

Fiscalité et exploitation de la forêt

par la Direction des services fiscaux de Vaucluse

La fiscalité de la forêt intervient pour permettre une meilleure exploitation, pour favoriser un développement harmonieux des massifs et pour assurer leur protection contre une destruction hâtive qui pourrait être préjudiciable à l'intérêt de la collectivité, notamment au plan de l'écologie.

La fiscalité de la forêt constitue un droit d'exception :

- l'imposition des revenus conserve dans la plupart des cas un caractère forfaitaire et ancien ;
- les impositions locales connaissent de nombreuses exonérations ;
- les impôts professionnels

modernes (TVA et taxe professionnelle notamment) ne s'appliquent pas en principe :

- les mutations sont soumises à un régime de faveur.

La présente étude comporte cinq parties :

- 1) L'imposition des bénéfices du sylviculteur.
- 2) Les bois et forêts au regard des impôts directs locaux.
- 3) La TVA, la taxe sur le défrichement, les exploitants forestiers.
- 4) L'imposition des plus-values de cession des biens forestiers.
- 5) Les droits de mutation à titre onéreux et à titre gratuit.

Lorsque le sylviculteur est membre d'un groupement forestier, les bénéfices du groupement sont imposés au nom de chaque porteur de parts au prorata de sa participation et selon le régime qui est le sien, savoir :

- forfait (revenu cadastral) conf. supra

- BIC, BNC, BA réel ou IS suivant le cas, dans l'hypothèse où l'activité principale du sylviculteur a un caractère industriel, commercial, artisanal, agricole ou libéral et où l'activité de sylviculteur en est l'accessoire.

Lorsque le sylviculteur travaille sur ses propres parcelles de bois, il échappe :

- à la TVA (2)
- aux taxes forestières (F.F.N. et BAPSA)
- à la taxe professionnelle.

1. L'imposition des bénéfices du sylviculteur agissant à titre individuel

Tout propriétaire de forêt est considéré comme un agriculteur.

Le montant du bénéfice agricole annuel imposable à raison de la possession de parcelles boisées est égal au revenu cadastral desdites parcelles retenu pour l'assiette de la taxe foncière sur les propriétés non bâties (80 % de la valeur locative cadastrale).

Il en résulte que ce bénéfice a un caractère forfaitaire (l'option pour un régime réel d'imposition est impossible).

• Il couvre :

- les ventes de bois, même débardés
- les ventes de sous-produits non transformés (bois mort, de chauffage ou de trituration) (1)
- les travaux en forêt effectués sur les propres parcelles de bois du sylviculteur.

• Il ne couvre pas :

- les ventes de produits tels que graines, glands, gemmes, champignons, charbon de bois (BA forfaitaire spécial)
- les locations des droits de

chasse et de pêche (revenus fonciers)

- les exploitations de carrières, tourbières, scieries industrielles (BIC)

De par sa nature, il exclut la déduction des charges (travaux d'entretien ou impôts locaux notamment). En revanche, les subventions obtenues ne sont pas imposables.

Dans certains cas, le revenu peut être modifié :

- les boisements et reboisements donnent lieu à un allégement d'impôt en fonction de la nature des essences introduites. Pendant une période variable (10 ans pour les peupleraies, 30 ans pour les autres feuillus), le revenu forfaitaire est :

• soit celui qu'aurait générée la culture précédente

• soit la moitié du nouveau revenu cadastral, si elle lui est inférieure.

- les sinistres (incendies, pluies acides...) ouvrent droit également à une réduction de revenu cadastral dans les conditions prévues en matière de taxe foncière.

2. Les bois et forêts au regard des impôts directs locaux

Les propriétaires de bois et forêts ne sont concernés, dans les faits, que par un seul des quatre principaux impôts directs locaux : la taxe foncière sur les propriétés non bâties. En effet, l'exploitation forestière étant considérée, au plan fiscal, comme une activité de nature agricole, elle échappe, sauf cas très particuliers, à l'imposition à la taxe professionnelle.

En revanche, trois taxes addi-

(1) Sont donc exclus les ventes de fruits, résines, germe et autres produits dérivés, écorces, truffes, champignons et les revenus tirés du droit de chasse ou de pêche.

(2) Il peut donc obtenir le remboursement forfaitaire de la taxe ayant grevé ses charges.

tionnelles (la taxe régionale, la taxe perçue au profit du budget annexe des prestations sociales agricoles - le BAPSA, et la taxe pour frais de chambre d'agriculture) sont perçues en sus de la taxe foncière sur les propriétés non bâties, suivant les mêmes règles d'assiette et de recouvrement que celle-ci.

Après avoir déterminé le champ d'application de la taxe foncière, on examinera les modalités d'évaluation de la base d'imposition et les changements ou événements susceptibles de modifier cette base.

I. Le champ d'application de la taxe foncière sur les propriétés non bâties :

A. Le principe :

La taxe foncière est établie annuellement sur les propriétés non bâties, au nom du propriétaire de la parcelle au 1er janvier.

B. Les exceptions :

Les propriétaires de bois et forêts sont susceptibles de bénéficier d'exonération temporaires de taxe foncière prévues par l'article 1385 L du Code Général des Impôts et par les articles 80 et 81 de la loi de finances pour 1990.

Sont ainsi exonérées :

1) Les terrains ensemencés, plantés ou replantés en bois, pendant les trente premières années du semis, de la plantation ou de la replantation sous certaines conditions liées essentiellement à des seuils de densité minimale, variables selon le type de plantations ;

2) Les terres incultes, vaines et vagues ou en friche depuis 15 ans, qui sont plantées en mûriers ou arbres fruitiers, pendant les 10 premières années après le défrichement ou la plantation ;

3) A compter du 1er janvier 1991, et à la condition que les conseils municipaux, généraux et régionaux aient pris une délibération en ce sens, les terrains nouvellement plantés en noyers, pendant une durée maximale de 8 ans, peuvent être exonérés de taxe foncière, de même que les terrains plantés en arbres truffiers, jusqu'à la date d'entrée en production.

Le bénéfice de ces diverses

exonérations est, toutefois, subordonné au dépôt, par le propriétaire d'une parcelle, d'une déclaration spéciale de changement d'affectation de la parcelle dans les 90 jours suivant la plantation auprès du service du cadastre du lieu où est située la propriété.

II. Evaluation de la base d'imposition de la taxe foncière sur les propriétés non bâties :

La base d'imposition est constituée par la valeur locative cadastrale des propriétés, sous déduction de 20 % de son montant.

Cette valeur locative a été déterminée à l'occasion de la dernière révision foncière, dont la date de référence se situe au 1er janvier 1961, par le service du cadastre.

Chaque nature de bois existant dans une commune donnée à fait l'objet d'une classification distincte et, pour chacune d'elle, a été établi un tarif spécial. Ce tarif prenait en compte le produit brut moyen annuel par nature de bois, déterminé en fonction de la quantité de bois normalement produite par hectare et par an (accroissement normal annuel) et du prix moyen unitaire par type de bois. De ce produit brut moyen étaient retranchés les frais d'entretien de gestion, de garde, d'assurance et

de repeuplement pour aboutir au produit net réel constituant la valeur locative cadastrale du bois.

Cette valeur locative est mise à jour périodiquement en fonction des changements constatés affectant les propriétés. Elle est, par ailleurs, actualisée au moyen de coefficients forfaitaires de majoration fixés par les lois des finances.

III. Les changements consécutifs aux sinistres :

Outre les changements ordinaires susceptibles d'entraîner une modification de la valeur locative cadastrale, liés à la consistance, à l'affectation ou à la modification des caractéristiques physiques d'une parcelle, cette valeur locative peut également être modifiée à la suite des sinistres tels la grêle, la gelée et, en particulier dans le domaine des bois et forêts, les incendies.

Depuis 1983, pour les bois atteints par ces sinistres, un nouveau revenu cadastral prenant en compte les conséquences de ces derniers leur est attribué au 1er janvier de l'année du sinistre. La différence entre l'ancien et le nouveau revenu cadastral permet de calculer le montant des dégrèvements de taxe foncière et des taxes annexes susceptibles d'être prononcés en faveur des propriétaires concernés.

3. La TVA, la taxe sur le défrichement, les travaux forestiers

1. La TVA.

Elle suit le régime de l'agriculture (RSA : régime simplifié de l'agriculture). Y sont soumises de droit :

- les opérations qui présentent un caractère industriel ou commercial,
- les sylviculteurs dont la moyenne des recettes calculée sur deux années consécutives dépasse 300 000 F.

Contrairement à l'impôt sur le revenu, l'option pour la TVA est possible. Elle peut être intéressante en début de plantation pour permettre la déduction de la TVA qui a gêné les achats et les frais.

• le remboursement forfaitaire aux agriculteurs : les contribuables non assujettis à la TVA peuvent demander le remboursement forfaitaire - taux de 2,25 % - ou les

ventes de bois su pied ou abattus. Ils doivent produire, à l'appui de leur demande, les attestations d'achat de leurs clients assujettis à la TVA.

2. La taxe sur le défrichement

Instituée pour lutter contre la menace que fait peser le défrichement sur la forêt, elle est appliquée sur tous les défrichements soumis à autorisation (en application du Code forestier).

De nombreuses exonérations sont prévues pour les défrichements qui ne s'analysent pas en menace pour la forêt ou abandon des sols.

Son taux est de 1 F/m² - en cas de mise en culture - ou de 3 F/m². Elle est restituée si un reboisement est pratiqué dans les cinq ans.

3. Les travaux forestiers

S'agissant d'un agriculteur travaillant en forêt, le régime d'imposition est le suivant :

- sur les parcelles dont il est propriétaire : les recettes sont incluses dans le BA forfaitaire (revenu cadastral),
- sur les autres parcelles :
- **s'il travaille en tant que salarié** : les salaires perçus sont imposables dans la catégorie "travaux et salaires" ;
- **s'il travaille à titre indépendant** :
- **agriculteurs soumis au BA forfaitaire** : il est possible de déclarer, directement sur la 2042 (déclaration d'IR) annuelle, les

recettes inférieures à 100 000 F (cumul avec les recettes tirées du tourisme à la ferme). Une réfaction de 50 % sera appliquée automatiquement ;

- **agriculteurs soumis au BA réel** : les recettes inférieures à 100 000 F - 150 000 F en zone de montagne - et ne dépassant pas 10 % des recettes totales sont rattachés au bénéfice agricole.

Dans les autres cas, les recettes relèvent de la catégorie des BIC (bénéfices industriels et commerciaux).

Lorsque la TVA est due, son paiement n'est pas exigé lorsque les recettes TTC ne dépassent pas 16 000 F.

4. L'imposition des plus-values de cession de biens forestiers

1) Par un sylviculteur dont les recettes n'excèdent pas le double des limites du forfait de bénéfice agricole (CGI Article 151 septies).

Exonération des plus values de cession si l'activité est exercée depuis au moins cinq ans et s'il ne s'agit pas d'un terrain à bâtir.

Si l'une de ces conditions n'est pas remplie, la plus-value est déterminée selon les règles prévues pour les particuliers (3) (Art.150 A à 150 S CGI). Ce régime prévoit (Art.150 D 2° et 3°) l'exonération des terrains à usage agricole ou forestier dont le prix de cession au m² n'excède pas 5 F ainsi que l'exonération des cessions de peuplements forestiers.

2) Sylviculteur dont les recettes excèdent le double des limites du forfait

Régime de plus-values profes-

sionnelles (art.3ç duodecies et suivants du CGI).

Ce régime prévoit divers cas particuliers :

a) Exonération de la fraction des plus-values acquises sous le régime du forfait (CGI Annexe III art.38 sexdecies GA),

b) Application, pour la période pendant laquelle le bien a figuré dans le patrimoine privé de l'exploitant des règles prévues au 1°) (Art.151 sexies CGI),

c) Apport en société d'une exploitation agricole - report d'imposition ou régime des fusions de sociétés (CGI Art.151 octies),

d) Les mesures permettant la transmission à titre gratuit des entreprises individuelles sont applicables en matière agricole (CGI Art.41 II) (Exonération si l'activité est poursuivie dans le cadre familial),

e) Opérations de remembrement (non imposition des plus-values au moment de l'échange mais loin de la vente ultérieure (CGI Art.72 E).

5. Les droits de mutation

A. Les droits de mutation à titre onéreux de biens forestiers

Acquisitions de bois et forêts (CGI Art.703).

1°) que l'acte constatant l'acquisition soit appuyé d'un certificat délivré sans frais par le Directeur départemental de l'Agriculture attestant que les bois et forêts acquis sont susceptibles d'aménagement ou d'exploitation régulière ;

2°) qu'il contienne l'engagement par l'acquéreur, pour lui et ses ayants cause, de soumettre pendant 30 ans les bois et forêts, objet de la mutation, à un régime d'exploitation normale.

L'engagement est irrévocable. La rupture de celui-ci même si elle n'est que partielle fait encourrir la déchéance totale du régime de faveur et entraîne un rappel de droits égal à la différence entre le tarif applicable aux immeubles ruraux (13,40 %) et le tarif appliqué (3,60 %) + droit supplémentaire égal à 50 % de cette différence et intérêts de retard au taux de 0,75 % par mois.

Apports de bois ou de terrains à reboiser à un groupement forestier

Lorsqu'ils sont réalisés par des personnes physiques.

Sont soumis au droit d'enregistrement ou à la taxe de publicité foncière au taux de 0,60 % (CGI Art.823).

B. Les droits de mutation à titre gratuit

L'article 793-2-2° du CGI prévoit l'exonération des successions et donations entre vifs à concurrence des 3/4 de leur montant intéressant les propriétés en nature de bois et forêts à condition que soient remplies les conditions d'application du tarif réduit des mutations à titre onéreux (Certificat de la DDA et engagement d'exploitation normale pendant 30 ans).

Sous certaines conditions, l'exonération des 3/4 est applicable aux transmissions à titre gratuit de parts de groupement forestier, l'engagement devant être pris par le groupement (Art.793-1-3°).

(3) déclaration n° 2049 à fournir