent de manière exclusive ou conjointe une ou plusieurs autres entreprises ⁽¹⁾. Certaines entreprises sont toutefois exemptées de cette obligation comptable si elles ainsi que les entités qu'elles contrôlent ne dépassent pas les seuils suivants pendant deux exercices successifs ⁽²⁾ :

- un bilan de 24 millions d'euros ;
- un montant net de chiffre d'affaires de 48 millions d'euros ;
- un nombre moyen de 250 salariés.

Plusieurs méthodes de consolidation existent en fonction de la nature du contrôle exercé sur l'entité. En cas de contrôle exclusif, la méthode retenue sera celle de l'intégration globale : tous les comptes de la filiale sont consolidés à 100 %. L'intégration proportionnelle sera la méthode retenue en cas de contrôle conjoint d'une société avec un ou plusieurs autres actionnaires. La consolidation est dans ce cas réalisée au prorata de la participation de la société consolidante dans la filiale. La mise en équivalence est enfin utilisée lorsque la société mère a une influence notable sur une filiale mais sans exercer sur elle un contrôle exclusif.

L'influence notable est présumée lorsqu'une société dispose, directement ou indirectement, d'au moins un cinquième des droits de vote dans une autre entreprise. La mise en équivalence consiste alors à substituer à la valeur comptable des actions de la filiale détenues par la société mère la part correspondante dans les capitaux propres de la filiale (c'est-à-dire la quote-part des capitaux propres de la filiale revenant à la société mère).

(1) Des dispositions similaires sont prévues dans le code des assurances, le code de la sécurité sociale, le code monétaire et financier, le code rural et de la pêche maritime et le code de la mutualité pour les compagnies d'assurance, les institutions de prévoyance, les établissements de crédits, les coopératives agricoles.

(2) Article R. 233-16 du code de commerce.

- Les opérations de réduction de capital ne sont pas toutes prises en compte pour déterminer l'assiette de la taxe. Sont ainsi exonérées les réductions de capital visant à compenser les opérations d'augmentation de capital réalisées :

- dans le cadre d'un programme d'attribution d'options donnant droit au personnel salarié de souscrire ou d'acheter des actions, prévu aux articles L. 225-177 à L. 225-184 et L. 22-10-56 du code de commerce ;

- dans le cadre d'un programme d'attribution gratuite d'actions ⁽¹⁾ ;

- dans le cadre d'un programme de cession de titres réservé aux adhérents d'un plan d'épargne d'entreprise ⁽²⁾ .

Sont également exonérées les opérations de réduction de capital visant à faciliter une opération de fusion ou de scission par rachat ou annulation représentant au plus 0,25 % du montant du capital social – ou par rachat et annulation d'actions réalisés dans des conditions prévues par une réglementation étrangère équivalente.

- Le III de l'article 235 *ter* XB du CGI définit les sommes qui devront être prises en compte pour calculer le montant de la taxe.

Il s'agit à la fois **du montant de la réduction de capital et d'une fraction des sommes qui revêtent sur le plan comptable le caractère de primes liées au capital.**

Ces primes, comprenant les primes d'émission, les primes de fusion, les primes d'apport et les primes de conversion d'obligation en action sont comptabilisées distinctement du capital et des réserves.

Elles désignent les sommes qui permettent de compenser la différence entre la valeur d'une action rapportée au capital (soit sa valeur nominale) et la valeur de cette même action rapportée à l'actif social ⁽³⁾ (sa valeur vénale) lors d'une opération de restructuration ou d'augmentation de capital. Ces primes sont libres d'emploi, ce qui signifie qu'elles peuvent être capitalisées ou utilisées afin de compenser les pertes si la réserve légale a atteint son niveau minimal autorisé. Elles peuvent également être distribuées.

Pour calculer la fraction de primes liées au capital prises en compte dans l'assiette de la taxe, l'entreprise doit d'abord calculer le rapport entre le montant de la réduction de capital et le montant du capital avant cette réduction. Le taux obtenu est ensuite multiplié au montant de primes inscrites dans les comptes de l'entreprise avant l'opération de réduction de capital.

(1) Articles L. 225-197-1 à L. 225-197-5 et L. 22-10-59 du code de commerce.

(2) Articles L. 3332-18 à L. 3332-24 et L. 3344-1 du code du travail.

(3) L'actif social comprend des éléments (réserves, plus-values, report à nouveau) que le capital social n'intègre pas. Pour tenir compte de la valeur réelle de la société lors d'une augmentation de capital, le paiement d'une prime d'émission peut être exigée des nouveaux actionnaires.

Le *a* du 2 du III de l'article 235 *ter* XB précité vise à éviter une double comptabilisation des primes liées au capital à l'occasion de deux opérations de réduction du capital différentes. Il prévoit ainsi que le montant des primes liées au capital dont il doit être tenu compte est réduit de la fraction des primes déjà retenues dans la base de la taxe. Il n'est toutefois pas tenu compte des réductions de primes liées au capital résultant de l'opération soumise à la taxe.

Les *b* et *c* du même 2 neutralisent par ailleurs différentes opérations pouvant être réalisées par l'entreprise pour modifier la structure de ses capitaux propres – en dehors des émissions ou annulations d'actions – et ayant une incidence sur la détermination de la base taxable :

– les sommes incorporées aux réserves à l'occasion d'une réduction de capital non motivée par des pertes ou d'une affectation des primes liées au capital doivent être regardées pour le calcul de la taxe comme n'ayant pas été soustraites dans le capital ou dans les primes liées au capital ;

– les réserves ayant fait l'objet d'une incorporation au capital ou aux primes liées au capital restent considérées comme des réserves.

● Le taux de la taxe s'établit à **8 %**. Il s'agit d'un taux supérieur au taux de 1 % applicable aux États-Unis et au taux qui a pu être proposé par le passé s'agissant de l'institution d'une taxe sur les rachats d'actions ⁽¹⁾.

Cependant, **la taxe dont l'institution est proposée par le présent article a une assiette bien plus étroite : bien qu'elle intègre une partie des primes liées au capital, ce qui permet d'appréhender les apports réalisés lors d'opérations d'émission de titres ou de fusion, elle est principalement assise non pas sur la valeur de marché des actions rachetées (comme aux États-Unis) mais sur la valeur nominale des actions détruites.**

Or, l'écart entre la valeur nominale et la valeur réelle des actions peut, pour certaines entreprises, être particulièrement important.

(1) L'amendement n° I-763 rect. adopté par le Sénat en première lecture du projet de loi de finances pour 2024 prévoyait par exemple un taux de 2 % applicable à la valeur des rachats d'actions.

EXEMPLES DE L'ÉCART ENTRE LA VALEUR NOMINALE ET LA VALEUR DE MARCHÉ DES ACTIONS DE CERTAINES SOCIÉTÉS DU CAC 40 EN OCTOBRE 2024

(en euros)

	Valeur nominale de l'action	Valeur de marché
TotalEnergies	2,5	62,2
BNP Paribas	2	62,3
LVMH	0,3	655,8
Stellantis	0,1	12,15
Axa	15,25	34,9
Sanofi	2	101,3
L'Oréal	0,2	388,7

Source : commission des finances

L'assiette de la taxe a été définie afin d'éviter que celle-ci entre en contradiction avec la directive mère-fille ⁽¹⁾. Cette dernière vise à prévenir la double imposition économique des remontées de dividendes des « sociétés filles » vers les « sociétés mères », lorsqu'elles sont situées dans des États membres différents. Elle interdit ainsi à l'État membre où est située la société mère d'un groupe d'imposer les bénéfices distribués par l'une de ses filiales située dans un autre État membre.

Asseoir la taxe sur les réductions de capital et non sur les sommes mobilisées par l'entreprise pour racheter ses propres actions garantit ainsi que l'assiette de la taxe ne sera pas constituée de bénéfices déjà taxés.

Selon l'évaluation préalable de l'article, 500 entreprises réalisent un chiffre d'affaires supérieur à un milliard d'euros et un vingtaine d'entreprises pourraient être redevables de la taxe au titre des opérations de rachat d'ores et déjà annoncées. Il en ressort que le rendement attendu de la taxe s'élève à **200 millions d'euros**.

Enfin, le **1° du I** du présent article prévoit que le montant de la taxe n'est pas déductible de l'assiette de l'impôt sur les sociétés.

B. LES MODALITÉS DE RECOUVREMENT DE LA TAXE

Le **A du II** du présent article prévoit que la taxe s'applique aux opérations de réduction de capital réalisées dès la présentation du projet de loi de finances en Conseil des ministres, soit le jeudi 10 octobre 2024. Cette application rétroactive est justifiée, selon l'évaluation préalable de l'article, par le fait de neutraliser les potentiels comportements d'évitement qu'auraient pu adopter les entreprises en accélérant leurs opérations de réduction de capital à la fin de l'année 2024 pour limiter le montant de taxe dû en 2025.

En application du V de l'article 234 *ter* XB du CGI créé par le présent article, la taxe est déclarée et liquidée sur l'annexe à la déclaration de TVA déposée au titre de la période au cours de laquelle est intervenue la demande d'inscription

(1) Directive 2011/96/UE du Conseil du 30 novembre 2011 concernant le régime fiscal commun applicables aux sociétés mères et filiales d'États membres différents.

modificative au registre du commerce et des sociétés en conséquence de la réduction de capital. Le **C du II** du présent article précise toutefois que les opérations assujetties à la taxe réalisées entre le 10 octobre 2024 et le 31 mars 2025 doivent être déclarées sur une déclaration déposée en avril 2025.

*

* *

Article 27

Intégration des communes anciennement classées en zone de revitalisation rurale dans le nouveau zonage France ruralités revitalisation et prorogation du dispositif d'exonérations fiscales et sociales dans les bassins d'emploi à redynamiser

Résumé du dispositif proposé

Le présent article :

- procède au **maintien dans le dispositif France ruralités revitalisation des 2 168 communes** anciennement classées en zone de revitalisation rurale et exclues du nouveau zonage ;
- proroge jusqu'au 31 décembre 2027 le dispositif zoné des **bassins d'emploi à redynamiser (BER)** ;
- engage des modifications paramétriques relatives aux dispositifs France ruralités revitalisation et France ruralités revitalisation « plus ».

Dernières modifications intervenues

La loi de finances rectificative pour 2006 a créé les **bassins d'emploi à redynamiser (BER)**, dispositif zoné ciblant des territoires marqués par une déprise économique et démographique.

La **loi de finances pour 2024** a fusionné, à compter du 1^{er} juillet 2024, deux dispositifs zonés ciblant les territoires ruraux (les zones de revitalisation rurale – ZRR et les zones de revitalisation des commerces en milieu rural – ZoRCoMiR) désormais réunis dans un zonage unique dénommé **France ruralités revitalisation**. Elle a également prorogé pour une année, jusqu'au 31 décembre 2024, le dispositif des BER.

En application des dispositions de la loi de finances pour 2024, l'**arrêté du 19 juin 2024** a classé **17 717 communes** en zone FRR, soit un nombre équivalent à celui des communes classées en zone ZRR (17 681 au 1^{er} janvier 2023) masquant toutefois l'entrée de plus de 2 000 nouvelles communes dans le dispositif et l'exclusion de 2 168 autres communes.

Principaux amendements adoptés par la commission des finances

La commission a adopté cet article sans modification. Elle a ensuite rejeté la première partie du projet de loi de finances pour 2025.

I. L'ÉTAT DU DROIT

Les dispositifs zonés ou « **zonages** » sont des fractions du territoire national délimitées sur des critères géographiques (milieu rural ou urbain, densité et dynamique démographique, etc.) et socio-économiques (chômage, activité commerciale ou industrielle, revenus, etc.) créées par le législateur pour constituer le support de politiques publiques en faveur du développement de ces territoires.

Les entreprises installées dans le ressort de ces zonages peuvent ainsi **bénéficier de plusieurs exonérations fiscales** (sur leurs bénéfices ou sur les impôts locaux de production) qui doivent favoriser leur installation et leur maintien.

S'agissant des impôts locaux, les allègements peuvent être prévus par la loi (auquel cas ils sont compensés aux collectivités territoriales par l'État) ou laissés au choix des collectivités (auquel cas ils ne sont pas compensés). Des **avantages financiers non fiscaux** peuvent aussi être associés aux zonages (par exemple, la majoration d'une dotation pour les communes zonées, ou le bénéfice d'exonération de cotisations sociales pour les entreprises).

A. LA CRÉATION D'UN ZONAGE UNIQUE, FRANCE RURALITÉS REVITALISATION, EN REMPLACEMENT DES ANCIENS DISPOSITIFS ZONAUX

L'article 73 de la loi de finances pour 2024 ⁽¹⁾ a mis en œuvre à compter du 1^{er} juillet 2024 la fusion de deux dispositifs zonés ciblant les territoires ruraux – les zones de revitalisation rurale (ZRR) et les zones de revitalisation des commerces en milieu rural (ZoRCoMiR) – désormais réunis dans un zonage unique dénommé **France ruralités revitalisation (FRR)**.

Les anciens dispositifs zonaux fusionnés en FRR

Les **zones de revitalisation rurale (ZRR)** visaient à favoriser les territoires ruraux caractérisés par une faible densité de population ou un déclin démographique et présentant un faible développement économique. Les ZRR, créées en 1995 ⁽²⁾, regroupaient près de 51 % des communes de France, soit 17 681 au 1^{er} janvier 2023, ce qui représentait 16 % de la population française.

Les **zones de revitalisation des commerces en milieu rural (ZoRCoMiR)** formaient un zonage créé par la loi de finances pour 2020 ⁽³⁾ visant à dynamiser l'activité commerciale et à lutter contre les fermetures des commerces de proximité en milieu rural. 14 114 communes étaient classées en ZoRCoMiR au 1^{er} janvier 2023.

Ces dispositifs se caractérisaient par des **exonérations d'impôt** (impôt sur le revenu ou impôt sur les sociétés – IR/IS, cotisation foncière des entreprises – CFE – et taxe foncière sur les propriétés bâties – TFPB) dont les modalités différaient grandement en ce qui concerne leur durée, le sens de la délibération de la collectivité, le champ des entreprises bénéficiaires ou encore la nature des opérations économiques visées.

1. Les critères d'éligibilité aux deux niveaux du zonage FRR

Les zones FRR sont déclinées en deux niveaux : un niveau **FRR « socle »** établi en fonction du revenu et de la densité de population et un niveau renforcé **FRR « plus »** ciblant les communes les plus vulnérables parmi celles situées en FRR.

(1) Article 73 de la loi n° 2023-1322 du 29 décembre 2023 de finances pour 2024.

(2) Articles 42 et 52 de la loi n° 95-115 du 4 février 1995 d'orientation pour l'aménagement et le développement du territoire.

(3) Article 111 de la loi n° 2019-1479 du 28 décembre 2019 de finances pour 2020.

a. L'éligibilité au niveau « socle »

Les **critères de classement en FRR**, inscrits à l'article 44 *quindecies* A du code général des impôts (CGI), sont de plusieurs ordres : ils s'appuient sur la densité de population, le revenu des habitants et l'évolution démographique à l'instar des critères utilisés dans les anciennes ZRR. L'échelon de référence peut être l'EPCI, le bassin de vie ⁽¹⁾ ou la commune.

Il existe **cinq modalités différentes** de classement dans une zone FRR « socle ».

- Sont classées en zone FRR les communes de France métropolitaine de moins de 30 000 habitants qui sont membres d'un **EPCI** présentant :

- une **densité de population** inférieure ou égale à la densité médiane nationale des EPCI ⁽²⁾ ;

- un **revenu disponible** médian par unité de consommation inférieur ou égal à la médiane des revenus médians par EPCI.

- Par ailleurs, le **préfet de région** peut, « *lorsque l'intérêt général le justifie* », proposer au ministre chargé des collectivités territoriales le classement à titre complémentaire de l'ensemble des communes de France métropolitaine de moins de 30 000 habitants qui appartiennent à un **bassin de vie** qui satisfait aux mêmes critères de densité de population et de revenus faibles par rapport aux autres bassins de vie de France métropolitaine.

- Sont également classées en zone FRR les communes métropolitaines de moins de 30 000 habitants situées dans un **département** présentant :

- une **densité de population** inférieure à 35 habitants par kilomètre carré ;

- un **revenu disponible** médian par unité de consommation inférieur ou égal à la médiane des revenus médians disponibles par unité de consommation par département.

Treize départements répondent à ce double critère : les Alpes-de-Haute-Provence, les Hautes-Alpes, l'Ariège, l'Aveyron, le Cantal, la Creuse, le Gers, l'Indre, le Lot, la Lozère, la Haute-Marne, la Meuse et la Nièvre.

- En outre, sont classées en zone FRR les communes de France métropolitaine de moins de 30 000 habitants membres d'un **EPCI** dont :

- au moins 50 % de la population est située en **zone de montagne** ⁽³⁾ ;

(1) Le bassin de vie est défini par l'Insee. Il constitue le plus petit territoire sur lequel les habitants ont accès aux équipements et services les plus courants. On comptait 1 707 bassins de vie au 1^{er} janvier 2024.

(2) Sauf précision, il s'agit des EPCI à fiscalité propre de France métropolitaine.

(3) Au sens de l'article 3 de la loi n° 85-30 du 9 janvier 1985 relative au développement et à la protection de la montagne.

– la **densité de population** est inférieure ou égale à la densité médiane nationale des EPCI ;

– le **revenu disponible** par unité de consommation médian est inférieur ou égal au 75^{ème} centile des revenus disponibles médians par EPCI.

• Enfin, sont classées dans le zonage FRR les communes de Guyane ainsi que celles de La Réunion comprises dans la zone spéciale d'action rurale ⁽¹⁾ délimitée par décret.

b. L'éligibilité au zonage FRR « plus »

Le III de l'article 44 *quindecies* A du CGI prévoit les critères d'éligibilité des communes au zonage FRR+. Celles-ci doivent être classées dans une FRR et être membres d'un EPCI confronté sur une période d'au moins dix ans à des « *difficultés particulières* » caractérisées par une forte déprise démographique et économique.

Ces difficultés sont appréciées en fonction d'un **indice synthétique** établi par décret en tenant compte de l'évolution de la population, du revenu et de l'emploi dans les EPCI concernés.

Les communes de FRR sont classées en fonction de cet indice en ordre décroissant. Les communes qui intègrent la zone FRR+ sont celles du **premier quart du classement** en fonction de l'indice (donc celles qui sont le plus en difficulté).

Le zonage en FRR et en FRR+ est établi par arrêté des ministres chargés des collectivités et du budget et révisé tous les six ans, sur la base des données de l'Insee.

2. Des zones ouvrant droit à des exonérations fiscales temporaires pour les entreprises

a. Les allègements fiscaux communs aux zones FRR et FRR+

L'article 44 *quindecies* A détaille également les exonérations fiscales attachées aux zones FRR et FRR+.

Ainsi, les entreprises créées ou reprises ⁽²⁾ dans une FRR (ou une FRR+ par construction) entre le 1^{er} juillet 2024 et le 31 décembre 2029 et qui exercent une activité industrielle, commerciale ou artisanale, ou professionnelle non commerciale (ce qui inclut notamment les activités libérales) ⁽³⁾ bénéficient

(1) Zone délimitée par le décret n° 78-690 du 23 juin 1978 portant création d'une zone spéciale d'action rurale dans le département de la Réunion.

(2) Une reprise d'entreprise s'entend de toute opération au terme de laquelle est reprise la direction effective d'une entreprise existante avec la volonté non équivoque de maintenir la pérennité de cette entreprise.

(3) Précisées à l'article 92 du code général des impôts.

d'exonérations d'impôt pour leurs bénéfices (impôt sur le revenu ou impôt sur les sociétés – IR/IS) réalisés dans la zone.

L'exonération s'applique pour **cinq ans** à compter de l'année qui suit la création de l'établissement. À l'issue de la période d'exonération, l'entreprise bénéficie d'une entrée progressive dans l'impôt : sa base imposable fait l'objet d'un abattement égal à 75 % la première année, 50 % la deuxième et 25 % la troisième. À partir de la quatrième année suivant la période d'exonération, elle paie l'impôt normalement.

Le dispositif vise **les micros entrepreneurs et les petites et moyennes entreprises** ⁽¹⁾ de **moins de 11 salariés**. Le siège social de l'entreprise ainsi que l'ensemble de son activité et de ses moyens d'exploitation doivent être implantés dans la zone.

Bien qu'il soit impossible pour l'instant d'évaluer précisément le montant de ces exonérations fiscales sur les bénéfices des entreprises, du fait de leur récente entrée en vigueur, le coût de l'ancien zonage ZRR permet de donner un ordre de grandeur. Ainsi, le tome II de l'évaluation des voies et moyens annexé au projet de loi de finances pour 2025 l'évalue à **350 millions d'euros** en 2023 au bénéfice de 42 600 entreprises.

Les entreprises qui embauchent des salariés dans les zones FRR bénéficient également **d'exonérations de cotisations patronales** en vertu des articles L. 241-19 et L. 241-20 du code de la sécurité sociale.

b. Les allègements renforcés en zone FRR+

Parmi les communes en zone FRR, celles qui se situent en zone FRR+ bénéficient d'**exonérations fiscales renforcées** visant les créations d'activités.

Ainsi, outre l'ouverture d'exonérations lors de créations d'entreprises, le zonage FRR+ **élargit le dispositif aux autres créations d'activités**, comme certaines activités professionnelles non commerciales ou les transferts d'activités. Le champ des exonérations est donc plus étendu, car une entreprise déjà créée peut créer une nouvelle activité dans la zone. En FRR+, cette création d'activité ou la reprise d'entreprise en difficulté pourra donc être exonérée d'IR ou d'IS, mais aussi, selon les délibérations locales, de CFE et de TFPB (voir *infra*).

En FRR+, le dispositif est également **ouvert à toutes les petites et moyennes entreprises**, y compris celles qui ont le statut de micro-entreprise ou qui comptent plus de onze salariés.

(1) Au sens de l'annexe I au règlement (UE) n° 651/2014 de la Commission du 17 juin 2014 déclarant certaines catégories d'aides compatibles avec le marché intérieur en application des articles 107 et 108 du traité.

c. Des exonérations qui peuvent être décidées par les collectivités concernées

En application de l'article 1466 G du CGI, les communes et les EPCI à fiscalité propre peuvent décider d'**exonérer de CFE** les établissements exerçant une activité dans une FRR.

De même, conformément à l'article 1383 K du CGI, les communes et EPCI à fiscalité propre peuvent **exonérer de TFPB** les immeubles situés en FRR et rattachés à un établissement qui remplit les conditions pour bénéficier de l'exonération de CFE.

En FRR+, ces exonérations peuvent en outre être étendues aux extensions d'établissements ⁽¹⁾ réalisées jusqu'au 31 décembre 2029.

Les modalités d'exonération sont similaires à celles prévues pour les bénéfices des entreprises : **exonération pendant cinq ans**, suivie d'un abattement sur la base nette taxable qui permet une entrée progressive de l'assiette (ici, foncière, à partir de la valeur locative cadastrale) dans l'impôt (75 % d'abattement de la base nette imposable la première année, puis 50 % la deuxième et 25 % la troisième). Pour la CFE, l'exonération s'applique à compter de l'année qui suit la création, ou de la deuxième année qui suit l'extension de l'établissement (une extension d'établissement n'étant pas imposable à la CFE la première année). L'exonération de TFPB cesse de s'appliquer l'année suivant celle où les immeubles ne sont plus affectés à une activité exonérée.

B. LE NOUVEAU ZONAGE CONDUIT À L'EXCLUSION DE NOMBREUSES COMMUNES

Un arrêté du 19 juin 2024 ⁽²⁾ a ainsi classé **17 717 communes en zone FRR « socle »** à compter du 1^{er} juillet 2024, dont l'ensemble des communes « rattrapables », sur proposition des préfets de région (3 013).

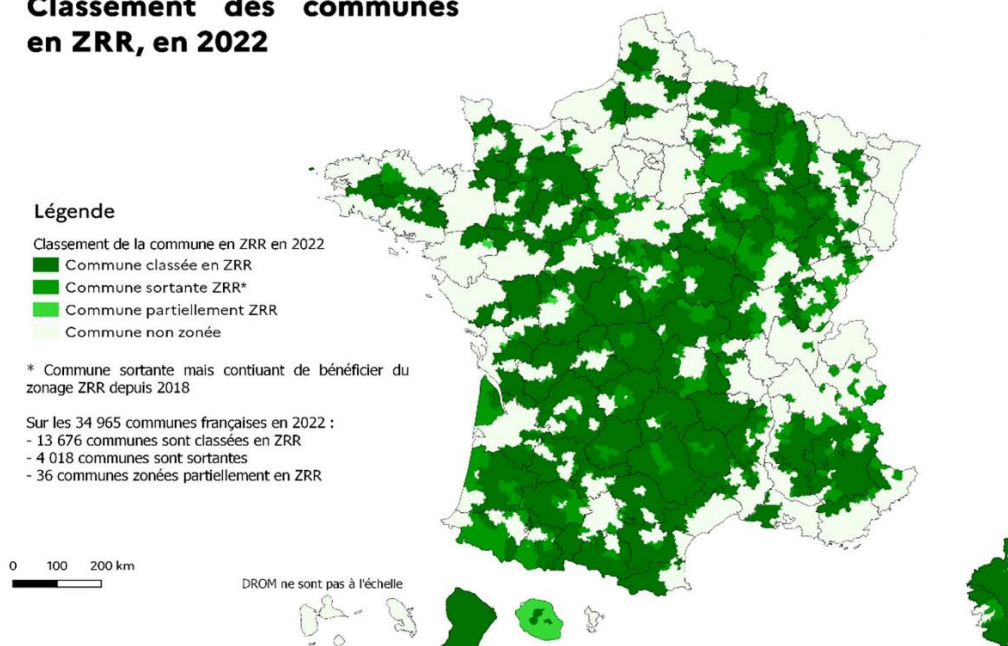
Le nombre de communes bénéficiaires du zonage FRR est très semblable à celui des communes inscrites en zone ZRR (qui s'élevait au 1^{er} janvier 2023 à 17 681). Ce classement a toutefois eu pour effet de faire entrer plus de 2 000 nouvelles communes dans le dispositif et de faire sortir **2 168 communes** jusque-là bénéficiaires du classement en ZRR.

(1) *Constructions nouvelles, agrandissement, changement d'affectation ayant pour objet de rendre imposable une propriété précédemment exonérée, changements de nature à modifier la méthode d'évaluation foncière ou encore revalorisation annuelle de la base locative.*

(2) *Arrêté du 19 juin 2024 constatant le classement de communes en zone France ruralités revitalisation.*

COMPARAISON DE L'ANCIEN ZONAGE ZRR ET DU NOUVEAU ZONAGE FRR

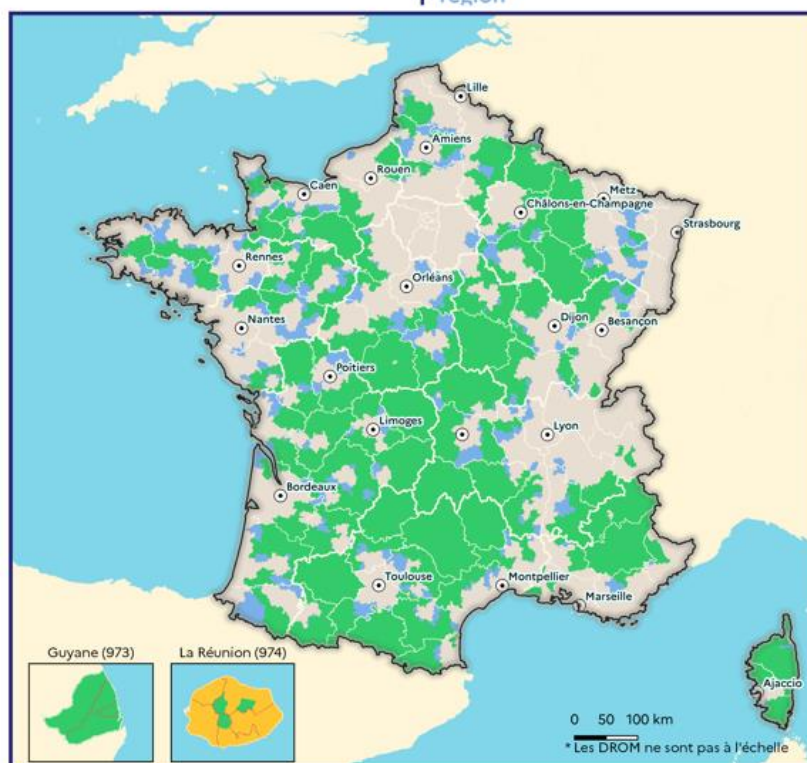
Classement des communes en ZRR, en 2022



France Ruralités Revitalisation (FRR)

17 717 communes, dont

- 14 704 classées d'office en FRR
- 3 013 pouvant être classées en FRR sur proposition du préfet de région



Classement de la commune (maille)

- FRR maille EPCI et département : communes classées d'office
- FRR maille EPCI : communes classées d'office (partiellement)
- FRR maille bassin de vie : communes pouvant être classées en FRR sur proposition du préfet de région

Source : DGCL.

La détermination des communes classées en FFR+ doit faire l'objet d'un arrêté qui n'a pas encore été pris, l'évaluation préalable renvoyant cette échéance à 2025, « *postérieurement au débat parlementaire relatif à la loi de finances pour 2025* ».

C. UN AUTRE DISPOSITIF ZONÉ : LES BASSINS D'EMPLOI À REDYNAMISER

Les **bassins d'emploi à redynamiser** (BER), créés par la loi de finances rectificative pour 2006 ⁽¹⁾, désignent les territoires caractérisés par un taux de chômage élevé ainsi qu'une variation négative de population et de l'emploi.

Les BER sont délimités par un décret du 20 février 2007 ⁽²⁾. Dans les faits, les BER concernent **404 communes** qui sont toutes situées dans les départements des Ardennes (zone d'emploi de la vallée de la Meuse) et de l'Ariège (zone d'emploi de Lavelanet).

À l'instar des FRR, les BER entraînent l'application de plusieurs **exonérations fiscales**.

Les créations d'activités dans les BER entraînent une **exonération temporaire d'IR/IS** ⁽³⁾ dont bénéficient 620 entreprises.

Sauf délibération contraire des communes et des EPCI à fiscalité propre, les créations et les extensions d'établissements réalisées en BER bénéficient également **d'exonérations temporaires de TFPB** ⁽⁴⁾, de **CFE** ⁽⁵⁾ ou de cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises (**CVAE**) ⁽⁶⁾.

Les entreprises installées en BER avant le 31 décembre 2020 bénéficient également d'une **exonération de cotisations patronales** au titre des assurances sociales, des allocations familiales ainsi que du versement transport et des contributions et cotisations au Fonds national d'aide au logement, dans la limite du produit du nombre d'heures rémunérées par le montant du SMIC majoré de 40 %. Les entreprises implantées dans un BER bénéficient de l'exonération pendant cinq ans à compter de l'implantation ou de la création de l'entreprise dans la zone, ou, pour les salariés embauchés au cours de ces cinq années, à compter de la date d'effet du contrat.

(1) Article 130 de la loi n° 2006-1771 du 30 décembre 2006 de finances rectificative pour 2006.

(2) Décret n° 2007-228 du 20 février 2007 fixant la liste des bassins d'emploi à redynamiser et les références statistiques utilisées pour la détermination de ces bassins d'emploi.

(3) Article 44 duodecies du CGI.

(4) Article 1383 H du CGI.

(5) Article 1466 A du CGI.

(6) Article 1586 nonies du CGI. Depuis le 1^{er} janvier 2024, il n'est plus possible pour une entreprise de demander pour la première fois le bénéfice de cette exonération. Les entreprises qui bénéficiaient déjà d'un régime d'exonération de CVAE avant le 1^{er} janvier 2024 peuvent toutefois continuer à en bénéficier dans les mêmes conditions, le cas échéant jusqu'à son terme ou au plus tard jusqu'à la CVAE due au titre de 2026.

L'article 73 de la loi de finances pour 2024 a prorogé les exonérations fiscales liées au dispositif BER jusqu'au **30 juin 2024** pour la CFE et jusqu'au **31 décembre 2024** pour les autres impositions. Les exonérations sociales ont quant à elles été prorogées jusqu'au **31 décembre 2026**.

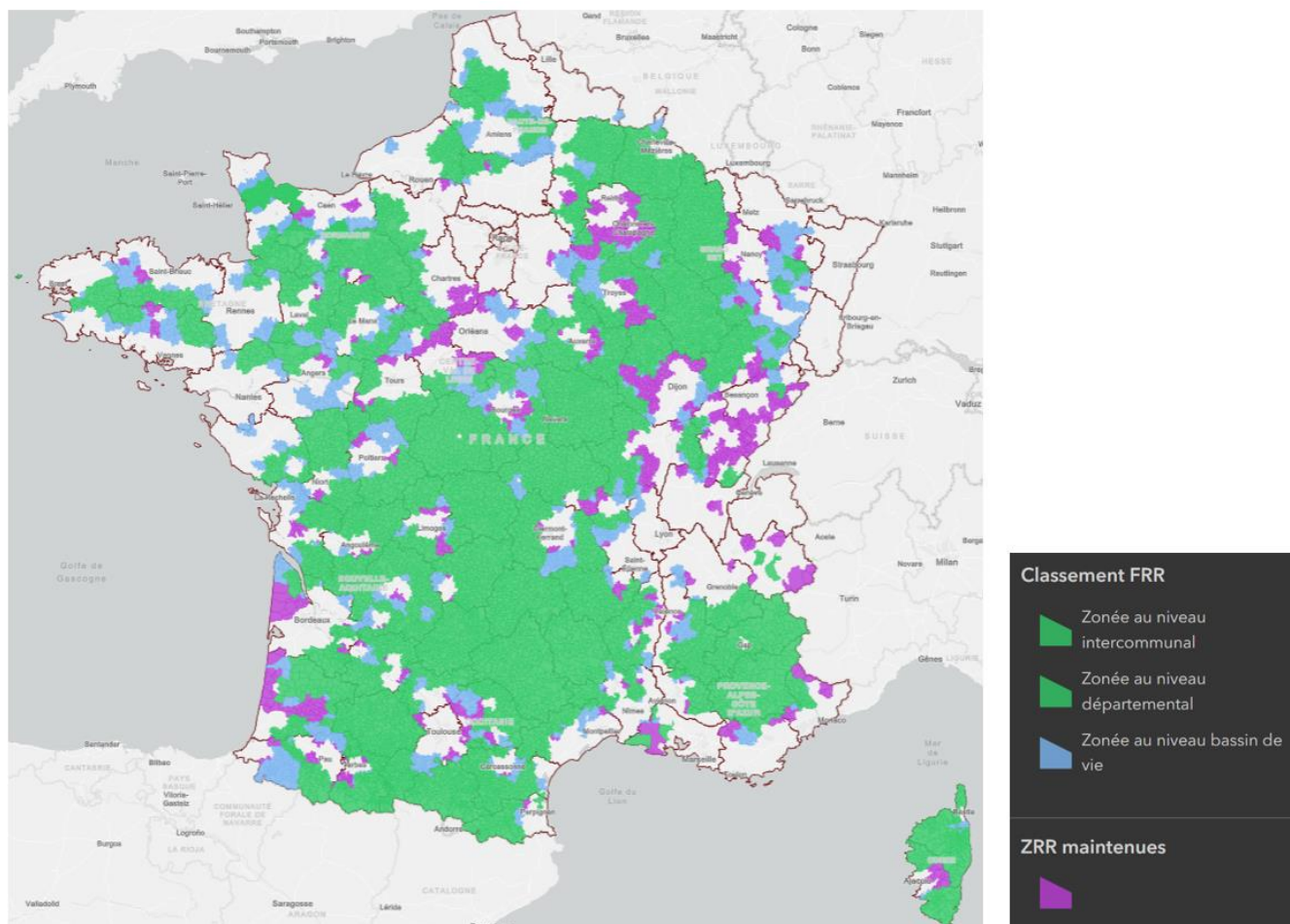
II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

A. LE MAINTIEN DANS LE DISPOSITIF FRR DES COMMUNES AUPARAVANT CLASSÉES EN ZRR MAIS EXCLUES DU NOUVEAU ZONAGE EN 2024

Le III du présent article procède au **maintien dans le dispositif FRR des 2 168 communes anciennement classées en zone ZRR et exclues du nouveau zonage** (en violet dans la carte ci-dessous). Cette disposition correspond à l'engagement pris par M. Gabriel Attal, alors Premier ministre, à l'occasion de la séance de questions au Gouvernement du 4 juin 2024 à l'Assemblée nationale.

La nouvelle liste des communes bénéficiant du classement en FRR fera l'objet d'un arrêté des ministres chargés des collectivités territoriales et du budget.

NOUVELLE GÉOGRAPHIE DU ZONAGE FRANCE RURALITÉS REVITALISATION



Source : DGCL.

Le maintien en zone FRR s'applique à compter du 1^{er} juillet 2024 et s'appliquera jusqu'au **31 décembre 2027**.

Ces communes maintenues correspondent à des **communes anciennement bénéficiaires du zonage ZRR au 30 juin 2024** incluant celles qui avaient été sorties du zonage lors de la révision de ses critères en 2017 mais qui ont bénéficié d'une clause de maintien dans le dispositif ZRR ⁽¹⁾.

L'évaluation préalable estime le coût du maintien de ces communes pour l'État à **un million d'euros en 2025**. Ce coût croîtrait jusqu'à **41 millions d'euros en 2029**, année prévue d'arrêt du dispositif FRR, avant de diminuer pour s'établir à 3 millions d'euros en 2035. La nature des exonérations fiscales explique la durée prolongée du coût du dispositif. Le coût pour les collectivités territoriales est non chiffrable car dépendant des délibérations prises par ces dernières.

B. LA PROROGATION JUSQU'EN 2027 DU DISPOSITIF DES BASSINS D'EMPLOI À REDYNAMISER

Par ailleurs, cet article proroge le dispositif des **bassins d'emploi à redynamiser**.

Ainsi, les **1° et 3° du I prorogent les exonérations fiscales attachées au dispositif des BER** jusqu'au 31 décembre 2027 afin de poursuivre le soutien à l'activité dans les 404 communes des Ardennes et de l'Ariège concernées. De même, le **II** procède à la prorogation jusqu'au 31 décembre 2027 des exonérations sociales du zonage **BER**, permettant ainsi une harmonisation des allègements fiscaux et sociaux du dispositif.

L'évaluation préalable estime le coût de cette prorogation pour l'État entre **un et quatre millions d'euros par an entre 2026 et 2032**.

C. DES AJUSTEMENTS APPORTÉS AUX DISPOSITIFS FRR ET FRR +

Le présent article prévoit par ailleurs diverses modifications relatives aux dispositifs FRR et FRR+.

- Le **b) du 2° du I** élargit le bénéfice du classement en zone FRR aux communes membres d'un EPCI dont au moins la moitié des communes est située partiellement ou intégralement dans un des 13 départements classés intégralement (voir *supra*).

Cette mesure doit permettre d'éviter certaines situations constatées depuis la mise en œuvre des FRR dans lesquelles l'intercommunalité, à cheval sur plusieurs départements, est coupée en deux entre communes classées et communes non classées alors même qu'elles font partie d'une même unité territoriale.

(1) Maintien dû à la loi n° 2016-1888 du 28 décembre 2016 de modernisation, de développement et de protection des territoires de montagne et à la loi n° 2017-1837 du 30 décembre 2017 de finances pour 2018.

● Le **c) du 2° du I** prévoit que les portions de territoire d'une **commune nouvelle** puissent bénéficier du classement en zone FRR ou FRR+ si elles correspondent à une ancienne commune classée en FRR.

L'ensemble du territoire de la commune nouvelle peut même bénéficier de ce classement si celle-ci compte moins de 30 000 habitants, qu'elle comprend une portion de territoire correspondant à une ancienne commune classée en FRR et que toutes les autres portions sont rurales au sens de l'Insee ⁽¹⁾.

● Pour les communes relevant des deux points précédents ainsi que les 2 168 communes maintenues, le **IV** prévoit que les délibérations des communes et des EPCI à fiscalité propre visant à instaurer des exonérations de fiscalité locale au titre de 2025 ne peuvent intervenir que jusqu'au 28 février 2025. Le **V** précise également les modalités de demande d'exonération des propriétaires des locaux situés dans ces mêmes communes.

● Le **d) du 2° du I** procède par ailleurs, à compter du 1^{er} janvier 2025, à une **modification des critères d'éligibilité au zonage FRR+** afin de tenir compte, d'après l'évaluation préalable, des « *concertations conduites, notamment avec l'Association des maires de France* ». Ainsi le présent article :

- restreint le classement en FRR+ aux communes rurales au sens de l'Insee ;
- élargit l'éligibilité au dispositif aux communes membres d'un bassin de vie confronté à des « *difficultés particulières* » et non plus seulement aux communes membres d'un EPCI placé dans la même situation ;
- tire les conséquences législatives des modifications des modalités de calcul de l'indice synthétique de classement des communes (qui permet de désigner celles placées en zone FRR+). En effet, l'évaluation préalable indique que cet indice, établi par décret, devrait « *calculer le produit des variables et non plus la moyenne géométrique* ».

Prenant acte de la date de prise de l'arrêté classant les communes en zone FRR+ fixée à 2025, le **B du VI** met en œuvre les modifications précitées, prévues par le d) du 2° du I, à compter du 1^{er} janvier 2025. De même, les élargissements d'exonérations fiscales attachés aux zones FRR+ s'appliquent à compter du 1^{er} janvier 2025 et non plus au 1^{er} juillet 2024, ainsi que le prévoient le **a) du 2° du I** et le **4° du I**.

Le **C du VI** précise également les modalités de délibération des communes et des EPCI à fiscalité propre qui souhaiteraient mettre en œuvre des exonérations fiscales dans les zones FRR+. Les délibérations doivent ainsi intervenir dans les 90 jours suivant la publication de l'arrêté fixant la liste des communes classées FRR+.

(1) Selon l'Insee, une commune rurale est une commune peu dense au sens de la grille communale de densité à 7 niveaux. Les communes denses ou de densité intermédiaire sont dites urbaines. Cette définition des communes rurales remplace depuis novembre 2020 une définition fondée sur les unités urbaines, qui considérait que les communes rurales étaient celles n'appartenant pas à une unité urbaine.

Le tableau ci-après récapitule les critères d'éligibilité et les exonérations attachées aux zonages FRR, FRR+ et BER ainsi que les modifications apportées par le présent article.

	FRR	FRR+	BER	Modifications inscrites dans le PLF 2025
Critères	Population Densité de population Revenu disponible Zones de montagne, Guyane et La Réunion (maillage intercommunal, départemental et bassins de vie)	Critères FRR + indice synthétique tenant compte de l'évolution de la population, du revenu et de l'emploi (maillage intercommunal)	Taux de chômage Déclin démographique Déclin de l'emploi	FRR : Élargissement aux communes dans EPCI inter-départementaux et prise en compte des cas des communes nouvelles FRR+ : Limitation aux communes rurales Prise en compte du maillage « bassin de vie » Modification de l'indice synthétique
Territoires zonés	17 717 communes (dont 3 013 classées par le préfet de région à l'échelle du bassin de vie)	Un quart des communes FRR selon l'indice (environ 4 430)	404 communes (2 bassins : Vallée de la Meuse et Lavelanet)	Intégration de 2 168 communes anciennement dans le zonage ZRR au zonage FRR jusqu'au 31 décembre 2027
Exonérations sur les bénéfices (IR/IS)	5 ans puis dégressivité sur 3 ans (75 %, 50 % et 25 %)	5 ans puis dégressivité sur 3 ans (75 %, 50 % et 25 %)	5 ans	Prorogation des exonérations fiscales des BER jusqu'au 31 décembre 2027
Exonérations d'impôts locaux	Exonération de TFPB et de CFE de 5 ans sur délibération puis dégressivité sur 3 ans (75 %, 50 % et 25 %)	Exonération de TFPB et de CFE de 5 ans sur délibération puis dégressivité sur 3 ans (75 %, 50 % et 25 %)	Exonération, sauf délibération contraire, de TFPB et de CFE de 5 ans Exonération possible de CVAE jusqu'en 2026 maximum	Prorogation des exonérations fiscales des BER jusqu'au 31 décembre 2027
Bénéfices financiers non fiscaux	Exonération de cotisations patronales pendant 1 an	Exonération de cotisations patronales pendant 1 an	Exonération de cotisations patronales pendant 5 ans	Prorogation des exonérations sociales des BER jusqu'au 31 décembre 2027
Entreprises bénéficiaires	Création ou reprise d'une entreprise qui exerce une activité industrielle, commerciale, artisanale ou libérale par une entreprise – franchises et filiales incluses – de moins de 11 salariés	Création ou reprise d'une activité industrielle, commerciale, artisanale ou libérale par une entreprise – franchises et filiales incluses – de moins de 11 salariés Dispositif ouvert à toutes les PME, y compris micro entreprises ou qui comptent plus de 11 salariés	Création d'entreprises, activité industrielle, artisanale, commerciale ou libérale	

*

* *

Article 28

Prorogation de l'expérimentation des clubs de jeux à Paris

Résumé du dispositif proposé

Le présent article proroge jusqu'au 31 décembre 2025 l'expérimentation des clubs de jeux à Paris, en vigueur depuis le 1^{er} janvier 2018, ainsi que le prélèvement fiscal qui y est associé.

Dernières modifications intervenues

L'article 34 de la loi du 28 février 2017 relative au statut de Paris et à l'aménagement métropolitain a fixé le cadre juridique de l'expérimentation permettant la création d'une nouvelle catégorie d'établissements de jeux à Paris : les clubs de jeux, qui remplacent les cercles de jeux.

L'article 34 de la loi du 28 décembre 2017 de finances rectificative pour 2017 a institué à partir du 1^{er} janvier 2018 un prélèvement fiscal progressif pour les clubs de jeux.

L'expérimentation des clubs de jeux et la nouvelle taxe associée ont été prolongées par l'article 219 de la loi du 28 décembre 2019 de finances pour 2020, pour une durée de cinq ans, c'est-à-dire jusqu'au 31 décembre 2022, puis pour une durée de sept ans, soit jusqu'au 31 décembre 2024, par l'article 148 de la loi du 30 décembre 2021 de finances pour 2022.

Principaux amendements adoptés par la commission des finances

La commission a adopté cet article sans modification. Elle a ensuite rejeté la première partie du projet de loi de finances pour 2025.

I. L'ÉTAT DU DROIT

La loi du 28 février 2017 relative au statut de Paris et à l'aménagement métropolitain ⁽¹⁾ a fixé le cadre juridique pour une expérimentation permettant la création d'une nouvelle catégorie d'établissements de jeux à Paris : **les clubs de jeux, remplaçant les cercles de jeux à compter du 1^{er} janvier 2018**. Cette expérimentation, à l'origine d'une durée de trois ans, a été prorogée à deux reprises pour atteindre sept ans.

En remplacement de l'impôt sur les cercles et maisons de jeux, la loi du 28 décembre 2017 de finances rectificative pour 2017 a institué à partir du 1^{er} janvier 2018 **un régime fiscal spécifique pour les clubs de jeux** ⁽²⁾, prorogé également à deux reprises jusqu'au 31 décembre 2024.

(1) Article 34 de la loi n° 2017-257 du 28 février 2017 relative au statut de Paris et à l'aménagement métropolitain.

(2) Article 34 de la loi n° 2017-1775 du 28 décembre 2017 de finances rectificative pour 2017.

A. EN L'ABSENCE DE CASINOS, DES CLUBS DE JEUX SONT AUTORISÉS À TITRE EXPÉRIMENTAL À PARIS DEPUIS 2018

Le principe général d'interdiction des jeux d'argent et de hasard est établi par l'article L. 320-1 du code de la sécurité intérieure, qui reprend l'ancienne proscription introduite par la loi du 21 mai 1836 portant prohibition des loteries et par la loi n° 83-628 du 12 juillet 1983 relative aux jeux de hasard.

Si l'interdiction est la règle depuis 1836, de nombreuses dérogations, aujourd'hui prévues par l'article L. 320-6 du code de la sécurité intérieure, ont permis l'organisation de jeux d'argent et de hasard en France.

1. Les établissements de jeux en France avant 2018 : les casinos et les cercles de jeux

Avant 2018, la France comptait deux catégories d'établissements de jeux : **les casinos et les cercles de jeux.**

- La loi du 15 juin 1907 a autorisé l'ouverture de casinos dans les sites « *balnéaires, thermaux ou climatiques* » et en a défini les critères d'implantation, les modalités et les procédures d'exploitation. Les conditions d'implantation ont été progressivement assouplies, avec comme exemple le plus récent la loi n° 2023-1178 du 14 décembre 2023 visant à réduire les inégalités territoriales pour les ouvertures de casinos.

Les casinos sont des établissements commerciaux implantés dans des communes répondant aux critères énumérés à l'article L. 321-1 du code de la sécurité intérieure. Ils font l'objet d'une autorisation administrative, qui fixe notamment la durée de la concession et la nature des jeux d'argent et de hasard autorisés : elle est délivrée par le ministre de l'intérieur, après avis selon les cas de la commission consultative des établissements de jeux ⁽¹⁾.

S'agissant de leur offre de jeux d'argent et de hasard, les casinos peuvent proposer ⁽²⁾ :

- des jeux dits « de contrepartie », définis comme des jeux dans lesquels les joueurs jouent contre le casino, comme le *black jack* ou la roulette ;

- des jeux dits « de cercle », c'est-à-dire les jeux dans lesquels les joueurs jouent les uns contre les autres, comme le bingo ou certaines formes de poker ;

- des machines à sous, qui sont des « *appareils automatiques (...) qui permettent, après utilisation d'un enjeu monétisé, la mise en œuvre d'un système entraînant l'affichage d'une combinaison aléatoire permettant d'établir les éventuels gains (...)* » ⁽³⁾.

(1) Article R. 321-4 du code de la sécurité intérieure.

(2) Article D. 321-13 du code de la sécurité intérieure.

(3) Article L. 321-5-1 du code de la sécurité intérieure.

Depuis 1920, il est interdit d'exploiter un casino à moins de 100 kilomètres de Paris ⁽¹⁾. L'article 24 de la loi du 31 mars 1931 a toutefois introduit une dérogation au profit des « *casinos des stations thermales légalement reconnues* », dont seul l'établissement d'Enghien-les-Bains bénéficie à ce jour.

● L'article 47 de la loi du 30 juin 1923 portant fixation du budget général de l'exercice 1923 a permis à des **cercles de jeux, constitués sous le régime de la loi du 1^{er} juillet 1901 relative au contrat d'association**, et titulaires d'une autorisation du ministère de l'intérieur, d'organiser des jeux de hasard. **Leur offre de jeux était plus limitée que celle des casinos** : elle se limitait aux jeux de commerce, dans lesquels le joueur défend sa propre chance, comme le bridge ou le tarot, à certains jeux de hasard comme le baccara, et excluait les machines à sous. **Contrairement aux casinos, les cercles de jeux n'entretenaient aucune relation contractuelle avec les communes d'accueil.**

Le modèle économique des cercles de jeux présentait plusieurs spécificités. En premier lieu, les adhérents au cercle devaient s'acquitter d'une cotisation à l'association. **En outre, des joueurs qui ne prenaient pas part au jeu, appelés « banquiers », assuraient la contrepartie financière en apportant des liquidités ⁽²⁾** : leurs gains et leurs pertes étaient inscrits depuis 2014 dans un registre conservé par leur cercle de jeux ⁽³⁾.

En 2017, seuls deux cercles étaient encore exploités en France, tous deux situés à Paris.

● **En mai 2015, le rapport remis au ministre de l'intérieur par M. Jean-Pierre Duport, préfet de région honoraire, a souligné la nécessité de réformer le régime juridique des cercles de jeux ⁽⁴⁾.**

La réglementation des cercles de jeux présentait plusieurs limites : la difficulté du contrôle des fonds, favorisée par le statut de « banquier », était un facteur de risque accru de blanchiment ou de fraude fiscale par rapport aux casinos, tandis que le statut associatif, moins contraignant que celui de société commerciale, notamment en matière de comptabilité, était un vecteur d'opacité et de complexité pour les autorités de contrôle.

La disparition des cercles de jeux, sans offre légale de substitution, n'était pas souhaitable pour autant au regard de la demande de jeux non-satisfaite à Paris qui risquait de favoriser le développement de jeux clandestins. Le rapport proposait ainsi plusieurs scénarios, dont l'implantation dans la capitale d'établissements de

(1) Article 82 de la loi du 31 juillet 1920 portant fixation du budget général.

(2) Contrairement au casino, où c'est l'établissement qui apporte des liquidités en encaissant les mises des perdants et en prenant en charge les gains des gagnants.

(3) Article 1-2 du décret n° 47-798 du 5 mai 1947 portant réglementation de la police des jeux dans les cercles.

(4) « Propositions pour une nouvelle offre légale de jeux à Paris », rapport au ministre de l'Intérieur, Jean-Pierre Duport, mai 2015.

jeux sous forme de société commerciale, sans machines à sous et dont la régulation dépendrait seulement de l'État.

2. L'expérimentation des clubs de jeux à Paris depuis 2018

Partant du constat présenté par le rapport remis en 2015 au ministre de l'intérieur, deux modifications principales au régime des cercles de jeux ont été introduites par l'article 34 de la loi n° 2017-257 du 28 février 2017 relative au statut de Paris :

- **la suppression des cercles de jeux à compter du 1^{er} janvier 2018**, avec une période de transition autorisant les cercles de jeux bénéficiant d'une autorisation d'exploiter en vigueur au 31 décembre 2017 de poursuivre leur activité pour une durée d'un an ;

- **la création, à titre expérimental, de « clubs de jeux », à Paris uniquement, pour une durée de trois ans à partir du 1^{er} janvier 2018**, dont l'autorisation temporaire d'exploiter est soumise au ministre de l'intérieur et à l'avis de la commission consultative des établissements de jeux.

Si certains jeux d'argent et de hasard comme les machines à sous demeurent interdits ⁽¹⁾, **le régime juridique des clubs de jeux se rapproche davantage de celui des casinos :**

- les clubs de jeux doivent être constitués sous forme de société commerciale, avec obligation de disposer d'un commissaire aux comptes ⁽²⁾, et assurent eux-mêmes la contrepartie, sans joueur faisant office de « banquier » ;

- les dispositions du code monétaire et financier relatives à la lutte contre le blanchiment de capitaux leur sont applicables dans les mêmes conditions que pour les casinos ⁽³⁾.

En outre, la loi prévoit qu'un **rapport d'évaluation** proposant les suites à donner à cette expérimentation doit être présenté par le Gouvernement au Parlement au plus tard huit mois avant que ne s'achève l'expérimentation.

(1) Article 14 du décret n° 2017-913 du 9 mai 2017 relatif aux conditions de l'expérimentation des clubs de jeux à Paris et portant diverses dispositions relatives aux casinos.

(2) Deuxième alinéa du A du V de l'article 34 de la loi n° 2017-257 du 28 février 2017 relative au statut de Paris et à l'aménagement métropolitain.

(3) Troisième alinéa du A du V de l'article 34 de la loi n° 2017-257 du 28 février 2017 relative au statut de Paris et à l'aménagement métropolitain.

B. LES CLUBS DE JEUX FONT L'OBJET D'UN RÉGIME FISCAL PROPRE

La fiscalité des établissements de jeux d'argent et de hasard dispose d'un régime propre, pour l'essentiel assis sur le produit net des jeux, en sus des prélèvements fiscaux et sociaux de droit commun applicables ⁽¹⁾.

1. L'ancien impôt sur les cercles et maisons de jeux

Les cercles de jeux relevaient, outre l'impôt sur les sociétés ⁽²⁾, de « **l'impôt sur les cercles et maisons de jeux** », prévu aux articles 1559 à 1566 du code général des impôts (CGI) et affecté aux communes.

Cet impôt repose sur un barème progressif assis sur les recettes brutes, constituées du montant intégral du produit des jeux d'argent pratiqués dans les cercles et maisons de jeux, aussi appelé « produit brut des jeux » (PBJ). Le PBJ correspond au « *montant total des droits fixes, prélèvements ou redevances encaissés au profit du cercle ou de la maison de jeux à l'occasion des parties engagées* » ⁽³⁾, mais n'inclut toutefois pas les sommes perçues au titre des droits d'entrée.

Le taux du prélèvement progressif applicable est fixé par l'article 1560 du CGI, avec une troisième tranche prévoyant avant 2018 une taxation à hauteur de 70 % des recettes annuelles supérieures à 228 700 euros. L'article 1566 du CGI précise que le produit de l'impôt est attribué aux communes sur le territoire desquelles le cercle est implanté, sous déduction d'une retenue de 5 % pour frais d'assiette et de recouvrement. Les communes sont quant à elles « *tenues de reverser à des centres d'action sociale une fraction des recettes pour un montant au moins égal à un tiers des sommes perçues* ».

En 2017, le produit de la taxe sur les cercles de jeux s'élevait à environ 2 millions d'euros, contre 7 millions d'euros en moyenne sur la période de 2011 à 2017, en cohérence avec la diminution du nombre de cercles à Paris.

(1) L'organisation de jeux de hasard ou d'argent par les casinos et les cercles de jeux est néanmoins exonérée de taxe sur la valeur ajoutée (TVA) en vertu de l'article 261 E du code général des impôts.

(2) Si les associations sans but lucratif, sous la forme desquelles sont constitués les cercles de jeux, ne sont en principe pas soumises aux impôts commerciaux de droit commun (comme l'impôt sur les sociétés), elles deviennent passibles de ces impôts dès lors qu'elles exercent des activités lucratives.

(3) Article 147 de l'annexe IV du code général des impôts.

PRODUIT DE LA TAXE SUR LES CERCLES ET MAISONS DE JEUX

(en millions d'euros)

Année	Nombre de cercles à Paris	Montant total de la taxe perçue
2011	8	12,2
2012	7	12,7
2013	5	10,6
2014	5	7
2015	3	2,6
2016	2	2,1
2017	2 *	1,9

* dont un cercle fermé provisoirement à la suite d'un contrôle.

Source : direction de la législation fiscale.

2. L'introduction du prélèvement progressif sur les clubs de jeux

Afin d'encourager l'investissement des acteurs privés malgré l'incertitude entourant la pérennisation de l'expérimentation des clubs de jeux, et pour ne pas déstabiliser le marché préexistant des casinos à proximité de Paris, **un nouvel impôt spécifique aux clubs de jeux a été créé sur le modèle du prélèvement progressif existant pour les casinos.**

Ainsi, avec l'entrée en vigueur de l'article 34 de la loi n° 2017-1775 du 28 décembre 2017 de finances rectificative pour 2017 (LFR pour 2017), les clubs de jeux ne sont plus soumis à l'impôt prévu par les articles 1559 à 1566 du CGI, renommé « impôt sur les maisons de jeux » et dont le barème est rendu plus progressif, mais à un nouveau régime fiscal propre.

Le nouvel impôt tient compte de la spécificité de l'activité des clubs de jeux par rapport aux casinos, notamment en matière d'offre : les machines à sous sont interdites, alors qu'elles représenteraient environ 90 % du PBJ des casinos.

Le fait générateur du « **prélèvement progressif dû par les clubs de jeux autorisés à exploiter à Paris** » est constitué par la réalisation du PBJ. Le prélèvement est assis sur le PBJ défini aux 1° et 3° de l'article L. 2333-55-1 du code général des collectivités territoriales, diminué d'un abattement de 30 %, équivalent aux deux réfections retenues pour les casinos ⁽¹⁾, permettant d'obtenir le produit net des jeux (PNJ).

Un barème progressif de treize tranches taxées de 5 % à 70 % est institué, avec un taux global de taxation ⁽²⁾ moins élevé pour les clubs de petite taille comparé à l'ancien impôt.

(1) Les casinos bénéficient d'un abattement de 25 % sur leur PBJ, qui peut se voir appliquer un abattement supplémentaire de 5 % dans certaines conditions, en vertu du 1° de l'article L. 2333-56 du code général des collectivités territoriales.

(2) Auquel il faut ajouter, pour le bénéfice dégagé, l'assujettissement à l'impôt sur les sociétés.

**BARÈME DU PRÉLÈVEMENT PROGRESSIF
APPLIQUÉ AUX CLUBS DE JEUX**

Fraction du produit net des jeux	Taux du prélèvement
≤ 100 000 euros	5 %
100 001 euros à 400 000 euros	15 %
400 001 euros à 700 000 euros	25 %
700 001 euros – 1,2 million d’euros	30 %
1,2 million d’euros – 1,8 million d’euros	35 %
1,8 million d’euros – 2,6 millions d’euros	40 %
2,6 millions d’euros – 3,5 millions d’euros	45 %
3,5 millions d’euros – 4,5 millions d’euros	50 %
4,5 millions d’euros – 5,5 millions d’euros	55 %
5,5 millions d’euros – 7 millions d’euros	60 %
7 millions d’euros – 9 millions d’euros	65 %
9 millions d’euros – 11,5 millions d’euros	68,5 %
> 11,5 millions d’euros	70 %

Source : 5 du II de l’article 34 de la loi n° 2017-1775 du 28 décembre 2017 de finances rectificative pour 2017.

Le nouveau prélèvement est **affecté à l’État, qui reverse 20 % du produit à la Ville de Paris dans la limite de 12 millions d’euros.**

**C. UNE EXPÉRIMENTATION PROROGÉE À DEUX REPRISES AFIN DE
PROCÉDER À UNE ÉVALUATION SATISFAISANTE DU DISPOSITIF**

L’expérimentation des clubs de jeux et la nouvelle taxe associée ont été prolongées par l’article 219 de la loi n° 2019-1479 du 28 décembre 2019 de finances pour 2020, **pour une durée de cinq ans, c’est-à-dire jusqu’au 31 décembre 2022, puis pour une durée de sept ans, soit jusqu’au 31 décembre 2024**, par l’article 148 de la loi n° 2021-1900 du 30 décembre 2021 de finances pour 2022.

La première prolongation de l’expérimentation était justifiée par l’ouverture tardive des établissements : au moment du vote de la loi de finances pour 2020, seuls cinq clubs de jeux étaient ouverts, dont trois depuis seulement quelques semaines. **La seconde prolongation était motivée par la fermeture des clubs de jeux durant presque un an en raison de l’épidémie de covid-19 ⁽¹⁾** qui ne permettait pas de réaliser un bilan représentatif de l’expérimentation à l’attention du Parlement, en vertu du troisième alinéa du V de l’article 34 de la loi du 28 février 2017.

• Alors qu’il ne restait que deux cercles de jeux à Paris en 2017, il existe aujourd’hui sept clubs de jeux dans la capitale, qui emploient à la fin de

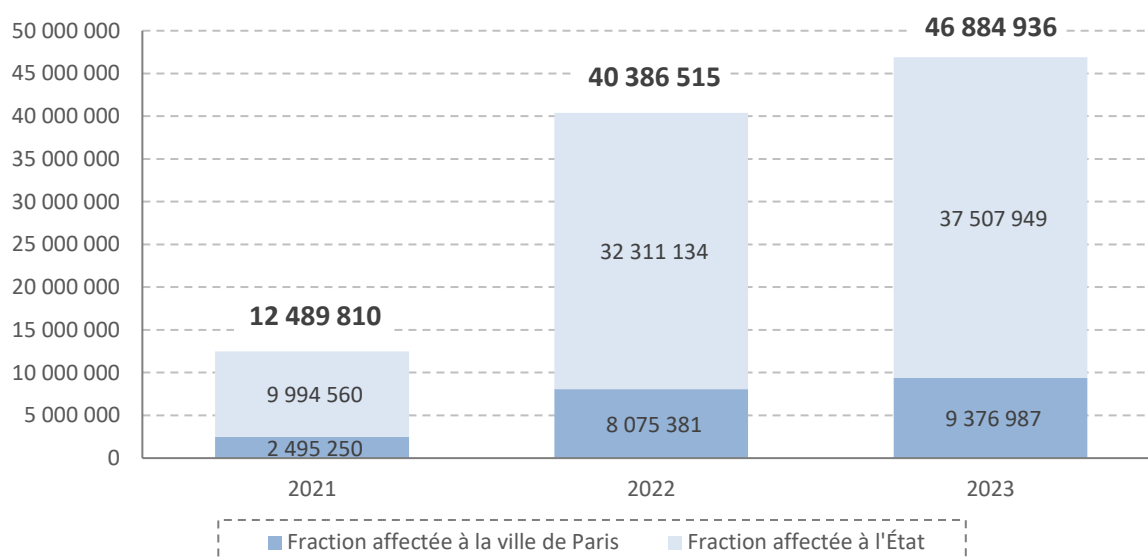
(1) Les clubs de jeux ont été fermés du 15 mars au 21 juin 2020 inclus et du 6 octobre au 8 juin 2021 inclus.

l'année 2023 près de 900 personnes. Le prélèvement sur le PBJ des clubs de jeux parisiens institué par la LFR pour 2017 **a permis de percevoir près de 46,9 millions d'euros en 2023**, soit un produit presque quadruplé par rapport au montant de 2021.

À titre de comparaison, à la fin août 2024, les recettes des prélèvements sur le PBJ dans les casinos s'élevaient à 600 millions d'euros, contre 27,4 millions d'euros pour le prélèvement progressif dû par les clubs de jeux.

RECETTES DU PRÉLÈVEMENT SUR LE PBJ DES CLUBS DE JEUX PARISIENS

(en euros)



Source : commission des finances, d'après les données de la direction générale des finances publiques.

En outre, les clubs de jeux reversent leurs « orphelins », c'est-à-dire les « sommes et enjeux, ainsi que le montant du crédit des cartes de paiement ou des tickets (...) trouvés à terre, laissés sur les tables de jeux ou abandonnés en cours de partie sans que l'on sache à qui ils appartiennent », au centre d'action sociale de la Ville de Paris : ces sommes atteignaient 5 197 euros en 2021, 28 848 euros en 2022 et 627 115 euros en 2023.

● **Le bilan de l'expérimentation des clubs de jeux à Paris reste complexe à établir en 2024 et le Gouvernement n'a toujours pas remis le rapport d'évaluation prévu par la loi.** Le Gouvernement relève que le lent démarrage du dispositif et les effets des crises n'ont pas permis à l'expérimentation introduite par la loi du 28 février 2017 de se dérouler sur une durée de trois années dans des conditions normales. L'évaluation de l'activité et des recettes fiscales générées ne serait pas plus pertinente, puisque seules les données des recettes fiscales des années 2022 et 2023 sont représentatives de l'activité du secteur et que les données pour l'année 2024 ne sont pas définitives.

En l'état du droit positif, l'expérimentation des clubs de jeux et la taxe afférente prendront fin au 31 décembre 2024. La disparition d'une offre légale et

régulée de clubs de jeux présente le risque de voir des établissements clandestins se développer, avec des risques accrus en termes de blanchiment et de jeu excessif, de priver d'emploi le millier de salariés des clubs de jeux et de supprimer une source de recettes fiscales non négligeable pour l'État et la Ville de Paris.

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

Le I du présent article **proroge d'un an l'expérimentation** prévue au V de l'article 34 de la loi du 28 février 2017 relative au statut de Paris et à l'aménagement métropolitain, **soit jusqu'au 31 décembre 2025**.

En cohérence avec cette prolongation, le II proroge le prélèvement dû par les clubs de jeux en vertu du II de l'article 34 de la loi du 28 décembre 2017 de finances rectificative pour 2017 **jusqu'au 31 décembre 2025**.

Le rapport remis au Parlement d'ici à la fin du mois d'avril 2025, soit huit mois avant la fin de l'expérimentation, devrait proposer des orientations sur l'issue à donner à l'expérimentation, c'est-à-dire « *arrêter, modifier ou pérenniser l'exploitation des clubs, éventuellement en élargissant leur périmètre géographique d'installation* », comme le proposait déjà le Gouvernement dans son amendement n° II-1314 à la loi de finances pour 2020 visant à allonger la durée de l'expérimentation pour la première fois. Avec un délai d'exploitation effective des clubs de jeux allongé d'un an, un bilan significatif de leur activité pourrait être dressé afin d'évaluer leur viabilité économique, l'incidence de leur exploitation sur les jeux clandestins, ainsi que les éventuelles adaptations de l'encadrement juridique requises.

Le but de la prorogation de l'expérimentation des clubs de jeux est également de permettre une évaluation plus objective de leur statut fiscal temporaire, afin d'envisager l'adoption d'une fiscalité pérenne. Plusieurs sujets devront être arbitrés à ce titre selon l'évaluation préalable de l'article annexée au PLF pour 2025, comme le maintien de l'abattement de 30 % sur l'assiette, la progressivité du barème, la création de prélèvements sociaux comme pour les casinos ⁽¹⁾ ou encore l'introduction d'une taxe sur les gains.

Enfin, le maintien d'une offre légale de jeux à Paris permettrait de lutter contre le jeu clandestin et les pratiques de jeu excessives, tout en stabilisant les emplois de cette filière dans un contexte favorable pour cette activité, avec 738 278 entrées dénombrées au cours de la saison 2022-2023, et en conservant les ressources fiscales d'environ 47 millions d'euros au profit de la Ville de Paris et de l'État.

*

* *

(1) Article L. 136-7-1 du code de la sécurité sociale.

II – RESSOURCES AFFECTÉES

A – Dispositions relatives aux collectivités territoriales

Article 29

Fixation pour 2025 du montant de la dotation globale de fonctionnement (DGF) et des variables d’ajustement

Résumé du dispositif proposé

Le présent article :

- fixe, comme chaque année en loi de finances, le montant de la **dotation globale de fonctionnement (DGF) à 27,24 milliards d’euros pour 2025**, soit une valeur stable en euros courants par rapport à 2024, après deux hausses de 320 millions d’euros en 2023 et en 2024 ;
- détermine, comme chaque année en loi de finances, le périmètre des variables d’ajustement pour 2025, ainsi que les montants de minoration appliqués à ces variables, visant à compenser le dynamisme de certains concours financiers de l’État aux collectivités. En 2025, il est prévu d’opérer **487 millions d’euros de minoration** (contre 47 millions d’euros en 2024). Celles-ci concernent la dotation de compensation de la réforme de la taxe professionnelle (**DCRTP**) de toutes les strates de collectivités pour 429 millions d’euros ainsi que la dotation aux fonds départementaux de péréquation de la taxe professionnelle (**FDPTP**) destinée au bloc communal à hauteur de 58 millions d’euros.

Dernières modifications intervenues

Les lois de finances pour 2011 et pour 2017 ont progressivement élargi le périmètre des variables d’ajustement aux **dotations de compensation issues de la réforme de la taxe professionnelle** (à l’exception de la DCRTP du bloc communal).

La loi de finances pour 2017 a intégré dans le champ des variables les fonds départementaux de péréquation de la taxe professionnelle (**FDPTP**) et la totalité de la dotation de compensation pour transferts des compensations d’exonération de fiscalité directe locale (**DTCE** ou **dot²**) des départements et régions.

La loi de finances pour 2017 a fixé le montant de la DGF pour 2017 à 30,86 milliards d’euros. Elle a aussi prévu **l’affectation aux régions, à compter de 2018, d’une fraction du produit de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) en remplacement de leur DGF**.

La loi de finances pour 2018 a figé aux taux de 2017 les taux de minoration appliqués aux allocations compensatrices et élargi le périmètre des variables d’ajustement à la DCRTP des communes et des établissements publics de coopération intercommunale (EPCI). Elle a enfin fixé le montant de la DGF pour 2018 à 26,96 milliards d’euros, soit à un niveau stable compte tenu des effets de périmètre (recentralisation du RSA en Guyane et à Mayotte, et remplacement de la DGF des régions par une fraction de TVA).

La loi de finances pour 2019 a régularisé la décision du ministre de l’action et des comptes publics du 26 mars 2018 de ne finalement pas mettre en œuvre la minoration de la DCRTP des EPCI et des communes en 2018. Ces DCRTP ont toutefois été intégrées dans les variables à compter de 2019 et ont été minorées par répercussion en 2019.

La loi de finances pour 2019 a également introduit une **répartition des minoraions au prorata des recettes réelles de fonctionnement (RRF) pour les collectivités concernées**. La DGF est restée stable à 26,95 milliards d'euros. Elle incluait toutefois une minoration de 5 millions d'euros pour financer la création de la dotation « Natura 2000 » ⁽¹⁾.

La loi de finances pour 2020 a **plafonné le PSR de compensation des pertes de recettes liées à la réduction de l'assiette du versement transport (VT)**, en l'intégrant ainsi dans le mécanisme des variables d'ajustement. Si les FDPTP et les DC RTP du bloc communal sont restés dans les variables, seules les parts régionales et communales de la DC RTP ainsi que les parts régionales et départementales de la dot² ont fait l'objet d'une minoration en 2020, en plus de celle appliquée au nouveau PSR de compensation du VT plafonné à 48 millions d'euros.

La loi de finances pour 2021 a réduit la minoration des variables d'ajustement à 51 millions d'euros, et l'a concentrée sur les parts départementales et régionales de DC RTP et de DTCE. Le montant de la DGF était stable pour la quatrième année consécutive, hors mesures de périmètre.

La loi de finances pour 2022 a réduit la minoration des variables d'ajustement à 50 millions d'euros, uniquement sur la DC RTP et la DTCE régionales. Le montant de la DGF était stable pour la cinquième année consécutive, hors mesures de périmètre.

La loi de finances pour 2023 a prévu une augmentation de la DGF pour la première fois depuis 13 ans, de 320 millions d'euros (200 millions d'euros au titre de la dotation de solidarité rurale ou DSR, 90 millions d'euros au titre de la dotation de solidarité urbaine ou DSU et 30 millions au titre de la dotation d'intercommunalité des EPCI ou DI). Les variables d'ajustement ont été minorées de 15 millions d'euros en 2023 (10 millions d'euros sur la dot² des départements et 5 millions d'euros sur la DC RTP des départements).

La loi de finances pour 2024 a reconduit la hausse de 320 millions d'euros de la DGF (150 millions d'euros au titre de la DSR, 140 millions d'euros au titre de la DSU et 30 millions au titre de la DI). La minoration des variables d'ajustement s'est établie à 47 millions d'euros, touchant les FDPTP et DC RTP du bloc communal (27 millions d'euros) et la DC RTP des départements (20 millions d'euros).

Principaux amendements adoptés par la commission des finances

Après avoir adopté des amendements identiques de M. Delautrette (SOC), Mme Maximi (LFI-NFP), M. Bataille (LIOT), Mme Pantel (SOC) et M. Lahais (EcoS) visant à augmenter le montant de la DGF de 490 millions d'euros en 2025, la commission a adopté cet article ainsi modifié. Elle a ensuite rejeté la première partie du projet de loi de finances pour 2025.

I. L'ÉTAT DU DROIT

A. UNE AUGMENTATION MODÉRÉE DE LA DGF EN 2023 ET 2024

La **dotation globale de fonctionnement** (DGF) constitue le principal concours financier que l'État verse aux collectivités territoriales.

La DGF répond historiquement à la volonté de regrouper en un concours unique et libre d'emploi un certain nombre de versements de l'État à destination des collectivités qui étaient auparavant dispersés.

Elle vise aujourd'hui à :

– assurer aux collectivités des ressources relativement stables et prévisibles d'une année sur l'autre ;

– mettre en œuvre une péréquation verticale en apportant un soutien particulier aux collectivités confrontées à des charges importantes sans pour autant disposer des ressources suffisantes pour y faire face.

Elle est versée à la section de fonctionnement. Elle est attribuée aux communes, aux EPCI à fiscalité propre et aux départements ⁽²⁾.

En 2024, son montant est de **27,245 milliards d'euros**, en hausse de 320 millions d'euros après une hausse équivalente en 2023. Ces deux augmentations successives – bien qu'inédites depuis 2013 à périmètre constant – ne représentent que **des hausses annuelles d'environ 1 % du montant global de la DGF**, une progression inférieure à celle de l'inflation sur la même période.

ÉVOLUTION DU MONTANT GLOBAL DE DGF INSCRIT EN LFI À PÉRIMÈTRE COURANT

(en milliards d'euros)

	2013	2014	2015	2016	2017	2018 (*)
DGF	41,5	40,1	36,6	33,2	30,9	27,0

2019	2020	2021	2022	2023	2024
27,0	26,9	26,8	26,8	26,9	27,2

(*) Suppression de la DGF des régions, remplacée par une fraction de TVA.

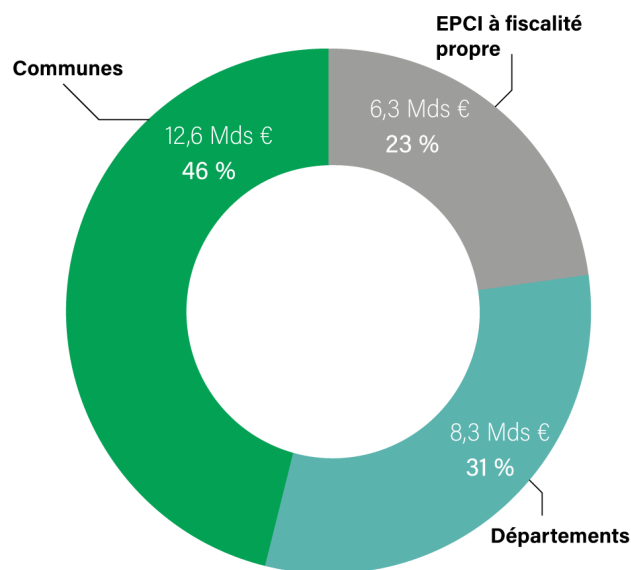
Source : commission des finances.

(1) Transformée en dotation pour la protection de la biodiversité par la loi de finances pour 2020 puis en dotation de soutien aux communes pour les aménités rurales par la loi de finances pour 2024 et dotée de 100 millions d'euros dans le présent projet de loi de finances.

(2) Depuis le 1^{er} janvier 2018, les régions bénéficient d'une fraction nationale des recettes de taxe sur la valeur ajoutée (TVA) en substitution des montants qu'elles percevaient autrefois au titre de la DGF.

Répartition de la DGF entre les collectivités territoriales en 2024

En milliards d'euros et en %



SOURCE : DGCL

La DGF représente environ 15 % des recettes réelles de fonctionnement (RRF) des communes, 20 % des RRF des EPCI à fiscalité propre et 12 % de celles des départements.

MONTANTS MOYENS DE DGF PAR HABITANT EN 2024

Communes	EPCI à fiscalité propre	Départements
172 euros/habitant	87 euros/habitant	115 euros/habitant

Source : Direction générale des collectivités locales (DGCL), Guide pratique de la DGF 2024.

La DGF est un **prélèvement sur les recettes** de l'État (PSR). **L'article 6 de la loi organique relative aux lois de finances (LOLF)** dispose qu'un « *montant déterminé de recettes de l'État peut être rétrocédé directement au profit des collectivités territoriales [...]. Ces prélèvements sur les recettes de l'État sont, dans leur montant, évalués de façon précise et distincte dans la loi de finances. Ils sont institués par une loi de finances, qui précise l'objet du prélèvement ainsi que les catégories de collectivités territoriales qui en sont bénéficiaires.* » ⁽¹⁾. Il ne s'agit donc pas de crédits du budget de l'État mais de moindres recettes pour ce dernier.

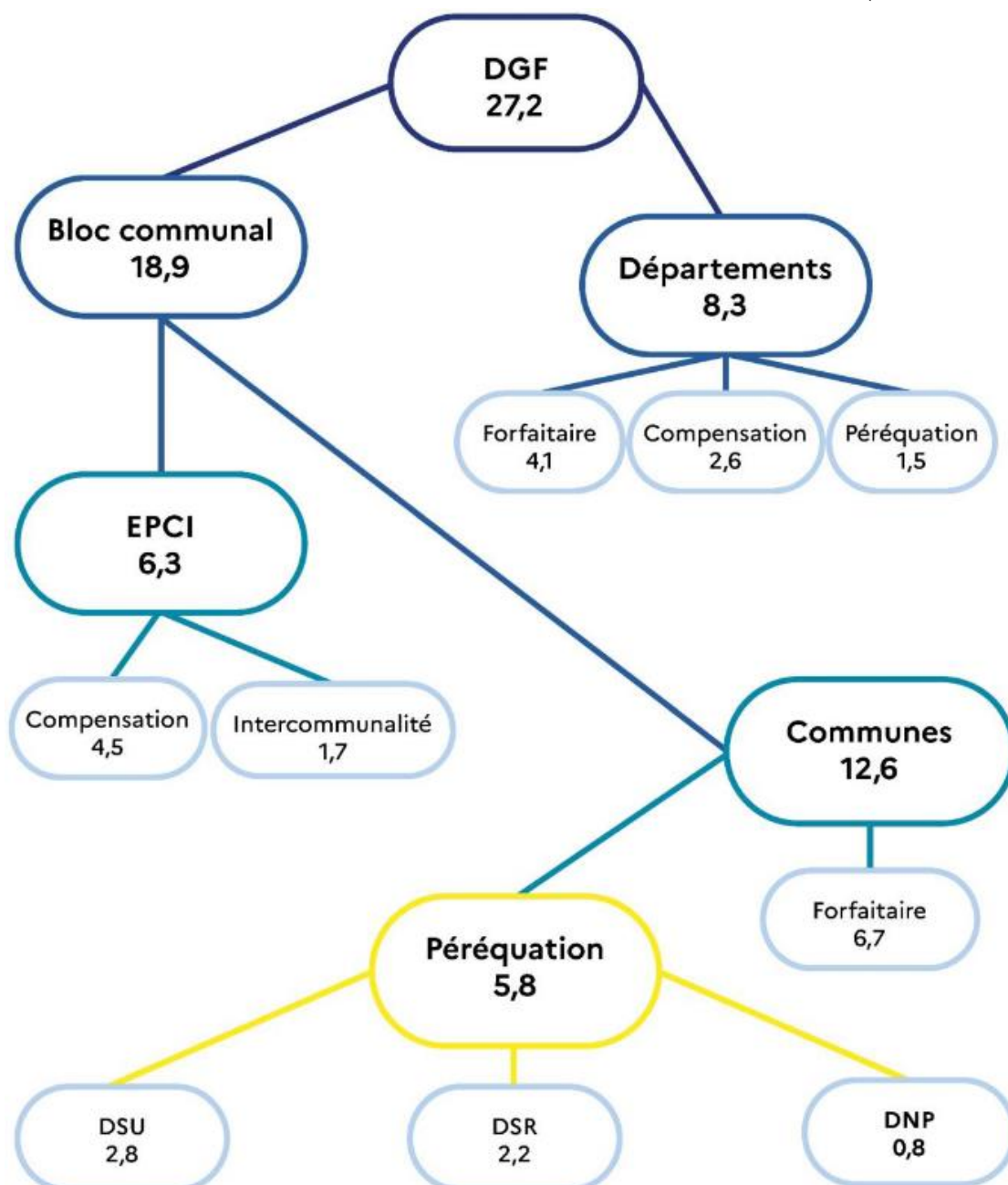
L'article L. 1613-1 du code général des collectivités territoriales (CGCT) prévoit que « *le montant de la dotation globale de fonctionnement est fixé chaque année par la loi de finances* ».

(1) Dans sa rédaction issue de la loi organique n° 2021-1836 du 28 décembre 2021 relative à la modernisation de la gestion des finances publiques. Pour plus de détails sur les PSR, voir le commentaire de l'article 32.

La DGF est composée de dix dotations : quatre dotations au profit des communes, deux dotations au profit des EPCI et quatre dotations au profit des départements.

LA DGF EN 2024

(en milliards d'euros)



DNP : dotation nationale de péréquation.

Source : DGCL, Guide pratique de la DGF 2024.

Les dotations qui composent la DGF peuvent être dissociées en deux catégories : les **dotations forfaitaires et de compensation** d'un côté, et les **dotations de péréquation** de l'autre.

La dotation forfaitaire des communes prend en compte la population locale, mais intègre également d'anciennes composantes historiques figées. La

persistance de ces composantes figées peut expliquer que des communes largement similaires en termes de population ou de richesse perçoivent des dotations forfaitaires d'un montant sensiblement différent. La dotation forfaitaire évolue aussi spontanément, avec la croissance de la population, les mouvements d'intercommunalité ou les créations de communes nouvelles.

Les dotations de compensation des EPCI et des départements regroupent également d'anciennes composantes figées.

Les dotations de péréquation visent à garantir à toute collectivité une possibilité de développement local, dans le cadre de son autonomie financière, c'est-à-dire compenser les disparités qui relèvent de l'histoire ou de la géographie sans interférer avec celles qui résultent de l'exercice de la libre administration.

Pour autant, les dotations de la DGF répondent à des principes communs :

- le comité des finances locales (CFL) est associé à la répartition de la DGF ;

- les montants doivent être communiqués aux élus chaque année pour le 31 mars, dans la perspective du vote des budgets locaux (les budgets primitifs doivent être adoptés le 15 avril au plus tard), et sont mis en ligne sur le site internet de la direction générale des collectivités locales (DGCL) ⁽¹⁾ ;

- la DGF est calculée à partir d'une trentaine de critères de ressources et de charges.

Ces **critères** sont de nature :

- démographique (population, nombre d'enfants) ;
- sociale (nombre de logements sociaux, quartiers prioritaires de la politique de la ville) ;
- financière (potentiel financier, effort fiscal) ;
- physique ou géographique (superficie, classement en zone de montagne, longueur de voirie) ;
- ou administrative (qualité de chef-lieu de canton ou d'arrondissement, classement en zone de revitalisation rurale).

L'ensemble de ces critères visent à caractériser la diversité de situation des collectivités, tout en étant suffisamment fiables pour faire l'objet d'un recensement et de comparaisons à l'échelle nationale.

(1) [Lien](#) pour l'ensemble des composantes de la DGF par collectivité. [Lien](#) pour la synthèse consolidée.

La part des dotations de péréquation augmente régulièrement au sein de la DGF. Cette augmentation est prévue en seconde partie de la loi de finances ⁽¹⁾. La dotation forfaitaire évolue quant à elle spontanément, suivant la croissance de la population, les mouvements d'intercommunalité ou les créations de communes nouvelles.

Sans abondement externe, la DGF est à la fois **une « dotation vivante » et une enveloppe fermée**. La progression de la péréquation et la hausse mécanique de la dotation forfaitaire ont été régulièrement financées par minoration (« écrêtement ») de la dotation forfaitaire selon une clef de répartition fixée par le CFL lors de sa séance annuelle de février. Même avec un montant stabilisé (entre 2017 et 2022) la DGF devenait donc plus péréquatrice (hausse des dotations de péréquation et baisse de la dotation forfaitaire, qui est la composante la plus historique et qui correspond le moins à la réalité économique des territoires).

En 2023 comme en 2024, la péréquation du bloc communal a été augmentée de 320 millions d'euros et l'ensemble du montant de la DGF a été augmenté du même montant. Il n'y a donc pas eu besoin d'écrêtement pour financer l'accroissement de la péréquation. Cet abondement a été réparti en 2024 entre la DSR (150 millions d'euros), la DSU (140 millions d'euros) et la DI (30 millions d'euros).

B. LES VARIABLES D'AJUSTEMENT ONT ÉTÉ MINORÉES DE 47 MILLIONS D'EUROS EN 2024

Les « **variables d'ajustement** » désignent **un ensemble de dotations figées versées par PSR, minorées chaque année d'un montant cible pour neutraliser en tout ou partie le dynamisme de certains concours financiers** (on parle de « gage »). La loi de finances de l'année fixe l'assiette et les taux de minoration des variables d'ajustement. C'est la loi de finances pour 2008 ⁽²⁾ qui avait mis en place ce mécanisme de maîtrise des concours financiers de l'État. Par la suite, le nombre de ces variables a été progressivement étendu ou modifié de manière à répartir équitablement l'effort.

En 2024 comme en 2023, le périmètre des variables d'ajustement s'est uniquement composé de **dotations de compensation issues de la réforme de la taxe professionnelle (TP)** :

– la dotation de compensation de la réforme de la taxe professionnelle (**DCRTP**) du bloc communal, des départements et des régions, qui vise à compenser les principaux effets de la réforme de la TP ;

(1) Voir le commentaire de l'article 61.

(2) Loi n° 2007-1822 du 24 décembre 2007 de finances pour 2008.

– la dotation pour transferts de compensations d'exonérations de fiscalité directe locale (**DTCE ou dot « carrée »**), qui comprend certaines allocations compensatrices régionales et départementales historiques ;

– et la dotation de garantie des reversements des fonds départementaux de péréquation de la taxe professionnelle (**FDPTP**) qui alimente ces fonds, autrefois financés par la TP, pour un montant égal à la somme des versements effectués en 2009 au bloc communal ⁽¹⁾.

En outre, depuis la loi de finances pour 2020 ⁽²⁾, le **PSR de compensation aux autorités organisatrices de la mobilité** (AOM) de la perte de recettes consécutive au relèvement en 2016 du seuil d'assujettissement (de 9 à 11 salariés) des entreprises au versement transport, aujourd'hui versement mobilité (VM), a intégré les variables d'ajustement et est plafonné à 48 millions d'euros.

En 2024, la minoration s'est établie à un niveau de **47 millions d'euros**, supportée par le bloc communal, pour 14 millions d'euros sur leur DCRTP et pour 13 millions d'euros pour leur FDPTP ainsi que par les départements pour 20 millions d'euros sur leur DCRTP. La minoration initialement prévue pour les régions (20 millions d'euros sur leur DCRTP) dans le projet de loi de finances pour 2024 déposé par le Gouvernement a été supprimée en nouvelle lecture par amendement du Gouvernement intégré dans le texte sur lequel il a engagé sa responsabilité en application de l'article 49, alinéa 3, de la Constitution ⁽³⁾.

MONTANT DES VARIABLES D'AJUSTEMENT

(en millions d'euros)

	2019	2020	2021	2022	2023	2024
DCRTP	2 977	2 918	2 906	2 880	2 875	2 841
Régions	549	500	492	467	467	467
Départements	1 273	1 273	1 268	1 268	1 263	1 243
Bloc communal	1 155	1 145	1 145	1 147	1 145	1 131
FDPTP	284	284	284	284	284	271
Dot « carrée »	500	451	413	388	378	378
Régions	79	59	41	16	16	16
Départements	421	393	372	372	362	362
PSR de compensation VM-AOM	91	48	48	48	48	48

Source : commission des finances.

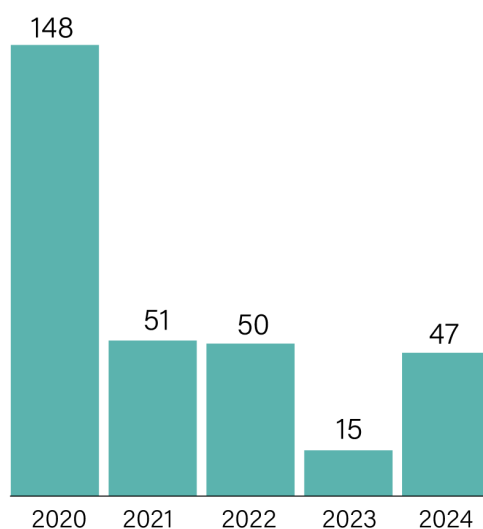
(1) Le montant individuel du FDPTP est communiqué annuellement au conseil départemental qui doit, aux termes du II de l'article 1648 A du code général des impôts, le répartir à partir de critères objectifs qu'il définit à cet effet, entre les communes et les EPCI défavorisés par la faiblesse de leur potentiel fiscal ou par l'importance de leurs charges.

(2) Article 73 de la loi n° 2019-1479 du 28 décembre 2019 de finances pour 2020.

(3) [Amendement n° 223](#) du Gouvernement.

Évolution des minoration des variables d'ajustement

En millions d'euros



SOURCE : COMMISSION DES FINANCES

Depuis la loi de finances pour 2019, les minoration sont réparties entre collectivités au prorata des recettes réelles de fonctionnement. Cette modalité de répartition permet de tenir compte des ressources de la collectivité.

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

A. LA DGF DEMEURE À SON NIVEAU DE 2024

Le I du présent article fixe le montant de la DGF en 2025 à 27 244 686 833 euros.

Il demeure stable par rapport à 2024 à périmètre constant. À périmètre courant, la DGF diminue de 359 529 euros. Cette différence résulte de mesures de périmètre :

- la DGF du département de l'Ardèche est minorée de manière pérenne de 128 439 euros pour tenir compte de la cessation de missions de vaccination ;

- de même, la DGF du département de la Charente-Maritime est minorée de manière pérenne de 231 090 euros pour tenir compte de la cessation de missions de vaccination.

B. LES VARIABLES D'AJUSTEMENT SONT MINORÉES DE 487 MILLIONS D'EUROS

En second lieu, le présent article procède à une minoration des variables d'ajustement de 487 millions d'euros pour 2025 (après 47 millions d'euros en 2024).

Le **A du II** prévoit que le PSR de compensation des pertes de recettes résultant pour les AOM de la réduction de l'assiette du versement transport reste plafonné à 48 millions d'euros en 2025, comme en 2024.

Le **a) du 1° du B du II** prévoit que la dot « carrée » des départements n'est pas minorée.

Le **b) du même 1°** prévoit que la dot « carrée » des régions n'est pas minorée.

Le **a) du 2° du B du II** prévoit le taux de minoration applicable en 2025 à la DC RTP des régions et à celle des départements.

Le **b) du 2° du même B** prévoit le taux de minoration applicable en 2024 à la DC RTP du bloc communal (communes et EPCI à fiscalité propre).

Le **C du II** prévoit le taux de minoration de la dotation de garantie des reversements des FDPTP.

Il ressort donc de ces dispositions que, pour 2025, les minora-tions portent sur :

- la DC RTP du bloc communal (– 201 millions d'euros) ;
- la DC RTP des départements (– 39 millions d'euros) ;
- la DC RTP des régions (– 189 millions d'euros) ;
- la dotation aux FDPTP (– 58 millions d'euros).

Les dot « carrée » des départements et des régions ne sont pas minorées en 2025. Ces dotations étant figées par rapport aux compensations historiques, leur montant en 2025 sera égal à celui versé en 2024.

En 2025, les minora-tions porteront ainsi pour 259 millions d'euros sur le bloc communal (DC RTP et FDPTP), 39 millions d'euros sur les départements et 189 millions d'euros sur les régions.

**LE PÉRIMÈTRE DES VARIABLES D'AJUSTEMENT
ET LES TAUX DE MINORATION EN 2025**

(en euros)

	Montant des variables en 2024	Montant cible en PLF 2025	Montant de minoration en PLF 2025	Taux de minoration (en %)
DCRTP bloc communal	1 129 768 465	928 540 780	201 227 685	17,81
DCRTP départements	1 243 315 500	1 204 315 500	39 000 000	3,14
DCRTP régions	467 129 770	278 463 770	188 666 000	40,39
FDPTP	272 278 000	214 278 401	57 999 599	21,30
Dot « carrée » départements	362 198 778	362 198 778	0	0
Dot « carrée » régions	15 805 192	15 805 192	0	0
PSR VM-AOM	48 020 650	48 020 650	0	0
Total	3 538 516 355	3 051 623 071	486 893 284	13,76

Source : Commission des finances.

Ces minorations visent en principe à compenser le dynamisme de certains concours financiers. Sans qu'un calcul explicite ne donne leur montant, elles correspondent habituellement à certaines hausses de dotations ou de PSR. Les hausses de PSR observées à l'article 32 du présent projet de loi de finances s'élèvent à **337 millions d'euros** et sont principalement liées au dynamisme des allocations compensatrices d'allègements de fiscalité locale.

Ce montant, inférieur à celui des minorations de variables d'ajustement, intervient toutefois après des minorations bien plus faibles entre 2021 et 2024 (d'environ 50 millions d'euros et même de 15 millions d'euros en 2023) et pourrait, de ce point de vue, s'apparenter à une forme de « rattrapage ».

Le **III** précise enfin les modalités de minoration des variables d'ajustement en 2025. Depuis 2019, la minoration est réalisée au prorata des recettes réelles de fonctionnement (RRF) des bénéficiaires des dotations minorées. Pour 2025, il s'agit des recettes réelles de fonctionnement (RRF) constatées dans les comptes de gestion afférents à l'exercice 2023.

*

* *

Article 30

Modulation des conditions d'attribution du fonds de compensation pour la taxe sur la valeur ajoutée (FCTVA)

Résumé du dispositif proposé

Le présent article procède à une **réduction de l'assiette** du fonds de compensation pour la taxe sur la valeur ajoutée (FCTVA) en excluant les dépenses de fonctionnement qui y figuraient.

Il prévoit également une diminution du taux de compensation forfaitaire, le faisant passer à compter du 1^{er} janvier 2025 de 16,404 % à **14,850 %**.

Cette mesure doit permettre de réduire de près de **800 millions d'euros** le montant du FCTVA par rapport à sa dynamique anticipée. Il s'élèverait ainsi à **6,85 milliards d'euros**, soit une baisse de 258 millions d'euros du fonds par rapport au montant inscrit en loi de finances pour 2024.

Dernières modifications intervenues

La loi de finances pour 2015 a fixé le taux de compensation du FCTVA à 16,404 % à compter du 1^{er} janvier 2015.

La loi de finances pour 2020 a élargi l'assiette du FCTVA aux dépenses d'entretien des réseaux payés. La loi du 30 juillet 2020 de finances rectificative pour 2020 a également rendu éligibles les dépenses de fourniture de prestations de solutions relevant de l'informatique en nuage.

La loi de finances pour 2021 a instauré l'automatisation du versement des attributions du FCTVA, ce qui a mené à l'exclusion de son assiette des dépenses d'acquisition, d'aménagements et d'agencement de terrains. L'arrêté interministériel du 30 janvier 2024 a réintégré ces dépenses dans les dépenses éligibles au fonds.

Principaux amendements adoptés par la commission des finances

La commission a adopté un amendement de suppression déposé par M. Delautrette (SOC). Elle a ensuite rejeté la première partie du projet de loi de finances pour 2025.

I. L'ÉTAT DU DROIT

Le fonds de compensation pour la taxe sur la valeur ajoutée (FCTVA) est un **prélèvement sur les recettes** de l'État (PSR). **L'article 6 de la loi organique relative aux lois de finances (LOLF)** dispose qu'un « *montant déterminé de recettes de l'État peut être rétrocédé directement au profit des collectivités territoriales [...]. Ces prélèvements sur les recettes de l'État sont, dans leur montant, évalués de façon précise et distincte dans la loi de finances. Ils sont institués par une loi de finances, qui précise l'objet du prélèvement ainsi que les catégories de collectivités territoriales qui en sont bénéficiaires.* » ⁽¹⁾. Il ne s'agit donc pas de crédits du budget de l'État mais de moindres recettes pour ce dernier.

(1) Dans sa rédaction issue de la loi organique n° 2021-1836 du 28 décembre 2021 relative à la modernisation de la gestion des finances publiques. Pour plus de détails sur les PSR, se reporter au commentaire de l'article 32.

Le FCTVA est le plus important soutien de l'État à l'investissement local. En 2024, son montant devrait s'élever à **7,1 milliards d'euros**.

A. FONCTIONNEMENT DU FCTVA

Le FCTVA permet de **compenser la taxe sur la valeur ajoutée** (TVA) acquittée par les collectivités territoriales sur leurs dépenses d'investissement et encaissée par l'État en amont. En effet, la TVA supportée en amont des achats ou des investissements n'est pas déductible ou récupérable dès lors que l'acteur économique qui la supporte n'est pas assujéti à la TVA, ce qui est la situation des collectivités territoriales pour leurs activités administratives.

En sus des dépenses d'investissement des collectivités territoriales, l'article L. 1615-1 du code général des collectivités territoriales (CGCT) prévoit que le FCTVA compense la TVA acquittée par les collectivités pour trois catégories de dépenses de fonctionnement :

- l'entretien des bâtiments publics et de la voirie ;
- l'entretien des réseaux payés ;
- la fourniture de prestations de solutions de « *l'informatique en nuage* ».

Les attributions au titre du FCTVA sont déterminées en appliquant aux dépenses réelles d'investissement **un taux de compensation forfaitaire** qui s'applique quel que soit le taux de TVA ayant grevé les opérations d'investissement.

L'article L. 1615-6 du CGCT a fixé ce taux à **16,404 %** depuis le 1^{er} janvier 2015.

Le taux de compensation est déterminé en prenant en compte un investissement toutes taxes comprises (TTC) sur la base du taux normal de 20 %. Or, 20 %, appliqués sur un montant hors taxes d'un investissement, équivalent à 16,667 % de son montant TTC. Le taux de 16,667 % est ensuite diminué du montant de la part de TVA versée par la France au budget de l'Union européenne, ce qui conduit au taux de 16,404 %.

Par dérogation, le taux de remboursement des dépenses au titre de l'« informatique en nuage » s'élève à **5,6 %**.

À la différence de la dotation globale de fonctionnement (DGF), les remboursements du FCTVA sont versés à la **section d'investissement** des budgets des collectivités bénéficiaires ainsi que le prévoit l'article L. 1615-5 du CGCT ⁽¹⁾.

(1) Cet article prévoit toutefois à titre exceptionnel un versement du FCTVA en section de fonctionnement des budgets des collectivités territoriales si les sommes versées excèdent le total des dépenses figurant à la section d'investissement et seulement afin d'assurer le paiement des intérêts des emprunts de la collectivité.

Les ressources du FCTVA bénéficient aux collectivités territoriales, à leurs groupements, à leurs régies, aux services départementaux et territoriaux d'incendie et de secours (SDIS), aux centres communaux d'action sociale (CCAS), aux caisses des écoles et à d'autres organismes divers d'administration locale. Les versements sont répartis au prorata de leurs dépenses éligibles au fonds.

Trois régimes de versements du FCTVA coexistent, selon que les sommes sont versées l'année de réalisation des dépenses, l'année suivant les dépenses, ou selon le régime de droit commun, deux années après l'exécution des dépenses :

- près de 2 000 entités bénéficient des versements en année N. Il s'agit principalement des communautés d'agglomération et des communautés de commune ainsi que des communes nouvelles ;

- 18 000 bénéficiaires perçoivent le FCTVA en année N+1. Il s'agit notamment de collectivités qui ont respecté des engagements de dépenses réelles d'équipement ;

- 25 000 bénéficiaires perçoivent les versements du fonds en année N+2. Il s'agit du régime de droit commun.

Pour les bénéficiaires relevant du régime de versement N, l'année de réalisation des dépenses, le versement des attributions du FCTVA s'effectue trimestriellement ⁽¹⁾. Pour les bénéficiaires du régime de versement N+1 et N+2, le versement est fait annuellement sur la base des comptes arrêtés.

B. LE FCTVA A CONNU DES MODIFICATIONS RÉCENTES DE SON ASSIETTE

La loi de finances pour 2021 ⁽²⁾ a instauré l'automatisation du versement des attributions du FCTVA. Cette automatisation a permis de supprimer la gestion manuelle des versements et la quasi-totalité des obligations déclaratives, et de supprimer presque entièrement le non-recours au FCTVA par les collectivités.

Ce mouvement a toutefois entraîné **certaines modifications de l'assiette des dépenses éligibles**. L'éligibilité d'une dépense se constate désormais lorsqu'elle est régulièrement enregistrée sur un compte éligible dont la liste est fixée par arrêté interministériel. La réforme s'inscrivant dans un objectif de neutralité budgétaire, certaines dépenses ont intégré l'assiette automatisée, mais d'autres, auparavant éligibles, en ont été exclues. **C'est le cas des dépenses d'acquisition, d'aménagements et d'agencement de terrains** (comptes 211 et 212).

(1) Article R.1615-6 du CGCT.

(2) Article 251 de la loi n° 2020-1721 du 29 décembre 2020 de finances pour 2021.

Ce choix a conduit à exclure du FCTVA des dépenses portant notamment sur l'aménagement de terrains sportifs, ainsi que l'aménagement d'aires de jeux, de parcs, de jardins, etc.

L'exposé des motifs de la loi de finances pour 2024 a cependant prévu la réintégration de ces dépenses à compter du 1^{er} janvier 2024, **effective depuis la publication de l'arrêté interministériel du 30 janvier 2024** ⁽¹⁾ et dont le coût anticipé était alors de 250 millions d'euros.

Le Gouvernement n'a toutefois pas souhaité mettre en place une extension rétroactive de l'éligibilité des dépenses d'aménagements de terrains en raison du surcoût de cette mesure, « évalué à près de 750 millions d'euros pour les trois exercices 2021, 2022 et 2023 » ⁽²⁾.

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

Dans l'objectif de faire participer les collectivités territoriales à la maîtrise des comptes publics, le présent article prévoit une **réduction du taux de remboursement et de l'assiette des dépenses éligibles au FCTVA**.

Ainsi, le **A** du présent article prévoit **d'exclure de l'assiette du FCTVA les dépenses de fonctionnement** (entretien des bâtiments publics et de la voirie, entretien des réseaux payés et fourniture de prestations de solution d'informatique en nuage).

Le **B** procède par ailleurs à une diminution du taux de compensation du FCTVA à partir du 1^{er} janvier 2025, le faisant passer de 16,404 % à **14,850 %**, soit une baisse de 1,554 point.

Le taux de 5,6 % compensant la fourniture de prestations de solution de l'« informatique en nuage » est maintenu pour les dépenses éligibles réalisées avant l'exercice 2025.

Cette mesure de réduction d'assiette et de taux devrait entraîner une baisse de **800 millions d'euros** du montant du FCTVA par rapport à sa dynamique anticipée. La mesure d'assiette représenterait 10 % de ce montant et la réduction du taux compterait pour 90 %.

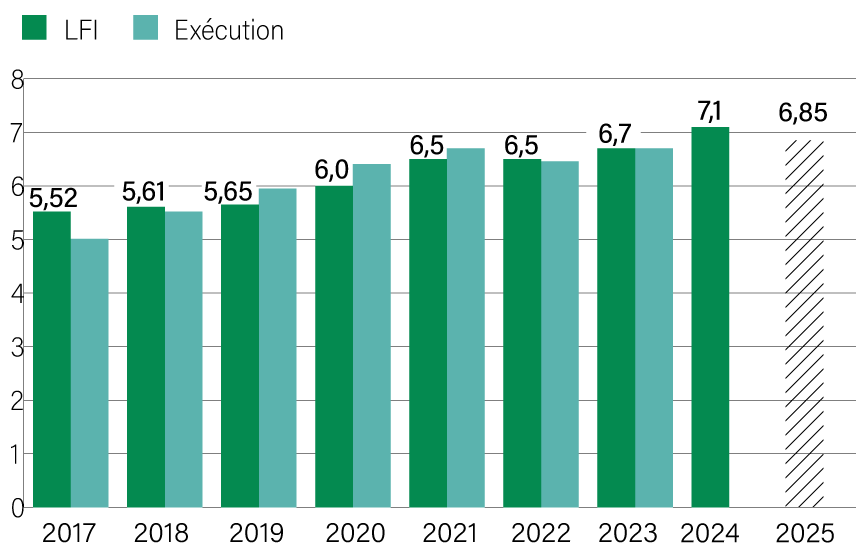
Ainsi, le FCTVA, qui aurait dû atteindre 7,64 milliards d'euros en 2025 sans ces mesures paramétriques, devrait finalement s'élever à **6,85 milliards d'euros**. Il s'agit d'une baisse de 258 millions d'euros du fonds par rapport au montant inscrit en loi de finances pour 2024.

(1) Arrêté du 30 janvier 2024 modifiant l'arrêté du 30 décembre 2020 fixant la liste des comptes éligibles à la procédure de traitement automatisé relative à l'attribution du fonds de compensation pour la taxe sur la valeur ajoutée mentionnée à l'article L. 1615-1 du code général des collectivités territoriales.

(2) Réponse à la question écrite n° 05479 de M. Jean-François Longeot publiée le 28 septembre 2023.

ÉVOLUTION DU MONTANT DU FCTVA

(en milliards d'euros)



Source : commission des finances.

Cette réduction de 800 millions d'euros du FCTVA s'inscrit dans un effort budgétaire auquel le Gouvernement a souhaité soumettre les collectivités territoriales pour un montant total de 5 milliards d'euros, dont 1,2 milliard d'euros liés au gel de la dynamique des recettes de TVA transférées aux collectivités ⁽¹⁾ et 3 milliards d'euros au titre du mécanisme de fonds de réserve ⁽²⁾.

Il convient toutefois d'ajouter à cette somme la réduction de 1,5 milliard d'euros du fonds vert ⁽³⁾ et la hausse de 4 points du taux des cotisations patronales au bénéfice de la Caisse nationale de retraites des agents des collectivités locales (CNRACL) qui engendrerait un coût pour les collectivités territoriales de l'ordre de 1,3 milliard d'euros – les structures hospitalières étant également concernées, à hauteur d'environ un milliard d'euros.

*

* *

(1) Se reporter au commentaire de l'article 31.

(2) Se reporter au commentaire de l'article 64.

(3) Se reporter au commentaire des crédits de la mission Écologie, développement et mobilité durables.

Article 31

Stabilisation en valeur au titre de 2025 des fractions de taxe sur la valeur ajoutée (TVA) affectées aux collectivités locales

Résumé du dispositif proposé

Le présent article procède au **gel de la quasi-totalité des fractions de taxe sur la valeur ajoutée (TVA) transférées aux collectivités territoriales** pour l'année 2025. Ces fractions ne bénéficieront pas de la dynamique de la TVA en 2025 et demeureront donc à leur niveau de 2024 de 52,5 milliards d'euros.

Dernières modifications intervenues

La loi de finances pour 2017 a remplacé la DGF perçue par les régions depuis 2004 par une fraction de TVA.

La loi de finances pour 2020 a engagé la suppression de la taxe d'habitation sur les locaux meublés affectés à l'habitation principale (THRP) ainsi qu'un nouveau schéma de financement des collectivités territoriales. Les EPCI à fiscalité propre et la Ville de Paris ont ainsi reçu en compensation de la perte de leurs recettes de THRP une fraction de TVA. Les départements ont également perçu une fraction de TVA en compensation du transfert aux communes de l'ancienne taxe foncière sur les propriétés bâties (TFPB) départementale.

Cette même loi de finances a par ailleurs attribué aux départements fragiles, à compter de 2021, une fraction de TVA d'un montant fixé à 250 millions d'euros.

La loi de finances pour 2021 a procédé à une première réduction de la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises (CVAE) et a ainsi supprimé la part régionale de CVAE. En compensation, les régions ont bénéficié à compter de 2021 d'une autre fraction de TVA.

La loi de finances pour 2023 a engagé la suppression progressive sur deux ans de la part restante de la CVAE affectée au bloc communal et aux départements. Les collectivités territoriales ne perçoivent donc plus de CVAE et ont reçu en compensation des fractions de TVA.

La loi de finances pour 2024 a prévu la « contemporanéisation » des versements des douzièmes de ces fractions de TVA à partir de janvier 2026.

Principaux amendements adoptés par la commission des finances

La commission a rejeté cet article. Elle a ensuite rejeté la première partie du projet de loi de finances pour 2025.

I. L'ÉTAT DU DROIT : UNE PROPORTION CROISSANTE DU PRODUIT DE TVA PARMİ LES RECETTES DES COLLECTIVITÉS TERRITORIALES

Depuis 2018, des affectations de fiscalité ont été opérées en contrepartie de la suppression d'impositions locales, en substitution de la dotation globale de fonctionnement (DGF) des régions ou à des fins de péréquation horizontale.

Ces affectations prennent la forme de **transferts d'une quote-part de taxe sur la valeur ajoutée (TVA)** nationale à des collectivités sous la forme d'une ressource libre d'emploi.

En 2023, l'ensemble de ces fractions de TVA affectées aux collectivités territoriales représentait un montant total de **52,1 milliards d'euros, soit plus d'un cinquième (21 %) de leurs produits réels de fonctionnement** ⁽¹⁾. Elle dépasse désormais plus de la moitié des produits de fonctionnement des régions (53 %), plus du quart de ceux des départements (29 %) et près du quart de ceux des intercommunalités (25 %).

Le versement des fractions de TVA est effectué mensuellement par douzièmes, comme le produit des impôts locaux, au moyen du compte d'avances aux collectivités territoriales. La loi de finances pour 2024 ⁽²⁾ a par ailleurs engagé une « **contemporéanisation** » de ce versement en prévoyant que le douzième versé à compter du mois de janvier 2026 soit calculé sur la base du produit net de la taxe sur la valeur ajoutée encaissé lors du mois précédent ⁽³⁾.

A. LE REMPLACEMENT DE LA DGF DES RÉGIONS PAR UNE FRACTION DE TVA EN 2018

L'article 149 de la loi de finances pour 2017 ⁽⁴⁾ a remplacé, à compter du 1^{er} janvier 2018, la **DGF perçue par les régions** depuis 2004 par une fraction de TVA.

Le montant compensé correspond à la somme de la DGF 2017 des régions et de la dotation globale de décentralisation (DGD) de Corse.

La fraction de TVA affectée est définie comme le ratio entre ce montant et les recettes nettes de TVA de 2017 appliqué au produit net de TVA de l'année. Chaque collectivité perçoit ainsi un montant proportionnel à la somme de sa DGF 2017 et, pour la Corse, du montant perçu au titre de la DGD.

Le montant de la fraction de TVA transférée aux régions à ce titre évolue chaque année comme le produit de la TVA nationale. Toutefois, le V de l'article précité prévoit un **mécanisme de garantie** à hauteur du montant de la DGF supprimé en 2017 soit 4,025 milliards d'euros. Ce dispositif n'a été activé qu'en 2020 à hauteur de 18 millions d'euros pour compenser la baisse de TVA constatée cette année-là. En 2023, le montant de cette fraction s'élevait à **5,1 milliards d'euros**.

(1) Calcul obtenu à partir des données fournies par la Cour des comptes dans le fascicule 1 de son rapport relatif aux finances publiques locales 2024 paru en juillet 2024.

(2) Article 136 de la loi n° 2023-1322 du 29 décembre 2023 de finances pour 2024.

(3) Cette pratique avait déjà cours depuis le mois de janvier 2018 en ce qui concerne la TVA versée en compensation de la DGF des régions.

(4) Article 149 de la loi n° 2016-1917 du 29 décembre 2016 de finances pour 2017.

B. LA SUPPRESSION PROGRESSIVE DE LA CVAE A DONNÉ LIEU À DE NOUVEAUX TRANSFERTS DE FRACTIONS DE TVA AUX COLLECTIVITÉS TERRITORIALES

1. La compensation des régions

L'article 8 de la loi de finances pour 2021 ⁽¹⁾ a procédé à une première réduction de la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises (CVAE), dans le cadre du plan de relance, afin de réduire les impôts de production des entreprises.

Il a ainsi supprimé la part régionale de CVAE qui représentait 50 % du produit total de l'impôt. En compensation, les régions ont bénéficié en 2021 d'une fraction de TVA égale à la CVAE qu'elles avaient perçue en 2020 et, à compter de 2022, **cette fraction de TVA a suivi la dynamique nationale.**

Ainsi, depuis 2022 il est appliqué annuellement au produit budgétaire national de TVA de l'année N un **ratio** entre le montant de CVAE perçu en 2020 par les régions et le produit national de TVA encaissé en 2021.

La formule de calcul de fraction de TVA peut s'écrire comme suit :

$$\begin{aligned} & \text{Fraction de TVA (ex - CVAE) en N} \\ &= \text{produit N de TVA} * \frac{\text{produit 2020 de CVAE des régions}}{\text{produit 2021 de TVA}} \end{aligned}$$

Au titre des premiers mois de chaque année, ce ratio est appliqué à l'évaluation proposée des recettes nettes de TVA pour l'année inscrites dans l'annexe au projet de loi de finances de l'année. Une régularisation est effectuée sitôt connu le produit net de TVA encaissé au titre de l'année.

Ce mécanisme permet à chaque région de bénéficier sur sa fraction de la dynamique annuelle nationale de TVA (si la TVA augmente de 3 % en année N, la fraction de chaque bénéficiaire augmentera de 3 %).

En 2023, les régions ont perçu **10,9 milliards d'euros** au titre de cette fraction de TVA.

2. La compensation des départements et du bloc communal

L'article 55 de la loi de finances pour 2023 ⁽²⁾ a engagé la suppression progressive sur deux ans – 2023 et 2024 – de la part restante de la CVAE affectée au bloc communal et aux départements. Les collectivités territoriales cessent donc toutes de percevoir la CVAE et reçoivent en compensation des fractions de TVA. Depuis 2023, le produit de CVAE est donc directement affecté à l'État et non plus aux collectivités territoriales.

(1) Article 8 de la loi n° 2020-1721 du 29 décembre 2020 de finances pour 2021.

(2) Article 55 de la loi n° 2022-1726 du 30 décembre 2022 de finances pour 2023.

La fraction de TVA transférée aux collectivités du bloc communal et aux départements en compensation de leur perte de CVAE se calcule comme indiqué ci-dessous.

Chaque année, il est appliqué au produit budgétaire national de TVA de l'année N un **ratio** ⁽¹⁾ entre :

– d'une part, la somme de la moyenne quadriennale de CVAE des années 2020 à 2023 et de la moyenne quadriennale des compensations d'exonérations de CVAE des années 2020 à 2023 perçues par chaque collectivité ou établissement public de coopération intercommunale (EPCI) ;

– et, d'autre part, le produit national de TVA encaissé en 2022.

Ainsi, la formule de calcul de fraction de TVA peut s'écrire comme suit :

Fraction de TVA (ex – CVAE) en N =

$$\text{produit N de TVA} * \frac{\text{perte moyenne de 2020 à 2023 de CVAE de la collectivité ou EPCI}}{\text{produit 2022 de TVA}}$$

Au titre des premiers mois de chaque année, ce ratio est appliqué à l'évaluation proposée des recettes nettes de TVA pour l'année inscrites dans l'annexe au projet de loi de finances de l'année. Une régularisation est effectuée sitôt connu le produit net de TVA encaissé au titre de l'année.

Ce mécanisme permet à chaque collectivité ou EPCI de bénéficier sur sa fraction de la dynamique annuelle nationale de TVA.

À la différence du mécanisme qui s'applique pour la compensation de CVAE des régions, la fraction de TVA perçue par le bloc communal et les départements est divisée en **deux parts distinctes**.

Une première part est fixe et correspond à la perte de CVAE précisée précédemment.

Une seconde part correspond à la différence entre le montant qui résulte de la formule ci-dessus et la première part fixe ; **la seconde part correspond donc à la dynamique de la fraction de TVA**.

En ce qui concerne les départements, cette seconde part est répartie entre eux de la même manière que la première part, à l'image de ce qui est prévu pour les régions. En ce qui concerne le bloc communal néanmoins, cette seconde part est affectée à un fonds national de l'attractivité économique des territoires (**FNAET**). Ce fonds est réparti chaque année entre les communes et les EPCI afin de tenir

(1) Pour l'année 2023, est pris en compte le produit de CVAE collecté par l'État en 2022 et qui aurait dû être perçu en 2023 par les collectivités en l'absence de réforme.

compte du dynamisme de leurs territoires respectifs, selon des modalités définies par décret ⁽¹⁾.

En 2023, le bloc communal a perçu **5,5 milliards d’euros** et les départements **4,9 milliards d’euros** au titre de cette fraction de TVA.

C. LA SUPPRESSION DE LA TAXE D’HABITATION SUR LES RÉSIDENCES PRINCIPALES A ENTRAÎNÉ LE TRANSFERT D’AUTRES FRACTIONS DE TVA

L’**article 16 de la loi de finances pour 2020** ⁽²⁾ a prévu la suppression de la taxe d’habitation sur les locaux meublés affectés à l’habitation principale (THRP) ainsi qu’un nouveau schéma de financement des collectivités territoriales et de leurs groupements.

Les EPCI à fiscalité propre et la Ville de Paris ont ainsi reçu en compensation de la perte de leurs recettes de THRP une fraction de TVA.

Pour calculer cette dernière à compter de l’exercice 2021, il est appliqué aux recettes nationales de TVA de l’année le **ratio** entre, d’une part, les recettes de THRP et les compensations d’exonération de THRP perçues par les EPCI et la Ville de Paris en 2020 et, d’autre part, le produit national de TVA encaissé en 2021.

La formule de calcul de fraction de TVA s’écrit comme suit :

$$\begin{aligned} & \textbf{Fraction de TVA (ex – THRP) en N} \\ &= \text{produit N de TVA} * \frac{\text{produit 2020 de THRP des EPCI et Ville de Paris}}{\text{produit 2021 de TVA}} \end{aligned}$$

Les départements ont également perçu une fraction de TVA en compensation du transfert aux communes de l’ancienne taxe foncière sur les propriétés non bâties (TFPB) départementale.

De manière analogue, pour calculer cette fraction de TVA, il est appliqué aux recettes nationales de TVA de l’année le **ratio** entre, d’une part, les recettes de TFPB et les compensations d’exonération de TFPB perçues par le département en 2020 et, d’autre part, le produit national de TVA encaissé en 2021.

La formule de calcul de fraction de TVA s’écrit comme suit :

$$\begin{aligned} & \textbf{Fraction de TVA (ex – TFPB) en N} \\ &= \text{produit N de TVA} * \frac{\text{produit 2020 de TFPB des départements}}{\text{produit 2021 de TVA}} \end{aligned}$$

(1) Décret n° 2023-1101 du 27 novembre 2023 pris en application de l’article 55 de la loi n° 2022-1726 du 30 décembre 2022 de finances pour 2023.

(2) Article 16 de la loi n° 2019-1479 du 28 décembre 2019 de finances pour 2020.

Le montant de la fraction de TVA transférée aux EPCI, à la Ville de Paris et aux départements versée du fait de la suppression de la THRP **évolue donc chaque année comme le produit de la TVA nationale**.

Un **mécanisme de garantie** à hauteur du montant des recettes supprimées permet d'empêcher que les recettes de TVA compensatrices soient inférieures aux montants perçus avant la réforme ; il n'a pas trouvé à s'appliquer jusqu'alors.

En 2023, le montant de ces fractions de TVA s'élevait à **8,8 milliards d'euros** pour les EPCI et à **16,6 milliards d'euros** pour les départements.

D. LE VERSEMENT D'UNE FRACTION DE TVA AUX DÉPARTEMENTS LES PLUS FRAGILES DEPUIS 2021

L'**article 16 de la loi de finances pour 2020** a par ailleurs attribué aux départements, à compter de 2021, une fraction de TVA d'un montant fixé à 250 millions d'euros réparti entre les départements éligibles sur la base de critères de ressources et de charges, fraction qui a remplacé le fonds de stabilisation à destination des départements.

Parallèlement, a été mis en place un fonds de répartition de la dynamique de cette fraction de TVA – qui évolue comme la TVA nationale – dit « **fonds de sauvegarde** ». Ce fonds, de nature cumulative et abondé chaque année, a été institué pour soutenir les départements en cas de forte baisse des droits de mutation à titre onéreux (DMTO) et de hausse importante des dépenses sociales.

Il est réparti entre les départements dans les conditions prévues au **II de l'article 208 de la loi de finances pour 2020**. Celui-ci indique que sont éligibles au fonds de sauvegarde les départements confrontés à une baisse importante de produit de DMTO perçus et à une hausse importante des dépenses exposées au titre des allocations individuelles de solidarité : revenu de solidarité active (RSA), allocation personnalisée pour l'autonomie (APA) et prestation de compensation du handicap (PCH).

En 2023, le montant de cette fraction de TVA, dynamique incluse, s'élevait à **279 millions d'euros**.

Par la loi de finances pour 2024 ⁽¹⁾, l'État a par ailleurs abondé de 53 millions d'euros le fonds de sauvegarde.

(1) Article 131 de la loi n° 2023-1322 du 29 décembre 2023 de finances pour 2024, portant de 53 à 106 millions d'euros le montant du fonds.

FRACTIONS DE TVA AFFECTÉES AUX COLLECTIVITÉS TERRITORIALES

(en milliards d'euros)

	2018	2019	2020	2021	2022	2023	2024 (p.)	2025 (p.)
Ex-DGF des régions	4,2	4,3	4,0	4,6	5,0	5,1	5,2	5,2
Ex-CVAE	-	-	-	9,8	10,7	10,9	10,9	10,9
Régions	4,2	4,3	4,0	14,4	15,7	16,0	16,0	16,0
Ex-TFPB	-	-	-	14,9	16,3	16,6	16,5	16,5
Fonds de sauvegarde	-	-	-	0,3	0,3	0,3	0,3	0,3
Ex-CVAE	-	-	-	-	-	4,9	4,9	4,9
Départements	-	-	-	15,1	16,5	21,8	21,6	21,6
Ex-CVAE	-	-	-	-	-	5,5	5,7	5,7
Ex-THRP	-	-	-	7,9	8,6	8,8	9,2	9,2
Bloc communal	-	-	-	7,9	8,6	14,3	14,9	14,9
Total	4,2	4,3	4,0	37,4	40,9	52,1	52,5	52,5

Source : commission des finances, rapport sur les finances publiques locales 2024 annexé au PLF 2025.

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

Le présent article prévoit le **gel des fractions de TVA transférées aux collectivités territoriales pour l'année 2025**. Ces fractions ne bénéficieront pas de la dynamique de la TVA en 2025 et demeureront donc à leur niveau de 2024 de **52,5 milliards d'euros**.

Ce dispositif touche toutes les fractions de TVA à l'exception de celle versée aux départements fragiles depuis 2021 ⁽¹⁾.

• Le **II** du présent article modifie donc la formule du **calcul de la fraction de TVA transférée aux EPCI à fiscalité propre, à la Ville de Paris et aux départements** conséquemment à la **suppression de la THRP**. Ces fractions de TVA sont désormais calculées en appliquant le même ratio au produit N-1 de la TVA. Les nouvelles formules de calcul s'écrivent donc de la manière suivante :

Fraction de TVA (ex – THRP) en N

$$= \text{produit N – 1 de TVA} * \frac{\text{produit 2020 de THRP des EPCI et Ville de Paris}}{\text{produit 2021 de TVA}}$$

Fraction de TVA (ex – TFPB) en N

$$= \text{produit N – 1 de TVA} * \frac{\text{produit 2020 de TFPB des départements}}{\text{produit 2021 de TVA}}$$

(1) Malgré la préservation de la dynamique de cette fraction, son poids relatif limité ne permet pas d'augmenter sensiblement le montant global des transferts de TVA aux collectivités territoriales.

Ainsi, en 2025, le calcul des fractions de TVA se fera en fonction du produit 2023 de TVA, c'est-à-dire de la même manière qu'en 2024. Dans les faits, cela revient à **faire de l'année 2025 une année blanche** en ce qui concerne les montants de TVA transférés aux collectivités.

Plus précisément :

– le **1° du II** est relatif à la fraction de TVA compensant la perte de THRP aux EPCI à fiscalité propre ;

– le **2° du II** est relatif à la fraction de TVA compensant la perte de TFPB aux départements ;

– le **3° du II** est relatif à la fraction de TVA compensant la perte de THRP à la Ville de Paris.

● Le **III** du présent article procède à la même modification en ce qui concerne la **fraction de TVA transférée aux régions** compensant leur **perte de recettes de CVAE**. La nouvelle formule de compensation s'écrit comme suit :

Fraction de TVA (ex – CVAE) en N

$$= \text{produit } N - 1 \text{ de TVA} * \frac{\text{produit 2020 de CVAE des régions}}{\text{produit 2021 de TVA}}$$

● Le **IV** du présent article procède à la même modification en ce qui concerne la **fraction de TVA transférée au bloc communal et aux départements** compensant leur **perte de recettes de CVAE**. La nouvelle formule de compensation s'écrit comme suit :

Fraction de TVA (ex – CVAE) en N =

$$\text{produit } N - 1 \text{ de TVA} * \frac{\text{perte moyenne de 2020 à 2023 de CVAE de la collectivité ou EPCI}}{\text{produit 2022 de TVA}}$$

● Enfin, le **I** procède également au gel de la fraction de TVA compensant l'ancienne DGF versée aux régions.

● Le **gel des fractions de TVA** devrait permettre à l'État d'obtenir un surplus de recettes de TVA de « *près d'un milliard d'euros* » d'après l'évaluation préalable. Lors de la présentation du projet de loi de finances pour 2025 au comité des finances locales le 8 octobre 2024, le ministre chargé du Budget et des Comptes publics a toutefois avancé un montant plus précis de **1,2 milliard d'euros**.

Ce gel s'inscrit dans un effort budgétaire auquel le Gouvernement a souhaité soumettre les collectivités territoriales pour un montant total de 5 milliards

d'euros qui comporte une réduction de 800 millions d'euros du FCTVA ⁽¹⁾ et 3 milliards d'euros d'économies au titre du mécanisme de fonds de réserve ⁽²⁾.

Il convient toutefois d'ajouter à cette somme la réduction de 1,5 milliard d'euros du fonds vert ⁽³⁾ et la hausse de 4 points du taux des cotisations patronales au bénéfice de la Caisse nationale de retraites des agents des collectivités locales (CNRACL), qui engendrerait un coût pour les collectivités territoriales de l'ordre de 1,3 milliard d'euros – les structures hospitalières étant également concernées, à hauteur d'environ un milliard d'euros.

*

* *

(1) *Se reporter au commentaire de l'article 30.*

(2) *Se reporter au commentaire de l'article 64.*

(3) *Se reporter au commentaire des crédits de la mission Écologie, développement et mobilité durables.*

Article 32

Évaluation des prélèvements opérés sur les recettes de l'État au profit des collectivités territoriales

Résumé du dispositif proposé

Le présent article évalue, comme chaque année en loi de finances initiale, le montant des prélèvements sur recettes (PSR) au profit des collectivités territoriales. Pour 2025, ces derniers sont **évalués à 44,19 milliards d'euros**, soit une baisse nominale de 869 millions d'euros, ramenée à 469 millions d'euros hors extinction du filet de sécurité pour 2023.

Au sein des PSR, il convient de noter pour 2025 :

- une stagnation du niveau de la **DGF** après deux hausses de 320 millions d'euros en 2023 et en 2024 ;
- la diminution du fonds de compensation pour la taxe sur la valeur ajoutée (**FCTVA**) de 800 millions d'euros par rapport à sa hausse tendancielle anticipée pour 2025. Cette baisse résulte de la réduction du taux de remboursement et de l'assiette des dépenses éligibles au FCTVA prévue à l'article 30 du présent projet de loi ;
- la hausse de 274 millions d'euros du PSR destiné à compenser la division par deux des valeurs locatives des **bâtiments industriels**, du fait notamment de la dynamique des bases, et l'augmentation des **allocations compensatrices d'exonérations** relatives à la fiscalité locale pour un montant de 47 millions d'euros ;
- la forte progression des **minorations des variables d'ajustement** (dotation de compensation de la réforme de la taxe professionnelle – DCRTP du bloc communal, des départements et des régions, ainsi que les dotations au fonds départemental de péréquation de la taxe professionnelle – FDPTP) qui s'élèvent au total à 487 millions d'euros contre 67 millions d'euros en 2024 ;
- l'extinction du **PSR « filet de sécurité inflation »** au titre de 2023, évalué à 400 millions d'euros en loi de finances pour 2024 ainsi que de l'abondement exceptionnel au **fonds de sauvegarde des départements** (53 millions d'euros).

Dernières modifications intervenues

Le montant des PSR est fixé chaque année en loi de finances, conformément aux articles 6 et 34 de la LOLF.

La loi de finances pour 2021 a :

- prolongé le « filet de sécurité » sur les recettes fiscales du bloc communal ;
- créé un PSR au titre de la compensation de la réduction de 50 % des valeurs locatives de TFPB et de CFE des locaux industriels, dans le cadre de la baisse des impôts dits « de production » ;
- engagé l'automatisation du FCTVA, déployée progressivement de 2021 à 2023, sur la base d'un principe de neutralité budgétaire et d'une nouvelle assiette.

La première loi de finances rectificative pour 2021 a inclus expressément Île-de-France Mobilités dans le filet de sécurité et a prolongé les PSR spécifiques pour les recettes des collectivités de Corse et d'outre-mer, ainsi que pour certains établissements publics locaux.

La loi de finances pour 2022 a fixé à 43,2 milliards d’euros le montant des PSR au profit des collectivités.

La loi du 16 août 2022 de finances rectificative pour 2022 a créé trois PSR :

- un « **filet de sécurité inflation** » au profit des communes et EPCI dont l’épargne brute, faible à la fin de 2021, a enregistré une baisse importante en 2022, afin de tenir compte de l’inflation sur les dépenses alimentaires et d’énergie, ainsi que de la revalorisation du point d’indice de la fonction publique (430 millions d’euros en 2022) ;
- une dotation au profit des départements, pour compenser la revalorisation du RSA par la loi du 16 août 2022 portant mesures d’urgence pour la protection du pouvoir d’achat (120 millions d’euros en 2022) ;
- une dotation au profit des régions pour compenser la revalorisation des stagiaires de la formation professionnelle par la même loi (18 millions d’euros en 2022).

La loi de finances pour 2023 a fixé le montant des PSR à 45,59 milliards d’euros (+ 1,8 milliard d’euros par rapport à 2022) et notamment :

- augmenté la DGF de 320 millions d’euros ;
- reconduit le « filet de sécurité inflation » pour 2023, pour un montant prévu de 1,5 milliard d’euros en 2023 (après des décaissements de 430 millions d’euros au titre de 2022) ;
- évalué à 200 millions d’euros l’augmentation du FCTVA, et à 183 millions d’euros la hausse du PSR de compensation de la réduction de 50 % des valeurs locatives de TFPB et de CFE des locaux industriels.

La loi de finances pour 2024 a fixé le montant des PSR à 45,06 milliards d’euros marquant une légère baisse de 0,5 milliard d’euros par rapport à 2023. Elle a notamment :

- reconduit la hausse de la DGF de 320 millions d’euros ;
- évalué à 404 millions d’euros l’augmentation du FCTVA, et à 191 millions d’euros la hausse du PSR de compensation de la réduction de 50 % des valeurs locatives de TFPB et de CFE des locaux industriels ;
- instauré un nouveau PSR de compensation de la réforme de la taxation des logements vacants d’un montant de 24,7 millions d’euros ;
- versé les soldes du « filet de sécurité inflation » pour 2023, pour un montant prévu de 400 millions d’euros.

Principaux amendements adoptés par la commission des finances

Après avoir adopté un amendement du rapporteur général augmentant à hauteur de 466 millions d’euros le PSR d’abondement du fonds de sauvegarde des départements, la commission a adopté cet article ainsi modifié. Elle a ensuite rejeté la première partie du projet de loi de finances pour 2025.

I. L'ÉTAT DU DROIT

A. DÉFINITION DES PRÉLÈVEMENTS SUR RECETTES DE L'ÉTAT PAR LA LOLF

L'article 6 de la loi organique relative aux lois de finances (LOLF) ⁽¹⁾ encadre l'usage des PSR de l'État, dérogoires au principe d'universalité ⁽²⁾ car institués au bénéfice direct de l'Union européenne ou des collectivités territoriales. Il prévoit ainsi qu'un « *montant déterminé de recettes de l'État peut être rétrocédé directement au profit des collectivités territoriales ou de l'Union européenne* ». Ces montants permettent notamment de financer les charges financières de ces dernières ou de compenser des exonérations, des réductions ou des plafonnements d'impôts établis au profit des collectivités territoriales. L'article précise que ces PSR sont, « *dans leur montant, évalués de façon précise et distincte dans la loi de finances* ».

D'un point de vue comptable et juridique, **les PSR ne sont donc pas des dépenses, mais des moindres recettes pour l'État**. Ils ne sont pas soumis aux règles de présentation (en autorisations d'engagement et crédits de paiement, et en missions et programmes) et d'évaluation (objectifs et indicateurs de performance) prévues pour les crédits budgétaires. Pour les bénéficiaires, et notamment les collectivités territoriales, les montants inscrits en loi de finances sont préservés de la régulation budgétaire (gel ou annulation de crédits). Les montants versés sont libres d'emploi.

Le mécanisme des PSR apparaît ainsi comme une garantie pour les collectivités. La seule contrainte est l'éventuelle imputation en section de fonctionnement (pour la dotation globale de fonctionnement – DGF), ou en section d'investissement (pour le Fonds de compensation de la taxe sur la valeur ajoutée – FCTVA). La DGF et le FCTVA sont les deux PSR les plus importants, en montant, au bénéfice des collectivités locales.

Les PSR sont également un outil de maîtrise des finances publiques par l'État, le législateur pouvant procéder à des minoration de certains concours, pour compenser en partie la hausse spontanée ou prévue d'autres concours. Les concours minorés sont les « **variables d'ajustement** » : il s'agit d'un ensemble de PSR qui regroupent d'anciennes dotations de compensation figées à un niveau historique ⁽³⁾.

(1) Article 6 de la loi organique n° 2001-692 du 1^{er} août 2001 relative aux lois de finances.

(2) Dans sa décision n° 2001-448 DC du 25 juillet 2001, le Conseil constitutionnel a estimé que le législateur peut prévoir une telle dérogation au principe d'universalité « dès lors que sont précisément et limitativement définis les bénéficiaires et l'objet des prélèvements sur les recettes de l'État, et que sont satisfaits les objectifs de clarté des comptes et d'efficacité du contrôle parlementaire ».

(3) Voir le commentaire de l'article 29.

B. LES PSR REPRÉSENTANT L'ESSENTIEL DES CONCOURS FINANCIERS DE L'ÉTAT DÉSORMAIS ENCADRÉS

L'ensemble des **transferts financiers élargis** ⁽¹⁾ **de l'État aux collectivités locales** représente dans la loi de finances initiale pour 2024 un montant de **150,5 milliards d'euros** ⁽²⁾. Ces transferts forment un ensemble hétéroclite de fiscalité transférée, de transferts financiers divers et de **concours financiers de l'État**. Ces derniers constituent environ un tiers des transferts financiers élargis de l'État, soit **54,3 milliards d'euros en 2024**.

L'article 14 de la loi de programmation des finances publiques (LPFP) pour les années 2023 à 2027 ⁽³⁾ précise que les concours financiers comprennent :

– les PSR au profit des collectivités territoriales ; ils s'élèvent à 45,1 milliards d'euros en 2024 ;

– le produit de l'affectation de la fraction de taxe sur la valeur ajoutée (TVA) aux régions depuis 2018 en remplacement de la DGF ; il s'élève à 5,3 milliards d'euros en 2024 ;

– les crédits du budget général relevant de la mission *Relations avec les collectivités territoriales* (RCT) ; ils atteignent 4,0 milliards d'euros en 2024.

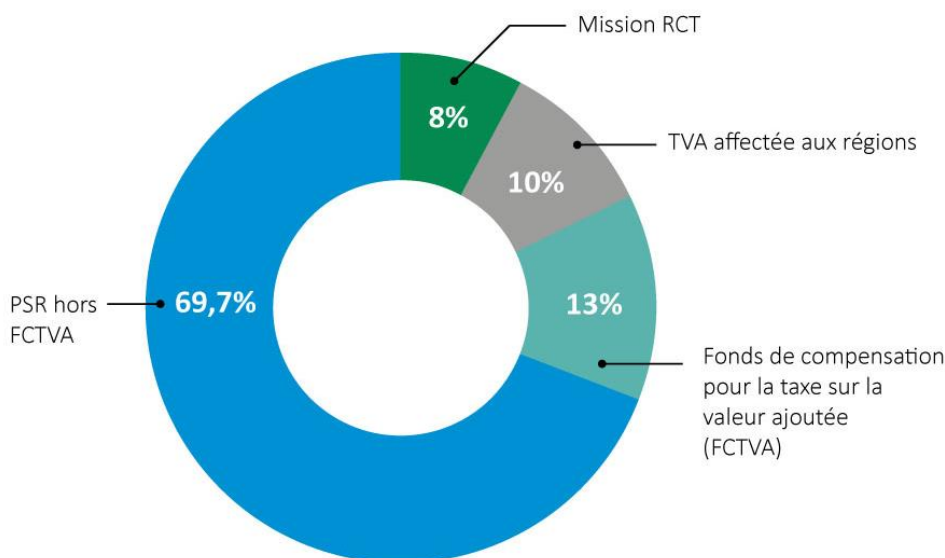
L'article précité indique aussi l'évolution FCTVA, également un PSR, qui s'élève en 2024 à 7,1 milliards d'euros.

(1) *Les transferts financiers élargis incluent l'ensemble des fractions de TVA transférées aux collectivités territoriales, conformément aux recommandations de la Cour des comptes. Les transferts financiers entendus au sens de l'article 52 de la loi organique du 1^{er} août 2001 relative aux lois de finances excluent la plupart des fractions de TVA transférées.*

(2) *Montant en crédits de paiement, à périmètre constant, hors crédits de fonctionnement et d'investissement de la DGCL. Donnée issue du rapport sur les finances publiques locales 2024 annexé au projet de loi de finances pour 2025.*

(3) *Article 14 de la loi n° 2023-1195 du 18 décembre 2023 de programmation des finances publiques pour les années 2023 à 2027.*

RÉPARTITION DES CONCOURS FINANCIERS DE L'ÉTAT AUX COLLECTIVITÉS EN 2024



Source : Rapport sur les finances publiques locales 2024.

Ainsi, l'ensemble des PSR, FCTVA compris, représente près de 83 % des concours financiers de l'État aux collectivités territoriales.

La LPFP pour les années 2023 à 2027 a entendu encadrer pour la première fois ⁽¹⁾ l'évolution des PSR à travers une trajectoire qui détaille chaque catégorie de concours financiers.

TRAJECTOIRE DES CONCOURS FINANCIERS DE L'ÉTAT AUX COLLECTIVITÉS TERRITORIALES À PÉRIMÈTRE CONSTANT

(en millions d'euros)

	LFI pour 2023	PLF pour 2024	2025	2026	2027
Total des concours financiers de l'État aux collectivités territoriales *	54 953	54 391	54 959	55 666	56 043
Total des concours financiers de l'État aux collectivités territoriales hors mesures exceptionnelles	52 847	53 980	54 941	55 661	56 043
– dont FCTVA	6 700	7 104	7 625	7 884	7 786
– dont total mission Relations avec les collectivités territoriales (hors mesures exceptionnelles)	4 096	4 151	4 151	4 172	4 172
– dont PSR de l'État au profit des collectivités territoriales (hors mesures exceptionnelles)	36 960	37 347	37 585	37 824	38 075
– dont TVA affectée aux régions (ex-DGF)	5 090	5 378	5 579	5 780	6 011

(*) Hors dotation de soutien à l'investissement local exceptionnelle.

Source : Article 14 de la loi n° 2023-1195 du 18 décembre 2023 de programmation des finances publiques pour les années 2023 à 2027.

Les montants plafonnés dans la loi de programmation sont ceux de la ligne PSR (hors FCTVA) et la mission *Relations avec les collectivités territoriales* qui

regroupe des crédits budgétaires. Il n'existe cependant pas de mécanisme de contrainte, la LPFP ne s'imposant pas juridiquement aux lois de finances.

C. LA RÉINTÉGRATION DES DÉPENSES D'AMÉNAGEMENT DE TERRAIN DANS L'ASSIETTE DU FCTVA

Le **FCTVA** est le plus important soutien de l'État à l'investissement local. En 2024, son montant devrait s'élever à 7,1 milliards d'euros. Ce PSR permet de compenser la TVA acquittée par les collectivités territoriales sur leurs dépenses d'investissement et encaissée par l'État en amont. En effet, la TVA supportée en amont des achats ou des investissements n'est pas déductible ou récupérable dès lors que l'acteur économique qui la supporte n'est pas assujéti à la TVA, ce qui est la situation des collectivités territoriales pour leurs activités administratives.

Les attributions au titre du FCTVA sont déterminées en appliquant aux dépenses réelles d'investissement un taux de compensation forfaitaire qui s'applique quel que soit le taux de TVA ayant grevé les opérations d'investissement. Ce taux est fixé depuis le 1^{er} janvier 2015 à 16,404 % par l'article L. 1615-6 du code général des collectivités territoriales.

La loi de finances pour 2021⁽²⁾ a instauré l'automatisation du versement des attributions du FCTVA. Cette automatisation a permis de supprimer la gestion manuelle des versements et la quasi-totalité des obligations déclaratives, et de supprimer presque entièrement le non-recours au FCTVA par les collectivités.

Ce mouvement a toutefois entraîné **certaines modifications de l'assiette des dépenses éligibles**. L'éligibilité d'une dépense se constate désormais lorsqu'elle est régulièrement enregistrée sur un compte éligible dont la liste est fixée par arrêté interministériel. La réforme s'inscrivant dans un objectif de neutralité budgétaire, certaines dépenses ont intégré l'assiette automatisée, mais d'autres, auparavant éligibles, en ont été exclues. **C'est le cas des dépenses d'acquisition, d'aménagements et d'agencement de terrains** (comptes 211 et 212).

Ce choix a conduit à exclure du FCTVA des dépenses portant notamment sur l'aménagement de terrains sportifs, ainsi que l'aménagement d'aires de jeux, de parcs, de jardins, etc.

L'exposé des motifs de la loi de finances pour 2024 a cependant prévu la réintégration de ces dépenses à compter du 1^{er} janvier 2024, **effective depuis la**

(1) Ces dispositions détaillées ne figuraient pas dans les précédentes lois de programmation des finances publiques, ni dans le projet de loi de programmation pour 2023 à 2027 déposé et adopté à l'issue de la première lecture du Parlement.

(2) Article 251 de la loi n° 2020-1721 du 29 décembre 2020 de finances pour 2021.

publication de l'arrêté interministériel du 30 janvier 2024 ⁽¹⁾ et dont le coût anticipé était alors de 250 millions d'euros.

Le Gouvernement n'a toutefois pas souhaité mettre en place une extension rétroactive de l'éligibilité des dépenses d'aménagements de terrains en raison du surcoût de cette mesure *« évalué à près de 750 millions d'euros pour les trois exercices 2021, 2022 et 2023 »* ⁽²⁾.

D. LES DISPOSITIFS DE « FILETS DE SÉCURITÉ » À DESTINATION DES COLLECTIVITÉS TERRITORIALES

À travers deux PSR distincts, l'État a soutenu les collectivités confrontées, en 2022 et en 2023, à l'inflation liée notamment à la guerre en Ukraine et à ses conséquences sur certaines dépenses locales particulièrement exposées. Ces deux dispositifs exceptionnels sont appelés à disparaître.

1. Le « filet de sécurité inflation » pour l'année 2022 a visé à atténuer la brutale augmentation de certaines dépenses exposées à l'inflation pour le bloc communal

L'article 14 de la première loi de finances rectificative pour 2022 ⁽³⁾ a créé une dotation au profit des collectivités du bloc communal **fragilisées par l'inflation et la revalorisation du point d'indice**.

Ce dispositif a visé les communes et EPCI dont :

– l'épargne brute au 31 décembre 2021 représentait moins de 22 % de leurs recettes réelles de fonctionnement ;

– l'épargne brute a enregistré en 2022 une baisse de plus de 25 %, « principalement » du fait de la majoration de la rémunération des agents publics, d'une part, et de la hausse des prix de l'énergie (électricité, chauffage) et des achats de produits alimentaires – le terme « principalement » signifiant une hausse des dépenses visées supérieure ou égale à 50 % du montant de la baisse de l'épargne brute selon le décret du 13 octobre 2022 ⁽⁴⁾ ;

– le potentiel financier par habitant est inférieur au double du potentiel financier (potentiel fiscal pour les EPCI) moyen par habitant des communes appartenant à la même strate démographique.

(1) Arrêté du 30 janvier 2024 modifiant l'arrêté du 30 décembre 2020 fixant la liste des comptes éligibles à la procédure de traitement automatisé relative à l'attribution du fonds de compensation pour la taxe sur la valeur ajoutée mentionnée à l'article L. 1615-1 du code général des collectivités territoriales.

(2) Réponse à la question écrite n° 05479 de M. Jean-François Longeot publiée le 28 septembre 2023.

(3) Loi n° 2022-1157 du 16 août 2022 de finances rectificative pour 2022.

(4) Décret n° 2022-1314 du 13 octobre 2022 pris en application de l'article 14 de la loi n° 2022-1157 du 16 août 2022 de finances rectificative pour 2022.

Lors de l'adoption de la LFR, **53 % des communes et 75 % des EPCI étaient éligibles au dispositif** sur la base de leur potentiel financier et de leur épargne brute au 31 décembre 2021. Les communes et EPCI qui anticipaient une baisse de leur épargne brute de plus de 25 % pouvaient demander le versement d'un acompte sur le fondement d'une estimation de leur situation financière.

La compensation versée aux collectivités était égale à :

– 50 % de la hausse des dépenses constatées en 2022 liées à la revalorisation du point d'indice ;

– 70 % de l'augmentation de dépenses d'approvisionnement en énergie, électricité et chauffage urbain et d'achat de produits alimentaires constatées en 2022.

Le montant alloué à ce dispositif exceptionnel a été estimé en loi de finances rectificative pour 2022 à **430 millions d'euros**. Toutefois, l'essentiel des versements avait vocation à intervenir en 2023 (une fois connus les montants définitifs de pertes d'épargne brute en 2022). Le décret précité précise en effet que l'acompte est égal à 30 % de la dotation prévisionnelle.

Ainsi, sur ce montant de 430 millions d'euros, seuls 106 millions ont été consommés en 2022, sous la forme d'acomptes versés à 4 178 communes et EPCI. La dotation définitive, qui devait être calculée sur la base des comptes de gestion (ou des comptes financiers uniques) de l'exercice 2022, a été liquidée en 2023.

In fine, **406 millions d'euros ont été versés à 2 949 bénéficiaires au cours des années 2022 et 2023**. Le calcul du solde effectivement dû a conduit à de multiples reversements d'acomptes : 3 420 communes ou EPCI ont reversé 67,3 millions d'euros en raison d'une mauvaise estimation du versement auquel ils ont eu droit.

2. Le « filet de sécurité inflation » pour l'année 2023 tend à soutenir l'ensemble des collectivités contre une éventuelle persistance de la hausse des dépenses d'énergie

L'article 113 de la loi de finances pour 2023 a, pour cet exercice, modifié le dispositif de « filet de sécurité » tout en l'élargissant.

D'abord, au stade de **l'éligibilité** préalable :

– la dotation n'est plus réservée au bloc communal mais ouverte à l'ensemble des collectivités territoriales ;

– il n'est plus exigé au préalable une épargne brute en année N-1 inférieure à 22 % des RRF, dans la mesure où cette condition pouvait entraîner un effet de seuil injustifié (en cas d'épargne brute élevée en année N-1 mais en baisse forte en année N) ;

– en revanche, la condition de potentiel financier est conservée.

Ensuite, **le bénéfice effectif de la dotation est ainsi conditionné** :

– la collectivité doit enregistrer une baisse d'épargne brute en 2023 (par rapport à 2022) de plus de 15 % (et non plus 25 %) ;

– la collectivité doit subir une hausse des dépenses d'énergie particulièrement forte par rapport à la hausse de ses RRF ⁽¹⁾ (une augmentation des dépenses d'approvisionnement en énergie, électricité et chauffage urbain en 2023 par rapport à 2022 supérieures à 50 % de l'augmentation des RRF en 2023 par rapport à 2022). La dotation ne compense donc plus les hausses des prix alimentaires ou les coûts liés à la revalorisation du point d'indice. Par ailleurs, en mettant en relation les hausses de dépenses avec celles des RRF, elle cible davantage un « effet ciseau ».

Pour chaque bénéficiaire, la dotation est égale à 50 % de la différence entre l'augmentation des dépenses d'énergie et 50 % de l'augmentation des RRF.

Le coût de cette nouvelle version du « filet de sécurité inflation » a été estimé à **1,5 milliard d'euros** en 2023. Il a également été possible de solliciter un acompte sur le montant de ce filet. En application d'un décret du 15 juin 2023 ⁽²⁾, 26 communes et un syndicat ont ainsi reçu en 2023 un acompte de 6,2 millions d'euros.

La loi de finances pour 2024 a ramené à **400 millions d'euros le montant prévisionnel de ce PSR**. La dotation définitive sera liquidée en 2024 au vu des comptes de gestion de l'exercice 2023. La Cour des comptes estime ⁽³⁾ toutefois que le montant effectivement exécuté devrait être encore moins élevé que prévu par la loi de finances pour 2024.

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

Pour 2025, le montant des prélèvements sur recettes de l'État au profit des collectivités territoriales est évalué à **44,189 milliards d'euros**, en diminution de 869 millions d'euros (– 1,9 %). Toutefois, si l'on exclut l'arrêt du dispositif de « filet de sécurité » pour 2023, les PSR connaissent une baisse de 469 millions d'euros en 2025.

(1) Recettes réelles de fonctionnement.

(2) Décret n° 2023-462 du 15 juin 2023 pris en application de l'article 113 de la loi n° 2022-1726 du 30 décembre 2022 de finances pour 2023.

(3) Cour des comptes, *Les finances publiques locales 2024, Fascicule 1, juillet 2024*.

ÉVOLUTION DES PSR AU PLF 2025 PAR RAPPORT À LA LFI 2024

(en euros)

PSR	LFI 2024	PLF 2025	Variation LFI24/PLF25
DGF	27 245 046 362	27 244 686 833	-359 529
Dotation spéciale pour le logement des instituteurs	4 753 232	4 253 232	-500 000
Dotation de compensation des pertes de bases de la TP et de redevance des mines	30 000 000	30 000 000	0
FCTVA	7 104 000 000	6 846 000 000	-258 000 000
Allocations compensatrices	664 114 745	710 856 803	46 742 058
Dotation pour transferts de compensations d'exonérations de fiscalité directe locale (dot ²)	378 003 970	378 003 970	0
Dotation élu local	123 506 000	123 506 000	0
PSR au profit de la collectivité de Corse	42 946 742	42 946 742	0
Fonds de mobilisation départementale pour l'insertion	431 738 376	431 738 376	0
Dotation départementale d'équipement des collèges	326 317 000	326 317 000	0
Dotation régionale d'équipement scolaire	661 186 000	661 186 000	0
Dotation globale de construction et d'équipement scolaire	2 686 000	2 686 000	0
Dotation de compensation de la réforme de la TLV (réforme 2013)	4 000 000	4 000 000	0
Dotation de compensation de la réforme de la taxe professionnelle (DCRTP)	2 840 213 735	2 411 320 050	-428 893 685
Dotation de compensation liée au processus de départementalisation de Mayotte	107 000 000	107 000 000	0
Dotation aux fonds départementaux de péréquation de la taxe professionnelle (FDPTP)	272 278 000	214 278 401	-57 999 599
Fonds de compensation des nuisances aéroportuaires	6 822 000	6 822 000	0
Compensation des pertes de recettes liées au relèvement du seuil d'assujettissement des entreprises au versement transport	48 020 650	48 020 650	0
PSR au profit de la collectivité territoriale de Guyane	27 000 000	27 000 000	0
PSR au profit des régions au titre de la neutralisation financière de la réforme de l'apprentissage	122 559 085	122 559 085	0
PSR au profit de la Polynésie française	90 552 000	90 552 000	0
Compensation de la réduction de 50 % des valeurs locatives de TFPB et de CFE des locaux industriels	4 016 619 586	4 291 098 809	274 479 223
Compensation des contributeurs au FNGIR subissant une perte de base de CFE	3 000 000	3 000 000	0
PSR au titre de la compensation de la réforme 2023 de la TLV (réforme 2023)	24 700 000	33 366 000	8 666 000
PSR en faveur des communes nouvelles	17 600 000	24 400 000	6 800 000
PSR pertes exceptionnelles de recettes de TFPB	3 300 000	3 300 000	0
PSR compensation pertes recettes TFPB	7 000 000	0	-7 000 000
Filet de sécurité inflation 2023	400 000 000	0	-400 000 000
Abondement fonds de sauvegarde	52 862 037	0	-52 862 037
Total	45 057 825 520	44 188 897 951	-868 927 569

Source : commission des finances.

Quelques évolutions des PSR par rapport à 2024 sont à relever.

• **La dotation globale de fonctionnement stagne en valeur à 27,24 milliards d'euros** après avoir augmenté de 320 millions d'euros en 2023 puis

en 2024 à périmètre constant (voir le commentaire de l'article 29 du présent projet de loi).

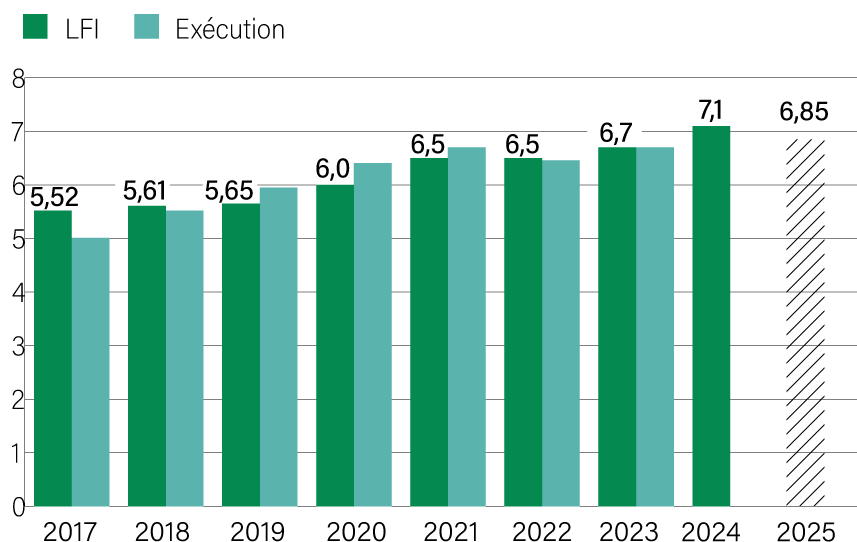
● **Le FCTVA diminue de 258 millions d'euros par rapport à 2024.** La hausse tendancielle du fonds aurait dû faire croître son montant de 540 millions d'euros. Toutefois, l'article 30 du présent projet de loi a procédé à une réduction du taux de remboursement et de l'assiette des dépenses éligibles au FCTVA ⁽¹⁾. Ainsi, le FCTVA, qui aurait dû atteindre 7,64 milliards d'euros en 2025 sans ces mesures paramétriques, devrait finalement s'élever à **6,85 milliards d'euros**, soit une diminution de **800 millions d'euros**.

Cette réduction du montant du FCTVA s'inscrit dans le cadre d'un effort budgétaire auquel le Gouvernement a souhaité soumettre les collectivités territoriales pour un montant total de 5 milliards d'euros, dont 1,2 milliard d'euros liés au gel de la dynamique des recettes de TVA transférées aux collectivités ⁽²⁾ et 3 milliards d'euros au titre du mécanisme de fonds de réserve ⁽³⁾.

Il convient toutefois d'ajouter à cette somme la réduction de 1,5 milliard d'euros du fonds vert ⁽⁴⁾ et la hausse de 4 points du taux des cotisations patronales au bénéfice de la Caisse nationale de retraites des agents des collectivités locales (CNRACL) qui engendrerait un coût pour les collectivités territoriales de l'ordre de 1,3 milliard d'euros – les structures hospitalières étant également concernées, à hauteur d'environ un milliard d'euros.

ÉVOLUTION DU MONTANT DU FCTVA

(en milliards d'euros)



Source : commission des finances.

(1) Se reporter au commentaire de cet article.

(2) Se reporter au commentaire de l'article 31.

(3) Se reporter au commentaire de l'article 64.

(4) Se reporter au commentaire des crédits de la mission Écologie, développement et mobilité durables.

● **Le PSR de compensation de la division par deux des valeurs locatives des bâtiments industriels augmente de 274 millions d’euros.** Cette augmentation de 6,8 % par rapport à 2024 s’explique par l’intégration de la dynamique des bases de cotisation foncière des entreprises (CFE) et de taxe foncière sur les propriétés bâties (TFPB). Il s’agit à la fois de l’évolution physique des bases et de l’effet de la revalorisation annuelle indexée sur l’inflation.

**ÉVOLUTION DU PSR DE COMPENSATION DE LA DIVISION PAR DEUX DES VALEURS
LOCATIVES DES LOCAUX INDUSTRIELS**

(en millions d’euros)

	2022	2023	2024	2025	Évolution 2021/2025
Montant	3 642	3 825	4 017	4 291	1 001
Évolution en % par rapport à l’année précédente	+ 10,7 %	+ 5,0 %	+ 5,0 %	+ 6,8 %	30,4 %

Source : commission des finances.

● Les autres **allocations compensatrices** d’allègements de fiscalité locale fixés par la loi **augmentent au total de 40 millions d’euros** ⁽¹⁾ du fait du dynamisme des bases fiscales mais également de l’intégration dans le champ du PSR d’une compensation d’exonération de taxe foncière sur les propriétés bâties pour les logements sociaux ⁽²⁾. Celle-ci faisait jusqu’à présent l’objet de crédits budgétaires inscrits au sein du programme 135 *Urbanisme, territoires et amélioration de l’habitat* de la mission *Cohésion des territoires*.

● **Les variables d’ajustement – DCRTP et FDPTP – sont minorées en 2025 d’un montant de 487 millions d’euros.** Toutes les catégories de collectivités territoriales sont concernées par ces minorations dont le montant progresse de 440 millions d’euros par rapport à celui de 2024 (voir le commentaire de l’article 29 du présent projet de loi).

● Deux dispositifs exceptionnels prennent fin en 2025, contribuant à l’évolution négative du montant des PSR à périmètre courant :

– d’une part, l’abondement ponctuel de l’État de 53 millions d’euros au bénéfice du **fonds de sauvegarde des départements** inscrit dans la loi de finances pour 2024 ⁽³⁾ n’a pas vocation à être reconduit ;

– d’autre part, le « **filet de sécurité** » au titre de l’année 2023 a connu ses derniers décaissements en 2024.

(1) En prenant en compte l’extinction de la ligne correspondant au PSR de compensation d’exonération de TFPB.

(2) Cette compensation est prévue à l’article 177 de la loi n° 2021-1900 du 30 décembre 2021 de finances pour 2022.

(3) Article 131 de la loi n° 2023-1322 du 29 décembre 2023 de finances pour 2024, portant de 53 à 106 millions d’euros le montant du fonds.

Tirant les conséquences de l’extinction des « filets de sécurité » au titre des années 2022 et 2023, **le II et le III du présent article suppriment les dispositions légales relatives à ces deux dispositifs.**

● Enfin, plusieurs mouvements de moindre ampleur sont également observables :

– la dotation spéciale pour le logement des instituteurs diminue de 500 000 euros (évolution tendancielle, qui repose sur la baisse du nombre d’instituteurs recensés) ;

– le PSR de compensation de la réforme de 2023 de la taxe sur les logements vacants (TLV) ⁽¹⁾ s’établit à son montant définitif de 33,4 millions d’euros (soit une hausse de 8,7 millions d’euros) ;

– la dotation au bénéfice des communes nouvelles instituée par la loi de finances pour 2024 ⁽²⁾ connaît une hausse de 6,8 millions d’euros.

*

* *

(1) Ce PSR, institué par l’article 132 de la loi de finances pour 2024, vise à compenser, pour les communes et les EPCI à fiscalité propre, les pertes de recettes de taxe d’habitation sur les logements vacants (THLV) résultant de l’article 73 de la loi n° 2022-1726 du 30 décembre 2022 de finances pour 2023. Cet article étend le zonage de la taxe sur les logements vacants (TLV) à près de 3 700 communes entraînant donc pour ces dernières une perte de recettes de THLV.

(2) Article 134 de la loi n° 2023-1322 du 29 décembre 2023 de finances pour 2024.

B – Impositions et autres ressources affectées à des tiers

Article 33

Dispositions relatives à l'affectation de ressources à des tiers

Résumé du dispositif et effets principaux

Le présent article **dresse la liste et estime le rendement prévisionnel de l'ensemble des taxes affectées** à des personnes morales autres que les collectivités territoriales, leurs établissements publics et les organismes de sécurité sociale (**I** de l'article).

Il **fixe également des plafonds à l'affectation d'impositions de toutes natures** aux opérateurs de l'État et organismes chargés de missions de service public bénéficiaires, dans l'optique d'une adéquation entre le niveau de ces ressources et ces missions de service public (**II** de l'article). Les ressources fiscales excédant le plafond sont en règle générale reversées au budget général de l'État, selon un mécanisme dit d'écêtement.

Le présent article permet :

- **d'ajuster à la hausse ou à la baisse les plafonds individuels d'affectation de taxes** (**II** de l'article). Les ressources affectées et plafonnées diminuent de **719,3 millions d'euros**, et de **593,0 millions d'euros** hors mesures de périmètre. Les hausses de plafond concernent sept opérateurs, tandis que les baisses de plafond concernent quatre opérateurs mais sont concentrées sur l'Agence de financement des infrastructures de transport de France, dont le plafond diminue de 745 millions d'euros. Deux plafonds sont créés pour des taxes affectées à l'Association de gestion du fonds pour l'insertion des personnes handicapées et au Commissariat à l'énergie atomique et aux énergies alternatives, et cinq plafonds sont supprimés suite à des réaffectations des taxes au budget général ;
- de **reporter en 2026 l'augmentation du plafond des redevances affectées aux agences de l'eau**, de **modifier la répartition des redevances affectées aux six agences de l'eau** et de **augmenter la contribution de ces agences à l'Office français de la biodiversité** (**III** de l'article) ;
- de **soumettre la contribution annuelle des entreprises au fonds pour l'insertion des personnes handicapées**, affectée à l'Association de gestion du fonds pour l'insertion des personnes handicapées, à un **plafond annuel** (**IV** de l'article) ;
- d'affecter, pour l'année 2025, le produit du tarif de base de la taxe sur les installations nucléaires de base relevant du secteur énergétique et assimilées au Commissariat à l'énergie atomique et aux énergies alternatives, dans la limite d'un **plafond** (**V** de l'article) ;
- d'opérer un **prélèvement de 450 millions d'euros** sur le fonds de roulement du Centre national du cinéma et de l'image animée en 2025 (**VI** de l'article) ;
- de **mettre en conformité huit affectations de taxes avec l'article 2 modifié de la loi organique du 1^{er} août 2001 relative aux lois de finances (LOLF)** ⁽¹⁾, **entré en vigueur lors du dépôt du projet de loi de finances pour 2025**. À cet effet, des modifications de bénéficiaires d'affectation d'impositions de toutes natures sont opérées :
- la contribution patronale au dialogue social actuellement affectée au Fonds paritaire national, qui n'a pas la personnalité morale, est affectée à l'Association de gestion du fonds paritaire national (**VII** de l'article) ;

- l’affectation d’une taxe au Fonds de financement des dossiers impécunieux, qui n’a pas la personnalité morale, est remplacée par une subvention (VIII de l’article) ;
- l’affectation de deux impositions de toutes natures au Fonds national d’aide au logement, qui n’a pas la personnalité morale, est remplacée par une subvention (IX de l’article) ;
- la taxe actuellement affectée aux comités départementaux de pêche est transférée aux comités régionaux exerçant une mission de service public (X de l’article) ;
- la taxe actuellement affectée au Fonds national de gestion des risques en agriculture, qui n’a pas la personnalité morale, est affectée à la Caisse centrale de réassurance ou à l’une de ses filiales (XI de l’article) ;
- l’affectation du prélèvement sur le produit brut des jeux de loterie hors paris sportifs à l’Agence nationale du sport, dénué de lien avec la mission de service public de cette agence, est supprimée et remplacée par l’augmentation du plafond du prélèvement sur le produit brut des paris sportifs affecté à l’agence (XII de l’article) ;
- l’imposition de toute nature affectée au Fonds de garantie des dommages consécutifs à des actes de prévention, de diagnostic ou de soins dispensés par des professionnels de santé, qui n’a pas la personnalité morale, est affectée à la caisse centrale de réassurance ou à l’une de ses filiales (XIII de l’article) ;
- l’affectation de deux impositions de toutes natures au Fonds de solidarité pour le développement, qui n’a pas la personnalité morale, est remplacée par une subvention (XIV de l’article).

Principaux amendements adoptés par la commission des finances

La commission a adopté **cinq amendements distincts** conduisant à modifier cet article.

La commission a adopté un amendement déposé par M. Amiel (EPR) supprimant le plafonnement de la contribution des employeurs au fonds pour l’insertion des personnes handicapées affectée à l’**Association de gestion du fonds pour l’insertion des personnes handicapées (AGEFIPH)**.

La commission a ensuite adopté cinq amendements identiques déposés par le rapporteur général, par M. Cazeneuve (EPR), par M. Vigier (DR), par M. Garot (SOC) et par Mme Mette (Dem), qui relèvent le plafond de la taxe additionnelle à la taxe foncière sur les propriétés non bâties (TA-TFNB) affectée aux **chambres d’agriculture** de 12,6 millions d’euros, portant ce plafond à 334,7 millions d’euros en 2025. Ces amendements indexent également le taux de la TA-TFNB sur l’indice des prix à la consommation harmonisé (IPCH).

La commission a adopté un amendement déposé par M. Dirx (EPR), et tendant à augmenter le plafond du prélèvement sur les paris sportifs en ligne affecté à l’**Agence nationale du sport (ANS)** de 116 millions d’euros, portant ce plafond à 216,4 millions d’euros en 2025.

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

La commission a adopté cinq amendements identiques déposés par Mme Pantel (SOC), par M. Oberti (SOC), par M. Cazenave (EPR), par M. Amiel (EPR) et par M. Mandon (Dem), annulant la baisse de 40 millions d’euros du plafond, prévue par le présent article pour l’année 2025, de la fraction de taxe additionnelle à la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises (TA-CVAE) affectée à **CCI France**, et instituant un prélèvement de 20 millions d’euros sur les fonds de roulement du réseau des chambres de commerce et d’industrie.

Enfin, la commission a adopté cinq amendements identiques déposés par M. Ciotti (UDR), par M. Labaronne (EPR), par Mme Pantel (SOC), par M. Lefèvre (EPR) et par Mme Goulet (Dem), et tendant à limiter à 13,25 millions d’euros la baisse du plafond de la fraction de la taxe additionnelle à la cotisation foncière des entreprises (TA-CFE) affectée aux **chambres des métiers et de l’artisanat (CMA)**. Aussi, ces amendements fixent le plafond à 169,6 millions d’euros en 2025.

La commission a ensuite adopté cet article ainsi modifié, puis rejeté la première partie du projet de loi de finances pour 2025.

I. L’ÉTAT DU DROIT

Le cadre de la fiscalité affectée à des tiers a fait l’objet d’une réforme récente opérée par la loi organique du 28 décembre 2021 relative à la modernisation de la gestion des finances publiques ⁽¹⁾. Cette pratique budgétaire, qui contrevient aux principes d’unité et d’universalité (A) et dont les enjeux financiers sont conséquents (B), a fait l’objet d’un encadrement plus strict à l’occasion de cette réforme (C).

A. LA FISCALITÉ AFFECTÉE À DES TIERS, UNE DÉROGATION AUX PRINCIPES D’UNITÉ ET D’UNIVERSALITÉ BUDGÉTAIRES

La fiscalité affectée à des tiers est une dérogation aux principes d’unité et d’universalité budgétaires, lesquels trouvent leur traduction au niveau organique dans diverses dispositions de la LOLF, en particulier son article 6.

Le **principe d’unité** exige, d’une part, que le budget de l’État soit retracé dans un document unique pour assurer que la présentation des recettes et des dépenses de l’État au Parlement soit claire. Il impose, d’autre part, à la loi de finances de prévoir et d’autoriser l’ensemble des recettes et des dépenses de l’État.

Les taxes affectées constituent par leur nature même des dérogations à ce principe. La loi de finances n’autorise qu’indirectement la perception des taxes affectées à l’occasion de l’autorisation générale de perception opérée par son article 1^{er} ⁽²⁾. Les taxes affectées ne figuraient donc pas annuellement dans la loi de finances jusqu’à l’exercice budgétaire 2022. Auparavant, elles n’apparaissaient

(1) Loi organique n° 2021-1836 du 28 décembre 2021 relative à la modernisation de la gestion des finances publiques.

(2) 1° du I de l’article 34 de la LOLF.

qu'à l'occasion d'une modification de leur plafond ou du dispositif législatif dont elles découlaient.

Le **principe d'universalité** se décline en deux règles distinctes. En premier lieu, la règle de **non-contraction** interdit la compensation des dépenses en recettes dans la présentation budgétaire afin que ne soient pas dissimulées certaines charges. En second lieu, la règle de **non-affectation** exige que l'ensemble des recettes assure l'exécution de l'ensemble des dépenses. Elle interdit par conséquent qu'une recette déterminée soit affectée à une dépense déterminée. Il s'agit de permettre à l'autorité budgétaire de décider et de gérer les fonds publics dans une logique de solidarité et d'unité nationales.

L'affectation de taxes s'oppose par construction à ladite règle de non-affectation. Il s'agit en effet d'octroyer des ressources à un organisme tiers, lui permettant de financer des dépenses concourant à la réalisation d'une mission d'intérêt général. Ces dépenses n'étant pas retracées dans le budget de l'État, le Parlement n'a pas la possibilité de les réorienter vers un autre objet à l'inverse de ce qu'il peut faire lors de l'examen d'une mission budgétaire par les amendements modifiant l'affectation de crédits.

B. LE NIVEAU ÉLEVÉ DE LA FISCALITÉ AFFECTÉE

L'accroissement du nombre de taxes et du montant des recettes affectées à des tiers est un phénomène marquant depuis le début des années 2000. En 2013, le **Conseil des prélèvements obligatoires (CPO) constatait le « développement intense »** ⁽¹⁾ **de cette modalité de financement des services publics ; il formule le même constat dans une note de septembre 2024** ⁽²⁾, **constatant que les impôts et taxes affectées se sont développés fortement au cours des six dernières années.** Cet essor est en grande partie lié à une **démarche de contournement des normes budgétaires, mises en place à partir de 2004**, les taxes affectées n'ayant été progressivement introduites dans les normes de dépenses qu'à partir de 2012. Il a également accompagné l'essor des agences et opérateurs de l'État dont le financement par une fiscalité affectée devait permettre d'augmenter l'acceptabilité de l'impôt dès lors qu'il servait une politique publique définie et connue. Enfin, le financement par affectation de ressources pour les organismes de sécurité sociale et pour les administrations publiques locales a été progressivement préféré car considéré comme un gage de prévisibilité et d'autonomie.

En 2025, **la fiscalité affectée dans son ensemble atteindrait 374 milliards d'euros** dont 66 % bénéficieraient aux organismes de sécurité sociale et 15 % aux collectivités territoriales et à leurs établissements publics.

(1) CPO, La fiscalité affectée : constats, enjeux et réformes, juillet 2013 ([lien](#)).

(2) CPO, Les impôts et taxes affectés, septembre 2024 ([lien](#)).

MONTANT DES TAXES AFFECTÉES SELON LES SECTEURS

(en millions d'euros)

	Exécution 2019	Exécution 2020	Exécution 2021	Exécution 2022	Exécution 2023	Prévision 2024	Prévision 2025
Secteur social	223 968	215 019	221 926	233 981	237 870	242 789	245 983
Secteur local	63 282	49 920	57 316	54 739	53 876	53 609	55 398
ODAC et divers	27 739	53 112	57 438	60 239	70 968	75 330	72 264
Total	314 989	307 051	336 680	348 959	362 715	371 728	373 645

Source : données transmises par le Gouvernement.

Les termes de « fiscalité affectée » évoquent bien souvent la seule fiscalité affectée à des tiers autres que les collectivités territoriales, leurs groupements et les organismes de sécurité sociale. En ce sens, l'affectation temporaire jusqu'au 31 décembre 2024 d'une fraction du produit de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) aux sociétés de l'audiovisuel public, prévue par la loi de finances rectificative pour 2022 ⁽¹⁾, fait partie de la « fiscalité affectée » à des tiers, puisque les sociétés de l'audiovisuel public ne sont ni des collectivités territoriales ou leurs établissements publics, ni des organismes de sécurité sociale. Cependant, l'affectation de la fraction de TVA à ces sociétés n'avait pas été intégrée dans le tableau récapitulant l'ensemble des taxes affectées à des tiers, prévu au 5° bis du I de l'article 34 de la LOLF, au sein de l'article 156 de la loi de finances pour 2024. Cette omission nuisait à l'appréciation globale des taxes affectées à des tiers par le législateur. S'agissant du projet de loi de finances pour 2025, il en va de même, mais pour une raison différente : le financement des sociétés de l'audiovisuel public est assuré par une mission nouvellement créée, intitulée *Audiovisuel public* et dotée de crédits budgétaires à hauteur de 4,03 milliards d'euros. Le projet annuel de performances de cette mission indique toutefois que cette solution budgétaire « *ne préempte pas d'éventuelles modifications du cadre organique visant à définir un mode de financement alternatif pour le secteur qui serait décidé par le Parlement.* »

Aussi, le niveau du produit des taxes affectées à ces « tiers autres », hors audiovisuel public, s'élèverait à 72,3 milliards d'euros en 2025. À titre de comparaison, les recettes fiscales nettes de l'État représenteraient 359,1 milliards d'euros en 2025 ⁽²⁾. Les recettes fiscales affectées à des tiers sont équivalentes à 20 % des ressources fiscales de l'État. C'est ce volet de la fiscalité affectée, hors audiovisuel public, qui est concerné par le présent article. Le tableau ci-dessous présente le produit de ces taxes ventilé par type d'affectataires.

(1) Loi n° 2022-1157 du 16 août 2022 de finances rectificative pour 2022.

(2) Exposé général des motifs du présent projet de loi de finances.

**PRODUIT DE LA FISCALITÉ AFFECTÉE À DES TIERS N'APPARTENANT
NI AU SECTEUR SOCIAL NI AU SECTEUR LOCAL**

(en millions d'euros)

Affectataire		Exécution 2018	Exécution 2019	Exécution 2020	Exécution 2021	Exécution 2022	Exécution 2023	Prévision 2024	Prévision 2025
ODAC	Opérateurs de l'État	7 053	7 834	15 563*	14 802	15 050	21 745	22 424	22 509
	Autres	6 166	6 127	17 868	20 680	22 570	22 462	23 726	24 452
	Sous-total (1)	13 219	13 961	33 431	35 482	37 620	44 207	46 150	46 961
Divers	Secteur de l'emploi et de la formation professionnelle	9 661	9 985	3 267*	16 955	17 990	19 117	20 513	21 194
	Secteur de l'industrie, de la recherche, du commerce et de l'artisanat	149	140	149	499	521	745	806	806
	Secteur de l'équipement, du logement, des transports et de l'urbanisme	3 448	3 421	3 644	2 160	2 521	1 819	1 870	1 870
	Secteur agricole	-	-	-	-	-	-	-	-
	Secteur de l'environnement	168	168	168	6	8	10	10	10
	Logement et construction	-	-	-	-	-	-	-	-
	Autres	151	64	1 271	1 713	1 670	5 070	5 981	1 423
	Sous-total (2)	13 577	13 778	8 499	21 333	22 710	26 761	29 180	25 303
Total (1 + 2)		26 796	27 739	41 930	56 815	60 330	70 968	75 330	72 264

* En 2020, la création de France compétences a conduit à une mesure de transfert de 9,5 milliards d'euros depuis le secteur de la formation professionnelle vers ce nouvel opérateur.

Source : Données transmises par le Gouvernement.

La fiscalité affectée fait l'objet d'un encadrement, qui s'est renforcé au cours des années récentes.

C. L'ENCADREMENT PROGRESSIF DE LA FISCALITÉ AFFECTÉE

1. Les contraintes organiques

Bien que l'affectation de taxes aille à l'encontre de certains principes budgétaires, elle est possible dès lors qu'elle respecte plusieurs conditions organiques. Elle est d'ailleurs explicitement prévue par la LOLF, sous certaines réserves qu'elle définit et qui ont été précisées par le Conseil constitutionnel ⁽¹⁾. À la suite des recommandations de la mission d'information sur la mise en œuvre de la loi organique relative aux lois de finances (LOLF) ⁽²⁾, la loi organique du

(1) Décision n° 2001-456 DC du 27 décembre 2001 ([lien](#)).

(2) M. Laurent Saint-Martin, rapport d'information n° 2210 de la commission des finances en conclusion de la mission d'information sur la mise en œuvre de la LOLF, septembre 2019.

28 décembre 2021 précitée a instauré une doctrine plus restrictive d'affectation des taxes à des tiers au niveau organique.

- La LOLF a posé dès le départ une **condition de fond** à l'affectation de taxes à des **tiers, qui ne peuvent recevoir cette ressource** qu'à raison des missions de service public qui leur sont confiées ⁽¹⁾.

La loi organique du 28 décembre 2021 précitée conduit à un durcissement de ce critère à compter du dépôt du projet de loi de finances pour 2025. En dehors des collectivités territoriales et des organismes de sécurité sociale, les tiers ne peuvent bénéficier d'une fiscalité affectée qu'à la **double condition de disposer de la personnalité morale** – ce qui exclut la possibilité d'affecter une taxe à un fonds sans personnalité juridique – et que **soit justifié un lien entre la taxe affectée considérée et la mission de service public que le tiers assure** ⁽²⁾.

- La LOLF pose ensuite **des conditions de forme à l'affectation de taxe**.

Lorsque la ressource qu'il est envisagé d'affecter à un tiers est une ressource de l'État, un changement d'**affectation totale ou partielle ne peut être établi que par une loi de finances** ⁽³⁾. De plus, en vertu de la loi organique du 28 décembre 2021 précitée, pour les tiers autres que les organismes de sécurité sociale et les collectivités territoriales et leurs établissements publics, la création d'une taxe affectée n'est plus possible, à compter du dépôt du projet de loi de finances pour 2025, que par l'adoption d'une disposition en loi de finances.

La loi de finances doit également **autoriser chaque année la perception des taxes affectées**. Cette obligation passait jusqu'alors par une autorisation générale de perception pour l'ensemble des taxes affectées, traditionnellement opérée par l'article 1^{er} de la loi de finances ⁽⁴⁾. Pour donner au législateur une appréciation plus complète de la fiscalité affectée et renforcer le principe d'universalité budgétaire, la loi organique du 28 décembre 2021 précitée a prévu que la loi de finances de l'année présente, dans sa première partie, **l'ensemble des impositions de toutes natures dont le produit est affecté** à une personne morale autre que les collectivités territoriales et leurs établissements publics et les organismes de sécurité sociale, ainsi que **leur produit prévisionnel pour l'année** ⁽⁵⁾. Le présent article met pour la troisième fois en œuvre cette disposition.

Enfin, la **liste et l'évaluation par bénéficiaire** de toutes les taxes affectées à des tiers **doivent figurer en annexe du projet de loi de finances** ⁽⁶⁾. Elle est présentée dans le tome I de l'annexe *Voies et moyens*.

(1) Article 2 de la LOLF.

(2) Article 2 de la LOLF en vigueur depuis le dépôt du projet de loi de finances pour 2025.

(3) Article 36 de la LOLF jusqu'au dépôt du projet de loi de finances pour 2025. Depuis cette date, la disposition concernée figure à l'article 2 de la même loi organique.

(4) 1^o du I de l'article 34 de la LOLF.

(5) 5^o bis du I de l'article 34 de la LOLF, à compter du 1^{er} janvier 2023.

(6) 1^o de l'article 51 de la LOLF.

2. Le plafonnement des taxes affectées

● Compte tenu de la dynamique de la fiscalité affectée, un mécanisme de plafonnement a été institué à l’occasion de **la loi de finances pour 2012** ⁽¹⁾. Ce dispositif d’encadrement budgétaire vise à :

– renforcer le suivi et le contrôle par le Parlement des ressources fiscales affectées aux opérateurs, conformément aux principes budgétaires d’annualité (autorisation annuelle du Parlement) et d’universalité (interdiction en principe d’affecter une ressource à un tiers), afin de conforter le contrôle parlementaire sur l’emploi des ressources de l’État ;

– ajuster les ressources des opérateurs à leurs besoins pour assurer leurs missions de service public ;

– maîtriser le niveau de la dépense de certains opérateurs de l’État par la régulation de leurs ressources affectées, de manière à les inciter à dépenser moins et assurer ainsi leur contribution à la maîtrise des comptes publics.

Le fonctionnement de ce plafonnement permanent repose sur les dispositions suivantes :

– les **affectations de ressources sont autorisées dans la limite d’un plafond soumis annuellement au Parlement**. Au-delà de ce plafond, les ressources sont écrêtées au profit du budget général de l’État ;

– les plafonds et leur niveau en milliers d’euros sont mentionnés par ressource affectée, avec mention de la personne affectataire, **dans un tableau unique**, prévu jusqu’en 2023 au I de l’article 46 de la loi de finances pour 2012. L’article 156 de la loi de finances pour 2024 ⁽²⁾ a supprimé le tableau présenté au I de l’article 46 de la loi de finances pour 2012 et lui a substitué un tableau annuel présenté en loi de finances, permettant une appréciation exhaustive par le législateur.

● Les lois de programmation des finances publiques ⁽³⁾ ont posé, à compter du 1^{er} janvier 2016, le **principe général du plafonnement des taxes affectées** à des tiers autres que les collectivités territoriales, les établissements publics de coopération intercommunale et les organismes de sécurité sociale. S’appliquant initialement à 46 taxes, le plafonnement des produits affectés a progressivement été étendu. Il concernera 69 taxes en 2025, pour un produit affecté prévisionnel de 22,9 milliards d’euros. Cette pratique n’est toutefois pas généralisée puisque 62 taxes continuent d’échapper au plafonnement.

(1) Loi n° 2011-1977 du 28 décembre 2011 de finances pour 2012, article 46.

(2) Loi n° 2023-1322 du 29 décembre 2023 de finances pour 2024, article 156.

(3) Loi n° 2014-1653 du 29 décembre 2014 de programmation des finances publiques pour les années 2014 à 2019, article 16. Loi n° 2018-32 du 22 janvier 2018 de programmation des finances publiques pour les années 2018 à 2022, article 18. Loi n° 2023-1195 du 18 décembre 2023 de programmation des finances publiques pour les années 2023 à 2027, article 8.

ÉVOLUTION DU NOMBRE ET DU MONTANT DES TAXES AFFECTÉES PLAFONNÉES

Années	Nombre de taxes plafonnées*	Produit global des taxes plafonnées** (en millions d'euros)	Montant de l'écêtement au profit du budget général de l'État (en millions d'euros)
2012	46	3 013	136,2
2013	57	5 206	218
2014	59	5 573	296
2015	80	7 914	391
2016	85	9 228	452
2017	89	9 972	621
2018	91	9 080	933
2019	102	9 463	986
2020 ⁽¹⁾	78	19 626	2 344
2021	71	18 809	1 049
2022	70	19 410	1 018
2023	70	22 729	2 482
2024	73	25 632	3 371
2025	69	22 979	2 196

Source : données transmises au Rapporteur général par le Gouvernement.

La loi de programmation du 18 décembre 2023 précitée prévoit que l'absence de plafonnement d'une taxe affectée fait l'objet d'une dérogation justifiée, *via* la présentation par le Gouvernement d'une liste de l'ensemble des impositions affectées non plafonnées et des « *motivations ayant présidé à l'absence de plafonnement* » ⁽²⁾. Le présent projet de loi de finances pour 2025 ne met toutefois pas en œuvre cette disposition de la LPFP.

De plus, la loi de programmation du 18 décembre 2023 précitée a prévu que le niveau du plafond de chaque taxe affectée à des tiers autres que les collectivités territoriales, les établissements publics de coopération intercommunale et les organismes de sécurité sociale « *ne peut excéder de plus de 5 % le rendement de l'imposition* » prévu par le projet de loi de finances de l'année ⁽³⁾. Cependant, le CPO a relevé en septembre 2024 que cette disposition avait été méconnue par la loi de finances pour 2024 pour une dizaine de taxes affectées ⁽⁴⁾.

● Instituée par la loi organique du 28 décembre 2021 précitée, la **rationalisation des modalités de plafonnement** a été progressivement mise en œuvre. En effet, l'article 34 de la LOLF prévoit désormais qu'en plus de présenter l'ensemble des taxes affectées et leur rendement prévisionnel, la loi de finances « *décide, le cas échéant, l'attribution, totale ou partielle,* » du produit d'une taxe

(1) Entre 2019 et 2020, la somme totale des plafonds au sens de l'article 46 de la LFI pour 2012 a augmenté de 10,1 milliards d'euros. Cette évolution s'explique notamment par le plafonnement des ressources affectées à France compétences (+ 9,5 milliards d'euros).

(2) Loi n° 2023-1195 du 18 décembre 2023 de programmation des finances publiques pour les années 2023 à 2027, article 8.

(3) Loi n° 2023-1195 du 18 décembre 2023 de programmation des finances publiques pour les années 2023 à 2027, article 8.

(4) CPO, Les impôts et taxes affectés, septembre 2024 ([lien](#)).

affectée à l'État. Il s'agissait de prévoir que l'ensemble des opérations jusqu'ici réalisées par la modification du I de l'article 46 de la loi de finances pour 2012 soient effectuées par l'insertion et la modification d'un tableau définissant chaque plafonnement dans chaque projet de loi de finances. Il devrait être possible de modifier le niveau d'un plafonnement ou de le supprimer, voire de rebudgétiser une taxe en supprimant complètement son affectation à un tiers en amendant un tableau inséré dans chaque projet de loi de finances.

Un premier progrès dans le projet de loi de finances pour 2023 ⁽¹⁾ a consisté à soumettre au législateur un tableau récapitulant l'ensemble des taxes affectées à des tiers et leur rendement prévisionnel mais cette présentation n'avait qu'un caractère informatif.

Le projet de loi de finances pour 2024 est venu se conformer à l'intention du législateur organique, par la suppression du I de l'article 46 de la loi de finances pour 2012 et par la présentation annuelle en loi de finances d'un second tableau présentant chaque taxe plafonnée, leur affectataire et le montant du plafond ⁽²⁾. Aussi, une modification apportée à un tel plafond peut désormais intervenir par amendement à ce tableau. Le présent projet de loi de finances pour 2025 met en œuvre ce principe pour la deuxième fois.

En outre, si le renforcement des conditions de fond de l'affectation de la fiscalité à des tiers, imposant aux tiers affectataires de disposer de la personnalité morale et établissant un lien entre l'imposition affectée et les missions de service public de l'affectataire, ne s'applique qu'à partir du dépôt du projet de loi de finances pour 2025 ⁽³⁾, la loi de finances pour 2024 a déjà mis en conformité quatre impositions affectées à des tiers :

- la contribution pour frais de contrôle auparavant affectée à l'Autorité de contrôle prudentiel et de résolution (ACPR), qui ne dispose pas de la personnalité morale, est désormais affectée à la Banque de France ;

- la fraction du produit des cotisations principale et additionnelle des bailleurs sociaux à la Caisse de garantie du logement locatif social (CGLLS) qui était auparavant affectée au Fonds national d'accompagnement vers et dans le logement (FNAVDL) a été rebudgétisée, du fait de l'absence de personnalité juridique du fonds ;

- la contribution annuelle des employeurs au fonds de développement pour l'insertion professionnelle des handicapés, dénué de personnalité morale, est désormais affectée à l'Association pour la gestion des fonds pour l'insertion professionnelle des personnes handicapées (AGEFIPH) ;

(1) Voir l'article 116 de la loi n° 2022-1726 du 30 décembre 2022 de finances pour 2023.

(2) Voir l'article 156 de la loi n° 2023-1322 du 29 décembre 2023 de finances pour 2024.

(3) Article 3 de la loi organique n° 2021-1836 du 28 décembre 2021 relative à la modernisation de la gestion des finances publiques.

– la contribution à la formation des entreprises de travail temporaire, dont l’affectation était auparavant définie par accord de branche, est désormais régie par la loi, conformément aux dispositions organiques ; elle est collectée par les opérateurs de compétences et reversée au fonds professionnel pour l’emploi dans le travail temporaire.

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

Le **I** du présent article comporte le tableau prévu par le 5° *bis* du I de l’article 34 de la LOLF tel que modifié par la loi organique du 28 décembre 2021 de modernisation de la gestion des finances publiques. Ce tableau est constitué de quatre colonnes qui mentionnent :

– à la colonne A : l’imposition affectée (sans toutefois renvoyer à la disposition législative fiscale correspondante comme le faisait, de façon opportune, le tableau de l’article 46 de la loi de finances pour 2012) ;

– à la colonne B : l’affectataire de l’imposition selon le droit en vigueur ;

– à la colonne C : l’éventuel nouveau bénéficiaire de l’imposition, à compter de l’année sur laquelle porte le projet de loi de finances ;

– à la colonne D : le rendement prévisionnel de l’imposition pour l’année 2025.

Le **II** du présent article met en œuvre le principe organique selon lequel les niveaux de plafonnement des taxes affectées sont fixés chaque année en loi de finances. Ce **II** procède ainsi à la modification des plafonds de certaines taxes affectées par rapport au droit en vigueur.

Le **III** reporte à 2026 le relèvement du plafond global des taxes affectées aux agences de l’eau, prolonge en 2025 le dispositif dérogatoire de répartition des taxes affectées entre les agences de l’eau, et prévoit une augmentation de leur contribution à l’Office français de la biodiversité.

Le **IV** instaure à l’article L. 5212-9 du code du travail un plafonnement annuel de l’affectation des contributions des employeurs à l’Association de gestion du fonds pour l’insertion professionnelle des personnes handicapées (AGEFIPH).

Le **V** instaure l’affectation, pour l’année 2025, du produit du tarif de base de la taxe sur les installations nucléaires relevant du secteur énergétique au Commissariat à l’énergie atomique et aux énergies alternatives (CEA), dans la limite d’un plafond.

Le **VI** opère un prélèvement de 450 millions d’euros sur le fonds du roulement du Centre national du cinéma et de l’image animée (CNC).

Les **VII à XIV** opèrent plusieurs modifications relatives à l'affectation de taxes au Fonds paritaire national (FPN), au Fonds de financement des dossiers impécunieux (FFDI), au Fonds national d'aide au logement (FNAL), aux comités départementaux des pêches maritimes et des élevages marins, au Fonds national de gestion des risques en agriculture (FNGRA), à l'Agence nationale du sport (ANS), au Fonds de garantie des dommages consécutifs à des actes de prévention, de diagnostic ou de soins dispensés par des professionnels de santé (FAPDS) et au Fonds de solidarité pour le développement (FSD).

A. UNE DIMINUTION GLOBALE DU PLAFONNEMENT DES TAXES AFFECTÉES DE 719,3 MILLIONS D'EUROS, ET DE 593,0 MILLIONS D'EUROS À PÉRIMÈTRE CONSTANT

Le présent article prévoit une diminution de **719,3** millions d'euros des ressources affectées et plafonnées, et une diminution de **593,0** millions d'euros hors mesures de périmètre. Cette modulation découle :

- de l'augmentation de la somme des plafonds de **218,1** millions d'euros afin d'accompagner l'évolution des missions des **sept** affectataires concernés ou de tirer les conséquences d'une modification de leurs modalités de financement ;

- de la diminution de **811,1** millions d'euros de la somme des plafonds des taxes affectées à **quatre** opérateurs, afin de faire contribuer leurs bénéficiaires à l'effort de redressement des comptes publics ;

- de la création de **deux** nouveaux plafonds, à hauteur de **697,0** millions d'euros, au titre des ressources affectées à l'Association de gestion du fonds pour l'insertion professionnelle des personnes handicapées (AGEFIPH), et, pour l'année 2025, au Commissariat à l'énergie atomique et aux énergies alternatives (CEA) ;

- de la suppression de **quatre** affectations de taxes plafonnées à des opérateurs, à hauteur de **823,3** millions d'euros, aux fins de mise en conformité avec les nouvelles dispositions de l'article 2 de la LOLF ou de modifications de financements.

1. Les opérateurs dont le plafond augmente

Le Gouvernement propose d'élever les plafonds d'affectation de **sept** organismes affectataires pour une augmentation totale de **218,1 millions d'euros**.

a. L'Agence nationale de sécurité sanitaire de l'alimentation, de l'environnement et du travail

L'Agence nationale de sécurité sanitaire de l'alimentation, de l'environnement et du travail (ANSES) a été instituée par l'ordonnance du 7 janvier 2010 portant création d'une agence nationale chargée de la sécurité

sanitaire de l'alimentation, de l'environnement et du travail ⁽¹⁾, qui a fusionné l'Agence française de sécurité sanitaire des aliments (AFSSA) et l'Agence française de sécurité sanitaire de l'environnement et du travail (AFSSET). L'ANSES est un établissement public à caractère administratif dont les missions sont précisées à l'article L. 1313-1 du code de la santé publique. L'agence met en œuvre une expertise scientifique indépendante et pluraliste et contribue principalement à assurer la sécurité sanitaire humaine dans les domaines de l'environnement, du travail et de l'alimentation, contribuant également à assurer la protection de la santé des êtres vivants, et la protection de l'environnement, en exerçant des missions relatives à la délivrance, à la modification et au retrait d'agrément de nombreux produits réglementés tels que les produits phytopharmaceutiques ou les produits biocides.

L'ANSES est financée par des subventions des personnes publiques, par des redevances et par le produit de taxes affectées. Plus particulièrement, elle bénéficie de l'affectation des taxes présentées dans le tableau ci-après.

MONTANT DES TAXES AFFECTÉES À L'ANSES

(en milliers d'euros)

Imposition ou ressource affectée	Plafond 2024	Rendement prévisionnel 2025	Plafond proposé 2025	Écart de plafond 2024/2025
Redevance sur les produits biocides	Non plafonnée	3 341	Non plafonnée	Non plafonnée
Taxe annuelle portant sur les autorisations de médicaments vétérinaires et les autorisations d'établissements pharmaceutiques vétérinaires II de l'article L. 5141-8 du code de la santé publique	4 500	4 400	5 000	+ 500
Taxe annuelle sur la vente des produits phytopharmaceutiques Article L. 253-8-2 du code rural et de la pêche maritime	4 200	4 179	4 200	-
Taxe liée aux dossiers de demande concernant les médicaments vétérinaires ou leur publicité I de l'article L. 5141-8 du code de la santé publique	4 000	5 107	6 000	+ 2 000
Taxe relative à la mise sur le marché des produits phytopharmaceutiques et de leurs adjuvants, des matières fertilisantes et de leurs adjuvants et des supports de culture Article 30 de la loi de finances pour 2007	15 000	10 000	15 000	-
Total	27 700	27 027	30 200	+ 2 500

Source : commission des finances, d'après le tome I des « Voies et moyens » annexé au projet de loi de finances pour 2025.

En 2025, les ressources affectées à l'ANSES augmentent de **2,5 millions d'euros**, aux termes des mouvements suivants :

– **l'augmentation du plafond de la taxe annuelle portant sur les autorisations de médicaments vétérinaires et les autorisations d'établissements**

(1) Ordonnance n° 2010-18 du 7 janvier 2010 portant création d'une agence nationale chargée de la sécurité sanitaire de l'alimentation, de l'environnement et du travail.

pharmaceutiques vétérinaires à hauteur de 0,5 million d’euros, pour s’établir à 5 millions d’euros en 2025 ;

– l’augmentation du plafond de la taxe liée aux dossiers de demande concernant les médicaments vétérinaires ou leur publicité à hauteur de 2 millions d’euros, pour s’établir à 6 millions d’euros en 2025.

Ces rehaussements des plafonds sont motivés, suivant l’évaluation préalable du présent article, par les restes à financer importants sur l’activité liée aux médicaments vétérinaires conduisant à un déficit depuis 2019, qui entraîne une dynamique à la hausse du nombre de dossiers déposés dans ce domaine, donc des activités de l’ANSES et des taxes affectées à cette agence.

Il est à noter que **tous les plafonds des taxes affectées à l’ANSES sont supérieurs au rendement prévisionnel des taxes affectées à l’agence.**

b. L’Autorité des marchés financiers

L’Autorité des marchés financiers (AMF) est une autorité publique indépendante instituée par la loi du 1^{er} août 2003 de sécurité financière ⁽¹⁾ qui assure une mission de régulation des marchés financiers, ainsi que des acteurs et produits de la place financière française. À ce titre, elle perçoit des droits et contributions versés par les acteurs soumis à son contrôle comme prévu par les articles L. 621-5-2 à L. 621-5-4 du code monétaire et financier.

Les ressources affectées à l’AMF sont régulièrement augmentées afin de permettre à l’opérateur de :

– se doter des moyens techniques et humains pour faire face à des exigences accrues en matière de lutte contre le blanchiment et de cybersécurité, et de traiter des sujets émergents liés à la finance durable et digitale ;

– jouer pleinement son rôle dans le contexte de la sortie du Royaume-Uni de l’Union européenne. Cela passe par une contribution plus importante à l’Autorité européenne des marchés financiers (ESMA), versée par l’AMF, et une supervision et un accompagnement accrus des acteurs qui choisissent de s’implanter ou de renforcer leurs activités en France, notamment à la suite de la sortie du Royaume-Uni de l’Union européenne. Les autorités de régulation des marchés financiers en Allemagne et en Italie ont bénéficié, dans ce contexte, d’une augmentation significative de leurs moyens.

Plus particulièrement, l’augmentation proposée du plafond des ressources affectées à l’AMF s’accompagne de l’augmentation de son schéma d’emplois de +25 ETP.

(1) Loi n° 2003-706 du 1er août 2003 de sécurité financière.

ÉVOLUTION DU PLAFOND DES RESSOURCES AFFECTÉES À L'AMF DEPUIS 2019

(en milliers d'euros)

Imposition ou ressource affectée	Plafond 2019	Plafond 2020	Plafond 2021	Plafond 2022	Plafond 2023	Plafond 2024	Plafond proposé 2025
Droits et contributions pour frais de contrôle Articles L. 621-5-2 à L. 621-5-4 du code monétaire et financier	96 500	99 000	101 500	106 000	114 500	121 000	126 000

Source : commission des finances.

Pour 2025, il est ainsi proposé de **porter le plafond des ressources de l'autorité à 126 millions d'euros**, soit une hausse de 5 millions d'euros par rapport à 2024.

c. Les établissements d'enseignement supérieur

La loi du 8 mars 2018 relative à l'orientation et à la réussite des étudiants a instauré une **contribution de vie étudiante et de campus (CVEC)**, destinée à favoriser l'accueil et l'accompagnement social, sanitaire, culturel et sportif des étudiants et à conforter les actions de prévention et d'éducation à la santé qui leur sont destinées ⁽¹⁾.

Aux termes de l'article L. 841-5 du code de l'éducation, la contribution est due par les étudiants au moment de leur inscription à une formation initiale dans un établissement d'enseignement supérieur. Acquittée auprès du centre régional des œuvres universitaires et scolaires (CROUS), **elle bénéficie aux établissements d'enseignement supérieur**.

Le montant initial de la contribution a été fixé à 90 euros. Le produit de cette contribution varie selon deux effets :

- un effet volume qui dépend du nombre d'étudiants attendus à la rentrée ;
- un effet prix car la CVEC est indexée sur l'inflation. Elle a été revalorisée à 92 euros à la rentrée 2020 puis à 93 euros à la rentrée 2021, à 95 euros à la rentrée 2022, à 100 euros à la rentrée 2023, et à 103 euros à la rentrée 2024.

(1) Loi n° 2018-166 du 8 mars 2018 relative à l'orientation et à la réussite des étudiants, article 12.

**ÉVOLUTION DU PLAFOND DE LA CVEC AFFECTÉE AUX ÉTABLISSEMENTS
D'ENSEIGNEMENT SUPÉRIEUR DEPUIS 2019**

(en milliers d'euros)

Imposition ou ressource affectée	Plafond 2019	Plafond 2020	Plafond 2021	Plafond 2022	Plafond 2023	Plafond 2024	Plafond proposé 2025
Contribution à la vie étudiante (CVEC) Article L. 841-5 du code de l'éducation	95 000	140 000	150 000	165 000	177 000	177 000	178 000

Source : commission des finances.

Le **II** du présent article propose **d'augmenter le plafond d'affectation de la CVEC d'un million d'euros, pour le porter à 178 millions d'euros** afin que le produit de la CVEC soit intégralement versé aux établissements d'enseignement supérieur. Cependant, le tableau du **I** du présent article présente un rendement prévisionnel de la CVEC de 176,3 millions d'euros en 2025, soit un montant inférieur au plafond en vigueur en 2024 et au plafond proposé pour 2025.

d. Les établissements publics fonciers locaux

Les **établissements publics fonciers** interviennent dans les territoires où les enjeux d'intérêt général en matière d'aménagement et de développement durables le justifient, mettant en place des stratégies foncières pour mobiliser le foncier et favoriser le développement durable et la lutte contre l'étalement urbain.

Pour le financement de leurs interventions, les articles 1607 *ter* et 1609 B à D du code général des impôts instituent des **taxes spéciales d'équipement** qui constituent des taxes additionnelles aux deux taxes foncières (sur les propriétés bâties et non bâties), à la taxe d'habitation sur les résidences secondaires et à la cotisation foncière des entreprises. Le montant de taxe spéciale d'équipement affectée à chacun des dix établissements publics fonciers et à chacun des deux établissements publics fonciers et d'aménagement (en Guyane et à Mayotte) est plafonné chaque année en loi de finances initiale. Le produit de la taxe spéciale d'équipement est ensuite voté par le conseil d'administration des établissements publics fonciers.

La réforme de la taxe d'habitation a conduit à une diminution de l'assiette de ces taxes, pour laquelle il a été fait le choix de compenser les établissements par dotation budgétaire – sur le programme 135 *Urbanisme, territoires et amélioration de l'habitat* rattaché à la mission *Cohésion des territoires* – depuis la loi de finances pour 2021 afin de ne pas reporter la charge fiscale sur les autres assujettis ⁽¹⁾. La réforme des assiettes de la taxe foncière sur les propriétés bâties et de la cotisation foncière des entreprises des immobilisations industrielles a également entraîné une diminution de l'assiette de ces taxes, compensée par une dotation prévue par la loi de finances pour 2021 ⁽²⁾.

(1) Voir le H du V de l'article 16 de la loi n° 2019-1479 du 28 décembre 2019 de finances pour 2020.

(2) Voir le 1 du B du III de l'article 29 de la loi n° 2020-1721 du 29 décembre 2020 de finances pour 2021.

Les ressources affectées aux établissements publics fonciers locaux augmentent globalement de 7,5 millions d'euros en 2025. Cette augmentation permet de couvrir de nouveaux besoins :

– des besoins de 3 millions d'euros en ingénierie et en acquisition pour la gestion du recul du trait de côté pour les établissements publics fonciers de Bretagne, Normandie, Nouvelle-Aquitaine, Occitanie, Provence-Alpes-Côte d'Azur et Vendée, soit 0,5 million d'euros par établissement ;

– des besoins de 1 million d'euros liés à la poursuite du développement des interventions de l'établissement public foncier du Grand Est sur le territoire étendu à l'ancienne région Champagne-Ardenne ;

– le renforcement, à hauteur de 4,5 millions d'euros, des actions de maîtrise foncière de l'établissement public de Provence-Alpes-Côte d'Azur en faveur de la lutte contre l'habitat indigne et les copropriétés dégradées, et l'engagement de la maîtrise foncière sur les quatre ensembles de copropriétés identifiés à Marseille comme susceptibles de faire l'objet d'opérations de requalification de copropriétés dégradées d'intérêt général ;

– l'atteinte des objectifs d'acquisition du programme pluriannuel d'intervention de l'établissement public foncier de Vendée, à hauteur de 4,4 millions d'euros ;

– des besoins de 0,5 million d'euros de l'établissement public foncier et d'aménagement de Mayotte pour rattraper l'augmentation de la taxe spéciale d'équipement inscrite pour 2024 au projet stratégique de développement, honorée seulement pour moitié en 2024.

Le plafond de taxe spéciale d'équipement affectée à l'établissement public foncier des Hauts-de-France est abaissé de 5,9 millions d'euros afin de permettre l'augmentation des plafonds des autres établissements.

Par ailleurs, les établissements publics fonciers de l'État subissent l'inflation des prix des terrains fonciers et connaissent une diversification de leurs missions, via leur participation à la lutte contre l'habitat dégradé, à la mise en œuvre de la réforme « zéro artificialisation nette » et à la production de logements. Ces tendances sont de nature à accroître les besoins futurs des établissements.

PLAFONDS DES TAXES AFFECTÉES AUX ÉTABLISSEMENTS PUBLICS FONCIERS

(en milliers d'euros)

Taxe	Établissement public foncier / Agence d'aménagement	Plafond 2024	Plafond proposé pour 2025	Évolution 2024/2025
Articles 1607 <i>ter</i> du code général des impôts et L. 321-1 du code de l'urbanisme	Grand-Est	11 031	12 031	+ 1 000
	Normandie	10 151	10 651	+ 500
	Ouest Rhône-Alpes	19 807	19 807	
	Provence-Alpes-Côte d'Azur	38 259	43 259	+ 5 000
	Île-de-France	139 136	139 136	
	Nouvelle Aquitaine	23 242	23 742	+ 500
	Occitanie	31 596	32 096	+ 500
	Bretagne	7 838	8 338	+ 500
	Vendée	2 970	7 870	+ 4 900
	Hauts-de-France	23 214	17 314	– 5 900
Article 1609 B du code général des impôts	Guyane	3 938	3 938	
	Mayotte	2 307	2 807	+ 500
Article 1609 C du code général des impôts	Agence pour la mise en valeur des espaces urbains de la zone dite des cinquante pas géométriques en Guadeloupe	997	997	
Article 1609 D du code général des impôts	Agence pour la mise en valeur des espaces urbains de la zone dite des cinquante pas géométriques en Martinique	975	975	
Total		315 461	322 961	+ 7 500

Source : commission des finances d'après le présent article.

e. France Compétences

France compétences est un établissement public administratif *sui generis*, opérateur de l'État créé par l'article 36 de la loi du 5 septembre 2018 pour la liberté de choisir son avenir professionnel ⁽¹⁾. **Ses missions sont définies à l'article L. 6123–5 du code du travail.**

Regroupant les missions de quatre institutions ⁽²⁾, France compétences assure, **depuis le 1^{er} janvier 2019, le financement, la régulation, le contrôle et l'évaluation du système de la formation professionnelle et de l'apprentissage.**

Des ressources ont été attribuées à France compétences pour financer les différents dispositifs de formation sur le fondement de l'article L. 6123-12 du code du travail. Assises sur la masse salariale, le montant attendu de ces

(1) Loi n° 2018-771 du 5 septembre 2018 pour la liberté de choisir son avenir professionnel.

(2) Le Conseil national de l'emploi, de la formation et de l'orientation professionnelles (CNEFOP), le Comité paritaire national pour l'emploi et la formation (COPANEF), le Fonds paritaire de sécurisation des parcours professionnels (FPSPP) et la Commission nationale de la certification professionnelle (CNCP).

ressources est de **11,6 milliards d'euros en 2025** ⁽¹⁾. France compétences sera destinataire en 2025, après une période transitoire qui s'est terminée fin 2021 ⁽²⁾ :

– de la contribution unique à la formation professionnelle et à l'alternance (CUFPA) créée par la loi du 5 septembre 2018 précitée à compter du 1^{er} janvier 2019 et regroupant la contribution à la formation professionnelle continue (CFP) et la taxe d'apprentissage (TA). Son rendement prévu en 2025 est de 10,6 milliards d'euros ;

– de la contribution supplémentaire à l'apprentissage (CSA), fiscalité incitative, due par les structures assujetties à la taxe d'apprentissage dont l'effectif annuel moyen est supérieur à 250 salariés et qui n'atteignent pas un nombre de contrats en alternance au moins égal à 5 % de leur effectif. Son rendement attendu en 2025 est de 190,9 millions d'euros ;

– des participations des employeurs à la formation professionnelle continue (PEFPC) pour 680,7 millions d'euros en 2025 ;

– de la contribution des personnes immatriculées au répertoire des métiers pour 94 millions d'euros en 2025 ;

– de la contribution spécifique à la formation professionnelle pour Saint-Pierre-et-Miquelon dont le rendement prévisionnel est de 0,3 million d'euros en 2025.

(1) Les produits de ces taxes figurent dans le tome 1 des Voies et moyens pour 2024 et au I du présent article.

(2) Jusqu'alors ces ressources étaient partagées avec les opérateurs de compétences (OPCO).

RÉCAPITULATION DES TAXES AFFECTÉES À FRANCE COMPÉTENCES

(en euros)

Imposition ou ressource affectée	Plafond 2024	Plafond 2025	Rendement prévisionnel 2025
Contribution supplémentaire à l'apprentissage (CSA) Article L. 6242-1 du code du travail	Non plafonnée	Non plafonnée	190 917 674
Contribution unique à la formation professionnelle et à l'alternance (Cufpa) Article L. 6131-2 du code du travail	10 500 000 000	10 620 466 270	10 620 466 270
Participations des employeurs à la formation professionnelle continue (Pefpc) Articles L. 6331-1 à L. 6331-69 du code du travail	Non plafonnées	Non plafonnées	680 723 625
Contribution des personnes immatriculées au répertoire des métiers et de l'artisanat 2° de l'article L. 6331-48 du code du travail	105 000 000	105 000 000	94 534 025
Contribution spécifique à la formation professionnelle pour Saint-Pierre-et-Miquelon	Non plafonnée	Non plafonnée	344 906
Total			11 586 986 500

Source : commission des finances d'après le présent article.

Le présent article relève le plafond de la CUFPA de 120 millions d'euros pour atteindre 10 620 millions d'euros. Il s'agit de reverser à l'opérateur l'ensemble du rendement de cette contribution prévu pour 2025.

f. La société des Grands Projets

Établissement public en charge de la réalisation du projet du Grand Paris Express, la **société des Grands Projets**, créée par l'article 7 de la loi du 3 juin 2010 relative au Grand Paris ⁽¹⁾ et initialement intitulée société du Grand Paris, bénéficie de cinq ressources affectées comme le résume le tableau ci-après.

(1) Loi n° 2010-597 du 3 juin 2010 relative au Grand Paris.

RÉSUMÉ DES MOUVEMENTS DE PLAFONDS DE LA SOCIÉTÉ DES GRANDS PROJETS

(en milliers d'euros)

Imposition ou ressource affectée	Plafond 2024	Rendement prévisionnel 2025	Plafond proposé 2025	Écart de plafond 2024/2025
Taxe spéciale d'équipement Article 1609 G du code général des impôts	67 100	67 100	67 100	-
Taxe locale sur les bureaux en Île-de-France 2° du A du XI de l'article 36 de la loi n° 2016-1917 du 29 décembre 2016 de finances pour 2017	718 000	782 000	782 000	+ 64 000
Taxe additionnelle sur les surfaces de stationnement Article 1599 <i>quater</i> C du code général des impôts	30 000	18 025	30 000	-
Imposition forfaitaire sur les entreprises de réseau-IFER Article 1599 <i>quater</i> A <i>bis</i> du code général des impôts	84 000	85 359	90 000	+ 6 000
Part régionale de la taxe de séjour Article L. 2531-17 du code général des collectivités territoriales	15 000	20 000	20 000	+ 5 000
Total	914 100	972 484	989 100	+ 75 000

Source : commission des finances d'après le présent article.

En 2025, les ressources affectées à la SGP augmentent de **75 millions d'euros**, aux termes de plusieurs mouvements visant à faire correspondre, d'après l'évaluation préalable du présent article, les plafonds à la variation du rendement prévisionnels des taxes en 2025. **Il est à noter que ce plafond excède de 17 millions d'euros le rendement prévisionnel des taxes affectées à la SGP.**

g. Voies navigables de France

Voies navigables de France (VNF) est un établissement public à caractère administratif de l'État prévu à l'article L. 4311-1 du code des transports, placé sous la tutelle du ministère de la Transition écologique. Il est chargé de promouvoir la logistique fluviale, de concourir à l'aménagement du territoire et d'assurer la gestion globale de l'eau.

VNF compte parmi ses ressources une redevance hydraulique à caractère domanial qui lui est affectée par le 1° de l'article L. 4316-1 du code des transports. Elle est due par les titulaires de titres d'occupation ou d'utilisation du domaine public fluvial confié à VNF qui implantent ou exploitent des ouvrages destinés à la prise ou au rejet d'eau, ou d'autres ouvrages hydrauliques destinés à prélever ou à évacuer des volumes d'eau sur le domaine public fluvial.

Le **II** du présent article prévoit le relèvement du plafond de cette redevance hydraulique afin de permettre à VNF de bénéficier du dynamisme de cette ressource dont le rendement attendu est en hausse. Ainsi, de **136,5 millions d'euros**, le

plafond est relevé à **143,1 millions d’euros**, soit la totalité du rendement prévisionnel de la taxe ; **la hausse enregistrée atteint ainsi 6,6 millions d’euros**.

2. Les opérateurs dont le plafond baisse

Le **II** du présent article propose d’abaisser les plafonds des produits affectés à **quatre** entités au titre de 2025, pour une diminution totale de **811,1 millions d’euros**.

a. L’Agence de financement des infrastructures de transport de France

L’**Agence de financement des infrastructures de transport de France (AFITF)** est, en vertu de l’article L. 1512-19 du code des transports, un établissement public à caractère administratif chargé du financement de grands projets d’infrastructures de transport. Conformément à l’article R. 1512-12 du code des transports, l’AFITF a pour mission de concourir, dans le respect des objectifs du développement durable, au financement de projets d’intérêt national, international ou ayant fait l’objet d’un contrat de plan entre l’État et les régions, relatifs à la réalisation ou à l’aménagement d’infrastructures de transport, de projets relatifs à la création ou au développement de transports collectifs de personnes, et de divers concours publics.

Pour mener à bien ses missions, l’article L. 1512-20 du code des transports affecte à l’AFITF le produit de diverses taxes :

- une fraction **du tarif de solidarité de la taxe sur le transport aérien de passagers** (ancienne taxe de solidarité sur les billets d’avion) **plafonnée à 270 millions d’euros** en 2025 ;

- la **taxe sur la distance parcourue sur le réseau autoroutier concédé** (ancienne taxe due par les concessionnaires d’autoroutes ou taxe d’aménagement du territoire), dans la limite d’un **plafond fixé à 567 millions d’euros** en 2025 ;

- la **fraction de l’accise sur les énergies perçue en métropole sur les produits autres que les charbons, les gaz naturels et l’électricité** (ancienne taxe intérieure de consommation sur les produits énergétiques – TICPE), dans la limite d’un **plafond fixé à 1,281 milliard d’euros** en 2025 ;

- la **taxe sur l’exploitation des infrastructures de transport de longue distance**, dans la limite d’un **plafond s’élevant à 600 millions d’euros** en 2025.

L’AFITF est également financée par des dotations reçues de l’État, des redevances et des amendes, le produit des placements et des emprunts, et d’autres ressources, comme le montre le tableau ci-après.

RESSOURCES TOTALES DE L'AFITF PRÉVUES POUR 2025

(en millions d'euros)

	Exécution 2023	Budget rectificatif de l'AFITF pour 2024	PLF 2025
Ressources affectées			
Ex-TICPE	1 908	2 050	1 281
Tarif de solidarité de la taxe sur le transport aérien de passagers (ancienne taxe de solidarité sur les billets d'avion)	226	250	268
Taxe sur la distance parcourue sur le réseau autoroutier concédé	561	561	567
Taxe sur l'exploitation des infrastructures de transport de longue distance	--	600	600
Sous-total (1)	2 695	3 461	2 716
Autres ressources			
Contribution du plan de relance	409	397	300
Redevance domaniale	401	411	Non précisé
Amendes radars	178	252	Non précisé
Recettes diverses	4	31	Non précisé
Sous-total (2)	992	1 091	~ 1 000
Total recettes	3 687	4 552	3 700

Source : commission des finances d'après les données de l'AFITF et du projet annuel de performances de la mission Écologie, développement et mobilité durables.

Les **plafonds des taxes affectées à l'AFITF diminuent de 745,1 millions d'euros** aux termes des mouvements suivants :

– le **plafond de la fraction du tarif de solidarité de la taxe sur le transport aérien de passagers affectée à l'AFITF est augmenté de 18 millions d'euros**, s'élevant à **270 millions d'euros**, afin de garantir le versement de l'intégralité du produit de la taxe à l'AFITF ;

– le **plafond de la fraction de l'accise sur les énergies perçue en métropole sur les produits énergétiques autres que les gaz naturels et les charbons (ex-TICPE) est abaissé de 763,1 millions d'euros**, s'établissant à **1,281 milliard d'euros**. L'évaluation préalable du présent article indique que la part de l'ancienne TICPE affectée à l'AFITF est déterminée, une fois prises en compte les autres ressources de l'agence, de manière à financer la trajectoire d'investissements de celle-ci.

RÉSUMÉ DES MOUVEMENTS DE PLAFONDS DE L'AFITF

(en milliers d'euros)

Imposition ou ressource affectée	Plafond 2024	Rendement prévisionnel 2025	Plafond proposé en 2025	Écart de plafond 2024/2025
Ex-TICPE	2 044 150	1 281 042	1 281 042	– 763 107
Tarif de solidarité de la taxe sur le transport aérien de passagers (ancienne taxe de solidarité sur les billets d'avion)	252 000	268 000	270 000	+ 18 000
Taxe sur la distance parcourue sur le réseau autoroutier concédé	566 667	751 000	566 667	-
Taxe sur l'exploitation des infrastructures de transport de longue distance	600 000	600 000	600 000	-
Total	3 462 817 000	2 900 042 971	2 717 709 970	– 745 107

Source : commission des finances d'après le présent article.

Selon l'évaluation préalable du présent article, la baisse des plafonds des taxes affectées à l'AFITF serait cohérente avec les perspectives d'investissements dans les infrastructures de transport. Cependant, le projet annuel de performances de la mission *Écologie, développement et mobilité durables* annexé au présent projet de loi de finances pour 2025 ne détaille pas les perspectives d'investissement de l'AFITF. Il se borne à préciser que les ressources de l'agence « *permettent d'assurer le financement des restes à payer correspondant aux dépenses nées, en 2025, d'engagements antérieurs à 2025, et de contribuer aux programmes de régénération et de modernisation des réseaux* »⁽¹⁾. Le document ne présente qu'une vision parcellaire des dépenses de l'AFITF. Cette documentation lacunaire ne permet pas à la représentation nationale de se prononcer sur la pertinence des plafonds de taxes affectées à l'AFITF ni des crédits de la mission *Écologie, développement et mobilité durables* proposés par le présent projet de loi de finances pour 2025.

(1) *Projet annuel de performances de la mission Écologie, développement et mobilité durables annexé au présent projet de loi de finances pour 2025, page 84.*

DÉPENSES DE L'AFITF EN 2025 PRÉSENTÉES PAR LE PROJET ANNUEL DE PERFORMANCES (PAP) DE LA MISSION ÉCOLOGIE, DÉVELOPPEMENT ET MOBILITÉ DURABLES

(en millions d'euros)

Actions de l'AFITF	Montant des dépenses (en crédits de paiement)
Infrastructures de transports collectifs	350
Infrastructures ferroviaires	350
Régénération du réseau routier national	721
Infrastructures fluviales	2
Infrastructures portuaires	75
Plan "vélo et marche"	100
Sécurité des services de transports ferroviaires	45
Total présenté par le PAP	1 643

Source : commission des finances d'après le PAP de la mission Écologie, développement et mobilité durables.

b. L'Agence nationale du sport

L'Agence nationale du sport (ANS) est un groupement d'intérêt public (GIP) créé en 2019 et dont les missions sont précisées à l'article L. 112-10 du code du sport :

– développer l'accès à la pratique sportive pour toutes et tous et favoriser le sport de haut niveau et la haute performance sportive, en particulier dans les disciplines olympiques et paralympiques ;

– apporter son concours aux projets et aux acteurs, notamment les fédérations sportives, les collectivités territoriales et leurs groupements, contribuant au développement de l'accès à la pratique sportive, au sport de haut niveau et à la haute performance sportive.

Alors qu'elle devrait être financée par l'ensemble des parties prenantes au GIP, à savoir l'État, le mouvement sportif, les collectivités territoriales et les acteurs économiques du secteur sportif, l'ANS bénéficie essentiellement du concours de l'État sous la forme de trois taxes affectées – présentées dans le tableau ci-dessous – ainsi que de dotations budgétaires portées par le programme 219 *Sport* de la mission *Sport, jeunesse et vie associative*.

LES TAXES AFFECTÉES À L'AGENCE NATIONALE DU SPORT

(en millions d'euros)

Taxe	Exécution 2023	Rendement prévisionnel 2024	Plafond 2024	Rendement prévisionnel 2025	Plafond 2025
Prélèvement sur les paris sportifs en ligne Article 1609 <i>tricies</i> du code général des impôts	34,6	202,7	34,6	213,8	100,4
Prélèvement sur les jeux exploités par la FdJ hors paris sportifs Premier alinéa de l'article 1609 <i>novovicies</i> du code général des impôts	71,8	278,6	71,8	Réaffecté au budget général	Réaffecté au budget général
Contribution sur la cession à un service de télévision des droits de diffusion de manifestations ou de compétitions sportives ou « Taxe Buffet » Article 59 de la loi de finances pour 2000 (n° 99-1172 du 30 décembre 1999)	49,0*	59,7	59,7	59,7	59,7
Total taxes affectées	155,4	541,0	166,1	273,5	160,1

* Le plafond de cette contribution est systématiquement supérieur au rendement effectif de la contribution.

Source : *commission des finances d'après le tome I de l'annexe « Voies et moyens » du projet de loi de finances pour 2025.*

Le présent article prévoit une **baisse de 6 millions d'euros du plafond de global des taxes affectées à l'ANS**. Cette évolution se décompose comme suit :

– une **suppression de l'affectation du prélèvement sur le produit brut des jeux de loterie hors paris sportifs commercialisés en réseau physique de distribution et en ligne**, entraînant une **diminution de 71,8 millions d'euros des ressources de l'ANS**. Cette suppression vise à mettre en conformité le circuit de financement de l'ANS avec les nouvelles dispositions de l'article 2 de la LOLF (voir *infra*) ;

– une augmentation du plafond du prélèvement sur le produit brut des paris sportifs, entraînant une **augmentation de 65,6 millions d'euros des ressources de l'ANS**.

L'évaluation préalable du présent article ne précise pas les raisons ayant motivé la diminution de 6 millions d'euros des plafonds des taxes affectées à l'ANS.

c. Les chambres de commerce et d'industrie

Un nouveau cadre de financement des chambres de commerce et d'industrie (CCI) a été fixé par les lois du 22 mai 2019 relative à la croissance et à la transformation des entreprises, dite « loi Pacte » ⁽¹⁾ et du 28 décembre 2019 de

(1) Loi n° 2019-486 du 22 mai 2019 relative à la croissance et la transformation des entreprises.

finances pour 2020 (article 59) ⁽¹⁾ – avant d’être en partie révisé à l’occasion de la diminution des impôts de production engagée par la loi de finances pour 2021 :

– CCI France est devenu l’affectataire de la taxe pour frais de chambres (TCCI). Celle-ci est constituée de deux contributions : une taxe additionnelle à la cotisation foncière des entreprises (TA-CFE) prévue par le II de l’article 1600 du code général des impôts (CGI), et une taxe additionnelle à la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises (TA-CVAE) prévue par le III du même article ;

– le taux de TA-CVAE a été fixé à compter de 2020 à 1,73 % au lieu d’un taux variable en fonction de l’évolution du plafond d’affectation de cette taxe additionnelle. Dans le cadre de la baisse des impôts de production mise en œuvre par la loi de finances pour 2021, ce taux a été doublé une première fois pour atteindre 3,46 % afin de ne pas grever les ressources de CCI France et du réseau consulaire. La suppression progressive de la CVAE prévue par l’article 55 de la loi de finances initiale pour 2023 a conduit à un nouveau doublement du taux en 2023, passant à 6,92 %. L’article 79 de la loi de finances pour 2024 ⁽²⁾ a prévu que le taux de TA-CVAE serait augmenté progressivement entre 2024 et 2026 (de 9,23 % en 2024 à 27,68 % en 2026), afin de maintenir un rendement suffisant pour cette recette jusqu’en 2027. L’article 15 du présent projet de loi prévoit le report de trois ans de la suppression progressive de la CVAE, et reporte en conséquence de trois ans la hausse du taux de TA-CVAE, maintenant ce taux à 9,23 % jusqu’en 2027, puis le portant à 13,84 en 2028 et à 27,68 % en 2029 ;

– il est prévu une convergence des taux régionaux de TA-CFE vers un taux national unique de 0,89 % en 2024, entraînant une baisse du rendement de la taxe.

Lors de la discussion du projet de loi de finances pour 2024, le Gouvernement avait annoncé dans l’évaluation préalable des articles du projet de loi une diminution progressive du plafond de la taxe pour frais de chambre affectée à CCI France pour un total de 100 millions d’euros en 2027, échelonné à raison de 25 millions d’euros par an entre 2024 et 2027. Cependant, **la loi de finances pour 2024 n’a pas retenu cette diminution du plafond et a institué un prélèvement sur les fonds de roulement du réseau des CCI à hauteur de 40 millions d’euros en 2024**, réparti entre les différents établissements du réseau par CCI France et reversé au budget général de l’État.

L’évaluation préalable du présent article prévoit une diminution progressive du plafond de la taxe pour frais de chambre affectée à CCI France, pour un total de 100 millions d’euros en 2027, à raison de 40 millions d’euros en 2025, 30 millions d’euros en 2026 et 30 millions d’euros en 2027. Cette baisse de plafond est présentée comme le corollaire de l’intensification des mutualisations, de la poursuite du processus de régionalisation du réseau consulaire, de l’adaptation

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

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

de son offre de services en complémentarité avec l'offre assurée par d'autres opérateurs de l'État.

Le présent article prévoit ainsi une **baisse de 40 millions d'euros du plafond de la TA-CVAE en 2025 – ainsi fixé à 205 millions d'euros – et une stabilité de celui de la TA-CFE.**

ÉVOLUTION DES PLAFONDS DE TAXES AFFECTÉES AUX CCI

(en milliers d'euros)

Ressource affectée	2016-2017	2018	2019	2020*	2021-2022	2023	2024	Rendement prévisionnel 2025	Plafond proposé en 2025
TA-CFE	549 000	549 000	449 000	349 000	299 000	280 000	280 000	280 000	280 000
TA-CVAE	376 117	226 117	226 117	226 117	226 117	245 117	245 117	245 117	205 117
Total	925 117	775 117	675 117	675 117	525 117	525 117	525 117	525 117	485 117

* En raison de la crise sanitaire, la troisième loi de finances rectificative pour 2020 a autorisé un relèvement dérogatoire de 100 millions d'euros du plafond de la TA-CFE en 2020. Cette hausse temporaire a été justifiée par l'appui exceptionnel que devaient assurer les CCI aux entreprises dont la situation économique était fragilisée.

Source : commission des finances d'après les tomes 1 des « Voies et Moyens » annexés au projet de loi de finances de 2016 à 2025.

d. Les chambres des métiers et de l'artisanat

Les **chambres des métiers et de l'artisanat (CMA)** sont des établissements publics administratifs qui, en vertu de l'article L. 311-3 du code de l'artisanat, ont pour mission de contribuer au développement économique des entreprises du secteur des métiers et de l'artisanat immatriculées au registre national des entreprises ainsi qu'au développement des territoires, en remplissant en faveur des acteurs économiques et en partenariat avec les structures existantes toute mission d'intérêt général en faveur du secteur de l'artisanat. Plus particulièrement, les CMA sont chargées de la tenue du répertoire des métiers, l'attribution des titres de maître artisan, l'organisation de l'apprentissage dans leur secteur, et l'amélioration de la rentabilité des entreprises, de la qualité des produits et des services, des techniques et des méthodes de production et de commercialisation – en favorisant la collaboration entre entreprises et la création de services communs, la participation au développement de la formation professionnelle et l'appui au développement international des entreprises et à l'exportation de leur production.

Pour leurs missions de service public, les chambres des métiers et de l'artisanat sont financées par la taxe pour frais de chambres de métiers (TFCM), qui est une taxe additionnelle à la cotisation foncière des entreprises (CFE) définie à l'article 1601 du code général des impôts.

Le présent article propose une **diminution du plafond de la TFCM de 20 millions d'euros** pour l'établir à **162,9 millions d'euros**. Après une période de stabilité depuis 2016, la loi de finances initiale pour 2023 a mis en œuvre une trajectoire de baisse progressive échelonnée jusqu'en 2027 du plafond de la TFCM, pour un total de 60 millions d'euros. L'évaluation préalable du présent article décrit

une diminution de ce plafond de 7 millions d’euros en 2023, 13 millions d’euros en 2024, 20 millions d’euros en 2025, 10 millions d’euros en 2026 et 10 millions d’euros en 2027. Cette diminution est présentée par l’évaluation préalable comme le corollaire de mutualisations au sein du réseau consulaire et d’une adaptation de l’offre de services des chambres.

ÉVOLUTION DU PLAFOND DE LA TAXE POUR FRAIS DE CHAMBRES DE MÉTIERS AFFECTÉE AUX CHAMBRES DES MÉTIERS ET DE L’ARTISANAT

(en millions d’euros)

Imposition ou ressource affectée	2016-2022	2023	2024	Plafond proposé en 2025	Rendement prévisionnel 2025
Plafond de la TFCM	203,1	196,1	182,9	162,9	229,8
Évolution		- 7	- 13,25	- 20	

Source : commission des finances d’après les tomes 1 des « Voies et Moyens » annexés au projet de loi de finances de 2016 à 2025.

3. La création de deux nouveaux plafonds

Le **II** du présent article propose de créer des plafonds pour **deux** taxes affectées aux tiers, pour une **augmentation de 697 millions d’euros** du montant des taxes affectées plafonnées.

a. L’Association de gestion du fonds pour l’insertion professionnelle des personnes handicapées (AGEFIPH)

L’association de gestion du fonds pour l’insertion professionnelle des personnes handicapées (AGEFIPH), instituée par la loi du 10 juillet 1987 en faveur de l’emploi des travailleurs handicapés ⁽¹⁾, est, en vertu de l’article L. 5214-1 du code du travail, une association paritaire administrée par des représentants des salariés, des employeurs et des personnes handicapées ainsi que par des personnalités qualifiées. Elle œuvre à l’accès et au maintien dans l’emploi des personnes en situation de handicap dans les entreprises privées et en milieu ordinaire de travail. L’AGEFIPH participe au conseil et à l’accompagnement, au développement des compétences et au financement des actions des entreprises en faveur du maintien dans l’emploi des personnes en situation de handicap. Elle est notamment chargée, en vertu de l’article L. 5214-1 précité, d’attribuer des subventions au fonds pour l’insertion professionnelle des personnes handicapées (FIPH).

Afin de mener à bien cette mission de financement, l’AGEFIPH est majoritairement financée à travers l’affectation de la **contribution annuelle des entreprises au FIPH** prévue à l’article L. 5212-9 du code du travail. En effet, conformément à l’article L. 5212-2 du même code, les employeurs d’entreprises d’au moins 20 salariés sont tenus d’employer des bénéficiaires de l’obligation d’emploi des travailleurs handicapés (OETH) dans la proportion minimale de 6 %.

(1) Loi n° 87-517 du 10 juillet 1987 en faveur de l’emploi des travailleurs handicapés.

Les employeurs ne respectant pas cette obligation sont tenus de verser une contribution annuelle, qui est affectée à l'AGEFIPH. Le montant de la contribution est modulé en fonction de l'effectif de l'entreprise et des emplois, déterminés par décret, exigeant des conditions d'aptitude particulières, occupés par des salariés de l'entreprise. **En 2023, cette contribution a constitué 97 % des ressources de l'AGEFIPH.**

L'évaluation préalable du présent article indique que le transfert de l'AGEFIPH aux Unions de recouvrement des cotisations de sécurité sociale et d'allocations familiales (URSSAF) et à la Mutualité sociale agricole (MSA) du recouvrement de la contribution annuelle au FIPH intervenu en 2021 s'est accompagné d'une dégradation de la prévisibilité du rendement de la taxe. Cette imprévisibilité s'est traduite par des montants effectivement affectés à l'AGEFIPH inférieurs de 13,5 % aux prévisions en 2022 et de 6,5 % en 2023. Les dépenses de l'association étant calibrées sur ses recettes prévisionnelles, ces moindres recettes ont contribué à aggraver le déficit de l'AGEFIPH.

Aussi, le présent article instaure un plafond au montant de la contribution annuelle des entreprises au FIPH affecté à l'AGEFIPH. Ce plafond s'établirait en 2025 à **457 millions d'euros**, alors que le montant prévisionnel de la contribution est estimé à **507 millions d'euros**.

Si l'évaluation préalable du présent article ne précise pas les modalités de compensation des 50 millions d'euros réaffectés de l'AGEFIPH au budget de l'État prévues par le projet de loi de finances pour 2025, le projet annuel de performances de la mission *Travail, emploi et administration des ministères sociaux* ainsi que les réponses aux questionnaires budgétaires relatifs à cette mission présentent une augmentation de 50 millions d'euros des crédits budgétaires visant à soutenir les entreprises adaptées au sein du programme 102 *Accès et retour à l'emploi*. Cette budgétisation d'une partie des crédits de soutien aux entreprises adaptées comporte toutefois le risque, à la différence des taxes affectées, d'une éventuelle régulation budgétaire passant par le gel voire l'annulation des crédits dédiés.

b. Le Commissariat à l'énergie atomique et aux énergies alternatives

Le **Commissariat à l'énergie atomique et aux énergies alternatives (CEA)**, institué par l'ordonnance du 18 octobre 1945 instituant un commissariat à l'énergie atomique ⁽¹⁾, est un établissement à caractère scientifique, technique et industriel, ayant le statut d'établissement public à caractère industriel et commercial. Conformément à l'article L. 332-3 du code de la recherche, le CEA est administré par un conseil d'administration comprenant des représentants de l'État, dont un administrateur général nommé par décret en conseil des ministres, des personnalités qualifiées, et des représentants du personnel.

En vue de l'utilisation de l'énergie nucléaire dans les domaines de la science, de l'industrie et de la défense, les missions du CEA, prévues à

(1) Ordonnance n° 45-2563 du 18 octobre 1945 instituant un commissariat à l'énergie atomique.

l'article L. 332-2 du même code, sont notamment la poursuite des recherches scientifiques et techniques, la participation à la protection des personnes et des biens contre les effets de l'énergie atomique et l'exercice des activités de recherche, de production, de stockage, de transport, de transformation et de commerce de matières premières nucléaires. Le CEA peut aussi prolonger certaines de ces activités de recherche et de développement dans des domaines non nucléaires.

Le CEA est financé, en vertu de l'article L. 332-5 du même code, **par des crédits inscrits annuellement au budget de l'État**, et est habilité à recevoir toutes **subventions publiques** ainsi que tous **dons ou legs**.

L'évaluation préalable du présent article souligne que le Président de la République a acté, lors de la réunion du 19 juillet 2023 du conseil de politique nucléaire, la finalisation de la construction du réacteur de recherche Jules Horowitz (RJH). Ce projet de réacteur vise à répondre à moyen terme aux besoins du secteur nucléaire civil en matière d'irradiation de matériaux ou de combustible nucléaire tant pour la poursuite du fonctionnement du parc existant que pour le nouveau nucléaire, et à sécuriser l'approvisionnement européen en radio-isotopes médicaux.

Le financement de ce réacteur est assuré par le budget du CEA, sur la base d'une subvention versée par l'État, prévue selon l'évaluation préalable du présent article à 123 millions d'euros en 2025, et à 121 millions d'euros en 2026 et 2027. Cependant, **le CEA estime un besoin de financement de 240 millions d'euros** pour la construction du RJH.

Aussi, le présent article vise à **affecter le montant de la taxe sur les installations nucléaires de base au CEA**, dans la limite d'un plafond. Cette taxe, instaurée par l'article 43 de la loi de finances pour 2000 ⁽¹⁾, est due par l'exploitant de l'installation nucléaire de base. Son montant est égal au produit d'une imposition forfaitaire par catégorie d'installation fixée par l'article précité, par un coefficient multiplicateur fixé par décret en Conseil d'État ⁽²⁾ en fonction du type et de l'importance des installations dans des limites fixées par la loi. L'article 5 du présent projet de loi de finances pour 2025 procède à la codification de la taxe au sein du code des impositions sur les biens et services (CIBS).

Aussi, le **I** du présent article **affecte le produit de la taxe sur les installations nucléaires de base**, auparavant affectée au budget général, **au CEA**.

Le **II** fixe le plafond de la taxe affectée à **240 millions d'euros** en 2025. Le rendement prévisionnel de la taxe en 2025 s'élève à **830 millions d'euros**.

Cette affectation vise à faire contribuer le secteur de la production d'électricité d'origine nucléaire, qui bénéficiera des services fournis par le RJH, au financement de ce réacteur. En effet, l'article 5 du présent projet de loi de

(1) Loi n° 99-1172 du 30 décembre 1999 de finances pour 2000, article 43.

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

finances pour 2025 prévoit l'augmentation du taux de la taxe sur les installations nucléaires de base afin de ne pas dégrader le déficit budgétaire de l'État suite à l'affectation du produit de la taxe au CEA.

4. La suppression de cinq plafonds due à la réaffectation de taxes à l'État

Outre la suppression de l'affectation du prélèvement sur le produit brut des jeux de loterie à l'Agence nationale du sport (voir *supra* et *infra*), **quatre** plafonds de taxes affectées sont supprimés par le présent article, en raison de la **réaffectation des taxes à l'État**. Ces quatre réaffectations se traduisent par une **baisse de 823,3 millions d'euros** du montant des taxes affectées plafonnées.

a. L'Institut de radioprotection et de sûreté nucléaire

L'Institut de radioprotection et de sûreté nucléaire (IRSN) est un établissement public à caractère industriel et commercial (EPIC) auquel sont confiées des missions d'expertise, de recherche et d'information du public dans le domaine de la sécurité nucléaire, conformément à l'article L. 592-45 du code de l'environnement. Il peut notamment être chargé, à la demande de l'Autorité de sûreté nucléaire (ASN), d'activités d'expertise soutenues par des activités de recherche.

À ce titre, il perçoit une **contribution due par les exploitants des installations nucléaires de base**, prévue par l'article 96 de la loi de finances rectificative pour 2010 ⁽¹⁾, et qui est recouvrée directement par l'IRSN. Cette taxe affectée faisait l'objet d'un plafond, qui s'élève depuis 2022 à 61,1 millions d'euros – égal au rendement prévisionnel de la taxe.

La loi du 21 mai 2024 relative à l'organisation de la gouvernance de la sûreté nucléaire et de la radioprotection pour répondre au défi de la relance de la filière nucléaire ⁽²⁾ fusionne l'IRSN et l'ASN au sein d'un nouvel opérateur, l'Autorité de sûreté nucléaire et de radioprotection (ASNR) à compter du 1^{er} janvier 2025. Aussi, à partir de cette date, l'IRSN ne sera plus habilité à collecter la contribution due par les exploitants, et ne pourra plus être affectataire du produit de cette contribution, créée expressément pour financer l'IRSN. Le présent article tire les conséquences de cette évolution en supprimant l'affectation de la contribution à l'IRSN.

Le **I** du présent article supprime l'affectation de la contribution due par les exploitants des installations nucléaires de base à l'IRSN, et réaffecte son produit à l'État. L'article 5 du présent projet de loi de finances pour 2025 prévoit l'intégration de cette contribution au sein de la taxe sur les installations nucléaires de base, qui sera codifiée dans le CIBS. Cette taxe sera collectée par l'ASNR pour le compte de l'État.

(1) Loi n° 2010-1658 du 29 décembre 2010 de finances rectificative pour 2010.

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

b. Le Fonds national d'aide au logement et le Fonds de solidarité pour le développement

Par ailleurs, **trois** autres plafonds font l'objet d'une réaffectation au budget général :

– la fraction du produit de la **taxe sur les locaux à usage de bureaux, les locaux commerciaux, les locaux de stockage et les surfaces de stationnement annexées à ces catégories de locaux perçue dans la région d'Île-de-France** affectée au Fonds national d'aide au logement (FNAL) ;

– le **tarif de solidarité de la taxe sur le transport aérien de passagers**, affecté au Fonds de solidarité pour le développement (FSD) ;

– la part du produit de la **taxe sur les transactions financières** affectée à ce même fonds.

Ces réaffectations sont opérées pour mettre les circuits de financement de ces fonds sans personnalité juridique en conformité avec les nouvelles dispositions de l'article 2 de la LOLF (voir *infra*).

B. LES AUTRES DISPOSITIONS RELATIVES À L'AFFECTATION DE RESSOURCES À DES TIERS

Le présent article propose **dix** modifications concernant des tiers bénéficiaires de recettes affectées. Elles concernent **les agences de l'eau, le Centre national du cinéma et de l'image animée (CNC)** et des acteurs dont le circuit de financement par taxes affectées est devenu caduc avec l'entrée en vigueur de l'article 2 modifié de la LOLF depuis le dépôt du présent projet de loi de finances pour 2025.

a. Une modification du calendrier d'évolution du plafond global des taxes affectées aux agences de l'eau, de la répartition des taxes affectées entre les agences de l'eau et une augmentation de leur contribution à l'Office français de la biodiversité

● Les agences de l'eau sont des établissements publics administratifs qui participent à la gestion de l'eau dans leur périmètre territorial de compétence. Le montant total des recettes affectées aux agences de l'eau relève d'un plafond unique.

Dans le cadre du « Plan eau », présenté le 30 mars 2023 par le Président de la République, une **augmentation annuelle de 475 millions d'euros des ressources des agences de l'eau a été annoncée** ⁽¹⁾, composée d'une **hausse de 325 millions du plafond des taxes et redevances affectées** aux agences de l'eau, et de ressources supplémentaires de 150 millions d'euros. Aussi, l'article 156 de la

(1) Voir le Dossier de presse du 30 mars 2023, 53 mesures pour l'eau ([lien](#)).

loi de finances pour 2024 ⁽¹⁾ a consacré une augmentation progressive du plafond des taxes affectées aux agences de l'eau de façon étalée entre 2024 et 2025, avec une hausse de 150 millions d'euros en 2024 et une hausse de 175 millions d'euros en 2025, fixant le plafond pour l'ensemble des taxes affectées aux agences de l'eau à 2 522,6 millions d'euros à compter de 2025. La réforme des redevances de l'eau adoptée dans la loi de finances pour 2024 ⁽²⁾ qui entrera en vigueur au 1^{er} janvier 2025, devait permettre la hausse du rendement de celles-ci et permettre l'augmentation des ressources des agences de l'eau.

Cependant, suivant l'évaluation préalable du présent article, la réforme des redevances de l'eau ne devrait pas permettre une hausse suffisante du rendement de celles-ci, leur **produit prévisionnel s'établissant à 2 161,2 millions d'euros en 2025**, soit un **montant inférieur au plafond** des redevances affectées aux agences de l'eau **en 2024 fixé à 2 347,6 millions d'euros**.

Le **II** du présent article fixe le plafond des taxes affectées aux agences de l'eau à 2 347,6 millions d'euros, soit le même niveau qu'en 2024, et reporte ainsi la hausse du plafond à 2026.

Le **A du III** fixe quant à lui le plafond des taxes affectées aux agences de l'eau à **2 522,6 millions d'euros** à partir de 2026.

● Le **III bis** de l'article 46 de la loi de finances pour 2012 encadre la répartition des **redevances sur l'eau entre les six agences de l'eau**. Il prévoit que le montant du plafond de chaque agence est fixé par un arrêté conjoint des ministres chargés de l'écologie et du budget. Chaque plafond doit être fixé dans une limite de plus ou moins 4 % par rapport au montant déterminé par le tableau figurant au troisième alinéa de ce **III bis**.

Le **B du III** du présent article prévoit que le montant du plafond de taxes affectées à chaque agence pourra varier dans une limite de plus ou moins 8 % par rapport au niveau fixé par le tableau précité pour l'année 2025.

Cette modification, qui avait déjà été appliquée en 2024, est justifiée par le Gouvernement, au sein de l'évaluation préalable du présent article, par le fait que la mise en œuvre du « Plan eau » implique des besoins différents selon les bassins et nécessite une nouvelle répartition des taxes affectées entre agences de l'eau.

● Depuis 2018, les agences de l'eau versent à l'Office français de la biodiversité (OFB) une contribution annuelle. À compter de 2024, son montant, fixé par un arrêté conjoint des ministres chargés de l'écologie et du budget, varie entre 397,6 millions d'euros et 424,6 millions d'euros en application de l'article 135 de la loi de finances pour 2018. Cette contribution a été fixée à 397,9 millions d'euros en 2024.

(1) Loi n° 2023-1322 du 29 décembre 2023 de finances pour 2024, article 156.

(2) Loi n° 2023-1322 du 29 décembre 2023 de finances pour 2024, article 101.

Le **C du III** du présent article modifie cette fourchette, en fixant des seuils inférieur et supérieur à 417,6 millions d’euros et 464,6 millions d’euros à compter de 2025.

b. Un prélèvement sur le fonds de roulement du Centre national du cinéma et de l’image animée

Le Centre national du cinéma et de l’image animée (CNC) est un établissement public administratif placé sous la tutelle du ministre chargé de la culture. Le président du CNC est nommé par décret du Président de la République et préside le conseil d’administration et dirige l’établissement. Le conseil d’administration règle par ses délibérations les affaires de l’établissement.

Le CNC participe à l’élaboration et la mise en œuvre de la politique de l’État dans les domaines du cinéma et des autres arts et industries de l’image animée, notamment ceux de l’audiovisuel, de la vidéo et du multimédia, dont le jeu vidéo. Plus particulièrement, le CNC a pour mission d’observer l’évolution des professions et activités du cinéma et des autres arts et industries de l’image animée, leur environnement technique, juridique, économique et social ainsi que les conditions de formation et d’accès aux métiers concernés. Il contribue également au financement et au développement du cinéma et des autres arts et industries de l’image animée, et à leur adaptation aux évolutions technologiques, à travers l’attribution d’aides financières.

Pour accomplir ses missions, le CNC est financé par des taxes qu’il perçoit ou qui lui sont affectées. **Aucune de ces taxes ne fait l’objet d’un plafond.**

TAXES AFFECTÉES AU CNC

(en milliers d'euros)

Imposition ou ressource affectée	Rendement prévisionnel 2024	Rendement prévisionnel 2025
Taxe sur les spectacles cinématographiques – Terme constitué de la contrepartie de l'accès à la séance 1° de l'article L. 452-5 du code des impositions sur les biens et services	143 000	150 000
Taxe sur les spectacles cinématographiques – Terme constitué des cotisations des entreprises cinématographiques 2° de l'article L. 452-5 du code des impositions sur les biens et services	10 725	10 725
Taxe sur la publicité diffusée au moyen de services d'accès à des contenus audiovisuels à la demande Article L. 454-16 du code des impositions sur les biens et services	139 500	21 300
Taxe sur les services d'accès à des contenus audiovisuels à la demande Article L. 453-25 du code des impositions sur les biens et services		113 500
Taxe sur les vidéogrammes Article L. 452-28 du code des impositions sur les biens et services		4 700
Taxe sur les services de télévision (ancienne TST-D) Article L. 453-13 du code des impositions sur les biens et services	231 500	214 000
Taxe sur la publicité télévisuelle et autres ressources liées à la diffusion de services de télévision (ancienne TST-E) Article L. 454-1 du code des impositions sur les biens et services	256 600	265 000
Autres taxes (taxe sur le visa d'exploitation cinématographique, taxe sur l'autorisation d'exercice de l'activité d'exploitant d'établissement de spectacles cinématographiques, taxe sur la production et la distribution d'œuvres cinématographiques)	Non renseigné	Non renseigné
Total	781 325	779 225

Le rapport de la Cour des comptes relatif à la gestion du CNC pour la période 2011-2022 ⁽¹⁾ souligne que le fonds de roulement et le niveau de trésorerie de l'opérateur se situent, depuis 2011, à un niveau structurellement élevé, fluctuant entre 600 et 800 millions d'euros, soit le montant total des ressources annuelles du CNC.

Le **VI** du présent article institue un prélèvement de 450 millions d'euros du fonds de roulement du CNC pour l'année 2025. Cette disposition vise à faire contribuer l'opérateur au redressement des comptes publics.

c. La mise en conformité de certaines affectations aux nouvelles dispositions de l'article 2 de la LOLF

Le présent article met en conformité huit circuits de financement de tiers avec l'article 2 de la LOLF modifié par la loi organique du 28 décembre 2021 relative à la modernisation de la gestion des finances publiques. En effet, depuis le dépôt du présent projet de loi de finances pour 2025, les tiers affectataires de taxes doivent être dotés de la personnalité morale et il doit exister un lien entre leurs missions de service public et l'imposition qui leur est affectée.

(1) Cour des comptes, Le Centre national du cinéma et de l'image animée, septembre 2023 ([lien](#)).

i. Le Fonds paritaire national

Institué par la loi du 5 mars 2014 relative à la formation professionnelle, à l'emploi et à la démocratie sociale ⁽¹⁾, le **Fonds paritaire national (FPN)** ou fonds pour le financement du dialogue social est chargé d'une mission de service public en vertu de l'article L. 2135-9 du code du travail, en contribuant au financement des organisations syndicales de salariés et des organisations professionnelles d'employeurs. Plus particulièrement, le FPN finance les activités des acteurs du dialogue social prévues à l'article L. 2135-11 du même code, comprenant la conception, la gestion, l'animation et l'évaluation des politiques menées paritairement, ainsi que la formation économique, sociale, environnementale et syndicale des salariés.

À cette fin, le FPN est financé en partie par l'affectation d'une contribution patronale assise sur les rémunérations versées aux salariés, prévue par le 1° de l'article L. 2135-10 du même code. Son taux est fixé par accord des organisations représentatives syndicales et patronales au niveau national et interprofessionnel et agréé par le ministre du travail, ou à défaut par décret. Cette taxe affectée ne fait pas l'objet d'un plafond, et son montant prévisionnel s'établirait à 123,7 millions d'euros.

Le fonds, dénué de personnalité morale, est géré par l'association de gestion du fonds paritaire national (AGFPN), instance de gestion du FPN dotée de la personnalité morale en vertu de l'article L. 2135-15 du même code. Cette association est administrée par un conseil d'administration composé paritairement de membres des organisations syndicales et patronales représentatives au niveau national et interprofessionnel.

Le FPN ne disposant pas de la personnalité juridique, il ne peut plus être financé par une taxe affectée à compter de l'entrée en vigueur de la réforme de l'article 2 de la LOLF.

Le **A du VII** du présent article modifie l'article L. 2135-10 du code du travail pour supprimer l'affectation au FPN de la contribution patronale et lui substituer une subvention versée par l'AGFPN.

Le **B du VII** met en conformité l'article L. 2135-11 du code du travail avec le nouveau mode de financement par subvention du FPN, en procédant aux coordinations nécessaires.

Le **C du VII** affecte à l'AGFPN la contribution patronale auparavant perçue par le FPN. Il crée un nouvel article L. 2135-15-1 au sein du code du travail qui reprend les caractéristiques de cette contribution, auparavant décrites au 1° du I et au II de l'article L. 2135-10 du même code.

Le **D du VII** procède à une coordination.

(1) Loi n° 2014-288 du 5 mars 2014 relative à la formation professionnelle, à l'emploi et à la démocratie sociale.

ii. Le Fonds de financement des dossiers impécunieux

Le **Fonds de financement des dossiers impécunieux (FFDI)**, créé par la loi du 26 juillet 2005 de sauvegarde des entreprises ⁽¹⁾, est chargé en vertu de l'article L. 663-3 du code de commerce de rémunérer le liquidateur ou le mandataire judiciaire lorsque le dossier de l'entreprise est déclaré impécunieux par décision du tribunal. Un dossier est déclaré impécunieux lorsque le produit de la réalisation des actifs de l'entreprise ne permet pas au liquidateur ou au mandataire judiciaire d'obtenir une rémunération au moins égale à une somme définie par décret en Conseil d'État. Dans ce cas, ladite somme est versée par le FFDI au liquidateur ou au mandataire judiciaire. Le FFDI ne dispose pas de la personnalité juridique, et est géré par la Caisse des dépôts et consignations sous le contrôle d'un comité d'administration.

Le FFDI est financé par une quote-part des intérêts servis par la Caisse des dépôts et consignations sur les fonds déposés par les administrateurs, liquidateurs et mandataires judiciaires dans le cadre des procédures de redressement et liquidation judiciaires, en application des articles L. 622-18, L. 626-25 et L. 641-8 du code de commerce. Cette imposition de toute nature affectée au FFDI ne fait pas l'objet d'un plafond, et son montant pour 2025 est estimé à 54 millions d'euros.

Le FFDI ne disposant pas de la personnalité juridique, il ne peut plus être financé par des taxes affectées à compter de l'entrée en vigueur de la réforme de l'article 2 de la LOLF.

Le **VIII** du présent article modifie l'article L. 663-3 du code de commerce, afin de supprimer l'affectation au FFDI de la quote-part des intérêts servis par la Caisse des dépôts et consignations dans le cadre des procédures de redressement et liquidation judiciaires, et de prévoir que cette quote-part est désormais prélevée par la Caisse pour le compte de l'État et donc versée au budget général.

Aussi, les recettes de cette imposition de toute nature sont inscrites au budget général ; elles ont vocation à majorer les crédits du programme 101 *Accès au droit et à la justice* de la mission *Justice*, ce qui consacre un financement du FFDI par subvention. Le montant de cette subvention s'élèverait à 54 millions d'euros en crédits de paiement en 2025 ⁽²⁾. La budgétisation des crédits visant à financer le FFDI expose toutefois ce fonds à la régulation budgétaire, pouvant se traduire par des gels et des annulations de crédits en cours d'année d'exécution.

iii. Le Fonds national d'aide au logement

Le **Fonds national d'aide au logement (FNAL)**, créé par la loi du 16 juillet 1971 relative à l'allocation de logement ⁽³⁾ et aujourd'hui régi par les articles L. 811-1 et suivants du code de la construction et de l'habitation, finance les

(1) Loi n° 2005-845 du 26 juillet 2005 de sauvegarde des entreprises.

(2) *Projet annuel de performances de la mission Justice annexé au projet de loi de finances pour 2025*, page 207.

(3) Loi n° 71-582 du 16 juillet 1971 relative à l'allocation de logement (abrogée).

aides personnelles au logement et les primes de déménagement définies à l'article L. 821-1 du même code. Ce fonds, administré par un conseil de gestion, ne dispose pas de la personnalité juridique.

Les recettes du FNAL sont retracées dans l'article L. 813-1 du code de la construction et de l'habitation. Aussi, le FNAL est financé en partie par deux taxes affectées :

- une contribution des employeurs relative à l'allocation de logement sociale, prévue à l'article L. 813-4 du code de la construction et de l'habitation, due par toute personne physique ou morale employant un ou plusieurs salariés relevant soit des professions non agricoles, soit des professions agricoles. Cette taxe ne fait pas l'objet d'un plafond et son montant prévisionnel pour 2025 est estimé à 2,98 milliards d'euros ;

- une fraction du produit de la taxe sur les locaux à usage de bureaux, les locaux commerciaux, les locaux de stockage et les surfaces de stationnement annexées à ces catégories de locaux perçue dans la région d'Île-de-France et prévue par l'article 231 *ter* du code général des impôts. La fraction de cette taxe, à laquelle sont soumises les personnes privées ou publiques propriétaires de locaux imposables ou titulaires d'un droit réel portant sur de tels locaux, a été affectée au FNAL par l'article 36 de la loi de finances pour 2017 ⁽¹⁾. Cette taxe affectée est plafonnée, mais son plafond devrait s'établir en 2024 à 100 % du rendement prévisionnel de la taxe, soit 24,2 millions d'euros. Le rendement prévisionnel de la taxe en 2025 s'élèverait également à 24,2 millions d'euros.

Le FNAL ne disposant pas de la personnalité juridique, il ne peut plus être financé par des taxes affectées à compter de l'entrée en vigueur de la réforme de l'article 2 de la LOLF.

Le **A du IX** du présent article supprime l'affectation au FNAL de la fraction du produit de la taxe sur les locaux à usage de bureaux, les locaux commerciaux, les locaux de stockage et les surfaces de stationnement annexées à ces catégories de locaux perçue dans la région d'Île-de-France.

Le **B du IX** abroge, dans les articles L. 813-1, L. 813-4 et L. 813-6 du code de la construction et de l'habitation, le financement du FNAL par la contribution des employeurs relative à l'allocation de logement sociale et par la fraction du produit de la taxe sur les locaux à usage de bureaux, les locaux commerciaux, les locaux de stockage et les surfaces de stationnement annexées à ces catégories de locaux perçue dans la région d'Île-de-France.

Aussi, les recettes afférentes à ces taxes sont inscrites au budget général et devraient se traduire par une hausse des crédits du programme 109 *Aide à l'accès au logement* de la mission *Cohésion des territoires*, ce qui consacre un financement du FNAL par crédits budgétaires. Le projet annuel de performances de la mission

(1) Loi n° 2016-1917 du 29 décembre 2016 de finances pour 2017, article 36.

prévoit une augmentation des crédits du programme 109 équivalente au produit prévisionnel de la contribution des employeurs relative à l'allocation de logement sociale et de la fraction du produit de la taxe sur les locaux à usage de bureaux, les locaux commerciaux, les locaux de stockage et les surfaces de stationnement annexées à ces catégories de locaux perçue dans la région d'Île-de-France ⁽¹⁾.

iv. Les comités des pêches maritimes et des élevages marins

- Les éoliennes maritimes sont imposées *via* une taxe spécifique dite « taxe sur les éoliennes en mer » prévue à l'article 1519 B du CGI. Acquittée tous les ans par l'exploitant de l'éolienne, son produit est réparti entre plusieurs acteurs selon des critères fixés par l'article 1519 C du CGI :

- 50 % du produit est attribué aux communes littorales d'où les installations sont visibles ;

- 35 % aux comités des pêches maritimes et élevages marins, pour le financement de projets concourant à l'exploitation durable des ressources halieutiques et au développement durable de la pêche et des élevages marins. Cette fraction est ainsi répartie : 15 % au profit du Comité national des pêches maritimes et des élevages marins, 10 % pour les comités régionaux des pêches maritimes et des élevages marins dans le ressort desquels les éoliennes ont été implantées et 10 % pour les comités départementaux et interdépartementaux des pêches maritimes et des élevages marins dans le ressort desquels ces installations ont été implantées ;

- 10 % à l'Office français de la biodiversité ;

- 5 % aux organismes de secours et de sauvetage en mer.

- Le Comité national, les comités régionaux et les comités départementaux ou interdépartementaux des pêches maritimes et des élevages marins sont des organismes professionnels de droit privé au titre des articles L. 912-1 et suivants du code rural et de la pêche maritime.

Ces comités sont tous dotés de la personnalité morale et sont répartis sur toutes les façades maritimes du territoire métropolitain ainsi qu'outre-mer ; on compte un Comité national, 12 comités régionaux et 13 comités départementaux ou interdépartementaux.

Les articles L. 912-2 et L. 912-3 du code rural et de la pêche maritime attribuent au comité national et aux comités régionaux plusieurs missions de service public dont la participation à l'élaboration de règles pour assurer la gestion des ressources halieutiques, pour encadrer l'usage des engins et la cohabitation des métiers de la mer, pour participer aux politiques publiques de protection et de mise en valeur de l'environnement, afin notamment de favoriser une gestion durable de la pêche maritime et des élevages marins.

(1) *Projet annuel de performances de la mission Cohésion des territoires annexé au projet de loi de finances pour 2025, page 60.*

Les missions des comités départementaux et interdépartementaux prévues au II de l'article L. 912-3 ne relèvent pas du service public (il leur revient d'assurer la représentation des intérêts généraux de la profession ainsi qu'une mission d'information et de conseil auprès des entreprises de pêche et de leurs salariés).

Dès lors qu'ils n'exercent pas de mission de service public, l'affectation d'une taxe aux comités départementaux et interdépartementaux n'est pas en conformité avec les nouvelles dispositions de l'article 2 de la LOLF.

• Le **X** du présent article propose deux modifications au 2° de l'article 1519 C du CGI.

Son 1° prévoit de réaffecter aux comités régionaux la fraction de 10 % de la taxe sur les éoliennes en mer dévolue jusqu'à présent aux comités départementaux et interdépartementaux. Ce faisant, les comités régionaux se voient affecter au total 20 % de ladite taxe.

Par ailleurs, son 2° propose d'inscrire à l'article 1519 C du CGI la possibilité pour les comités départementaux et interdépartementaux d'émettre un avis simple sur l'utilisation des fonds ainsi affectés aux comités régionaux au moment de la sélection de projets d'investissement qui se situent dans leur ressort.

Des dispositions similaires avaient été proposées par l'article 28 du projet de loi de finances pour 2024 mais supprimées par voie d'amendement au motif que ces modalités de financement faisaient alors l'objet de concertations en cours.

v. Le Fonds national de gestion des risques en agriculture

Le **Fonds national de gestion des risques en agriculture (FNGRA)**, institué par la loi du 27 juillet 2010 de modernisation de l'agriculture et de la pêche ⁽¹⁾ pour se substituer au Fonds national de garantie des calamités agricoles, est régi par les articles L. 361-1 et suivants du code rural et de la pêche maritime. Ce fonds participe au financement des dispositifs de gestion des aléas climatique, sanitaire, phytosanitaire et environnemental dans le secteur agricole.

La gestion comptable et financière du fonds est assurée, en vertu de l'article L. 431-11 du code des assurances, par la Caisse centrale de réassurance (CCR), personne morale de droit privé détenue par l'État, dans un compte distinct de ceux qui retracent les autres opérations pratiquées par cette caisse.

Le FNGRA est financé en partie par une contribution additionnelle aux primes ou cotisations afférentes aux conventions d'assurance couvrant les dommages aux bâtiments et au cheptel mort affectés aux exploitants agricoles et les risques de responsabilité civile et de dommages relatifs aux véhicules utilitaires affectés aux exploitations agricoles, ainsi que par une contribution additionnelle

(1) Loi n° 2010-874 du 27 juillet 2010 de modernisation de l'agriculture et de la pêche.

particulière applicable aux exploitations conchyliques ⁽¹⁾. Depuis 2023, le taux de la contribution additionnelle aux primes ou cotisations a été relevé de 5,5 % à 11 % ⁽²⁾, parallèlement à l'augmentation du plafond d'affectation au FNGRA du produit de la contribution, passé de 60 à 120 millions d'euros par an.

Le FNGRA ne disposant pas de la personnalité juridique, il ne peut plus être financé par des taxes affectées à compter de l'entrée en vigueur de la réforme de l'article 2 de la LOLF.

Le **A du XI** du présent article modifie l'article L. 431-11 du code des assurances pour ouvrir la possibilité que la gestion comptable et financière du FNGRA soit assurée soit par la CCR, soit par une de ses filiales intégralement détenue par elle.

Le **1° du B du XI** modifie l'article L. 361-2 du code rural et de la pêche maritime pour supprimer l'affectation des contributions au FNGRA et lui substituer le financement versé par la CCR ou par une de ses filiales.

Le **2° du B du XI** crée dans le code rural et de la pêche maritime un nouvel article L. 361-2-1 qui désigne la CCR ou une de ses filiales comme affectataire des contributions auparavant affectées au FNGRA.

Le **C du XI** met l'article 1635 *bis* A du code général des impôts en conformité avec le nouveau circuit d'affectation des contributions.

Aussi, le présent article réaffecte à la CCR les contributions auparavant affectées au FNGRA et ouvre la possibilité pour celle-ci de créer une filiale exclusivement dédiée à la gestion comptable et financière du FNGRA.

vi. L'Agence nationale du sport

L'**Agence nationale du sport (ANS)**, groupement d'intérêt public institué par la loi du 1^{er} août 2019 ⁽³⁾, est régie par les articles L. 112-10 et suivants du code du sport, comme vu *supra*.

Pour mener à bien ses missions, l'ANS est, en vertu de l'article L. 112-11-1 du code du sport, affectataire du produit de trois taxes :

– le prélèvement de 5,1 % sur le produit brut des jeux de loterie hors paris sportifs commercialisés en réseau physique de distribution et en ligne, prévu à l'article 1609 *novovicis* du code général des impôts. Le produit brut des jeux est constitué par la différence entre les sommes mises par les joueurs et les sommes versées ou à reverser aux gagnants. Cette taxe affectée était plafonnée en 2024 à hauteur de 71,8 millions d'euros, le rendement de ce prélèvement étant estimé à

(1) Article L. 361-2 du code rural et de la pêche maritime.

(2) Loi n° 2022-1726 du 30 décembre 2022 de finances pour 2023, article 99.

(3) Loi n° 2019-812 du 1^{er} août 2019 relative à la création de l'Agence nationale du sport et à diverses dispositions relatives à l'organisation des jeux Olympiques et Paralympiques de 2024.

246,1 millions d'euros. En 2025, le rendement prévisionnel de cette taxe est évalué à 289,8 millions d'euros ;

– le prélèvement sur le produit brut des paris sportifs, prévu par l'article 1609 *tricies* du même code. Le produit brut des paris sportifs est constitué par la différence entre les sommes mises par les joueurs et les sommes versées ou à reverser aux gagnants. Le prélèvement est dû par la Française des Jeux et par des opérateurs agréés, et son taux est fixé à 6,6 % du produit des jeux pour les paris sportifs commercialisés en réseau physique et à 10,6 % pour les paris sportifs en ligne. La taxe affectée à l'ANS était plafonnée en 2024 à hauteur de 34,6 millions d'euros. En 2025, son plafond serait relevé à hauteur de 65,8 millions d'euros pour atteindre un niveau de 100,4 millions d'euros, le rendement de ce prélèvement étant estimé à 213,9 millions d'euros ;

– la taxe sur la cession de droits d'exploitation audiovisuelle des manifestations sportives, prévue par les articles L. 455-28 et suivants du code des impositions sur les biens et services. L'assiette de la taxe est égale à la somme des contreparties versées au titre de la cession du droit d'exploitation audiovisuelle d'une manifestation sportive, et son taux s'élève à 5 %. La taxe est due par la personne bénéficiaire d'une contrepartie versée au titre de la cession du droit d'exploitation audiovisuelle d'une manifestation sportive. Cette taxe affectée est plafonnée, mais son plafond devrait s'établir en 2025 à 100 % du rendement prévisionnel de la taxe, soit 59,7 millions d'euros.

Aussi, à la différence des deux dernières taxes, qui portent sur les paris sportifs et les droits de diffusion de manifestations sportives, le prélèvement sur le produit brut des jeux de loterie n'est pas compatible avec les nouvelles dispositions de l'article 2 de la LOLF, puisqu'il ne présente pas de lien avec les missions de service public de l'Agence nationale du sport.

Le **A du XII** du présent article modifie l'article 1609 *novovicies* du code général des impôts pour supprimer l'affectation à l'ANS du prélèvement sur le produit brut des jeux de loterie hors paris sportifs commercialisés en réseau physique de distribution et en ligne.

Le **B du XII** modifie l'article L. 122-11-1 du code du sport pour supprimer le prélèvement sur le produit brut des jeux de loterie hors paris sportifs commercialisés en réseau physique de distribution et en ligne parmi les taxes affectées à l'ANS.

Aussi, le présent article met en conformité avec l'article 2 de la LOLF l'affectation de taxes à l'ANS par la suppression de l'affectation du prélèvement sur le produit brut des jeux de loterie. **La perte de recettes pour l'ANS est en partie compensée par l'augmentation du plafond de l'affectation du prélèvement sur le produit brut des paris sportifs. Cependant, le montant global des taxes affectées à l'ANS diminue de 6 millions d'euros (voir *supra*).**

- vii. Le Fonds de garantie des dommages consécutifs à des actes de prévention, de diagnostic ou de soins dispensés par des professionnels de santé

Le **Fonds de garantie des dommages consécutifs à des actes de prévention, de diagnostic ou de soins dispensés par des professionnels de santé** (FAPDS) a été créé par la loi de finances pour 2012 ⁽¹⁾ afin de régler, lorsque ces dommages engagent la responsabilité civile professionnelle des professionnels de santé, les indemnisations fixées au titre de la réparation des préjudices subis par les victimes, sans possibilité d'action récursoire. Plus particulièrement, l'article L. 426-1 du code des assurances prévoit que le FAPDS intervient lorsque le montant des indemnisations dépasse le montant minimal du plafond fixé par l'article R. 1142-4 du code de la santé publique (soit 8 millions d'euros par sinistre et 15 millions d'euros par année d'assurance), ou, s'il est supérieur, le montant du plafond de garantie prévu par le contrat d'assurance. Le fonds prend également en charge l'intégralité des indemnisations en cas d'expiration du délai de validité de la couverture d'assurance du professionnel de santé.

En outre, le fonds a pour mission d'indemniser les bénéficiaires des contrats souscrits par les professionnels de santé exerçant à titre libéral, en cas de retrait d'agrément des entreprises d'assurance opérant en France.

Le FAPDS n'est pas doté de la personnalité morale. Aussi, l'article L. 426-1 du code des assurances dispose que la gestion comptable, financière et administrative du fonds est assurée par la Caisse centrale de réassurance (CCR), dans un compte distinct de ceux retraçant les autres opérations qu'elle effectue.

Le FAPDS est financé, en vertu de l'article L. 426-1 du code des assurances, par une contribution forfaitaire annuelle à la charge des professionnels de santé exerçant à titre libéral, et dont le montant est fixé par arrêté des ministres chargés de la santé et de l'économie entre 15 et 25 euros par an. Ce montant peut être modulé en fonction de la profession exercée.

Cependant, le FAPDS ne disposant pas de la personnalité juridique, il ne peut plus être financé par cette contribution affectée à compter de l'entrée en vigueur de la réforme de l'article 2 de la LOLF.

Le **XIII** du présent article modifie l'article L. 426-1 du code des assurances pour permettre que la gestion comptable et financière du FAPDS soit assurée soit par la CCR, soit par une de ses filiales intégralement détenue par elle. Le **XIII** supprime également l'affectation au FAPDS de la contribution forfaitaire annuelle à la charge des professionnels de santé exerçant à titre libéral, lui substitue un financement par la CCR ou par une de ses filiales, et désigne la CCR ou une de ses filiales comme affectataire de la contribution.

(1) Loi n° 2011-1977 du 28 décembre 2011 de finances pour 2012, article 146.

Aussi, le présent article réaffecte à la CCR la contribution auparavant affectée au FAPDS et ouvre la possibilité pour celle-ci de créer une filiale exclusivement dédiée à la gestion comptable et financière du FAPDS.

viii. Le Fonds de solidarité pour le développement

Le **Fonds de solidarité pour le développement** (FSD) a été institué par la loi de finances rectificative pour 2005 ⁽¹⁾, avec l'objet de contribuer au financement des pays en développement et de tendre à réaliser les « objectifs du millénaire pour le développement », notamment dans le domaine de la santé. Ce fonds sans personnalité juridique est géré par l'Agence française de développement.

Le FSD est financé par l'affectation du produit de deux taxes :

– le tarif de solidarité de la taxe sur le transport aérien de passagers, prévu par l'article L. 422-20 du code des impositions sur les biens et les services. Ce tarif est déterminé par arrêté conjoint du ministre chargé du budget et du ministre chargé de l'aviation civile, dans les limites inférieures et supérieures prévues par l'article L. 422-22 du même code, qui varient en fonction de la destination finale du transport et des services additionnels dont bénéficie le passager. Cette affectation fait l'objet d'un plafond, fixé à 210 millions d'euros en 2024. Conformément à l'article L. 422-20 du même code, le tarif de solidarité de la taxe sur le transport aérien de passagers est également affecté à l'Agence de financement des infrastructures de transport de France (AFITF), et son reliquat est reversé au budget annexe *Contrôle et exploitation aériens* ;

– une part du produit de la taxe sur les transactions financières prévue par l'article 235 *ter* ZD du code général des impôts. Cette taxe s'applique à toute acquisition à titre onéreux d'un titre de capital ou d'un titre de capital assimilé, dès lors que ce titre est admis aux négociations sur un marché réglementé français, européen ou étranger, que son acquisition donne lieu à un transfert de propriété, et que ce titre est émis par une société dont le siège social est situé en France et dont la capitalisation boursière dépasse un milliard d'euros. Son taux est fixé à 0,3 % de la valeur du titre. Cette affectation fait l'objet d'un plafond fixé à 528 millions d'euros en 2024 – le rendement de la taxe sur les transactions financières étant évalué à 1,2 milliard d'euros pour 2024 et à 1,9 milliard d'euros en 2025.

Le FSD ne disposant pas de la personnalité juridique, il ne peut plus être financé par cette contribution affectée à compter de l'entrée en vigueur de la réforme de l'article 2 de la LOLF.

Le **A du XIV** du présent article supprime l'affectation du tarif de solidarité de la taxe sur le transport aérien de passagers et de la part du produit de la taxe sur les transactions financières au FSD.

(1) Loi n° 2005-1720 du 30 décembre 2005 de finances rectificative pour 2005, article 22.

Le **B du XIV** abroge une disposition de l'article 125 de la loi de finances pour 1991 qui organisait les affectations du tarif de solidarité de la taxe sur le transport aérien de passagers.

Le **C du XIV** supprime l'affectation du produit annuel excédant les plafonds prévus pour le FSD au budget annexe *Contrôle et exploitation aériens*, en le réaffectant au budget général. Cette modification permet que le surplus de recettes perçu par l'État soit reversé au budget général et non pas au budget annexe *Contrôle et exploitation aériens*.

Le **D du XIV** modifie l'article L. 422-40 du code des impositions sur les biens et les services en renvoyant l'affectation du tarif de solidarité de la taxe sur le transport aérien de passagers à l'article L. 1512-20 du code des transports.

Le **E du XIV** modifie l'article L. 1512-20 du code des transports, qui affecte une fraction du tarif de solidarité de la taxe sur le transport aérien de passagers à l'Agence de financement et des infrastructures de transport de France, pour le mettre en cohérence avec la suppression de l'affectation de ce tarif au FSD.

Les recettes de ces taxes seront versées au budget général et devraient se traduire par une majoration des crédits de la mission *Aide publique au développement*. Cette mission comporte en son sein un nouveau programme 384 *Fonds de solidarité pour le développement*, doté de 738 millions d'euros en crédits de paiement, soit un montant égal au produit des taxes affectées au FSD en 2024 ⁽¹⁾.

Aussi, la fraction du tarif de solidarité de la taxe sur le transport aérien de passagers qui n'est plus affectée au FSD ne vient plus abonder le budget annexe *Contrôle et exploitation aériens*, mais est versée au budget général, et consacre le financement des actions du FSD par voie de crédits budgétaires.

*

* *

(1) *Projet annuel de performances de la mission Aide publique au développement annexé au projet de loi de finances pour 2025, page 115.*

C – Dispositions relatives aux budgets annexes et aux comptes spéciaux

Article 34

Dispositions relatives aux affectations : reconduction des budgets annexes et comptes spéciaux existants

Résumé du dispositif et effets principaux

Comme chaque année, le projet de loi de finances comporte un article qui confirme pour l'année à venir les affectations résultant des budgets annexes et des comptes spéciaux ouverts antérieurement à la date d'entrée en vigueur de la loi de finances. Si cet article s'applique sans préjudice des autres articles du projet de loi de finances, qui peuvent proposer la création ou la suppression de certains de ces budgets annexes et comptes spéciaux, il convient de noter que le texte déposé par le Gouvernement ne comporte aucune disposition en ce sens.

Principaux amendements adoptés par la commission des finances

Avant de rejeter la première partie du projet de loi de finances, la commission a adopté cet article sans modification.

Du principe d'universalité budgétaire découle celui de non-affectation de recettes à des dépenses, qui conduit à présenter distinctement et dans leur globalité les recettes et les dépenses. Toutefois, par exception à ce principe, l'article 16 de la loi organique du 1^{er} août 2001 relative aux lois de finances (LOLF) ⁽¹⁾ dispose : *« Certaines recettes peuvent être directement affectées à certaines dépenses. Ces affectations prennent la forme de budgets annexes, de comptes spéciaux ou de procédures comptables particulières au sein du budget général, d'un budget annexe ou d'un compte spécial. »*

Par ailleurs, le 3^o du I de l'article 34 de la même loi organique prévoit que *« la loi de finances de l'année comporte toutes dispositions relatives aux affectations de recettes au sein du budget de l'État »*.

En conséquence, l'objet de cet article est de confirmer, pour 2025, les affectations résultant de budgets annexes et de comptes spéciaux créés par les lois de finances antérieures – la création des budgets annexes et des comptes spéciaux étant un monopole des lois de finances, conformément aux articles 18 et 19 de la LOLF.

Le dispositif est le suivant : *« Sous réserve des dispositions de la présente loi, les affectations résultant de budgets annexes créés et de comptes spéciaux ouverts antérieurement à la date d'entrée en vigueur de la présente loi sont confirmées pour l'année 2024 »*.

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

Les budgets annexes et les différentes catégories de comptes spéciaux

Les budgets annexes et les comptes spéciaux, dont la création ne peut résulter que d'une disposition de loi de finances, constituent des exceptions au principe de non-affectation du budget, c'est-à-dire à l'interdiction d'affecter une recette à une dépense, ainsi qu'au principe d'unité du budget général de l'État. Ils retracent ainsi certaines recettes et certaines dépenses budgétaires.

Les **budgets annexes**, objet de l'article 18 de la LOLF, peuvent être créés pour retracer les seules opérations des services de l'État non dotés de la personnalité morale résultant de leur activité de production de biens ou de prestation de services donnant lieu au paiement de redevances, lorsqu'elles sont effectuées à titre principal par lesdits services. Outre ces opérations, peuvent également être retracées sur les budgets annexes les opérations qui leur sont associées.

Les différentes catégories de **comptes spéciaux** sont définies par les articles 19 à 24 de la LOLF.

Les **comptes d'affectation spéciale** retracent des opérations budgétaires financées au moyen de recettes particulières qui sont, par nature, en relation directe avec les dépenses concernées. En cours d'année, le total des dépenses engagées ou ordonnancées au titre d'un compte d'affectation spéciale ne peut excéder le total des recettes constatées. Les autorisations d'engagement et les crédits de paiement disponibles en fin d'année sont reportés sur l'année suivante pour un montant qui ne peut excéder le solde du compte.

Les **comptes de commerce** retracent des opérations de caractère industriel et commercial effectuées à titre accessoire par des services de l'État non dotés de la personnalité morale. Les évaluations de recettes et les prévisions de dépenses de ces comptes ont un caractère indicatif. Seul le découvert fixé pour chacun d'entre eux présente un caractère limitatif.

Les **comptes d'opérations monétaires** retracent les recettes et les dépenses de caractère monétaire. Pour cette catégorie de comptes, les évaluations de recettes et les prévisions de dépenses ont un caractère indicatif. Seul le découvert fixé pour chacun d'entre eux a un caractère limitatif.

Les **comptes de concours financiers** retracent les prêts et avances consentis par l'État. Un compte distinct doit être ouvert pour chaque débiteur ou catégorie de débiteurs. Ils sont dotés de crédits limitatifs, à l'exception des comptes ouverts au profit des États étrangers et des banques centrales liés à la France par un accord monétaire international, qui sont dotés de crédits évaluatifs.

Ainsi, seraient reconduits pour 2025 :

- deux budgets annexes avec, au total, des ressources d'un montant de 2,8 milliards d'euros et des charges s'élevant à 2,5 milliards d'euros ;
- six comptes d'affectation spéciale (CAS) dont les ressources s'élèveraient à 79,7 milliards d'euros et les charges à 80,8 milliards d'euros ;
- six comptes de concours financiers avec, au total, des ressources d'un montant de 145,5 milliards d'euros et des charges de 145,7 milliards d'euros ;

– neuf comptes de commerce, dont les autorisations de découvert s’élèvent au total à 19,8 milliards d’euros, l’essentiel – 19,2 milliards d’euros – étant lié à la seule gestion de la dette et de la trésorerie de l’État ;

– trois comptes d’opérations monétaires, dont les autorisations de découvert, d’un montant de 175 millions d’euros, concernent le seul compte *Pertes et bénéfices de change*.

Cette confirmation de l’affectation des ressources se fait « *sous réserve* » des dispositions particulières que pourrait finalement comporter la loi de finances pour 2025, aucune disposition de cette nature ne figurant dans le texte initial.

Le tableau suivant présente le solde des deux budgets annexes de l’État.

SOLDE DES BUDGETS ANNEXES

(en millions d’euros de crédits de paiement)

Budgets annexes		2024 (LFI)	2025 (PLF)
Contrôle et exploitation aériens	Ressources	2 407	2 656
	Charges	2 263	2 364
	Solde	144	292
Publications officielles et information administrative	Ressources	167	181
	Charges	152	151
	Solde	16	30
Solde de l’ensemble des budgets annexes		160	323

Source : loi de finances pour 2024 et article d’équilibre du projet de loi de finances pour 2025.

Les deux tableaux ci-dessous mentionnent le solde attendu des comptes spéciaux pour 2024 et pour 2025, ainsi que les autorisations de découvert des comptes de commerce et d’opérations monétaires.

SOLDE DES COMPTES SPÉCIAUX

(en millions d’euros)

Comptes		2024 (LFI)	2025 (PLF)
Comptes d’affectation spéciale	Ressources	77 481	79 718
	Charges	79 952	80 763
	Solde	– 2 471	– 1 045
Comptes de concours financiers	Ressources	145 918	145 499
	Charges	149 113	145 730
	Solde	– 3 194	– 232
Solde des comptes de commerce		– 173	– 564
Solde des comptes d’opération monétaire		110	96
Solde de l’ensemble des comptes spéciaux		- 5 728	- 1 745

En raison de l’effet d’arrondis au dixième, le résultat présenté peut ne pas correspondre à la somme des chiffres intermédiaires.

Source : loi de finances pour 2024 et article d’équilibre du projet de loi de finances pour 2025.

AUTORISATIONS DE DÉCOUVERT DES COMPTES SPÉCIAUX

(en millions d'euros)

Comptes	2024 (LFI)	2025 (PLF)
Comptes de commerce	19 982,6	19 829,6
Comptes d'opérations monétaires	175	175

Source : loi de finances pour 2024 et article d'équilibre du projet de loi de finances pour 2025.

Les cinq tableaux suivants récapitulent les intitulés des budgets annexes et des comptes spéciaux confirmés par cet article.

LISTE DES BUDGETS ANNEXES DU PROJET DE LOI DE FINANCES POUR 2025

Contrôle et exploitation aériens
Publications officielles et information administrative

LISTE DES COMPTES D'AFFECTATION SPÉCIALE DU PROJET DE LOI DE FINANCES POUR 2025

Contrôle de la circulation et du stationnement routiers
Développement agricole et rural
Financement des aides aux collectivités pour l'électrification rurale
Gestion du patrimoine immobilier de l'État
Participations financières de l'État
Pensions

LISTE DES COMPTES DE CONCOURS FINANCIERS DU PROJET DE LOI DE FINANCES POUR 2025

Accords monétaires internationaux
Avances à l'audiovisuel public
Avances aux collectivités territoriales
Prêts à des États étrangers
Prêts et avances à des particuliers ou à des organismes privés
Prêts et avances à divers services de l'État ou organismes gérant des services publics

**LISTE DES COMPTES DE COMMERCE
DU PROJET DE LOI DE FINANCES POUR 2025**

Approvisionnement de l'État et des forces armées en produits pétroliers et énergies alternatives, biens et services complémentaires
Cantine et travail des détenus dans le cadre pénitentiaire
Couverture des risques financiers de l'État
Exploitations industrielles des ateliers aéronautiques de l'État
Gestion de la dette et de la trésorerie de l'État
Lancement de certains matériels de guerre et matériels assimilés
Opérations commerciales des domaines
Régie industrielle des établissements pénitentiaires
Soutien financier au commerce extérieur

**LISTE DES COMPTES D'OPÉRATIONS MONÉTAIRES
DU PROJET DE LOI DE FINANCES POUR 2025**

Émission des monnaies métalliques
Opérations avec le Fonds monétaire international
Pertes et bénéfices de change

*

* *

Article 35

Versement d'avances remboursables aux collectivités régies par les articles 73, 74 et 76 de la Constitution

Résumé du dispositif proposé

Le présent article abroge le dispositif d'avances à la Nouvelle-Calédonie, à la Polynésie française et aux îles Wallis et Futuna et instaure, à leur bénéfice, **un nouveau mécanisme d'avances remboursables** pour une durée déterminée qui ne peut dépasser deux ans. Ces avances remboursables sont subordonnées à la signature d'une convention entre la collectivité bénéficiaire et les administrations concernées.

Dernières modifications intervenues

L'article 34 de la loi du 31 décembre 1953 relative aux comptes spéciaux du Trésor pour l'année 1954 régit le système actuel d'avances à la Nouvelle-Calédonie, à la Polynésie française et aux îles Wallis et Futuna figurant à l'action 3 du programme 832 du compte de concours financiers *Avances aux collectivités territoriales*. Aucune modification notable de ce dispositif n'est intervenue.

Principaux amendements adoptés par la commission des finances

La commission a adopté cet article sans modification. Elle a ensuite rejeté la première partie du projet de loi de finances pour 2025.

I. L'ÉTAT DU DROIT

A. LE COMPTE DE CONCOURS FINANCIERS AVANCES AUX COLLECTIVITÉS TERRITORIALES

Le compte de concours financiers (CCF) *Avances aux collectivités territoriales*, créé par le **II de l'article 46 de la loi de finances pour 2006** ⁽¹⁾, a pour objet de **verser des avances aux collectivités territoriales**, à des établissements publics fonciers et aux chambres consulaires sur les recettes fiscales et différents versements de l'État qui leur reviennent, dans l'attente du recouvrement effectif de ceux-ci.

Ce CCF comprend trois sections qui correspondent à trois programmes :

– la première section, ou **programme 832** intitulé *Avances aux collectivités et établissements publics et à la Nouvelle-Calédonie*, porte les crédits permettant d'accorder, sous certaines conditions ⁽²⁾, des **avances remboursables à des collectivités qui connaîtraient des difficultés financières**. Ces avances qui portent intérêt doivent être remboursées dans le **délai maximum de deux ans** ;

– la deuxième section, ou **programme 833** intitulé *Avances sur le montant des impositions revenant aux régions, départements, communes, établissements*

(1) Article 46 de la loi n° 2005-1719 du 30 décembre 2005 de finances pour 2006.

(2) Ces conditions sont précisées aux articles R. 2337-1 et suivants (communes), R. 3336-1 (départements) et R. 4333-1 (régions) du code général des collectivités territoriales.

publics et divers organismes, porte la quasi-totalité des crédits du compte d'avances et retrace les versements mensuels effectués par l'État aux collectivités territoriales et à divers établissements publics et organismes, correspondant au montant des impositions directes locales qu'il perçoit pour leur compte ;

– la troisième section, ou **programme 834** intitulé *Avances remboursables de droits de mutation à titre onéreux destinées à soutenir les départements et d'autres collectivités affectés par les conséquences économiques de l'épidémie de Covid-19*, a été créée pour une durée limitée en loi de finances rectificative pour 2020 ⁽¹⁾ et était destinée à soutenir les départements et d'autres collectivités comme la ville de Paris et la métropole de Lyon, confrontés à des pertes de recettes de droits de mutation à titre onéreux (DMTO) en raison de la crise sanitaire. Ce programme n'est plus alimenté en crédits.

B. LE PROGRAMME 832 EST LONGTEMPS RESTÉ INUTILISÉ

Pour 2025, le **programme 832** est doté de 6 millions d'euros (en autorisations d'engagement comme en crédits de paiement), montant identique à celui inscrit en loi de finances pour 2024 et dans les lois de finances précédentes. Ainsi, le programme n'a connu aucune dépense ni recette depuis 2013.

En effet, les conditions strictes d'octroi des avances qui y figurent et le manque d'attractivité des dispositifs proposés rendent l'utilisation des crédits du programme très rare. Le programme **832** comprend quatre actions.

- **L'action 1** retrace, en application de l'article L. 2337-1 du code général des collectivités territoriales (CGCT), les avances consenties par le ministre chargé de l'économie, des finances et de l'industrie aux communes et aux établissements publics locaux faisant face à des **difficultés momentanées de trésorerie**.

Les bénéficiaires de ces avances doivent justifier que leur situation de caisse compromet le règlement des dépenses indispensables et urgentes, et ne trouve pas son origine dans une insuffisance de ressources affectées à la couverture de leurs charges et en particulier à un déséquilibre budgétaire.

Cette action porte pour l'exercice 2025 les 6 millions d'euros dont est doté le programme.

- **L'action 2** retrace, en application de l'article L. 2337-2 du CGCT, les avances consenties par le ministre chargé de l'économie, des finances et de l'industrie aux communes, départements, régions, territoires, et à leurs établissements publics qui décident de **contracter un emprunt à moyen ou à long terme**.

Ces avances, qui doivent être remboursées sur le produit de l'emprunt réalisé et portent intérêt au taux de cet emprunt, sont, d'après les documents

(1) Loi n° 2020-935 du 30 juillet 2020 de finances rectificative pour 2020.

budgétaires annexés au présent projet de loi, devenues « *peu attractives depuis quelques années* ». Ainsi, aucune avance n'a été accordée à ce titre depuis plusieurs années.

● L'**action 3** retrace les avances sur recettes budgétaires à la Nouvelle-Calédonie, à la Polynésie française et aux îles Wallis et Futuna lorsqu'elles sont confrontées à des **difficultés de trésorerie** liées à une différence de rythme entre le recouvrement des recettes et le paiement des dépenses.

Ces avances ont été mises en œuvre par l'**article 34 de la loi du 31 décembre 1953** ⁽¹⁾ qui habilite le ministre chargé des finances à les accorder. Il s'agit du principal instrument d'avances pour soutenir la Nouvelle-Calédonie mais son champ demeure restreint à des questions de trésorerie et ne permet pas la mise en œuvre d'avances plus larges.

● L'**action 4** porte les avances du Trésor à la Nouvelle-Calédonie dans le cadre d'un protocole signé le 22 juillet 1975 et prorogé jusqu'en 1994. En effet, l'État s'était engagé en 1975 à garantir la Nouvelle-Calédonie contre le **risque de diminution de ses recettes budgétaires** liée à la mise en œuvre d'une réforme fiscale applicable aux entreprises exerçant leurs activités dans la métallurgie du **nickel**. L'apurement de cette garantie est intervenu en 2013 ⁽²⁾ et aucune avance n'a été accordée au titre de cette action depuis lors.

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

Le 13 mai 2024, des émeutes ont éclaté en Nouvelle-Calédonie conduisant à ce que l'état d'urgence soit décrété. Le choc dépressif causé par ces événements sur l'économie calédonienne s'est avéré particulièrement important : le montant des destructions se situe entre 15 % et 30 % du produit intérieur brut (PIB) néocalédonien et les budgets des collectivités publiques ont été réduits d'environ 270 millions d'euros, soit 3,2 points du PIB néocalédonien, tandis que le chômage touche 30 % des salariés du privé ⁽³⁾.

Le Gouvernement a déjà engagé un large dispositif d'aides à la Nouvelle-Calédonie en réaction à ces événements pour un montant qui s'élevait en septembre 2024 à plus de 400 millions d'euros, dont une majorité sous forme de prêts. D'autres projets de soutien sont en face de conception et étofferont ce dispositif auquel s'ajoutent les crédits hors mesures exceptionnelles à destination de cette collectivité s'élevant au total à 1,39 milliard d'euros pour 2025 ⁽⁴⁾.

(1) Loi n°53-1336 du 31 décembre 1953 relative aux comptes spéciaux du trésor pour l'année 1954.

(2) Article 91 de la loi n° 2013-1279 du 29 décembre 2013 de finances rectificative pour 2013.

(3) Données issues de l'évaluation préalable de l'article 53 visant à sécuriser les prêts à la collectivité de Nouvelle-Calédonie.

(4) Ensemble des crédits budgétaires à destination de la Nouvelle-Calédonie d'après le document de politique transversale Outre-mer annexé au projet de loi de finances pour 2025.

En outre, alors que la situation financière de la Nouvelle-Calédonie se trouve très dégradée, le système d'avances pouvant lui bénéficier et visé à l'action 3 du programme 832 apparaît trop restreint. Ainsi, le **II** du présent article **abroge l'article 34 de la loi du 31 décembre 1953** devenu inadapté.

Afin de remplacer ce dispositif, le **3° du I** prévoit l'instauration, au sein du programme 832, d'un régime d'**avances remboursables** accordées par décision du ministre chargé des finances pour une durée déterminée qui ne peut dépasser deux ans. L'exposé des motifs de l'article précise que les avances permettront « *d'aider par le versement de subventions des organismes gérant des services publics situés sur le territoire de ces collectivités et qui ne peuvent [...] recourir à l'emprunt* ».

Ces avances remboursables sont subordonnées à la signature d'une **convention** entre la collectivité bénéficiaire et les administrations concernées des ministères des finances et de l'outre-mer – et éventuellement du ministère des relations avec les collectivités territoriales le cas échéant. Cette convention prévoit des modalités de remboursement encadrées et éventuellement un « *protocole d'accompagnement* » selon l'exposé des motifs.

Le projet annuel de performances (PAP) relatif au programme 832 et annexé au présent projet de loi de finances ne mentionne toutefois pas encore les montants anticipés de ces avances.

Le **2° du I** élargit le bénéfice du programme 832 et donc du nouveau mécanisme d'avances remboursables aux collectivités d'outre-mer (COM) : les îles Wallis et Futuna, Saint-Barthélemy, Saint-Martin, Saint-Pierre-et-Miquelon et la Polynésie française qui forment les collectivités régies par l'article 74 de la Constitution. Formellement, le programme 832 prendra désormais le nom *Avances aux collectivités et établissements publics, à la Nouvelle-Calédonie et aux collectivités régies par l'article 74 de la Constitution*.

Enfin, le **1° du I** procède à une modification formelle du nom du compte de concours financiers *Avances aux collectivités territoriales* en soulignant son élargissement aux collectivités régies par les articles 73, 74 et 76 de la Constitution, c'est-à-dire aux départements et aux régions d'outre-mer, aux collectivités d'outre-mer et à la Nouvelle-Calédonie. Ce compte de concours s'intitulera désormais *Avances aux collectivités territoriales et aux collectivités régies par les articles 73, 74 et 76 de la Constitution*.

*

* *

Article 36

Réforme du financement du compte d'affectation spéciale Financement des aides aux collectivités pour l'électrification rurale

Résumé du dispositif et effets principaux

Adaptant les règles applicables au compte d'affectation spéciale (CAS) *Financement des aides aux collectivités pour l'électrification rurale*, cet article tire les conséquences de l'intégration – prévue à l'article 7 – de la contribution due par les gestionnaires des réseaux publics de distribution à l'accise sur l'électricité. Ainsi permet-il que le CAS continue d'être financé à partir de 2025.

Principaux amendements adoptés par la commission des finances

La commission a adopté un amendement du rapporteur général de suppression de cet article. Elle a ensuite rejeté la première partie du projet de loi de finances.

I. L'ÉTAT DU DROIT

Visant à soutenir l'action des autorités organisatrices de la distribution d'électricité ⁽¹⁾, le compte d'affectation spéciale *Financement des aides aux collectivités pour l'électrification rurale* (CAS *FACÉ*) est financé par des contributions dues par les gestionnaires des réseaux publics de distribution.

A. LE COMPTE D'AFFECTATION SPÉCIALE FINANCEMENT DES AIDES AUX COLLECTIVITÉS POUR L'ÉLECTRIFICATION RURALE

Aux termes de l'article 21 de la loi organique relative aux lois de finances ⁽²⁾ (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 ».

Créé le 1^{er} janvier 2012, en application de l'article 7 de la deuxième loi de finances rectificative pour l'année 2011 ⁽³⁾, le CAS *FACÉ* a précisément pour objet de « soutenir les autorités organisatrices de la distribution d'électricité (AODE), par une aide financière, dans leurs travaux de structuration des réseaux électriques ainsi que dans les opérations de maîtrise de la demande en électricité, de production d'énergie renouvelable en sites isolés et plus généralement de transition énergétique en milieu rural » ⁽⁴⁾. Sa création procédait du souci de « clarifier les modalités de financement du réseau d'électrification rurale, tout en conservant les

(1) Les communes, les établissements publics de coopération ou les départements.

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

(3) Loi n° 2011-1978 du 28 décembre 2011 de finances rectificative pour 2011.

(4) Projet annuel de performances du CAS *FACÉ* pour l'année 2025, p. 9.

caractéristiques de la gouvernance du Fonds d'amortissement des charges d'électrification en préservant notamment la composition de son conseil »⁽¹⁾.

B. RECETTES ET DÉPENSES DU COMPTE D'AFFECTATION SPÉCIALE

En recettes, le CAS *FACÉ* retrace les contributions dues par les gestionnaires des réseaux publics de distribution, assises sur le nombre de kilowattheures distribués en basse tension, soit la même assiette que l'accise sur l'électricité. **Leur rendement est de 377 millions d'euros par an.**

La contribution due par les gestionnaires des réseaux publics de distribution

Pour le financement des aides aux collectivités pour l'électrification rurale, il est dû par les gestionnaires des réseaux publics de distribution une contribution, assise sur le nombre de kilowattheures distribués à partir des ouvrages exploités en basse tension l'année précédant celle du versement de la contribution. Le taux de cette contribution est fixé annuellement au début de l'exercice concerné par arrêté des ministres chargés du budget et de l'énergie après consultation d'un conseil composé de représentants des collectivités territoriales et des établissements publics maîtres d'ouvrage de travaux. Ce taux est compris :

- a) entre 0,03 et 0,05 centime d'euro par kilowattheure pour les communes dont la population est inférieure à 2 000 habitants ;
- b) entre 0,15 et 0,25 centime d'euro par kilowattheure pour les autres communes.

Le taux fixé au *b* doit être au moins égal à cinq fois le taux fixé au *a*.

Les gestionnaires des réseaux publics de distribution acquittent leur contribution auprès des comptables de la direction générale des finances publiques comme en matière de taxes sur le chiffre d'affaires. Le retard à verser la contribution expose aux pénalités de retard prévues à l'article 1727 du code général des impôts.

Source : I bis de l'article L. 2224-31 du code général des collectivités territoriales.

En dépenses, le CAS retrace les aides liées au financement d'une partie du coût des travaux de développement et d'adaptation des réseaux ruraux de distribution publique d'électricité, ainsi que les frais de gestion liés à ces aides. Un décret du 10 décembre 2020⁽²⁾ précise les critères d'éligibilité aux aides financées par le CAS et leurs conditions d'utilisation.

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

Le IV de l'article 7 du projet de loi de finances pour 2025 adapte les tarifs d'accise sur l'électricité afin de garantir au consommateur une baisse de 9 % du tarif réglementé de vente en 2025 à partir du 1^{er} février, tout en y intégrant, à des fins de simplification, la contribution au CAS *FACÉ*. En effet, le 1^o dudit IV de l'article 7, comme il est indiqué *supra* dans le commentaire de celui-ci, supprime, au I bis de

(1) Exposé des motifs de l'article 7 de la loi du 28 décembre 2011 de finances rectificative précitée.

(2) Décret n°2020-1561 du 10 décembre 2020 relatif aux aides pour l'électrification rurale.

l'article L. 2224-31 du code général des collectivités territoriales, la contribution due par les gestionnaires des réseaux publics de distribution d'électricité pour le financement des aides aux collectivités pour l'électrification rurale, et y substitue une disposition prévoyant que le financement des aides aux collectivités pour l'électrification rurale est régi par l'article 7 de la loi n° 2011-1978 du 28 décembre 2011 de finances rectificative pour 2011. L'évaluation préalable indique que « *la contribution FACé est intégrée au sein de l'accise sur l'électricité au moyen d'une fraction égale à 1,16 euro / MWh en 2025 et indexée sur l'inflation pour les années ultérieures* ».

Substituant, au 1° du I de l'article 7 de la loi du 28 décembre 2011 de finances rectificative précitée, la mention d'une « *fraction de 377 millions d'euros du produit de l'accise sur l'électricité mentionnée au I bis de l'article L. 2224-31 du code général des collectivités territoriales* » à la référence aux « *contributions dues par les gestionnaires des réseaux publics de distribution en application du I bis de l'article L. 2224-31 du code général des collectivités territoriales* », le présent article 36 sécurise l'abondement du CAS à son niveau actuel.

*

* *

Article 37

Minoration et affectation d'une fraction des recettes de la première section du compte d'affectation spéciale *Contrôle de la circulation et du stationnement routiers*

Résumé du dispositif et effets principaux

L'article 37 du projet de loi de finances pour 2025 modifie l'article 49 de la loi n° 2005-1719 du 30 décembre 2005 de finances pour 2006 qui a créé le compte d'affectation spéciale (CAS) *Contrôle de la circulation et du stationnement routiers*, dit CAS Radars.

Tout en ajustant les recettes de la section 1 du CAS au niveau du plafond de dépenses prévu par le projet de loi de finances pour 2025 pour éviter tout report systématique de crédits, il instaure un prélèvement – par minoration de la part du solde du produit des amendes forfaitaires perçues par la voie de systèmes automatiques de contrôle et sanction dévolue à l'Agence de financement des infrastructures de transport de France (AFITF) – au profit de l'Agence nationale de traitement automatisé des infractions (ANTAI). En outre, il supprime une disposition devenue sans objet.

Dernières modifications législatives intervenues

L'article 49 de la loi de finances pour 2006 précitée a été modifié à plusieurs reprises, notamment par les lois de finances initiales pour 2006, 2007, 2009, 2011, 2013, 2016, 2017, 2018, 2019, 2021 et par l'ordonnance n° 2014-1335 du 6 novembre 2014 relative à l'adaptation et à l'entrée en vigueur de certaines dispositions du code général des collectivités territoriales, du code général des impôts et d'autres dispositions législatives applicables à la métropole de Lyon.

La dernière modification procède de la loi n° 2023-1322 du 29 décembre 2023 de finances pour 2024 qui exclut de son champ d'application les recettes résultant des nouvelles zones à faibles émissions mobilité (ZFE-m), relevant de la lutte contre la pollution et donc sans rapport avec l'objet du CAS.

Principaux amendements adoptés par la commission des finances

La commission a rejeté cet article. Elle a ensuite rejeté la première partie du projet de loi de finances.

I. L'ÉTAT DU DROIT

Créé en 2006, le compte d'affectation spéciale *Contrôle de la circulation et du stationnement routiers*, d'une architecture complexe, finance, notamment grâce à une part du produit des amendes forfaitaires issues des radars automatisés, des « dépenses contribuant aux structures et aux dispositifs de la sécurité routière, à la modernisation de ses applications, au financement de certains équipements des collectivités territoriales et au désendettement de l'État » ⁽¹⁾. Le solde de ce produit finance, entre autres, l'Agence nationale de traitement automatisé des infractions (ANTAI), qui doit faire face à de nouveaux besoins.

(1) *Projet annuel de performances pour 2025 du CAS Radars*, p. 9.

A. L'ARCHITECTURE COMPLEXE DU CAS

L'architecture complexe du CAS procède de l'article 49 de la loi n° 2005-1719 du 30 décembre 2005 de finances pour 2006 qui l'a créé.

Aux termes du I dudit article, le CAS est divisé en deux sections qui financent quatre programmes :

- la première section, dénommée *Contrôle automatisé*, finance le programme 751 *Structures et dispositifs de sécurité routière* ;

- la deuxième section, dénommée *Circulation et stationnement routiers*, finance les programmes 753 *Contrôle et modernisation de la politique de la circulation et du stationnement routiers*, 754 *Contribution à l'équipement des collectivités territoriales pour l'amélioration des transports en commun, de la sécurité et de la circulation routières* et 755 *Désendettement de l'État*.

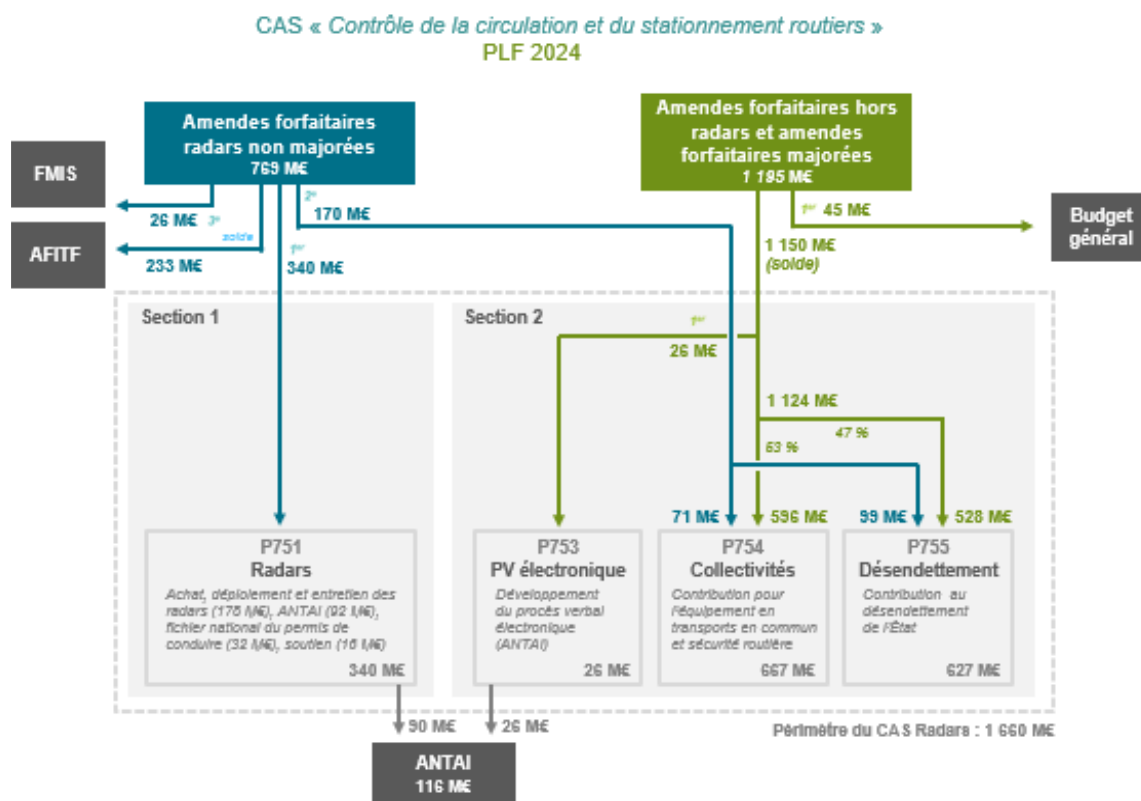
Le II du même article prévoit :

- d'une part, au premier alinéa, l'affectation du produit des amendes forfaitaires perçues par la voie de systèmes automatiques de contrôle et sanction ⁽¹⁾ au CAS dans la limite de 509,95 millions d'euros, se répartissant successivement à hauteur de 339,95 millions d'euros à la première section *Contrôle automatisé*, puis à hauteur de 170 millions d'euros à la deuxième section *Circulation et stationnement routiers* ;

- d'autre part, au second alinéa, l'affectation des sommes excédant ce plafond de 509,95 millions d'euros au fonds pour la modernisation et l'investissement en santé (FMIS) dans la limite de 26 millions d'euros, et du solde à l'Agence de financement des infrastructures de transport de France (AFITF).

Est également affecté au CAS, en application du b du 1° du B du I, le produit des autres amendes de la police de la circulation, minoré d'une fraction de 45 millions d'euros revenant au budget général de l'État. Cette recette abonde la seule deuxième section *Circulation et stationnement routiers*.

(1) Hors recettes résultant des nouvelles zones à faibles émissions (ZFE-m).



Source : projet annuel de performance pour 2024 du CAS Radars.

Il est en outre prévu, au second alinéa du b) du 2° du A du I, que le solde constaté à la fin de l'exercice 2010 sur le CAS est affecté à la première section de celui-ci.

B. LA NÉCESSITÉ DE NOUVEAUX FINANCEMENTS POUR L'ANTAI

Créée par un décret du 29 mars 2011 ⁽¹⁾, l'Agence nationale de traitement automatisé des infractions (ANTA) est un établissement public administratif de l'État placé sous la tutelle du ministre de l'intérieur. Sa « mission première » est « d'agir en tant que prestataire de services dans le cadre de la politique de sécurité routière pour le traitement des infractions routières relevées par l'intermédiaire de dispositifs de contrôle automatisé ou via des dispositifs de verbalisation électronique » ⁽²⁾.

Le budget de l'ANTA est financé par les programmes 751 Structures et dispositifs de sécurité routière et 753 Contrôle et modernisation de la politique de la circulation et du stationnement routiers du CAS. Ainsi la loi de finances pour 2024 précitée prévoyait-elle qu'elle bénéficie de subventions d'un montant total de 116 millions d'euros : 90 millions d'euros en provenance du programme 751 et 26 millions d'euros en provenance du programme 753.

(1) Décret n° 2011-348 du 29 mars 2011 portant création de l'Agence nationale de traitement automatisé des infractions.

(2) Projet annuel de performances du CAS pour 2025, p. 49.

L'article 53 de la loi du 21 février 2022 relative à la différenciation, la décentralisation, la déconcentration ⁽¹⁾, dite loi 3DS, ouvre aux collectivités et à leurs groupements la possibilité d'installer des dispositifs de contrôle automatisé. Selon l'exposé des motifs du présent article, *« afin de rendre effective cette disposition, la délégation à la sécurité routière (DSR) prépare un marché qui permettra à toutes les collectivités d'acheter un service complet comprenant la mise à disposition des équipements de terrain, les travaux de génie civil, les services permettant l'acheminement des messages d'infraction à l'ANTAI et au centre national de traitement. La mise en œuvre des dispositifs de contrôle impliquera que l'ANTAI supporte des coûts, liés notamment au développement d'une chaîne dédiée de traitement informatique des messages d'infraction en vue d'adresser les contraventions aux titulaires du certificat d'immatriculation, ainsi qu'à la hausse des dépenses d'édition et d'affranchissement imputables à la production et l'envoi des avis des contraventions »*.

L'évaluation préalable de l'article précise que *« la possibilité ouverte aux collectivités et à leurs groupements d'installer des dispositifs de contrôle automatisé conduira à une évolution significative de l'ANTAI »* et *« impliquera notamment la mise en place de nouvelles chaînes de traitement informatique permettant de traiter de manière différenciée l'avis de contravention issu des radars mis en place par les collectivités territoriales »*.

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

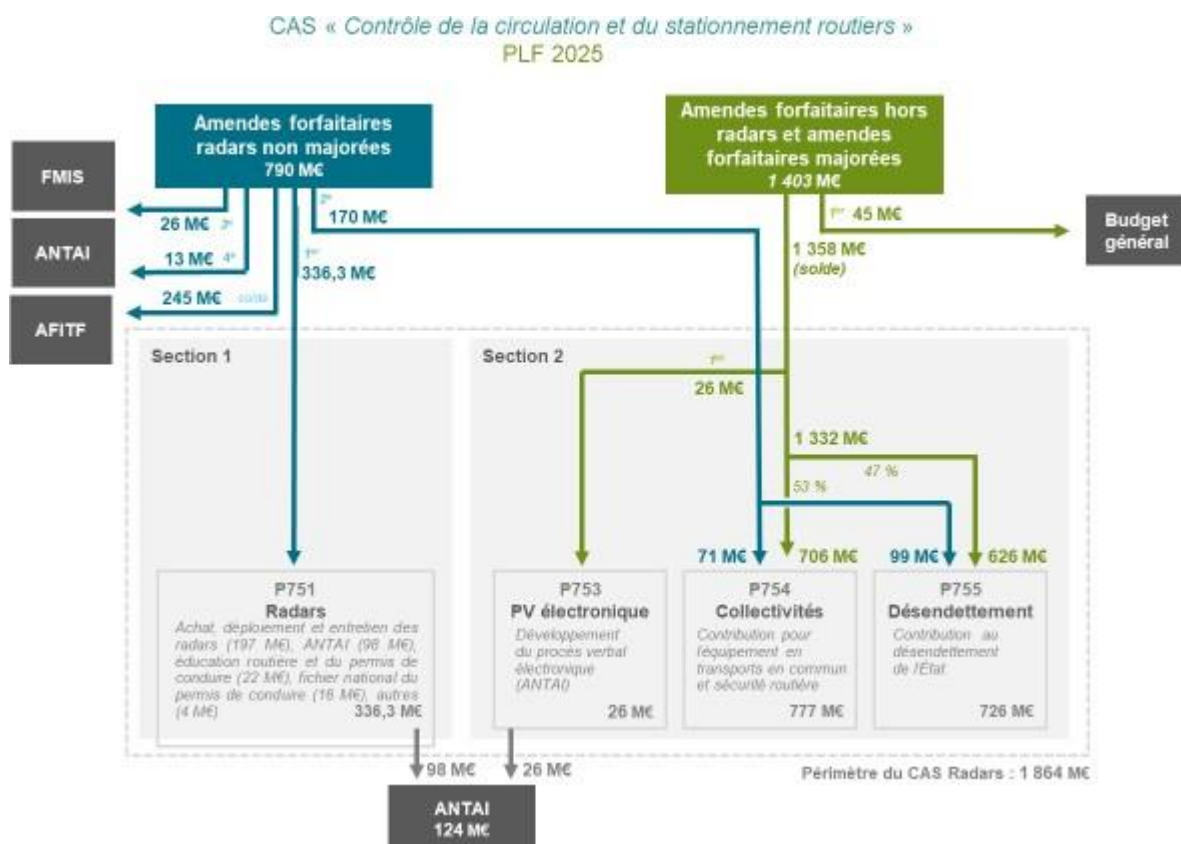
Le 1^o de l'article supprime, dans un objectif d'intelligibilité et de lisibilité de la norme, la disposition de l'article 49 de la loi de finances pour 2006 précitée qui traite spécifiquement du solde de la fin de l'année 2010 du CAS, soit précisément le second alinéa du b) du 2^o du A du I dudit article.

Le 2^o, modifiant le premier alinéa du II du même article 49, abaisse de 3,3 millions d'euros le plafond des recettes affectées à la première section *Contrôle automatisé*, afin de l'ajuster au niveau du plafond de dépenses prévu à l'état D du projet de loi de finances et ainsi éviter tout report systématique de crédits.

Le 3^o prévoit d'affecter une fraction, d'un montant de 13 millions d'euros, du produit des amendes forfaitaires perçues par la voie de systèmes automatiques de contrôle et sanction à l'ANTAI. Si la fraction de ce produit dévolue au FMIS demeure de 26 millions d'euros, le solde affecté à l'AFITF – qui se trouve, en conséquence de l'abaissement du plafond de recettes affecté à la première section, augmenté de 3,3 millions d'euros – subirait un prélèvement par minoration de 13 millions d'euros au profit de l'ANTAI. Comme le relève l'évaluation préalable, une telle disposition législative *« garantit l'affectation du montant de 13 millions d'euros au bénéfice de l'ANTAI sans transiter par le programme 751 »*. Il convient en outre de noter que, selon les prévisions du projet de loi de finances pour 2025,

(1) Loi n° 2022-217 du 21 février 2022 relative à la différenciation, la décentralisation, la déconcentration et portant diverses mesures de simplification de l'action publique.

ce prélèvement par minoration n'empêcherait pas le montant du solde affecté à l'AFITF de progresser de 13 millions d'euros, passant de 232 millions d'euros à 245 millions d'euros.



Source : projet annuel de performance pour 2025 du CAS Radars.

*

* *

D – Autres dispositions

Article 38

Relations financières entre l'État et la sécurité sociale

Résumé du dispositif proposé

L'article diminue de 0,43 point la fraction de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) brute affectée par l'État à la sécurité sociale pour la ramener de 28,57 % à 28,14 %, soit une diminution d'environ 916 millions d'euros.

Cette baisse s'explique principalement par la prévision de moindres recettes d'impôt sur les sociétés (IS) à hauteur de 1 milliard d'euros, entraînée par la réforme des allègements généraux de cotisations patronales prévue par l'article 6 du PLFSS pour 2025 – laquelle entraînerait des recettes supplémentaires de 5,1 milliards d'euros en 2025 pour les régimes obligatoires de base de la sécurité sociale (ROBSS).

Cette fraction de TVA est minorée en 2025 d'un montant de 3,35 milliards d'euros, contre 2,6 milliards d'euros en 2024, correspondant à la reprise d'une partie des excédents de l'Unédic.

Ainsi, par rapport à 2024, les transferts de l'État vers la sécurité sociale seraient réduits de 1,7 milliard d'euros. Le solde budgétaire de l'État s'en trouverait donc amélioré.

Au total, le montant total de TVA transférée par l'État devrait s'élever à 57,2 milliards d'euros en 2025.

Dernières modifications intervenues

Chaque année, une fraction de TVA est affectée à la sécurité sociale pour compenser les exonérations ou baisses de recettes de celle-ci, en application du principe de compensation intégrale des pertes de recettes de la sécurité sociale par l'État posé par l'article L. 131-7 du code de la sécurité sociale.

La loi n° 2018-1203 du 22 décembre 2018 de financement de la sécurité sociale pour 2019 a renouvelé les modalités de compensation par l'État à la sécurité sociale d'un certain nombre de dispositions à la charge de celle-ci, pour permettre notamment de déroger au principe de compensation intégrale pour les baisses de prélèvements obligatoires.

L'article 163 de la loi n° 2023-1322 du 29 décembre 2023 de finances pour 2023 a augmenté la fraction de TVA affectée à la sécurité sociale de 0,09 point pour la porter à 28,57 %, tout en la minorant d'un montant de 2,6 milliards d'euros repris sur les excédents de l'Unédic.

Principaux amendements adoptés par la commission des finances

Après avoir adopté un amendement du rapporteur général qui vise à supprimer la minoration de la fraction de TVA affectée aux administrations de sécurité sociale grâce à la reprise des excédents budgétaires de l'Unédic à hauteur de 3,35 milliards d'euros, la commission a rejeté cet article. Elle a ensuite rejeté la première partie du projet de loi de finances pour 2025.

I. L'ÉTAT DU DROIT

L'article relatif aux relations financières entre l'État et la sécurité sociale, prévu habituellement par la loi de finances, définit les modalités de compensation à la sécurité sociale d'allègements de cotisations sociales ou de missions transférées par l'État.

A. UN PRINCIPE DE COMPENSATION INTÉGRALE QUI TOLÈRE DÉSORMAIS DES EXCEPTIONS

La loi de financement de la sécurité sociale (LFSS) pour 2019 ⁽¹⁾ a marqué un **changement de doctrine** s'agissant du principe de compensation.

● Jusqu'alors, les relations financières étaient régies par un principe introduit par la loi dite « Veil » de 1994 ⁽²⁾. En application de l'article L. 131-7 du code de la sécurité sociale, **l'État prend à sa charge intégralement**, au moyen de recettes fiscales ou de crédits budgétaires :

– toute mesure de réduction ou d'exonération de *cotisations* de sécurité sociale instituée à compter du 26 juillet 1994 ⁽³⁾ ;

– toute mesure de réduction ou d'exonération de *contributions* sociales instituée à compter de l'entrée en vigueur de la loi du 13 août 2004 relative à l'assurance maladie ⁽⁴⁾ ;

– toute mesure de réduction ou d'abattement d'assiette de cotisations ou contributions sociales à compter de l'entrée en vigueur de la loi du 13 août 2004 précitée ;

– toute mesure de transferts de charges.

Les exceptions à cette obligation sont prévues à l'article L. 131-7 du code de la sécurité sociale et ne peuvent être établies que dans le cadre d'une LFSS, conformément à l'article L.O. 111-3-16 du même code.

● Inspirée par les conclusions d'un rapport transmis au Parlement par le Gouvernement en octobre 2018 ⁽⁵⁾, **la LFSS pour 2019 traduit un changement de doctrine dans le principe de compensation des pertes de recettes de la sécurité sociale** par l'État, fondée sur l'idée que la participation de la sécurité sociale au

(1) Loi n° 2018-1203 du 22 décembre 2018 de financement de la sécurité sociale pour 2019.

(2) Article 5 de la loi n° 94-637 du 25 juillet 1994 relative à la sécurité sociale.

(3) Date d'entrée en vigueur de la loi n° 94-637 du 25 juillet 1994 relative à la sécurité sociale.

(4) Loi n° 2004-810 du 13 août 2004 relative à l'assurance maladie.

(5) Rapport du Gouvernement au Parlement sur La rénovation des relations financières entre l'État et la sécurité sociale, prévu par l'article 27 de la loi n° 2018-32 du 22 janvier 2018 de programmation des finances publiques pour les années 2018 à 2022. Ce document reprend pour partie les conclusions d'un autre rapport, Les relations financières entre l'État et la sécurité sociale, rédigé par MM. Christian Charpy et Julien Dubertret.

financement du coût des allègements de charges est justifiée par l'effet positif de ces mesures pour l'emploi et donc pour la masse salariale sur laquelle sont assises les cotisations.

La nouvelle architecture des relations financières entre l'État et la sécurité sociale est donc fondée sur les modalités suivantes :

- les exonérations ciblées de cotisations font l'objet d'une compensation budgétaire par l'État ;

- les baisses de prélèvements obligatoires sont supportées par l'État ou la sécurité sociale en fonction de leur affectation ;

- les transferts entre l'État et la sécurité sociale sont compensés par l'affectation d'une fraction de taxe sur la valeur ajoutée (TVA) brute budgétaire pour solde de tout compte : ils ne bénéficient donc pas de régularisations en cours d'année en cas d'écart entre les prévisions de recettes de TVA et les recettes effectivement perçues. **En 2023, 57,3 milliards d'euros ont été affectés à la sécurité sociale, soit 27,5 % du produit de la TVA.**

- Aux termes de l'article L. 131-8 du code de la sécurité sociale, dans sa version en vigueur depuis le 1^{er} février 2024, une fraction correspondant à **28,57 % du produit de la TVA est affectée en 2024 à la sécurité sociale**, dont :

- 23,39 points de cette fraction sont affectés à la branche maladie de la sécurité sociale (a du 9° de l'article L. 131-8 du CSS) ;

- 5,18 points sont affectés à l'Agence centrale des organismes de sécurité sociale (b du 9° de l'article L. 131-8 du CSS).

B. LES MESURES MODIFIANT L'AFFECTATION DE RECETTES DE L'ÉTAT À LA SÉCURITÉ SOCIALE EN 2025

Plusieurs mesures, notamment portées par le projet de loi de financement de la sécurité sociale (PLFSS) pour 2025, affectent les relations financières entre l'État et la sécurité sociale en 2025, qui marque par ailleurs la troisième année consécutive de reprise par l'État de l'excédent de l'Unédic.

1. Les transferts financiers

a. La réforme des allègements généraux prévue par le PLFSS pour 2025

Au début des années 1980, la hausse des cotisations sociales et leur dégressivité avec le niveau des salaires avaient conduit à des taux de prélèvements élevés au niveau du salaire minimum interprofessionnel de croissance (SMIC) et nettement plus faibles au niveau de salaires plus élevés. **Depuis 1993, plusieurs dispositifs visant à réduire le coût du travail des bas salaires ont été mis en place en France. La tendance générale a été celle d'une diminution continue**

des taux de cotisation employeur au niveau du SMIC : ces derniers sont passés de 45 % en 1993 à successivement 39 % en 1995, 26,6 % en 1998, 22,7 % en 2005, 16,7 % en 2013, 10,7 % en 2019, pour aboutir à 6,9 % en 2024. Ces exonérations représentent une diminution de près de 40 points de cotisations au niveau du SMIC sur la période, soit près de 90 % du taux initial de 1995.

• Les dispositifs généraux de réduction des cotisations et contributions patronales comportent **trois principales composantes** :

– la **réduction dégressive portant sur les salaires compris entre 0 et 1,6 SMIC**, dite « allègement Fillon » ;

– la réduction de 6 points de cotisations maladies portant sur les salaires compris entre 0 et 2,5 SMIC, dite « **bandeau maladie** » ;

– la réduction de 1,8 point de cotisations familiales portant sur les salaires compris entre 0 et 3,5 SMIC, dite « **bandeau famille** ».

COÛT DES EXONÉRATIONS DE COTISATIONS SOCIALES POUR LES RÉGIMES DE BASE DE LA SÉCURITÉ SOCIALE

(en milliards d'euros)

	2020	2021	2022	2023	2024 (p)
Réduction générale dégressive	17,7	20,6	24,3	26,8	26,9
Réduction du taux de cotisations d'assurance maladie	21,8	22,3	25,6	28,2	28,4
Réduction du taux de cotisation d'allocations familiales	7,9	8,7	9,6	10,3	10,6
TOTAL	47,4	51,6	59,4	65,4	65,9
% évolution		8,82 %	15,17 %	10,03 %	0,74 %

Source : annexe 9 du projet de loi de financement de la sécurité sociale pour 2025.

Selon l'annexe 9 du PLFSS pour 2025, depuis la mise en place des premières exonérations générales en 1993, le coût estimé pour les finances publiques des exonérations générales a crû de manière continue pour atteindre **78,4 milliards d'euros en 2024** ⁽¹⁾, soit une augmentation de plus de 30 % depuis 2021 ⁽²⁾.

• **Plusieurs travaux récents se sont intéressés à l'efficacité des exonérations de cotisations sociales.** Ainsi, le rapport des députés Marc Ferracci et Jérôme Guedj de septembre 2023 propose « *de resserrer le périmètre des allègements généraux aux seuls salaires allant jusqu'à 2,5 SMIC* » et relève que le

(1) En incluant la compensation par l'ACOSS des pertes de recettes à l'Agirc-Arrco et l'Unédic au titre de la compensation des exonérations de cotisations de retraite complémentaire et de contributions d'assurance chômage instaurée en 2019 lors de la transformation du crédit d'impôt compétitivité-emploi (CICE), prévue aux 7° et 7° bis de l'article L. 225-1-1 du code de la sécurité sociale.

(2) Annexe 9 du PLFSS pour 2025.

bandeau famille est « *sans effet significatif sur l'emploi et la compétitivité* » ⁽¹⁾. À la suite de la conférence sociale du 16 octobre 2023, la Première ministre Mme Élisabeth Borne a confié aux économistes Antoine Bozio et Étienne Wasmer une « *mission relative à l'articulation entre les salaires, le coût du travail et la prime d'activité et à son effet sur l'emploi, le niveau des salaires et l'activité économique* ». Leur rapport, publié en octobre 2024, souligne que les exonérations de cotisations sont très protectrices pour les coûts salariaux des entreprises à bas salaires, allant jusqu'à réduire leurs coûts quand le SMIC augmente, et qu'elles « *conduisent à court terme à une compression salariale* ». Il avance un changement de doctrine afin de « *faciliter la montée en gamme des emplois et des secteurs (...), en commençant par des réformes du profil des allègements généraux* » ⁽²⁾.

Ces travaux ont inspiré la réforme des allègements généraux de cotisations patronales introduite par l'article 6 du projet de loi de financement de la sécurité sociale (PLFSS) pour 2025. **La mesure proposée par cet article consiste à créer, à partir du 1^{er} janvier 2026, un dispositif unique de réduction générale dégressive des cotisations sociales (RGD) qui s'appliquera à l'ensemble des salaires d'un montant inférieur à 3 SMIC, en supprimant en contrepartie les « bandeaux » famille et maladie.** Ce nouveau point de sortie sera donc inférieur au point de sortie maximal actuel du « bandeau » famille (3,44 SMIC ⁽³⁾), mais très supérieur au point de sortie de la réduction générale de cotisations (1,6 SMIC).

Cette réforme doit se faire en **deux étapes**.

Dès le 1^{er} janvier 2025, le montant maximal d'exonération de la réduction générale sera diminué de deux points. En outre, les points de sortie des « bandeaux » maladie et famille seront respectivement ramenés à 2,2 et 3,2 SMIC.

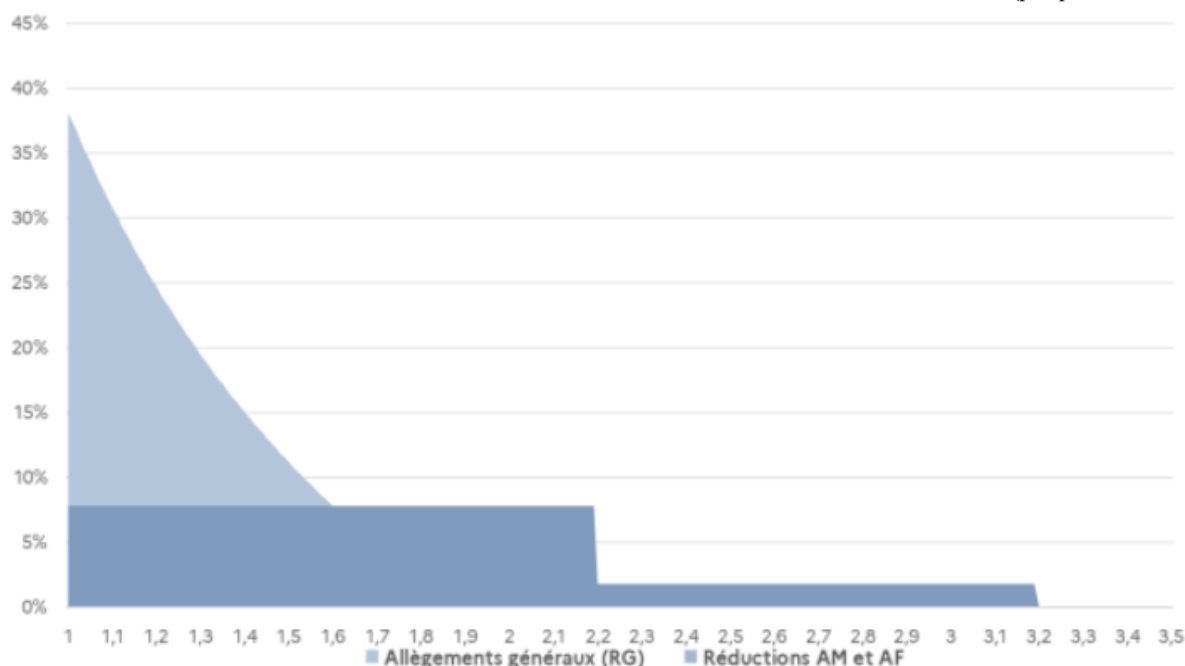
(1) Rapport en conclusion des travaux de la mission d'évaluation et de contrôle des lois de financement de la sécurité sociale (MECSS) sur le contrôle de l'efficacité des exonérations de cotisations sociales, septembre 2023.

(2) Rapport d'Antoine Bozio et Étienne Wasmer sur les politiques d'exonérations de cotisations sociales, octobre 2024.

(3) Initialement, le point de sortie était fixé à 3,5 SMIC mais, depuis le mois de janvier 2024, les seuils d'exonérations générales à 2,5 SMIC et 3,5 SMIC ont été gelés à leurs niveaux de décembre 2023, en application du décret n° 2023-1329 du 29 décembre 2023 prévu par l'article 20 de la LFSS pour 2024. Cette mesure a réduit de 0,5 milliard d'euros le coût des allègements généraux en 2024.

ALLÈGEMENTS GÉNÉRAUX DE COTISATIONS ET DE CONTRIBUTIONS PATRONALES EN TAUX ET EN MONTANT AU 1^{ER} JANVIER 2025

(par part de SMIC)



Source : annexe 9 du projet de loi de financement de la sécurité sociale pour 2025.

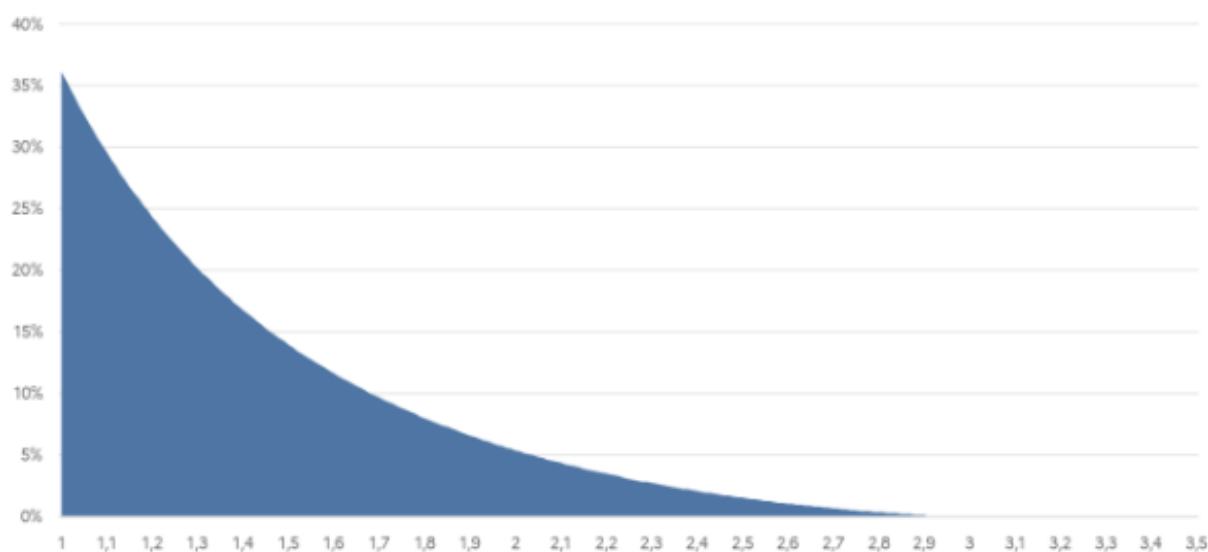
À compter du 1^{er} janvier 2026, ces modifications seront complétées par la suppression des dispositifs de réduction proportionnelle de cotisations d'assurance maladie et d'allocations familiales et la réforme de la dégressivité de la réduction générale, qui auront pour finalité l'extension du point de sortie de la RGD à 3 SMIC. Minoré de deux points supplémentaires par rapport à 2025, le taux maximal d'exonération au niveau du SMIC atteindra 35,74 % ⁽¹⁾ ou 36,14 % ⁽²⁾ selon les employeurs.

(1) Pour les employeurs soumis au taux de 0,1 % pour le financement de l'allocation de logement social.

(2) Pour les employeurs soumis au taux de 0,5 % pour le financement de l'allocation de logement social.

**ALLÈGEMENTS GÉNÉRAUX DE COTISATIONS ET DE CONTRIBUTIONS PATRONALES EN
TAUX ET EN MONTANT AU 1^{ER} JANVIER 2026**

(par part de SMIC)



Source : annexe 9 du projet de loi de financement de la sécurité sociale pour 2025.

● **Ainsi, la réforme des allègements généraux en 2025 et 2026 aurait pour effet :**

- de réduire le niveau des exonérations de 1 à 1,3 SMIC, de 2,2 à 2,5 SMIC et de 3,2 à 3,5 SMIC dès 2025 et de 1,9 à 3,2 SMIC à partir de 2026 ;
- d’augmenter le montant des exonérations entre 1,3 et 1,8 SMIC à partir de 2026.

Cette refonte occasionnerait des recettes supplémentaires pour les organismes de sécurité sociale de 5,1 milliards d’euros en 2025 et de 5 milliards d’euros en 2026. La réduction des allègements généraux de cotisations patronales aurait également pour conséquence une **baisse du bénéfice des entreprises assujetties à l’impôt sur les sociétés (IS), ce qui entraînerait un manque à gagner évalué en ordre de grandeur à 1 milliard d’euros pour l’État.**

b. La compensation des gains de la réforme des retraites au titre de la fonction publique d’État

Les mesures de relèvement de l’âge légal de départ en retraite à 64 ans et d’accélération du relèvement de la durée de cotisation à 43 annuités pour bénéficier d’une retraite à taux plein, par la loi n° 2023-270 du 14 avril 2023 de financement rectificative de la sécurité sociale pour 2023 portant réforme des retraites, ont eu pour effet de modifier l’équilibre financier du régime des retraites de la fonction publique d’État (FPE), retracé par le compte d’affectation spéciale (CAS) *Pensions*. Selon le Gouvernement, la réforme des retraites devrait se traduire par un gain de 69 millions d’euros en 2025, contre 194 millions en 2024, sous l’effet, d’une part,

de recettes supplémentaires dues à un surcroît de cotisations et, d'autre part, de moindres charges de pension.

La fraction de TVA affectée par l'État à la branche maladie, en vertu du a) du 9° de l'article L. 131-8 du code de la sécurité sociale est majorée à hauteur de 69 millions, au titre de ces gains enregistrés en 2025. Afin de réaffecter ce produit vers la branche vieillesse, l'article 8 du PLFSS pour 2025 opère ce reversement en modifiant la clef d'affectation de la taxe sur les salaires entre branches prévue au 1° de l'article L. 131-8 du code de la sécurité sociale.

On peut toutefois s'étonner de cette décision sur le principe : d'une part, au regard de la trajectoire prévisionnelle dégradée du solde cumulé du CAS *Pensions*, et, d'autre part, en raison du fait que le régime des retraites de la FPE n'est équilibré que par le taux de contribution employeur de l'État, qui doit être relevé de 4 points au 1^{er} janvier 2025 afin de maintenir un solde cumulé positif du CAS *Pensions*.

c. Les autres transferts

Deux mesures de périmètre, d'un montant plus réduit, font par ailleurs l'objet de transferts financiers entre l'État et la sécurité sociale :

– le cumul de l'exonération partielle dégressive de cotisations d'assurance maladie dont bénéficient les jeunes chefs d'exploitation ou d'entreprise agricole pendant les cinq années qui suivent leur installation ⁽¹⁾ avec les taux réduits de cotisation d'allocations familiales ⁽²⁾ et de cotisation d'assurance maladie ⁽³⁾ dont bénéficient les travailleurs indépendants : prévue par l'article 5 du PLFSS pour 2025, cette mesure est compensée par l'État pour un montant de 25 millions d'euros ;

– la reprise par l'État, à hauteur de 10 millions d'euros, de la dotation exceptionnelle octroyée en 2020 par les régimes obligatoires d'assurance maladie à l'Établissement français du sang (EFS) afin de financer la transformation de cet établissement, allocation qui avait fait en 2021 l'objet d'une majoration de la fraction de TVA affectée à l'assurance-maladie ⁽⁴⁾.

2. La reprise par l'État d'excédents de l'Unédic en raison de l'amélioration structurelle du solde financier de l'assurance chômage

L'article 38 prévoit la reprise par l'État d'une partie des excédents de l'Unédic résultant, depuis 2022, de la gestion de l'assurance chômage dans un contexte d'amélioration de la situation de l'emploi ⁽⁵⁾.

(1) Article L. 731-13 du code rural et de la pêche maritime.

(2) Article L. 613-1 du code de la sécurité sociale.

(3) Article L. 621-3 du code de la sécurité sociale.

(4) III de l'article 91 de la loi n° 2020-1721 du 29 décembre 2020 de finances pour 2021.

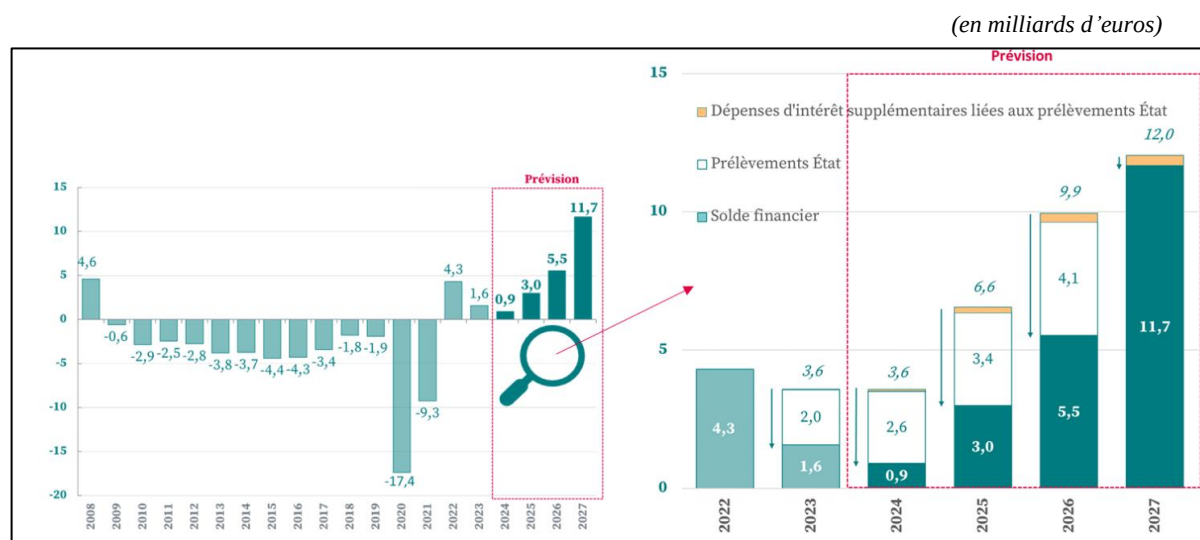
(5) L'Unédic est une association chargée, dans les conditions prévues à l'article L. 5427-1 du code du travail, de la gestion de l'assurance chômage. Elle exerce cette gestion sous la responsabilité des organisations représentatives des salariés et des employeurs.

Par l'intermédiaire de l'Agence centrale des organismes de sécurité sociale (ACOSS), l'État compense les pertes résultant pour l'Unédic, notamment, de la réduction générale des cotisations patronales pour les salaires ne dépassant pas 1,6 SMIC, étendue à partir du 1^{er} octobre 2019 aux contributions à la charge de l'employeur dues au titre de l'assurance chômage ⁽¹⁾ à la suite de la suppression par la loi de finances pour 2018 du crédit d'impôt pour la compétitivité et l'emploi (CICE). Cette mesure représentait, en 2023, un montant de 5 milliards d'euros, compensé à hauteur de 3 milliards d'euros par l'État, et auquel s'ajoutaient 407 millions d'euros au titre d'autres exonérations compensées par l'État ⁽²⁾.

Le nombre mensuel d'allocataires indemnisés au titre de l'assurance chômage est passé de 2,85 millions à la fin de l'année 2019 à 2,54 millions à la fin du premier semestre 2024. Au cours de la même période, les créations nettes d'emplois ont rehaussé le rendement des cotisations dues au titre de l'assurance chômage, de sorte que, partant d'un résultat déficitaire de 1,9 milliard d'euros en 2019, **l'Unédic connaît désormais des excédents structurels et anticipés comme croissants**, de l'ordre de 6,6 milliards d'euros en 2025.

Pour 2025, l'article 38 fixe à 3,35 milliards d'euros le montant repris par l'État au titre de ces excédents, qui auraient vocation à financer « les politiques visant le plein emploi » au travers des opérateurs France Travail et France Compétences. Ce montant est en hausse de 750 millions d'euros par rapport à la reprise d'excédents réalisée par l'État en 2024, laquelle atteignait 2,6 milliards d'euros.

ÉVOLUTION DU SOLDE FINANCIER DE L'ASSURANCE CHÔMAGE



Source : Unédic, prévisions financières de février 2024.

(1) Cette extension du champ de la réduction générale des cotisations patronales a été prévue par la loi de financement de la sécurité sociale pour 2018. Son application a été repoussée du 1^{er} janvier au 1^{er} octobre 2019 par l'article 8 de la LFSS pour 2019.

(2) Unédic, rapport financier 2023, juillet 2024.

Cette amélioration de l'équilibre financier de l'assurance chômage dans les prochaines années serait due à un double mouvement de diminution de ses dépenses au titre des prestations versées (– 4,6 milliards d'euros entre 2024 et 2027) et de hausse des recettes sous l'effet du dynamisme des contributions (+ 6,2 milliards d'euros sur la même période).

ÉVOLUTION DES DÉPENSES ET DES RECETTES DE L'UNÉDIC (2019-2025)

(en milliards d'euros)

Année	2021	2022	2023	2024 (p)	2025 (p)	2026 (p)	2027 (p)
Contributions d'assurance chômage	39,4	44,0	43,3	44,9	45,3	45,9	51,2
<i>dont prélèvements État</i>	–	–	– 2,0	– 2,6	– 3,35	– 4,1	n.d.
<i>dont contributions principales</i>	24,7	27,7	26,5	27,3	27,1	27,2	31,9
<i>dont CSG</i>	14,7	16,2	16,8	17,7	18,1	18,7	19,3
Autres recettes	0,8	0,5	0,7	0,8	0,8	0,7	0,7
Total des recettes	40,1	44,4	43,9	45,7	46,1	46,6	51,9
Allocations brutes et aides	38,4	33,4	35,0	36,7	34,9	32,9	32,0
Activité partielle	3,9	0,2	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1
Caisses de retraite	2,6	2,2	2,3	2,5	2,4	2,3	2,2
Autres dépenses (<i>dont financement de France Travail à hauteur de 11 % et dépenses nettes d'intérêt</i>)	4,5	4,3	4,9	5,5	5,6	5,8	5,8
Total des dépenses	49,4	40,1	42,4	44,8	43,1	41,1	40,2
Solde financier	– 9,3	4,3	1,6	0,9	3,0	5,5	11,7
Dette financière nette	– 63,6	– 60,7	– 59,3	– 58,4	– 55,4	– 49,9	– 38,2

Source : Unédic, situation financière de l'assurance chômage pour 2024-2027, juin 2024.

● **La diminution globale des dépenses de l'Unédic masque néanmoins l'augmentation de ses dépenses d'intérêts**, liées à la gestion financière du régime, qui augmenteraient de près de 1 milliard d'euros en cumul entre 2023 et 2027. En effet, les prélèvements de l'État sur les recettes de l'Unédic contraignent le régime à emprunter davantage dans un contexte de taux d'intérêt élevés afin qu'il puisse respecter ses engagements financiers. Les dépenses nettes d'intérêt de l'Unédic devraient au total représenter 2 milliards d'euros de 2023 à 2027, soit environ 1 % des recettes de l'Unédic sur la période.

La capacité d’emprunt de l’Unédic

En tant qu’association, l’Unédic peut émettre des obligations sur les marchés financiers en application de l’article L. 213-3 du code monétaire et financier. Pour couvrir ses besoins de financement, elle a donc recours à des emprunts obligataires, mais aussi à des financements bancaires, à des titres de créance négociables de court terme pour la couverture de ses besoins de trésorerie (programme « NEU CP »), ainsi qu’à des titres de moyen terme (programme « NEU MTN »).

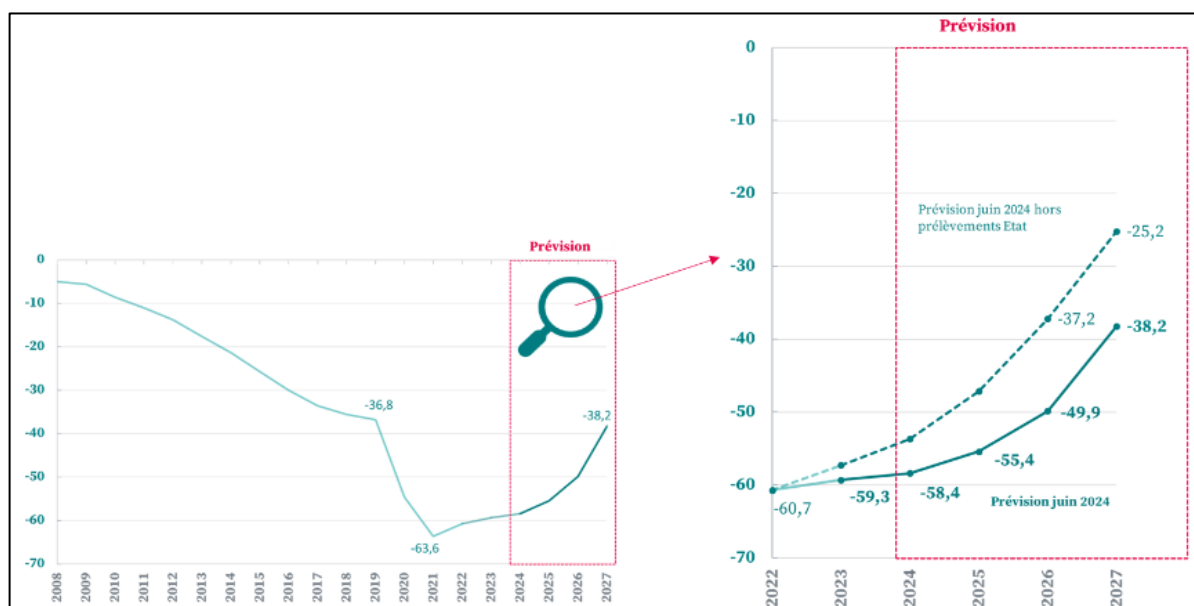
Toutefois, en application de l’article L. 213-15 du code monétaire et financier, une association dont « *les fonds propres ont diminué de plus de la moitié par rapport au montant atteint à la fin de l’exercice précédant celui de l’émission* » est tenue de reconstituer ses fonds propres dans un délai de deux ans. À défaut, cette association perd le droit d’émettre de nouveaux titres obligataires et tout porteur de titres déjà émis peut demander en justice le remboursement immédiat de la totalité de l’émission. Alors que l’Unédic se trouvait historiquement dans cette situation, l’article 107 de la loi du 30 décembre 2004 de finances rectificative pour 2004 a exonéré ses émissions de titres de cette contrainte, sous réserve qu’elles bénéficient de la garantie de l’État.

Afin de permettre à l’Unédic d’émettre de nouvelles obligations, plusieurs lois de finances successives ont autorisé le ministre chargé de l’économie à accorder la garantie de l’État aux emprunts contractés par l’association. L’article 52 du PLF pour 2025 apporte une telle garantie à hauteur de quatre milliards d’euros.

Du fait d’un solde financier structurellement déficitaire à partir de 2009, l’endettement financier de l’Unédic a progressé, passant de 13,4 milliards d’euros en 2011 à 41,1 milliards d’euros en 2019. Les effets de la crise sanitaire sur le régime d’assurance chômage ont conduit à une hausse inédite des emprunts, sous la forme notamment d’obligations à vocation sociale (« *social bonds* »). En 2021, l’endettement total de l’Unédic atteignait près de 68 milliards d’euros, dont 60 milliards d’euros de dette de moyen et long terme. Grâce à l’amélioration du solde financier de l’assurance chômage, l’encours brut de dette financière de l’Unédic a diminué en 2022 de manière inédite. Ce mouvement devrait se poursuivre dans les années à venir. **En juin 2024, l’Unédic estimait à – 8,5 milliards d’euros la variation de son endettement net hors trésorerie entre 2024 et 2026.**

ENDETTEMENT DU RÉGIME D'ASSURANCE-CHÔMAGE

(en milliards d'euros)



Source : Unédic, situation financière de l'assurance chômage pour 2024-2027, juin 2024.

Le rapporteur général considère qu'il n'est pas justifié de ponctionner les excédents de l'Unédic alors que sa dette prévisionnelle est estimée à 58,4 milliards d'euros en 2024. Le régime de l'assurance-chômage fonctionnant selon un principe contracyclique, l'Unédic doit pouvoir profiter des périodes plus favorables sur le plan de l'emploi pour consolider ses comptes et diminuer rapidement son endettement massif. En tout état de cause, le Gouvernement motive de façon trop lacunaire la pertinence de l'utilisation au service des politiques de l'emploi du montant prélevé à l'Unédic depuis 2023 pour continuer à préserver cette pratique. En outre, la reprise de cet excédent, qui améliore légèrement le solde budgétaire de l'État, n'a aucun intérêt sur le plan du désendettement puisque la dette de l'Unédic est prise en compte pour le calcul de la dette publique maastrichtienne.

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

- Le I modifie le 9 ° de l'article L. 131-8 du code de la sécurité sociale pour diminuer le montant de la fraction de TVA affectée à la branche maladie de la sécurité sociale et à l'ACOSS.

Son 1° **minore de 0,43 point cette fraction de TVA** pour la porter à **28,14 %**, ce qui représente une diminution évaluée à **916 millions d'euros** en faveur des organismes de sécurité sociale. Cette fraction de TVA représente un montant total proche de 60,5 milliards d'euros.

Son 2° attribue **la fraction de TVA à la branche maladie** de la sécurité sociale. La fraction qui lui est affectée est donc réduite de 0,43 point pour s'établir à **22,96 points de TVA**, ce qui représente environ 49,4 milliards d'euros.

Si la fraction de **5,18 points de TVA**, affectée à l'**ACOSS** au titre de sa mission de compensation de l'extension de la réduction générale des cotisations sur les bas salaires aux cotisations de retraite complémentaire (AGIRC-ARRCO) et d'assurance chômage (Unédic), demeure inchangée, le 3^o **minore cependant cette fraction d'un montant de 3,35 milliards d'euros** au titre de la reprise par l'État d'excédents de l'Unédic.

Ces montants correspondent aux mesures décrites au B du I du présent développement et récapitulées dans le tableau suivant :

MONTANT DE TVA À AFFECTER À LA SÉCURITÉ SOCIALE EN 2025 PAR RAPPORT À 2024

(en millions d'euros)

Mesure	Montant
Pertes de recettes sur l'impôt sur les sociétés en raison de la réforme des allègements généraux (article 6 du PLFSS pour 2025)	– 1 000
Reprise de la dotation exceptionnelle à l'Établissement français du sang (EFS)	– 10
Compensation des gains de la réforme des retraites pour la fonction publique d'État	69
Possibilité pour les « jeunes agricultures » de cumuler l'exonération partielle de cotisations maladie dont ils bénéficient aujourd'hui avec les taux réduits de cotisations maladie et famille des travailleurs indépendants (article 5 du PLFSS pour 2025)	25
Total transfert financier	– 916
Reprise d'excédents de l'Unédic en 2025, en sus du montant déjà déduit en 2024 (*)	– 750
Montant supplémentaire de TVA à affecter à la sécurité sociale	– 1 666

Note : 2,6 milliards d'euros ont été repris par l'État en 2024 au titre des excédents de l'Unédic.

Source : évaluation préalable de l'article 38 du PLF pour 2025.

Par rapport à 2024, les transferts entre l'État et la sécurité sociale seront donc réduits de 1,7 milliard d'euros. **Le solde budgétaire de l'État s'en trouverait donc amélioré.**

Au total, le montant total de TVA transférée par l'État devrait s'élever à 57,2 milliards d'euros, après intégration de ces minoration.

● Le **II** fixe la date d'entrée en vigueur du I de l'article au 1^{er} février 2025. Ce décalage d'un mois s'explique par les différences existant entre la comptabilité de l'État et celle de la sécurité sociale. Cette dernière étant établie en droits constatés, elle a pour conséquence un décalage dans l'encaissement des recettes.

*

* *

Article 39

Aménagement du dispositif de financement des missions de sûreté et de sécurité des aéroports français

Résumé du dispositif et effets principaux

Le présent article contient deux mesures relatives aux tarifs de sûreté et de sécurité (T2S) de la taxe sur le transport aérien de passagers et de la taxe sur le transport aérien de marchandises :

– Tout d’abord, il abaisse de 94 % à 90 % la part des dépenses de sûreté et de sécurité éligibles à un financement par des recettes fiscales, pour les aéroports des classes 1 et 2 pour lesquels ces coûts, rapportés par passager au titre de chacune des quatre dernières années civiles connues, sont au moins égaux à 9 euros.

Les recettes fiscales concernées sont celles tirées des T2S de la taxe sur le transport aérien de passagers et de la taxe sur le transport aérien de marchandises.

Selon l’évaluation préalable, seuls les aéroports gérés par la société Aéroports de Paris (ADP) sont concernés par cette mesure ;

– Ensuite, il modifie les modalités de remboursement du solde des dépenses de sûreté et de sécurité dans les aéroports de la classe 3 lors d’un changement d’exploitant, lorsque ce solde est négatif, en les alignant sur celles prévalant dans les aéroports des classes 1 et 2.

En conséquence, lorsque, dans un aéroport de la classe 3, lors d’un changement d’exploitant, le solde correspondant à la différence entre les recettes résultant des T2S de la taxe sur le transport aérien de passagers et de la taxe sur le transport aérien de marchandises et les coûts des mesures de sécurité et de sûreté est négatif, l’exploitant sortant obtiendra désormais le remboursement de ce solde par le nouvel exploitant, au lieu d’obtenir ce remboursement de la part de l’État au moyen du produit du tarif de péréquation de la taxe sur le transport aérien de passagers.

Dernières modifications législatives intervenues

L’article 117 de la loi n° 2021-1900 du 30 décembre 2021 de finances pour 2022 a porté de 14 à 15 euros la limite supérieure par passager de la taxe d’aéroport dans les aéroports de la classe 3, à compter du 1^{er} avril 2022.

L’article 9 de la loi n° 2022-1157 du 16 août 2022 de finances rectificative pour 2022 a inséré, à l’article L. 6328-7 du code des transports, des dispositions relatives au règlement du solde correspondant à la différence entre les recettes résultant des T2S de la taxe sur le transport aérien de passagers et de la taxe sur le transport aérien de marchandises et les coûts des mesures de sûreté et de sécurité, lors d’un changement d’exploitant d’un aéroport.

L’article 79 de la loi n° 2022-1726 du 30 décembre 2022 de finances pour 2023 a porté la limite supérieure par passager du T2S de la taxe sur le transport aérien de passagers de 10,8 à 11,80 euros dans les aéroports de la classe 1, et de 15 à 16 euros dans les aéroports de la classe 3, à compter du 1^{er} avril 2023.

L'article 107 de la loi n° 2023-1322 du 29 décembre 2023 de finances pour 2024 a porté la limite supérieure par passager du T2S de la taxe sur le transport aérien de passagers de 16 à 17,20 euros dans les aéroports de la classe 3 à compter du 1^{er} avril 2024 et ouvert la possibilité pour l'État de porter à 85 % (au lieu de 65 %) la minoration de ce tarif appliquée aux passagers en correspondance. Il a également supprimé, à compter du 1^{er} avril 2025, les limites supérieures de ce tarif ; celles-ci seront renvoyées à un décret.

Principaux amendements adoptés par la commission des finances

La commission a adopté cet article sans modification. Elle a ensuite rejeté la première partie du projet de loi de finances pour 2025.

I. L'ÉTAT DU DROIT

Les taxes sur le transport aérien ont connu une importante refonte lors de leur codification dans le code des impositions sur les biens et services (CIBS) le 1^{er} janvier 2022 ⁽¹⁾, à ses articles L. 422-1 à L. 422-57.

Il existe désormais trois taxes spécifiques au transport aérien :

- la taxe sur le transport aérien de passagers ;
- la taxe sur le transport aérien de marchandises ;
- la taxe sur les nuisances sonores aériennes.

A. LA TAXE SUR LE TRANSPORT AÉRIEN DE PASSAGERS

La taxe sur le transport aérien de passagers est prévue aux articles L. 422-13 à L. 422-40 du CIBS.

Est soumis à cette taxe tout embarquement sur le territoire de taxation de passagers ⁽²⁾ à bord d'un aéronef ⁽³⁾ réalisant un vol commercial ⁽⁴⁾, autre qu'en

(1) Cette codification résulte de l'ordonnance n° 2021-1843 du 22 décembre 2021 portant partie législative du code des impositions sur les biens et services et transposant diverses normes du droit de l'Union européenne.

(2) Un passager s'entend de toute personne âgée d'au moins deux ans embarquée à bord d'un aéronef et dont la présence n'est pas justifiée par le bon déroulement du vol ou l'exécution des opérations inhérentes au vol, comme le prévoit l'article L. 422-3 du CIBS.

(3) Le terme d'aéronef désigne tout appareil capable de s'élever ou de circuler dans les airs, comme le prévoit l'article L. 6100-1 du code des transports.

(4) L'expression de vol commercial s'entend de tout mouvement d'un aéronef exploité dans le cadre d'une activité économique et ayant pour objet d'acheminer, pour le compte d'autrui, des passagers ou des marchandises d'un point d'origine à un point de destination différent de ce point d'origine, selon les termes de l'article L. 422-5 du CIBS.

Toutefois, ne sont pas considérés comme des vols commerciaux les mouvements d'aéronefs réalisés aux fins d'une évacuation sanitaire d'urgence.

transit direct ⁽¹⁾. En Corse, est également soumis à la taxe tout débarquement de passagers réalisant un vol commercial, autre qu'en transit direct.

Comme le précise l'article L. 422-16 du CIBS, le territoire de taxation comprend :

- le territoire de taxation unique mentionné à l'article L. 411-5 du même code, et constitué du territoire de la métropole, des territoires de la Guadeloupe et de la Martinique, du territoire de la Guyane, du territoire de La Réunion et du territoire de Mayotte ;

- le territoire de Saint-Barthélemy ;

- celui de Saint-Martin ;

- celui de la Nouvelle-Calédonie ;

- celui de la Polynésie française.

Le fait générateur de cette taxe est constitué par tout embarquement ou débarquement, et réputé intervenir, selon le cas, au moment du décollage ou de l'atterrissage de l'aéronef.

Comme le prévoit l'article L. 422-15 du CIBS, les destinations finales des passagers sont regroupées en deux catégories :

- les destinations européennes et assimilées, qui comprennent :

- le territoire métropolitain et les territoires mentionnés à l'article 72-3 de la Constitution, c'est-à-dire la Guadeloupe, la Guyane, la Martinique, La Réunion, Mayotte, Saint Barthélemy, Saint-Martin, Saint-Pierre-et-Miquelon, les îles Wallis et Futuna et la Polynésie française ;

- les territoires des autres États membres de l'Union européenne (UE) ;

- les territoires des États parties à l'accord sur l'Espace économique européen ⁽²⁾ ;

- les territoires des autres États dont le principal aéroport desservant sa capitale est situé à une distance inférieure à 1 000 kilomètres de l'aéroport Paris-

(1) Selon l'article L. 422-6 du CIBS, le débarquement et l'embarquement en transit direct d'un passager ou d'une marchandise s'entendent de ceux résultant des événements suivants :

- une escale de courte durée de l'aéronef, ce dernier étant identifié au décollage et à l'atterrissage par le même numéro de vol ;

- la reprise du vol à la suite d'un atterrissage d'urgence en cas de force majeure.

(2) Outre les 27 États membres de l'UE, l'Espace économique européen (EEE) inclut l'Islande, la Norvège et le Liechtenstein. La Suisse a signé l'accord sur l'EEE mais ne l'a pas ratifié.

Charles de Gaulle. La liste de ces États est constatée par arrêté du ministre chargé de l'aviation civile ⁽¹⁾ ;

- les destinations tierces, c'est-à-dire celles qui ne sont pas des destinations européennes ou assimilées.

Le lieu de destination finale du passager s'entend du premier débarquement programmé, au cours du service aérien, qui n'est ni en transit, ni en correspondance ⁽²⁾.

Comme prévu par l'article L. 422-20 du CIBS, le montant de la taxe sur le transport aérien de passagers est égal, pour chaque embarquement constitutif d'un fait générateur, à la somme des tarifs suivants :

- le tarif de l'aviation civile ;
- le tarif de solidarité ;
- le tarif de sûreté et de sécurité (T2S) ;
- le tarif de péréquation aéroportuaire.

Est redevable de la taxe la personne qui exploite l'aéronef à bord duquel sont réalisés les embarquements et débarquements constitutifs d'un fait générateur.

1. Le tarif de l'aviation civile

Ce tarif, prévu par l'article L. 422-21 du CIBS, a succédé à l'ancienne taxe de l'aviation civile.

Il était égal, pour l'année 2021, aux montants figurant dans le tableau suivant.

(1) L'article A. 422-7 du CIBS précise que ces États sont la Confédération suisse, la Principauté d'Andorre, la Principauté de Monaco, la République de Saint-Marin et le Royaume-Uni.

(2) Selon l'article L. 422-7 du CIBS, la correspondance s'entend de toute situation, autre que le transit direct, où un passager ou une marchandise est, sur un même aéroport, débarqué d'un aéronef puis embarqué à bord d'un aéronef lorsque les conditions suivantes sont cumulativement remplies :

- cette situation intervient au cours de l'acheminement du passager ou de la marchandise par la voie aérienne ;
- l'aéroport de destination finale et l'aéroport de provenance initiale sont distincts et ne font pas partie du même système aéroportuaire constitué des aéroports de Paris-Le Bourget, Paris-Orly et Paris-Charles de Gaulle ;
- le délai entre les heures programmées de l'atterrissage et du décollage de l'aéronef n'excède pas vingt-quatre heures.

MONTANT DU TARIF DE L'AVIATION CIVILE

Destination finale	Tarif en 2021 (en euros)
Européenne ou assimilée	4,66
Tierce	8,37

Source : article L. 422-21 du CIBS.

À compter de 2022, ce tarif a été indexé sur l'inflation. Comme prévu par les articles L. 422-9 et L. 422-10 du CIBS, il est, en conséquence, révisé au 1^{er} avril de chaque année civile dans une proportion égale au taux prévisionnel de croissance de l'indice des prix à la consommation hors tabac annexé au projet de loi de finances de cette même année civile, sans que cette évolution puisse être négative, et constaté par un arrêté conjoint du ministre chargé du budget et du ministre chargé de l'aviation civile.

Comme prévu par un arrêté du 13 décembre 2022 ⁽¹⁾, ce tarif est égal, du 1^{er} avril 2024 au 31 mars 2025, aux montants figurant dans le tableau suivant.

MONTANT DU TARIF DE L'AVIATION CIVILE

Destination finale	Tarif du 1 ^{er} avril 2024 au 31 mars 2025 (en euros)
Européenne ou assimilée	5,05
Tierce	9,09

Source : article A. 422-8 du CIBS.

L'article L. 422-25 du CIBS précise que tout embarquement en correspondance fait l'objet d'une exonération du tarif de l'aviation civile.

L'article L. 422-28 du CIBS exonère du tarif de l'aviation civile les embarquements en Nouvelle-Calédonie et en Polynésie française.

Conformément à l'article L. 422-40 du CIBS et au a) du 1^o du III de l'article 125 de la loi n° 90-1168 du 29 décembre 1990 de finances pour 1991, le produit de ce tarif est affecté au budget annexe « Contrôle et exploitation aériens ».

D'après les estimations indiquées dans le projet annuel de performances du budget annexe *Contrôle et exploitation aériens* annexé au PLF pour 2024, le rendement cumulé du tarif de l'aviation civile de la taxe sur le transport aérien de

(1) Article 9 de l'[arrêté](#) du 13 décembre 2022 constatant divers tarifs et seuils de régime d'impositions relatifs à certaines impositions sur les biens et services, tel que modifié par l'[arrêté](#) du 22 décembre 2023 modifiant l'arrêté du 13 décembre 2022 constatant divers tarifs et seuils de régimes d'impositions relatifs à certaines impositions sur les biens et services.

À compter du 1^{er} janvier 2025, cette disposition sera codifiée à l'article A. 422-8 du CIBS, conformément au décret n° 2024-610 du 26 juin 2024 portant partie réglementaire du code des impositions sur les biens et services et diverses mesures de coordination.

passagers et du tarif de l'aviation civile de la taxe sur le transport aérien de marchandises pourrait s'établir à plus de 510 millions d'euros en 2024, soit une augmentation de 70 millions d'euros (+ 15 %), par rapport aux recettes attendues en 2023. Cette hausse s'explique par l'inflation et les prévisions du trafic aérien.

2. Le tarif de solidarité

Ce tarif, prévu par l'article L. 422-22 du CIBS, a succédé à l'ancienne taxe de solidarité sur les billets d'avion.

Il est déterminé par arrêté conjoint du ministre chargé du budget et du ministre chargé de l'aviation civile dans des limites inférieures et supérieures définies par l'article L. 422-22 précité, qui sont fonction de la destination finale du passager et des services additionnels dont le passager bénéficie à bord, sans supplément de prix par rapport à d'autres passagers.

Les limites inférieures et supérieures du tarif de solidarité figurent dans le tableau suivant.

LIMITES INFÉRIEURES ET SUPÉRIEURES DU TARIF DE SOLIDARITÉ

(en euros)

Destination finale	Services additionnels à bord dont bénéficie le passager, sans supplément de prix, par rapport à d'autres passagers	Minimum	Maximum
Européenne ou assimilée	Aucun service additionnel	1,13	2,63
	Présence de services additionnels	11,27	20,27
Tierce	Aucun service additionnel	4,51	7,51
	Présence de services additionnels	45,07	63,07

Source : article L. 422-22 du CIBS.

L'article A. 422-9 du CIBS a fixé toutes les composantes de ce tarif au maximum autorisé par la loi, comme indiqué dans le tableau ci-dessous.

MONTANTS DU TARIF DE SOLIDARITÉ

(en euros)

Destination finale	Tarif en l'absence de services additionnels (en euros)	Tarif en présence de services additionnels (en euros)
Européenne ou assimilée	2,63	20,27
Tierce	7,51	63,07

Source : article A. 422-9 du CIBS.

L'article L. 422-25 du CIBS précise que tout embarquement en correspondance fait l'objet d'une exonération du tarif de solidarité.

Les articles L. 422-27 et L. 422-28 du CIBS prévoient que les embarquements à Saint-Barthélemy, à Saint-Martin, en Nouvelle-Calédonie et en Polynésie française sont exonérés du tarif de solidarité.

La Direction générale de l'aviation civile (DGAC) est chargée de l'établissement de l'assiette, du recouvrement et du contrôle du tarif de solidarité.

Conformément à l'article L. 422-40 du CIBS, au I de l'article 22 de la loi n° 2005-1720 du 30 décembre 2005 de finances rectificative pour 2005, au 1° de l'article L. 1512-20 du code des transports et au b du 1° du III de l'article 125 de la loi n° 90-1168 du 29 décembre 1990 de finances pour 1991, le produit du tarif de solidarité est affecté ⁽¹⁾ :

- au Fonds de solidarité pour le développement (FSD) géré par l'Agence française pour le développement (AFD), dans la limite d'un plafond de 210 millions d'euros en loi de finances pour 2024 ;

- puis à l'Agence de financement des infrastructures de transport de France (AFITF), dans la limite d'un plafond de 268 millions d'euros prévu par le présent projet de loi de finances pour 2025, alors que ce plafond était de 252 millions d'euros en loi de finances pour 2024 ;

- pour le reliquat, au budget annexe *Contrôle et exploitation aériens*.

D'après les prévisions figurant en PLF pour 2024 ⁽¹⁾, le produit de ce tarif devrait permettre, en 2024, d'atteindre les plafonds d'affectation prévus pour le FSD et l'AFITF. En revanche, le projet annuel de performances du budget annexe *Contrôle et exploitation aériens* (BACEA) annexé au PLF pour 2024 ne prévoyait pas de recettes issues de ce tarif pour celui-ci.

L'article 33 du présent projet de loi supprime l'affectation au FSD en raison des nouvelles règles d'affectation prévues à l'article 2 de la loi organique du 1^{er} août 2001 relative aux lois de finances (LOLF), qui prévoient qu'une personne morale autre que les collectivités territoriales et les organismes de sécurité sociale ne peuvent être affectataires d'une taxe établie au profit de l'État faute d'avoir la personnalité morale. Il supprime également l'affectation du surplus au BACEA.

3. Le tarif de sûreté et de sécurité

Ce tarif, prévu par l'article L. 422-23 du CIBS, a succédé à l'ancienne taxe d'aéroport.

Il est déterminé, pour chaque aéroport ou groupement d'aéroports des classes 1 à 3, de manière à ce que le produit qui en résulte couvre, en complément du produit de la taxe sur le transport aérien de marchandises et compte tenu des besoins en financement de son exploitation, les coûts mentionnés à

(1) Article 156 de la loi n° 2023-1322 du 29 décembre 2023 de finances pour 2024.

l'article L. 6328-3 du code des transports. Ces coûts sont ceux directement imputables aux services de sécurité-incendie-sauvetage, de lutte contre le péril animalier, et de sûreté, ainsi qu'aux mesures effectuées dans le cadre des contrôles environnementaux.

Les classes d'aérodromes

L'article L. 6328-2 du code des transports prévoit que les aérodromes et groupements d'aérodromes sont, pour chaque année, regroupés dans les quatre classes suivantes, déterminées selon leur volume de trafic :

- la classe 1, lorsque le volume de trafic ⁽¹⁾ est supérieur ou égal à 20 000 001 ;
- la classe 2, lorsque le volume de trafic est compris entre 5 000 001 et 20 000 000 inclus ;
- la classe 3, lorsque le volume de trafic est compris entre 5 001 et 5 000 000 inclus ;
- la classe 4, lorsque le volume de trafic est supérieur ou égal à 5 000.

Le même article prévoit qu'un arrêté conjoint du ministre chargé du budget et du ministre chargé de l'aviation civile constate la liste des aérodromes relevant de chacune des classes 1 à 3.

Un arrêté du 29 mars 2024 ⁽²⁾ prévoit que ces classes comprennent les aérodromes suivants :

- Classe 1 : Aéroports de Paris, soit le groupement d'aérodromes exploitant les aérodromes de Paris - Charles-de-Gaulle, Paris - Orly, Paris - Le Bourget et ceux de Chavenay-Villepreux, Chelles-Le Pin, Coulommiers-Voisins, Etampes-Mondésir, Lognes-Emerainville, Meaux-Esbly, Paris - Issy-les-Moulineaux - Valérie André, Paris-Saclay-Versailles, Persan-Beaumont, Pontoise-Cormeilles-en-Vexin et Saint-Cyr-l'École ;
- Classe 2 : Groupement Lyon-Saint-Exupéry – Lyon-Bron ; groupement Nice-Côte d'Azur-Cannes Mandelieu ; Marseille-Provence ; Toulouse-Blagnac ;
- la classe 3 comprend 77 aérodromes d'importance locale, dont 4 en Corse, 10 dans les départements et régions d'outre-mer et 22 dans les collectivités d'outre-mer.

(1) L'article L. 6328-1 du code des transports précise que le volume de trafic d'un aérodrome ou d'un groupement d'aérodromes au titre d'une année civile s'entend du nombre entier arrondi d'unités de trafic embarquées ou débarquées en moyenne par année civile au cours des trois dernières années civiles connues. À cette fin, une unité de trafic s'entend d'un passager ou de 100 kilogrammes de fret ou de courrier.

(2) [Arrêté](#) du 29 mars 2024 fixant la liste des aérodromes et groupements d'aérodromes et le tarif de sûreté et de sécurité de la taxe sur le transport aérien de passagers applicable sur chacun d'entre eux, le taux de la minoration de ce tarif, ainsi que le tarif de péréquation aéroportuaire de cette même taxe.

À compter du 1^{er} janvier 2025, ces dispositions seront codifiées aux articles A. 422-12 à A. 422-16 du CIBS, conformément au [décret](#) n° 2024-610 du 26 juin 2024 portant partie réglementaire du code des impositions sur les biens et services et diverses mesures de coordination.

● Le T2S est déterminé par arrêté conjoint du ministre chargé du budget et du ministre chargé de l'aviation civile entre les limites inférieures et supérieures définies par l'article L. 422-23 du CIBS, en fonction de la classe dont relève l'aérodrome ou le groupement d'aérodromes :

LIMITES INFÉRIEURES ET SUPÉRIEURES DU TARIF DE SÛRETÉ ET DE SÉCURITÉ

Classe de l'aérodrome ou du groupement d'aérodromes	Minimum (en euros)	Maximum (en euros)
1	4,3	11,8
2	3,5	9,5
3	2,6	17,20

Source : article L. 422-23 du CIBS.

Ce tarif est nul pour les aérodromes ou groupements d'aérodromes de la classe 4.

L'article 107 de la loi n° 2023-1322 du 29 décembre 2023 de finances pour 2024 a supprimé, à compter du 1^{er} avril 2025, les limites supérieures de ce tarif ; celles-ci doivent être, à partir de cette date, fixées par décret. Il a également précisé qu'à compter de la même date, ce tarif sera fixé de manière à ne pas excéder les coûts concernés, soit le coût des mesures de sécurité et de sûreté.

L'article L. 6328-3 du code des transports précise que les coûts concernés sont éligibles au financement par des recettes fiscales :

– à hauteur de 94 % pour les aérodromes ou groupements d'aérodromes des classes 1 et 2 pour lesquels ces coûts, rapportés par passager au titre de chacune des quatre dernières années civiles connues, sont au moins égaux à 9 euros (mécanisme dit du « ticket modérateur ») ;

– à hauteur de 100 % pour les autres aérodromes ou groupements d'aérodromes.

L'article L. 422-25 du CIBS précise que tout embarquement en correspondance fait l'objet d'une minoration comprise entre 60 % et 85 % du T2S. Le taux de cette minoration est déterminé par arrêté conjoint du ministre chargé du budget et du ministre chargé de l'aviation civile, et fixé à 72 % par un arrêté du 29 mars 2024 ⁽¹⁾.

● Les montants du T2S des aérodromes et groupements d'aérodromes des classes 1 et 2 sont fixés par les articles 2 et 3 de ce même arrêté du 29 mars 2024 ⁽²⁾.

(1) Article 1^{er} de l'[arrêté](#) du 29 mars 2024 fixant la liste des aérodromes et groupements d'aérodromes et le tarif de sûreté et de sécurité de la taxe sur le transport aérien de passagers applicable sur chacun d'entre eux, le taux de la minoration de ce tarif, ainsi que le tarif de péréquation aéroportuaire de cette même taxe.

À compter du 1^{er} janvier 2025, cette disposition sera codifiée à l'article A. 422-11 du CIBS, conformément au [décret](#) n° 2024-610 du 26 juin 2024 portant partie réglementaire du code des impositions sur les biens et services et diverses mesures de coordination.

(2) À compter du 1^{er} janvier 2025, ces dispositions seront codifiées aux articles A. 422-12 et A. 422-13 du CIBS, conformément au [décret](#) n° 2024-610 du 26 juin 2024 portant partie réglementaire du code des impositions sur les biens et services et diverses mesures de coordination.

**TARIFS DE SÛRETÉ ET DE SÉCURITÉ POUR LES AÉRODROMES
ET GROUPEMENTS D'AÉRODROMES DES CLASSES 1 ET 2**

Aérodrome ou groupement d'aérodromes	Tarif (en euros)	Tarif en correspondance (en euros)
Aéroports de Paris (classe 1)	11,8	3,3
Groupement Lyon-Saint-Exupéry- Lyon-Bron (classe 2)	9,3	2,6
Groupement Nice-Côte d'Azur- Cannes-Mandelieu (classe 2)	9,4	2,63
Marseille-Provence (classe 2)	8,9	2,49
Toulouse-Blagnac (classe 2)	9,4	2,63

Source : articles A. 422-12 et A. 422-13 du CIBS.

Les tarifs pour les 77 aérodromes et groupements d'aérodromes de la classe 3 sont quant à eux fixés par l'article 4 de ce même arrêté du 29 mars 2024 ⁽¹⁾.

L'article L. 6328-4 du code des transports précise, au a) de son 1°, que le produit de ce tarif est affecté à l'exploitation des aérodromes ou groupements d'aérodromes des classes 1 à 3.

L'article L. 6328-5 du même code prévoit que les exploitants de ces aérodromes et groupements d'aérodromes mettent en œuvre, pour les services et mesures ainsi financés, des moyens adéquats avec la réglementation en matière de sécurité et de sûreté aéroportuaires et conformes à la charte des bonnes pratiques publiée par l'administration.

L'article L. 6328-6 du même code précise que les données relatives au trafic, aux coûts et aux autres produits de l'exploitation des aérodromes concernés font l'objet d'une déclaration par l'exploitant selon des modalités fixées par un arrêté conjoint du ministre chargé du budget et du ministre chargé de l'aviation civile ⁽²⁾.

● L'article L. 6328-7 du même code fixe les règles concernant ce tarif en cas de changement d'exploitant. Au terme de l'exploitation d'un aérodrome ou d'un groupement d'aérodromes, le règlement du solde correspondant à la différence entre les recettes résultant des T2S de la taxe sur le transport aérien de passagers et de la taxe sur le transport aérien de marchandises et les coûts des mesures de sécurité et de sûreté s'effectue dans les conditions suivantes :

1° Lorsque le solde est positif, l'exploitant sortant verse au nouvel exploitant le montant correspondant ;

(1) À compter du 1^{er} janvier 2025, cette disposition sera codifiée aux articles A. 422-14 à A. 422-16 du CIBS, conformément au [décret](#) n° 2024-610 du 26 juin 2024 portant partie réglementaire du code des impositions sur les biens et services et diverses mesures de coordination.

(2) Il s'agit de l'[arrêté](#) du 27 décembre 2022 relatif aux modalités de déclaration des exploitants d'aérodromes pour l'établissement du tarif de sûreté et de sécurité de la taxe sur le transport aérien de passagers.

2° Lorsque le solde est négatif,

a) L'exploitant sortant d'un aéroport ou groupement d'aéroports des classes 1 ou 2 obtient le remboursement du montant correspondant par le nouvel exploitant ;

b) L'exploitant sortant d'un aéroport ou d'un groupement d'aéroports des classes 3 ou 4 obtient le remboursement du montant correspondant par l'État au moyen du produit résultant du tarif de péréquation aéroportuaire de la taxe sur le transport aérien de passagers.

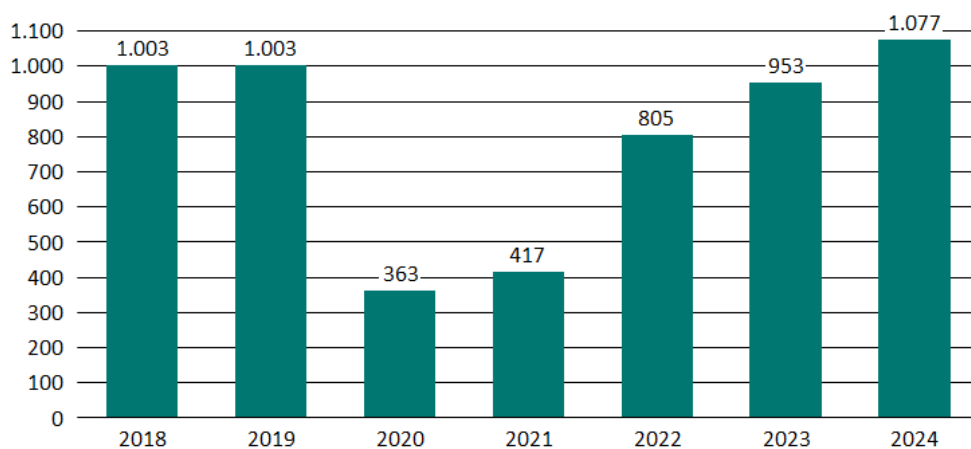
L'exploitant appelé à verser ce solde peut en contester tout ou partie du montant.

La Direction générale de l'aviation civile (DGAC) est chargée de l'établissement de l'assiette, du recouvrement et du contrôle du T2S.

Le produit annuel de ce tarif depuis 2018 est exposé dans le graphique suivant.

PRODUIT DU TARIF DE SÛRETÉ ET DE SÉCURITÉ DEPUIS 2018

(en millions d'euros)



Source : [Rapport](#) du sénateur Vincent Capo-Canellas sur les crédits de la mission « Écologie, développement et mobilité durables » du PLF 2024.

Comme le relevait M. le sénateur Vincent Capo-Canellas dans son rapport sur les crédits de la mission *Écologie, développement et mobilité durables* du PLF 2024, l'effondrement du trafic aérien consécutif à la crise sanitaire a brisé une tendance qui s'orientait vers le retour à un quasi équilibre du financement des missions de sûreté et de sécurité aéroportuaires : alors que fin 2019, le déficit cumulé des aéroports était de 16,5 millions d'euros, il a dépassé 400 millions d'euros à la fin de l'année 2020. Des avances remboursables ont été accordées par l'État entre 2020 et 2022, pour un montant total de 700 millions d'euros, dont les échéances de remboursement s'étalent de 2024 à 2032.

Le produit estimé de ce tarif pour 2023 est de 953 millions d'euros.

Celui estimé pour 2024 est de 1 077 millions d’euros.

4. Le tarif de péréquation aéroportuaire

Ce tarif, prévu par l’article L. 422-24 du CIBS, a succédé à une majoration du tarif par passager de la taxe d’aéroport.

Il est identique pour l’ensemble des aérodrômes et groupements d’aérodrômes des classes 1 à 3 et est déterminé par arrêté conjoint du ministre chargé du budget et du ministre chargé de l’aviation civile dans la limite supérieure de 1,25 euro. Il est nul pour les aérodrômes ou groupements d’aérodrômes de la classe 4.

L’article 5 de l’arrêté précité du 29 mars 2024 ⁽¹⁾ fixe ce tarif à 1 euro ou 119 francs Pacifique (CFP).

L’article L. 422-25 du CIBS précise que tout embarquement en correspondance fait l’objet d’une exonération du tarif de péréquation.

Conformément à l’article L. 422-40 du CIBS et au 2° de l’article L. 6328-4 du code des transports, le produit de ce tarif est affecté aux aérodrômes et groupements d’aérodrômes des classes 3 et 4 selon des modalités de répartition déterminées par arrêté du ministre chargé de l’aviation civile ⁽²⁾ visant à assurer la couverture des coûts éligibles mentionnés à l’article L. 6328-3 du même code, à savoir les coûts directement imputables aux services de sécurité-incendie-sauvetage, de lutte contre le péril animalier, et de sûreté, ainsi qu’aux mesures effectuées dans le cadre des contrôles environnementaux.

De plus, le b) du 2° de l’article L. 6328-7 du code des transports précise que ce produit est utilisé pour financer le remboursement par l’État d’un solde négatif résultant de la différence entre les recettes des T2S de la taxe sur le transport aérien de passagers et de la taxe sur le transport aérien de marchandises et les coûts de sûreté et de sécurité, lors d’un changement d’exploitant, dans les aérodrômes des classes 3 et 4.

L’évaluation préalable indique que 10 % du produit du tarif de péréquation sont mis en réserve à cette fin.

De plus, le produit de la taxe perçue sur les embarquements réalisés en Polynésie française, en Nouvelle-Calédonie, à Saint-Barthélemy et à Saint-Martin est réparti entre les aérodrômes de chacune de ces collectivités.

(1) À compter du 1^{er} janvier 2025, cette disposition sera codifiée à l’article A. 422-17 du CIBS, conformément au [décret](#) n° 2024-610 du 26 juin 2024 portant partie réglementaire du code des impositions sur les biens et services et diverses mesures de coordination.

(2) [Arrêté](#) du 8 avril 2024 fixant la répartition du produit résultant du tarif de péréquation aéroportuaire de la taxe sur le transport aérien de passagers.

5. Majorations

Tout embarquement ou débarquement en Corse constitutif d'un fait générateur fait l'objet d'une majoration lorsqu'un billet a été émis à titre onéreux, comme prévu par l'article L. 422-29 du CIBS. Le montant de la majoration est déterminé par la collectivité de Corse dans la limite de 4,57 euros et peut être modulé selon la distance du vol.

Conformément à l'article L. 422-40 du CIBS et au 2° de l'article L. 4425-22 du code général des collectivités territoriales, le produit de cette majoration est affecté à la collectivité territoriale de Corse.

De même, tout embarquement en Guadeloupe, en Guyane, en Martinique, à Mayotte ou à La Réunion constitutif d'un fait générateur fait l'objet d'une majoration lorsqu'un billet a été émis à titre onéreux, comme le prévoit l'article L. 433-30 du CIBS. Le montant de la majoration est déterminé par la région où se produit l'embarquement dans la limite de 4,57 euros et peut être modulé selon la distance du vol.

Conformément à l'article L. 422-40 du CIBS, au 6° du a de l'article L. 4331-2 du code général des collectivités territoriales et au 1° de l'article L. 2563-1-1 du même code, le produit de cette majoration est affecté de la manière suivante :

- 70 % du produit perçu sur les embarquements réalisés dans la région est affecté à la section de fonctionnement de celle-ci ;

- le reliquat est affecté au budget des communes littorales de la région érigées en stations classées de tourisme et réparti au prorata des populations des communes concernées.

B. LA TAXE SUR LE TRANSPORT AÉRIEN DE MARCHANDISES

La taxe sur le transport aérien de marchandises est prévue par les articles L. 422-41 à L. 422-48 du CIBS.

L'article L. 422-42 de ce code prévoit qu'est soumis à la taxe tout embarquement sur le territoire de taxation de marchandises à bord d'un aéronef réalisant un vol commercial, à l'exception de ceux en transit direct. Ce territoire de taxation est le même que celui applicable pour la taxe sur le transport aérien de passagers.

Le fait générateur de la taxe est constitué par tout embarquement mentionné à l'article L. 422-42 du CIBS. Il est réputé intervenir au moment du décollage de l'aéronef.

Le montant de la taxe est égal au produit de la masse mensuelle des marchandises, exprimée en tonnes, par la somme des termes suivants :

– un tarif de l’aviation civile fixé, pour l’année 2021, à 1,38 euro par tonne. À compter de 2022, ce tarif est indexé sur l’inflation. Pour la période allant du 1^{er} avril 2024 au 31 mars 2025 inclus, ce tarif a été fixé à 1,50 euro par tonne ⁽¹⁾.

– un T2S égal à 1 euro par tonne et propre aux aérodromes et groupements d’aérodromes des classes 1 à 3.

Le redevable est la personne qui exploite l’aéronef à bord duquel sont réalisés les embarquements constitutifs d’un fait générateur.

L’article L. 422-48 du CIBS prévoit que les modalités d’affectation du produit de cette taxe sont déterminées par les dispositions suivantes :

– s’agissant du tarif de l’aviation civile, le 2° du III de l’article 125 de la loi n° 90-1168 du 29 décembre 1990 de finances pour 1991 ; cette disposition prévoit que le produit de ce tarif est affecté au budget annexe « Contrôle et exploitation aériens » ;

– s’agissant du T2S, le b du 1° de l’article L. 6328-4 du code des transports ; cette disposition prévoit que le produit de ce tarif est affecté à l’exploitation des aérodromes ou groupements d’aérodromes des classes 1 à 3.

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

Le présent article prévoit **deux mesures relatives aux T2S de la taxe sur le transport aérien de passagers et de la taxe sur le transport aérien de marchandises.**

A. UNE BAISSSE DU TAUX DES DÉPENSES DE SÛRETÉ ET DE SÉCURITÉ ÉLIGIBLES À UN FINANCEMENT PAR DES RECETTES FISCALES DANS LES AÉRODROMES DES CLASSES 1 ET 2

• Tout d’abord, le présent article réduit, à son **paragraphe I (alinéa 1)**, le taux des dépenses éligibles à un financement par des recettes fiscales, dans les aérodromes et groupements d’aérodromes des classes 1 et 2 pour lesquels ces coûts, rapportés par passager au titre de chacune des quatre dernières années civiles connues, sont au moins égaux à 9 euros, en le faisant passer de 94 % à 90 %. Ce taux est prévu par le 1° de l’article L. 6328-3 du code des transports.

Les recettes fiscales concernées sont celles tirées des T2S de la taxe sur le transport aérien de passagers et de la taxe sur le transport aérien de marchandises.

(1) Article 10 de l’[arrêté](#) du 13 décembre 2022 constatant divers tarifs et seuils de régime d’impositions relatifs à certaines impositions sur les biens et services, tel que modifié par l’[arrêté](#) du 22 décembre 2023 modifiant l’arrêté du 13 décembre 2022 constatant divers tarifs et seuils de régimes d’impositions relatifs à certaines impositions sur les biens et services.

Les dépenses concernées sont celles mentionnées à l'article L. 6328-3 du code des transports, à savoir celles directement imputables aux services de sécurité-incendie-sauvetage, de lutte contre le péril animalier, et de sûreté, ainsi qu'aux mesures effectuées dans le cadre des contrôles environnementaux.

Selon l'évaluation préalable, seuls les aérodromes de classe 1, soit ceux gérés par la société Aéroports de Paris (ADP), sont concernés par cette mesure car ils sont les seuls à satisfaire la condition fixée par l'article L. 6328-3 du code des transports, à savoir supporter des coûts de sûreté et de sécurité par passager d'au moins 9 euros au cours des quatre dernières années civiles connues.

Comme prévu par le **paragraphe III (alinéa 5)**, la date d'entrée en vigueur de cette mesure est le 1^{er} janvier 2025.

- Cette mesure correspond à un renforcement du mécanisme dit du « ticket modérateur » qui s'applique au financement des dépenses de sûreté et de sécurité des plus grands aérodromes. Il s'agit, selon l'évaluation préalable, de *« renforcer l'incitation pour les exploitants aéroportuaires à la maîtrise des coûts des missions d'intérêt général qui leur sont confiées et de mettre en place une trajectoire financière permettant d'apurer le déficit des comptes relatifs aux recettes et dépenses de sûreté et de sécurité »*.

L'évaluation préalable souligne en effet que *« la mesure proposée s'inscrit dans le contexte de déséquilibre du financement des missions régaliennes depuis la crise sanitaire liée à l'épidémie de Covid-19. En effet, avant la crise, la hausse des recettes portée par la croissance du trafic restait supérieure à celle du coût des activités régaliennes, ce qui permettait de contenir le niveau de taxation rapporté au passager et d'assurer l'équilibre du dispositif, équilibre fortement perturbé par la chute du trafic générée par la crise sanitaire, et non retrouvé depuis. Dans ce contexte, l'État a consenti aux aéroports trois séries d'avances remboursables entre 2020 et 2022, pour un montant total de 700 millions d'euros, afin de leur permettre d'assurer la continuité de l'exploitation, et notamment le maintien de mesures minimales de sûreté. Le remboursement du capital de ces avances débute en 2024, dans un contexte d'inflation des dépenses de sûreté-sécurité (évolution de la réglementation européenne, revalorisation des minimas applicables aux personnels de sur secteur de la sûreté), et alors que certains aéroports n'ont pas retrouvé un niveau de trafic similaire à celui d'avant la crise »*.

L'évaluation préalable précise que, sans cette modification, les T2S de la taxe sur le transport aérien de passagers et de la taxe sur le transport aérien de marchandises devraient être relevés dans ces aérodromes pour couvrir l'évolution spontanée des coûts de sûreté, ce qui nuirait à leur compétitivité, alors même que la T2S a déjà augmenté dans les aérodromes d'ADP de 9 % en avril 2023, passant de 10,8 à 11,80 euros par passager. La hausse du ticket modérateur devrait ainsi constituer une incitation pour ces aérodromes à maîtriser leurs coûts de sécurité et de sûreté, tout en se traduisant par une mobilisation de 22,9 millions d'euros des revenus commerciaux d'ADP au titre de ces dépenses régaliennes de sécurité – les

recettes de T2S étant elles-mêmes réduites de ce même montant de 22,9 millions d'euros de ce fait.

B. UNE MODIFICATION DES RÈGLES DE REMBOURSEMENT DU SOLDE DES DÉPENSES DE SÛRETÉ ET DE SÉCURITÉ DANS CERTAINS AÉRODROMES LORS D'UN CHANGEMENT D'EXPLOITANT

Ensuite, le présent article modifie, à son **paragraphe II (alinéas 2 à 4)**, les modalités de remboursement du solde des dépenses de sûreté et de sécurité dans les 77 aérodromes de la classe 3 lors d'un changement d'exploitant, lorsque ce solde est négatif, en alignant ces règles sur celles prévalant dans les aérodromes des classes 1 et 2. Ces règles sont prévues par le 2° de l'article L. 6328-7 du code des transports.

En conséquence, lorsque, dans un aérodrome de la classe 3, lors d'un changement d'exploitant, le solde correspondant à la différence entre les recettes résultant des T2S de la taxe sur le transport aérien de passagers et de la taxe sur le transport aérien de marchandises et les coûts des mesures de sécurité et de sûreté est négatif, l'exploitant sortant obtiendra désormais le remboursement de ce solde par le nouvel exploitant, au lieu d'obtenir ce remboursement de la part de l'État au moyen du produit du tarif de péréquation de la taxe sur le transport aérien de passagers.

Le régime applicable en cas de solde négatif lors d'un changement d'exploitant pour les aérodromes de la classe 4 demeure inchangé.

Comme prévu par le **paragraphe III (alinéa 5)**, la date d'entrée en vigueur de cette mesure est le 1^{er} janvier 2027.

Selon l'évaluation préalable, cette mesure poursuit trois objectifs :

- réduire la charge pour l'État ;
- responsabiliser les exploitants des aérodromes de la classe 3 en les incitant à une meilleure maîtrise de leurs coûts ;
- renforcer les moyens de la péréquation entre aérodromes, en réservant aux aérodromes de classe 4 la fraction mise en réserve sur les recettes du tarif de péréquation pour solder des déficits éventuels en fin d'exploitation.

*

* *

Article 40

Évaluation du prélèvement opéré sur les recettes de l'État au titre de la participation de la France au budget de l'Union européenne (PSR-UE)

Résumé du dispositif et effets principaux

L'article 40 du projet de loi de finances pour 2025 évalue le prélèvement sur les recettes de l'État pour 2025 au titre de la participation de la France au budget de l'Union européenne à 23,3 milliards d'euros.

Principaux amendements adoptés par la commission des finances

La commission a adopté cet article sans modification. Elle a ensuite rejeté la première partie du projet de loi de finances.

Le prélèvement sur recettes en faveur de l'Union européenne (PSR-UE) est prévu par l'article 6 de la LOLF, dont le quatrième alinéa dispose : « *Un montant déterminé de recettes de l'État peut être rétrocédé directement au profit des collectivités territoriales ou de l'Union européenne.* » Il correspond à la majeure partie de la contribution annuelle de la France au budget de l'Union européenne (UE), le reste étant constitué des ressources propres traditionnelles (RPT) collectées par les États membres pour le compte de l'Union européenne ⁽¹⁾, qui sont réduites, depuis 2017, aux seuls droits de douane ⁽²⁾.

Cet article évalue à 23,3 milliards d'euros le montant prévisionnel du PSR-UE pour 2025. Par rapport au montant prévisionnel révisé pour 2024, légèrement inférieur à 22,3 milliards d'euros, **le PSR-UE connaîtrait en 2025 une progression de près de 4,8 %.**

Le PSR-UE est une dépense au sens de la comptabilité nationale bien qu'il soit considéré, du point de vue budgétaire, comme une moindre recette. D'ailleurs, en 2008, les prélèvements sur recettes, dont celui au profit de l'Union européenne, ont été intégrés dans la norme de dépense. À l'instar de la loi de programmation des finances publiques (LPFP) pour les années 2018 à 2022 ⁽³⁾, la loi de programmation des finances publiques pour les années 2023 à 2027 ⁽⁴⁾ intègre les prélèvements sur recettes dans l'objectif pluriannuel de croissance dans le « *périmètre des dépenses de l'État* » prévu à son article 10.

(1) En comptabilité nationale, ces ressources sont enregistrées en compte de tiers.

(2) Ces droits de douane devaient représenter 2,908 milliards d'euros en 2023. Selon l'annexe (« jaune » budgétaire) au projet de loi de finances pour 2024 consacrée aux relations financières de la France avec l'Union européenne, leur montant atteindrait en 2024 3,112 milliards d'euros, soit une hausse de 7 %. Si le « jaune budgétaire » annexé au projet de loi de finances pour 2025 ne comporte pas de prévision chiffrée, il indique toutefois qu'un projet de budget rectificatif proposé au mois de septembre 2024 par la Commission européenne prévoit une baisse importante des ressources propres traditionnelles de l'Union européenne.

(3) Loi n° 2018-32 du 22 janvier 2018 de programmation des finances publiques pour les années 2018 à 2022.

(4) Loi n° 2023-1195 du 18 décembre 2023 de programmation des finances publiques pour les années 2023 à 2027.

Le PSR-UE représenterait, en 2025, environ 4,4 % des dépenses nettes de l'État.

I. LE BUDGET ET LES RESSOURCES DE L'UNION EUROPÉENNE

A. LE BUDGET POUR 2024

Le nouveau cadre financier pluriannuel (CFP) pour les années 2021-2027 a été adopté en décembre 2020. Cet outil de programmation budgétaire, juridiquement contraignant pour le budget européen annuel, prévoit un total de 1 074 milliards d'euros de crédits d'engagement et de 1 061 milliards d'euros de crédits de paiement sur la période. Ces moyens sont complétés par les montants empruntés au titre de l'outil *NextGenerationEU*, doté de 806,9 milliards d'euros courants.

Le 20 juin 2023, la Commission a présenté une proposition de révision du CFP visant à renforcer les financements dans certains domaines prioritaires et répondre aux engagements pris par l'Union européenne. Comme l'indique l'annexe au projet de loi de finances pour 2025 consacrée aux relations financières de la France avec l'Union européenne, cette proposition est composée de trois textes législatifs :

- une proposition de règlement sur la mise en place d'une facilité pour l'Ukraine, fondée sur des prêts, des subventions et des garanties, d'une capacité globale de 50 milliards d'euros pour la période 2024-2027 ;

- une proposition de règlement sur la mise en place d'une plateforme européenne des technologies destinée à promouvoir la compétitivité à long terme de l'UE et à encourager les investissements dans les technologies critiques ;

- une proposition visant à modifier le règlement fixant le CFP pour les années 2021 à 2027 ⁽¹⁾, proposition qui, outre les conséquences budgétaires des deux propositions de règlement évoquées précédemment, prévoit principalement :

- un nouvel instrument spécial « EURI » pour faire face à la hausse des coûts de financement de *NextGenerationEU* due à l'augmentation des taux d'intérêt ;

- un renforcement du budget de l'Union européenne de 18 milliards d'euros pour faire face aux migrations, à la consolidation des partenariats avec des pays tiers clés et pour maintenir une capacité de réponse aux crises ;

- un financement supplémentaire des dépenses administratives de 1,9 milliard d'euros, notamment afin de tenir compte de l'inflation et des missions supplémentaires confiées à la Commission européenne.

(1) Règlement (UE, Euratom) 2020/2093 du Conseil du 17 décembre 2020 fixant le cadre financier pluriannuel pour les années 2021 à 2027.

Le Conseil européen étant parvenu le 1^{er} février dernier à un accord sur la révision du CFP permettant de renforcer les priorités identifiées à hauteur de 64,6 milliards d’euros, dont 33 milliards d’euros de prêts pour l’Ukraine, et le Parlement européen ayant approuvé cette révision, les trois règlements ont été formellement adoptés par le Conseil le 29 février.

Hors prêts, l’accord prévoit un montant total de dépenses nouvelles de 31,6 milliards d’euros, une part – d’un montant de 10,6 milliards d’euros – de ces dépenses nouvelles étant financée par des redéploiements au sein du budget de l’Union européenne, ce qui limite le ressaut des contributions nationales. Le niveau de crédits d’engagement supplémentaires étant de 21 milliards d’euros hors intérêts de *NextGenerationEU*, contre 65,8 milliards d’euros dans la proposition initiale de la Commission européenne.

Dans ce cadre, la Commission a présenté le 19 juin 2024 un projet de budget pour l’année 2025 s’élevant à 199,7 milliards d’euros en crédits d’engagement et 152,7 milliards d’euros en crédits de paiement. Le Conseil a adopté sa position le 13 septembre 2024, laquelle prévoit un montant de 191,5 milliards d’euros en crédits d’engagement et 146,2 milliards d’euros en crédits de paiement.

Un compromis avec le Parlement européen est attendu, comme chaque année, au mois de novembre.

La procédure budgétaire de l’Union européenne

Le calendrier de la procédure budgétaire européenne comprend cinq étapes.

En premier lieu, la Commission européenne soumet au plus tard le 1^{er} septembre de l’année N, au Conseil et au Parlement européen, un projet de budget pour l’année N+1 en se fondant sur le cadre financier pluriannuel (CFP).

Ensuite, le Conseil adopte une position sur le projet de budget le 1^{er} octobre au plus tard.

Puis, le Parlement dispose de quarante-deux jours pour prendre une position.

En cas de divergence entre le Parlement et le Conseil, un comité de conciliation est chargé de dégager un accord sur un projet commun, dans les vingt et un jours qui suivent l’adoption de la position du Parlement européen.

Ce texte commun est ensuite soumis à l’approbation du Conseil et du Parlement dans les quatorze jours suivant l’accord. Si le Conseil et le Parlement ne parviennent pas à un accord, la Commission doit présenter un nouveau projet de budget.

Si, au début de l’exercice auquel il se rapporte, le budget annuel n’est pas encore adopté, le système des douzièmes provisoires s’applique : un douzième du budget de l’année précédente est alloué chaque mois.

B. LES RESSOURCES DE L'UNION EUROPÉENNE

1. Les ressources propres actuelles

Le système actuel de financement de l'Union européenne repose sur quatre types de ressources :

– les ressources propres traditionnelles (RPT), pour lesquelles les administrations nationales agissent comme de simples intermédiaires pour leur perception ⁽¹⁾ mais perçoivent néanmoins des frais à ce titre ⁽²⁾ ;

– la ressource dite TVA, calculée par l'application d'un taux d'appel uniforme (0,3 %) à une assiette harmonisée ⁽³⁾ ;

– la ressource sur le revenu national brut (RNB), dite ressource d'équilibre, versée par les États membres au prorata de leur RNB dans le RNB total de l'Union européenne pour équilibrer le montant global des dépenses inscrites au budget ;

– une contribution assise sur la part d'emballages plastiques non recyclés, introduite dans la programmation 2021-2027 et composée de recettes provenant d'une contribution nationale calculée en fonction du poids des déchets d'emballage en plastique non recyclé, avec un taux de 0,80 euro par kilogramme, et corrigée par un mécanisme visant à éviter un effet excessivement régressif sur les contributions nationales.

S'y ajoutent des recettes diverses, qui représentent environ 1 % du budget et sont le résultat des activités courantes de l'Union européenne ⁽⁴⁾.

La ressource RNB demeure de loin la plus importante. Selon le projet de budget de la Commission européenne, elle représenterait, en 2025, 65 % des

(1) Le reversement des RPT n'est donc pas traité comme un prélèvement sur recettes.

(2) Le projet de loi de finances pour 2025 prévoit ainsi un montant de 666,6 millions d'euros au titre du remboursement par l'Union européenne des frais d'assiette et de perception des impôts et taxes perçus au profit de son budget.

(3) L'assiette harmonisée de la TVA est calculée par chaque État membre de la manière suivante :

1°) Un taux moyen pondéré de TVA, c'est-à-dire une estimation du taux moyen applicable à l'ensemble des biens et des services imposables qui sont en réalité imposés au taux normal, réduits et spéciaux, est calculé pour l'exercice de référence du règlement (CEE, EURATOM) 1553/89, soit pour le cadre 2021-2027 l'exercice 2016, pour chaque État membre ;

2°) le total des recettes nettes annuelles encaissées par l'État membre est divisé par le taux moyen pondéré afin d'obtenir l'assiette intermédiaire ;

3°) comme les biens et services imposables ne sont pas identiques dans chacun des États de l'Union, cette assiette intermédiaire est ensuite adaptée au moyen de compensations négatives ou positives.

(4) Elles comprennent notamment : le solde des exercices antérieurs, les recettes provenant des personnes travaillant auprès des institutions et autres organismes de l'Union européenne (impôts et cotisations sociales), les recettes provenant du fonctionnement administratif des institutions (produits de la vente et de la location de biens, de prestations de services, intérêts bancaires), les contributions de pays tiers à certains programmes européens, notamment le Royaume-Uni au titre de ses engagements passés et de ses éventuelles participations futures et les intérêts de retard et les amendes, en particulier celles infligées à des entreprises ayant enfreint les règles européennes de concurrence.

ressources, contre 14 % pour les droits de douane, 16 % pour la ressource TVA et 5 % pour la ressource plastique.

Le prélèvement sur recettes couvre les ressources propres dites TVA, RNB et, depuis 2021, la ressource dite contribution plastique, dues par la France. Au total, selon les prévisions annexées au budget rectificatif du mois de septembre dernier, la France contribue, en 2024 à hauteur d'environ 17,2 % aux recettes de l'Union européenne, part en légère baisse de 0,2 point par rapport à l'année 2023, mais supérieure de 0,1 point à son niveau de l'année 2022.

2. Vers de nouvelles ressources propres pour l'Union

À la suite de l'accord obtenu sur la nouvelle contribution plastique, le Conseil européen a confié un mandat à la Commission européenne pour la mise en place progressive de plusieurs nouvelles ressources propres. Le 22 décembre 2021, la Commission a proposé trois nouvelles ressources susceptibles de procurer jusqu'à 17 milliards d'euros par an :

- 75 % des recettes générées par le mécanisme d'ajustement carbone aux frontières (MACF), pour un montant d'un milliard d'euros par an en moyenne pour les années 2026 à 2030 ;

- 25 % des recettes du système d'échange de quotas d'émission de l'Union européenne, dont la plupart des recettes abondent actuellement les budgets nationaux, nouvelles recettes estimées à 12 milliards d'euros par an en pour les années 2026 à 2030, qui permettraient notamment de financer le Fonds social pour le climat ⁽¹⁾ ;

- 15 % de la part des bénéfices résiduels des entreprises relevant du champ d'application de la réforme du cadre international en matière d'imposition des sociétés conclu, sous l'égide du Cadre inclusif OCDE/G20, en octobre 2021 ⁽²⁾.

La Commission a présenté le 20 juin 2023 un second panier de nouvelles ressources propres, qui actualise la proposition faite au mois de décembre 2021 et envisage une nouvelle ressource statistique temporaire fondée sur l'excédent brut des entreprises.

Les propositions de ressources devraient permettre de générer jusqu'à 36 milliards d'euros par an au cours des années 2028 à 2030 afin de contribuer au

(1) Le Fonds social pour le climat a été créé par le règlement (UE) 2023/955 du Parlement européen et du Conseil du 10 mai 2023 instituant un Fonds social pour le climat et modifiant le règlement (UE) 2021/1060, pour fournir aux États membres des fonds pour soutenir leurs politiques visant à atténuer les conséquences sociales de l'introduction du système d'échange de droits d'émission dans les secteurs du bâtiment et du transport routier pour les ménages vulnérables, les microentreprises vulnérables et les usagers vulnérables des transports. Il serait doté d'une enveloppe de 65 milliards d'euros sur la période 2026-2032, les États membres devant aussi cofinancer les mesures réalisées à hauteur de 25 %.

(2) Déclaration sur une solution reposant sur deux piliers pour résoudre les défis fiscaux soulevés par la numérisation de l'économie, 8 octobre 2021.

remboursement du prêt *NextGenerationEU* ainsi qu'au financement du Fonds social climat, couvrant ainsi le besoin de financement des dépenses obligatoires :

– s'agissant du système d'échange de quotas d'émission de l'Union européenne, la Commission propose d'affecter 30 % et non plus 25 % des recettes au budget de l'Union européenne, la hausse du prix du quota procurant plus de recettes et garantissant aux États membres un niveau équivalent voire supérieur à celui actuellement perçu par eux ;

– s'agissant du MACF, la Commission maintient sa proposition d'affecter 75 % des recettes au budget européen, soit 1,5 milliard d'euros par an à partir de 2028, et de reverser les 25 % restants aux États membres ;

– s'agissant de la ressource statistique temporaire basée sur l'excédent brut des entreprises, la Commission propose d'affecter au budget européen un montant calculé sur la base d'une assiette représentant 0,5 % de l'excédent brut d'exploitation des entreprises nationales, soit 16 milliards d'euros par an de 2028 à 2030 ⁽¹⁾.

Ce panier est en cours d'examen au sein du groupe compétent du Conseil. Alors que la Commission proposait une entrée en vigueur le 1^{er} janvier 2024, les discussions sur les trois propositions se poursuivent au Conseil.

II. L'ÉVALUATION DU PRÉLÈVEMENT SUR RECETTES POUR 2025

Le prélèvement sur recettes au profit de l'Union européenne est une évaluation *ex ante* qui intervient avant le vote du budget de l'Union européenne. L'évaluation est réalisée en fonction des prévisions de recettes et de dépenses de ce budget au titre de l'année à venir, telles qu'elles ressortent de la proposition de la Commission européenne du 19 juin 2024, et des prévisions de recettes issues du comité consultatif sur les ressources propres du mois de mai 2024.

Les mécanismes de correction, s'agissant de ceux introduits sur la ressource plastique ou des corrections forfaitaires sur les contributions de plusieurs pays contributeurs nets (*cf.* encadré), sont intégrés à l'estimation.

(1) Cette dernière ressource n'aurait pas vocation à procurer de nouvelles recettes en tant que telle. Il s'agit d'une contribution budgétaire supplémentaire des États membres fonctionnant sur le même principe que la ressource TVA ou plastique. Sa mise en place aurait pour conséquence une baisse de la part de la ressource RNB.

L'augmentation des rabais consentie par le Conseil européen

Le Conseil européen de juillet 2020 a pris acte d'une augmentation des corrections forfaitaires ou « rabais » consentis à certains États membres sur la contribution annuelle fondée sur le RNB, aux prix de 2020, pour la période 2021-2027 :

- Danemark : 377 millions d'euros ;
- Allemagne : 3 671 millions d'euros ;
- Pays-Bas : 1 921 millions d'euros ;
- Autriche : 565 millions d'euros ;
- Suède : 1 069 millions d'euros.

Ces réductions brutes doivent être financées par tous les États membres en fonction de leur RNB.

Les corrections sur la contribution RNB ne sont pas les seuls mécanismes de « rabais » : une réduction du financement du rabais britannique, appelée « rabais sur rabais » et un taux d'appel réduit de la ressource TVA avaient également été mis en place afin de réduire les contributions normalement dues par certains États membres. Sur la période 2014-2020, l'Allemagne, les Pays-Bas et la Suède bénéficiaient ainsi d'un taux d'appel réduit de la ressource propre fondée sur la TVA. L'Allemagne et l'Autriche ne bénéficiaient pas d'une correction au titre de leur contribution RNB.

Les rabais accordés lors de la réunion du Conseil européen de juillet 2020 sont donc en forte hausse par rapport à ceux du précédent CFP.

Source : Commission européenne, « Rabais : mécanismes de correction ».

Fixé à 23,3 milliards d'euros pour 2025, le PSR-UE serait ventilé de la manière suivante :

VENTILATION DU PRÉLÈVEMENT SUR RECETTES AU PROFIT DE L'UNION EUROPÉENNE POUR 2025

(en millions d'euros)

Ressource	Montant
Ressource TVA	4 429
Ressource plastique	1 464
Ressource RNB	17 428
dont rabais forfaitaires	1 526
Total	23 321

Source : Évaluation des voies et moyens, tome I, annexe au projet de loi de finances pour 2025.

Le prélèvement sur recettes au profit de l'Union européenne est évalué à 23,3 milliards d'euros en 2025. Cette estimation correspond à une hausse de 1,7 milliard d'euros par rapport au montant prévu en 2024 par la loi de finances initiale (21,6 milliards d'euros) et d'un peu moins de 1,1 milliard d'euros par rapport à la dernière prévision d'exécution. Cette évolution s'explique notamment par deux facteurs principaux :

- une légère reprise des paiements de la politique de cohésion par rapport à 2024 ;

– une hausse limitée des ressources propres traditionnelles à la suite de la baisse des droits de douane estimée pour 2024 (l'exécution 2024 se situerait en deçà de l'exécution 2023, alors que l'estimation du PSR-UE dans le cadre de la loi de finances pour 2024 reposait notamment sur l'hypothèse d'une hausse).

Le niveau de ces dépenses pourrait évoluer dans le cadre de la lettre rectificative attendue début octobre qui viendra modifier le projet de budget de la Commission puis de la conciliation prévue début novembre entre Parlement et Conseil qui viendra arrêter le montant définitif de crédits de paiements du budget européen.

**PRÉLÈVEMENT SUR RECETTES AU PROFIT DE L'UNION EUROPÉENNE
DEPUIS 2008**

(en milliards d'euros)

Année	Montant
2008	16,6
2009	18,3
2010 *	17,5
2011	18,2
2012	19,1
2013	22,5
2014	20,3
2015	20,7
2016	19,0
2017	16,4
2018	20,6
2019	21,0
2020	23,7
2021	26,4
2022	24,2
2023	25
2024 **	22,3
2025 **	23,3

* : À compter de 2010, les RPT ne sont plus intégrées dans le périmètre du prélèvement sur recettes.

** : Prévision.

Source : commission des finances.

*

* *

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

Article 41

Équilibre général du budget, trésorerie et plafond d'autorisation des emplois

Résumé du dispositif et effets principaux

Cet article fixe, pour 2025, le déficit budgétaire de l'État à 142,1 milliards d'euros et évalue son besoin de financement à 313,2 milliards d'euros. Il fixe en outre le plafond d'autorisation des emplois rémunérés par l'État à 2 007 005 équivalents temps plein travaillé.

Principaux amendements adoptés par la commission des finances

La commission a rejeté cet article. Elle a ensuite rejeté la première partie du projet de loi de finances pour 2025.

L'article d'équilibre du projet de loi de finances (PLF) clôt la première partie. Il ne porte que sur le budget de l'État.

Il vise à garantir qu'il ne sera pas porté atteinte, lors de l'examen des dépenses en seconde partie, aux grandes lignes de l'équilibre préalablement défini. Ainsi, la seconde partie du PLF ne peut être mise en discussion tant que n'a pas été votée et adoptée « *la disposition qui arrête en recettes et en dépenses les données générales de l'équilibre* » ⁽¹⁾.

Le **I** fixe les prévisions de ressources, détaillées à l'état A annexé au PLF, les plafonds de charges, ainsi que l'équilibre général du budget de l'État présenté dans un tableau.

Le **II** présente le tableau de financement de l'État ainsi que diverses autorisations de recours à l'endettement.

Le **III** définit le plafond des autorisations d'emplois rémunérés par l'État, dont le détail est prévu par l'article 47 du projet de loi de finances.

(1) Conseil constitutionnel, décision n° 79-110 DC du 24 décembre 1979, Loi de finances pour 1980.

SYNTHÈSE DU TABLEAU D'ÉQUILIBRE

(en milliards d'euros)

Recettes nettes du budget général	Recettes fiscales	357,6
	Recettes non fiscales	20,5
	Prélèvements sur recettes (à déduire)	67,5
	Total	310,7
Dépenses nettes du budget général		451,3
	Solde du budget général	– 140,6
	+ Solde des budgets annexes	0,3
	+ Solde des comptes spéciaux	– 1,7
	= Solde budgétaire de l'État	– 142,1

N.B : en raison d'effets d'arrondi, le montant total peut différer à la somme des termes.

Source : article 41 du projet de loi de finances pour 2025.

I. LES RESSOURCES DE L'ÉTAT

Le 5° du I de l'article 34 de la loi organique relative aux lois de finances ⁽¹⁾ (LOLF) dispose que la première partie de la loi de finances comporte une évaluation de chacune des recettes budgétaires.

Tel est l'objet de l'état A, annexé au PLF, qui évalue le montant des recettes brutes du budget général, des budgets annexes, des comptes d'affectation spéciale (CAS) et des comptes de concours financiers.

En application du 4° du I de l'article 34 de la LOLF précitée, l'état A comporte également une évaluation des prélèvements sur recettes.

Ces éléments sont récapitulés dans le tableau d'équilibre général, mentionné par le 7° du I de l'article 34 de la LOLF, qui fait apparaître séparément les ressources du budget général, celles des budgets annexes et celles des comptes spéciaux.

Contrairement aux dépenses, les éléments relatifs aux ressources constituent de simples évaluations et non pas des plafonds à ne pas dépasser. L'autorisation de percevoir les recettes est délivrée par l'article 1^{er} du projet de loi de finances.

Il ressort du tableau d'équilibre que les recettes totales nettes du budget général s'établiraient en 2025 à 378,2 milliards d'euros et seraient constituées de :

– 357,6 milliards d'euros de recettes fiscales (minorées d'emblée des remboursements et dégrèvements d'impôts d'État) ;

– 20,5 milliards d'euros de recettes non fiscales.

Le montant net des ressources pour le budget général s'établirait à 310,7 milliards d'euros après déduction des prélèvements sur recettes, d'un montant

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

de 67,5 milliards d’euros – dont 44,2 milliards au profit des collectivités territoriales et 23,3 milliards au profit de l’Union européenne.

Après prise en compte des fonds de concours et attributions de produits (6,2 milliards d’euros), le montant net des ressources pour le budget général s’élèverait à 316,8 milliards d’euros.

LES RESSOURCES DU BUDGET GÉNÉRAL DE L’ÉTAT

(en millions d’euros)

Recettes fiscales nettes des remboursements et dégrèvements	357 607
Recettes non fiscales	20 549
Prélèvements sur recettes	– 67 510
Fonds de concours	6 150
Montants nets pour le budget général, y compris fonds de concours	316 797

N.B : en raison d’effets d’arrondi, le montant total peut différer à la somme des termes.

Source : article 41 du projet de loi de finances.

A. LES RECETTES FISCALES

En 2025, aux termes du texte initial du projet de loi de finances, les recettes fiscales du budget général s’établiraient à 357,6 milliards d’euros, en hausse de 35,1 milliards d’euros par rapport à leur montant attendu de 322,5 milliards d’euros selon la prévision actualisée pour 2024, elle-même en retrait de 26 milliards d’euros par rapport aux estimations de la loi de finances initiale pour 2024.

Cette révision à la baisse des prévisions de recettes fiscales en 2024 procède notamment de moindres recettes attendues d’impôt sur les sociétés (– 14,3 milliards d’euros), d’impôt sur le revenu (– 5,3 milliards d’euros) et de taxe sur la valeur ajoutée (– 4,7 milliards d’euros).

LES RECETTES FISCALES NETTES DU BUDGET GÉNÉRAL DE L’ÉTAT 2023-2025

(en milliards d’euros)

Recettes nettes du budget général de l’État	Exécution 2023	Prévisions 2024 LFI 2024	Prévisions 2024 LFI 2025	Prévision 2025
Impôt sur le revenu (IR)	88,6	93,4	88,1	93,8
Impôt sur les sociétés (IS)	56,8	72	57,7	56,2
Taxe intérieure de consommation sur les produits énergétiques (TICPE)	16,8	15,4	15,5	16,5
Taxe sur la valeur ajoutée (TVA) – part État	95,2	100,8	96,1	106,2
Autres recettes fiscales nettes	65,5	66,9	65,1	84,8
Recettes fiscales nettes*	322,9	348,5	322,5	357,6

* : Recettes fiscales brutes minorées des remboursements et dégrèvements d’impôts d’État.

En raison d’effets d’arrondi, le total présenté peut différer de la somme des chiffres correspondants.

Source : projet de loi de finances pour 2025, exposé général.

Est particulièrement notable la hausse, par rapport à leur produit attendu pour 2024, de 19,7 milliards d’euros des « autres recettes fiscales nettes ». Selon le tome I de l’évaluation des voies et moyens annexée au projet de loi de finances, elle

s'expliquerait notamment par l'introduction de la contribution différentielle applicable à certains contribuables titulaires de très hauts revenus (+ 2 milliards d'euros) et de la contribution exceptionnelle sur les bénéfices des grandes entreprises (+ 8 milliards d'euros), ainsi que la budgétisation des recettes du Fonds national d'aide au logement (+ 3 milliards d'euros) et la hausse des accises sur l'énergie.

Par ailleurs, les produits de l'impôt sur le revenu, de la TVA et de la TICPE connaîtraient en 2025 par rapport à 2024 des hausses respectives de 5,7 milliards d'euros, 10,1 milliards d'euros et 1 milliard d'euros. Le montant attendu d'IS, hors contribution exceptionnelle, serait en revanche en retrait de 1,5 milliard d'euros par rapport à 2024.

Dès lors, la **hausse de recettes fiscales nettes attendue en 2025 par rapport à 2024** serait de l'ordre **de 35,1 milliards d'euros**.

ÉVOLUTION DES RECETTES FISCALES NETTES DU BUDGET GÉNÉRAL DE L'ÉTAT ENTRE 2024 ET 2025

Recettes nettes du budget général de l'État	Prévision 2024 PLF2025	Prévision 2025	Évolution entre 2024 et 2025
Impôt sur le revenu (IR)	88,1	93,8	+ 5,7
Impôt sur les sociétés (IS)	57,7	56,2	- 1,5
Taxe intérieure de consommation sur les produits énergétiques (TICPE)	15,5	16,5	+ 1
Taxe sur la valeur ajoutée (TVA) – part État	96,1	106,2	+ 10,1
Autres recettes fiscales nettes	65,1	84,8	+ 19,7
Recettes fiscales nettes*	322,5	357,6	35,1

Source : commission des finances

Ce niveau de recettes supplémentaires apparaît considérable ; au regard des difficultés récurrentes observées ces deux dernières années en matière d'estimation des recettes fiscales, le rapporteur général s'interroge sur le caractère réaliste de ces estimations pour l'année 2025.

Par ailleurs, selon l'exposé des motifs, « *le Gouvernement souhaite voir adopté lors des débats parlementaires un effort complémentaire de notre fiscalité qui permettrait d'améliorer les recettes fiscales nettes de 1,5 milliard d'euros supplémentaires en 2025* » ; le cas échéant, les recettes fiscales nettes du budget général de l'État atteindraient 359,1 milliards d'euros.

B. RECETTES NON FISCALES

En 2025, le produit des recettes non fiscales s'établirait à 20,5 milliards d'euros, en baisse de 2,8 milliards d'euros par rapport à la prévision actualisée pour 2024 s'établissant à 23,4 milliards d'euros.

Selon l'état A annexé au projet de loi de finances, ces recettes non fiscales se décomposeraient en :

- 6 milliards d'euros de dividendes et recettes assimilées ;
- 1,6 milliard d'euros de produits du domaine de l'État ;
- 2,5 milliards d'euros de produits de la vente de biens et services ;
- 1,3 milliard d'euros de remboursements et d'intérêts des prêts, d'avances et d'autres immobilisations financières ;
- 2,7 milliards d'euros d'amendes, de sanctions, de pénalités, et de frais de poursuite ;
- et 6,4 milliards d'euros de produits divers, dont 3,3 milliards d'euros de versements de l'Union européenne, au titre de la quatrième tranche de la Facilité pour la reprise et la résilience.

II. LES CHARGES ET L'ÉQUILIBRE GÉNÉRAL DE L'ÉTAT

A. LE PLAFOND DES CHARGES DE L'ÉTAT

Aux termes du 6° du I de l'article 34 de la LOLF, la loi de finances fixe les plafonds des dépenses du budget général et de chaque budget annexe ainsi que les plafonds des charges de chaque catégorie de comptes spéciaux.

Contrairement aux recettes, les montants ainsi fixés ne sont pas des évaluations mais des plafonds.

Le détail des plafonds de charges est prévu aux états B (répartition des crédits par mission), C (répartition des crédits par budget annexe) et D (répartition des crédits par compte d'affectation spéciale et compte de concours financiers).

Le tableau d'équilibre général de l'article 41 du projet de loi de finances mentionne le plafond des charges du budget général, des budgets annexes et des comptes spéciaux.

Les dépenses nettes du budget général en crédits de paiement sont, ainsi, plafonnées, aux termes du texte déposé, à 451,3 milliards d'euros hors fonds de concours, déduction faite des remboursements et dégrèvements. Le Gouvernement vise toutefois l'objectif de l'abaisser à 446,3 milliards d'euros au cours de la discussion budgétaire, grâce à un effort supplémentaire de 5 milliards d'euros.

Dépenses nettes de l'État

Dans le tableau d'équilibre général, les prélèvements sur recettes au profit de l'Union européenne et des collectivités territoriales sont traités non comme des charges mais comme de moindres ressources. Si l'on assimile les prélèvements sur recettes à des dépenses, le total des dépenses nettes du budget général de l'État prévu pour 2025 s'élève à 518,8 milliards d'euros.

Avec les fonds de concours, le montant des charges du budget général de l'État ressort à 457,4 milliards d'euros pour 2025.

B. LE SOLDE GÉNÉRAL DE L'ÉTAT

Le solde du budget général ressortirait en 2025 à – 140,6 milliards d'euros. Il est calculé à partir :

– d'un montant de charges de 457,4 milliards d'euros (451,3 milliards d'euros hors fonds de concours) ;

– d'un montant de ressources de 316,8 milliards d'euros (357,6 milliards de recettes totales, desquelles il convient de déduire les prélèvements sur recettes pour 67,5 milliards d'euros, et auxquelles il convient d'ajouter les fonds de concours à hauteur de 6,1 milliards d'euros).

Après prise en compte des soldes respectifs des budgets annexes (+ 0,3 milliard d'euros) et des comptes spéciaux (– 1,7 milliard d'euros), **le déficit budgétaire de l'État s'établit à 142,1 milliards d'euros pour 2025**. Le Gouvernement indique toutefois viser l'objectif d'un déficit limité à 135,6 milliards d'euros, compte tenu des évolutions attendues au cours de la discussion budgétaire qui augmenteraient les recettes de 1,5 milliard d'euros et réduiraient les dépenses de 5 milliards d'euros.

L'objectif est donc d'améliorer sensiblement, à hauteur de 24,5 milliards d'euros, ou de 31 milliards d'euros en prenant en compte les évolutions attendues en cours de discussion budgétaire, le solde budgétaire de l'État en 2025 par rapport à une prévision actualisée pour 2024 qui s'établit à – 166,6 milliards d'euros.

III. LE BESOIN ET LES RESSOURCES DE FINANCEMENT DE L'ÉTAT

Aux termes du 8° du I de l'article 34 de la LOLF, l'article d'équilibre « comporte les autorisations relatives aux emprunts et à la trésorerie de l'État » et « évalue les ressources et les charges de trésorerie qui concourent à l'équilibre financier, présentées dans un tableau de financement ».

A. LE TABLEAU DE FINANCEMENT

Le 1° du II du présent article comporte un tableau de financement avec les ressources et les charges de trésorerie de l'État qui concourent à la réalisation de son équilibre financier.

Le besoin de financement pour 2025 est prévu à 313,2 milliards d'euros. Il se décompose ainsi :

- 174,8 milliards d'euros au titre de l'amortissement de la dette (remboursement du capital dû), montant auquel s'ajoute l'amortissement de 1,1 milliard d'euros de la dette reprise de SNCF Réseau ⁽¹⁾ ;
- 142,1 milliards d'euros au titre du déficit budgétaire ;
- et – 4,8 milliards d'euros au titre d'autres besoins de trésorerie ⁽²⁾.

Il est prévu de **nouvelles émissions de dette à hauteur de 300 milliards d'euros** pour couvrir la majeure partie de ce besoin de financement, **montant en hausse de 15 milliards d'euros par rapport à 2024**.

Contribueraient en outre à la couverture de ce besoin de financement une hausse de l'encours des emprunts de court terme, à hauteur de 5 milliards d'euros, et de la dotation de la caisse de la dette publique consacrée à l'amortissement de la dette liée au covid, à hauteur de 5,2 milliards d'euros, ainsi que le supplément d'indexation reçu à la réémission de titres indexés, estimé à 3 milliards d'euros.

ÉVOLUTION DU TABLEAU DE FINANCEMENT 2023-2025

	2023	2024	2025
Besoin de financement	314,6	297,2	313,2
Amortissement de la dette à moyen et long terme	149,6	155,3	174,8
Amortissement de la dette reprise de SNCF Réseau	2,1	2,7	1,1
Amortissement des autres dettes reprises	0,9	0,0	0,0
Déficit budgétaire	173	146,9	142,1
Autres besoins de trésorerie	– 11	– 7,7	– 4,8
Ressources de financement	314,6	297,2	313,2
Émission de dette à moyen et long termes nette des rachats	270,0	285,0	300,0
Ressources affectées à la Caisse de la dette publique et consacrées au désendettement	6,6	6,5	5,2
Variation nette de l'encours des titres d'État à court terme	20,8	5,2	5,0
Variation des dépôts des correspondants	– 11,5	0,0	0,0
Variation des disponibilités du Trésor à la Banque de France et des placements de trésorerie de l'État	47,6	0,0	0,0
Autres ressources de trésorerie	– 18,8	0,5	3,0

Source : projet de loi relative aux résultats de la gestion et portant approbation des comptes de l'année 2023, loi de finances pour 2024, projet de loi de finances pour 2025.

(1) Article 229 de la loi n° 2019-1479 du 28 décembre 2019 de finances pour 2020.

(2) Aux termes de l'exposé sommaire de l'article, ces autres besoins de trésorerie au montant négatif « se composent de décaissements au titre des programmes d'investissements d'avenir (1 milliard d'euros) et de l'annulation des opérations budgétaires sans impact en trésorerie (– 5,8 milliards d'euros), soit principalement la neutralisation de la provision annuelle pour indexation du capital des titres indexés, inscrite en dépense dans le déficit budgétaire à financer alors qu'elle ne génère pas de besoin en trésorerie ».

B. LES AUTORISATIONS TRADITIONNELLES RELATIVES AUX EMPRUNTS ET À LA TRÉSORERIE

Le 2° du **II** de l'article a pour objet d'accorder au ministre chargé des finances les autorisations pour conclure toutes les opérations nécessaires au financement de l'État et à la gestion de sa trésorerie pour l'année 2025.

Par ailleurs, le ministre chargé des finances est également autorisé à effectuer des opérations de trésorerie avec le Mécanisme européen de stabilité, avec le Fonds européen de stabilité financière, avec les institutions financières de l'Union européenne, sur le marché interbancaire de la zone euro et avec les États de la zone euro.

Enfin, en application du 9° du I de l'article 34 précité de la LOLF, l'article d'équilibre doit également fixer un plafond de la variation nette de la dette ⁽¹⁾, qui s'établit, au 3° du **II** de l'article, à 127,3 milliards d'euros en 2025, au lieu du plafond de 133,9 milliards d'euros fixé par la loi de finances pour 2024.

Ce plafonnement indique la variation nette autorisée, appréciée en fin d'année, de la dette négociable de l'État d'une durée supérieure à un an, soit celle de la dette émise sous forme d'obligations assimilables du Trésor (OAT) et de bons du Trésor à taux fixe et à intérêt annuel (BTAN).

IV. LE PLAFOND D'AUTORISATION DES EMPLOIS RÉMUNÉRÉS PAR L'ÉTAT

En application du 6° du I de l'article 34 précité de la LOLF, la première partie de la loi de finances fixe un plafond d'autorisation des emplois rémunérés par l'État. Les emplois sont exprimés en équivalents temps plein travaillés (ETPT), notion qui permet de comptabiliser les agents au prorata de leur période de présence et de leur quotité de travail annuelles par rapport à un temps plein.

À la différence des plafonds de dépenses qui sont ventilés entre le budget général, chaque budget annexe et chaque catégorie de comptes spéciaux, ce plafond recouvre l'ensemble des emplois rémunérés par l'État.

Le **III** de l'article fixe ce plafond à 2 007 005 ETPT pour 2025, soit une hausse de 21 698 par rapport au plafond de 1 985 307 ETPT prévu par la loi de finances pour 2024.

Il convient de rappeler que ce plafond d'emplois, qui constitue un stock maximal d'emplois à ne pas dépasser en exécution, n'a pas vocation à être intégralement consommé. La hausse du plafond ne correspond donc pas nécessairement à la variation effective des ETPT d'un exercice à l'autre.

(1) La variation nette de la dette correspond à la différence, sur l'exercice, entre les nouveaux encours de dette (nets des rachats de titres) et l'amortissement de la dette.

Au sein de la seconde partie du projet de loi de finances, à l'article 47, ce plafond des autorisations d'emplois de l'État fait l'objet d'une répartition par ministère et par budget annexe.

Les plafonds ministériels complètent le dispositif de plafonnement de la masse salariale (crédits du titre 2), en application du III de l'article 7 de la LOLF aux termes duquel « *les crédits ouverts sur le titre des dépenses de personnel sont assortis de plafonds d'autorisation des emplois rémunérés par l'État. Ces plafonds sont spécialisés par ministère* ».

V. L'ABSENCE DE PRÉCISION DES MODALITÉS D'UTILISATION DES ÉVENTUELS SURPLUS DU PRODUIT DES IMPOSITIONS

Introduit par la loi organique n° 2005-779 du 12 juillet 2005, le 10° du I de l'article 34 de la LOLF précitée prévoit que la loi de finances de l'année, dans sa première partie, « *arrête 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 toutes natures établies au profit de l'État* ».

Une telle disposition, pourtant obligatoire ⁽¹⁾, ne figurant pas dans le texte initial du projet de loi de finances pour 2025, le rapporteur général a déposé un amendement dont l'objet est de compléter le dispositif de l'article d'équilibre, où les modalités en question sont habituellement précisées, d'un **IV** qui prévoit que les éventuels surplus de recettes fiscales par rapport aux prévisions de la loi de finances seront utilisés dans leur totalité pour la réduction du déficit budgétaire, et non pour le financement de nouvelles dépenses.

*

* *

(1) Au deuxième considérant de sa décision n° 2005-517 DC du 7 juillet 2005 relative à la loi organique modifiant la loi organique n° 2001-692 du 1^{er} août 2001 relative aux lois de finances, le Conseil constitutionnel avait écrit sans ambiguïté : « l'article 1^{er}, qui complète le I de l'article 34 de la loi organique du 1^{er} août 2001 susvisée, prévoit que la loi de finances de l'année devra, dans sa première partie, arrêter "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" ».