

Loi de finances pour 2006

Loi n° 2005-1719 du 30-12-2005 (JO du 31-12)

1. La loi de finances pour 2006, n° 2005-1719 a été publiée au Journal officiel du 31 décembre 2005.

Les principales mesures fiscales de ce texte ont déjà fait l'objet d'un commentaire détaillé dans le numéro 47/2005 de la Revue D.O Actualité.

Nous présentons ci-après les dispositions dont la publication avait été différée et qui concernent principalement :

► en matière **fiscale** :

- certaines taxes assimilées à la TVA (taxes sur les services de télévision, sur les ventes et locations de vidéosgrammes...),
- la réforme de la taxe sur les véhicules de sociétés,
- la suppression de la vignette-auto,
- l'institution d'une taxe additionnelle à la taxe régionale sur les cartes grises,
- l'institution d'une taxe sur les résidences mobiles terrestres,
- les dispositions relatives au contrôle fiscal et au contentieux et notamment l'alignement du taux des intérêts moratoires sur le taux de l'intérêt de retard qui est lui même abaissé et fixé à 0,40 % par mois.

► en matière **sociale** :

- la diminution du plafond d'exonération de charges sociales sur salaires pour les entreprises implantées en ZFU,
- le remplacement de l'allocation d'insertion par une allocation temporaire d'attente réservée aux demandeurs du droit d'asile,
- l'aménagement des modalités d'appréciation des ressources pour l'accès à la CMU-complémentaire,
- les nouvelles règles de révision de la limite d'exonération des titres-restaurants,
- l'extension du champ des allocations prise en charge par le Fonds de solidarité.

► en matière **juridique** :

- la mise en place d'un procédure d'indemnisation des victimes de la sécheresse en 2003.

S'agissant des dispositions relatives à l'application dès le 1^{er} janvier 2006 du nouvel indice de référence des loyers, voir D.O Actualité 48/2005, § 41.

2. Le Conseil constitutionnel, qui a été saisi d'une demande en examen de la conformité de la loi de finances pour 2006 (V. D.O Actualité 47/2005, p. 4), a rendu sa décision le 30 décembre 2005 (Décision n° 2005-530 du 29-12-2005 ; JO du 31-12).

Articles censurés ou comportant des réserves

3. L'article 78 de la loi qui prévoyait d'instituer un **plafond global à 8 000 € ou 13 000 € pour certains avantages fiscaux** (V. D.O Actualité 47/2005, § 725) au motif que ce dispositif entraîne une complexité nouvelle, imposée aux contribuables, et qui ne trouve sa contrepartie dans aucun motif d'intérêt général véritable.

4. Le Conseil constitutionnel a **émis des réserves** sur les nouvelles modalités de **plafonnement de la taxe professionnelle en fonction de la valeur ajoutée** en précisant que si cette mesure, éventuellement conjugué à d'autres causes, avait pour conséquence que la part des ressources propres dans l'ensemble des ressources d'une catégorie de collectivités territoriales devenait inférieure au seuil minimal déterminé par l'article L. 1114-3 du Code général des collectivités territoriales, il appartiendrait à la loi de finances pour la deuxième année suivant celle de ce constat d'arrêter les mesures appropriées pour rétablir le degré d'autonomie financière de cette catégorie au niveau imposé par le législateur organique.

Articles déclarés conformes à la Constitution

5. Le Conseil constitutionnel a validé les dispositions relatives :

- à l'imposition des intérêts des PEL de plus de 12 ans (Art. 7 ; V. D.O Actualité 47/2005, §§ 152 et s.),
- au dispositif de plafonnement des impôts directs à 60 % des revenus du contribuable dit « Bouclier fiscal » (Art. 74 ; V. D.O Actualité 47/2005, §§ 732 et s.),
- à l'exonération nouvelle instituée en matière d'ISF sur les parts des salariés et mandataires sociaux détenant des titres des sociétés dans lesquelles ils y exercent ou y exercé leur activité principale (Art. 26, I et III ; V. D.O Actualité 47/2005, §§ 732 et s.),
- au relèvement du seuil d'exonération, en matière d'ISF, à 75 % des titres qui font l'objet d'un engagement collectif de conservation (Art. 26 II et III ; V. D.O Actualité 47/2005, §§ 646 et s.).

6. Le prochain numéro de D.O Actualité sera consacré aux commentaires des mesures fiscales et sociales de la loi de finances rectificative pour 2004 n° 2005-1581 du 30 décembre 2005, publiée au Journal officiel du 31 décembre 2004.

Erratum

Dans le numéro **47/2005** de la revue D.O Actualité :

- au **n° 386** il convient de lire : « Selon nos informations, l'Administration devrait confirmer cette analyse qui permettrait à toutes les entreprises de déduire fiscalement le montant de leur IFA, comme elles le font actuellement pour d'autres impôts comme la taxe professionnelle, par exemple. »

- à la **page 18**, dans le tableau d'actualisation de divers seuils et limites indexés sur le barème de l'IR, il convient de supprimer la ligne « salaires des apprentis : imposables pour la fraction excédant » ; les salaires des apprentis sont exonérés en totalité d'impôt sur le revenu à compter du 1^{er} janvier 2005.

MESURES FISCALES

TRAITEMENTS ET SALAIRES / CHARGES SOCIALES SUR SALAIRES

Revenus exonérés

Études F-11 170-6 et S-20 400-34

Revalorisation automatique de la limite d'exonération de la contribution patronale à l'acquisition de titres-restaurant (Art. 114)

La limite d'exonération de la contribution patronale à l'achat des titres-restaurant par les salariés est désormais réévaluée chaque année dans la même proportion que la limite supérieure de la première tranche du barème de l'impôt sur le revenu.

Ces dispositions s'appliquent aux titres acquis en 2006 pour lesquels la limite d'exonération est fixée à 4,89 € au lieu de 4,80 €.

7. Aux termes de l'article 81, 19° du CGI, la contribution patronale à l'achat des titres-restaurant par les salariés est exonérée, pour le bénéficiaire, de l'impôt sur le revenu, à la double condition :

– que l'employeur et le salarié se conforment aux obligations qui sont mises à leur charge par l'ordonnance du 27 septembre 1967 et les textes réglementaires pris pour son application ;

– que la contribution patronale soit comprise entre 50 et 60 % de la valeur libératoire des titres (CGI, ann. IV, art. 23 M).

Sous réserve du respect de ces conditions, la part contributive de l'employeur est également exonérée de cotisations de sécurité sociale et des prélèvements dont l'assiette est définie par référence à ces cotisations (CSS, art. L. 131-4).

Sont visés ici les taxes assises sur les salaires (taxe sur les salaires, taxe d'apprentissage, participation formation et construction) la CSG, la CRDS, la contribution de 0,3 % (solidarité-autonomie), les cotisations de retraite complémentaire (AGIRC, ARRCO, AGFF), les cotisations Assedic, le FNAL et le versement de transport.

Toutefois, cette exonération n'est admise, tant sur le plan fiscal que social, que dans la limite d'un plafond légal fixé à 4,80 € par titre depuis le 1^{er} janvier 2005 (L. fin. rect. 2004, n° 2004-1485, 30-12-2004, art. 34 ; V. D.O Actualité 2/2004, §§15 et s.).

8. Le présent article complète l'article 81, 19° du CGI en prévoyant désormais que la limite d'exonération est relevée chaque année dans la même proportion que la limite supérieure de la première tranche du barème de l'impôt sur le revenu.

Cette limite, s'il y a lieu, est arrondie au centime d'euro le plus proche.

9. **Entrée en vigueur** - Ces nouvelles dispositions s'appliquent à compter de l'imposition des revenus de 2006.

Les titres-restaurant acquis en 2006 par les salariés bénéficient donc d'une limite d'exonération revalorisée à hauteur de 1,8 % (V. D.O Actualité 47/2005, §§ 1 et s.), soit 4,89 € (au lieu de 4,80 %). ■

TVA ET TAXES ASSIMILÉES

Taxe sur les services de télévision

Étude F-39 500-9

Élargissement de l'assiette de la taxe sur les services de télévision (Art. 165)

L'assiette de la taxe sur les services de télévision est élargie pour certains exploitants de services de télévision aux sommes versées, à compter du 1^{er} janvier 2007, par les entreprises publiques ou privées qui financent des émissions de télévision afin de réaliser une opération de parrainage.

RÉGIME ACTUEL

10. Sont redevables de la taxe sur les services de télévision, toutes les entreprises publiques ou privées qui programment des émissions de télévision nationales, régionales ou locales, que ces émissions soient diffusées par voie hertzienne terrestre, par satellite ou par câble et quel que soit le lieu de leur émission, dès lors :

– que les émissions sont reçues en France métropolitaine ou dans les DOM,

– que l'exploitant a programmé, au cours de l'année civile précédente, une ou plusieurs œuvres audiovisuelles ou cinématographiques éligibles aux aides du compte d'affectation spéciale ouvert dans les écritures du Trésor

et intitulé « Soutien financier de l'industrie cinématographique et de l'industrie audiovisuelle » (CGI, art. 302 bis KB à KC).

11. Toutefois, la base d'imposition de la taxe varie selon le lieu d'installation ou le mode de diffusion utilisé par l'exploitant de services de télévision. Ainsi :

► pour l'ensemble des exploitants de service de télévision, cette taxe est assise sur le montant hors TVA des abonnements et des autres sommes versées en rémunération d'un service de télévision par les usagers (abonnements, paiements à la séance) ou, par les exploitants de réseaux câblés et les organismes chargés de la commercialisation de services de télévision diffusés par satellite ou par voie hertzienne terrestre ;

► pour les exploitants qui exploitent un service de télévi-

sion diffusé par voie hertzienne terrestre et ont en France le siège de leur activité ou un établissement stable à partir duquel le service est rendu, la taxe est également assise sur :

– les sommes versées par les annonceurs, pour la diffusion de leurs messages publicitaires, aux redevables concernés ou aux régisseurs de messages publicitaires,

– le produit de la redevance pour droit d'usage des appareils de télévision encaissé par ces redevables, à l'exception de la société nationale de radiodiffusion et de télévision d'outre-mer (RFO),

– les produits des appels téléphoniques et des messages SMS (L. fin. n° 2004-1484, art. 120) encaissés depuis le 1^{er} janvier 2005 à l'exception de ceux afférents à des programmes servant une grande cause nationale ou d'intérêt général.

RÉGIME NOUVEAU

12. Le présent article élargit la base d'imposition de la taxe pour les **exploitants de services de télévision ayant leur siège ou un établissement stable en France et qui diffusent des émissions par voie hertzienne terrestre** pour lesquelles elles ont reçues un financement d'une entreprise en contrepartie d'une opération de **parrainage** (CGI, art. 302 bis KB, II, 2, a modifié).

13. Entrée en vigueur - Ces nouvelles dispositions sont applicables aux sommes versées à compter du **1^{er} janvier 2007**.

Définition des opérations de parrainage

14. Le parrainage est défini, selon la directive « Télévision sans Frontière » (Directive 89/552/CEE du Conseil du 3 octobre 1989), comme **toute contribution** :

– d'une **entreprise publique ou privée** n'exerçant pas d'activités de radiodiffusion télévisuelle ou de production d'oeuvres audiovisuelles,

– qui **finance des programmes télévisés**,

– dans le but de **promouvoir son nom, sa marque, son image, ses activités ou ses réalisations**.

Versements concernés

15. Seuls sont visés par l'élargissement de l'assiette de la taxe les versements reçus en contrepartie d'opérations de

parrainage par des personnes ou organismes qui exploitent des services de télévision :

– **diffusés par voie hertzienne terrestre**,

– et qui ont **en France le siège de leur activité** ou un établissement stable à partir duquel le service est rendu.

Au regard de ces dispositions, il convient pour apprécier la localisation du siège de l'activité ou l'existence d'un établissement stable de se référer aux règles applicables en matière de TVA (V. étude F-31 100). Ainsi, le siège de l'activité s'entend du lieu d'exploitation où l'intéressé exerce l'ensemble de son activité. Par ailleurs, il y a lieu de considérer comme établissement stable tout centre d'activité où la personne effectue de manière régulière des opérations imposables. En revanche, la détention d'un simple émetteur sur le territoire français serait insuffisante pour caractériser la présence d'un établissement stable.

Ainsi, les versements effectués en contrepartie d'une opération de parrainage restent hors du champ d'application de la taxe, si les exploitants :

– ne diffusent des émissions que par le biais du câble ou du satellite,

– n'ont pas leur siège ou d'établissement stable en France.

En revanche, ces opérations sont soumises à la taxe que les sommes afférentes soient versées **directement** aux exploitants de services de télévision concernés **ou à un régisseur** de messages de parrainage. ■

TAXES ASSIMILÉES

Taxe d'aviation civile

Aménagement du régime de la taxe d'aviation civile (Art. 61)

Le tarif de la taxe de l'aviation civile est modifié à compter du 1^{er} janvier 2006 et les membres de l'espace économique européen sont, au regard de ce nouveau tarif, assimilés aux membres la Communauté européenne.

16. La taxe de l'aviation civile, due par les entreprises de transport aérien public, est assise sur le nombre de passagers et la masse de fret et de courrier embarqués en France, quelles que soient les conditions tarifaires accordées par le transporteur, aux tarifs suivants (CGI, art. 302 bis K) :

– 4,48 € par passager embarqué à destination de la France ou d'un autre État membre de la Communauté européenne ;

– 7,60 € par passager embarqué vers d'autres destinations ;

– 1,17 € par tonne de courrier ou de fret embarquée.

En pratique, les entreprises de transport aérien concernées déclarent chaque mois sur un imprimé fourni par l'Administration de l'aviation civile, le nombre de passagers et la masse de fret et de courrier embarqués le mois précédent pour les vols effectués au départ de la France.

17. Le présent article fixe les tarifs de la taxe applicables à compter du 1^{er} janvier 2006 comme suit :

– 3,92 € par passager embarqué à destination de la France, d'un autre État membre de la Communauté européenne ou d'un autre État partie à l'accord sur l'Espace économique européen ;

– 7,04 € par passager embarqué vers d'autres destinations ;

– 1,17 € par tonne de courrier ou de fret embarquée.

En outre, pour l'application de ce nouveau tarif, les membres de l'EEE (Islande, Norvège et Lichtenstein) sont dorénavant soumis au même tarif que les membres de la Communauté européenne.

En pratique, le Lichtenstein resterait toutefois soumis au tarif des destinations extracommunautaires, ce dernier ne disposant pas de plateforme aéroportuaire.

18. Entrée en vigueur - Ces dispositions s'appliquent aux embarquements de passager ou tonne de courrier ou de fret réalisés à compter du 1^{er} janvier 2006. ■

TAXES ASSIMILÉES

Taxe sur les ventes et locations de vidéogrammes

Étude F-39 450

Relèvement du taux de la taxe pour les œuvres à caractère pornographique ou incitant à la violence (Art. 166)

Le taux de la taxe sur les ventes et locations de vidéogrammes destinés à l'usage privé du public est porté à 10 % au lieu de 2 % pour les œuvres à caractère pornographique ou incitant à la violence.

Ces nouvelles dispositions s'appliquent aux opérations de vente et location de vidéogrammes dont le fait générateur intervient à compter du 1^{er} janvier 2007.

19. La taxe sur les ventes et les locations de vidéogrammes destinés à l'usage privé du public, due par les personnes qui vendent ou louent des vidéogrammes, est assise sur le montant hors TVA du prix payé par le client en contrepartie de la vente, de la location de vidéogrammes ou de la mise à disposition de l'œuvre cinématographique ou audiovisuelle, au taux de 2 % (CGI, art. 302 bis KE).

Sont soumis à la taxe, toutes les œuvres et les documents cinématographiques ou audiovisuelles faisant l'objet d'une commercialisation :

– soit sous forme de support matériel destinés à la vente ou à la location pour l'usage privé du public et notamment sous forme de vidéocassettes, vidéodisques ou DVD ;

– soit sous forme de vidéos à la demande fournis par le biais de procédés de communication électronique notamment des réseaux téléphoniques (ADSL) ou câblés.

Cette taxe est comprise dans la base d'imposition à la TVA des redevables de la taxe. Elle est constatée, liquidée, recouvrée et contrôlée selon les mêmes procédures et sous les mêmes sanctions, garanties, sûretés et privilèges que la TVA.

20. Le présent article porte le taux de la taxe à 10 % lorsque les opérations de vente ou de location de vidéogrammes concernent des œuvres et les documents cinématographiques ou audiovisuels à caractère pornographique ou d'incitation à la violence mentionnés à l'article 235 ter MA du CGI.

Il est à noter que sont visés ici :

– d'une part, les vidéos dont les films ont été classées comme pornographiques ou incitant à la violence par arrêté du Ministre chargé de la culture, après avis de la commission de classification des œuvres cinématographiques,

– d'autre part, les vidéos qui ne sont pas soumises à cette procédure de classement mais qui ont été classées dans ces mêmes catégories en application du deuxième alinéa de l'article 235 ter MA du CGI.

Les conditions dans lesquelles les redevables, pour l'application de la taxe et sous leur responsabilité, devront distinguer les œuvres pornographiques ou incitant à la violence des autres œuvres seront précisées par décret.

21. Entrée en vigueur - Ces nouvelles dispositions s'appliquent :

– pour les locations, aux paiements réalisés à compter du 1^{er} janvier 2007 (totalité du prix ou acompte),

– pour les ventes, aux transferts de propriété réalisés à compter de cette même date. ■

ENREGISTREMENT ET TIMBRE

Vignette auto

Étude F-61 500

Suppression de la vignette auto (Art. 14, II, III, IV, VI et VII)

La vignette auto est définitivement supprimée à compter de la période d'imposition s'ouvrant le 1^{er} décembre 2006. Cette suppression est compensée par un aménagement des tarifs de la taxe sur les véhicules des sociétés (V. n° 26).

22. La taxe différentielle sur les véhicules terrestres à moteur (vignette auto) reste due actuellement :

– à raison de la plupart des véhicules d'un PTAC excédant 3,5 tonnes, quel que soit le propriétaire,

– ainsi que par les personnes morales, propriétaires ou locataires de longue durée de plus de trois véhicules d'un PTAC n'excédant pas 3,5 tonnes par période d'imposition (V. étude F-61 500).

Suppression de la vignette auto pour la période d'imposition ouverte le 1^{er} décembre 2006

23. L'article 14, II de la loi de finances pour 2006 supprime définitivement la vignette en abrogeant les articles 1599 C à 1599 K et 1599 nonies à 1599 duodécies du CGI.

Cette suppression intervient juste après le profond réaménagement des règles de liquidation, de recouvrement et de contrôle de la taxe opéré par l'article 42 de loi de finances pour 2005 (L. fin. 2005, n° 2004-1484, 30-12-2004). En effet, depuis le 1^{er} mars 2005 :

– la taxe est soumise à un régime déclaratif qui s'est substitué au reçu et à la vignette délivrés en échange du paiement de la taxe,
– les modalités de recouvrement, de contrôle et de sanctions de la taxe sont alignées sur celles applicables en matière de TVA,
– la majoration de 80 % est supprimée (V. D.O Actualité 46/2004, §§ 676 et s. et D.O Actualité 20/2005, §§ 35 et s.).

Entrée en vigueur

24. La suppression de la taxe s'applique à compter de la période d'imposition s'ouvrant le 1^{er} décembre 2006.

En pratique, la plupart des entreprises auront acquitté la vignette-auto, pour la dernière fois, au titre de la période d'imposition qui s'est

ouverte le 1^{er} décembre 2005. Les déclarations n° 2856 et 2857 au titre de cette même période ont dû être déposées, accompagnées du paiement correspondant, au plus tard le 10 décembre 2005.

25. Au cours de l'année 2006, une ou plusieurs déclarations complémentaires devront être déposées, accompagnées du paiement correspondant, pour les véhicules qui seront mis pour la première fois en circulation ou qui cesseront de bénéficier d'une exonération ou d'une dispense avant le 15 août 2006.

Date de première mise en circulation ou de perte d'exonération/dispense	Date limite de déclaration et de paiement
du 2 décembre 2005 au 29 février 2006 inclus	10 mars 2006
du 1 ^{er} mars 2006 au 31 mai 2006 inclus	10 juin 2006
du 1 ^{er} juin 2006 au 14 août 2006 inclus	10 septembre 2006

Remarque : La taxe sur les véhicules terrestres utilisés ou équipés pour la diffusion de messages publicitaires, qui peut être instituée sur délibération des communes, demeure exigible (CGCT, art. L. 2333-17 à L. 2333-18). Les nouvelles règles de déclaration, de recouvrement ainsi que les sanctions qui avaient mises en place pour la vignette resteront donc applicables à cette taxe facultative. ■

ENREGISTREMENT ET TIMBRE

Taxe sur les véhicules des sociétés

Études F-61 600 et F-84 350-108

Réforme de la taxe sur les véhicules des sociétés (Art. 14, I, V, 15 et 16)

La taxe sur les véhicules des sociétés fait l'objet de plusieurs aménagements importants.

Deux nouveaux barèmes de calcul de la taxe sont mis en place :

- l'un concerne les véhicules les plus polluants, pour lesquels le tarif reste déterminé en fonction de la puissance fiscale des véhicules,

- l'autre concerne les véhicules pour lesquels le taux d'émission de dioxyde de carbone peut être identifié sur le certificat d'immatriculation ; le tarif est fixé par gramme de CO₂ émis par kilomètre.

Le champ de la taxe est étendu :

- d'une part aux véhicules immatriculés dans un autre État et utilisés en France ;

- d'autre part aux véhicules faisant l'objet de remboursements des frais kilométriques lorsque ces frais représentent plus de 5 000 kilomètres.

L'exonération des véhicules de plus de 10 ans d'âge est par ailleurs supprimée.

Enfin, la taxe, qui jusqu'à présent était assimilée à un droit de timbre, est désormais recouvrée et contrôlée comme en matière de taxes sur le chiffre d'affaires. La sanction spécifique de 80 % qui lui était applicable est supprimée.

La plupart de ces mesures s'appliquent à la période d'imposition ouverte à compter du 1^{er} octobre 2005.

RÉGIME ACTUEL

26. Les véhicules immatriculés dans la catégorie des voitures particulières et possédés ou utilisés par les sociétés sont assujettis à une taxe annuelle (CGI, art. 1010).

La taxe sur les véhicules des sociétés (TVS) est déductible pour les entreprises relevant de l'impôt sur le revenu. En revanche elle est exclue des charges déductibles pour l'établissement de l'impôt sur les sociétés (V. étude F-61 600-57 et s.).

Elle peut se cumuler avec la vignette-auto (CGI, ann. II, art. 310 C).

On rappelle toutefois que la vignette est supprimée par la présente loi de finances (V. n° 22).

La TVS est due en principe par toutes les sociétés ou personnes morales à but lucratif ainsi que par les établissements ou organismes publics à caractère industriel ou commercial (V. étude F-61 600-2 et s.).

Véhicules imposables

27. Sont assujettis à la TVS, les véhicules qui remplissent simultanément deux conditions :

– être immatriculés dans la catégorie des « voitures particulières » ;

– être possédés ou utilisés par une société ou personne morale passible de la taxe.

28. Voitures immatriculées dans la catégorie des voitures particulières - Cette condition, qui se réfère nécessairement à la réglementation française, implique que ne sont assujetties à la TVS que les voitures immatriculées en France (V. Doc. adm. DGI 7 M 2312, 1^{er} sept. 1997). Les voitures immatriculées à l'étranger sont donc exclues du champ d'application de la taxe.

La catégorie « voitures particulières » (VP) recouvre les types de carrosseries suivants : « conduite intérieure », « cabriolet », « break », « commerciale » et « divers (non spécifié) » ou « handicapés ».

Les véhicules affectés au transport des personnes et ayant moins de dix places sont des voitures particulières. En revanche, les véhicules utilitaires (camions, camionnettes...) se situent en dehors du champ d'application de la taxe. Il en est de même des véhicules spéciaux, fourgons funéraires par exemple (V. étude F-61 600-15).

29. Voitures possédées ou utilisées par une société

En principe, sont soumises à la TVS les voitures possédées ou utilisées par une société ayant en France son siège social ou un établissement. Mais l'exigibilité de la taxe n'est pas liée à la situation juridique résultant de l'immatriculation ou de la location. Seule la situation de fait est à prendre en considération. Dès lors qu'une société a en sa possession une voiture particulière ou l'utilise en fait, ce véhicule est soumis à la taxe (V. étude F-61 600-19 et s.). Il en va ainsi notamment dans les situations suivantes :

► **Voitures immatriculées au nom de personnes physiques** : sont soumises à la TVS les voitures immatriculées au nom des personnes physiques associées ou membres du personnel, ou louées par elles, dès lors que la société a supporté la charge de l'acquisition ou de la location ou qu'elle prend en charge de façon significative les frais de fonctionnement (frais d'entretien, de réparation ou de carburant ou frais fixes tels qu'assurance, vignette-auto, garage) (V. étude F-61 600-20 et s.) ;

► **Remboursements de frais** : en principe, les voitures particulières appartenant à des salariés ou à des associés et utilisées à titre professionnel ne sont pas soumises à la TVS, lorsque cette utilisation donne lieu à remboursement de frais, notamment sous la forme d'indemnités kilométriques, sauf lorsque ces remboursements sont exceptionnellement importants (V. étude F-61 600-22 et s.).

Véhicules exonérés

30. Des exonérations, totales ou partielles, sont prévues en faveur :

– des véhicules de plus de dix ans (CGI, art. 1010, al. 3 et ann. II, art. 310 D) ;

Les véhicules dont la date de la première mise en circulation remonte à plus de dix ans au premier jour de la période d'imposition, c'est-à-dire à la date du 1^{er} octobre de chaque année, sont exonérés de la taxe (V. étude F-61 600-27).

– des véhicules fonctionnant à l'électricité ou au gaz (CGI, art. 1010 A) ;

Les voitures particulières qui fonctionnent au moyen de l'énergie électrique, du gaz naturel véhicules (GNV) ou du gaz de pétrole

liquéfié (GPL) sont exonérées de la taxe en totalité ou dans la limite de la moitié (V. étude F-61 600-29 et s.).

– des véhicules affectés exclusivement à certains usages (CGI, art. 1010, al. 2).

La taxe n'est pas applicable aux véhicules destinés exclusivement soit à la vente, soit à la location de courte durée, soit à l'exécution d'un service de transport à la disposition du public, lorsque ces opérations correspondent à l'activité normale de la société propriétaire (V. étude F-61 600-32 et s.).

31. Par ailleurs, l'article 406 bis, III de l'annexe III au CGI exclut de l'application de la taxe les locations dont la durée n'excède pas une période d'un mois civil ou de trente jours consécutifs (V. étude F-61 600-45).

Tarif, liquidation et paiement de la taxe

32. Le tarif de la taxe comporte deux taux, établis en fonction de la puissance fiscale du véhicule :

- 1 130 € pour les véhicules dont la puissance fiscale n'excède pas 7 CV ;
- 2 440 € pour les autres véhicules.

33. La taxe est annuelle. La période d'imposition s'étend du 1^{er} octobre de chaque année au 30 septembre de l'année suivante (CGI, ann. II, art. 310 E). La taxe est liquidée par trimestre civil, d'après les véhicules possédés ou utilisés au premier jour du trimestre par la personne morale redevable de la taxe. Le montant de la taxe due pour un trimestre est égal au quart du taux annuel

La taxe est payable annuellement au vu d'une déclaration spéciale (n° 2855) souscrite en un seul exemplaire avant le 1^{er} décembre de chaque année à la recette des impôts du lieu où est produite la déclaration des résultats.

RÉGIME NOUVEAU

37. La taxe sur les véhicules des sociétés est aménagée sur plusieurs points par la loi de finances pour 2006.

Outre la réforme du tarif de la taxe, qui tient compte désormais du caractère plus ou moins polluant des véhicules, l'article 14 de la loi étend l'application de la taxe aux véhicules immatriculés à l'étranger mais utilisés en France et, par ailleurs, supprime l'exonération des véhicules de plus de 10 ans.

L'article 16 prévoit l'assujettissement, partiel ou total, à la taxe, des véhicules possédés ou loués par les salariés ou dirigeants lorsque la société procède au remboursement de frais kilométriques au-delà de 5 000 kilomètres.

L'article 15 prévoit l'application à la taxe des règles de contrôle, de recouvrement et de contentieux prévues en matière de taxes sur le chiffre d'affaires.

38. Entrée en vigueur - Ces nouvelles dispositions sont applicables :

▶ à compter de la période d'imposition ouverte le 1^{er} octobre 2005, s'agissant :

- des nouveaux tarifs de la taxe sur les véhicules des sociétés ;
- de l'extension de la taxe aux véhicules immatriculés à l'étranger ;
- de l'assimilation de la TVS aux taxes sur le chiffre d'affaires et de la suppression de la majoration spécifique de 80 %.

▶ à compter de la période d'imposition ouverte le 1^{er} octobre 2006, s'agissant de la suppression de l'exonération des véhicules de plus de 10 ans d'âge ;

Recouvrement, contrôle et contentieux

34. La taxe sur les voitures des sociétés est assimilée à un droit de timbre (CGI, art. 1010, al. 3).

35. Contrôle et contentieux - Les délais de prescription sont ceux applicables en matière de droits de timbre : l'action en reprise de l'Administration se prescrit le 31 décembre de la troisième année suivant celle au cours de laquelle l'exigibilité de la taxe a été suffisamment révélée par l'enregistrement d'une déclaration sans qu'il soit nécessaire de recourir à des recherches ultérieures et, dans les autres cas, par dix ans à compter du fait générateur (V. étude F-80 500).

Le contentieux relève de la compétence des juridictions de l'ordre judiciaire.

36. Sanctions - Sous réserve de l'application des pénalités pour retard de déclaration prévues à l'article 1728 du CGI (majoration de 10 %, portée à 40 % si la déclaration n'est pas déposée dans les trente jours suivant la réception d'une mise en demeure) et de l'intérêt de retard prévu à l'article 1727 du CGI, toutes les autres infractions relatives à la taxe sur les véhicules des sociétés sont sanctionnées par une amende fiscale égale à 80 % du montant de la taxe (CGI, art. 1840 K).

Cette pénalité spécifique, qui faisait antérieurement l'objet de l'article 1840 N septies du CGI, a été déplacée à l'article 1840 K du même code par l'ordonnance n° 2005-1512 du 7 décembre 2005 (V. D.O Actualité 45/2005, §§ 37 et s.).

▶ à compter du 1^{er} janvier 2006 pour l'assujettissement à la taxe des véhicules donnant lieu à remboursement forfaitaire de frais kilométriques.

▶ Extension du champ d'application de la taxe

Application de la taxe aux véhicules immatriculés à l'étranger

39. Afin de neutraliser la pratique de la location transfrontalière, le champ d'application de la taxe sur les véhicules de société est étendu aux véhicules immatriculés dans un autre État et utilisés en France.

La pratique de la location transfrontalière consiste pour une entreprise à louer un véhicule à une société ayant son siège dans un autre pays afin de ne pas avoir à régler de TVS.

40. Désormais, les sociétés sont soumises à la taxe annuelle « à raison des véhicules qu'elles utilisent en France quel que soit l'État dans lequel ils sont immatriculés, ou qu'elles possèdent et qui sont immatriculés en France » (CGI, art. 1010, al. 1 modifié).

41. On observera d'ailleurs que dans sa nouvelle rédaction, l'article 1010, alinéa 1 du CGI vise les véhicules immatriculés dans la catégorie des voitures particulières au sens de la directive 70/156/CE du 6 février 1970.

Selon l'annexe II, C de cette directive, il s'agit des véhicules suivants :

- berlines ;
- voitures à hayon arrière ;
- breaks (véhicules familiaux) ;
- coupés ;
- cabriolets ;

– véhicules à usages multiples.

Application de la taxe aux véhicules donnant lieu à remboursement forfaitaire de frais kilométriques

42. Sont désormais considérés comme véhicules utilisés par les sociétés, les véhicules possédés ou pris en location par les salariés d'une société ou ses dirigeants et pour lesquels la société procède au remboursement des frais kilométriques (CGI, art. 1010-0 A nouveau, I).

La taxe ne s'applique que lorsque les frais ainsi remboursés représentent plus de 5 000 kilomètres (V. n° 51).

L'assujettissement des véhicules personnels des salariés et dirigeants était antérieurement soumis à la condition que les frais pris en charge par la société soient significatifs (V. n° 29). L'application de la taxe à des véhicules non possédés ou loués par la société elle-même se trouve donc largement étendue.

43. Ces dispositions s'appliquent à compter du 1^{er} janvier 2006.

Suppression de l'exonération des véhicules de plus de 10 ans d'âge

44. Afin de favoriser le remplacement des véhicules les plus polluants et de limiter la circulation des véhicules dont le taux d'émission de CO₂ est élevé et difficilement contrôlable, l'exonération dont bénéficiaient les véhicules de plus de 10 ans d'âge est supprimée.

Cette suppression s'applique à compter de la période d'imposition s'ouvrant le 1^{er} décembre 2006.

► Réforme du tarif de la taxe

45. Afin de compenser la suppression de la vignette (V. n° 22) et d'inciter les sociétés à acquérir ou utiliser des véhicules à faible taux d'émission de CO₂, le tarif de la taxe est profondément réaménagé. Il comporte désormais deux barèmes, établis l'un en fonction des grammes de CO₂/km émis par le véhicule (CGI, art. 1010, al. 1, a modifié) et l'autre en fonction de la puissance administrative du véhicule (CGI, art. 1010, al. 1, b modifié).

L'idée d'une taxation différenciée des véhicules particuliers en fonction du volume de CO₂ qu'ils rejettent s'inscrit dans stratégie communautaire visant à réduire les émissions de CO₂ des voitures particulières et à améliorer les économies de carburant.

Elle s'inscrit également dans la continuité de certaines recommandations du Conseil des impôts préconisant l'aménagement de la taxe sur les cartes grises et de la vignette (Conseil des impôts, Fiscalité et environnement, 23^e Rapport au Président de la République, septembre 2005).

Le texte intégral de ce rapport peut être consulté directement sur le site internet de la D.O (www.lexisnexis.fr, Espace Lexisnexis D.O, rubrique « services gratuits », sous-rubrique « documents utiles »).

Barème assis sur le nombre de grammes de CO₂ émis par kilomètre

46. Véhicules concernés - Le barème établi en fonction des grammes de CO₂ émis par kilomètre s'applique aux véhicules acquis, loués ou utilisés à compter du 1^{er} janvier 2006, à condition :

– qu'ils aient été mis en circulation à compter du 1^{er} juin 2004 ;

La date du 1^{er} juin 2004 correspond à la date limite de transposition de la directive 1999/37/CE du 29 avril 1999 relative aux documents d'immatriculation des véhicules, qui harmonise la présentation et le contenu du certificat d'immatriculation. En application de cette directive, le certificat d'immatriculation doit mentionner le taux d'émission de CO₂ du véhicule. Ainsi, pour les véhicules mis en circulation depuis le 1^{er} juin 2004, le nouveau certificat d'immatricu-

lation européen mentionne le taux d'émission de CO₂ sous la rubrique (V7).

– et qu'ils aient fait l'objet d'une réception communautaire de la part du constructeur.

La réception communautaire, définie par la directive 70/156/CEE du 6 février 1970, est une procédure qui permet aux États membres de constater que chaque type de véhicule a été soumis aux contrôles prévus par les directives particulières, relevés sur une fiche de réception ; lorsqu'un véhicule est accompagné du certificat de conformité établi par le constructeur dans le cadre de cette procédure, il est considéré par tous les États membres comme conforme à leurs propres législations.

47. Tarif - Pour ces véhicules, le tarif de la taxe est le suivant :

- 2 €/g pour une émission de CO₂ par km ≤ à 100 g (soit un maximum de 200 €) ;
- 4 €/g pour une émission de CO₂ par km > à 100 g et ≤ à 120 g (soit un maximum 480 €) ;
- 5 €/g pour une émission de CO₂ par km > à 120 g et ≤ à 140 g (soit un maximum 700 €) ;
- 10 €/g pour une émission de CO₂ par km > à 140 g et ≤ à 160 g (soit un maximum 1 600 €) ;
- 15 €/g pour une émission de CO₂ par km > à 160 g et ≤ à 200 g (soit un maximum 3 000 €) ;
- 17 €/g pour une émission de CO₂ par km > à 200 g et ≤ à 250 g (soit un maximum 4 250 €) ;
- 19 €/g pour une émission de CO₂ par km > à 250 g (soit un minimum de 4 769 €).

Barème assis sur la puissance administrative

48. Véhicules concernés - Ce barème, moins favorable, s'applique aux autres véhicules, quelle que soit leur date d'acquisition ou de location dès lors :

– qu'ils ont été mis en circulation avant le 1^{er} juin 2004, et/ou qu'ils n'ont pas fait l'objet d'une réception communautaire.

Il s'agit :

- soit des véhicules qui n'ont pas fait l'objet d'une réception communautaire, mais simplement d'une procédure de réception nationale (importation d'un véhicule commercialisé aux États-Unis, par exemple) ;
- soit des véhicules qui ont fait l'objet d'une réception communautaire mais qui ont été mis en circulation avant le 1^{er} juin 2004 ;
- soit des véhicules qui, ayant fait l'objet d'une réception communautaire et/ou ayant été mis en circulation après le 1^{er} juin 2004, se trouvent faire déjà partie du parc automobile de la société au 1^{er} janvier 2006.

49. Tarif - Pour ces véhicules, le tarif de la taxe est de :

- 750 € pour les véhicules de 4 CV et moins ;
- 1 400 € pour les véhicules de 5 à 7 CV ;
- 3 000 € pour les véhicules de 8 à 11 CV ;
- 3 600 € pour les véhicules de 12 à 16 CV ;
- 4 500 € au-dessus de 16 CV.

Tarif applicable aux véhicules donnant lieu à remboursement forfaitaire de frais kilométriques

50. Le montant de TVS afférent aux véhicules faisant l'objet d'un remboursement des frais kilométriques (V. n° 42) est déterminé par application au barème applicable

d'un coefficient fondé sur le nombre de kilomètres pris en compte pour le remboursement au propriétaire ou à l'utilisateur des véhicules durant la période d'imposition (CGI, art. 1010-0 A nouveau, II).

On rappelle que ces dispositions s'appliquent à compter du 1^{er} janvier 2006.

51. La taxe est tout d'abord calculée par application du tarif applicable selon les caractéristiques du véhicule du salarié ou dirigeant (V. n° 47 et n° 49). À ce montant est ensuite appliqué un pourcentage en fonction du nombre de kilomètres pris en compte pour effectuer le remboursement.

Nombre de kilomètres pris en compte pour le remboursement par la société	Coefficient applicable au tarif liquidé
De 0 à 5 000	0 %
De 5 001 à 10 000	25 %
De 10 001 à 15 000	50 %
De 15 001 à 20 000	75 %
Supérieur à 20 000	100 %

On constate qu'en deçà de 5 000 kilomètres, la taxe ne s'applique pas, qu'entre 5 001 et 20 000 kilomètres, elle s'applique partiellement et de façon croissante, et qu'au-delà de 20 000 kilomètres, elle s'applique intégralement.

► Modification des règles de recouvrement, contrôle et contentieux

52. Antérieurement assimilée à un droit de timbre, la taxe suit désormais le régime des taxes sur le chiffre d'affaires.

En effet, selon l'article 1010 B nouveau du CGI, le recouvrement et le contrôle de la taxe sur les véhicules des sociétés sont assurés selon les procédures, sûretés, garanties et sanctions applicables en matière de taxes sur le chiffre d'affaires.

53. Toutefois, l'obligation de télédéclaration (CGI, art. 1649 quater B quater) et de téléversement (CGI, art. 1695 quater) ne s'applique pas à la taxe sur les véhicules des sociétés.

54. Contrôle - L'assimilation aux taxes sur le chiffre d'affaires a principalement pour effet de faire échapper à la prescription décennale les sociétés, qui bénéficient désormais dans tous les cas de la prescription triennale en ce qui concerne la taxe sur les véhicules des sociétés.

55. Contentieux - Les réclamations sont désormais instruites et jugées comme en matière de taxes sur le chiffre d'affaires (CGI, art. 1010 B nouveau, al. 2). Le contentieux relève donc de la compétence des juridictions de l'ordre administratif.

56. Sanctions - La majoration spécifique de 80 % est supprimée. Outre les intérêts de retard (abaissés à 0,40 % par mois par l'article 29 de la présente loi de finances) et les sanctions de droit commun, la taxe sur les véhicules des sociétés relève désormais, le cas échéant, des sanctions spécifiques applicables en matière de taxes sur le chiffre d'affaires (V. étude F-84 350-48 et s.).■

ENREGISTREMENT ET TIMBRE

Taxes sur les certificats d'immatriculation des véhicules

Étude F-62 100-14

Institution d'une taxe sur les voitures particulières les plus polluantes (Art. 18)

Le présent article crée une taxe additionnelle à la taxe régionale sur les cartes grises, qui s'applique aux voitures particulières mises en circulation à compter du 1^{er} juin 2004.

Pour les véhicules ayant fait l'objet d'une réception communautaire, l'assiette de la taxe est fonction du nombre de grammes de CO₂ émis par kilomètre. Le tarif fixé pour un gramme de CO₂ émis s'applique à partir d'un taux d'émission égal à 200 g/km.

Pour les autres véhicules, la taxe est assise sur la puissance administrative (à partir de 10 CV).

La nouvelle taxe est due sur les certificats d'immatriculation délivrés à compter du 1^{er} juillet 2006.

57. Actuellement, l'émission des certificats d'immatriculation des véhicules (cartes grises) donne lieu à une taxe perçue au profit des régions (CGI, art. 1599 quindecies). Sous réserve de certaines exonérations, cette taxe concerne l'ensemble des véhicules, qu'il s'agisse de voitures particulières ou non. Son taux est fonction de la puissance fiscale du véhicule.

Le taux unitaire par cheval-vapeur, arrêté par la région, est déterminé chaque année par délibération du conseil régional. En 2005, il s'établissait en moyenne à 27 € par cheval-vapeur.

Le montant versé par le particulier pour l'obtention de la carte grise est en partie fonction des émissions de CO₂ du véhicule, car la

formule de calcul de la puissance administrative du véhicule intègre la quantité d'émission de CO₂ par kilomètre.

58. Afin d'encourager l'achat et l'utilisation de véhicules faiblement émetteurs de dioxyde de carbone (CO₂), l'article 18 de la loi de finances pour 2006 crée une taxe additionnelle à la taxe régionale sur les cartes grises (CGI, art. 1635 bis O nouveau).

Initialement conçue comme une taxe d'État, la nouvelle taxe sera finalement perçue au profit de l'Agence de l'environnement et de la maîtrise de l'énergie (ADEME).

59. La création de cette nouvelle taxe s'inscrit dans le cadre des mesures de la présente loi de finances visant à renforcer, d'un point de vue fiscal, la prise en compte du taux d'émission de gaz à effet de serre des véhicules (aménagement de la taxe sur les véhicules de sociétés, V. n° 26 ; réduction du plafond d'amortissement des véhicules les plus polluants, V. D.O Actualité 47/2005, § 188).

L'idée d'une **taxation différenciée des véhicules particuliers en fonction du volume de CO₂** qu'ils rejettent s'inscrit dans stratégie communautaire visant à réduire les émissions de CO₂ des voitures particulières et à améliorer les économies de carburant.

Ces mesures se situent également dans la continuité de certaines recommandations formulées dans le dernier rapport du Conseil des impôts préconisant l'aménagement de la taxe sur les cartes grises et de la vignette (Conseil des impôts, Fiscalité et environnement, 23^e Rapport au Président de la République, septembre 2005).

Le texte intégral de ce rapport peut être consulté directement sur le site internet de la D.O (www.lexisnexis.fr, Espace Lexisnexis D.O, rubrique « services gratuits », sous-rubrique « documents utiles »).

60. Entrée en vigueur - En application du II de l'article 18 de la loi de finances pour 2006, la nouvelle taxe s'applique à compter du **1^{er} juillet 2006**, c'est-à-dire aux certificats d'immatriculation délivrés à compter de cette date.

Initialement fixée au 1^{er} janvier 2006, la mise en place de la taxe a été différée au 1^{er} juillet 2006 afin de permettre une adaptation des chaînes informatiques pour les préfectures qui doivent la percevoir.

► Champ d'application de la taxe

Véhicules concernés

61. Voitures particulières - La taxe est due sur la délivrance des certificats d'immatriculation (cartes grises), mais uniquement pour les voitures particulières.

Les voitures particulières sont définies par référence à l'annexe II de la directive 70/156/CEE du 6 février 1970. Il s'agit des véhicules suivants :

- berlines ;
- voitures à hayon arrière ;
- breaks (véhicules familiaux) ;
- coupés ;
- cabriolets ;
- véhicules à usages multiples.

62. Voitures dont la première mise en circulation est intervenue à compter du 1^{er} juin 2004 - - En application du II de l'article 18 de la loi de finances pour 2006, la nouvelle taxe ne s'applique qu'aux véhicules dont la première mise en circulation est intervenue à compter du 1^{er} juin 2004.

La date du 1^{er} juin 2004 correspond à la date limite de transposition de la directive 1999/37/CE du 29 avril 1999 relative aux documents d'immatriculation des véhicules, qui harmonise la présentation et le contenu du certificat d'immatriculation. En application de cette directive, le certificat d'immatriculation doit mentionner le taux d'émission de CO₂ du véhicule.

Les véhicules dont la première mise en circulation est antérieure à cette date ne sont donc pas concernés.

On rappelle qu'en matière de vignette ou de taxe sur les véhicules des sociétés, la date de la première mise en circulation est celle de la première immatriculation, qui est en principe mentionnée sur la carte grise.

Exonérations

63. La taxe ne s'applique pas sur les certificats d'immatriculation visés aux articles 1599 septdecies et 1599 octodecies du CGI (V. étude F-62 100-17).

Échappent donc à la taxe :

- les **duplicata de certificats** ;
- les **primata de certificats** délivrés en cas de **modification d'état civil** ou de simple **changement de dénomination sociale** sans création d'un être moral nouveau, de la personne physique ou de la personne morale propriétaire du véhicule ;
- les certificats d'immatriculation délivrés suite à un **changement d'état matrimonial** ou à un **changement de domicile** ;
- les certificats d'immatriculation des **cyclomoteurs à deux roues et des cyclomoteurs à trois roues non carrossés** ;
- les certificats d'immatriculation des **séries W et WW** (immatriculations réservées à certains professionnels de l'automobile).

► Assiette, tarif et recouvrement de la taxe

64. L'assiette et le tarif de la taxe sont **différents** selon qu'il s'agit, ou non, d'un véhicule ayant fait l'objet d'une **réception communautaire**.

La réception communautaire définie par la directive 70/156/CEE du 6 février 1970, est une procédure qui permet aux États membres de constater que chaque type de véhicule a été soumis aux contrôles prévus par les directives particulières, relevés sur une fiche de réception. Lorsqu'un véhicule est accompagné du certificat de conformité établi par le constructeur dans le cadre de cette procédure, il est considéré par tous les États membres comme conforme à leurs propres législations.

Voitures ayant fait l'objet d'une réception communautaire

65. Pour les voitures particulières qui ont fait l'objet d'une réception communautaire, **la taxe est assise sur le nombre de grammes de dioxyde de carbone émis par kilomètre.**

Cette information figure dans le nouveau certificat d'immatriculation européen sous la rubrique (V7).

66. Le tarif de la taxe est le suivant :

Taux d'émission de dioxyde de carbone (en grammes par km)	Tarif applicable par gramme de dioxyde de carbone (en euros)
N'excédant pas 200	0
Fraction supérieure à 200 et inférieure ou égale à 250	2
Fraction supérieure à 250	4

En application de ce tarif, la taxe sera par exemple de :

- 0 € pour une Renault Vel Satis Expression 2,2 dCI 115 (192 g. de CO₂/km) ;
- 200 € pour une Renault Vel Satis Expression à moteur essence 3,5 V6 (275 g. de CO₂/km) ;
- 38 € pour une Peugeot 607 Executive 2,2 essence 16 v (219 g. de CO₂/km).
- 424 € pour un 4x4 Volkswagen Touareg, modèle 177 kW, V6, quatre roues motrices (331 g. de CO₂/km).

Voitures n'ayant pas fait l'objet d'une réception communautaire

67. Pour les voitures particulières qui n'ont pas fait l'objet d'une réception communautaire, **la taxe est assise sur la puissance administrative.**

68. Le tarif de la taxe est le suivant :

Loi de finances pour 2006

Puissance fiscale (en chevaux-vapeur)	Tarif applicable (en euros)
Inférieure à 10	0
Supérieure ou égale à 10 et inférieure à 15	100
Supérieure ou égale à 15	300

Ainsi par exemple, en cas d'immatriculation d'une voiture américaine qui fait l'objet d'une homologation nationale, la taxe n'est pas proportionnelle aux émissions de CO₂ mais est forfaitaire, en fonction de la puissance administrative du véhicule.

Au-delà d'une puissance administrative de 15 CV, la taxe est de 300 € quelle soit la puissance administrative du véhicule. Dès lors, plus la puissance du véhicule augmente, plus le surcoût lié à l'instauration de la taxe additionnelle diminue.

Recouvrement de la taxe

69. La nouvelle taxe est recouvrée selon les mêmes règles et dans les mêmes conditions que la taxe régionale sur les certificats d'immatriculation, c'est-à-dire comme un droit de timbre (V. étude F-62 200). ■

ENREGISTREMENT ET TIMBRE

Impôt sur les opérations de bourse

Études F-62 100 et F-97 400-37

Exclusion du champ de l'IOB des obligations indexées sur l'inflation (Art. 33)

Pour les opérations réalisées à compter du 1^{er} janvier 2006, les obligations indexées sur l'inflation sont expressément exonérées de l'impôt sur les opérations de bourse.

RÉGIME ACTUEL

70. La plupart des transactions boursières sont soumises à l'impôt sur les opérations de bourse, qui est un droit de timbre dû par les seuls investisseurs résidant en France et dont les modalités sont fixées par les articles 978 à 985 du CGI.

On rappelle que l'impôt sur les opérations de bourse a récemment fait l'objet d'aménagements importants du point de vue tant de son champ d'application que des obligations déclaratives et de paiement des intermédiaires boursiers (L. n° 2004-1484, 30-12-2004, art. 38 ; V. D.O Actualité 1/2005, § 216 et s.).

71. De nombreuses exonérations sont cependant prévues afin de favoriser certaines catégories de titres.

En particulier, le droit de timbre sur les opérations de bourse n'est pas applicable aux opérations d'achat et de vente portant sur des obligations (CGI, art. 980 bis, 2°).

Toutefois, cette exonération ne s'applique pas :

– aux obligations échangeables ou convertibles en actions,

– aux valeurs assorties de clauses d'indexation ou de clauses de participation aux bénéfices de la société émettrice.

Ainsi, ne sont pas exonérées les obligations qui peuvent être assimilées à des actions.

Interprétée de façon extensive, la notion de « clauses d'indexation » peut néanmoins conduire à l'imposition des transactions relatives à des obligations indexées sur l'inflation, bien que ces valeurs mobilières ne puissent en aucun cas être assimilées à des actions.

RÉGIME NOUVEAU

72. L'article 33 de la loi de finances pour 2006 complète le 2° de l'article 980 bis du CGI de façon à ce que soient exclues du champ de l'exonération non plus les valeurs assorties de clauses d'indexation, mais, plus précisément, les valeurs assorties de clauses d'indexation sur les résultats de la société émettrice.

73. Cette précision permet de recentrer la taxation des obligations indexées sur les obligations indexées sur les résultats de l'émetteur, seules ces dernières pouvant être assimilées à des actions.

L'assujettissement de toutes les obligations indexées à l'impôt sur les opérations de bourse ne paraissait plus justifié depuis l'autorisation légale de l'indexation des obligations sur l'inflation, dès lors que de telles obligations constituent des instruments de taux purs, déconnectés du résultat de l'émetteur.

74. Entrée en vigueur - À défaut d'indication particulière et en application de l'article 1^{er}, II, 3° de la loi de finances, ces nouvelles dispositions s'appliquent aux opérations réalisées à compter du 1^{er} janvier 2006. ■

ENREGISTREMENT

Taxes diverses

Étude F-51 100-8

Instauration d'une taxe annuelle d'habitation sur les résidences mobiles terrestres (Art. 92)

Le présent article institue une taxe annuelle d'habitation sur les résidences mobiles terrestres d'une superficie supérieure ou égale à 4 mètres carrés pour les personnes qui en ont la disposition ou la jouissance, à titre principal, au 1^{er} janvier de l'année d'imposition. Cette taxe, dont le tarif est égal à 25 € par mètre carré, est recouvrée selon la procédure de paiement sur déclaration applicable en matière de droit de timbre.

Cette nouvelle taxe s'applique à compter du 1^{er} janvier 2007, sous réserve de la publication du décret qui doit en définir les modalités d'application.

75. En vue de rétablir le principe d'égalité de tous devant les charges publiques, le présent article institue une **taxe annuelle d'habitation des résidences mobiles terrestres**, codifiée à l'article 1595 quater du CGI, qui est due par les personnes dont l'habitat principal est constitué d'une résidence mobile terrestre.

Le produit de la taxe est affecté à un fonds départemental d'aménagement, de maintenance et de gestion des aires d'accueil des gens du voyage, à hauteur du montant perçu dans le département. Les ressources de ce fonds sont réparties par le représentant de l'État entre les collectivités territoriales et établissements publics de coopération intercommunale, au prorata de leurs dépenses engagées en faveur des gens du voyage.

Cette taxe, assise sur la surface de la résidence mobile terrestre principale, est établie **pour l'année entière selon les faits existants au 1^{er} janvier de l'année d'imposition.**

76. Entrée en vigueur - Ces dispositions s'appliquent à compter du 1^{er} janvier 2007, sous réserve de la publication du décret précisant les modalités d'application de la taxe.

Personnes imposables

77. La taxe est due par les **personnes dont l'habitat principal est constitué d'une résidence mobile terrestre.**

La taxe est établie au nom des personnes qui ont la **disposition ou la jouissance à titre principal d'une résidence mobile terrestre** au 1^{er} janvier de l'année d'imposition.

78. Les redevables sont **exonérés dans les mêmes conditions que celles prévues en matière de taxe d'habitation.**

Il devrait s'agir des exonérations et dégrèvements d'office prévues aux articles 1414 et 1414 A du CGI en faveur des contribuables de condition modeste (V. étude F-51 300).

Résidences mobiles terrestres taxables

79. Un décret devrait préciser la définition des résidences mobiles terrestres visées. Toutefois, il ressort des débats et du rapport de la commission des finances que les

résidences mobiles terrestres concernées s'entendraient des caravanes et maisons mobiles actuellement exonérées de taxe d'habitation.

On rappelle qu'actuellement les caravanes et maisons mobiles, qui disposent en permanence de moyens de mobilité leur permettant de se déplacer par elles-mêmes ou par simple traction, ne sont pas imposables à la taxe d'habitation, quelles que soient les conditions de leur stationnement (branchement à certains réseaux publics...) et de leur utilisation (CE, 11-4-1986, n° 63824 ; CE, 13-4-1987, n° 64547 ; CE, 13-4-1988, n° 64547).

80. La taxe n'est due que pour les résidences mobiles terrestres **principales** dont la superficie est supérieure ou égale à **4 mètres carrés.**

Assiette et tarif

81. Le tarif de la taxe est égal à **25 € par mètre carré.** La taxe est assise sur la surface de la résidence mobile terrestre (en mètres carrés) telle que déterminée par le constructeur, arrondie au mètre carré inférieur.

Obligations déclaratives, contrôle et contentieux

82. Cette taxe suit la procédure de paiement sur déclaration applicable en matière de droit de timbre (CGI, art. 887). Ainsi, en pratique, les personnes redevables doivent :

– déclarer la surface de la résidence et le montant à verser, sur un imprimé selon un modèle établi par l'Administration, **au plus tard le 15 novembre**, au service des impôts du département de stationnement de la résidence mobile terrestre ;

– acquitter le montant de la taxe **lors du dépôt de cette déclaration**, par les moyens de paiement ordinaires.

Un récépissé attestant le paiement est alors délivré. En cas de non-paiement, la majoration de 10 % prévue à l'article 1728 du CGI est applicable (V. étude F-84 310).

83. Le **contrôle et le contentieux** de cette taxe sont régis selon les règles et garanties applicables en matière de droit d'enregistrement. ■

CONTRÔLE FISCAL

Intérêts de retard

Étude F-84 200-4

Abaissement du taux de l'intérêt de retard (Art. 29, I, III et V)

Le taux de l'intérêt de retard est abaissé de 0,75 % à 0,40 % par mois (soit 4,80 % par an). Cette réduction, qui est applicable aux intérêts de retard courant à compter du 1^{er} janvier 2006, ne vaut que pour l'avenir et n'affecte pas les intérêts courus jusqu'au 31 décembre 2005.

Parallèlement à cette réduction du taux, et à compter de la même date, le présent article porte de 50 % à 70 % la part d'intérêt laissée à la charge du contribuable dans le cadre de la procédure de régularisation spontanée en cours de vérification.

RÉGIME ACTUEL

84. Toute somme, dont l'établissement ou le recouvrement incombe à la direction générale des impôts, qui n'a pas été acquittée dans le délai légal donne lieu au versement d'un intérêt de retard (CGI, art. 1727, I).

Le regroupement de l'ensemble des règles relatives à l'intérêt de retard sous l'article 1727 du CGI résulte de l'article 12 de l'ordonnance n° 2005-1512 du 7 décembre 2005, qui entre en vigueur le 1^{er} janvier 2006 (V. D.O Actualité 45/2005, § 37 s.). Cette ordonnance a rationalisé le système des pénalités fiscales, sans modifier fondamentalement les règles applicables en matière d'intérêt de retard. Les observations ci-après tiennent compte néanmoins de la nouvelle codification.

Avant l'intervention de l'ordonnance, les règles régissant l'intérêt de retard étaient disséminées dans plusieurs articles du code, dont notamment les articles 1727, 1727 A, 1732, 1733 du CGI.

L'ordonnance, dont l'objet est de clarifier l'ensemble du dispositif des pénalités fiscales et de moderniser sa formulation, a notamment mis en place une séparation claire entre l'intérêt de retard et les sanctions fiscales, par la création d'une partie autonome intitulée « Intérêt de retard », sous laquelle est placé le nouvel article 1727 du CGI.

L'intérêt de retard a un champ d'application très large. Il est dû même en l'absence de sanction et se cumule éventuellement avec une sanction.

Champ d'application de l'intérêt de retard

85. Principe - L'intérêt de retard est applicable :

► à tous les impôts, droits, taxes, redevances ou sommes établis ou recouvrés par les services de la direction générale des impôts : il s'agit essentiellement des impôts directs et taxes assimilées, des taxes sur le chiffre d'affaires et taxes assimilées, des droits d'enregistrement, de la taxe de publicité foncière et des droits de timbre,

► dès lors qu'il y a défaut de paiement, paiement insuffisant ou paiement tardif.

Lorsque ces deux conditions sont réunies, l'intérêt de retard est dû quelles que soient les modalités suivant lesquelles l'infraction est régularisée (régularisation spontanée, procédure de rectification contradictoire ou d'office, procès-verbal, avis de mise en recouvrement) (V. étude F-84 200-6).

86. Exceptions - Plusieurs exceptions sont apportées au principe de l'application de l'intérêt de retard :

– application de la majoration de 10 % pour paiement tardif auprès des comptables du Trésor (CGI, art. 1727, IV, 2° et art. 1730) ;

Sauf en ce qui concerne la taxe sur les salaires, l'intérêt de retard n'est pas exigible lorsque la majoration de 10 % est applicable ; la majoration de 10 % s'applique, notamment, à l'impôt sur le revenu, aux impôts directs locaux, à la taxe professionnelle (V. étude F-84 300-19 et s.).

– mention expresse portée sur la déclaration (CGI, art. 1727, II, 2°) ;

L'intérêt de retard n'est pas applicable lorsque le contribuable a fait connaître par une indication expresse portée sur la déclaration ou l'acte, ou dans une note annexée, les motifs de droit ou de fait qui le conduisent à ne pas mentionner certains éléments d'imposition en totalité ou en partie, ou à donner à ces éléments une qualification qui entraînerait, si elle était fondée, une taxation atténuée, ou fait état de déductions qui sont ultérieurement reconnues injustifiées (V. étude F-84 320-15 et s.).

– tolérance légale (CGI, art. 1727, II, 3° et 4°) ;

L'intérêt de retard n'est pas applicable sur les droits dus à raison de l'insuffisance des chiffres déclarés lorsque l'insuffisance n'excède pas :

– le dixième de la base d'imposition en ce qui concerne les droits d'enregistrement ou la taxe de publicité foncière, l'insuffisance étant appréciée pour chaque bien ;

– le vingtième de la base d'imposition en ce qui concerne l'impôt sur le revenu et l'impôt sur les sociétés (V. étude F-84 320-23 et s.).

– application des sanctions propres aux contributions indirectes (CGI, art. 1727, II, 1° et art. 1791 à 1825 F) (V. étude F-84 200-10).

Cumul avec les pénalités fiscales

87. Selon l'article 1727 du CGI, les sanctions prévues au Code général des impôts s'ajoutent, le cas échéant à l'intérêt de retard. En principe, et sauf disposition contraire expresse, l'intérêt de retard est donc appliqué concurremment avec les majorations de droits, amendes ou sommes complémentaires exigibles lorsqu'elles sont calculées sur le montant des droits réclamés au contribuable (V. étude F-84 200-14 s.).

Dans sa rédaction antérieure à l'ordonnance du 7 décembre 2005 (V. n° 84), l'article 1727 du CGI précisait que l'intérêt de retard était dû « indépendamment de toutes sanctions » : c'est sur la base de cette formulation que la possibilité de cumul avec des sanctions fiscales était reconnue. La nouvelle rédaction de l'article 1727 du CGI pose le principe du cumul de façon plus explicite.

Calcul de l'intérêt de retard

88. Période de calcul - Le point de départ, le point d'arrivée et la base de l'intérêt de retard varient selon la nature de l'infraction : dépôt tardif d'une déclaration ou d'un acte, ou bien insuffisance, omission ou inexactitude dans une déclaration ou un acte, ou encore paiement tardif (V. étude F-84 200-18 s.).

89. Taux de l'intérêt de retard - Le taux de l'intérêt de retard est fixé uniformément à 0,75 % par mois (CGI, art. 1727, III), soit 9 % par an.

90. Réduction du montant des intérêts en cas de régularisation spontanée en cours de vérification -

L'article 25 de la loi de finances rectificative pour 2004 a créé, à compter du 1^{er} janvier 2005, une nouvelle procédure de régularisation spontanée qui permet aux contribuables de rectifier les erreurs, inexactitudes, omissions ou insuffisances relevées au cours d'une vérification de comptabilité (LPF, art. L. 62) (L. n° 2004-1485, 30-12-2004 ; BOI 13 L-1-05, 23-3-2005, V. D.O Actualité 14/2005, § 39 s.).

Cette procédure de régularisation permet aux contribuables, moyennant paiement intégral des droits, de se voir appliquer l'intérêt de retard au taux normal réduit de moitié (soit 0,375 % par mois, c'est-à-dire 4,50 % par an).

En pratique, l'intérêt est calculé à raison de 0,75 % par mois, jusqu'au dernier jour du mois au cours duquel doit intervenir le dépôt de la déclaration complémentaire de régularisation, puis une réfaction de 50 % sur le montant total est appliquée.

91. Modulation du taux en cas de déchéance du régime de faveur pour les transmissions à titre gratuit de certains biens ruraux -

L'article 1727, IV, 7° du CGI prévoit des modalités particulières de décompte de l'intérêt de retard en cas de manquements aux engagements pris pour bénéficiaire de l'exonération partielle des droits de mutation à titre gratuit bénéficiant aux transmissions de propriétés en nature de bois et forêts (CGI, art. 793, 2, 2°) et de parts de groupements forestiers (CGI, art. 793, 1, 3°).

Ces dispositions, issues de l'article 67 de la loi n° 2001-602 du 9 juillet 2001 d'orientation sur la forêt, prévoient que :

- pour les cinq premières annuités de retard, l'intérêt de retard est calculé au taux de 0,75 % par mois de retard ;
- pour les annuités suivantes, ce taux est réduit respectivement d'un cinquième (0,6 % par mois de retard), d'un quart (0,5625 % par mois de retard) ou d'un tiers (0,5 % par mois de retard), selon que le manquement est constaté avant l'expiration de la 10^e, 20^e ou 30^e année suivant la mutation.

RÉGIME NOUVEAU

95. L'article 29 de la loi de finances pour 2006 abaisse de 0,75 % à **0,40 % par mois** le taux de l'intérêt de retard prévu à l'article 1727 du CGI, ce qui aboutit à un **taux d'intérêt annuel de 4,80 %**, au lieu de 9 % précédemment. Parallèlement, la part d'intérêt laissée à la charge du contribuable dans le cadre de la procédure de **régularisation spontanée** en cours de vérification est portée de 50 % à 70 %.

96. Ce même article procède également à un alignement du **taux des intérêts moratoires sur le nouveau taux de l'intérêt de retard**. Cette mesure, qui participe de la cohérence d'ensemble du nouveau dispositif, fait l'objet d'un commentaire séparé (V. n° 123).

97. On notera par ailleurs que le taux de la **taxe sur les excédents de provisions des entreprises d'assurances de dommages** est abaissé de 0,75 % à 0,40 % par mois.

Selon l'article 235 X ter du CGI, les entreprises d'assurance de dommages doivent, lorsqu'elles rapportent au résultat imposable d'un exercice l'excédent des provisions constituées pour faire face au règlement des sinistres advenus au cours d'un exercice antérieur, acquitter une taxe représentative de l'intérêt correspondant à l'avantage de trésorerie ainsi obtenu.

Mesures d'atténuation de l'intérêt de retard

92. Outre les dispositifs légaux particuliers visant soit à écarter l'application de l'intérêt de retard (V. n° 85) soit à en réduire le taux (V. n° 90 et n° 91), d'autres mesures permettent d'en atténuer, voire d'en supprimer totalement l'application dans certaines hypothèses.

93. Possibilité de remise, de modération et de transaction -

Depuis le 1^{er} janvier 2004, les sommes dues au titre de l'intérêt de retard peuvent faire l'objet, à titre gracieux, d'une remise, d'une modération ou d'une transaction, au même titre que les pénalités fiscales. En effet, l'article 35 de la loi de finances pour 2004 (L. n° 2003-1312, 30-12-2003 ; BOI 13 S-1-04, 8-10-2004 ; V. D.O Actualité 36/2004, § 38 s.) a étendu les possibilités d'atténuation des intérêts de retard, en autorisant le recours à une transaction et en mentionnant expressément la possibilité d'en effectuer une remise (LPF, art. L. 247).

Cette disposition était issue d'une mesure préconisée dans le rapport du député J.-Y. Cousin relatif aux relations entre l'Administration fiscale et les contribuables (Rapp. AN n° 1064, septembre 2003). Ce rapport, partant du constat que le taux des intérêts de retard était établi à un niveau inadéquat mais tenant compte des contraintes budgétaires, recommandait, dans un premier temps, d'étendre aux montants dus au titre de l'intérêt de retard la possibilité de remise, de modération ou de transaction.

94. Non-application en cas de régularisation amiable -

En novembre 2005 a été mis en place un dispositif de relance amiable des contribuables aux fins de régularisation de la déclaration des revenus, qui avait été annoncé dans le cadre des mesures visant à améliorer les relations entre les contribuables et l'Administration fiscale (V. D.O Actualité 39/2004, §§ 2 et s.) et qui se trouve désormais inscrit dans la nouvelle Charte du contribuable (V. D.O Actualité 38/2005, §§ 41 et s.). Ce dispositif permet aux contribuables pour lesquels apparaissent des discordances dans les recoupements, de régulariser leur déclaration, sur réception d'un courrier de « relance amiable », sans se voir appliquer l'intérêt de retard.

Calculée au taux de 0,75 % par mois écoulé depuis la constitution de la provision, sur la base du montant de l'IS qui aurait dû être acquitté l'année de la constitution des provisions en l'absence d'excédent, la taxe peut être assimilée à une forme particulière de l'intérêt de retard.

Par cohérence, le II du présent article fixe à 0,40 % par mois le taux de la taxe, au titre des mois écoulés à compter du 1^{er} janvier 2006.

► **Abaissement du taux de droit commun de l'intérêt de retard**

Contexte de la réforme

98. Nature juridique de l'intérêt de retard - Depuis l'origine, comme en attestent les travaux préparatoires de la loi n° 87-502 du 8 juillet 1987 (V. Rapp. AN n° 703, Vivien, 13 mai 1987, p. 71), l'intérêt de retard était conçu comme permettant de concrétiser « l'idée du prix du temps » et ayant seulement pour objet de compenser le préjudice financier causé au Trésor.

99. Toutefois, le taux de l'intérêt de retard, qui n'a jamais été modifié depuis sa création, s'est finalement déconnecté du « prix du temps » : fixé par la loi à 9 % par an en 1987, alors que le taux de l'intérêt légal était de 9,50 % à cette date, il était encore de 9 % en 2005 face à un taux de

2,05 % pour l'intérêt légal (sur l'évolution du taux de l'intérêt légal dans le temps, V. étude A-32 100-2).

Cette distorsion croissante entre le taux d'intérêt de retard et le taux de l'intérêt légal est apparue d'autant plus inacceptable que le taux des intérêts moratoires dus par l'État aux contribuables en cas de remboursements consécutifs à des dégrèvements ou en cas de restitution de consignations était calculé sur la base de l'intérêt légal (V. n° 123).

100. Controverse - Cet écart substantiel et durable a suscité une controverse sur la véritable nature de l'intérêt de retard, du moins pour sa fraction excédant l'intérêt légal. Il a été soutenu que l'intérêt de retard, en allant au-delà de la stricte compensation du préjudice subi par l'État, avait le caractère d'une sanction. Une telle qualification aurait eu pour conséquence d'obliger l'Administration à motiver l'application de l'intérêt de retard et aurait autorisé le juge à moduler son taux, ce qui aurait permis aux contribuables d'obtenir sur ce terrain la diminution, voire l'annulation des intérêts ayant été mis à leur charge.

Malgré des divergences et des hésitations au niveau des juridictions du premier degré, la Cour de cassation (Cass. com., 9-10-2001, n° 98-20.119 ; Cass. com., 4-2-2004, n° 01-02.650) et le Conseil d'État (CE, ass., avis, 12-4-2002, n° 239693) ont considéré que les intérêts de retard ne constituaient pas des pénalités.

Selon le Conseil d'État, le fait que le taux de l'intérêt de retard soit supérieur à celui de l'intérêt légal ne confère pas pour autant à l'intérêt de retard la nature d'une sanction dès lors que son niveau n'est pas devenu manifestement excessif au regard du taux moyen pratiqué par les prêteurs privés pour un découvert non négocié.

101. Cette solution est venue conforter la position de l'Administration fiscale qui n'a jamais considéré l'intérêt de retard comme une sanction (Doc. adm. DGI 13 N, § 2, 14-6-1996). À cette occasion, l'Administration a confirmé que :

– l'application des intérêts de retard n'a pas à être motivée, de sorte que ni la mention, ni la reproduction de l'article 1727 du CGI ne sont requises dans la proposition de rectification ;

– les intérêts de retard n'entrent pas dans le champ d'application de l'article 6, § 1 de la Convention européenne des droits de l'homme et leur montant ne peut pas, dès lors, être modulé par le juge de l'impôt (BOI 13 N-1-02, 24-6-2002. - BOI 13 N-1-04, 11-5-2004 : V. D.O Actualité 19/2004, § 38).

102. Propositions de réforme - De nombreuses propositions d'aménagement ont été faites, en particulier dans des rapports publics.

Dès 1986, le rapport de la commission Aicardi (« L'amélioration des rapports entre les citoyens et les administrations fiscales et douanières », juillet 1986) avait plaidé pour la mise en place d'un mécanisme d'ajustement périodique du niveau des intérêts de retard.

Plus récemment, diverses recommandations ont été formulées, notamment par :

– la commission des finances du Sénat, qui a proposé à plusieurs reprises une réforme du taux de l'intérêt de retard (V. Rapp. Sénat n° 99 (2005-2006), T. II) ;

– le Conseil des Impôts (« Les relations entre les contribuables et l'Administration », 20^{ème} rapport au Président de la République, 2002) ;

– le député Jean-Yves Cousin, membre de la commission des finances de l'Assemblée nationale (Rapp. AN n° 1064, septembre 2003, sur les relations entre l'Administration fiscale et les contribuables) ;

– le Médiateur de la République dans une proposition de réforme 98-R18 adoptée en 2003 ;

– le rapport Gibert (« Améliorer la sécurité du droit fiscal pour renforcer l'attractivité du territoire », novembre 2004 : http://www.minifi.gouv.fr/minifi/publique/gibert/som_rap_gibert.htm).

Malgré ces nombreuses demandes et en dépit de l'engagement pris de faire une proposition dans le cadre du

projet de loi de finances pour 2004, le taux était resté inchangé jusqu'ici, le coût budgétaire étant apparu trop élevé, en particulier dans l'hypothèse d'une réduction du taux applicable non seulement aux flux futurs mais également aux intérêts en cours.

Réforme très attendue, la réduction du taux de l'intérêt de retard opérée par la loi de finances pour 2006 constitue donc l'aboutissement d'un long débat.

Caractéristiques du nouveau taux

103. Le taux finalement retenu par le législateur est :

► **relativement bas**, puisqu'il est inférieur de presque la moitié de l'ancien taux ; mais il reste supérieur au taux de l'intérêt légal, l'objectif étant de ne pas ouvrir au contribuable des possibilités d'arbitrage entre un paiement dans les délais ou hors délais ;

► **fixe**, dès lors que contrairement à certaines propositions qui avaient été faites, le nouveau texte ne prévoit aucun mécanisme d'indexation ou de redéfinition périodique du taux par voie législative ou réglementaire ;

► **unifié**, car il est aligné sur le taux des intérêts moratoires (V. n° 123).

Le nouveau dispositif assure l'égalité de traitement entre les contribuables débiteurs et créanciers de l'État et permet d'unifier le « prix du temps » en matière fiscale, ce qui constitue une amélioration sensible du point de vue de la simplification du droit.

Incidences du nouveau taux

104. Maintien des conditions d'application de l'intérêt de retard - Seul le taux de l'intérêt de retard est modifié par la loi de finances pour 2006. Sous réserve des observations ci-après (V. n° 105), toutes les autres conditions d'application de l'intérêt de retard sont inchangées, qu'il s'agisse de son champ d'application (V. n° 84), des exceptions faites à son application (V. n° 85) ou des modalités de calcul (V. n° 87).

105. Modulation du taux en cas de déchéance du régime de faveur pour les transmissions à titre gratuit de certains biens ruraux - La réduction du taux de droit commun aboutit, mécaniquement, à réduire également l'intérêt de retard dû selon les modalités particulières de décompte prévues à l'article 1727, IV, 7° du CGI (V. n° 90).

Ainsi, désormais :

– pour les cinq premières annuités de retard, l'intérêt de retard est calculé au taux de 0,40 % par mois de retard ;

– pour les annuités suivantes, ce taux est réduit respectivement d'un cinquième (0,32 % par mois de retard), d'un quart (0,30 % par mois de retard) ou d'un tiers (0,26 % par mois de retard), selon que le manquement est constaté avant l'expiration de la 10^{ème}, 20^{ème} ou 30^{ème} année suivant la mutation.

106. Autres mesures d'atténuation de l'intérêt de retard - À l'exception de la réduction du montant des intérêts en cas de régularisation spontanée (V. n° 107), toutes les autres mesures d'atténuation de l'intérêt de retard restent inchangées. En particulier, la possibilité de remise, de modération et de transaction, conçue initialement pour compenser l'impossibilité budgétaire de réduire le taux des intérêts de retard (V. n° 92), peut conserver son intérêt, même dans le contexte d'un taux plus proche de la réalité économique.

Entrée en vigueur

107. Ces nouvelles dispositions s'appliquent aux intérêts de retard courant à compter du 1^{er} janvier 2006.

En conséquence, lorsque le point de départ des intérêts de retard est antérieur au 1^{er} janvier 2006, le taux de 0,75 % par mois s'applique aux intérêts courus jusqu'au

31 décembre 2005, le bénéfice du nouveau taux n'intervenant que pour le calcul des intérêts courant à compter du 1^{er} janvier 2006.

► Relèvement de la part d'intérêt due en cas de régularisation spontanée en cours de vérification

108. Afin de prendre en compte la diminution du taux de l'intérêt de retard de 9 % à 4,80 % par an, le III du présent article fixe à 70 %, au lieu de 50 %, le pourcentage du taux de l'intérêt de retard laissé à la charge du contribuable dans le cadre de la procédure de régularisation spontanée en cours de vérification (LPF, art. L. 62 ; V. n° 89).

Ainsi, en cas de paiement intégral des droits dus sur la base de la déclaration complémentaire de régularisation, l'intérêt de retard sera dû au taux **0,28 % par mois, soit 3,36 % par an.**

109. Cette mesure résulte d'un amendement adopté par l'Assemblée nationale en première lecture. Compte tenu de la baisse sensible du taux de droit commun, la réduction

de moitié en cas de régularisation spontanée aurait abouti mécaniquement à un taux de 0,2 % par mois, soit 2,4 % par an.

Malgré ce relèvement, le régime de régularisation reste plus favorable au contribuable que le taux de 4,50 % applicable antérieurement.

La nouvelle procédure de régularisation spontanée est applicable aux contrôles engagés à compter du 1^{er} janvier 2005. Depuis cette date, 511 régularisations spontanées au cours de vérifications de comptabilité auraient été effectuées, chiffres à rapporter aux 46 852 vérifications de comptabilité opérées en 2004 (V. Rapp. Sénat n° 99 (2005-2006), T. II).

110. Entrée en vigueur - Ces dispositions s'appliquent aux intérêts de retard courant à compter du 1^{er} janvier 2006.

En conséquence, lorsque le point de départ des intérêts de retard est antérieur au 1^{er} janvier 2006, la réduction de 50 % s'applique aux intérêts courus jusqu'au 31 décembre 2005, et la réduction de 30 % s'applique pour le calcul des intérêts courant à compter du 1^{er} janvier 2006. ■

CONTRÔLE FISCAL

Secret professionnel des agents des impôts
Étude F-81 700

Extension des possibilités de transmission et d'échange d'informations entre l'Administration et les collectivités locales (Art. 106 et 107)

L'Administration fiscale est désormais tenue de transmettre aux collectivités territoriales et à leurs groupements les montants des rôles supplémentaires et des dégrèvements concernant les impôts perçus à leur profit. En outre, la possibilité d'échange d'information entre l'État et les communes pour le recensement des bases des impôts locaux est étendue à l'ensemble des collectivités locales et aux EPCI.

RÉGIME ACTUEL

Transmission par l'Administration d'informations relatives aux impôts locaux

111. Transmission des rôles généraux des impôts directs locaux - L'Administration fiscale est tenue de transmettre, chaque année, aux collectivités locales et à leurs groupements dotés d'une fiscalité propre, les rôles généraux des impôts directs locaux comportant les impositions émises à leur profit (LPF, art. L. 135 B, al. 3).

Cette obligation constitue une dérogation à la règle soumettant les fonctionnaires des services des impôts à l'obligation de secret professionnel. Elle est interprétée strictement, c'est-à-dire qu'elle ne concerne que les rôles primitifs et ne peut être étendue aux rôles supplémentaires (Rép. Cathala, JOAN 28-8-1995, p. 3688 ; CAA Nantes, 3-12-2003, n° 03-544 et n° 03-545, Juris-Data n° 2003-251263).

112. Transmission des informations relatives aux logements vacants - Depuis l'intervention de l'article 118 de la loi de programmation pour la cohésion sociale (L. n° 2005-32, 18-1-2005) l'Administration fiscale est également tenue, à la demande des collectivités locales, de leur transmettre la liste des logements vacants recensés l'année précédente pour l'établissement de la taxe d'habitation (LPF, art. L. 135 B, al. 4 : V. D.O Actualité 47-48/2005, § 437).

Échanges d'informations entre l'Administration fiscale et les communes

113. Les communes et l'Administration peuvent se communiquer mutuellement les informations nécessaires au recensement des bases des impositions directes locales (LPF, art. L. 135 B, al. 5).

RÉGIME NOUVEAU

114. Afin d'améliorer l'information des collectivités territoriales et de leurs groupements sur l'évolution du produit de la fiscalité directe locale qui leur est destiné, la loi de finances pour 2006 étend les possibilités de transmission

et d'échange d'informations entre l'Administration et ces collectivités.

Cette extension des processus d'information, issus d'amendements adoptés par l'Assemblée nationale, a été opérée dans la perspective

de la création éventuelle, à terme, d'une commission intercommunale des impôts directs, qui pourrait devenir compétente pour l'ensemble des opérations portant sur les bases foncières de taxe professionnelle en lieu et place des commissions communales, celles-ci conservant l'ensemble de leurs prérogatives pour le suivi de l'assiette foncière des ménages (V. Rapp. Sénat n° 99 (2005-2006), T. III).

115. Entrée en vigueur - À défaut d'indication particulière et en application de l'article 1^{er}, II, 3^o de la loi de finances, ces dispositions entrent en vigueur à compter du 1^{er} janvier 2006.

► Obligation de transmission des montants des rôles supplémentaires et des dégrèvements d'impôts locaux

116. L'article 106 de la loi de finances pour 2006 prévoit que, outre les rôles généraux des impôts locaux, qui doivent être transmis chaque année de façon systématique, l'Administration est désormais tenue de transmettre également le montant des rôles supplémentaires et des dégrèvements concernant les impositions émises à leur profit.

Le III de l'article 106 de la loi de finances pour 2006 précise que toutes ces informations doivent être portées à la connaissance de l'assemblée délibérante dès la réunion qui suit leur communication.

Transmission des montants des rôles supplémentaires

117. L'Administration fiscale est tenue de transmettre, chaque année, aux collectivités locales et à leurs groupements dotés d'une fiscalité propre, les montants des rôles supplémentaires relatifs à des impositions émises à leur profit (LPF, art. L. 135 B, al. 3, a nouveau).

Les rôles constituent les titres officiels permettant de réclamer le paiement de l'impôt et d'en opérer le recouvrement. Ce sont les listes des contribuables indiquant, pour chacun d'entre eux, la nature de l'impôt, la base d'imposition, le taux d'imposition et le montant de la cotisation due.

Les rôles supplémentaires sont ceux sur lesquels sont inscrits les contribuables qui ne figurent pas sur les rôles généraux et sont souvent émis à la suite des contrôles fiscaux effectués auprès des redevables.

118. L'obligation ainsi mise à la charge de l'Administration est soumise à deux conditions :

– la collectivité ou le groupement doit en avoir fait la demande ;

Contrairement à la transmission des rôles généraux, la transmission des montants des rôles supplémentaires n'est pas automatique et doit avoir fait l'objet d'une demande.

– les montants des rôles supplémentaires doivent être d'un montant supérieur à un seuil fixé par arrêté du ministre chargé du budget.

La fixation d'un montant significatif est destinée à éviter que ces demandes n'entraînent des coûts administratifs exagérés. Un seuil de 5 000 € est envisagé (V. Rapp. Sénat n° 99 (2005-2006), T. III).

Transmission des montants des dégrèvements

119. L'Administration fiscale est tenue de transmettre, chaque année, aux collectivités locales et à leurs groupements dotés d'une fiscalité propre, le montant total, pour chaque impôt perçu à leur profit, des dégrèvements dont les contribuables de la collectivité ont bénéficié (LPF, art. L. 135 B, al. 3, b nouveau).

120. Aucune demande n'étant exigée par le texte, ces informations doivent être transmises chaque année de façon systématique.

121. Sont exclus de l'obligation de transmission les dégrèvements accordés en application de l'article L. 190 du LPF. Il s'agit des dégrèvements accordés dans le cadre d'une réclamation contentieuse. Cette exclusion résulte du respect de la confidentialité des procédures contentieuses.

► Extension des possibilités d'échange d'informations avec l'Administration fiscale pour le recensement des bases des impôts locaux

122. L'article 107 de la loi de finances pour 2006 étend les possibilités d'échanges d'informations nécessaires au recensement des bases des impositions directes locales, qui, jusqu'à présent, n'étaient prévues qu'avec les communes :

– à l'ensemble des collectivités locales, d'une part ;

– aux établissements publics de coopération intercommunale dotés d'une fiscalité propre, d'autre part. ■

CONTENTIEUX FISCAL

Intérêts moratoires

Études F-85 700-48 et F-85 800-11

Alignement du taux des intérêts moratoires sur le taux de l'intérêt de retard (Art. 29, IV et V)

Le taux des intérêts moratoires, qui était jusqu'à présent celui de l'intérêt légal (2,05 % pour l'année 2005), est aligné sur le nouveau taux de l'intérêt de retard. Il se trouve donc porté à 0,40 % par mois, soit 4,80 % par an. Ces nouvelles dispositions sont applicables aux intérêts moratoires courant à compter du 1^{er} janvier 2006.

RÉGIME ACTUEL

123. Les intérêts moratoires sont dus :

– par l'État au contribuable, en cas de remboursements consécutifs à des dégrèvements d'impôts prononcés, soit par une juridiction, soit par l'Administration fiscale à la suite d'une réclamation, ou en cas de restitution de consi-

gnations en espèces versées à titre de garantie dans le cadre du sursis de paiement (LPF, art. L. 208) ;

– par le contribuable à l'État, lorsque des impositions pour lesquelles le contribuable avait présenté une réclamation assortie d'une demande de sursis de paiement ont donné

lieu à une décision défavorable du tribunal administratif, ou en cas de désistement du contribuable devant la juridiction saisie (LPF, art. L. 209).

Dans ces deux situations, le taux des intérêts moratoires est égal au taux de l'intérêt légal. Il peut être majoré en cas de condamnation pécuniaire par décision de justice.

Remarque liminaire : L'ordonnance n° 2005-1512 du 7 décembre 2005, dont l'objet est de clarifier l'ensemble du dispositif des pénalités fiscales, est entrée en vigueur le 1^{er} janvier 2006 (V. D.O Actualité 45/2005, §§ 37 et s.). Si elle a rationalisé le système des pénalités fiscales, l'ordonnance n'a pas modifié fondamentalement les règles évoquées ici. Les observations ci-après tiennent compte néanmoins de la nouvelle codification.

Intérêts moratoires dus par l'État au contribuable

124. Dégrèvements d'impôt entraînant le remboursement de sommes déjà versées au Trésor - Il convient de distinguer les dégrèvements prononcés par une juridiction de ceux prononcés par l'Administration fiscale :

▶ Lorsqu'un dégrèvement consécutif à une **condamnation de l'État devant une juridiction** entraîne un remboursement, il ouvre droit au paiement des intérêts dans la limite de l'impôt remboursé ayant fait l'objet de la requête (LPF, art. L. 208, al. 1).

Le recours du ministre devant une juridiction supérieure contre la décision prononçant le dégrèvement ne met obstacle ni au remboursement éventuel des impôts dégrévés, ni au paiement des intérêts dus à raison de ce remboursement (V. étude F-85 700-23).

▶ Quand un dégrèvement est **prononcé par l'Administration à la suite d'une réclamation** tendant à la réparation d'une erreur commise dans l'assiette ou le calcul des impositions, les sommes déjà perçues sont remboursées au contribuable et donnent lieu au paiement d'intérêts moratoires ; la réclamation doit présenter les caractéristiques suivantes :

– **Réclamation préalable adressée au service des impôts :** donnent lieu au paiement d'intérêts moratoires, non seulement les dégrèvements prononcés à la suite du dépôt d'une réclamation régulière au sens des articles R. 190-1 et suivants du LPF, mais aussi ceux consécutifs à une simple démarche verbale du contribuable, dès lors que celle-ci a motivé la rédaction d'une fiche de visite (V. étude F-85 700-24) ;

– **Réclamation contentieuse :** pour ouvrir droit au paiement d'intérêts moratoires, la réclamation qui est à l'origine du dégrèvement accordé doit s'inscrire dans le cadre de la juridiction contentieuse ;

Par suite, ne peuvent donner lieu au versement d'intérêts moratoires :

– les dégrèvements consécutifs à une demande gracieuse ;
– les dégrèvements d'office ; toutefois, donnent lieu au paiement d'intérêts moratoires les remboursements faisant suite aux dégrèvements prononcés d'office en reconduction d'une précédente décision de dégrèvement prise sur réclamation ou sur instance du contribuable : même impôt ou impôts établis d'après la même base, même cause juridique, même contribuable ou ayant droit du contribuable ;
– les dégrèvements prononcés à la suite de réclamations entachées de déchéance ou d'un vice de forme les rendant irrecevables (V. étude F-85 700-25 et s.).

– **Réclamation donnant lieu à un dégrèvement :** pour donner lieu au paiement d'intérêts moratoires, il faut que le remboursement soit la conséquence d'un véritable dégrèvement, c'est-à-dire qu'il corresponde à la décharge totale ou partielle de l'imposition contestée et à la restitution des sommes perçues à ce titre (V. étude F-85 700-27 s.) ;

– **Réclamation tendant à la réparation d'une erreur commise dans l'assiette ou le calcul des impositions :** les

demandes qui tendent à obtenir le bénéfice d'un droit résultant d'une disposition législative ou réglementaire et visent des impositions qui, régulièrement établies ou perçues, sont susceptibles d'être remises en cause par suite d'une situation ou d'un événement postérieur, ne peuvent (même si elles donnent lieu à dégrèvement) conduire au paiement d'intérêts moratoires ; cette condition exclut également l'erreur commise lors du recouvrement.

Sur les remboursements ne donnant ainsi pas lieu au paiement d'intérêts moratoires, voir étude F-85 700-30.

125. Restitution de consignations - Les contribuables qui introduisent une réclamation contentieuse peuvent être admis, moyennant la constitution de garanties, à surseoir au paiement des impositions dont ils contestent le bien-fondé ou la quotité (LPF, art. L. 277 et s. - V. étude F-85 100-42 et s.). Ces garanties peuvent être constituées par un versement en espèces effectué à un compte d'attente au Trésor.

Lorsque tout ou partie des sommes consignées est restitué en raison de la décision soit de l'Administration fiscale, soit de la juridiction saisie, la somme à rembourser est augmentée des intérêts moratoires (LPF, art. L. 208, al. 2). La décision de restitution doit remplir les conditions suivantes :

▶ la décision doit être prise à la suite d'une réclamation contentieuse introduite dans les formes et délais légaux et assortie d'une demande de sursis de paiement : à la différence des remboursements consécutifs à un dégrèvement (V. n° 124), il doit donc s'agir d'une réclamation écrite ;

▶ la décision doit être prise sur une réclamation contestant le bien-fondé ou la quotité des impositions mises à la charge du contribuable ;

▶ la décision doit émaner de l'Administration fiscale ou d'une juridiction.

126. Lorsque le service des impôts ou la juridiction saisie fait droit intégralement à la demande du contribuable, le remboursement de la somme consignée est opéré, augmenté des intérêts calculés sur la totalité de cette somme. Si la réclamation est admise partiellement, les droits maintenus à la charge du contribuable sont prélevés d'office sur les fonds consignés et le surplus, augmenté des intérêts y afférents, est restitué.

Dans le cas où la réclamation est rejetée et à défaut de règlement des droits dans le délai d'un mois à compter de la date à laquelle la décision de rejet est devenue définitive, le montant de la consignation est intégralement appliqué à solder les impôts dus au Trésor (V. étude F-85 700-40 et s.).

En cas de constitution de garanties autrement qu'en espèces, les frais exposés par le contribuable lui sont remboursés dans les limites et conditions fixées par les articles R. 208-3 à R. 208-5 du LPF (V. étude F-85 700-2 et s.).

Intérêts moratoires dus par le contribuable à l'État

127. L'article L. 209 du LPF prévoit le paiement d'intérêts moratoires au profit du Trésor, dans les deux cas suivants :

– lorsque des impositions consécutives à un redressement ou à une taxation d'office, pour lesquelles le contribuable avait présenté une réclamation assortie d'une demande de sursis de paiement, ont donné lieu à une décision défavorable, partielle ou totale, du tribunal administratif à l'égard de ce contribuable ;

– en cas de désistement du contribuable devant la juridiction saisie.

128. Demande de sursis de paiement - Les intérêts moratoires concernent les impositions consécutives à un redressement ou à une taxation d'office, pour lesquelles le contribuable a présenté une réclamation assortie d'une demande de sursis de paiement.

Ces intérêts sont applicables dès lors que le contribuable a demandé à bénéficier du sursis de paiement, même s'il ne l'a pas effectivement obtenu. Le contribuable qui a présenté une réclamation assortie d'une demande de sursis de paiement et dont les conclusions ont été rejetées totalement ou partiellement par le tribunal administratif, est redevable d'intérêts moratoires, quand bien même le sursis de paiement ne lui a pas été effectivement accordé, notamment pour défaut de constitution de garanties suffisantes (V. étude F-85 800-7).

129. Impôts concernés - L'article L. 209 du LPF vise uniquement les impositions établies en matière d'**impôts directs** et recouvrés par les **comptables du Trésor**.

Il s'agit essentiellement de l'impôt sur le revenu et des impôts directs locaux.

On rappelle que le recouvrement de l'impôt sur les sociétés, des contributions additionnelles à cet impôt et de l'imposition forfaitaire annuelle des sociétés a été transféré aux comptables de la DGI à compter du 1^{er} novembre 2004 (V. D.O Actualité 42/2004, §§ 57 et s.). Compte tenu de ce transfert, le défaut ou retard de paiement de ces impôts est, depuis cette date, sanctionné non plus par l'application de la majoration de 10 % prévue à l'article 1730 du CGI, mais par l'application de l'intérêt de retard et de la majoration de 5 % prévue à l'article 1731 du même code (V. n° 131).

130. Pour les impôts recouvrés par les comptables du Trésor, tout retard dans le paiement de tout ou partie des impositions donne lieu à l'application d'une majoration de 10 % (CGI, art. 1730). Mais lorsque cette majoration est applicable, aucun intérêt de retard n'est dû (CGI, art. 1727, IV, 2° - V. n° 84).

Pour les impôts recouvrés par les comptables de la Direction générale des impôts, en revanche, tout retard dans le paiement est sanctionné par une majoration de 5 % (CGI, art. 1731) et par l'application de l'intérêt de retard (CGI, art. 1727). Ces impôts sont expressément exclus du champ d'application des intérêts moratoires (LPF, art. L. 209, al. 1).

Les dispositions de l'article L. 209 du LPF ont donc pour objet de renforcer la majoration de 10 %. En effet, cette majoration, qui est forfaitaire, n'est pas proportionnelle au retard de paiement : le sursis de paiement n'interrompt pas le cours des pénalités pour paiement tardif, l'application de cette majoration peut être extrêmement avantageuse par rapport à l'application de l'intérêt de retard. C'est pourquoi l'article L. 209 du LPF prévoit l'application d'intérêts moratoires en plus de la majoration.

131. Conditions d'exigibilité des intérêts moratoires - Pour que le paiement d'intérêts moratoires au profit du Trésor soit exigible, les conditions suivantes doivent être réunies :

- ▶ les impôts contestés doivent avoir été émis à la suite d'un redressement ou résulter d'une taxation d'office ;
- ▶ la demande du contribuable doit avoir été rejetée totalement ou partiellement par le tribunal administratif ;

Dans le cas où la contestation assortie du sursis de paiement ne dépasse pas le stade de la réclamation et ne fait pas l'objet d'une instance devant le tribunal administratif, le contribuable n'est pas tenu au paiement d'intérêts moratoires, quel que soit le délai dans lequel intervient la décision de l'Administration.

Les intérêts moratoires ne sont pas dus lorsque la demande est accueillie en première instance, alors même que cette décision

serait ultérieurement réformée par la juridiction d'appel (le cas échéant, après introduction d'un recours en cassation devant le Conseil d'État) à l'initiative de l'Administration fiscale, la procédure contentieuse aboutissant, en définitive, au rétablissement des impositions contestées.

Dans la situation inverse, lorsque la juridiction d'appel prononce le dégrèvement des impositions ayant précédemment fait l'objet d'un jugement défavorable au contribuable, les intérêts moratoires réclamés à l'issue de la procédure de première instance se trouvent dépourvus de base légale et doivent être annulés ou remboursés (V. étude F-85 800-7).

132. Les intérêts moratoires sont également dus lorsque le contribuable concerné s'est **désisté** de son instance juridictionnelle (LPF, art. L. 209, al. 2).

Les intérêts moratoires sont ainsi exigibles lorsqu'un contribuable qui a obtenu le sursis de paiement se désiste de l'instance qu'il avait précédemment engagée devant le tribunal administratif.

La conclusion d'une transaction emporte désistement de toute instance concernant l'imposition en cause.

Taux des intérêts moratoires

133. Taux normal - Le taux normal des intérêts moratoires est celui de l'**intérêt légal** (LPF, art. L. 208, al. 1 et art. L. 209, al. 1).

Le taux de l'intérêt légal, défini à l'article L. 313-2 du Code monétaire et financier, tient compte de l'évolution des taux d'intérêt constatés sur les marchés monétaires et financiers. Il est fixé annuellement par décret pour la durée de l'année civile par référence « à la moyenne arithmétique des douze dernières moyennes mensuelles des taux de rendement actuariel des adjudications de bons du Trésor à taux fixe à treize semaines ».

Pour l'année 2005, le taux de l'intérêt légal était fixé à 2,05 %.

Le taux était fixé à 2,27 % pour l'année 2004, à 3,29 % pour l'année 2003 et à 4,26 % pour les années 2002 et 2001. Pour les années antérieures, voir étude A-10 010-2.

Les intérêts moratoires sont calculés au taux en vigueur à la date à laquelle ils ont été acquis : les taux successifs de l'intérêt légal s'appliquent donc de manière successive à chaque période considérée, sans rétroactivité.

Les intérêts moratoires ne sont pas capitalisés.

Toutefois, en cas de versement tardif des intérêts moratoires dus au contribuable en raison d'un dégrèvement d'impôt, ces intérêts deviennent eux-mêmes productifs d'intérêts conformément à l'article 1153 du Code civil (V. étude F-85 700-62).

134. Taux majoré - En vertu de l'article L. 313-3 du Code monétaire et financier, en cas de condamnation pécuniaire par décision de justice, le taux de l'intérêt légal est majoré de cinq points à l'expiration d'un délai de deux mois à compter du jour où la décision de justice est devenue exécutoire, fût-ce par provision (V. étude A-10 010-2).

Toutefois, le juge de l'exécution peut, à la demande du débiteur ou du créancier, et en considération de la situation du débiteur, exonérer celui-ci de cette majoration ou en réduire le montant.

Le taux majoré n'est susceptible de s'appliquer que s'il y a une décision de justice. En conséquence, ne donnent pas lieu au paiement d'intérêts moratoires au taux majoré les remboursements effectués à la suite de dégrèvements prononcés par décision de l'Administration fiscale.

Sur les conditions d'application du taux majoré, voir étude F-85 700-52 et s.

RÉGIME NOUVEAU

► Alignement du taux des intérêts moratoires sur le taux de l'intérêt de retard

135. Le IV de l'article 29 de la loi de finances pour 2006 procède à un **alignement du taux des intérêts moratoires sur le taux des intérêts de retard** : les articles L. 208 et L. 209 du LPF ne font plus désormais référence au taux de l'intérêt légal, mais à « l'intérêt de retard prévu à l'article 1727 du CGI ».

136. Le I de l'article 29 de la loi de finances pour 2006 abaissant à 0,40 % par mois le taux de l'intérêt de retard (V. n° 84), le taux des intérêts moratoires est désormais fixé à **0,40 % par mois, soit 4,80 % par an**.

Par rapport au taux de l'intérêt légal qui s'appliquait jusqu'ici, et qui était de 2,05 % pour l'année 2005, le nouveau taux marque une **augmentation de plus du double**.

137. Contrairement au taux de l'intérêt légal, le nouveau taux est un **taux fixe**. Le nouveau texte ne prévoit en effet aucun mécanisme d'indexation ou de redéfinition périodique du taux par voie législative ou réglementaire.

138. Le nouveau taux est un **taux unique**. Le taux de l'intérêt légal n'étant plus le taux de référence, le taux majoré de 5 points, applicable en cas de condamnation pécuniaire par décision de justice (V. n° 134), n'a plus vocation à s'appliquer.

139. Entrée en vigueur - Les nouvelles dispositions s'appliquent aux **intérêts moratoires courant à compter du 1^{er} janvier 2006**.

En conséquence, lorsque le point de départ des intérêts est antérieur au 1^{er} janvier 2006, le taux de l'intérêt légal s'applique aux intérêts courus jusqu'au 31 décembre 2005. Le taux de 0,40 % par mois n'intervient que pour le calcul des intérêts courant à compter du 1^{er} janvier 2006.

► Incidences du nouveau taux

Intérêts moratoires dus par l'État au contribuable

140. Pour les contribuables pouvant prétendre au versement d'intérêts moratoires en cas de dégrèvement ou de restitution de consignations (LPF, art. L. 208. - V. n° 124 et s.), l'augmentation du taux est particulièrement **favorable**.

Le nouveau dispositif permet ainsi d'assurer l'égalité de traitement entre les contribuables débiteurs et créanciers de l'État, principal objectif de la réforme opérée par la loi de finances pour 2006.

Sur le contexte de la réforme, on pourra se reporter utilement aux commentaires relatifs au taux de l'intérêt de retard (V. n° 84).

Intérêts moratoires dus par le contribuable à l'État

141. Pour les contribuables tenus de verser des intérêts moratoires à la suite du rejet de leur demande par le tribunal administratif ou de leur désistement (LPF, art. L. 209. - V. n° 127 et s.), l'alignement sur le taux de l'intérêt de retard produit un effet **défavorable**.

En effet, le dispositif de l'article L. 209 du LPF est spécifique aux impôts recouvrés par les comptables du Trésor pour lesquels seule la majoration de 10 % est due, indépendamment de la date à laquelle la décision de justice rejetant la demande du contribuable est rendue, ce qui était particulièrement favorable au contribuable ayant obtenu le sursis de paiement (V. n° 130). L'existence de la majoration de 10 % justifiait que l'État ne perçoive pas l'intérêt de retard mais des intérêts moratoires au taux de l'intérêt légal.

Désormais, les contribuables concernés se verront appliquer à la fois la majoration de 10 % et l'intérêt de retard au taux de 0,40 % par mois. ■

CONTENTIEUX FISCAL

Délais de réclamation

Études F-85 100-24 et F-86 100-25

Aménagement des recours fondés sur une décision juridictionnelle révélant la non-conformité à une norme supérieure (Art. 117)

Les conditions d'exercice des recours fondés sur la non-conformité de la règle de droit qui a été appliquée à une norme supérieure (norme communautaire, notamment) sont, lorsque la non-conformité est révélée par une décision juridictionnelle, aménagées sur plusieurs points.

D'une part, la période sur laquelle sont susceptibles de porter ces actions est réduite, le point de départ étant fixé au 1^{er} janvier non plus de la quatrième année mais de la troisième année précédant celle où la décision juridictionnelle révélant la non-conformité est intervenue.

D'autre part, le champ du recours est étendu aux cas où la non-conformité est révélée par un avis rendu au contentieux par le Conseil d'État ou la Cour de cassation.

Ces dispositions s'appliquent aux réclamations fondées sur une décision ou un avis intervenus à compter du 1^{er} janvier 2006.

Enfin, les décisions juridictionnelles susceptibles de révéler la non-conformité sont désormais précisément déterminées par la loi.

RÉGIME ACTUEL

142. Le contentieux fondé sur la non-conformité de la règle de droit qui a été appliquée à une règle de droit supérieure relève des règles de droit commun du contentieux fiscal, sous réserve de dispositions particulières en matière de délais lorsque cette non-conformité est révélée par une décision juridictionnelle.

Délais applicables aux réclamations fondées sur la non-conformité révélée par une décision juridictionnelle

143. Délai général de présentation de la réclamation - Les réclamations doivent être présentées à l'Administration au plus tard le 31 décembre de la deuxième année suivant celle, selon le cas :

- de la mise en recouvrement du rôle ;
- de la notification d'un avis de mise en recouvrement ;
- du versement de l'impôt contesté lorsque cet impôt n'a pas donné lieu à l'établissement d'un rôle ou à la notification d'un avis de mise en recouvrement ;
- de la réalisation de l'évènement qui motive la réclamation (LPF, art. R. 196-1. - V. étude F-85 100-11 s.).

Les réclamations relatives aux impôts directs locaux quant à elles doivent être présentées au plus tard le 31 décembre de l'année suivant, selon le cas :

- l'année de la mise en recouvrement du rôle ;
- l'année de la réalisation de l'évènement qui motive la réclamation (LPF, art. R. 196-2. - V. étude F-85 100-18 s.).

On rappelle également que le contribuable qui fait l'objet d'une procédure de rectification dispose d'un délai égal à celui dont dispose l'Administration fiscale pour présenter ses propres réclamations (LPF, art. R. 196-3). Ce délai expire donc, en principe, le 31 décembre de la troisième année suivant celle de la notification de redressement (V. étude F-85 100-22).

144. Réouverture du délai en cas d'évènement - En toute matière fiscale, le délai de réclamation peut avoir pour point de départ la date de l'évènement qui motive la réclamation (LPF, art. R. 196-1 et R. 196-2. - V. n° 143).

Constitue un évènement motivant une réclamation, tout fait ou circonstance ayant pour conséquence :

- soit de mettre en cause le principe même de l'imposition ;
- soit de modifier rétroactivement l'assiette ou le calcul de l'imposition.

- soit d'ouvrir droit, par sa nature même, au dégrèvement ou à la restitution de tout ou partie d'une imposition qui, fondée dans son principe, était régulièrement établie et calculée (V. étude F-85 100-16).

145. Si cet évènement est une décision juridictionnelle révélant la non-conformité d'une règle de droit fiscal dont il a été fait application à une règle de droit supérieure, ces dispositions permettent de rouvrir, à compter de la date à laquelle elle a été rendue, le délai de réclamation applicable, afin de permettre aux contribuables qui ne l'avaient pas fait à l'origine de présenter une réclamation tendant à la décharge ou à la réduction d'une imposition ou à l'exercice de droits à déduction tels qu'ils découlent de cette décision juridictionnelle.

Exemple - Une imposition mise en recouvrement le 1^{er} juillet 2005 s'est révélée non conforme à une règle de droit supérieure par une décision juridictionnelle intervenue le 1^{er} juillet 2008. Le contribuable auquel cette non-conformité a été révélée peut donc présenter une réclamation jusqu'au 31 décembre 2010.

146. Période sur laquelle peut porter la réclamation - Lorsque la non-conformité de la règle de droit dont il a été fait application à une règle de droit supérieure a été révélée par une décision juridictionnelle, l'action en restitution des sommes versées ou en paiement des droits à déduction non exercés, ou l'action en réparation du préjudice subi, ne peut porter que sur la période postérieure au 1^{er} janvier de la quatrième année précédant celle où la décision révélant la non-conformité est intervenue (LPF, art. L. 190, al. 4).

Il s'agit ici d'apprécier la recevabilité de la demande non pas au regard du délai dans lequel elle a été présentée (V. n° 143), mais au regard de la période sur laquelle portent les conclusions.

Cette « prescription » de quatre ans, qui est calée sur le principe de la déchéance quadriennale des créances sur l'État, a été instituée par la loi de finances rectificative pour 1989 (L. n° 89-936, 29-12-1989, art. 36) : il s'agissait alors de faire échec à l'interprétation de la Cour de cassation, selon laquelle devait s'appliquer la prescription trentenaire, nettement plus favorable au contribuable (V. JO Débats Sénat, 19-12-1989).

147. Cette limitation de la période couverte par la réclamation ne peut concerner que des contribuables qui sont des

tiers par rapport à la décision juridictionnelle révélant la non-conformité.

Le contribuable à l'origine de la décision juridictionnelle et à laquelle il est partie obtient naturellement la décharge ou la réduction d'une imposition ou le droit d'exercer une déduction quelle que soit la date à laquelle la décision a été rendue ou la période sur laquelle porte la réclamation.

Pour les autres contribuables qui se trouvent dans la même situation, la décision crée un nouveau droit leur permettant de réclamer le remboursement de l'impôt qu'ils ont, eux aussi, indûment acquitté, mais seulement pour les impôts versés à compter du 1^{er} janvier de la quatrième année précédant la date de la décision juridictionnelle de non-conformité.

148. Incidences au regard du contentieux de la responsabilité - Le contribuable qui désire être dédommagé du préjudice qu'il prétend avoir subi du fait de l'action des services fiscaux doit engager une procédure sur le plan du droit commun de la responsabilité de la puissance publique. Il résulte de la loi n° 68-1250 du 31 décembre 1968 que la demande de dommages et intérêts doit être présentée avant le 31 décembre de la quatrième année suivant celle au cours de laquelle l'existence de sa créance a été révélée à l'intéressé.

L'article L. 190 du LPF s'appliquant également à l'action en réparation du préjudice subi, une telle action ne peut porter que sur la période postérieure au 1^{er} janvier de la quatrième année précédant celle où la décision juridictionnelle de non-conformité est intervenue.

Exemple - Dans l'hypothèse déjà évoquée d'une imposition mise en recouvrement le 1^{er} juillet 2005 et révélée non conforme par une décision juridictionnelle intervenue le 1^{er} juillet 2008 :

► **Action en restitution des sommes versées ou en paiement des droits à déduction non exercés** : le contribuable peut présenter une réclamation jusqu'au 31 décembre 2010, mais celle-ci ne peut porter que sur la période postérieure au 1^{er} janvier 2004.

► **Action en réparation du préjudice subi** : le contribuable peut présenter une demande de dommages et intérêts jusqu'au 31 décembre 2012 mais elle ne peut porter que sur des faits intervenus depuis le 1^{er} janvier 2004.

Décisions juridictionnelles susceptibles de révéler la non-conformité

149. Juridictions nationales - Les décisions juridictionnelles visées par l'article L. 190, alinéa 4 sont :

► **dans les matières soumises à la compétence du juge administratif**, les décisions prononcées par :

– le tribunal administratif ou la cour administrative d'appel, lorsqu'elles ne sont pas susceptibles de recours ;

– le Conseil d'État (Doc. adm., 13 O-1142, § 2, 30-4-1996).

► **dans les matières soumises à la compétence de l'ordre judiciaire**, uniquement les décisions rendues par la Cour de cassation (Cass. com., 6-5-1996 ; BOI 13 O-4-96).

Les avis du Conseil d'État et de la Cour de cassation ne sont pas considérés comme des décisions de justice et n'entrent pas dans le champ du dispositif (Doc. adm., 13 O-1142, § 2, 30-4-1996).

150. Cour de Justice des communautés européennes

Les décisions de la CJCE constituent des décisions juridictionnelles susceptibles de révéler la non-conformité à une règle de droit supérieure, que la Cour se soit prononcée sur une action en manquement introduite par la Commission ou un État membre, ou sur une question préjudicielle soulevée par le juge national (Doc. adm., 13 O-1142, § 2, 30-4-1996).

En pratique, les contentieux fondés sur la révélation par la CJCE de la non-conformité du droit français au droit communautaire sont les plus fréquents.

RÉGIME NOUVEAU

151. Le présent article aménage sur deux points les règles applicables aux actions fondées sur la non-conformité de la règle de droit à une norme supérieure révélée par une décision juridictionnelle :

– d'une part, le point de départ de la période sur laquelle sont susceptibles de porter ces actions est fixé au 1^{er} janvier non plus de la quatrième année mais de la **troisième année** précédant celle où la décision juridictionnelle révélant la non-conformité est intervenue ;

– d'autre part, les **décisions juridictionnelles** susceptibles de révéler la non-conformité sont **définies précisément** par la loi.

► Réduction de la période sur laquelle peut porter la réclamation

Principe

152. L'action en restitution des sommes versées ou en paiement des droits à déduction non exercés, ou l'action en réparation du préjudice subi, ne peut désormais porter que sur la période postérieure au 1^{er} janvier de la **troisième année** précédant celle où la décision révélant la non-conformité est intervenue (LPF, art. L. 190, al. 4 modifié). La réduction de la période sur laquelle peuvent porter les actions limite donc la portée de la réouverture des délais de réclamation.

Initialement réduit à deux ans par le projet dans le but de l'aligner sur le délai de réclamation de droit commun, le nouveau délai a fait l'objet de vives critiques au cours des travaux parlementaires, les discussions ayant finalement abouti au choix d'un délai « intermé-

diaire », ayant également le mérite d'être aligné sur le délai applicable en matière de douanes (C. douanes, art. 352 ter).

153. Exemple - Toujours dans la même hypothèse où la décision juridictionnelle révélant la non-conformité intervient le 1^{er} juillet 2008 (V. n° 148) :

► **Action en restitution des sommes versées ou en paiement des droits à déduction non exercés** : le contribuable peut présenter une réclamation jusqu'au 31 décembre 2010, mais celle-ci ne peut porter que sur la période postérieure au 1^{er} janvier 2005 (au lieu du 1^{er} janvier 2004) ;

► **Action en réparation du préjudice subi** : le contribuable peut présenter une demande de dommages et intérêts jusqu'au 31 décembre 2012 mais elle ne peut porter que sur des faits intervenus depuis le 1^{er} janvier 2005 (au lieu du 1^{er} janvier 2004).

Contentieux visés

154. Cette réduction de la période couverte par la réclamation vise à réduire l'impact budgétaire lié à la non-conformité de certaines impositions avec le droit communautaire.

En effet, bien que le nouveau dispositif fixe des règles générales, les contentieux en cours concernent plus particulièrement certaines impositions au regard du droit communautaire, notamment :

– la taxe sur les achats de viande, ou taxe d'équarrissage, supprimée par l'article 28 de la loi de finances pour 2004 (L. n° 2003-1311, 30-12-2003) ;

– la taxe sur certaines dépenses de publicité assises sur les dépenses de réalisation et de distribution d'imprimés publicitaires ainsi que sur les annonces et insertions dans les journaux gratuits (CGI, art. 302 bis MA) ;

– la rémunération pour copie privée, dite « taxe sur les CD » (C. propriété intellectuelle, art. L. 311-3 à L. 311-8).

La remise en cause de ces dispositifs fiscaux représente des enjeux croissants pouvant se chiffrer en centaines de millions d'euros pour les prochaines années (V. Rapp. Sénat n° 99 (2005-2006), T. III).

155. Si aucune question préjudicielle au sujet de ces impositions n'a encore été posée à la CJCE, pas plus que le Conseil d'État n'a été saisi pour avis, un arrêt de ce dernier pourrait prochainement juger que les règles de droit ayant institué ces taxes ne sont pas conformes au droit communautaire. La nouvelle « prescription » de trois ans s'appliquerait donc aux contribuables qui profiteraient de la réouverture des délais de réclamation pour obtenir la restitution des sommes indûment versées (V. Rapp. AN n° 2568 (2005-2006), T. III).

156. Pour les contentieux engagés sur la base d'une décision juridictionnelle de non-conformité déjà rendue, le nouveau délai n'a pas vocation à s'appliquer (V. n° 157).

Entrée en vigueur

157. En application du II du présent article, les nouvelles dispositions s'appliquent aux réclamations invoquant la non-conformité d'une règle de droit à une norme supérieure révélée par une **décision juridictionnelle ou un avis rendu au contentieux intervenu à compter du 1^{er} janvier 2006**.

Les contentieux engagés sur la base d'une décision de non-conformité rendue avant le 1^{er} janvier 2006 ne sont donc pas concernés par le nouveau délai et les réclamations peuvent porter sur les quatre années précédant la décision.

Les réclamations fondées sur une décision ou un avis de non-conformité rendus à compter du 1^{er} janvier 2006 ne peuvent porter que sur les trois années précédant la décision.

► Définition légale des décisions juridictionnelles susceptibles de révéler la non-conformité

158. Le présent article étend les dispositions de l'article L. 190, al. 4 du LPF aux **avis rendus au contentieux** et introduit dans le texte une **énumération précise et limitative des décisions et avis** pouvant servir de fondement à l'action.

Juridictions concernées

159. Quatre juridictions peuvent désormais prononcer des décisions susceptibles de révéler la non-conformité d'une règle de droit (LPF, art. L. 190, al. 5 nouveau) :

- le **Conseil d'État**,
- la **Cour de cassation**,
- le **Tribunal des conflits**,
- la **Cour de justice des Communautés européennes**.

160. Cette nouvelle définition permet d'étendre le dispositif aux arrêts du Tribunal des conflits qui, dans l'exercice de sa mission de résolution des conflits de compétence entre les juridictions de l'ordre judiciaire et les juridictions de l'ordre administratif, a déjà été conduit à faire apparaître la non-conformité à une règle de droit supérieure.

161. Par ailleurs, la définition légale met fin aux différences qui existaient entre les juridictions administratives et les juridictions judiciaires (V. n° 149).

On observera à cet égard que les jugements des tribunaux administratifs et les arrêts des cours administratives d'appel ne sont plus aux nombres des décisions pouvant révéler la non-conformité d'une règle de droit.

Nature des décisions

162. Juridictions nationales - Le nouveau texte inclut les **avis rendus au contentieux par le Conseil d'État et la Cour de cassation** dans le champ des décisions juridictionnelles pouvant révéler la non-conformité de la règle de droit à une norme supérieure alors que, jusqu'à présent, ces avis étaient exclus expressément du dispositif par la doctrine administrative (V. n° 149). Sont visés :

- les avis rendus par le Conseil d'État en application de l'article L. 113-1 du Code de justice administrative ;
- les avis rendus par la Cour de cassation en application de l'article L. 151-1 du Code de l'organisation judiciaire.

De tels avis sont rendus lorsque les juridictions du fond, avant de statuer sur une requête soulevant une **question de droit nouvelle, présentant une difficulté sérieuse et se posant dans de nombreux litiges**, ont transmis le dossier de l'affaire au Conseil d'État ou à la Cour de cassation, qui examinent alors dans un délai de **trois mois** la question soulevée. Il est sursis à toute décision au fond jusqu'à l'avis du Conseil d'État ou de la Cour de cassation ou, à défaut, jusqu'à l'expiration de ce délai.

Ces avis étant rendus dans des délais plus brefs que la décision juridictionnelle, cette mesure de simplification tend à accélérer les réclamations fondées sur la non-conformité à une règle de droit supérieure.

163. La date à prendre en compte pour le calcul des délais de réclamation et de la période couverte par la réclamation est celle de l'avis rendu au contentieux et non celle du jugement (ou de l'arrêt) prononcé à sa suite par la juridiction qui l'a sollicité (V. Rapp. AN n° 2568 (2005-2006), T. III).

Entrée en vigueur : en application du II du présent article, la possibilité d'invoquer les avis du Conseil d'État ou de la Cour de cassation à l'appui d'un recours en non-conformité s'applique aux réclamations invoquant un **avis intervenu à compter du 1^{er} janvier 2006**.

164. Cour de justice des Communautés européennes - Concernant la CJCE, le nouveau texte ajoute les décisions se prononçant sur un recours en annulation.

Ainsi, les décisions pouvant révéler la non-conformité sont les arrêts de la Cour se prononçant sur :

- un **recours en annulation** ;

Le recours en annulation a pour objet de faire annuler un acte pris par une institution communautaire. Il est ouvert aux États membres, au Conseil, à la Commission et au Parlement. Concernant les autres requérants, on distingue les situations suivantes :

- dans le cadre du traité CECA, seules peuvent agir les entreprises et associations d'entreprises qui exercent certaines activités, et elles ne peuvent attaquer que les décisions et recommandations générales qu'elles estiment entachées de détournement de pouvoir à leur égard ;
- dans le cadre des traités CE ou CEEA, les particuliers peuvent agir s'ils démontrent un intérêt à agir : ils ne peuvent attaquer que les décisions dont ils sont destinataires ou les décisions qui, prises sous l'apparence d'un règlement ou d'une décision adressée à une autre personne, les concernent directement et individuellement.

- une **action en manquement** ;

L'action en manquement est une demande introduite par la Commission ou un autre État membre afin de voir constater une violation par un État membre de ses obligations communautaires malgré l'invitation à s'y conformer présentée par la Commission.

– une question préjudicielle.

On rappelle que le renvoi préjudiciel permet au juge national de surseoir à statuer en attendant que la question de droit communautaire qui se pose à lui soit résolue par la CJCE.

Entrée en vigueur

165. À défaut de disposition particulière et en application de l'article 1, II, 3° de la présente loi, ces dispositions s'appliquent à compter du 1^{er} janvier 2006.

En vertu de l'article L. 284 du LPF, selon lequel les règles de procédure ne s'appliquent qu'aux formalités accom-

plies après leur date d'entrée en vigueur, elles devraient donc s'appliquer aux réclamations introduites à compter du 1^{er} janvier 2006.

S'agissant toutefois des avis rendus au contentieux par le Conseil d'État et la Cour de cassation, on rappelle que ces avis ne sont invocables que s'ils ont été rendus à compter du 1^{er} janvier 2006 (V. n° 163), et ce même si la réclamation a été introduite à compter du 1^{er} janvier 2006. ■

Mesures fiscales diverses

166. Parmi les autres dispositions fiscales de la loi de finances pour 2006, nous signalons également :

► le relèvement de certains taux de la taxe perçue au profit des centres techniques de la mécanique qui sont fixés (Art. 131) :

– à 0,091 % (au lieu de 0,082 %) pour les produits des secteurs de la mécanique, des matériels et consommables de soudage, et du décolletage,

– à 0,25 % (au lieu de 0,225 %) pour les produits du secteur de la construction métallique,

– à 0,14 % (inchangé) pour les produits du secteur des matériels aéronautiques et thermiques.

La taxe perçue par ces centres est l'ancienne taxe parafiscale COREM transformée depuis le 1^{er} janvier 2004 en une taxe fiscale pour le développement des industries des secteurs d'activités de mécanique, de matériels et consommables de soudage, de décolletage, de construction métallique et de matériels aéronautiques et thermiques (L. fin. rect. 2003, n° 2003-1312, art. 71, E, VII ; V. revue D.O. 1/2004, §§ 512).

► l'abaissement et la modification du champ d'application de la réduction de taxe intérieure de consommation sur les produits pétroliers (TIPP) prévu par l'article 265 bis A du Code des douanes (Art. 19, II et 20). Ainsi, le montant de la réduction est désormais fixé comme suit à compter du 1^{er} janvier 2006 :

– 25 €/hl (au lieu de 33 €) pour les esters méthyliques d'huile végétale incorporés au gazole ou au fioul domestique,

– 33 €/hl (au lieu de 38 €) pour le contenu en alcool des dérivés de l'alcool éthylique incorporés aux supercarburants dont la composante alcool est d'origine agricole,

– 33 €/hl (au lieu de 37 €) pour l'alcool éthylique d'origine agricole incorporé directement aux supercarburants,

– 25 €/ hl au biogazole de synthèse,

– 30 €/hl aux esters éthyliques d'huile végétale, incorporés au gazole ou au fioul domestique.

En outre et à compter de la même date, l'article 20 de la présente loi de finances réserve aux seuls alcools éthyliques non dénaturés (nomenclature douanière combinée NC 220710) l'application de la réduction du montant de la TIPP (C. des Douanes, art. 265 bis A, 1 bis nouveau),

► les modifications apportées aux règles de territorialité de la TGAP (C. des Douanes, art. 266 quinquies), à savoir le report de la date d'entrée en vigueur dans les DOM de la taxe au 1^{er} janvier 2010, ainsi que la limitation du champ d'application de la taxe aux gazoles et au supercarburant utilisés comme carburants. En outre, il est prévu de majorer progressivement, jusqu'au 1^{er} janvier 2010, le taux de la taxe afin d'atteindre le seuil de 7 % (Art. 19, I). Le taux de la TGAP est ainsi fixé à :

– 1,75 % en 2006,

– 3,50 % en 2007 (majoration de 1,75 point),

– 5,75 % en 2008 (majoration de 2,25 points),

– 6,25 % en 2009 (majoration de 0,50 point),

– 7% en 2010 (majoration de 0,75 point).

Le taux de la taxe est toutefois diminué, du rapport entre les quantités, exprimées en pouvoir calorifique inférieur, de biocarburant et les quantités de carburants soumises à la taxe.

Le présent article crée en outre des certificats représentatifs des quantités, exprimées en pouvoir calorifique antérieur, de biocarburants incorporés, qui doivent être émis par les redevables, lors de la mise à la consommation des carburants et selon des modalités qui seront fixées par décret. Ces certificats devront être joints à la déclaration annuelle et seront cessibles entre redevables de la TGAP selon des modalités définies par décret. ■

MESURES SOCIALES

AIDES À L'EMPLOI

Zones franches urbaines

Étude S-15 450

Diminution du plafond d'exonération de charges sociales sur salaires pour les entreprises implantées en ZFU (Art. 162)

À compter du 1^{er} janvier 2006, le plafond de salaire exonéré de charges sociales appliqué par les entreprises et les associations implantées dans les ZFU éligibles au dispositif d'exonération, est réduit de 1,5 SMIC à 1,4 SMIC, pour limiter l'impact des relèvements importants du SMIC depuis 2002.

Cette mesure s'applique aux salaires versés à compter du 1^{er} janvier 2006, toujours dans la limite de 50 salariés pour les entreprises et de 15 salariés pour les associations.

Jusqu'au 31 décembre 2005, les règles d'exonération en vigueur continuent à s'appliquer.

RÉGIME ACTUEL

167. Le dispositif d'exonération de cotisations sociales pour favoriser l'implantation des petites et moyennes entreprises dans les zones franches urbaines, a fait l'objet, depuis son institution en 1997, de nombreuses adaptations législatives.

Il existe aujourd'hui quatre-vingt-cinq zones franches urbaines :

- quarante-quatre, dites « ZFU de première génération », ouvertes au 1^{er} janvier 1997 jusqu'au 31 décembre 2007 ;
- quarante et une nouvellement créées, dites « ZFU de seconde génération », ouvertes du 1^{er} août 2003 jusqu'au 31 décembre 2008.

Le Premier ministre a annoncé lors de sa conférence de presse du 1^{er} décembre dernier, la création de 15 nouvelles zones franches urbaines en 2006.

Lorsqu'il remplit les conditions d'éligibilité au régime d'exonération, l'employeur bénéficie alors pendant cinq ans d'une exonération totale des charges sociales patronales pour 50 emplois sur la zone. Les associations peuvent également bénéficier de ce régime d'exonération dans la limite de 15 emplois.

168. Cotisations et contributions exonérées - L'exonération s'applique aux cotisations et contributions patronales dues au titre :

- des assurances sociales (maladie-maternité, vieillesse, veuvage, invalidité et décès),

- des allocations familiales,
- des accidents du travail,
- des cotisations et contributions au FNAL,
- du versement de transport.

En revanche, les cotisations salariales, la CSG, la CRDS et la contribution de solidarité autonomie restent dues, comme les cotisations (patronales et salariales) de retraite complémentaire et d'assurance chômage.

169. Plafonds d'exonération - L'exonération porte sur les gains et rémunérations, au sens de l'article L. 242-1 du Code de la sécurité sociale, versés au salarié ouvrant droit à l'avantage au cours d'un mois civil dans la limite du produit du nombre d'heures rémunérées par le montant du SMIC majoré de 50 % (soit 1,5 SMIC), cette limite étant déterminée à chaque versement de la rémunération, en fonction du SMIC en vigueur à la date de ce versement.

Relevons que pour les salariés dont la rémunération n'est pas établie selon un nombre d'heures de travail, le nombre d'heures pris en compte est égal à la durée collective du travail applicable dans l'établissement calculée sur le mois ; à défaut, il est égal à la durée légale du travail calculée sur le mois, soit 151,67 heures. Sur les autres particularités, V. étude S-15 450-58 et s.

Elle ne s'applique qu'au titre de 50 salariés au maximum, cette limite étant appréciée au premier jour de chaque mois.

Sur les modalités de calcul de cette limite, V. étude S-15 450-61 et s.

RÉGIME NOUVEAU

170. Le présent article réduit le plafond des rémunérations éligibles à l'exonération de cotisations et contributions sociales : à compter du 1^{er} janvier 2006, le plafond mensuel exonéré par salarié est abaissé de 1,5 SMIC à 1,4 SMIC (L. n° 96-987, 14-11-1996, art. 12, I complété) ; les gains et rémunérations versés à compter du 1^{er} janvier 2006 aux salariés ouvrant droit à l'exonération seront donc calculés par les employeurs éligibles dans la limite du produit du nombre d'heures rémunérées par le montant du SMIC majoré de 40 %.

Jusqu'au 31 décembre 2005, l'exonération reste calculée sur la base du produit du nombre d'heures rémunérées par le montant du SMIC majoré de 50 % (soit 1,5 SMIC).

L'exonération s'appliquera, comme auparavant, dans la limite de 50 salariés au maximum.

Cette mesure est destinée à mieux cibler les exonérations de charges en zone franche urbaine et à limiter l'impact des relèvements importants du SMIC depuis 2002, ce qui a conduit à faire croître le plafond mensuel exonéré par salarié en ZFU.

Elle devrait donner lieu à une mesure d'économie de 21 millions d'euros en 2006 sur le montant des exonérations de charges compensées par l'État.

171. Ce nouveau plafond d'exonération est également applicable aux **associations implantées dans les zones franches urbaines** qui peuvent bénéficier du dispositif depuis la loi n° 2003-710 du 1^{er} août 2003, sous réserve de certaines conditions particulières (L. n° 96-987 du 14-11-1997, art. 12-1. - V. étude S-15 360-54) ; toutefois, cette exonération ne s'applique aux associations que dans la limite de 15 emplois.

L'article 12-1 de la loi du 14 novembre 1997 renvoie, s'agissant de l'assiette de l'exonération, à l'article 12, I modifié par le présent article.

172. Entrée en vigueur - À défaut de précision particulière dans le texte, cette exonération s'applique, à compter du 1^{er} janvier 2006, aux entreprises et associations qui sont déjà entrées dans le dispositif, comme à celles qui s'implanteront dans ces zones pendant les périodes d'accès ouvertes. ■

AIDES À L'EMPLOI

Hôtels-cafés-restaurants

Études S-20 200 et S-80 200

Prorogation pour un an du dispositif d'aide publique au secteur des hôtels, cafés et restaurants (Art. 160)

Le dispositif de soutien à l'emploi dans le secteur des hôtels-cafés-restaurants, qui devait s'appliquer jusqu'à la fin de l'année 2005, est reconduit jusqu'au 31 décembre 2006, à défaut d'accord entre les États membres de l'Union européenne sur l'application du taux réduit de TVA au secteur de la restauration.

173. Le dispositif temporaire de soutien à l'emploi dans le secteur des hôtels-cafés-restaurants, hors restauration collective, a été mis en place par l'article 10 de la loi pour le soutien à la consommation et à l'investissement (Loi Sarkozy), essentiellement dans le but de compenser l'absence de baisse du taux de la TVA dans la profession, et de rendre plus attractif ce secteur à forte intensité de main d'œuvre (L. n° 2004-804, 9-8-2004 ; V. D.O Actualité 29/2004, §§ 367 et s.).

Cette mesure constituait alors la contrepartie d'engagements de la profession, notamment la suppression du système dérogatoire du SMIC hôtelier, pris par avenant à la convention collective nationale, et ratifié le 22 juillet 2004.

Régime de l'aide

174. Financée par l'État, cette aide temporaire est applicable pour les périodes d'emploi accomplies du 1^{er} juillet 2004 au 31 décembre 2005, et comporte deux volets :

► **une aide aux employeurs**, qui prend la forme d'une prime :

- de 114,40 € par mois et par salarié dont le salaire horaire, hors avantages en nature, est égal au SMIC,
- d'une aide proratisée pour ceux dont le salaire horaire, hors avantages en nature, est supérieur au SMIC.

Le montant de l'aide est égal à 143 € multiplié par un coefficient spécifique, déterminé en fonction du chiffre d'affaires résultant de l'activité de restauration sur place (D. n° 2004-1239, 22-11-2004. - V. D.O Actualité 42/2004, § 123).

Cette aide est versée à l'employeur tous les 3 mois.

► **une aide en faveur du conjoint collaborateur des travailleurs indépendants**, qui consiste en une prise en charge de la moitié de la cotisation minimale d'assurance vieillesse et d'invalidité-décès des professions artisanales, industrielles et commerciales, pour la période du 1^{er} janvier au 31 décembre 2005 (V. D.O Actualité 42/2004, §§ 126 et s.).

Cette aide est soumise à la condition de l'adhésion volontaire du conjoint (CSS, art. L. 742-6, 5°) et s'il n'a pas été demandé que l'assiette de la cotisation due soit fixée à une fraction du revenu professionnel du chef d'entreprise.

Reconduction du dispositif d'aide en 2006

175. L'aide temporaire de soutien à l'emploi dans le secteur des hôtels-cafés-restaurants est **reconduite jusqu'au 31 décembre 2006**, comme le précise dorénavant l'article 10, I et II modifié de la loi n° 2004-804 du 9 août 2004.

Cette mesure marque l'engagement du gouvernement de prendre acte de l'absence d'accord intervenu entre les États membres de l'Union européenne sur l'application du taux réduit de TVA au secteur de la restauration.

Le Conseil européen du 16 décembre dernier n'a pas réglé la question de la réduction du taux de la TVA dans les secteurs de la restauration et des travaux dans les logements. La présidence britannique a retiré ce sujet de l'ordre du jour pour des raisons pratiques, et l'a reporté au conseil Ecofin du 24 janvier. ■

ASSURANCE CHÔMAGE

Financement des allocations de solidarité

Études S-60 350, S-10 800-40 et S-15370

Extension du champ des allocations prises en charge par le Fonds de solidarité (Art. 161)

176. Le Fonds de solidarité institué par la loi n° 82-939 du 4 novembre 1982 a pour mission de financer les allocations de solidarité versées aux demandeurs d'emploi qui ont épuisé leurs droits à l'assurance chômage : allocation de solidarité spécifique (ASS) ; allocation équivalent retraite (AER) et aide aux chômeurs créateurs d'entreprises bénéficiant de l'ASS (ACCRE-ASS).

Ce fonds est alimenté par la cotisation de solidarité versée par les fonctionnaires (1 % du salaire brut) et une subvention d'équilibre de l'État.

177. Le présent article étend le champ des allocations prises en charge par le Fonds de solidarité :

– d'une part, à l'**allocation forfaitaire** versée par les Assédic aux titulaires d'un contrat nouvelles embauches dont le contrat est rompu avant qu'ils n'aient pu acquérir des droits à l'assurance chômage (V. étude S-10 800-40 et s.) ;

– d'autre part, aux **aides** qui sont versées aux employeurs ayant conclu un **contrat d'avenir** ou un **contrat d'insertion-revenu minimum d'activité** (CI-RMA) (V. étude S-15 370) lorsqu'elle prend la forme de l'activation de l'Allocation de solidarité spécifique perçue par le bénéficiaire de ce contrat. ■

ASSURANCE CHOMAGE

Régime de solidarité

Étude S-60 350-27

Remplacement de l'allocation d'insertion par une allocation temporaire d'attente réservée aux demandeurs du droit d'asile (Art. 154)

L'allocation d'insertion est remplacée par une nouvelle allocation dénommée « allocation temporaire d'attente » destinée principalement à subvenir aux besoins des ressortissants étrangers, demandeurs du droit d'asile.

Versée par les Assédic, l'allocation est attribuée mensuellement pendant toute la durée d'instruction de la demande d'asile, y compris en cas de recours devant la Commission de recours des réfugiés.

Il en va de même pour les ressortissants étrangers demandeurs de la protection temporaire et de la protection subsidiaire.

RÉGIME ACTUEL

178. Bénéficiaires de l'allocation d'insertion - Bénéficiaire de l'allocation d'insertion les demandeurs d'emploi qui ne peuvent justifier d'une activité salariée suffisante pour ouvrir droit à l'allocation d'assurance chômage (allocation d'aide au retour à l'emploi) et qui relèvent des catégories suivantes :

– les détenus libérés lorsque leur détention est supérieure à 2 mois (C. trav., art. L. 351-9, 3°),

– les rapatriés (en pratique, ce statut ne s'applique plus : les personnes concernées par ce statut aujourd'hui sont à l'âge de la retraite) ;

– les apatrides et les réfugiés résidant régulièrement en France (C. trav., art. R. 351-10) ;

– les demandeurs d'asile qui ont présenté une demande tendant à bénéficier du statut de réfugié auprès de l'OFPPA (C. trav., art. R. 351-10, 2°) ;

Toutefois, le versement aux intéressés de l'allocation d'insertion est suspendu lorsque leur séjour dans un centre d'hébergement est entièrement pris en charge par l'aide sociale.

– les salariés expatriés non couverts par le régime d'assurance chômage et qui, lors de leur retour en France, justifient d'une durée de travail de 182 jours au cours des

douze mois précédant la fin de leur contrat de travail (C. trav., art. R. 351-10, 3°) ;

– les salariés victimes d'accidents du travail ou de maladies professionnelles dont le contrat de travail est, en application de l'article L. 122-32-1 du Code du travail, suspendu après déclaration de consolidation par la caisse d'assurance maladie et qui sont en attente d'un stage de réadaptation, de rééducation ou de formation professionnelle (C. trav., art. R. 351-10, 4°).

179. Conditions d'attribution - L'allocation d'insertion est attribuée aux personnes susvisées dès lors qu'elles remplissent les conditions suivantes :

– leurs ressources ne doivent pas dépasser un plafond (90 fois le montant journalier de l'allocation d'insertion pour une personne seule (180 fois pour un couple) (C. trav., art. R. 351-11), soit en 2005 : 887,40 € pour une personne seule et de 1 774,80 € pour un couple).

– elles doivent être inscrites comme demandeur d'emploi dans les 12 mois qui suivent le rapatriement, la délivrance de la carte de réfugié ou de la demande d'asile, ou de la fin du contrat de travail ou de la déclaration de la consolidation.

– elles ne doivent pas justifier de références de travail suffisantes pour ouvrir droit à l'allocation d'aide au retour à l'emploi (C. trav., art. R. 351-9).

180. Montant et durée de l'indemnisation - Le montant journalier de l'allocation est fixé par décret (depuis le 1^{er} janvier 2005, il est à 9,86 €) et révisé une fois par an également par décret en fonction de l'évolution des prix (C. trav., art. L. 351-9).

RÉGIME NOUVEAU

182. Le présent article recentre le bénéfice de l'allocation d'insertion en faveur des **ressortissants étrangers, demandeurs du droit d'asile, qui souhaitent bénéficier du statut de réfugié.**

Désormais dénommée « **allocation temporaire d'attente** » et codifiée aux articles L. 351-9 à L. 351-9-5 du Code du travail, elle consiste en effet à assurer principalement la subsistance de ces personnes pendant la durée d'instruction de leur demande d'asile.

Un décret en Conseil d'État précisera les modalités d'application de cette nouvelle allocation (C. trav., art. L. 351-9-5)

En 2004, sur 49 000 bénéficiaires de l'allocation, 41 258 étaient des demandeurs d'asile, soit 86 % de l'ensemble des bénéficiaires, contre 84,2 % en 2003. La loi de finances pour 2005 prévoyait 48 315 bénéficiaires, dont 40 680 demandeurs d'asile, pour un coût total de 180 millions d'euros, dont 152 millions d'euros au titre des demandeurs d'asile.

183. L'allocation temporaire d'attente peut également bénéficier aux ressortissants étrangers :

- bénéficiaires de la **protection temporaire** (V. n° 190) ;
- titulaires d'une **autorisation provisoire de séjour** en application de l'article L. 316-1 du même code (V. n° 191).

Peuvent également bénéficier de la nouvelle allocation les « **personnes en attente de réinsertion** ». Selon les informations figurant dans les documents parlementaires, cette catégorie concernerait les détenus libérés ou les expatriés.

184. En revanche, les rapatriés, les salariés victimes d'accidents du travail ou de maladies professionnelles en attente d'un stage de réadaptation, de rééducation ou de formation professionnelle qui bénéficiaient jusqu'alors de l'allocation d'insertion ne sont plus expressément visés parmi les bénéficiaires de la nouvelle allocation.

185. Entrée en vigueur - À défaut de disposition particulière et en application de l'article 1, II, (3°) de la loi de finances, ces nouvelles dispositions sont **applicables à compter du 1^{er} janvier 2006**, sous réserve de la publication du décret d'application.

► Bénéficiaires

Ressortissants étrangers demandeurs du droit d'asile

186. Demande du statut de réfugié - La loi vise comme pour l'allocation d'insertion, les ressortissants étrangers :

- dont le titre de séjour ou le récépissé de demande de titre de séjour mentionne qu'ils ont **sollicité l'asile en France**, et,
- qui ont présenté une demande tendant à bénéficier du **statut de réfugié** (C. trav., art. L. 351-9, I.)

Sont visés ici les ressortissants qui sollicitent le statut de réfugié :
– soit au titre de la Convention de Genève de 1951 (droit d'asile conventionnel) qui applique ce statut à toute personne, qui craignant

181. L'allocation d'insertion est versée par les ASSEDIC pour une première période de 6 mois, renouvelable dans la limite de 12 mois.

Le droit à l'allocation ne peut être ouvert qu'une seule fois au titre des situations susvisées.

L'allocation est financée par le Fonds de solidarité.

avec raison d'être persécutée du fait de sa race, de sa religion, de sa nationalité, de son appartenance à un certain groupe social ou de ses opinions politiques, se trouve hors du pays dont elle a la nationalité et qui ne peut ou, du fait de cette crainte, ne veut se réclamer de la protection de ce pays ou de l'asile constitutionnel ;

– soit au titre la loi n° 98-349 du 11 mai 1998 relative à l'entrée et au séjour des étrangers en France et au droit d'asile qui reprend l'alinéa 4 du préambule de la Constitution de 1946 : « Tout homme persécuté en raison de son action en faveur de la liberté a droit d'asile sur les territoires de la République (droit d'asile constitutionnel).

L'Office français de Protection des Réfugiés et Apatrides (OFPRA) a pour double mission de reconnaître la qualité de réfugié à ceux qui la sollicitent et d'assurer la protection juridique et administrative des réfugiés et apatrides. L'instance d'appel est la Commission des Recours des Réfugiés (CRR).

187. Toutefois la loi impose désormais pour cette catégorie plusieurs conditions restrictives :

► elle impose une **limite d'âge** ce qui n'était pas le cas antérieurement pour l'allocation d'insertion ; les bénéficiaires doivent avoir **atteint l'âge de dix-huit ans révolus**.

Pour l'allocation d'insertion, aucune limite d'âge n'était fixée précisément. Le seuil implicite était celui de 16 ans, âge limite de scolarité obligatoire. Au-delà un jeune qui poursuivait une formation assimilée à une formation initiale ne pouvait percevoir l'allocation sauf si cette formation était considérée comme une insertion professionnelle.

► l'allocation n'est ouverte qu'aux personnes demandant à jouir du statut de réfugié : dès lors, si les circonstances à la suite desquelles elles ont été reconnues comme réfugiés ont cessé d'exister, ou si elles proviennent d'un pays considéré comme un pays d'origine sûr, elles ne peuvent pas bénéficier de l'allocation.

Ressortissants étrangers demandeurs de la protection subsidiaire

188. La protection subsidiaire est une procédure particulière introduite par la loi n° 2003-1176 du 10 décembre 2003 modifiant la loi du 25 juillet 1952 relative au droit d'asile, qui permet de protéger les personnes qui ne remplissent pas les conditions pour être reconnues réfugiées sur la base de la Convention de Genève mais qui sont pourtant exposées en cas de retour dans leur pays à des « menaces graves ». La demande est déposée auprès de l'OFPRA, sous le contrôle de la Commission des Recours des Réfugiés (CRR).

Sont considérées comme des « menaces graves », la peine de mort, le risque de « torture, de peines ou traitements inhumains ou dégradants », ou le fait d'être exposé à des « menaces graves, directes et personnelles contre sa vie ou sa personne en raison d'une situation de violence généralisée résultant d'une situation de conflit armé interne ou international », à condition de ne pas être un combattant (art. 2-II-2°, Conv. Genève).

189. Les ressortissants étrangers sollicitant cette protection pourront également bénéficier de l'allocation temporaire d'attente alors qu'ils ne pouvaient pas jusqu'alors bénéficier de l'allocation d'insertion.

Ressortissants étrangers bénéficiaires de la protection temporaire

190. La loi ouvre droit à l'allocation temporaire d'attente les ressortissants étrangers bénéficiaires de la protection temporaire. Cette catégorie ne pouvait pas bénéficier auparavant de l'allocation d'insertion.

Sont visés ici ceux qui bénéficient de la protection particulière instituée par la directive européenne du 20 juillet 2001 qui impose en effet aux États membres de mettre en place un dispositif exceptionnel assurant, en cas d'afflux massif de personnes déplacées, une protection immédiate et temporaire à ces personnes, lorsque le système d'asile risque de ne pouvoir traiter ce flux sans provoquer d'effets contraires à son bon fonctionnement. L'afflux massif est défini comme l'arrivée dans la Communauté d'un nombre important de personnes déplacées, en provenance d'un pays ou d'une zone géographique déterminée, qui ne peuvent rentrer dans leur pays d'origine (Dir. n° 2001/55/CE du 20-7-2001 - C. entrée et séjour des étrangers, art. L. 811-1).

Selon la directive, les États membres sont tenus par exemple de délivrer des documents de séjour aux personnes bénéficiant de la protection temporaire et de s'assurer qu'elles peuvent facilement (et gratuitement) obtenir des visas. Les États membres garantissent également aux bénéficiaires de la protection temporaire l'accès à une activité professionnelle (salariée ou non salariée), dans les mêmes conditions que les réfugiés, à un hébergement, au soutien nécessaire en matière d'aide sociale, de subsistance et de soins médicaux, au système d'éducation et de formation national.

Ressortissants étrangers ayant une autorisation provisoire de séjour

191. Les ressortissants étrangers qui ont obtenu une autorisation provisoire de séjour délivrée en application de l'article L. 316-1 Code de l'entrée et du séjour des étrangers et du droit d'asile (victime du proxénétisme, de la traite des êtres humains, etc) bénéficient également de l'allocation temporaire d'attente. Cette catégorie n'était pas visé jusqu'alors par les textes régissant l'allocation d'insertion

► Conditions d'attribution

Condition de ressources

192. L'allocation temporaire d'attente, comme l'allocation d'insertion demeure attribuée sous conditions de ressources pour ce qui est des ressortissants étrangers demandeurs du droit d'asile (C. trav., art. L. 351-9, I.). Les plafonds seront fixés par décret.

La loi prévoit cette condition pour les seuls ressortissants étrangers demandeurs du droit d'asile. En revanche, rien n'est précisé expressément pour les autres catégories.

Condition de non prise en charge au titre de l'aide sociale

193. La loi exclut du bénéfice de l'allocation les bénéficiaires susvisés (V. n° 186 à 191) lorsque :

- ils bénéficient d'ores et déjà d'une prise en charge dans un centre d'hébergement au titre de l'aide sociale, ou
- ils auront refusé cette offre d'hébergement.

Si ce refus est manifesté après que l'allocation a été préalablement accordée, le bénéfice de l'allocation est perdu au terme du mois qui suit l'expression de ce refus.

De même, les personnes qui ne sont pas dans un centre d'hébergement doivent attester de leur adresse de domiciliation effective auprès des organismes chargés du service de l'allocation, sous peine d'en perdre le bénéfice.

Les autorités compétentes de l'État adressent mensuellement aux organismes chargés du service de l'allocation les informations relatives aux offres de prise en charge qui ont été formulées ainsi qu'aux refus auxquels celles-ci ont, le cas échéant, donné lieu.

► Montant et modalités de versement de l'allocation

Montant

194. Le montant de l'allocation est fixé par décret et est révisé, le cas échéant, une fois par an, en fonction de l'évolution des prix hors tabac prévue dans le rapport économique, social et financier annexé au projet de loi de finances de l'année (C. trav., art. L. 351-9-3).

Cette allocation est gérée par l'UNEDIC et non plus par le Fonds de solidarité (C. trav., art. L. 351-9-4) et versée mensuellement, à terme échu (C. trav., art. L. 351-9-2.)

Durée d'indemnisation

195. La loi prévoit désormais que l'allocation temporaire d'attente est versée aux personnes dont la demande d'asile n'a pas fait l'objet d'une décision définitive. Le versement de l'allocation prend fin au terme du mois qui suit celui de la notification de la décision définitive concernant cette demande.

Autrement dit, l'allocation est versée pendant toute la durée d'instruction de la demande d'asile, y compris en cas de recours devant la Commission de recours des réfugiés. Il en va de même pour les bénéficiaires de la protection temporaire et subsidiaire.

En conséquence, les personnes qui se sont vus reconnaître la qualité de réfugiés ne pourront pas bénéficier de l'allocation. Elles pourront bénéficier en revanche du revenu minimum d'insertion.

La loi prévoit que les organismes chargés du service de l'allocation sont destinataires mensuellement des informations relatives à l'état d'avancement de la procédure d'examen du dossier de demande d'asile. ■

ASSURANCE MALADIE

Couverture maladie universelle

Étude S-35 300

Aménagement des modalités d'appréciation des ressources pour l'accès à la CMU-complémentaire (Art. 155)

Le présent article modifie les modalités d'appréciation des ressources pour l'ouverture du droit à la CMU-complémentaire.

Pour les demandes établies à compter du 1^{er} janvier 2006, les aides personnelles au logement sont prises en compte selon des modalités identiques au régime du RMI.

RÉGIME ACTUEL

196. La couverture maladie universelle de base permet à toute personne qui n'est pas couverte à un autre titre par un régime d'assurance maladie et résidant en France métropolitaine ou dans un DOM de façon stable et régulière (c'est-à-dire de manière ininterrompue depuis plus de 3 mois), d'être prise en charge par le régime général au titre des prestations en nature de l'assurance maladie (V. étude S-75 100-47).

197. Conditions d'accès à la CMU complémentaire - Dans le cas où les ressources du foyer sont inférieures à un certain plafond, les personnes bénéficiant de la CMU peuvent, en outre, de bénéficier d'une garantie complémentaire santé gratuite, sans avoir à faire l'avance de frais, pendant un an.

198. Plafond de ressources - Cette couverture complémentaire s'adresse aux personnes dont les revenus sont inférieurs à un plafond annuel déterminé chaque année par décret (CSS, art. L. 861-1). Ce plafond est fixé, à compter du 1^{er} juillet 2005, à 7045,97 € pour une personne seule (CSS, art. D. 861-1), et peut varier selon la composition du foyer et le nombre de personnes à charge.

199. Modalités d'appréciation des ressources - Pour le calcul du plafond de ressources au-delà duquel l'accès à la CMU-C n'est plus ouvert (soit 7 045,97 € au 1^{er} juillet 2005) :

► sont pris en compte, après déduction toutefois des charges consécutives aux versements des pensions et obligations alimentaires :

– l'ensemble des revenus réellement perçus par le foyer, au cours des 12 mois précédant la demande,

– y compris les prestations familiales, les pensions diverses, les revenus du capital, et les aides au logement, de façon forfaitaire.

Ainsi, les personnes ayant à leur disposition un logement, qu'elles soient locataires, propriétaires ou logées à titre gratuit, se voient appliquer un forfait logement, variant selon la composition du foyer, qui est ajouté à leurs ressources ; au 1^{er} juillet 2005, ce forfait logement est fixé à 50,15 € (selon barème).

► sont exclues certaines ressources ponctuelles ou à objet spécialisé, comme l'allocation d'éducation spéciale, l'allocation de rentrée scolaire, les bourses de l'enseignement secondaire.

RÉGIME NOUVEAU

200. Le présent article modifie les modalités d'appréciation des ressources pour l'ouverture du droit à la CMU-complémentaire.

Désormais, les aides personnelles au logement sont prises en compte selon des modalités identiques au régime du RMI, par renvoi exprès de l'article L. 861-2 modifié du Code de la sécurité sociale à l'article L. 262-10 du Code de l'action sociale et des familles et ses textes d'application.

En application de ces dispositions, lorsque le bénéficiaire du revenu minimum d'insertion reçoit une aide au logement, le montant de ce revenu est réduit d'un montant forfaitaire de 51,05 € (montant applicable jusqu'au 31 décembre 2005) pour une personne seule.

201. Entrée en vigueur - Ce nouveau calcul des ressources n'est applicable qu'aux nouvelles demandes d'accès

à la CMU-complémentaire établies à compter du 1^{er} janvier 2006. Cette mesure nouvelle n'est donc pas applicable aux demandes de renouvellement de la protection complémentaire santé, et ne vise pas les actuels bénéficiaires de la prestation.

Elle devrait toutefois réduire le nombre de ses bénéficiaires potentiels, et permettre ainsi une mesure d'économie de 21 millions d'euros en 2006 sur ce poste budgétaire. À noter par ailleurs que l'article 53 de la loi de financement de la sécurité sociale pour 2006 vient de porter le taux de la contribution trimestrielle des organismes de protection complémentaire au profit du fonds CMU de 1,75 % à 2,5 % (V. D.O Actualité 46/2005, §§ 99).■

MESURES JURIDIQUES

ASSURANCES

Indemnisation des victimes de la sécheresse

Mise en place d'une procédure exceptionnelle d'aide pour les dommages causés aux bâtiments par la sécheresse de 2003 (Art. 110)

Le présent article a pour objet d'instaurer un régime exceptionnel d'indemnisation des victimes de la sécheresse de 2003 et qui n'ont pu bénéficier du régime des catastrophes naturelles.

La procédure de versement des aides, largement déconcentrée, prévoit que les demandes des propriétaires devront être transmises au préfet dans un délai de 60 jours à compter de la publication de l'arrêté ayant approuvé le dossier-type de présentation des demandes.

202. Dans le cadre de la solidarité nationale, il est créé une procédure exceptionnelle d'aide pour les dommages causés par la sécheresse survenue entre juillet et septembre 2003 et la réhydratation des sols qui lui a été consécutive, lorsque ces dommages compromettent la solidité des bâtiments ou les rendent impropres à leur destination.

Ces aides portent exclusivement sur les mesures de confortement nécessaires au rétablissement de l'intégrité de la structure, du clos et du couvert.

Il revient au Fonds de compensation des risques de l'assurance de la construction de verser les aides, dans la limite de 180 millions d'euros, au titre de cette procédure exceptionnelle dans le cadre d'une convention conclue à cet effet par la Caisse de réassurance, en qualité de gestionnaire du fonds, avec l'État. Au sein de cette enveloppe, 30 millions d'euros seront spécifiquement réservés aux habitants des communes limitrophes de celles reconnues en état de catastrophe naturelle.

203. Entrée en vigueur - À défaut de précision particulière et en application de l'article 1^{er}, II, 3^o de la loi de finances, ces nouvelles dispositions sont applicables à compter du 1^{er} janvier 2006.

Propriétaires concernés

204. Cette procédure est réservée aux propriétaires des bâtiments à usage d'habitation principale, situés dans les communes qui ont formulé, avant le 1^{er} juin 2005, une demande de reconnaissance de l'état de catastrophe naturelle prévue aux articles L. 125-1 et suivants du Code des assurances au titre de la sécheresse survenue entre juillet et septembre 2003 et qui ne l'ont pas obtenue.

Bâtiments éligibles à l'aide

205. Les bâtiments concernés doivent avoir été couverts, du 1^{er} juillet au 30 septembre 2003, par un contrat d'assurance garantissant les dommages incendie ou tous autres dommages à des biens situés en France.

Sont exclus de cette procédure exceptionnelle :

- les bâtiments couverts au 1^{er} octobre 2003 au titre de la responsabilité décennale prévue aux articles 1792 et suivants du Code civil ;
- les bâtiments situés sur des terrains classés inconstructibles par un plan de prévention des risques naturels prévisibles approuvé dans les conditions fixées par les dispositions du chapitre II du titre VI du Livre V du Code de l'environnement, à l'exception, toutefois, des bâtiments existant antérieurement à la publication de ce plan ;
- les bâtiments construits en violation des règles administratives en vigueur lors de leur construction.

Procédure

206. Présentation en préfecture d'un dossier-type - La procédure de versement des aides est largement déconcentrée : les services de la préfecture collectent les demandes des propriétaires, sous la forme d'un dossier-type approuvé par arrêté après consultation des organisations professionnelles représentatives du secteur de l'assurance.

207. Délai de présentation - Ces demandes doivent être adressées en préfecture par les propriétaires, à peine de forclusion, dans un délai de soixante jours calendaires révolus à compter de la date de publication de l'arrêté d'application.

208. Éligibilité des demandes - Les services de la préfecture déclarent l'éligibilité des demandes au regard de :

- la présence dans la commune concernée d'un type d'argile pouvant créer des mouvements différentiels de sol ;
- l'évaluation des travaux de confortement nécessaires au rétablissement de l'intégrité de la structure, du clos et du couvert ;
- le respect des autres conditions définies ci-dessus. ■