

LA FISCALITÉ FORESTIÈRE

PREAMBULE

La propriété forestière (le fond) est un bien immeuble. A ce titre, elle est soumise aux règles de fiscalité applicables aux biens immobiliers non bâtis.

Les arbres sont, quant à eux, des biens meubles qui peuvent faire l'objet de vente en tant que produits de la sylviculture (récolte).

*La fiscalité forestière fait partie intégrante de la fiscalité agricole, par conséquent le propriétaire forestier est redevable **des impôts et taxes relevant de l'activité agricole**.*

Cependant, certains "avantages fiscaux" sont accordés aux propriétaires forestiers. Ils ne sont en fait que la légitime prise en compte de la très longue durée de production de la forêt (cette activité ne dégage pas un revenu annuel mais des rentrées financières très échelonnées) et la contrepartie d'une contribution d'intérêt général consentie gracieusement (services environnementaux rendus à la collectivité).

*Ces dispositions s'accompagnent le plus souvent de **conditions à remplir**.*

Certains aspects de la fiscalité ont été profondément remaniés ces dernières années et la loi d'orientation forestière publiée au journal officiel du 9 juillet 2001 apporte de nombreuses innovations dont la mise en œuvre a fait évoluer ce domaine particulier dans un sens répondant à une bonne logique, du moins dans le cas général.

LES IMPOTS DIRECTS EN FORET

1. L'IMPOT SUR LE REVENU DES PERSONNES PHYSIQUES (IRPP)

La production forestière étant une production agricole, aussi le revenu des bois est-il assimilé à un "bénéfice agricole" : sa valeur est fixée forfaitairement à partir du montant du revenu cadastral forestier.

A – REVENU CADASTRAL

C'est un revenu forfaitaire. Il est égal aux **4/5^{èmes} de la valeur locative des immeubles**. En théorie, la valeur locative correspond au revenu net que tire un propriétaire de ses immeubles s'il les exploite lui-même.

Depuis 1990, le revenu cadastral est fixé par appréciation directe. Un compte d'exploitation forfaitaire où la formule : prix des bois⁽¹⁾ x productivité⁽²⁾ = produit brut, est utilisé. Les frais nécessaires à la production sont déduits pour donner un produit net dit « évaluation cadastrale » ou valeur locative qui, multipliée par 4/5^{ème}, donne le revenu cadastral.

Bien entendu, pour calculer le revenu cadastral forestier, il ne faut tenir compte que des parcelles en nature de bois : BF (futaie feuillue), BR (futaie résineuse), BM (futaie mixte), BP (peupleraie), BS (taillis sous futaie), BT (taillis simple), BO (bois oseraies), B ou BD (bois divers).

Selon ce principe du forfait, le propriétaire forestier sylviculteur ne doit pas déclarer le montant annuel de ses ventes de bois au titre de l'impôt sur le revenu mais déclarer chaque année le revenu cadastral (RC) total de ses parcelles en nature de bois : cette valeur est à reporter, à la rubrique « revenus agricoles », dans les lignes HD, ID ou JD de l'imprimé 2042C à joindre à la déclaration. On relève ce revenu sur les matrices cadastrales, en mairie ou au service des impôts ou, de façon plus directe mais moins détaillée, sur l'avis d'imposition de la taxe foncière. Il existe des coefficients d'actualisation qui permettent d'établir le RC à partir de matrices antérieures à l'année de déclaration : par exemple, celui de 2008 par rapport à 2007 est de 1.015 ; il était de 1.018 par an pour les 8 années antérieures.

A titre indicatif, le coefficient de conversion entre les matrices de 1980 et celles de 2008 est de 1.9279.

⁽¹⁾ La loi stipule que sont pris en compte les prix des cinq dernières années de commercialisation du bois. Les prix sont actualisés en fonction du coefficient d'érosion monétaire.

⁽²⁾ Elle est égale à la moyenne de la production constatée dans le département et commercialisée au cours des cinq dernières années, divisée par le nombre d'hectares du sous-groupe concerné.

On notera que ne sont pas comprises dans le bénéfice forfaitaire :

- certaines ventes de produits comme : graines, liège, gemme, champignons, baies sauvages, feuillages, mousse, produits de la chasse ou de la pêche ;
- les locations de chasse ou concessions de carrière qui sont des revenus fonciers (à déclarer sur l'imprimé n°2044, sauf si le revenu annuel brut est <15 000 € auquel cas on peut appliquer le régime du micro foncier en déclarant les recettes sur l'imprimé de base 2042, à la case BE).

Un propriétaire forestier qui serait également exploitant agricole sera toujours imposé au forfait pour sa forêt, même s'il est imposé sur le bénéfice réel au titre de son exploitation agricole.

Dans un groupement forestier, chaque sociétaire est tenu de déclarer le revenu cadastral (et le cas échéant, les revenus annexes) au prorata des parts qu'il détient dans ce groupement.

B - REDUCTIONS DE L'IMPOT SUR LE REVENU DES PERSONNES PHYSIQUES

Pour les parcelles ayant fait l'objet de plantation ou semis et **bénéficiaire de l'exonération de taxes foncières**, le propriétaire peut déclarer, au choix qui lui est le plus avantageux, soit 50% du nouveau revenu cadastral applicable du fait de la nouvelle nature de culture découlant de l'opération de plantation, soit l'ancien revenu cadastral qui était appliqué à la parcelle avant sa plantation au vu de la nature antérieure de culture, et ce durant :

- **50 ans pour les feuillus autres que les peupliers (30 ans pour réalisations antérieures à juillet 2001)**
- **30 ans pour les résineux (20 ans pour réalisations antérieures à juillet 2001)**
- **10 ans pour les peupliers (inchangé).**

Pour les parcelles ayant fait l'objet d'une régénération naturelle, sous réserve qu'elles bénéficient déjà de l'exonération au titre des taxes foncières, il est institué la même disposition consistant à déclarer soit l'ancien revenu cadastral (nature de culture antérieure), soit la moitié de celui applicable à la nouvelle nature de culture et ce pour une durée de 30 ans pour les résineux et 50 pour les feuillus.

Pour les parcelles de futaie irrégulière bénéficiant de l'exonération de taxes foncières, après qu'il ait fait état de l'équilibre de régénération des peuplements concernés, le propriétaire est en droit de déclarer un revenu cadastral réduit de 25% pendant une durée renouvelable de 15 ans.

Pour les plantations et semis réalisés après la date de parution de la loi (1^{er} juillet 2001), les nouvelles durées d'exonération sont applicables à compter du 1^{er} janvier 2002. Mais, en vertu du principe de non rétroactivité, il n'y a pas de changement pour les semis et plantations réalisés avant le 1^{er} juillet 2001.

2. L'IMPOT FONCIER (OU LES TAXES FONCIERES)

Il est dû par les propriétaires d'immeubles aux collectivités locales et à divers organismes comme les chambres d'agriculture.

Il est basé sur **le revenu cadastral**.

Les taxes foncières comprennent la part communale (payée par le propriétaire) et les taxes additionnelles dont la taxe pour frais de chambre d'agriculture (payées par l'occupant qu'il soit propriétaire ou locataire). Le tout est majoré des frais d'établissement des rôles perçus par l'Etat, soit 8%.

Les impôts locaux sont très variables d'une commune à l'autre. En effet, **chaque taxe est le produit d'un taux par le revenu cadastral**. Ces taux varient avec les budgets que ces taxes alimentent, certaines communes peu dotées en foncier bâti auront tendance à taxer davantage le foncier non bâti ou vice-versa : ainsi, à revenu cadastral égal, des parcelles boisées situées sur plusieurs communes pourront avoir une taxe foncière différente en fonction du taux fixé annuellement par la commission communale.

Une partie de la taxe pour frais de chambre d'agriculture est reversée aux CRPF pour alimenter le budget de ces établissements publics.

La taxe au profit de la région et des départements a été supprimée.

Dans un groupement forestier, à la différence de l'impôt sur le revenu, les impôts locaux sont acquittés directement par le groupement forestier et non pas par les porteurs de parts.

A - L'EXONERATION DES TAXES FONCIERES

Les durées des exonérations antérieures dont bénéficiaient les jeunes plantations ont été revues et sont plus équitables puisqu'elles tiennent compte de la vitesse de croissance des différents groupes d'essences et donc de la durée du cycle de production du bois.

De plus, l'exonération est désormais applicable aux régénérations naturelles et aux futaies irrégulières à l'état d'équilibre (qui comportent donc une partie de l'espace dévolue à la régénération).

Pour les parcelles faisant l'objet de plantations ou de semis, l'exonération foncière a été portée à :

- **50 ans pour les feuillus autres que les peupliers (contre 30 ans auparavant)**
- **30 ans pour les résineux (inchangée)**
- **10 ans pour les peupleraies (contre 30 ans auparavant).**

Toutefois, pour en bénéficier, il faut adresser au service du cadastre une déclaration de changement de nature de culture (imprimé IL 6704) dans les 90 jours qui suivent la réalisation définitive des travaux. L'exonération démarre au 1^{er} janvier qui suit la date d'achèvement des travaux. Si la déclaration est souscrite hors délai, l'exonération ne sera obtenue que pour la durée restant à courir par rapport à la date effective des travaux permettant d'y prétendre.

Pour les parcelles en nature de futaie (BF, BR, BP ou BM) ou taillis sous futaie (BS) ayant fait l'objet d'une régénération naturelle par voie de semis, il est institué une exonération des taxes foncières pour une durée de :

- 50 ans pour les peuplements régénérés en feuillus (peuplier exclu)
- 30 ans pour les peuplements régénérés en résineux.

Pour les parcelles en futaie irrégulière, et sous réserve d'établir une déclaration par laquelle les peuplements sont en équilibre de régénération, il est désormais institué une exonération réduisant de 25 % leur taxe foncière pour une durée renouvelable de 15 ans.

Les parcelles incluses dans un site Natura 2000, sont exonérées pour une durée renouvelable de 5 ans, à la condition que leur détenteur ait signé le contrat ou adhéré à la charte Natura 2000 (article 1395 E du CGI).

3. L'IMPOT DE SOLIDARITE SUR LA FORTUNE (ISF)

L'impôt sur les grandes fortunes (IGF), instauré en 1982, a été supprimé en 1986 puis remplacé en 1989 par l'ISF.

Sans entrer dans les détails, 2 cas sont à distinguer:

a- s'il s'agit de **biens professionnels**, ceux-ci sont exclus du champ de l'impôt : c'est le cas si le propriétaire a comme activité principale la gestion de bois ou si les bois qu'il possède constituent l'annexe indispensable à son activité professionnelle (agriculture, scierie...)

b- s'il s'agit de **biens privés**, les bois et forêts sont alors passibles de cet impôt qui concerne l'ensemble du patrimoine du déclarant. Il s'applique sur la valeur du patrimoine au 1^{er} janvier de l'année de la déclaration, bien que celle-ci soit établie au 15 juin dernier délai.

Barème applicable au 1^{er} janvier 2009

Fraction de la valeur nette taxable du patrimoine	Taux d'imposition
Inférieure à 790.000 €	Non soumis
Comprise entre 790.000 et 1.280.000 €	0.55 %
Comprise entre 1.280.000 et 2.520.000 €	0.75 %
Comprise entre 2.520.000 et 3.960.000 €	1 %
Comprise entre 3.960.000 et 7.570.000 €	1.3 %
Comprise entre 7.570.000 et 16.480.000 €	1.65 %
Supérieure à 16.480.000 €	1.8 %

Sous les mêmes conditions que celles prévues au code général des impôts pour les mutations à titre gratuit (donations et successions), les bois et forêts sont exonérés de l'ISF à concurrence des 3/4 de leur valeur.

Cette exonération partielle s'applique également aux parts de groupements forestiers.

De même, elle s'applique à la fraction représentative des biens en nature forestière des parts de groupements fonciers ruraux (GFR).

Pour bénéficier de ce régime, le redevable s'engage à appliquer, pendant trente ans, l'un des documents valant garantie de gestion durable prévu par le nouvel article L.8 du code forestier, à savoir :

- établir un plan simple de gestion (PSG) pour les propriétés au dessus du seuil arrêté pour chaque région : il reste de 25ha d'un seul tenant pour la Bretagne à titre obligatoire, avec possibilité de le souscrire volontairement à partir de 10ha non obligatoirement d'un seul tenant) ;
- adhérer à un règlement type de gestion (RTG) ou au code des bonnes pratiques sylvicoles (CBPS) pour les propriétés non soumises à l'obligation du PSG.

Si, lorsque l'engagement est souscrit, la forêt n'est pas dotée d'un de ces documents, le propriétaire a 3 ans pour se mettre en conformité avec ses obligations.

Le certificat délivré sans frais par la DDAF du département de situation des biens attestant que la forêt est "susceptible d'aménagement ou d'exploitation régulière" est désormais remplacé par un certificat notifiant qu'elle présente l'une des garanties de gestion durable exigée pour bénéficier de ce régime fiscal. Le certificat reste valide durant 10 ans.

Une hypothèque légale est prise sur les biens bénéficiant de la réduction d'ISF afin de garantir le paiement éventuel des rappels.

Sanctions :

La rupture des engagements pris entraîne le rappel des droits au prorata de la surface concernée par le manquement (exemple : si la forêt fait 100 ha et qu'une infraction ne concerne « que » 10 ha, le rappel ne portera que sur cette partie, soit 10 % de la propriété).

Auparavant, toute rupture d'engagement entraînait, après l'établissement d'un procès verbal dressé par la DDAF et transmis aux impôts, l'exigibilité du complément d'ISF et d'un droit supplémentaire égal à la moitié de ce complément, en plus de l'intérêt de retard calculé au taux de 0.75 % par mois.

Autre assouplissement, le droit supplémentaire qui était antérieurement égal à 50 % du rappel des droits exigibles, est porté à 30 % si le manquement est constaté moins de 10 ans après l'engagement souscrit, à 20 % après 10 ans de « bonne conduite » et 10 % après 20 ans sans infraction. De même, les intérêts de retard sont légèrement réduits suivant un système dégressif comparable.

Il y a donc un réel allègement des sanctions encourues en cas d'infraction, qui tient compte d'une part de l'importance de la surface sur laquelle elle s'est produite, d'autre part de la durée pendant laquelle le bénéficiaire n'a pas contrevenu à ses engagements.

4. L'IMPOT SUR LES SOCIETES

A l'inverse de l'IRPP, il est assis sur le bénéfice réel.

Les groupements forestiers et les sociétés civiles sont exonérés de l'impôt sur les sociétés parce qu'ils jouissent de la transparence fiscale (ils n'ont pas de personnalité distincte de celle de leurs membres pour l'application de l'impôt sur le revenu).

Les communes et collectivités publiques ne paient ni l'impôt sur le revenu, ni l'impôt sur les sociétés.

L'Office national des forêts (ONF) paie l'impôt sur les sociétés à l'Etat en qualité d'établissement public à caractère industriel et commercial (EPIC).

LES IMPOTS INDIRECTS

1. LA TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE (TVA)

La TVA est un impôt indirect sur la consommation. Deux possibilités existent :

- L'assujettissement à la TVA ;
- Le non assujettissement à la TVA.

A - PROPRIETAIRE ASSUJETTI A LA TVA

L'assujettissement est soit volontaire, soit obligatoire.

La personne physique ou morale assujettie à la TVA sera attributaire d'un code APE et d'un N° SIRET, les factures et courriers émis devant mentionner ces codes et la domiciliation bancaire.

La tenue d'une comptabilité des achats et des ventes est obligatoire pour satisfaire les contrôles éventuels.

L'ASSUJETTISSEMENT EST OBLIGATOIRE :

Lorsque le montant des recettes (activités forestières et agricoles confondues) calculé sur 3 années civiles consécutives dépasse 46 000 € hors taxes en moyenne annuelle (soit 138 000 € cumulés sur 3 exercices consécutifs), **l'assujettissement devient obligatoire.**

Ce montant s'apprécie sur les encaissements réalisés sur la période.

L'assujettie facture donc la TVA sur ses ventes (bois d'œuvre, bois d'industrie et bois de chauffage) à ses acheteurs et la reverse au trésor public ou il la récupère par compensation sur ses achats (frais de vente, achats de plants et fournitures, travaux de dégagement, recours à des prestataires de services...).

L'ASSUJETTISSEMENT EST VOLONTAIRE :

L'assujettissement peut être souscrit volontairement sur demande du propriétaire. **Sa durée est initialement de 3 ans** puis renouvelable tacitement par périodes de 5 ans. Le fait de demander le remboursement d'un crédit de TVA provoque automatiquement un prolongement de l'assujettissement pour une durée de 5 ans. La demande de sortie du régime doit avoir lieu avant le 1^{er} novembre de la dernière année d'assujettissement volontaire.

Opter pour l'assujettissement est envisageable lorsqu'il y a beaucoup de dépenses attendues (reboisement, élagage, achat de matériel, travaux de voirie...) par rapport aux recettes présumées (ventes de bois...).

Il ne faut pas perdre de vue que les aides publiques accordées sur devis et liquidées sur facture acquittée pour les investissements forestiers sont toujours consenties sur des montants hors taxes.

Pour l'assujettissement volontaire, le propriétaire doit adresser au service des impôts le formulaire 3500M et la liasse SIR 10A ou SIR 11 selon la forme juridique (sociétaire ou individuelle), normalement avant le 30 janvier de chaque année.

B - PROPRIETAIRE NON ASSUJETTI A LA TVA ET REGIME DU "REMBOURSEMENT FORFAITAIRE"

Le propriétaire forestier qui n'est pas assujéti à la TVA ou qui n'opte pas pour l'assujettissement volontaire relève du régime du **remboursement forfaitaire**. Il supporte intégralement le poids de la TVA sur ses achats sans la facturer sur ses ventes, mais peut demander le bénéfice du « remboursement forfaitaire » sur le montant des ventes de bois qu'il a réalisées auprès d'assujettis (tous les exploitants et scieurs le sont).

L'Etat lui rembourse alors forfaitairement **3.05 %** du montant de ces ventes de bois, dès lors que la somme dépasse 150€.

Pour souscrire à la demande de remboursement forfaitaire, il faut se procurer auprès des services fiscaux l'imprimé 3520 relatif aux opérations de TVA en exploitation agricole.

Pour obtenir le versement de ce crédit d'impôt dans les plus brefs délais, l'imprimé dûment rempli doit être adressé aux services fiscaux avant le 1^{er} mars de l'année qui suit celle pour laquelle le remboursement est demandé, en y joignant une attestation établie par chaque acheteur assujéti (ce qui exclut les particuliers auxquels sont vendus des lots de bois de feu à faire sur pied) et précisant le montant des ventes réalisées, avec un RIB et le numéro d'immatriculation SIRET sous lequel est identifié le demandeur en qualité de « sylviculteur ». Ce numéro est à obtenir, pour les personnes qui ne le possèderaient pas déjà, auprès du centre de formalités de la chambre d'agriculture dont dépend le bois en cas de première sollicitation.

Il y a lieu de remplir l'imprimé 11922*01 si on est un particulier ou l'imprimé 11927*01 s'il s'agit d'une personne morale : on veillera à préciser sur ces formulaires de déclaration de création d'une entreprise agricole que l'objet poursuivi est la sylviculture.

La demande de remboursement reste possible jusqu'au 31 décembre de l'année suivant celle de l'encaissement.

A noter que ce même numéro SIRET permet d'exiger d'un prestataire de travaux qu'il applique le taux réduit de TVA sur les factures établies dans la propriété concernée et non pas le taux normal qu'il réclamerait probablement d'un particulier non identifié en qualité de « sylviculteur ».

Tout sylviculteur non assujéti à la TVA ayant du bois à mettre en marché ou des travaux à faire exécuter doit se préoccuper d'obtenir cet identifiant qui est son sésame auprès des services fiscaux pour ne pas passer à côté de ces dispositions avantageuses.

LES TAUX DE TVA APPLICABLES

La loi de finances rectificative n° 2000-656 du 13 juillet 2000 a revu à la baisse la TVA « *sur les travaux sylvicoles et d'exploitation forestière, y compris les travaux d'entretien des sentiers forestiers* » effectués **au profit d'exploitants agricoles**. Il s'agit d'ailleurs d'une mesure en principe transitoire qui fait passer un certain nombre de travaux ou fournitures du taux normal de 19.6% au taux réduit de 5.5%. Le terme "exploitant agricole" s'entend au sens fiscal, à savoir "personne relevant de la TVA agricole" : la sylviculture entre dans ce champ, ce qui n'empêche pas que des difficultés soient apparues du fait de ce libellé parfois mal compris de prestataires de service craignant un rappel du fisc et préférant facturer leurs travaux au taux plein de 19.6% au lieu de 5.5%. Cette mesure est donc assortie pour le bénéficiaire de l'obligation d'être enregistré en qualité de sylviculteur sous l'identifiant de son numéro SIRET.

L'obtention de ce numéro est simple et gratuite. Il suffit de compléter le même imprimé que celui nécessaire au remboursement forfaitaire de TVA (voir paragraphe précédent) : il s'agit du CERFA n°11922*1 « Déclaration de création d'une entreprise agricole », sur lequel on doit indiquer en activité principale « sylviculture » (code APE 01 29 Z depuis le 1er janvier 2008).

Le tableau de la page suivante récapitule les taux de TVA applicables en sylviculture :

Opérations et produits	Taux de TVA
VENTE DE BOIS	
Bois d'œuvre et d'industrie sur pied et abattu	5.5 %
Bois de chauffage domestique en toutes dimensions	5.5 %
Plaquette forestière à usage de chauffage	5.5 %
TRAVAUX DE FAÇONS	
Importation de bois d'œuvre et d'industrie	5.5 %
Abattage et tronçonnage sur coupe	5.5 %
Débardage	5.5 %
Travaux de préparation de sol	5.5 %
Sciages de grumes y compris scierie mobile	19.6 %
PRESTATIONS DE SERVICES	
Etablissement de PSG, dossiers d'aides publiques	19.6 %
Expertise forestière	19.6 %
Défrichage, dessouchage, mise en andains	5.5 %
Plantations et semis	5.5 %
Création et entretien de fossés, routes et pistes	19.6 %
Dégagement mécanique et chimique	5.5 %
Epandage d'engrais	5.5 %
Taille de formation et élagage	5.5 %
Martelage et comptage	19.6 %
Transport	19.6 %
PRESTATIONS EN FOURNITURES	
Plants forestiers, semences forestières (cf. liste DGI)	5.5 %
Engrais, amendements	5.5 %
Produits phytosanitaires homologués ou autorisés	5.5 %
Grillages et protections contre le gibier	19.6 %
Matériels forestiers (scies d'élagage, sécateur...)	19.6 %
Gros matériel neuf (tracteur, gyrobroyeur..)	19.6 %

2. LES MUTATIONS A TITRE GRATUIT

Il s'agit des successions et donations-partages.

Les droits varient en fonction du degré de parenté entre les personnes mentionnées dans l'acte.

Pour les mutations en ligne directe parents – enfants, chaque bénéficiaire dispose d'un abattement désormais de 156 359 € sur la part qui lui revient. Il est de 15 636 € entre frères et sœurs, de 7 818 € pour les neveux et nièces et 1 564€ dans les autres cas.

Pour la partie qui excède cet abattement, les droits prélevés sur une mutation en ligne directe sont calculés par tranche selon le barème ci-dessous (2009) :

Sommes excédant l'abattement	Taux applicable
jusqu'à 7 922 €	5%
de 7 922 à 11 883 €	10%
de 11 883 à 15 636 €	15%
de 15 636 à 542 043 €	20%
de 542 043 à 886 032 €	30%
de 886 032 à 1 772 064 €	35%
au-delà de 1 772 064 €	40%

REDUCTION DES DROITS DE MUTATION A TITRE GRATUIT (Amendement Monichon)

Dans ce cas, l'assiette imposable est réduite au 1/4 de la valeur vénale déclarée des bois et forêts. **Les 3/4 sont ainsi exonérés de perception de droits.**

Conditions :

- obtenir de la DDAF un certificat reconnaissant que la forêt est susceptible de présenter l'une des garanties de gestion durable (PSG, règlement type de gestion, codes de bonnes pratiques sylvicoles) ;
- prendre l'engagement, pour une durée de trente ans, de soumettre les bois et forêts à un régime normal d'exploitation. Les propriétaires de forêts dont la surface atteint le seuil régional où un PSG est rendu obligatoire (25 hectares d'un seul tenant en Bretagne) doivent en faire agréer un dans les 3 ans suivant l'obtention du certificat et l'appliquer durant 30 années, sans discontinuité. Une hypothèque légale est prise par le Trésor pour garantir le paiement des droits complémentaires et supplémentaires exigibles en cas d'infraction.

Infractions et sanctions

Exemples les plus fréquents d'infractions :

- non reboisement ou non reconstitution d'une coupe à blanc dans le délai de 5 ans ;
- dépassement de 25 % ou plus de la possibilité de prélèvement fixée par le règlement d'exploitation en ce qui concerne la futaie ;
- non respect des directives de gestion et du programme du PSG ;
- absence d'agrément ou de renouvellement du PSG dans les délais fixés ;
- défrichement d'une partie boisée ayant bénéficié d'un allègement de droits de mutation, quelle qu'en soit la surface.

Les infractions sont constatées par des procès verbaux dressés par les agents de la DDAF.

L'engagement dure 30 ans et reste valable même en cas de changement de propriétaire, ce dernier engageant par sa gestion la responsabilité du bénéficiaire initial ou des bénéficiaires successifs. C'est pourquoi l'acte notarié de changement de propriétaire fait état des engagements fiscaux souscrits par le vendeur.

En cas d'infraction ou de manquement aux engagements, le propriétaire est tenu d'acquitter le complément d'impôt avec un supplément de droit - assorti d'intérêts de retard- qui est de 30 % si le manquement est constaté moins de 10 ans après l'engagement, de 20% après 10 ans d'engagement et de 10% après 20 ans d'engagement. Avant 2001, le redressement portait sur la totalité de la forêt mais désormais le calcul se fait au prorata de la surface sur laquelle porte l'infraction.

3. LES MUTATIONS A TITRE ONEREUX

Sur les acquisitions de forêts ou de parcelles boisées, les acheteurs doivent s'acquitter de droits de mutation qui sont aujourd'hui harmonisés au taux réduit de 5.09% n'ouvrant plus droit à la possibilité d'allègements fiscaux depuis **la disparition du bénéfice de la loi Sérot en date du 31 décembre 1999.**

Du fait de cette disparition, les engagements souscrits antérieurement par les propriétaires forestiers au titre de ce régime "Sérot" sont réputés satisfaits, quand bien même leur bénéficiaire ne serait pas parvenu au terme de l'échéance trentenaire.

Les droits de mutation ne comportent plus désormais que ceux perçus au profit du département, soit 3.60%, à quoi s'ajoutent la taxe communale de 1.2% et celle de 0.29% au profit l'Etat (droit effectif et frais d'assiette et de recouvrement). A noter que 5 communes bretonnes ont renoncé à leur part de bénéfice en votant l'exonération pour les ventes de forêt sur leur territoire : il s'agit de Saint Jacques de La Lande, de Saint Lunaire, de Saint Malo de Phily et de Vitré en Ille et Vilaine, ainsi que Pluvigner en Morbihan.

Les cessions de parts de groupements forestiers sont imposées au droit unique de 125€ si elles sont détenues depuis plus de 3 ans

4. IMPOT SUR LES PLUS-VALUES

Cette disposition remonte à 2004. Auparavant, seul le sol forestier (hors peuplement) était susceptible d'y être soumis dès lors que sa valeur dépassait le seuil de 0.61 €/m², niveau qui n'était d'ailleurs jamais atteint dans la pratique. Désormais donc, le peuplement forestier lui-même est soumis à la taxation. Les instances syndicales nationales ont toutefois fait réviser les modalités de calcul en arguant à juste titre du principe de capitalisation de bois sur pied, but recherché dans les peuplements dont la vocation est de se développer.

L'imposition sur les plus-values s'applique aux vendeurs de parcelles boisées, sauf s'ils détiennent leur bien depuis plus de 15 ans.

La plus-value s'entend par la différence entre le prix d'acquisition initial et le prix de cession, sauf si le bien vendu ne dépasse pas 15 000€.

Le prix d'acquisition s'entend par la valeur vénale déclarée (qu'elle soit réalisée à titre gratuit ou onéreux), majorée des frais d'acquisition retenus forfaitairement à 7.5% en l'absence de justificatif.

Il peut être majoré du montant justifié des dépenses de rénovation ou d'amélioration supportées par le vendeur.

Un abattement de 10% de la valeur par année de détention est appliqué au-delà de la 5^{ème} année de possession du bien, raison pour laquelle il n'y a pas d'imposition sur les plus-values pour une forêt détenue depuis plus de 15 ans. Un abattement fixe de 1000€ est déductible du montant sur chaque opération redevable de la plus-value.

En outre, le calcul de la plus-value fait l'objet d'une décote (10€ par hectare et par année de détention). La plus-value est liquidée au taux proportionnel de 16% (hors prélèvement sociaux auxquels elle est soumise : 8.2% de CSG, 0.5% de CRDS et 2.3% de prélèvements sociaux). Le taux global de taxation s'élève donc à 27% du montant de la plus-value.

Le calcul et le règlement sont effectués par le notaire « au pied de l'acte ».

En cas d'indivision, le seuil de non imposition de 15 000€ s'applique à chaque indivisaire.

Un petit calcul pratique devrait éclairer ces aspects un peu complexes :

Un bois de 32ha acheté 85 000€ est revendu 7 ans plus tard à 130 000€ après une dépense de voirie de 9 625€.

- Plus-value brute = $[130\ 000 - (85\ 000 \times 1.075) - 9\ 625]$ soit 29 000€
- Abattement de 10% pour les années 6 et 7 soit 5 800€ à déduire pour un résultat de 23 200€
- Déduction de 10€/ha et par année de détention = $(10 \times 32 \times 7)$ soit 2 240€ à défalquer pour un solde taxable de 20 960€, duquel on déduit encore l'abattement forfaitaire fixe de 1 000€.
- Plus value nette de 19 960€
- Liquidation « au pied de l'acte » au taux de 27% pour un montant de 5 389€.

5. TAXE SUR LE DEFRICHEMENT

La loi de finance pour l'année 2000 a supprimé la taxe de défrichement qui n'existe donc plus depuis le 1^{er} janvier 2001.

De son côté, la loi d'orientation forestière vient renforcer la notion de "boisement compensateur" en instituant le principe d'un coefficient multiplicateur (compris entre 2 et 5 selon les motifs du défrichement) applicable aux surfaces forestières défrichées après autorisation. De plus, la loi impose au demandeur qui ne souhaiterait pas réaliser lui-même les travaux de boisement compensatoire de verser au Trésor une indemnité équivalente, en vue de l'achat par l'Etat de terrains boisés ou à boiser.

Bien entendu, l'autorisation administrative à obtenir préalablement à tout projet de défrichement est maintenue et n'est pas accordée de droit. De nombreux motifs de refus sont opposables au demandeur qui sollicite un défrichement, tant au titre du code forestier que d'autres réglementations telles les dispositions du code de l'urbanisme (rejet de droit lorsque l'opération porte sur un espace boisé à conserver au titre de l'article L 130-1 dans un POS ou un PLU) ou du code de l'environnement.

6. DEFISCALISATIONS DIVERSES

Déduction fiscale sur travaux forestiers (DEFI travaux)

Il s'agit d'une mesure applicable depuis janvier 2006 et consistant en une réduction d'impôts à valoir sur l'IRPP (voir article 199 decies H du CGI).

La disposition concerne les travaux forestiers portant sur une unité de gestion d'au moins 10 hectares d'un seul tenant et intéresse la plantation, les travaux d'entretien, la protection et la desserte (création ou amélioration) ainsi que la maîtrise d'œuvre liée à ces travaux.

A compter de début 2009 et jusqu'en fin 2013, elle porte sur 25% des frais engagés dans la limite de 6 250€ (contre 1.250€ en 2008) pour une personne seule et 12 500€ (contre 2.500€ en 2008) pour un couple marié ou pacsé, soit une réduction effective d'impôt plafonnée respectivement à 1.563€ et 3.125€ par an (contre 313€ et 625€ en 2008).

Ces mêmes plafonds s'appliquent individuellement aux associés des groupements forestiers qui peuvent bénéficier de la mesure en défalquant les travaux effectués dans le GF au prorata des parts qu'ils détiennent dans le capital social.

Pour avoir accès à cet avantage, le bénéficiaire doit préalablement être détenteur d'une garantie de gestion durable pour sa forêt, c'est-à-dire soit un plan simple de gestion (PSG), soit un règlement type de gestion (RTG) ; il doit aussi s'engager à conserver sa forêt durant 8 années (au lieu de 15 ans antérieurement) et seulement 4 ans pour un membre de groupement forestier (au lieu de 8 ans auparavant).

En cas de dépassement du plafond de la déduction fiscale, il y a possibilité de reporter l'excédent sur 4 années et même 8 années pour les travaux qui porteraient dans une forêt sinistrée.

Dispositif d'encouragement fiscal à l'investissement (DEFI acquisition)

Datant de 2001, cette mesure a été prorogée jusqu'en fin 2013 et s'adresse dorénavant aux propriétaires qui agrandissent ou constituent une unité de gestion de manière à lui faire atteindre la taille minimum de 5 hectares d'un seul tenant, mais sans excéder un plafond de 30 hectares. Les avantages concernent les acquisitions de parcelles boisées ou de terrains nus que le bénéficiaire s'engage à boiser dans un délai de 3 ans.

La réduction d'impôts à valoir sur l'IRPP porte sur 25% de la valeur des terrains acquis, dans la limite annuelle d'une réduction de 5 700€ pour une personne seule et 11 400€ pour un couple marié ou pacsé.

Le PSG est obligatoire sous 3 ans pour les unités constituées par ce biais et atteignant 10 hectares. En outre, la propriété doit être conservée durant 15 ans (8 ans dans le cas d'un GF). Il est exigé, dans les autres cas où l'obligation du PSG ne s'appliquerait pas, une garantie de gestion durable c'est-à-dire l'adhésion à un Règlement Type de Gestion (RTG), voire à un Code des Bonnes Pratiques Sylvicoles (CBPS) ce qui est une nouveauté.

En cas de cumul DEFI travaux et DEFI acquisition, les plafonds ne sont plus corrélés et sont retenus dans les limites propres à chaque catégorie (alors qu'ils étaient initialement de 6 250€ ou 12 500€ suivant qu'il s'agissait d'une personne seule ou d'un couple).

Les montants déductibles sont à porter sur la déclaration de revenus (imprimé 2042C, page 4 en case UN).

Le dépassement du plafond n'ouvre pas droit à la possibilité de report d'un excédent éventuel sur l'année suivante.

Dispositif d'encouragement au contrat de gestion forestière (DEFI contrat)

Nouveauté depuis début 2009 et jusqu'en fin 2013, cette réduction d'impôts porte sur la rémunération liée à la réalisation d'un contrat de gestion, sur une propriété de moins de 25 hectares, conclu auprès d'un expert agréé, d'une coopérative agréée ou de l'ONF. Ce contrat doit comprendre un programme de coupes et travaux conformes à la gestion durable et dont l'exécution et la commercialisation sont confiées à l'un de ces maîtres d'œuvre.

La réduction d'impôts à valoir sur l'IRPP est limitée à 2 000€ pour une personne seule et 4 000€ pour un couple marié ou pacsé soumis à déclaration commune. A noter qu'il n'est pas prévu de report sur les exercices ultérieurs en cas de dépassement du plafond de la réduction.

7. COTISATION VOLONTAIRE OBLIGATOIRE

La CVO a été mise en place pour remplacer les recettes de la taxe du Fonds forestier national (FFN) qui a disparu en 2000 et qui drainait 65 millions d'€ au profit d'actions en faveur de la filière forêt bois.

Derrière ce sigle paradoxal il faut comprendre que ce fonds spécial parafiscal est une volonté de l'ensemble de la profession (amont et aval de la filière) d'où son côté « volontaire », mais avec obligation de s'en acquitter, maintenant que la situation juridique un peu complexe de cette ressource vient d'être légalisée.

France Bois Forêt, organisme chargé de collecter la CVO, recouvre son montant sur les ventes des bois selon les taux suivants :

- 0,5% pour les bois sur pied
- 0,33% pour les bois abattus ou bord de route
- 0,25% pour les bois rendus usine
- 0,15% pour les sciages.

La cotisation peut être prélevée directement par l'acheteur d'un lot de bois qui s'en acquittera auprès de «France Bois Forêts» pour le compte du propriétaire forestier vendeur de ce lot qui en est redevable : c'est le cas le plus fréquent et aussi le plus simple pour ceux qui vendent les coupes sur pied à un exploitant ou un exploitant scieur, lequel en déduit le montant sur le prix à payer. Mais le propriétaire forestier sylviculteur qui a la charge de la CVO sur les bois qu'il vend peut aussi choisir de la régler lui-même et directement à «France Bois Forêts».

G. PICHARD Octobre 2009