

Quelle fiscalité pour les forêts en France?

La fiscalité forestière française contient tous les chapitres d'une fiscalité de droit commun : impôt sur le revenu, taxe foncière, droit sur les successions et les ventes, T.V.A.. Mais la durée du cycle forestier (plus de cent ans pour certaines essences), ainsi que des aléas non maîtrisables (tempêtes, feu, insectes ravageurs, maladies, réchauffement climatique ...) se traduisent par une irrégularité de la production et une attente longue de revenus aux niveaux incertains. Le législateur a donc adapté chacun de ces impôts (sauf la TVA qui suit le régime commun) à cette économie particulière afin d'assurer la pérennité de la forêt. Plus récemment, il a incité les propriétaires à investir dans la gestion forestière et à souscrire une assurance dommages (incendie-tempête) alors que l'Etat s'orientait vers un désengagement du risque forestier.

Encadré 1

L'histoire bien sûr démontre que la fiscalité forestière n'a jamais été exempte, comme toute fiscalité, d'interventions les plus diverses. Deux groupes ont toujours été particulièrement actifs vis-à-vis de l'administration fiscale : les propriétaires forestiers avec leurs syndicats, et l'administration des Eaux et Forêts, aujourd'hui la sous-direction chargée de la filière forêt-bois au Ministère de l'Agriculture, pour s'instruire et se compléter plus que pour s'opposer. Il faut noter que le code forestier contient peu de dispositions fiscales. L'essentiel est contenu dans le code général des impôts.

Les adaptations rendues nécessaires par les spécificités forestières ou découlant de politiques incitatives

La forêt française est étendue et surtout très diversifiée entre feuillus et résineux ; elle comporte des étendues difficilement exploitables souvent d'un grand intérêt écologique, d'autres à productivité en bois par hectare remarquable. Ajoutons enfin que son statut juridique est partagé en propriétés forestières privées pour les trois quarts en surface, et propriété de l'Etat et des collectivités locales bénéficiant du régime forestier mis en œuvre par l'Office National des Forêts (ONF), un établissement public à caractère industriel et commercial (E.P.I.C.) Autant de particularités dont la fiscalité a tenu compte.

Le statut juridique de l'arbre lui-même rend l'analyse encore plus complexe. En effet, **l'arbre est un immeuble par nature** : "Les récoltes pendantes par les racines sont pareillement immeubles." Article 520 Code Civil. La vente d'une forêt dont les arbres sont sur pied est assujettie aux droits d'enregistrement pour sa totale valeur sol plus bois. Mais il devient meuble au fur et à mesure qu'il est exploité : Article 521 Code Civil.

En conséquence, les arbres à abattre par un exploitant forestier sont des meubles par anticipation dès le contrat réalisé, et donc soumis à T.V.A.. Mais il est jugé aussi qu'une vente d'arbres à abattre ne saurait s'analyser qu'en une vente immobilière et se trouve assujettie à publicité foncière et non à la T.V.A., dès lors que l'exploitation des bois est imprécise ou à échéance trop lointaine.

S'il est qualifié d'immeuble, l'arbre est aussi un revenu : l'article 63 du Code général des impôts (C.G.I.) déclare que les bénéficiaires agricoles, servant de base à l'impôt sur le revenu des agriculteurs, comprennent les bois y compris sur pied. Alors que les bois et forêts immeubles par nature sont assujettis aux droits de mutation à titre onéreux comme gratuit, ainsi qu'à l'Impôt sur la fortune immobilière (I.F.I.). Capital ou revenu ? la question n'est pas tranchée en fiscal. Mais pour tenir compte de l'application d'un impôt sur le revenu annuel, les bois ont été forfaitairement exclus des droits de succession ou donation : c'est le régime de réduction des $\frac{3}{4}$ dit aussi Sérot-Monichon.

En conséquence, les réductions d'assiette imposable, les exonérations temporaires ou encore les réductions de cotisation d'impôt sur le revenu, enfin les régimes forfaitaires sont nombreux et confèrent à la fiscalité forestière une originalité certaine. Les politiques récentes y ont ajouté une touche d'interventionnisme par des incitations fiscales appréciées par les investisseurs en forêt privée.

Quelle fiscalité pour le produit de la sylviculture : les coupes de bois ?

1. Le revenu cadastral.

Afin de répondre à l'irrégularité des rentrées financières liées à des coupes de bois, une évaluation forfaitaire est calculée à partir de la productivité de la parcelle suivant son essence et sa station. Elle est multipliée par le prix constaté des bois de même catégorie en distinguant bois d'œuvre, d'industrie et de feu. Le produit brut ainsi calculé est réduit des frais de gestion sylvicole nécessaires durant toute la durée du peuplement forestier. Le produit net est enfin divisé par le nombre d'années de révolution (c'est l'âge d'exploitabilité) de l'essence en question pour faire apparaître un revenu annuel supposé, même s'il n'apparaîtra réellement que lors de l'exploitation des bois. Les résultats de cette approche forfaitaire, rarement revues, conduisent à des bases dont la qualité est variable.

2. La taxe foncière sur les bois et forêts.

Sa base est constituée du revenu cadastral de la parcelle figurant sur les matrices cadastrales de propriété. Elle est multipliée par le taux communal voté par le conseil municipal pour aboutir à la taxe due par le propriétaire. Mais afin de tenir compte de l'attente de revenu et aussi pour inciter les propriétaires à réaliser des travaux de régénération forestière, une exonération totale de taxe est appliquée pendant 10 ans pour les peupliers, 30 ans pour les résineux et 50 ans pour les feuillus autres que les peupliers. Les futaies irrégulières en équilibre de régénération bénéficient de 15 ans d'exonération renouvelables. Le manque à gagner pour la commune est compensé par l'État. En cas de sinistre, la parcelle est déclassée dans le groupe « landes. »

3. L'impôt sur le revenu.

Il a aussi pour base le revenu cadastral forfaitaire supposé bénéfice d'exploitation annuel. Mais là aussi pour tenir compte de l'attente de revenu et pour inciter les propriétaires à améliorer leur forêt sans conséquence immédiate sur leur fiscalité, une réduction de la base cadastrale est appliquée sur les mêmes durées que l'exonération de taxe foncière par l'un des deux systèmes les plus favorables suivants au choix du propriétaire : la moitié du revenu cadastral ou le revenu cadastral de la nature de culture antérieure.

S'ajoutent désormais **les réductions de la cotisation d'Impôt sur le revenu de tout contribuable qui en est redevable, organisé par le Dispositif d'Encouragement Fiscal à l'Investissement (DEFI), pour l'acquisition de bois et forêts, les travaux forestiers, le contrat de gestion, l'assurance forestière et la redevance de défense de la forêt contre les incendies (D.F.C.I.)**

a). Acquisition de biens forestiers.

Réduction de la cotisation à l'impôt sur le revenu de 18 % de l'investissement en forêt (régime des acquisitions réalisées de 2018 à 2020) dans la limite de 5 700 € (personne physique seule) ou 11 400 € (couple marié ou pacsé), soit une réduction maximale de 1 026 € ou 2 052 €.

Conditions : dans la limite de 4 ha de terrains en nature de bois et forêts ou de terrains nus à boiser (dans un délai de 3 ans) à condition que l'unité de gestion après achat soit de plus de 4 ha, ou encore acquisition de parts de groupement forestier ou de société d'épargne forestière.

Engagement : conserver les terrains acquis pendant 15 ans ou les parts pendant huit ans et garanties de bonne gestion en vigueur.

b) Dépenses de travaux forestiers.

Travaux forestiers réalisés par des personnes physiques ou des groupements forestiers ou sociétés

d'épargne forestière, dans une unité de gestion d'au moins 10 hectares d'un seul tenant ou regroupé au sein d'une organisation de producteurs ou d'un groupement d'intérêt économique et environnemental forestier (GIEEF), gérée en application d'un plan simple de gestion ou d'un règlement type gestion agréé ou approuvé par le Centre régional de la propriété forestière (CRPF), ou encore selon un code de bonnes pratiques sylvicoles ou un contrat NATURA 2000 auquel le propriétaire adhère pour les parcelles concernées par les travaux.

Engagement : conserver la parcelle concernée jusqu'au 31 décembre de la huitième année suivant celle des travaux (4 ans pour les parts).

Réduction d'impôt égale à 18 % (25 % pour les adhérents à une organisation de producteurs ou à un GIEEF) du prix du montant des travaux (ou de la fraction de ce montant correspondant aux droits du contribuable dans le groupement forestier ou société d'épargne forestière qui réalise les travaux), retenu dans un plafond annuel de 6 250 € pour une personne célibataire, veuve ou divorcée et de 12 500 € pour des personnes mariées ou liées par un PACS. La fraction excédentaire peut être reportée sur les quatre années (ou huit ans en cas de travaux liés à un sinistre forestier) suivant celle du paiement des travaux. Soit un montant maximal de réduction par an pour 18 % de 1 125 € ou 2 250 € à imputer sur la cotisation d'impôt.

c) Contrat de gestion

Pour les forêts d'une superficie inférieure à 25 ha, ayant conclu un contrat de gestion avec une coopérative, un expert, un gestionnaire forestier professionnel ou l'ONF, réduction de la cotisation d'impôt sur le revenu de 18 % (25 % si adhésion à une organisation de producteurs ou à un GIEEF) du montant de la prestation plafonné annuellement à 2 000 € pour une personne seule, 4 000 € pour une personne mariée ou pacsée.

d) Contrat d'assurance couvrant les risques tempête

Réduction de la cotisation d'impôt sur le revenu de 76 % des cotisations d'assurance dans la double limite de 6 € / ha assuré et d'un plafond global annuel de 6 250 € pour une personne seule et 12 500 € pour une personne mariée ou pacsée.

e) **Cotisations Défense de la Forêt contre les Incendies** : réduction de la cotisation à l'impôt sur le revenu à raison de 50 % du montant versé dans un maximum de 1000 € par foyer fiscal.

4. Les plus values

Taux global de 36,2 % applicable à la différence entre le prix de vente de la propriété forestière et son prix d'achat. Abattement de 10 € par année de détention et par hectare cédé pour la partie fiscale de l'impôt.

5. L'Office National des Forêts relève de l'impôt sur les sociétés.

6. La TVA

Régime de droit commun avec cependant deux situations : a) Jusqu'à 92 000 € de recettes encaissées sur deux années consécutives, possibilité de rester au remboursement forfaitaire au taux de 4,43 % de la valeur des produits vendus ; b) A partir de 92 000 €, assujettissement obligatoire au régime simplifié agricole de la T.V.A..

Quelle fiscalité pour l'immeuble forestier : vente, donation et succession?

La vente d'une propriété forestière obéit au régime de droit commun des ventes d'immeubles, mais : a) les cessions de parts de groupements forestiers bénéficient du droit fixe de 125 € quel que soit le montant de la transaction ; b) les donations et successions ainsi que l'impôt sur la fortune immobilière (IFI) peuvent bénéficier du régime de réduction des $\frac{3}{4}$ de l'assiette imposable, dit régime Sérot-Monichon sous les conditions de :

- **Produire un certificat** de l'Administration attestant de la réalité forestière de l'immeuble ;
- **S'engager à** : pour l'acquéreur, pour lui ou ses ayant cause, soumettre pendant 30 ans les bois et forêts objet de la mutation à une garantie de gestion durable prévue à l'article L. 124-1 et 2 du Code Forestier : plan simple de gestion, règlement type de gestion ou code de bonnes pratiques sylvicoles suivant la situation de la propriété. Tous les dix ans, le bénéficiaire doit fournir un bilan de la mise en œuvre du document de gestion durable.
- **Principales infractions aux engagements** motivant les sanctions : ne pas avoir de Plan Simple de gestion agréé ou de garantie de gestion durable ou ne pas l'avoir respecté, ne pas avoir entrepris de régénération, avoir commis un défrichement quelconque, etc....
- **Mesures de tempérament** : expropriation, cession à l'Etat ou à une collectivité locale ou son établissement public, enfin échange dans le cadre d'un aménagement foncier du Code Rural.
- **Sanctions** : paiement à première réquisition, par le bénéficiaire de la réduction d'impôt ou les bénéficiaires successifs pendant 30 ans du complément d'impôt non payé du fait de la réduction, d'un supplément égal à 30, 20 et 10 % du complément selon que l'infraction est constatée avant l'expiration de la 10^{ème}, 20^{ème} ou 30^{ème} année suivant la mutation, d'un intérêt de retard, **le tout à concurrence du rapport entre la superficie sur laquelle le manquement a été constaté et la superficie totale des biens sur lesquels l'engagement a été souscrit.**

Quelle fiscalité pour le capital forestier : l'impôt sur la fortune immobilière (I.F.I.) ex I.S.F. ?.

S'applique le même régime de réduction des $\frac{3}{4}$ de l'assiette imposable (voir supra), dans les mêmes conditions de garantie et d'engagement.

Cependant les parts de groupements forestiers, comme toutes les valeurs mobilières, dont l'activité de gestion et d'exploitation sylvicole est réelle (société opérationnelle) sont désormais exclus de la base de l'I.F.I. c'est-à-dire en sont exonérés pour la part de leurs biens immobiliers affectés à l'activité forestière sous réserve de détenir moins de 10 % du capital et des droits de vote.



Photo : foret-investissement.com

Ce qu'il faut retenir

- La fiscalité forestière contient tous les impôts de droit commun : impôt sur le revenu, taxe foncière droits sur succession et vente, TVA
- Des adaptations ont été apportées par le législateur pour tenir compte des spécificités forestières (production à long terme, irrégularité et incertitude des revenus)
- Des adaptations concernent aussi des mesures incitatives de soutien aux propriétaires forestiers (acquisition de bois et forêts, travaux forestiers, contrat de gestion, assurance forestière et redevance de défense de la forêt contre les incendies (D.F.C.I.)