



**AgEcon** SEARCH

RESEARCH IN AGRICULTURAL & APPLIED ECONOMICS

*The World's Largest Open Access Agricultural & Applied Economics Digital Library*

**This document is discoverable and free to researchers across the globe due to the work of AgEcon Search.**

**Help ensure our sustainability.**

Give to AgEcon Search

AgEcon Search

<http://ageconsearch.umn.edu>

[aesearch@umn.edu](mailto:aesearch@umn.edu)

*Papers downloaded from **AgEcon Search** may be used for non-commercial purposes and personal study only. No other use, including posting to another Internet site, is permitted without permission from the copyright owner (not AgEcon Search), or as allowed under the provisions of Fair Use, U.S. Copyright Act, Title 17 U.S.C.*

*No endorsement of AgEcon Search or its fundraising activities by the author(s) of the following work or their employer(s) is intended or implied.*

## La fiscalité et l'agriculture

Jean-Noël Chatanay, Guy Cotton, Henri Nallet

---

**Citer ce document / Cite this document :**

Chatanay Jean-Noël, Cotton Guy, Nallet Henri. La fiscalité et l'agriculture. In: Économie rurale. N°86, 1970. pp. 69-78;

doi : <https://doi.org/10.3406/ecoru.1970.2124>

[https://www.persee.fr/doc/ecoru\\_0013-0559\\_1970\\_num\\_86\\_1\\_2124](https://www.persee.fr/doc/ecoru_0013-0559_1970_num_86_1_2124)

---

Fichier pdf généré le 08/05/2018

## Résumé

Pour des raisons techniques et sociologiques, l'agriculture a jusqu'à présent bénéficié d'un régime fiscal particulier. Ce régime n'est que le reflet de la physionomie de structures de production et de commercialisation de l'agriculture. Au fur et à mesure que ces structures s'intégreront dans l'économie d'entreprise, la fiscalité applicable à l'agriculture tendra à s'aligner sur le régime de droit commun. Une première étape importante a été franchie avec l'application de la TVA à l'agriculture. Nous exposons dans cet article quelles ont été les actions que les organisations professionnelles agricoles ont été amenées à engager pour franchir cette étape: études économiques, négociations avec l'Administration des Finances, information et action professionnelle. Cette prise de position marque une évolution très remarquable des responsables agricoles non seulement à l'égard de la fiscalité, mais d'une façon plus générale dans leur conception de l'économie agricole.

## Abstract

For technical and sociological reasons agriculture has until now had the benefit of a special tax system. This system merely reflects the types of production and commercialization structures in agriculture. As these structures gradually become indistinguishable from those of industrial economies, the tax system applied to agriculture will tend to resemble more and more that applicable to other branches. A first important step was the application of the Tax on Added Value to adopt in order to take this step: economic studies, negotiations with the ministry of finance, professional information and action. The taking up of this position marks a significant evolution of the attitude of the leaders of farmers' organizations not only towards taxation but in a more general way in their conception of agricultural economics.

# LA FISCALITÉ et

Cet article a été rédigé avant le dépôt du projet de loi de Finances 1971. Ce projet prévoit une réforme du régime de la T.V.A. en matière d'animaux qui correspond aux propositions contenues dans cet article. Il contient également des mesures visant à soumettre certains agriculteurs à l'impôt sur le revenu d'après leurs bénéfices réels.

Pour des raisons techniques et sociologiques, l'agriculture a jusqu'à présent bénéficié d'un régime fiscal particulier. Ce régime n'est que le reflet de la physionomie de structures de production et de commercialisation de l'agriculture. Au fur et à mesure que ces structures s'intégreront dans l'économie d'entreprise, la fiscalité applicable à l'agriculture tendra à s'aligner sur le régime de droit commun. Une première étape importante a été franchie avec l'application de la T.V.A. à l'agriculture. Nous exposons dans cet article quelles ont été les actions que les organisations professionnelles agricoles ont été amenées à engager pour franchir cette étape : études économiques, négociations avec l'Administration des Finances, information et action professionnelle. Cette prise de position marque une évolution très remarquable des responsables agricoles non seulement à l'égard de la fiscalité, mais d'une façon plus générale dans leur conception de l'économie agricole.

## Taxation in Agriculture

*For technical and sociological reasons agriculture has until now had the benefit of a special tax system. This system merely reflects the types of production and commercialization structures in agriculture. As these structures gradually become indistinguishable from those of industrial economics, the tax system applied to agriculture will tend to resemble more and more that applicable to other branches. A first important step was the application of the Tax on Added Value to agriculture. I've point out in this article the means that professional agricultural organizations have had to adopt in order to take this step : economic studies, negotiations with the Ministry of Finance, professional information and action. The taking up of this position marks a spectacular evolution of the attitude of the leaders of farmers' organizations not only towards taxation but in a more general way in their conception of agricultural economics.*

Pour des raisons techniques et sociologiques, l'agriculture a été écartée du droit commun pour l'application de certains impôts. Ainsi, la détermination de l'assiette de l'impôt sur le revenu des personnes physiques appliqué aux agriculteurs fait-elle l'objet de règles particulières ; de même, certaines taxes telles que le versement des employeurs pour la construction, ont-elles été déclarées inapplicables au secteur agricole.

Ce particularisme fiscal sera-t-il maintenu, ou bien l'évolution de l'agriculture entraînera-t-elle son insertion progressive dans le droit commun de la fiscalité ?

Il n'est pas douteux que depuis quelques années, se dégage une tendance à inclure le secteur agricole dans le champ d'application de la fiscalité générale. La première étape a été franchie avec la réforme de la taxe sur la valeur ajoutée qui a étendu, dans certains cas, le champ d'action de cet impôt à l'activité agricole. Dans d'autres domaines, une évolution analogue se dessine : la réforme de la fiscalité locale viserait à soumettre les agriculteurs à la « taxe professionnelle » (nouvelle patente). Et surtout, le rapport présenté par le précédent Gouvernement devant le Conseil Econo-



mique et Social sur la réforme de l'impôt sur le revenu, annonce la remise en cause de la notion de « forfait collectif » pour certains agriculteurs.

Nous proposons de rappeler dans cet article comment l'agriculture a franchi la difficile étape de son insertion dans le mécanisme complexe de la T.V.A., d'indiquer

les premières incidences économiques de cet impôt sur le revenu agricole et sur le comportement des agriculteurs. Cette analyse permettra de dégager, dans ses grandes lignes, l'évolution possible de l'ensemble de la fiscalité agricole et la façon dont elle sera perçue dans le monde paysans.

## **L'INSERTION DE L'AGRICULTURE DANS LE MECANISME DE LA T.V.A.**

La loi du 6 janvier 1966 appliquant, pour la première fois, la T.V.A. au secteur agricole, était au départ considérée par beaucoup comme une source de charges nouvelles pour l'agriculture. Toute mesure de réduction de taux ou d'exonération était reçue avec soulagement ; et il en était ainsi par exemple de l'amendement d'origine parlementaire ayant pour objet l'application du taux réduit à tous les produits laitiers, et de la disposition du projet de loi excluant (en règle générale) les animaux sur pied du champ d'application de la T.V.A.

Ces réactions méconnaissaient évidemment le caractère de la T.V.A. qui, différente des autres impôts, permet aux redevables, par le jeu de droits à déduction, de récupérer la charge fiscale qu'ils ont supportée en amont.

Il s'agissait de faire comprendre aux agriculteurs que, paradoxalement, le redevable de la T.V.A. a une situation privilégiée par rapport à celui qui en est exonéré. Un raisonnement fort simple emporta la conviction du plus grand nombre :

- la T.V.A. est un impôt de consommation ; répercutée dans les prix de vente de chaque agent économique, elle est en définitive supportée par l'utilisateur final de chaque produit qui paye la T.V.A. sans s'en apercevoir ;
- avant la réforme de 1966, il existait déjà une charge de T.V.A., de taxe sur les prestations de services et de taxe locale incorporée dans les prix à la consommation. Dans l'hypothèse d'une aggravation de charge entraînée par la nouvelle T.V.A. pour un secteur de produits déterminé, il importait d'avoir l'assurance que ce supplément d'impôt serait effectivement supporté par le consommateur, sinon il y aurait risque de le voir refluer vers le producteur agricole ;
- dans la mesure où le pouvoir de répercussion vers l'aval est garanti, l'exercice des droits à déduction permet effectivement de récupérer, d'une manière certaine, les T.V.A. payées au niveau des charges intermédiaires et des achats de biens d'équipement.

Ainsi, l'assujettissement à la T.V.A. devait-il entraîner pour les agriculteurs une amélioration de revenus en principe au moins égale au montant des T.V.A. récupérées.

Il convenait donc de faciliter au maximum l'assujettissement du plus grand nombre possible d'agriculteurs. Pour atteindre cet objectif, il fallait agir sur deux fronts : simplifier l'application de la T.V.A. et l'adapter aux réalités objectives de l'activité agricole ; informer et former les agriculteurs et leur garantir un concours technique minimum.

Les organisations professionnelles furent ainsi successivement amenées à entreprendre des études pour déterminer quelle était l'incidence de la T.V.A. sur le secteur agricole, les possibilités de répercussion de la taxe sur le consommateur et l'intérêt que les agriculteurs pouvaient ou non avoir à s'assujettir ; puis à rechercher avec la Direction Générale des Impôts comment adapter les mécanismes de la T.V.A. à l'agriculture en tenant compte des caractères spécifiques de l'activité agricole ; enfin, à engager une large campagne d'information auprès des agriculteurs et à mettre en place des organismes professionnels susceptibles d'apporter à ces derniers un concours technique sur le plan fiscal et comptable.

Cette action professionnelle s'exerça tout au cours de l'année 1967 ; elle fut marquée par une recherche très approfondie entre l'Administration des Finances et les organisations agricoles, et à ce titre on peut dire qu'elle a eu un caractère exemplaire.

Ce sont ces différents points que nous traiterons, donnant en conclusion un aperçu du bilan d'une première année d'application de la T.V.A. et des problèmes qui restent à résoudre.

### **ETUDES ECONOMIQUES**

Le premier soin des organisations économiques fut de rechercher quelle allait être l'évolution des charges de l'agriculture avec l'application du nouveau système à partir du 1<sup>er</sup> janvier 1968 (modification des taux de la T.V.A. applicables aux produits utilisés par les agriculteurs, suppression de la taxe locale sur les prestations, assujettissement des produits agricoles), et quelles en seraient les conséquences pour l'agriculture.

Partant des données de la Comptabilité Nationale, elles établirent que globalement le volume des charges supportées par les agriculteurs ne serait pas modifié

et resterait de l'ordre de 2 milliards — soit 4 à 4,5 % du chiffre d'affaire de l'agriculture — mais que dans l'hypothèse où dès les premières années 100 000 agriculteurs s'assujettiraient et où 800 millions seraient par ailleurs récupérés au titre du remboursement forfaitaire, l'allègement de la charge fiscale qui en résulterait serait de l'ordre de 1 milliard. Un avantage aussi appréciable était susceptible d'emporter la conviction des agriculteurs.

| Prévisions                                 | Ancien régime         | Nouveau régime |
|--|-----------------------|----------------|
|  | en millions de francs |                |
| Charges amont .....                        | 2 000                 | 2 000          |
| Charges déduites pour les assujettis ..... | -                     | 300            |
| Ristourne sur le matériel agricole .....   | 350                   | 200            |
| Détaxe sur l'essence ....                  | 30                    | 30             |
| Remboursement forfaitaire .....            |                       | 800            |
|  | <u>380</u>            | <u>1 330</u>   |
| Reste à la charge de l'agriculture .....   | - 380                 | - 1 330        |
|  | <u>1 620</u>          | <u>670</u>     |

Les prévisions se révélèrent assez proches de la réalité. Le nombre des assujettis est en effet passé de 60 000 en 1968 à 133 000 en 1969. 550 000 agriculteurs ont d'autre part choisi le remboursement forfaitaire au 31 décembre 1968. En 1969, les agriculteurs ont ainsi récupéré au titre de la T.V.A. et du remboursement forfaitaire 1 milliard 85 millions, dont 745 millions pour les assujettis et 340 millions au titre de l'exercice 1968 pour les agriculteurs au remboursement forfaitaire. Le gain net moyen par exploitation a été de 5 600 F pour les assujettis et de 620 F pour les exploitants au remboursement forfaitaire.

Derrière ces résultats globaux, il apparaît cependant très vite que l'application de la T.V.A. aurait des effets très différents suivant les systèmes de production. Les productions végétales étaient avantagées en particulier par la réduction de 10 à 6 % du taux applicable aux engrais. Par contre, les aliments du bétail précédemment exonérés étaient désormais taxés à 6 % ; l'aggravation de la charge qui en résultait pour l'élevage était évaluée à 130 millions. A ceci s'ajoutait, du fait de l'exonération de la taxe pour le bétail vivant, que les éleveurs ne bénéficiaient pas des mêmes facilités que les autres agriculteurs pour s'assujettir ou percevoir le remboursement forfaitaire.

Les agriculteurs avaient en principe intérêt à opter dès l'instant où la charge T.V.A. en amont représentait un pourcentage égal ou supérieur à 2,5 % de leurs coûts de production. La situation était donc très différente par secteur de production suivant le degré d'appro-

visionnement à l'extérieur, la part des frais de main-d'œuvre et le niveau des investissements. Les dépenses d'investissements et d'approvisionnement sont par exemple généralement faibles dans les systèmes de production animale herbagère ; et les frais de main-d'œuvre élevés dans la viticulture et la production fruitière ou maraîchère. Il fallait tenir compte de tous ces éléments pour déterminer les modalités d'application de la taxe et les taux du remboursement forfaitaire par produit.

Les organisations agricoles furent ainsi amenées, en plus des études globales, à effectuer des études sectorielles très poussées. La charge en fut confiée à l'Institut National de Gestion et d'Economie Rurale. Ces études, entreprises par Mlle Vèya, chargée d'étude à l'I.G.E.R., portèrent sur l'analyse de 215 comptabilités d'exploitations réparties en 9 systèmes de production : céréalier, céréalier-betteravier, polyculture-lait, herbager-lait, herbager-viande, maraîcher-fruitier, viticole, porcine, avicole, chaque système étant lui-même subdivisé en trois catégories en fonction du chiffre d'affaires. L'exploitation de ces études devait fournir des renseignements très utiles lors des discussions qui eurent lieu avec le Ministère des Finances. Elles permettaient en effet de déterminer l'évolution des charges par système de production et catégorie d'entreprises, leur incidence sur les prix des produits agricoles et les capacités de récupération par exploitation.

Les recherches des organisations agricoles portèrent enfin sur les possibilités de répercussion de la T.V.A. en aval, c'est-à-dire sur les prix à la consommation, afin de déterminer si des phénomènes de reflux risquaient d'intervenir au préjudice des producteurs. Il fut même possible de calculer le seuil à partir duquel, pour un produit donné, le producteur avait encore intérêt à absorber une part de la T.V.A. sur le prix à la production.

Toutes ces études permirent de mener avec le maximum de rigueur les discussions avec la Direction Générale des Impôts. Elles donnaient une base et des arguments solides à la profession. Le cas mérite d'être souligné, car à notre connaissance, peu de professions se sont engagées avec un dossier aussi fourni dans des négociations fiscales. Il en résulta d'excellents rapports entre les représentants de l'Administration et ceux de la Profession dans la recherche commune des solutions appliquées à l'agriculture.

## LES MECANISMES DE LA T.V.A. APPLICABLES A L'AGRICULTURE

### Le régime simplifié d'imposition

Les discussions avec la Direction Générale des Impôts aboutirent à l'institution d'un régime original caractérisé par les éléments suivants :

\* L'encaissement (et non pas la livraison) constitue le fait générateur de la T.V.A., ce qui permet d'éviter

que les agriculteurs supportent une dette fiscale avant — quelquefois même bien avant — d'être réglés de leur prix.

\* La règle du décalage d'un mois pour les déductions de T.V.A. sur les biens ne constituant pas des immobilisations ne s'applique pas aux agriculteurs.

\* Les bordereaux de livraison ou de vente fournis aux agriculteurs par leurs clients et plus particulièrement par les coopératives, valent facture et dispensent les agriculteurs d'établir ce dernier document.

\* Les animaux, les plantations sont considérés, pour l'exercice des droits à déduction, comme des biens non immobilisés, quelle que soit leur nature juridique.

\* Le régime d'imposition est lui-même simplifié ; les agriculteurs assujettis versent (s'il y a lieu) des acomptes trimestriels et ils règlent le solde éventuellement dû avant le 25 avril de l'année suivante (1). Les déclarations à fournir sont simplifiées au maximum : bulletins d'échéance trimestriels, déclaration annuelle de régularisation.

\* La comptabilité exigée est limitée aux seuls encaissements et achats. De plus, l'assujettissement à la T.V.A. n'a aucune incidence sur le régime d'imposition à l'impôt sur le revenu des personnes physiques et n'entraîne pas l'imposition d'après le bénéfice réel.

Mis à part les problèmes posés par la mise en œuvre de la T.V.A. dans le secteur de l'élevage et par l'application de la franchise et de la décote et auxquels nous consacrerons ultérieurement quelques développements, ce sont là les principaux éléments du régime spécialement aménagé pour l'agriculture.

### Les modalités du remboursement forfaitaire

Dès les premières discussions avec l'Administration et les Pouvoirs Publics, fut posé le problème des agriculteurs qui ne seraient pas assujettis à la T.V.A. Quel que fut l'intérêt de cet assujettissement, il était en effet prévisible, compte tenu de la situation réelle de l'agriculture, qu'au départ seul un nombre restreint d'exploitants agricoles opterait pour s'assujettissement. Pour la masse des autres, le problème restait donc entier, et à défaut d'une solution spécifique, ces derniers auraient continué à supporter, sans aucune possibilité de récupération, les T.V.A. grévant leurs approvisionnements et leurs biens d'équipement ; il en serait résulté, au niveau des revenus agricoles, un décalage considérable entre les assujettis et les non assujettis.

Pour éviter une telle situation, le Gouvernement accepta d'instituer un système de remboursement forfaitaire, applicable, sur option de leur part, aux agriculteurs non assujettis, leur permettant de récupérer partiellement les T.V.A. grévant leurs charges d'amont.

(1) Les agriculteurs qui y ont intérêt peuvent opter pour le paiement de l'impôt d'après le régime des déclarations réelles trimestrielles. Cette option est irrévocable.

A cette fin, deux techniques différentes pouvaient être retenues :

— ou bien baser le remboursement directement sur les factures d'achats et fixer son montant en application d'un pourcentage à la valeur totale des achats ;

— ou bien, tenant compte du rapport existant entre les recettes et les dépenses, baser le remboursement sur une justification des ventes et fixer son montant par application d'un pourcentage aux recettes.

C'est finalement ce deuxième système qui a été retenu, en raison des avantages qu'il présente à la fois sur le plan technique et sur celui de l'intérêt des agriculteurs en cause.

Au niveau technique, baser le remboursement forfaitaire sur les ventes permet de s'assurer facilement, sans formalités supplémentaires, que le client de l'agriculteur est un assujetti à la T.V.A. (2), puisque cette mention est portée sur les attestations fournies par lesdits clients.

Mais c'est surtout le caractère dynamique de ce système qui a retenu l'attention : le fait générateur du remboursement forfaitaire étant constitué par les ventes, les agriculteurs qui veulent en bénéficier sont conduits à défendre leurs prix, à connaître leurs recettes et à traiter avec des assujettis, donc à ne pas utiliser de circuits parallèles. L'option pour le remboursement forfaitaire est, de plus, un excellent tremplin vers l'assujettissement à la T.V.A., car après avoir pris l'habitude de consigner ses recettes, l'agriculteur peut faire plus facilement le second pas comptable vers la T.V.A.

Les taux du remboursement forfaitaire sont différents selon les secteurs de production. Il est apparu en effet que les rémanences de T.V.A. sont plus importantes dans le secteur de l'élevage que dans les autres productions. Un taux particulier a d'autre part été prévu pour inciter les producteurs de porcs et les aviculteurs à s'insérer dans une organisation de marché.

Ainsi, les taux sont actuellement les suivants depuis le 1<sup>er</sup> janvier 1969 (3) :

- 2,40 % pour les ventes portant sur la généralité des produits agricoles (y compris les produits laitiers) ;
- 3,50 % pour les ventes d'œufs, de volailles et d'animaux sur pied, antérieurement passibles de la taxe de circulation sur les viandes ;

(2) Par exception à cette règle, le remboursement forfaitaire est octroyé sur des ventes à des non-assujettis dans deux catégories de cas : ventes de boissons (vins, cidres, poirés, hydromel), ventes d'animaux vivants par un agriculteur à un autre agriculteur.

(3) Pendant l'année 1968, ces taux étaient respectivement de 2, 3 et 4 %. La revalorisation récemment décidée est justifiée par l'augmentation des taux de T.V.A. depuis le 1<sup>er</sup> décembre 1968.

— 4,70 % pour les ventes d'œufs, de volailles et de porcs réalisées par l'intermédiaire d'un groupement de producteurs.

Pour percevoir le remboursement forfaitaire, les agriculteurs ayant opté pour cette mesure doivent joindre à leur demande les attestations annuelles récapitulatives fournies par leurs clients. Ces derniers sont d'autre part tenus de délivrer à leurs fournisseurs agriculteurs, à l'occasion de chaque opération, un bulletin d'achat précisant la nature et les quantités de produits achetés ainsi que le prix.

Mais, à eux seuls, ces bulletins ne sont pas retenus comme éléments probants par l'Administration qui exige la production des attestations annuelles récapitulatives établies par les acheteurs.

Cette exigence avait pour effet dans certains secteurs de production, et surtout celui des fruits et légumes, de priver, dans la plupart des cas, les agriculteurs du remboursement forfaitaire. En effet, le marché de ces produits se caractérise par un nombre très important de transactions quotidiennes avec des négociants étrangers à la région et qui ne se déplacent sur ces marchés que pendant la période de production. Pour tenir compte de cette particularité, la Loi de Finances pour 1970 prévoit que, dans ces secteurs, des assouplissements seront apportés par décret aux formalités exigées. Ce texte permettra aux agriculteurs en cause d'établir eux-mêmes les attestations récapitulatives à partir des mentions portées sur les bulletins d'achats délivrés par leurs clients expéditeurs.

## L'ACTION PROFESSIONNELLE

### L'information de masse

L'information devait prendre l'aspect d'une vulgarisation de masse afin que la grande majorité des agriculteurs puissent être sensibilisés à ces problèmes nouveaux, réfléchir aux solutions qu'ils allaient devoir prendre et faire leur choix en connaissance de cause. Cette tâche était extrêmement complexe, car non seulement la T.V.A. était presque totalement inconnue dans les milieux agricoles, mais aussi et surtout il n'existait que très peu de responsables professionnels et administratifs qui, à l'époque, étaient familiarisés avec les principes essentiels de cet impôt.

Il était donc nécessaire, dans un premier temps, de former très rapidement des informateurs et des formateurs au cours de sessions auxquelles participèrent à la fois des dirigeants agricoles départementaux et des cadres des organisations départementales. Plusieurs séries de sessions nationales furent ainsi organisées. Puis, la Fédération Nationale des Syndicats d'Exploitants Agricoles (F.N.S.E.A.) réunit, dans des Journées Régionales, l'ensemble des dirigeants et cadres départementaux du syndicalisme pour parfaire cette formation et engager une large confrontation des points de vue.

Ainsi, les cadres et dirigeants départementaux furent en mesure de tenir eux-mêmes des réunions dans les-

quelles ils expliquèrent aux agriculteurs les définitions essentielles et les principaux mécanismes de la T.V.A. et du remboursement forfaitaire. Dans la grande majorité des départements, le syndicalisme, avec le concours de ses techniciens et de techniciens d'autres organisations, organisa plusieurs séries de réunions dans chaque canton et put ainsi toucher plusieurs fois la plupart des agriculteurs. Simultanément furent éditées, par le Conseil de l'Agriculture Française (organisation regroupant la F.N.S.E.A., le C.N.J.A. et la C.N.M.C.C.A.) des brochures de vulgarisation ; de nombreux articles parurent dans les revues professionnelles nationales et furent repris ou adaptés dans les journaux professionnels départementaux.

Par la suite, l'évolution des textes nécessita l'organisation par la F.N.S.E.A. de nouvelles séries de sessions régionales dans lesquelles l'information fut précisée et mise à jour, et où tous les responsables purent faire le point des difficultés et des résultats. Ces échanges d'expériences permirent à chacun de perfectionner ses moyens et ses méthodes ; ils eurent aussi l'intérêt de développer un esprit d'émulation dans les départements et d'améliorer sensiblement l'efficacité de l'action entreprise.

### Les bureaux et services professionnels

Dans le même temps, il était indispensable de mettre en place des bureaux qui assistent les agriculteurs dans l'accomplissement de leurs formalités d'option et qui leur apportent un concours technique direct pour l'établissement de leurs déclarations et pour leurs calculs comptables. C'est ce qui fut fait dans la plupart des départements où ces tâches d'assistance et ces concours techniques furent assurés par divers services professionnels. Dans la majorité des cas, les organisations professionnelles ont créé un « Bureau Commun », ou bien sont convenues de donner mission à un service du syndicalisme d'assumer ces tâches ; les techniciens de ces bureaux ou de ces services sont ceux du syndicalisme, du Centre de gestion, de la Chambre d'Agriculture ou de coopératives ou unions de coopératives.

Le concours technique consiste à prendre en charge, pour le compte des agriculteurs adhérents et moyennant une cotisation relativement réduite, tout ce qui requiert l'intervention de spécialistes : calcul des droits à déduction, du prorata, détermination du montant de la T.V.A. à payer et établissement des bulletins d'échéance, établissement de déclarations annuelles de régularisation et des demandes annuelles de remboursement forfaitaire. Certains départements ont, à ce niveau, décidé d'utiliser, pour la gestion des comptes T.V.A. des agriculteurs, des machines électroniques à partir de méthodes préétablies ; c'est actuellement le cas de la Fédération des Syndicats de la Marne qui a déjà mis en œuvre un tel système ; c'est également celui des organisations de la Charente-Maritime qui étudient, à partir du Crédit Agricole, la mise en place d'un système de ce genre, fort différent d'ailleurs du précédent dans sa conception.

Mais d'une manière générale, les bureaux ou les services professionnels ne se substituent pas aux agriculteurs dans la tenue des cahiers comptables au niveau des exploitations. Afin que la T.V.A. et le remboursement forfaitaire aient une valeur d'enseignement au niveau des exploitants agricoles, il est en effet indispensable que ceux-ci fassent eux-mêmes leurs opérations d'enregistrement comptable des recettes et des achats, ainsi que leurs factures, leurs bordereaux de livraisons et leurs bulletins d'achats.

La tâche des bureaux et services professionnels se limite donc à la gestion fiscale des éléments comptables réunis par les exploitants.

Pour leurs enregistrements comptables, les agriculteurs ont à leur disposition des cahiers édités par le Conseil de l'Agriculture Française et l'A.P.C.A. : cahiers des encaissements et cahiers des achats pour la T.V.A. ; registres d'étable pour les éleveurs assujettis à la T.V.A. ; cahiers des encaissements pour les agriculteurs ayant opté pour le remboursement forfaitaire ; en outre, ils disposent, selon le régime auquel il sont soumis, de carnets de factures (T.V.A.) et de carnets de bulletins d'achat ainsi que de carnets d'attestations annuelles (remboursement forfaitaire) (4) également édités par les organisations professionnelles nationales.

Il faut cependant préciser que souvent les bureaux ou services professionnels envoient périodiquement leurs techniciens sur place pour vérifier les enregistrements comptables, et au besoin rectifier les omissions et les erreurs. L'application d'un tarif horaire incite les agriculteurs à améliorer leurs enregistrements comptables. Dans certains départements où le nombre des assujettis à la T.V.A. est important (l'Oise par exemple), tous ces travaux de vérifications et de calculs comptables sont effectués, pour le compte du bureau ou du service professionnel, par des personnes (anciens agriculteurs, anciens instituteurs...) qui ont reçu une formation accélérée au cours de stages de plusieurs jours et qui sont périodiquement recyclées par le syndicalisme.

Afin de tenir les techniciens départementaux au courant des solutions nouvelles qui sont données par la Direction Générale des Impôts (souvent à la suite de discussions avec les organisations nationales) et de l'évolution des dispositions législatives ou réglementaires, la F.N.S.E.A. publie un bulletin ronéotypé intitulé « Spécial T.V.A. » dans lequel elle fait le point, sous forme de questions et réponses, des difficultés d'application et d'interprétation. Elle organise des réunions nationales où les techniciens départementaux obtiennent des précisions verbales sur des questions com-

---

(4) Les bulletins d'achats et les attestations annuelles doivent être délivrés par les clients des agriculteurs ; mais pour que ces derniers soient assurés d'obtenir ces documents, il a paru préférable que les agriculteurs eux-mêmes soient munis d'imprimés pour pouvoir les présenter à leurs acheteurs.

plexes. Tout cela s'ajoute, bien entendu, aux très nombreuses consultations particulières qui sont données tout au long de l'année.

Ainsi, par cette action intense et grâce au réalisme et à la compréhension dont ont fait preuve la Direction Générale des Impôts et les Directions départementales, le premier bilan apparaît-il comme largement positif.

Cependant, la constatation de ce succès de l'action professionnelle ne doit pas laisser dans l'ombre les graves anomalies et insuffisances qui subsistent encore aujourd'hui sur certains points importants : l'application de la T.V.A. et du remboursement forfaitaire dans le secteur de l'élevage ; l'application de la franchise et de la décote.

## RESULTATS D'UN PREMIER BILAN

Les résultats globaux d'une année d'application de la T.V.A. à l'agriculture nous apprennent qu'au 15 février 1969, 130 000 agriculteurs avaient opté pour leur assujettissement à la T.V.A. (5), et qu'au 31 décembre 1968, 550 000 agriculteurs avaient choisi le remboursement forfaitaire (6).

Ces résultats, et particulièrement ceux relatifs à la T.V.A. dûs à l'effort considérable déployé par les organisations professionnelles, sont encourageants si l'on tient compte des difficultés non négligeables auxquelles il a fallu faire face au cours de ces premières années. Encore faut-il chercher les différentes situations et motivations qu'expriment ces chiffres.

A cet égard, nous disposons depuis peu des résultats d'une enquête réalisée par l'I.G.E.R., en liaison avec la F.N.S.E.A., sur les caractéristiques des exploitations assujetties à la T.V.A. au 15 janvier 1969 (7). Réalisée à partir de questionnaires remplis par les bureaux professionnels T.V.A. ou les Centres de Gestion, elle analyse les résultats de 67 départements, représentant 92 177 des 130 000 assujettis. Ses conclusions peuvent être considérées comme significatives. Elles sont d'ordre quantitatif et qualitatif, nous renseignant à la fois sur ce que représentent les agriculteurs assujettis à la T.V.A. par rapport à l'ensemble des exploitants, et sur les principaux caractères de leurs exploitations.

---

(5) L'option à la T.V.A. doit être exercée avant le 1<sup>er</sup> février de chaque année. En 1969, ce délai a été reporté au 15 février. Ces chiffres globalisent le nombre des assujettis ayant opté en 1968 et 1969. Mais pour cette dernière année, ils ne tiennent pas compte des options qui ont pu être exercées par les nouveaux exploitants qui peuvent s'assujettir à la T.V.A. dans le mois de leur installation.

(6) Le nombre d'agriculteurs ayant choisi le R.F. avant le 1<sup>er</sup> octobre 1969 n'est pas encore connu et, a fortiori, le nombre de ceux qui auront exercé cette option avant le 31 décembre 1969 (nouveau délai octroyé par la dernière Loi de Finances pour 1970).

(7) « Les exploitants agricoles assujettis à la T.V.A. au 15 février 1969 », Institut National de Gestion et d'Economie Rurale, 21, rue Chaptal, Paris-9<sup>e</sup>.

## Que représentent les agriculteurs assujettis ou au remboursement forfaitaire ?

Le total des assujettis volontaires représente 7,66 % de l'ensemble des agriculteurs français, soit en moyenne 1 379 agriculteurs par département, mais les écarts autour de cette moyenne sont grands puisqu'ils varient de 48 à 6 720. De part et d'autre de cette moyenne, la France se scinde en deux selon une ligne proche du tracé de la Loire. On pouvait se douter que les régions où dominent les grandes exploitations mécanisées veraient un plus grand nombre d'agriculteurs s'assujettir. Mais la disproportion est flagrante entre ces deux France agricoles puisque toutes les régions où plus de 10 % des exploitants sont assujettis à la T.V.A. sont situées dans la moitié nord de la France, et toutes les régions où ce pourcentage est inférieur à 5 % sont au sud.

Des remarques identiques apparaissent quand on examine les résultats concernant le remboursement forfaitaire. Globalement, à peu près 32 % du total des exploitants ont opté pour le remboursement forfaitaire en 1968. Mais les variations régionales sont ici aussi considérables : toutes les régions du nord de la France — sauf une, l'Alsace — connaissent un pourcentage de demandes de remboursement forfaitaire supérieur à 20 % du total des exploitations ; et toutes les régions du centre et du sud de la France, à l'exception du Languedoc et de Rhône-Alpes, ont le pourcentage de demandes de remboursement forfaitaire le plus faible par rapport au nombre total d'exploitants.

Finalement, après un an d'application, un peu plus de 60 % des exploitants agricoles sont restés totalement en dehors du nouveau régime fiscal qui leur était proposé. Au nord d'une ligne Caen-Lyon, les exploitants qui ont choisi de s'y soumettre varient entre 30 et 50 % du total des agriculteurs. Au sud de cette ligne, exception faite du Languedoc-Roussillon, les exploitants concernés par la T.V.A. ne représentent plus que de 20 à 30 % du total.

Devant ces chiffres bruts, on peut regretter qu'un grand nombre d'exploitants n'aient pas pu dès le départ bénéficier du nouveau régime fiscal qui leur était proposé. En effet, si l'on admet (8) qu'en moyenne le montant des déductions s'élève, pour les exploitations agricoles, à 4,5 % du montant du chiffre d'affaires, et que le remboursement forfaitaire peut représenter 2 à 3 % du chiffre d'affaires, on peut en déduire que beaucoup d'exploitants agricoles n'ont pas saisi, en 1968, une possibilité, aussi réduite soit-elle, d'améliorer leur revenu. Il y a là la constatation d'un nouveau décalage entre deux types d'agriculture que l'examen des principales caractéristiques des exploitants assujettis rend plus évident encore.

(8) D'après l'étude réalisée en 1967 par l'I.G.E.R.

## Dans quelles exploitations vivent les agriculteurs assujettis à la T.V.A. ou au remboursement forfaitaire ?

Cette deuxième série de renseignements économiques, toujours tirés de l'étude réalisée par l'I.G.E.R., repose sur un échantillon plus restreint. Les éléments, assez détaillés, en ont été fournis en effet par les Bureaux professionnels ou les Centres de Gestion à partir des comptes de leurs adhérents. Ils représentent 30 585 assujettis, soit le quart du total des assujettis, et les conclusions que l'on peut tirer doivent rester prudentes. Cependant, elles dessinent assez nettement les contours des exploitations assujetties.

Mode de faire-valoir et forme juridique des exploitations assujetties ne correspondent pas exactement aux moyennes nationales. Ainsi, les métayers, qui représentent 2,1 % du total des exploitants, ne représentent plus que 0,7 % des assujettis. L'obligation selon laquelle le métayer ne peut opter que si le bailleur fait lui-même l'option explique sans doute ce faible pourcentage. A l'inverse, les fermiers ont opté en plus grand nombre : ils représentent 45,9 % des assujettis, alors qu'ils ne comptent que pour 18,7 % dans l'ensemble des exploitations (9). Ce décalage est dû au fait que la superficie des exploitations en fermage est toujours plus importante que celle des exploitations en faire-valoir direct (10). Un écart du même ordre se retrouve pour les « propriétaires-fermiers ». Quant au mode de faire-valoir direct, il est représenté parmi les assujettis (42,7 %) dans une proportion très proche de celle qu'il occupe dans l'ensemble des exploitations (45 %).

Quant à la forme juridique des exploitations, un fait mérite d'être noté : les G.A.E.C., qui ne représentent qu'une infime partie des exploitations agricoles, comptent pour 1,5 % des exploitations assujetties et l'on peut considérer que la moitié des G.A.E.C. ont choisi le nouveau régime fiscal.

L'examen des superficies des exploitations assujetties montre que 81,3 % des exploitations des agriculteurs assujettis ont plus de 20 ha (alors que ce n'est le cas que pour 28 % des exploitations françaises) et que 9,7 % ont plus de 100 ha contre 1,4 % pour l'ensemble des exploitations. Ce décalage par rapport à la moyenne est sensible dans toutes les régions.

On remarquera aussi que les exploitants ayant décidé de se soumettre au nouveau régime fiscal sont plus jeunes que la moyenne : 56 % d'entre eux ont moins de 45 ans, contre 31,5 % pour l'ensemble des exploitants. Le rajeunissement des chefs d'exploitation assujettis à la T.V.A. est particulièrement sensible dans les régions où le vieillissement des exploitants est très marqué comme l'Auvergne, le Limousin, Rhône-Alpes, etc.

(9) Mais 32 % en incluant les systèmes mixtes où le fermage est majoritaire.

(10) Cf. sur ce point l'enquête au 1/100<sup>e</sup> sur les exploitations agricoles en 1963. Statistique Agricole, supplément « Série Etudes », N° 24, juin 1967.

Enfin, dernière indication : **quelle est l'activité principale des agriculteurs assujettis à la T.V.A. ?** Les productions céréalières et végétales représentent 53,9 % des assujettis, alors que la valeur de ces productions ne représente que 18,1 % de la valeur de la production agricole totale. Les productions fruitière et légumière, ainsi que la production viticole, sont sous-représentées parmi les exploitants assujettis. Les productions bovines (lait + viande) comptent pour 26,8 % du total des assujettis ; elles représentent 36,2 % de la valeur de la production agricole.

Ces différences s'expliquent en partie pour des raisons techniques tenant aux mécanismes mêmes de la T.V.A., beaucoup plus simples pour les productions végétales, alors qu'ils renfermaient un hiatus très grave dans les productions animales avec le non-assujettissement des marchands de bestiaux qui aboutissait à une rupture de la chaîne.

Ajoutons que pour 65,3 % des exploitations assujetties, l'activité principale représente plus de 66 % du chiffre d'affaires, ce qui signifie que les exploitations ayant choisi le nouveau régime fiscal sont déjà très spécialisées, quelle que soit leur activité.

Pour aussi fragiles que puissent être ces résultats, ils montrent cependant que ce sont les exploitants dynamiques et les mieux armés économiquement qui ont saisi l'occasion d'améliorer leurs résultats financiers comme leur gestion à travers l'assujettissement à la T.V.A.

### **Les conséquences de la T.V.A. sur le comportement économique des agriculteurs :**

Pour une partie des agriculteurs assujettis, l'application de la T.V.A. n'a pu que renforcer l'orientation qu'ils avaient déjà prise vers une meilleure gestion économique et financière de leur exploitation. Bon nombre de ceux qui ont opté étaient déjà adhérents à un Centre de Gestion et pouvaient ainsi connaître avec le maximum de précision les incidences économiques et financières d'un éventuel assujettissement. Par la suite, les obligations comptables découlant du nouveau régime venaient s'ajouter comme naturellement aux efforts déjà entrepris par les exploitants pour rationaliser leur conduite de chefs d'entreprise.

Pour d'autres agriculteurs, et notamment parmi les 500 000 qui ont opté pour le remboursement forfaitaire, la T.V.A. a constitué la première occasion de mettre en place une comptabilité rudimentaire et de connaître par là avec plus de précision la marche de leur exploitation. Le grand effort d'information fait par les organisations professionnelles agricoles en faveur de l'assujettissement a entraîné des agriculteurs à se soumettre au nouveau régime dès lors qu'ils avaient compris qu'il en allait de leurs intérêts. Ils acceptaient en même temps des obligations comptables et fiscales auxquelles ils avaient répugné jusqu'alors. Aidés par le bureaux professionnels T.V.A. mis en place par les organisations agricoles, ces exploitants commencent à

se familiariser avec des techniques modernes d'enregistrement des principaux faits économiques concernant leur entreprise. Du coup, et l'ayant expérimenté dans la pratique, ils seront ouverts aux possibilités plus complexes et plus totales que leur offre la gestion rationnelle.

En même temps, ils découvrent qu'une déclaration fiscale n'est pas nécessairement un traquenard tendu par le fisc puisque celles qu'ils libellent sont l'occasion de récupérations. On voit déjà dans certains régions des signes très nets de cette évolution des mentalités à l'égard de la fiscalité puisque certains exploitants du Nord-Est et du Bassin Parisien se déclarent prêts à supporter une fiscalité directe de droit commun. Il est évident que l'expérience de la T.V.A. n'y est pas pour rien.

En incitant les agriculteurs à choisir le nouveau régime fiscal, le syndicalisme agricole, en même temps qu'il défendait le revenu des agriculteurs, poursuivait le projet, plus pédagogique, d'entraîner le plus grand nombre possible d'exploitants dans une fiscalité moderne susceptible de transformer leur comportement économique à l'égard de la gestion. Les premiers résultats indiquent à cet égard l'efficacité de la T.V.A. Il est à noter à ce titre que de 1968 à 1969, le nombre des agriculteurs affiliés à un Centre de Gestion, après une longue période de stabilité, est brusquement passé de 20 200 à 25 554, ce mouvement étant vraisemblablement dû à l'application de la T.V.A. Mais il reste que cette possibilité n'a pas été saisie par tous les agriculteurs qui l'auraient pu. De nouveaux efforts doivent être entrepris, tant par le Parlement que par l'Administration et la profession pour faire en sorte que de nombreuses autres exploitations viennent s'ajouter à celles qui ont déjà opté.

### **LES PROBLEMES QUI RESTENT A RESOUDRE**

#### **Les insuffisances du régime applicable à l'élevage**

Le premier de ces points est certainement le plus préoccupant. Rappelons tout d'abord les faits.

La loi du 6 janvier 1966 portant réforme de la T.V.A. prévoit que les animaux sur pied (bovins, porcins, ovins, caprins, équidés) ne sont pas, en règle générale, passibles de la T.V.A. Ils ne le deviennent que s'ils sont vendus par des assujettis ayant demandé une autorisation particulière. Par contre, la viande est un produit passible de la T.V.A.

En ce qui concerne le remboursement forfaitaire, la règle générale est que ce remboursement ne peut être octroyé que sur des recettes provenant de ventes faites à des assujettis à la T.V.A.

L'application de ces règles générales n'entraîne aucune difficulté particulière lorsque les animaux sont vendus à l'abattage ou à l'exportation (11).

(11) Nous laissons de côté les problèmes soulevés par les ventes par l'intermédiaire des commissionnaires.

Mais un grand nombre de transactions se font en dehors de ce schéma : animaux de boucherie vendus par des naisseurs à des agriculteurs engraisseurs ou à des marchands de bestiaux : animaux d'élevage vendus à d'autres agriculteurs, souvent par l'intermédiaire de marchands de bestiaux.

Comment a-t-on tenté de résoudre ces difficultés ?

Pour répondre à cette question, nous envisagerons successivement, malgré leurs inter-actions, le domaine de la T.V.A. et celui du remboursement forfaitaire.

**Sur le plan de la T.V.A.**, il était prévu à l'origine que l'autorisation demandée par un agriculteur d'appliquer la T.V.A. sur ses ventes d'animaux ne vaudrait pratiquement que pour les ventes à destination de l'abattage ou de l'exportation. Par ailleurs, ni les marchands de bestiaux, ni les autres intermédiaires sur le marché du bétail n'étaient admis à s'assujettir à la T.V.A. Il en résultait que les agriculteurs qui demandaient l'autorisation étaient, pour la plupart, pénalisés par un prorata plus ou moins élevé selon l'importance des ventes à l'abattage ou à l'exportation par rapport au total des ventes.

A la fin de l'année 1968, ce système extrêmement restrictif fut assoupli et élargi dans le sens suivant, et depuis lors, il n'a fait l'objet d'aucune amélioration :

— l'option est ouverte aux marchands de bestiaux et autres intermédiaires (coopératives, S.I.C.A.) pour leur assujettissement à la T.V.A. ;

— l'autorisation devient globale, c'est-à-dire que lorsqu'elle est demandée, elle vaut pour l'ensemble des animaux vendus et la T.V.A. doit être appliquée à toute les ventes, qu'elles soient faites à des assujettis ou à des non-assujettis. Par conséquent, lorsqu'un agriculteur demande l'autorisation, il est assuré de n'avoir à ce titre aucun prorata ;

— les animaux passibles de la T.V.A. doivent être marqués ou immatriculés. L'immatriculation sanitaire obligatoire pour les bovins de plus de 6 mois est admise entre autres procédés. Pour les petits animaux (porcs, moutons, veaux), le système du marquage est, en principe, plus simple que celui de l'immatriculation ; il consiste à identifier les animaux à l'aide d'un numéro affecté à l'exploitation. Les porcs et les ovins peuvent n'être marqués qu'au moment de leur première vente à destination de l'abattage ou de l'exportation ;

— Les numéros d'immatriculation ou de marquage doivent être reproduits sur les factures ;

— Les agriculteurs assujettis ayant demandé l'autorisation, les négociants en bestiaux, coopératives, S.I.C.A. ayant opté, doivent tenir un registre spécial dans lequel sont notés les mouvements d'animaux (achats, naissances, ventes, mortalité) ;

— les assujettis doivent, à l'occasion de chaque transfert d'animaux vendus, être en possession d'un

document de transport. Ce document n'est pas exigé des agriculteurs transportant des animaux à l'intérieur du canton où siège l'exploitation et dans les cantons limitrophes.

**Sur le plan du remboursement forfaitaire**, il était à l'origine prévu par exception à la règle générale, que le naisseur non-assujetti à la T.V.A. pouvait obtenir le remboursement forfaitaire sur ses ventes d'animaux immatriculés faites à un engraisseur non-assujetti à la T.V.A. et revendant des animaux à l'abattage ou à l'exportation (système dit de la « globalisation »). Mais les ventes à d'autres agriculteurs non-assujettis ou à des marchands de bestiaux (lesquels n'étaient pas admis à opter à cette époque) ne pouvaient, en aucun cas, conférer un droit au remboursement forfaitaire.

Le nouveau régime, résultant d'une loi de juillet 1968, a apporté à ce système des améliorations réelles :

— les ventes d'animaux à tout agriculteur assujetti et détenteur de l'autorisation ouvrent droit au remboursement forfaitaire ;

— les ventes d'animaux à des marchands de bestiaux ou autres intermédiaires (coopératives, S.I.C.A.) assujettis à la T.V.A. ouvrent droit au remboursement forfaitaire ;

— aucune obligation n'est faite de marquer ou d'immatriculer les animaux vendus ;

— le système dit de la « globalisation » permettant à un agriculteur dit « naisseur » de toucher le remboursement forfaitaire sur ses ventes d'animaux à un autre agriculteur ayant opté pour le remboursement forfaitaire, s'applique dans tous les cas où ce dernier revend des animaux à un assujetti, négociant intermédiaire, coopérative, S.I.C.A., agriculteur abattant ou à l'exportation.

Néanmoins, ces améliorations n'ont pas permis de résoudre les difficultés. Un grand nombre de marchands de bestiaux n'ayant pas opté pour la T.V.A., la plupart des agriculteurs éleveurs perdent leur T.V.A. s'ils sont assujettis, ou leur remboursement forfaitaire s'ils ont choisi ce régime. C'est pourquoi, les organisations professionnelles unanimes réclament l'assujettissement obligatoire à la T.V.A. de toutes les personnes physiques ou morales qui interviennent comme intermédiaires sur le marché du bétail. Cette mesure toutefois a été rejetée, à la demande du Gouvernement, par le Parlement lors de la discussion de la Loi de Finances de 1970. Pour éviter que cette mesure n'entraîne une augmentation du prix des animaux d'élevage, il est demandé en outre que des mesures particulières soient prises telles, par exemple, une réfaction de 50 % sur l'assiette de la T.V.A. frappant les animaux vivants, ou bien un régime de suspension de taxe analogue à celui qui est institué pour les exportations.

### Les insuffisances de la franchise et de la décote

L'autre point essentiel sur lequel le régime de la T.V.A. agricole apparaît comme très nettement insuffisant, est celui de la franchise et de la décote. A l'origine, ces mesures étaient limitées aux seuls commerçants et artisans, car l'Administration considérait qu'elles étaient liées à l'imposition d'après un régime forfaitaire, ce qui n'est pas le cas pour les agriculteurs. Par la Loi de Finances de 1969, le législateur a finalement décidé d'appliquer à l'agriculture un régime de franchise et de décote, les modalités devant être fixées par décret. Le mécanisme retenu pour l'application de ces mesures est sans doute bien adapté aux caractéristiques de l'agriculture, mais les plafonds de chiffres d'affaires annuels au-dessous desquels elles s'appliquent sont à des niveaux très bas : 10 000 francs pour la franchise, 17 000 francs pour la décote, de telle sorte qu'elles s'adressent à des agriculteurs qui n'ont pas opté pour leur assujettissement à la T.V.A. De fait, seuls

700 exploitants agricoles environ ont été bénéficiaires en 1969 de la franchise ou de la décote. La demande d'augmentation de ces plafonds, exprimée par les organisations professionnelles agricoles, est d'autant plus justifiée que les mêmes mesures bénéficient dans le commerce et l'artisanat à plusieurs centaines de milliers de petits redevables et que les dernières mesures votées par le législateur augmentent de 100 000 le nombre de ces bénéficiaires. Mais là encore, les organisations professionnelles n'ont pu obtenir satisfaction lors de la discussion de la dernière Loi de Finances.

Sans doute peut-on rétorquer que la situation des agriculteurs à cet égard est très différente de celle des commerçants qui, eux, sont, dans la plupart des cas, en bout de chaîne et, au surplus, obligatoirement assujettis à la T.V.A. Il n'en reste pas moins que cette discrimination en ce qui concerne le champ d'application de la franchise et de la décote est ressentie, par de nombreux agriculteurs, comme une injustice.

## ÉVOLUTION PRÉVISIBLE DE LA FISCALITÉ DIRECTE AGRICOLE

L'application de la T.V.A. et du remboursement forfaitaire à l'agriculture a constitué un premier pas vers une mutation fiscale plus complète. Elle annonce à plus ou moins long terme une intégration progressive de l'agriculture dans la fiscalité de droit commun. Cependant, la T.V.A. agricole a mis en même temps en relief l'impossibilité de calquer purement et simplement les textes applicables aux autres secteurs. Cette question pourrait être à nouveau posée à l'occasion de la discussion par le Parlement du projet de loi de finances pour 1971 si ce projet contenait des dispositions, ainsi qu'il l'est actuellement envisagé, tendant à modifier l'impôt sur le revenu.

L'agriculture ne bénéficie d'aucun régime particulier en ce qui concerne le barème et le taux de l'impôt sur le revenu. C'est au niveau de la détermination de l'assiette, c'est-à-dire de la base de l'imposition, que jouent des dispositions spéciales : la base de calcul est en effet constituée en règle générale par un bénéfice forfaitaire collectif fixé par région, par nature de culture, et pour les cultures générales par catégorie de terres. Ce forfait peut être certes dénoncé par le contribuable qui s'engage alors à être taxé au bénéfice réel pour trois années, ou également par l'Administration dans des circonstances exceptionnelles. Mais en fait, cette dénonciation n'a joué que rarement dans l'un ou l'autre cas et la revalorisation des bénéfices forfaitaires agricoles au cours des dernières années n'a pas modifié fondamentalement ces tendances.

Dans le cadre de la réforme envisagée, un premier point paraît certain : la grande majorité des agriculteurs continueront à être imposables d'après le forfait collectif. Cela dit, deux catégories d'agriculteurs seraient imposées d'après le bénéfice réel reposant sur la tenue d'une comptabilité, les uns de plein droit — ceux dont

le chiffre d'affaires excéderait le plafond de 500 000 F retenu pour les industriels et les commerçants — et les autres sur dénonciation du forfait par l'Administration en fonction de certains critères fixés par la loi. Le régime applicable à l'agriculture devra être adapté aux caractéristiques et aux contraintes propres à l'activité agricole, mais il permettra aux agriculteurs qui y sont soumis de bénéficier d'un certain nombre d'avantages accordés aux autres secteurs et dont ils sont actuellement exclus, tels certaines déductions fiscales sur les investissements.

Cette réforme aura moins de conséquences sur le plan fiscal que sur le plan psychologique et sociologique. En se rapprochant du droit fiscal, l'agriculture ne donnera plus prise aux critiques, au demeurant souvent injustifiées, d'une partie de l'opinion qui croit que « l'agriculture ne paie pas d'impôts ». Une évolution très remarquable s'est d'autre part déjà manifestée chez les responsables professionnels des régions qui risquent d'être plus directement touchées par la réforme : on admet maintenant que l'agriculture la plus évoluée soit traitée sur le plan fiscal selon des règles analogues à celles que la loi impose à l'industrie. Cette évolution déjà constatée avec l'application de la T.V.A. a été entraînée par la profonde transformation qui s'est opérée dans l'économie agricole et dans la mentalité des agriculteurs. Plus l'agriculture continuera à s'intégrer dans l'économie d'entreprise, plus la fiscalité qui lui sera applicable s'acheminera vers une fiscalité d'entreprise, c'est-à-dire de type industriel. Ainsi, le régime fiscal de l'agriculture est-il le reflet de la physionomie des structures de production et de commercialisation, et l'évolution de ce régime est-elle intimement liée à l'évolution de ces structures.