

Faculté de droit et de criminologie

Le régime d'imposition de l'agriculteur belge nécessite-t-il une révision ?

Étude comparée du droit français et belge

Auteur : Marilou Debouche
Promoteur(s) : Monsieur Edoardo Traversa
Année académique 2020-2021
Master en droit, à finalité de droit de l'entreprise

Plagiat et erreur méthodologique grave

Le plagiat, fût-il de texte non soumis à droit d'auteur, entraîne l'application de la section 7 des articles 87 à 90 du règlement général des études et des examens.

Le plagiat consiste à utiliser des idées, un texte ou une œuvre, même partiellement, sans en mentionner précisément le nom de l'auteur et la source au moment et à l'endroit exact de chaque utilisation*.

En outre, la reproduction littérale de passages d'une œuvre sans les placer entre guillemets, quand bien même l'auteur et la source de cette œuvre seraient mentionnés, constitue une erreur méthodologique grave pouvant entraîner l'échec.

* A ce sujet, voy. notamment <http://www.uclouvain.be/plagiat>.

REMERCIEMENTS

Je tiens tout d'abord à adresser mes plus sincères remerciements à mon promoteur, Monsieur Traversa, pour sa présence disponible, tout en me laissant la liberté de rédiger ce mémoire à mon rythme. C'est aussi Monsieur Traversa qui fut le premier à me transférer sa passion pour le Droit Fiscal en première année de Master.

Mes remerciements vont également à mes amis et ma famille pour leur soutien et leurs encouragements tout au long de mon parcours.

Je remercie particulièrement mon Papa, agriculteur depuis plus de 40 ans, et mon inspiration pour le thème de ce mémoire. Il fut présent pour m'aiguiller dans toutes les complexités du monde agricole.

Je remercie aussi infiniment ma Maman pour sa relecture attentive de ce mémoire et de tous mes travaux depuis le début de mes études de droit.

Enfin, je me dois aussi de remercier ma sœur aînée, Géraldine, toujours disponible pour répondre à mes questions des heures durant, une excellente future experte comptable.

| | |
|---|-----------|
| INTRODUCTION | 1 |
| CHAPITRE 1. Le régime belge | 3 |
| SECTION 1. Impôts directs | 3 |
| Sous-Section 1. L'impôt sur les personnes physiques | 3 |
| §1. La détermination de la base imposable | 3 |
| a. Le choix de l'imposition au réel | 4 |
| i. Revenus globalisés | 4 |
| ii. Revenus imposés distinctement..... | 6 |
| a) L'imposition sur la plus-value lors de la transmission | 6 |
| b) Les primes..... | 8 |
| b. Le choix de l'imposition au forfait..... | 8 |
| §2. Imposition..... | 9 |
| Sous-Section 2. L'impôt des sociétés..... | 11 |
| §1. Quelle société pour l'agriculteur ? | 11 |
| a. La société agricole avant la réforme | 11 |
| b. Le régime actuel | 13 |
| i. La réforme | 13 |
| ii. Tableau comparatif des types de société | 13 |
| iii. Le statut d'entreprise agricole | 15 |
| c. Les avantages et inconvénients du passage en société | 17 |
| §2. L'imposition | 17 |
| a. Taux | 17 |
| b. Base d'imposition..... | 18 |
| Sous-Section 3. Le choix entre la société et la personne physique | 18 |
| SECTION 2. Impôts indirects | 20 |
| Sous-Section 1. La Taxe sur la Valeur Ajoutée | 20 |
| §1. Les différents régimes TVA | 20 |
| a. Le régime classique | 20 |
| b. La franchise | 21 |
| c. Le régime spécial agricole | 21 |
| §2. Le choix de l'agriculteur | 23 |
| Sous-Section 2. Droit de successions et de donations..... | 24 |
| §1. La transmission d'entreprise à titre gratuit..... | 24 |
| §2. Réduction des taux grâce au bail à ferme de longue durée et de carrière | 26 |
| §3. Imposition en cas de non-respect des conditions | 28 |
| §4. Le droit de reprise..... | 29 |
| CHAPITRE 2. Le régime français | 31 |
| SECTION 1. Impôts directs | 31 |
| Sous-Section 1. Le statut individuel..... | 31 |
| §1. L'impôt sur les revenus | 31 |
| a. Une catégorie de revenus spécifique : les « bénéficiaires agricoles » | 32 |
| b. Trois façons de déterminer la base imposable..... | 33 |
| i. Le nouveau régime micro-agricole..... | 33 |
| ii. Le régime réel simplifié..... | 34 |
| iii. Le régime réel normal | 34 |
| c. Imposition des revenus | 35 |
| d. L'exonération de la plus-value lors de la transmission | 36 |
| e. La Dotation Jeunes Agriculteurs | 37 |
| §2. L'impôt sur la fortune immobilière..... | 38 |

| | |
|--|-----------|
| Sous-Section 2. L'impôt des sociétés..... | 39 |
| §1. Trois types de sociétés spécifiques pour l'agriculteur..... | 39 |
| §2. L'impôt..... | 40 |
| Sous-Section 3. Le choix entre la société et le statut individuel..... | 41 |
| SECTION 2. Impôts indirects | 42 |
| Sous-Section 1. La Taxe sur la Valeur Ajoutée | 42 |
| §1. Transposition de la directive par la France | 42 |
| a. Le régime simplifié agricole | 42 |
| b. Le remboursement forfaitaire | 43 |
| §2. Le choix de l'agriculteur | 44 |
| Sous-Section 2. Droit des successions et donations..... | 45 |
| §1. Droits de succession | 45 |
| §2. Donations..... | 46 |
| §3. Avantage supplémentaire lié au bail rural à long terme | 46 |
| §4. L'attribution préférentielle | 47 |
| Chapitre 3. L'intégration dans le cadre européen..... | 49 |
| SECTION 1. L'harmonisation en matière de fiscalité | 49 |
| SECTION 2. La Politique Agricole Commune | 50 |
| CHAPITRE 4. Pour un meilleur régime..... | 52 |
| SECTION 1. Synthèse de la comparaison entre les régimes belges et français | 52 |
| Sous-Section 1. Impôts sur la personne | 52 |
| Sous-Section 2. Impôts sur les sociétés..... | 53 |
| Sous-Section 3. Taxe sur la Valeur Ajoutée | 54 |
| Sous-Section 4. Droit des successions | 55 |
| SECTION 2. La notion de « bon impôt » | 56 |
| SECTION 3. Quels changements pour le traitement fiscal de l'agriculteur belge ? | 59 |
| CONCLUSION..... | 61 |
| BIBLIOGRAPHIE..... | 63 |
| SECTION 1. Législation | 63 |
| Sous-Section 1. Internationale | 63 |
| Sous-Section 2. Belge | 64 |
| Sous-Section 3. Française | 64 |
| SECTION 2. Jurisprudence..... | 65 |
| SECTION 3. Doctrine | 65 |

INTRODUCTION

Pierre est, depuis une dizaine d'années, l'exploitant d'une des 36.111 exploitations agricoles en Belgique. Il a toujours exercé son activité sous la forme d'une société agricole, car c'est ce que son père faisait avant qu'il reprenne l'activité. Cependant, avec la réforme du droit des sociétés, et la disparition de cette forme d'exploitation, son notaire l'invite à prendre rendez-vous afin de la convertir en l'une des nouvelles formes. Pierre se pose toutefois des questions sur sa facture fiscale. Est-il avantageux pour lui de continuer à exercer son activité sous la forme de société ? Et si c'est le cas, pour quelle forme de société devrait-il opter ? Ou va-t-il choisir de profiter de ce moment pour dissoudre cette société, et s'installer en tant qu'indépendant ? S'il s'installe en tant qu'indépendant, va-t-il choisir le régime du forfait à l'impôt des personnes physiques ou être imposé sur ses revenus réels ? Il se demande également si il ne devrait pas commencer à planifier sa succession pour s'assurer de payer le moins de frais possibles.

Pour répondre à ces questions, Pierre va devoir explorer le régime fiscal belge, et les dispositions spécifiques s'appliquant à l'agriculteur. Elles ne sont pas toujours évidentes à identifier, et les conditions auxquelles il faut répondre pour pouvoir en profiter sont parfois nombreuses et exigeantes. Elles peuvent cependant avoir des conséquences importantes sur la charge fiscale annuelle du contribuable.

Il s'interroge aussi sur la façon dont Marie, sa jeune voisine agricultrice qui vient de s'installer de l'autre côté de la frontière franco-belge, est traitée par son propre pays au niveau fiscal. Il est curieux quant au régime français, et se demande s'il n'y a pas des idées à emprunter à nos voisins à ce niveau.

La Belgique et la France, partagent en effet une tradition juridique commune, mais adoptent parfois des approches différentes. Alors que la TVA a bénéficié d'une harmonisation au niveau européen, le reste de la fiscalité n'a pas encore connu le même sort.

La question que l'on va donc se poser est : « Le régime d'imposition de l'agriculteur belge mérite-t-il une révision ? ». Pour y répondre, nous effectuerons une étude comparative entre les régimes belges et français de la fiscalité de l'agriculteur.

Cela commencera par un chapitre sur le régime belge, qui va énoncer les dispositions applicables en matière d'imposition directe, c'est-à-dire l'impôt sur les personnes physiques et l'impôt des sociétés, ainsi que le choix qui s'offre à l'agriculteur. Ensuite, nous présenterons

les dispositions sur la taxe sur la valeur ajoutée et le droit des successions et donations, dans la partie sur les impôts indirects.

Le chapitre deux sur le régime français va, tout comme le premier, être divisé entre impôts directs et indirects. La première partie contiendra donc l'impôt sur les revenus et l'impôt sur la fortune immobilière, dans le cas où l'agriculteur choisit le statut individuel, et l'impôt sur les sociétés. Par la suite, nous traiterons de la TVA et du droit des successions et donations, comme dans le régime belge.

Le troisième chapitre sera consacré à l'intégration de la fiscalité au niveau européen, et l'impact que cela peut avoir sur l'agriculteur. Nous parlerons donc de l'harmonisation, mais aussi de la Politique Agricole Commune.

Enfin, nous pourrons faire une synthèse des différences et similarités entre les deux régimes, déterminer ce qu'est un « bon impôt », et donner des pistes en ce qui concerne les améliorations possible de la situation de l'agriculteur au niveau fiscal, pour répondre à notre question de recherche.

CHAPITRE 1. LE RÉGIME BELGE

Le régime fiscal belge offre à l'agriculteur des exonérations et avantages. Il s'agit cependant pour lui de pouvoir les identifier et évaluer la réduction d'impôts dont il peut bénéficier. Ces avantages se retrouvent dans nombreuses branches du droit fiscal, et seront exposés ci-dessous.

SECTION 1. IMPÔTS DIRECTS

Sous-Section 1. L'impôt sur les personnes physiques

L'impôt des personnes physiques est celui qui est calculé sur le revenu global des habitants du Royaume.¹ L'agriculteur belge va pouvoir choisir d'exercer son activité en personne physique, et être donc soumis à cet impôt.

Dans cette première section, nous expliquerons la manière dont l'agriculteur sera imposé lorsqu'il fait ce choix. Cela passera par la détermination de sa base imposable, qui peut l'être d'après la tenue d'une comptabilité complète, ou grâce au mécanisme du forfait. Ensuite, nous exposerons la manière dont cette base est effectivement imposée.

§1. La détermination de la base imposable

Afin de pouvoir calculer le montant de l'impôt sur la personne physique, la première étape sera la détermination de la base de cet impôt.

L'agriculteur a une position privilégiée en ce qui la concerne, car il a le choix d'être imposé sur ses revenus réels, comme la plupart des contribuables personnes physiques, ou à partir de ce forfait, qui est un régime bien spécifique. La différence relève de la détermination des bénéfices du contribuable, donc de la base imposable. Il s'agit de bien distinguer ce type de forfait d'un forfait pour les déductions de frais professionnels par exemple, qui ne permet que d'évaluer la quantité de frais déductibles de la base.

Par le passé, le monde légal a connu des discussions animées au sujet de la question de savoir si les contribuables ont le droit de choisir, ou non, l'application du forfait.² La doctrine fut

¹ Code des Impôts sur les Revenus, article 3.

² X, « Un contribuable (personne physique) peut-il combiner l'application du régime d'imposition forfaitaire sur une partie de ses ventes et la détermination des revenus imposables sur la base du résultat comptable réel pour une autre partie de son activité ? », note sous Gand 5 avril 2016, *Cour. fisc.*, liv. 15, 2016, p. 780.

d'avis qu'il en était ainsi car cela correspond à la volonté du législateur³, et la jurisprudence l'a suivie.⁴

La seule raison pour laquelle l'administration pourrait imposer l'application d'un forfait est dans le cas où la comptabilité d'un contribuable n'est pas probante⁵ et que le forfait est applicable dans le dossier, c'est-à-dire une similarité entre les professions et des conditions d'exploitation similaires.⁶

L'administration pourrait également réduire ce choix en imposant le régime des bénéficiaires réels dans le cas où elle prouve qu'un contribuable qui appliquait le forfait a bénéficié de revenus sensiblement supérieurs à ceux prévus par ce forfait.⁷

Sauf dans ces situations l'agriculteur pourra, à priori, choisir librement entre l'imposition sur la base déterminée selon la comptabilité réelle, ou le régime de taxation forfaitaire.

a. Le choix de l'imposition au réel

i. Revenus globalisés

L'imposition des personnes physiques au réel est l'imposition que la plupart de la population connaît. Le principe est que tous les revenus du contribuable sont additionnés, certaines déductions appliquées, et l'impôt sera calculé sur le total obtenu. L'agriculteur souhaitant être imposé via le régime réel devra donc faire la comptabilité de tous ces revenus. Il existe des exceptions à la globalisation, des revenus imposés distinctement, prévus par l'article 171 du C.I.R.⁸, ils seront développés plus tard.

Les revenus constituant la base de cet impôt sont listés au titre II du C.I.R.. Il existe diverses catégories auxquelles s'appliquent des règles spécifiques quant au calcul de la base et au calcul de l'impôt. L'inconvénient de cet impôt sera que l'agriculteur faisant ce choix devra tenir une

³ H. VANDEBERGH et K. TREUNEN, « Het forfait: toepassing inzake BTW en inkomstenbelasting », *T.F.R.* liv. 254, 2004, p. 51.

⁴ Cass, 8 juillet 1946, *Pas.* 1946, p. 290.

⁵ Cass. 18 septembre 1956, *Pas.* 1957, p. 20 ; Cass. 23 octobre 1956, *Pas.* 1957, p. 181 et Liège, 1 juin 1988, *J.D.F.* 1988, p. 87.

⁶ Bruxelles, 23 avril 1985, *F.J.F.* 1986, p. 104.

⁷ Liège 18 novembre 1981, *F.J.F.* 1982, p.18; Anvers, 19 avril 2005, *F.J.F.* 2005, p. 254

⁸ S. DE WILDE et A. BALTUS, « Impôt des personnes physiques - Généralités », *Manuel de droit fiscal*, A. Tiberghien (dir.), Malines, Wolters Kluwer, 2020, p. 62.

comptabilité précise afin de remplir sa déclaration fiscale, et l'État aura plus de travail pour en vérifier l'exactitude.

Il y a les revenus de biens immobiliers, qu'ils soient loués ou pas⁹ ; ceux de biens mobiliers et de capitaux, notamment les dividendes et intérêts¹⁰ ; les revenus professionnels, c'est-à-dire les bénéfiques, profits, rémunérations, pensions...¹¹ ; et enfin les revenus divers.

En ce qui concerne l'agriculteur, les principales catégories de revenus qui seront présentes dans le revenu global seront les revenus professionnels et les revenus de biens immobiliers non mis en location.

Les revenus professionnels sont les revenus qui proviennent directement ou indirectement d'activités de toute nature, ils sont imposables lorsqu'ils trouvent leur origine dans l'exercice d'une activité professionnelle.¹² Certains revenus professionnels sont exonérés, et seront donc déduits de la base imposable : les frais professionnels grevant ces revenus, les pertes éprouvées pendant la période imposables, et celles des périodes imposables antérieures.¹³ Ils comprennent aussi les bénéfiques des entreprises industrielles, commerciales ou agricoles. Ceux-ci sont énoncés aux articles 24 à 26 du C.I. R..

En ce qui concerne les revenus immobiliers, ils sont imposables dans le chef du propriétaire, possesseur, emphytéote, superficiaire ou usufruitier du bien.¹⁴ Ces revenus seront globalisés, comme les revenus professionnels. En droit belge, le propriétaire de biens immobiliers situés en Belgique et non donnés en location est réputé en tirer un revenu personnel qui vaut le revenu cadastral augmenté de 40%, sauf s'il s'agit d'un immeuble non-bâti, de matériel et outillage présentant un caractère d'immeuble par nature ou destination, ou d'une habitation propre. Dans ce cas, le revenu restera limité au revenu cadastral de l'immeuble.¹⁵ Il faut également retenir qu'en l'attente d'une nouvelle péréquation des revenus cadastraux, ceux-ci sont indexés à l'indice des prix à la consommation du Royaume.¹⁶

⁹ C. I. R., Articles 7 à 16.

¹⁰ C. I. R., Articles 17 à 22.

¹¹ C. I. R., Articles 23 à 29.

¹² B. VAN VLIERDEN, C. COUDRON, C. ROMERO MALAVER *et al.*, « Assiette de l'impôt - revenus professionnels », *Manuel de droit fiscal*, A. Tiberghien (dir.), *op. cit.*, p. 362.

¹³ C.I.R. article 23 §2.

¹⁴ C.I.R. article 11.

¹⁵ C. BODEUX, R. MINJAUW et D. WEYENS, « Assiette de l'impôt - Revenus de biens immobiliers », *Manuel de droit fiscal*, A. Tiberghien (dir.), *op. cit.*, p. 70.

¹⁶ C.I.R. article 518.

Cependant, l'article 12 du Code des impôts sur les revenus prévoit que les revenus de biens immobiliers loués en vertu d'un bail de carrière ou d'un bail à ferme de longue durée de minimum 18 ans, constaté par acte authentique, sont exonérés. C'est une mesure visant à encourager fiscalement ces formes de baux.

ii. Revenus imposés distinctement

Il y a une longue liste de revenus imposés distinctement, hors du régime ordinaire de taxation prévu par les articles 130 à 145 du C.I.R.. Quelques-uns de ceux-ci, dont les taux d'impositions sont énumérés à l'article 171 du C.I.R., sont intéressants à connaître pour l'agriculteur.

a) L'imposition sur la plus-value lors de la transmission

Lors de la transmission de l'entreprise hors du cadre des successions, c'est-à-dire lors d'une vente classique, si une plus-value est réalisée, elle sera imposable au titre de revenu divers¹⁷. La plus-value est définie comme la différence de valeur entre les biens immobilisés et leurs valeurs nettes comptables telles qu'enregistrées au bilan comptable au jour de la vente.¹⁸ Pour la calculer il s'agira de déterminer la différence positive entre l'indemnité perçue ou la valeur de réalisation du bien et sa valeur d'acquisition diminuée des réductions de valeur et amortissements admis antérieurement,¹⁹ et des plus-values taxées antérieurement.²⁰

Prenons pour exemple un tracteur entièrement amorti au jour de la vente, ayant donc une valeur comptable de 0, mais qui sera revendu 20.000€ au repreneur, la plus-value est alors de 20.000€. En fonction du respect ou non de certaines conditions, cette plus-value sera imposée différemment.²¹

La plus-value sur la revente d'un immeuble bâti est à priori taxée à 16,5%.²² Cependant, elle est exonérée d'impôt si plus de cinq ans se sont écoulés entre les dates d'acquisition et de revente du bien, et plus de trois ans si le bien a été acquis par donation.²³ Elles sont aussi

¹⁷ C.I.R., article 90.

¹⁸ J. KIRKPATRICK, *Le régime fiscal des sociétés en Belgique*, Bruxelles, Bruylant, 1992, p. 60.

¹⁹ O. BERTIN, «Le régime fiscal des plus-values à l'impôt des personnes physiques: développements récents», *Comptabilité et fiscalité pratiques*, 1998, p.5 ; C.I.R., art. 41.

²⁰ Com. I.R./92, n° 24/55.

²¹ A. MARCOTTE, *Profiter de l'exonération des plus-values en cas de départ en retraite*, disponible sur <https://www.lafranceagricole.fr/votre-gestion-entreprise/cession-de-la-ferme-profiter-de-lexoneration-des-plus-values-en-cas-de-depart-en-retraite-1,0,436691442.html> , 15 février 2021.

²² C.I.R., article 171, 4°

²³ C.I.R., article 90, 10°

exonérées quand la cession a pour objet l'habitation propre du vendeur, quand l'immeuble appartient à des mineurs ou des personnes pourvues d'un administrateur lorsque c'est autorisé par un juge, ou dans le cas d'une expropriation ou cession amiable pour cause d'utilité publique.²⁴

Ce qui est cependant encore plus intéressant pour l'agriculteur est que la plus-value de revente d'un terrain non-bâti est taxée à 33% si la revente a lieu dans les cinq ans après l'acquisition,²⁵ à 16,5% si la revente a lieu entre cinq et huit ans après l'acquisition.²⁶ Au-delà de cette période, la plus-value sera exonérée.²⁷

Ces plus-values sur la revente d'un terrain non-bâti ne seront pas non plus imposables, peu importe la date de revente, si elles sont constatées à l'occasion d'un échange dans le cadre du remembrement légal ou volontaire de biens ruraux.²⁸ Le remembrement est la procédure qui tend à constituer des parcelles continues, régulières, aussi rapprochées que possible du siège de l'exploitation et jouissant d'accès indépendants. Elle permet, dans l'intérêt général, une exploitation plus économique des biens ruraux.²⁹

Elles ne sont pas non plus imposables dans le cas d'un échange d'immeubles ruraux non bâtis qui ont été exemptés du droit proportionnel conformément à l'article 72 du Code des droits d'enregistrement.³⁰ Cet article dispose que ces immeubles sont ceux dont la valeur vénale n'excède pas le montant obtenu en multipliant le revenu cadastral par le coefficient de revalorisation.³¹

Enfin, comme pour les plus-values réalisées sur des immeubles bâtis, les plus-values réalisées lors de cessions effectuées sur des biens appartenant à des mineurs ou des personnes pourvues d'un administrateur,³² de même que celles qui ont lieu lors d'une expropriation ou cession amiable pour cause d'utilité publique, seront aussi exonérées d'impôts.³³

²⁴ C.I.R., article 93*bis*.

²⁵ C.I.R., article 171, 1^o.

²⁶ C.I.R., article 171, 4^o.

²⁷ C.I.R., article 90, 8^o.

²⁸ C.I.R., article 93, 1^o.

²⁹ Loi du 22 juillet 1970 relative au remembrement légal de biens ruraux, article 1.

³⁰ C.I.R., article 93, 2^o.

³¹ Code Wallon des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe, article 72.

³² C.I.R., article 93, 3^o.

³³ C.I.R., article 93, 4^o.

Il est donc important pour l'agriculteur qui souhaite diminuer sa charge fiscale de prendre en compte la plus-value de revente lors de l'achat d'un terrain. Il devra être certain de le conserver pendant plus de huit ans s'il souhaite éviter son imposition, sauf s'il se trouve dans un des cas très spécifiques d'exonération.

b) Les primes

Bien que non soumises à la TVA, les primes PAC et les aides à l'installation sont soumises à l'impôt de la personne physique. Les primes PAC bénéficient d'un taux distinct de 12,5% ou 16,5% selon la nature de la prime.³⁴ Les aides à l'installation sont quant à elles exonérées grâce à une loi-programme du 23 décembre 2009.³⁵

b. Le choix de l'imposition au forfait

Le choix d'être imposé sur des revenus déterminés grâce au forfait donne l'avantage d'un calcul très simplifié, et une vérification aisée par l'État. Les contribuables qui optent pour son application ne sont en effet pas tenus de tenir une comptabilité complète.³⁶

Le principe des forfaits repose sur une moyenne.³⁷ En général, tel qu'il est exposé dans l'article 342 §1 du C.I.R., ils prennent en compte trois contribuables comparables, et la moyenne de ceux-ci est utilisée pour fixer le bénéfice d'une autre entreprise.

Le forfait agricole est un peu plus développé, dans le sens où le bénéfice moyen sera établi à partir de cas précis et d'études approfondies, mais aussi en discussions avec les organisations professionnelles,³⁸ principalement la Fédération Wallonne des Agriculteurs, le Boerenbond et l'Algemeen Boerensyndicaat.

³⁴ C.I.R., article 171, 4°, b) et 4° bis.

³⁵ Loi programme du 23 décembre 2009, *M.B.*, 30 décembre 2009, Article 137

³⁶ Bruxelles, 23 avril 1985, *J.D.F.* 1985, p. 359 ; Cass. 19 avril 1990, *A.F.T.* 1990, p. 347, note J.-F. LYCOPS.

³⁷ LE SILLON BELGE, « Barèmes forfaitaires de l'année 2019: les éléments à prendre en compte pour la déclaration fiscale », disponible sur <https://www.sillonbelge.be/6676/article/2020-10-22/baremes-forfaitaires-de-lannee-2019-les-elements-prendre-en-compte-pour-la>, 22 octobre 2020.

³⁸ E. STROOBANT, « Le fisc peut-il remplacer le résultat fiscal de contribuables qui ont fait application d'un régime forfaitaire, par un montant établi sur une base indiciaire? », *Cour. fisc.*, liv. 5, 2014, p. 369. ; C.I.R., article 342 §1 al 2.

Ce bénéfice, nommé « bénéfice semi-brut », est fixé par régions, secteur ou type de culture.³⁹ Il sera déterminé en fonction de différents critères en relation avec le secteur qui leur sont spécifiques. Ces critères peuvent donc être, par exemple, le nombre d'hectares de surface exploitée, de bétail vendu, de fruits produits...

Il est appelé semi-brut car il ne représente pas le bénéfice brut, c'est-à-dire le chiffre d'affaires, ni le bénéfice brut imposable. En effet, dans sa déclaration, l'agriculteur devra encore l'augmenter de certains montants, notamment les primes PAC qu'il a reçus. Pour calculer la base imposable, le nombre d'hectares de surface agricole utilisés sera alors multiplié par le bénéfice semi-brut applicable dans la région où les terrains agricoles se situent, augmenté de ces primes.

Ce chiffre sera alors diminué d'un petit nombre de charges déductibles individuellement. Il s'agit par exemple des fermages, salaires, certains travaux agricoles, honoraires de vétérinaire, etc.⁴⁰

[Nombres d'hectares exploités x (Bénéfice semi-brut selon la région, le type d'exploitation et l'année + primes reçues)] – charges déductibles individuellement = base imposable.

L'agriculteur devra donc choisir s'il est opportun pour lui d'opter pour le forfait en estimant ses bénéfices réels et en les comparant au forfait. Il est cependant important de rappeler que s'il opte pour le forfait en sachant que ses bénéfices réels sont bien supérieurs à celui-ci, l'administration pourra le corriger.

§2. Imposition

Après avoir calculé la base imposable, que cela soit les revenus globalisés calculés au réel, ou le forfait, l'impôt sur la personne physique est déterminé selon des barèmes progressifs, mais aussi en prenant compte de la quotité de revenu exemptée d'impôts. Il s'applique donc par tranches, le pourcentage d'impositions augmentant pour chaque tranche supérieure.⁴¹

³⁹ FÉDÉRATION WALLONNE DES AGRICULTEURS, « Accord sur les bases forfaitaires de taxation des agriculteurs : exercice 2020 – revenus 2019 », disponible sur <https://www.fwa.be/elevage/accord-sur-les-bases-forfaitaires-de-taxation-des-agriculteurs-exercice-2020-revenus-2019>, 24 avril 2020.

⁴⁰ FÉDÉRATION WALLONNE DES AGRICULTEURS, *Ibidem*

⁴¹ SPF FINANCES, « Taux d'impositions », disponible sur <https://finances.belgium.be/fr/>, *s.d.*, consulté le 13 avril 2021.

| <i>TRANCHE</i> | <i>TAUX</i> |
|-----------------------------|-------------|
| <i>De 0,01€ à 13 440€</i> | <i>25%</i> |
| <i>De 13.440€ à 23 720€</i> | <i>40 %</i> |
| <i>De 23 720€ à 41 060€</i> | <i>45%</i> |
| <i>Plus de 41 060€</i> | <i>50%</i> |

L'imposition sera commune pour les conjoints et cohabitants légaux, les conjoints ne remplissent qu'une déclaration.⁴² Nonobstant cette imposition commune, et cela est intéressant pour l'agriculteur, le revenu imposable de chaque conjoint est fixé séparément. Chacun a un revenu imposable distinct, cela en vertu de l'article 127 du C.I.R..

Cela permet l'application des hypothèses du quotient conjugal et du conjoint aidant. Le quotient conjugal est un mécanisme par lequel le législateur offre la possibilité d'attribuer une quote-part de revenus d'un des partenaires à l'autre partenaire qui dispose d'un revenu professionnel très bas.⁴³ Ainsi, un maximum de 30% du revenu total du couple vont être attribués au conjoint recevant les revenus bas, avec pour limite 11 090€ (exercice d'imposition 2021). A ces trente pourcents seront déduits les revenus réels du conjoint recevant le moins de revenus, ce qui donnera la valeur du quotient conjugal. Au final, ce quotient conjugal sera retiré des revenus du conjoint gagnant le plus, et ajouté aux revenus de l'autre.

Le conjoint aidant, quant à lui, est celui qui est marié ou cohabite légalement avec un travailleur indépendant et qui n'a pas de revenus personnels provenant d'une activité en tant que salarié ou fonctionnaire ni de revenus de remplacement ouvrant des droits personnels en matière de sécurité sociale, et aide son conjoint dans son activité professionnelle.⁴⁴ L'agriculteur qui a un conjoint qui répond à cette définition pourra alors attribuer une partie des profits de l'activité qui correspond à la rémunération normale des prestations du conjoint aidant, sans que cela ne dépasse 30 pourcents des revenus professionnels réalisés, sauf s'il est manifeste que les prestations du conjoint lui ouvrent un droit à une quote-part supérieure.⁴⁵ Attention cependant, le conjoint aidant sera alors lui-même assujéti au statut social des indépendants, ce qui entraîne des obligations sociales et fiscales.

⁴² C. I. R., article 127.

⁴³ J. BOURS, N. PIROTTE et N. THEMELIN, « Les conséquences fiscales du mariage », *Divorce - Commentaire pratique*, IX, 2020, p 213.

⁴⁴ A. VAN DE VIJVER, E. MINGALEYEV et T. HAENTJENS, « Calcul de l'impôt des personnes physiques - Régime ordinaire », *Manuel de droit fiscal*, A. Tiberghien (dir.), *op. cit.*, p. 467.

⁴⁵ F. VAN MALLEGHEM, L. VAN MALLEGHEM, H. VAN MALLEGHEM, « Statut juridique des conjoints et de leurs enfants dans l'entreprise agricole », *Rev. dr. rur.*, liv. 4, 2013, p. 201.

Ces deux mécanismes étaient utiles pour l'agriculteur dans les dernières décennies, car le foyer était souvent constitué d'un homme qui obtenait tous les revenus, et d'une femme au foyer. Dans ce cas, ils permettaient de diminuer la charge fiscale pesant sur le foyer, et éviter de monter dans des tranches d'impositions plus hautes. On peut s'interroger de son utilité de nos jours cependant, car il est plus rare de trouver des foyers où l'un des conjoint ne travaille pas du tout ou très peu.

Sous-Section 2. L'impôt des sociétés

L'agriculteur belge peut également choisir de se constituer en société. Ce choix se fait après l'étude de nombreux éléments organisationnels, administratifs, économiques et fiscaux.

Cette section aura pour objectif de définir ces éléments permettant à l'agriculteur de faire son choix. Nous commencerons par présenter, depuis un point de vue du droit des sociétés, les formes de sociétés sous lesquelles l'agriculteur peut exercer son activité. Pour ce faire, nous développerons premièrement le régime d'avant la réforme du CSA de 2020, avant de le comparer au régime actuel, et les impacts que celle-ci peut avoir sur la décision de l'agriculteur de former une société. Nous retournerons ensuite vers le droit fiscal en rappelant le régime d'imposition des sociétés belges, car cela fera bien évidemment partie de la décision.

§1. *Quelle société pour l'agriculteur ?*

a. La société agricole avant la réforme

L'agriculteur pouvait, avant l'adoption du nouveau Code des Sociétés et associations, adopter une forme de société spécifiquement créée pour lui en 1979, la société agricole. Dans un objectif de flexibilisation et de modernisation du Code, certaines formes furent déterminées comme étant superflues, notamment celle-ci.⁴⁶ Aucune Société agricole ne peut donc plus être constituée depuis le 1er mai 2019 et les existantes ont jusqu'au 31 décembre 2023 pour se transformer.⁴⁷

⁴⁶ D. BRULOOT, H. DE WULF, K. MARESCHEAU, Hervorming vennootschapsrecht. Overzicht en evaluatie, *NJW*, 2018, n° 383, p. 418.

⁴⁷ C. VAN GEEL, « Transformation des sociétés agricoles : entrée en vigueur des dispositions du Code des sociétés et des associations le 15 juillet 2019 », disponible sur <https://jura.kluwer-be.proxy.bib.ucl.ac.be:2443/secure/documentview.aspx?id=k12335569&state=changed>, 10 mai 2019.

Cette ancienne société agricole était une société de droit civil se caractérisant par son objet spécifique, à savoir l'exploitation d'une entreprise agricole ou horticole, par plusieurs co-exploitants,⁴⁸ quelle que soit sa superficie.⁴⁹

Si l'objet de la société ou si son activité n'était pas conforme à l'article 789, la dissolution de la société agricole pouvait être demandée en justice, soit à la demande de toute partie ayant un intérêt légitime, soit à la requête du ministère public, soit même d'office par le juge, le ministère public étant entendu.

Il était aussi considéré que la société agricole pouvait accessoirement avoir une activité commerciale pour permettre d'accomplir des travaux agricoles pour le compte de tiers. Mais cette activité devait nécessairement conserver un caractère accessoire.⁵⁰

Toute société ayant pour objet l'exploitation d'une entreprise agricole n'était cependant pas ipso facto une société agricole, si elle ne respectait pas les conditions prescrites par les articles 790 à 836 du Code des sociétés.⁵¹

C'était une société à responsabilité illimitée pour les associés gérants, ce qui signifie qu'ils pouvaient être poursuivis personnellement pour les engagements contractés par la société.⁵² Il n'existait cependant pas de solidarité entre eux.⁵³

Les avantages de choisir cette forme étaient multiples. La société pouvait être constituée par acte sous seing privé, ce qui était peu onéreux.⁵⁴ Il n'existait pas d'obligation d'introduire un plan financier, ni de publier les comptes annuels.⁵⁵ Les apports pouvaient se faire en nature ou en numéraire.⁵⁶

Il existait cependant également des inconvénients, tel que le fait qu'il fallait un minimum de deux actionnaires, ainsi que la responsabilité illimitée des actionnaires gérants.

⁴⁸ Anc. Code des sociétés, articles 789 et 790.

⁴⁹ Cass., 27 janvier 1984, Pas., 1984, I, p. 589.

⁵⁰ R. DE MEYER, "La structure légale de société agricole en Belgique, comparée aux formes de société agricole en France et aux Pays-Bas." *Rev. dr. rur.*, 1, 2001, p.126.

⁵¹ E. BEGUIN, *La société agricole*, Wolters Kluwer Belgium, Waterloo, 2015, p. 7.

⁵² Anvers, 16 janvier 2003, *R.D.C.*, 2003, p. 245.

⁵³ E. BEGUIN, op cit, p. 8.

⁵⁴ Anc. Code des sociétés, article 66.

⁵⁵ Anc. Code des sociétés, article 799.

⁵⁶ Anc. Code des sociétés, article 795.

b. Le régime actuel

i. La réforme

La réforme du droit des sociétés belge fut un événement qui a eu un impact pour une grande partie des entreprises. Les dispositions impératives du nouveau Code des Sociétés et Associations s'appliqueront dès le 1^{er} janvier 2020, et ses dispositions supplétives s'appliqueront sauf indication contraire dans les statuts. Comme mentionné plus haut, les sociétés concernées devront adapter ces statuts à l'occasion de leur première modification statutaire par l'assemblée générale, et au plus tard le 31 décembre 2023.⁵⁷

Le CSA compte désormais 9 différentes formes de sociétés : trois sociétés à responsabilité illimitée (la société simple et ses variantes avec personnalité juridique, la société en nom collectif et la société en commandite), trois sociétés à responsabilité limitée (SRL, SC et SA) et trois formes européennes (SE, SCE et GEIE).⁵⁸

De celles-ci, la société agricole aura la possibilité d'adopter la forme de société en nom collectif, de société en commandite, de société à responsabilité limitée, ou de société coopérative.⁵⁹

À défaut d'un choix, les dispositions transitoires de la loi du 23 mars 2019 introduisant le CSA prévoient que les sociétés agricoles deviennent automatiquement des sociétés en commandite ou en nom collectif, selon qu'elles comprenaient, ou non, des associés commanditaires, à compter de cette date.⁶⁰

ii. Tableau comparatif des types de société

Comme mentionné plus haut, l'ancienne société agricole ou l'agriculteur exerçant en personne physique qui souhaite se transformer en société, aura le choix entre 4 sociétés différentes. La société en nom collectif, la société en commandite, la société coopérative ou la société à responsabilité limitée.⁶¹

⁵⁷ J. MALHERBE *et al*, *Droit des sociétés*, 5e édition, Bruxelles, Larcier, 2020, p. 17.

⁵⁸ J. MALHERBE *et al*, *ibidem*, p. 23.

⁵⁹ C. VAN GEEL, *op. cit.*

⁶⁰ Loi du 23 mars 2019 introduisant le Code des sociétés et des associations et portant des dispositions diverses, *M.B.*, 4 avril 2019, article. 41 §2.

⁶¹ C. VAN GEEL, *op. cit.*

Afin de déterminer le choix idéal, il s'agit d'établir un tableau comparatif des caractéristiques principales de chacune de ces formes.

| | SNC | SCOMM | SC | SRL |
|-----------------------|---|-------|---|---|
| ACTE | Authentique ou sous seing privé | | Authentique (Arts 6:12, 5:11 CSA) | |
| FONDATEURS | Minimum deux personnes (Art 4 :1) | | Minimum trois personnes (Art 6:3 CSA) | Minimum une personne (Art 5:2 CSA) |
| ACTIONS | Nominatives et non cessibles sauf convention contraire (Art 4 :6) | | Cessibles librement sauf disposition statutaire contraire (Art 6:52 CSA) | Cessibilité a priori limitée, mais grande liberté statutaire (5:63 CSA) |
| CAPITAL | Aucun minimum légal | | Aucun, mais patrimoine initial suffisant (Art 6:4, 5:3 CSA) | |
| DROITS DE VOTE | Déterminé par les statuts, pas de disposition légale | | Liberté statutaire, possibilité de le déterminer en fonction des apports (Art 5:42, 6:41 CSA) | |
| PLAN FINANCIER | Aucune obligation | | Contenu minimum requis (Art 6:5, 5:4 CSA) | |
| RESPONSABILITÉ | Illimitée et solidaire (art 4 :14 CSA), sauf pour les associés commanditaires | | Limitée à l'apport (Arts 6:2, 6:1) | |
| DISTRIBUTION | Libre | | Test de liquidité (Arts 6:115, 5:142 CSA) | |

À l'analyse du tableau, il apparaît tout d'abord clair qu'il n'y a pas de grandes différences entre la société en nom collectif et la société en commandite. La seule distinction apparaît à l'article 4:22 du CSA, qui dispose que :

« La société est en nom collectif lorsque tous les associés sont responsables de manière illimitée et solidaire des engagements de la société.

La société est en commandite lorsqu'elle est contractée par un ou plusieurs associés indéfiniment et solidairement responsables des engagements sociaux, dénommés les commandités, et un ou plusieurs autres associés qui procèdent seulement à des apports en numéraire ou en nature et ne participent pas à la gestion, dénommés les associés commanditaires. »

La différence est donc que la société en commandite dispose d'associés commanditaires, aussi dénommés les associés passifs, qui sont généralement des bailleurs de fonds ou des personnes qui aident les autres associés grâce à leurs connaissances et leur expertise. Ils ne peuvent être impliqués dans la gestion, ce qui limite leur responsabilité à leur apport de capital. Les associés gérants, quant à eux, gèrent la société et sont solidairement responsables des dettes de cette société.⁶²

Deuxièmement, il sera plus simple pour un agriculteur de choisir la SNC ou la SCOMM, au lieu des SC ou SRL, car elles ne nécessitent pas d'acte authentique pour leur formation. De même, elles n'ont pas besoin de capital minimum ou de plan financier. Il existe cependant tout de même des désavantages pour ces deux formes, notamment le minimum de deux fondateurs qui n'existe pas pour la SRL, la cessibilité limitée, et le plus fondamentalement, une responsabilité illimitée.

Il appartiendra donc à l'agriculteur de faire un choix en fonction de sa situation spécifique.

iii. Le statut d'entreprise agricole

Bien que la société agricole disparaisse, le CSA prévoit cependant que les sociétés en lesquelles la société agricole peut se transformer peuvent, dans les conditions à fixer par le Roi, être reconnues comme des entreprises agricoles. Dans ce cas, ces sociétés doivent ajouter les termes « entreprises agricoles » à la dénomination de leur forme légale, elles seront alors désignées comme SNCEA, SCommEA, SRLEA ou SCEA.⁶³

Suite à des critiques du Conseil d'État quant à leur absence,⁶⁴ les conditions pour obtenir l'agrément ont finalement été fixées dans l'article 2 de l'arrêté royal du 28 juin 2019.⁶⁵

Ces conditions sont notamment que la société ait principalement pour objet l'exploitation d'une activité agricole, que seules des personnes physiques puissent être des associés, et qu'il y en ait au moins deux, que l'associé gérant consacre au moins la moitié de son temps de travail à l'exploitation de l'activité agricole et tire au moins la moitié de son revenu professionnel de

⁶² F. PARREIN, *Vennootschappen en verenigen. Artikelsgewijze commentaar met overzicht van rechtspraak en rechtsleer*, H. Braeckmans *et al.*, Antwerpen, Kluwer Rechtswetenschappen, 2000, p. 54.

⁶³ C.S.A., article 8:2.

⁶⁴ H. CULOT, « Entreprise agricole et bail à ferme: l'incidence du Code des sociétés et des associations », *J.J.P.*, liv. 7-8, 2019, p. 486.

⁶⁵ Arrêté Royal du 28 juin 2019 fixant les conditions d'agrément comme entreprise agricole et comme entreprise sociale, *M.B.*, 11 juillet 2019.

l'exploitation active de l'activité agricole, et que la rémunération minimale tirée de la société revienne directement à l'associé gérant ou aux associés gérants.⁶⁶ On retrouve donc ici presque exactement les mêmes conditions que celles qui étaient requises par les articles 789 à 791 de l'ancien code des sociétés pour être qualifiée de Société agricole.

Cet agrément a pour avantage d'impliquer une vérification a priori et ensuite un contrôle régulier, par l'administration compétente, que ces conditions sont effectivement réalisées⁶⁷. Cependant, les anciennes sociétés agricoles seront présumées comme étant des entreprises agricoles, et seront donc automatiquement transformées dans cette forme.⁶⁸ Il s'agit d'une présomption simple, renversable par preuve contraire. Il appartiendra au ministre de l'Économie d'établir la liste des sociétés bénéficiant de cette présomption et de renverser celle-ci si nécessaire.⁶⁹

L'obtention de l'agrément va permettre aux entreprises agricoles de continuer à bénéficier des régimes de faveur qui étaient accordés aux sociétés agricoles auparavant, notamment en matière de droit fiscal et de droit des baux.⁷⁰ Les entreprises agricoles sont par ailleurs toujours exemptées de certaines obligations en matière de comptes annuels.⁷¹

Un des avantages en matière de droit fiscal résulte de l'article 29, §2, 2° du C.I.R.. En effet, comme les sociétés agricoles auparavant, les sociétés en nom collectif et en commandite agréées comme entreprises agricoles sont présumées être soumises à l'impôt des personnes physiques, comme une association sans personnalité juridique, mais peuvent aussi opter pour l'imposition à l'impôt des sociétés.⁷² Dans le cas où elles opteraient pour l'impôt sur la personne physique, les prélèvements des associés et leurs parts dans les bénéfices ou profits, distribués ou pas, seront considérés comme des bénéfices ou profits de ces associés personnellement.⁷³

⁶⁶ H. CULOT, *op. cit.*

⁶⁷ Projet de loi introduisant le Code des sociétés et des associations et portant des dispositions diverses, exposé des motifs, *Doc. parl.*, Ch. repr., 2017-2018, n° 54 3119/001, p. 277 ; Arrêté Royal du 28 juin 2019 fixant les conditions d'agrément comme entreprise agricole et comme entreprise sociale, *M.B.*, 11 juillet 2019, art 3 et 4.

⁶⁸ Arrêté Royal du 28 juin 2019 portant exécution de l'article 42, § 4, de la loi du 23 mars 2019 introduisant le Code des sociétés et des associations et portant des dispositions diverses concernant la présomption d'agrément comme entreprise agricole et comme entreprise sociale, *M.B.*, 11 juillet 2019, art 2.

⁶⁹ Loi du 23 mars 2019 introduisant le Code des sociétés et des associations et portant des dispositions diverses, *M.B.*, 4 avril 2019, article 41 §2 et 4 ; Arrêté Royal du 28 juin 2019 portant exécution de l'article 42, § 4, de la loi du 23 mars 2019 introduisant le Code des sociétés et des associations et portant des dispositions diverses concernant la présomption d'agrément comme entreprise agricole et comme entreprise sociale, *M.B.*, 11 juillet 2019, article 6.

⁷⁰ J. MALHERBE *et al*, *op. cit.*, p. 991.

⁷¹ C.S.A., articles 3:1, 3:4, 3:8, 3:21, 3:72 et 3:76.

⁷² J. MALHERBE *et al*, *op. cit.*, p. 991.

⁷³ C.I.R., Article 29, §1.

Ces sociétés particulières pourront donc choisir le régime d'imposition le plus bénéfique pour elles.

c. Les avantages et inconvénients du passage en société

De manière plus générale, l'agriculteur devra déterminer s'il sera opportun de passer en société peu importe sa forme. Les avantages d'entreprendre en personne morale sont multiples. Comme mentionné plus haut, il est possible de limiter la responsabilité à l'apport des associés. De plus, la société permet de structurer l'activité entre plusieurs personnes si cela est l'objectif, et elle permet de faciliter la continuité et la transmission de l'activité de l'entreprise. Enfin, la société offre la possibilité d'effectuer différents types d'apports.

Les inconvénients existent également, notamment la nécessité, pour certains types de sociétés, de constituer un capital social minimal suffisant à exercer l'activité, des frais de fonctionnement et de constitution plus élevés et l'obligation d'une tenue comptable.⁷⁴

§2. L'imposition

L'agriculteur ayant fait le choix d'exercer en société plutôt qu'en personne physique sera par conséquent imposé comme cela.

a. Taux

L'impôt des sociétés s'applique à tous les types de sociétés résidentes en Belgique et son montant est depuis 2020 (ex. d'imp. 2021) de 25%.

Pour les petites sociétés, un taux réduit de 20% s'applique sur la première tranche de base imposable jusqu'à 100 000€.⁷⁵ Les petites sociétés sont celles qui ne dépassent plus d'une des limites suivantes: moyenne annuelle du nombre de travailleurs occupés 50, chiffre d'affaires annuel (hors T.V.A.) 9 000 000,00 EUR et total du bilan 4 500 000,00 EUR. Beaucoup de sociétés constituées par des agriculteurs, d'entreprises agricoles, correspondront à la définition, et profiteront donc de ce taux réduit.

⁷⁴ FÉDÉRATION DES JEUNES AGRICULTEURS, « Formes juridiques », *Fiche technique installation*, n°16, 2020, p. 4 et 5.

⁷⁵ B. VAN VLIERDEN, C. COUDRON, C. ROMERO MALAVER *et al*, « Impôt des sociétés - Calcul de l'impôt », *Manuel de droit fiscal*, A. Tiberghien (dir.), *op. cit.*, p. 732.

L'impôt est majoré en cas d'absence ou d'insuffisance de versements anticipés, comme prévu par les articles 157 et 218 C.I.R..⁷⁶

b. Base d'imposition

Les sociétés sont imposables sur le montant total de leurs bénéfices, augmenté des dividendes distribués et les dépenses non admises. Les bénéfices sont composés des éléments listés à l'article 24 du C.I.R.. Les frais professionnels seront déductibles, c'est-à-dire les frais que le contribuable a fait ou supporté pendant la période imposable en vue d'acquérir ou de conserver les revenus imposables, et qu'il sait prouver. Ils peuvent aussi être déterminés forfaitairement.⁷⁷

Il existe des exonérations sur « les plus-values exprimées, mais non réalisées, à l'exception des plus-values sur les stocks et les commandes en cours d'exécution, et sur les plus-values réalisées sur les immobilisations incorporelles, corporelles et financières et autres valeurs de portefeuille,... »⁷⁸

Cependant, et cela a de l'importance pour l'agriculteur, les plus-values sur les immeubles non bâtis des exploitations agricoles ou horticoles sont totalement et inconditionnellement exonérées (ce qui n'empêche pas leur taxation à titre de revenus divers, selon l'article 90, 8° du CIR).⁷⁹

Sous-Section 3. Le choix entre la société et la personne physique

A la suite de la présentation de ces deux différents mode d'imposition, que va donc choisir l'agriculteur ?

La première chose à prendre en compte est bien évidemment le point de vue organisationnel. Si plusieurs agriculteurs souhaitent travailler ensemble, la société semble être une bonne option. Chacun des associés effectuera des apports, et, dans la plupart des cas, leur responsabilité sera limitée à ces apports. De plus, la société permettra de garantir que les décisions importantes soient prises avec la considération de tous. Cela peut par exemple être utile dans le cas où un des fondateurs apporte les biens, c'est-à-dire le matériel et les terres exploitables, et l'autre

⁷⁶ R. DELBROEK, S. VLAMINCK, T. FRANSEN, *La société en poche*, Malines, Wolters Kluwer, 2021, p. 251.

⁷⁷ R. DELBROEK, S. VLAMINCK, T. FRANSEN, *ibidem*, p.201.

⁷⁸ C.I.R., article 44.

⁷⁹ R. DELBROEK, S. VLAMINCK, T. FRANSEN, *op. cit.*, p. 183.

apporte sa main d'œuvre et son expertise. Un dernier avantage de la société est la facilitation de la transmission à un tiers, comme mentionné plus haut.

Cependant, il est tout à fait possible d'exercer à plusieurs tout en restant soumis au régime de l'impôt des personnes physiques, il y a donc d'autres éléments à prendre en compte.

Le fait qu'il soit possible de bénéficier du forfait est probablement l'argument le plus important. En effet l'exploitation qui, lorsqu'elle calcule ses bénéfices réels, remarque que ceux-ci sont plus importants que ceux qui seraient calculés à partir du forfait qui s'applique à elle, aura tout intérêt à choisir l'imposition en personne physique, avec application du forfait.

Prenons l'exemple d'une exploitation qui cultive des produits biologiques. Considérant l'essor récent de cette forme d'activité, et la lenteur du législateur, il n'existe, à ce jour, pas de forfait spécifiquement prévu pour ce type précis d'activité. Il faut savoir que les exploitations qui produisent ce type de biens ont tendance à engendrer des bénéfices plus importants que les exploitations classiques. Cela signifie qu'il sera opportun pour l'agriculteur propriétaire de cette exploitation, d'opter pour le forfait. En effet, son bénéfice sera calculé selon la moyenne moins importante, et le montant d'impôt à payer sera par conséquent moins important également.

Il faut cependant, comme mentionné plus tôt, ne pas oublier qu'il appartient à l'administration fiscale l'opportunité d'imposer le calcul des bénéfices réels dans le cas où elle arrive à prouver qu'un contribuable qui appliquait le forfait a bénéficié de revenus sensiblement supérieurs à ceux prévus par ce forfait.⁸⁰

Au contraire, l'agriculteur en difficulté qui se rend compte qu'il engendre des bénéfices inférieurs à ceux qui lui seraient attribués s'il les calculait d'après le forfait, aura tout intérêt à conserver, ou à repasser au régime d'impôt sur la personne physique calculé sur base de ses bénéfices réels. Cela engendrera bien évidemment plus de travail administratif, mais c'est l'option la plus intéressante si l'agriculteur souhaite limiter l'impôt qu'il va payer.

Il s'agit, par conséquent, d'une réelle planification fiscale qui peut avoir de gros impacts sur le patrimoine de l'agriculteur. Il sera donc intéressant pour lui de se renseigner ou de se faire

⁸⁰ Liège 18 novembre 1981, *F.J.F.*, 1982 ; Anvers 19 avril 2005, *F.J.F.*, 2005.

conseiller par un professionnel qui étudiera son cas spécifique plus profondément, et le dirigera vers la meilleure option.

SECTION 2. IMPÔTS INDIRECTS

Sous-Section 1. La Taxe sur la Valeur Ajoutée

La TVA est un impôt indirect sur la consommation de biens et services, elle est perçue sur les opérations imposables réalisées par un assujetti. L'assujetti la perçoit et doit la reverser à l'État.⁸¹ Les opérations imposables sont listées aux articles 2 à 3*bis* du C.T.V.A. et 2 de la directive TVA, et sont les livraisons de biens et les prestations de services, importations de biens, et acquisitions intracommunautaires de biens.⁸²

L'assujetti est quiconque qui dans l'exercice d'une activité économique, d'une manière habituelle et indépendante, avec ou sans esprit de lucre, à titre principal ou à titre d'appoint, effectue des livraisons de biens ou des prestations de services visées par le, C.T.V.A., quel que soit le lieu où s'exerce l'activité économique.⁸³

L'agriculteur belge, qu'il exerce son activité en personne physique ou en société, peut donc bien être un assujetti et effectuer des opérations imposables, il faut donc se pencher sur la manière dont cette imposition est effectuée.

Il aura à nouveau un choix à faire entre un forfait ou l'un des régimes plus classiques de la TVA, nous allons donc exposer les différentes options et, par la suite, le choix le plus opportun pour lui en fonction de sa situation.

§1. Les différents régimes TVA

a. Le régime classique

Selon le régime classique, l'agriculteur (ou la société) sera un assujetti bénéficiant du droit à la déduction. Il introduira des déclarations TVA périodiquement (mensuellement ou trimestriellement). Il paie la TVA à ses fournisseurs et la facture aussi à ses clients, ce qui

⁸¹ FÉDÉRATION DES JEUNES AGRICULTEURS, « Fiscalité agricole », *Fiches technique installation* n°17, 2020, p. 1.

⁸² Y. COLSON, « Les opérations imposables en Belgique », *Guide juridique de l'entreprise - Traité théorique et pratique*. M. Coipel (dir.), 2^{ème} éd. , Bruxelles, Kluwer, 1995, p. 12.

⁸³ C.T.V.A., article 4, §1er ; Directive (UE) 2006/112 du Conseil du 28 novembre 2006 relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée, J.O.U.E, L347, 11 décembre 2006, articles 9 à 13.

signifie qu'il doit tenir une comptabilité complète. Il calculera alors la différence entre la TVA perçue et la TVA payée, et sera soit redevable de l'état, ou ce dernier lui devra la différence.

Le taux est différent selon le type de transactions effectué. En ce qui concerne l'agriculteur en particulier, la vente de produits animaux par exemple est taxée à 6% tandis que celle de matériel agricole l'est à 21%. En ce qui concerne les dépenses, les intrants contribuant à l'activité agricole sont taxés à 6%, les pneus à 12%, tandis que les fermages ne sont tout simplement pas assujettis.⁸⁴

b. La franchise

Il existe un premier régime dérogatoire accessible à tous, pas uniquement aux agriculteurs. Il s'agit du régime des petites entreprises prévu à l'article 56bis CTVA, mieux connu sous le nom de franchise.

Celui-ci permet aux franchisés, les assujettis dont le chiffre d'affaires réalisé en Belgique ne dépasse pas les 25.000 euros par an, d'être exonéré de TVA, c'est-à-dire de ne pas la facturer, et de ne pas la déduire sur les factures qu'il reçoit.⁸⁵ Le chiffre d'affaires est constitué du montant, hors T.V.A., des livraisons de biens et des prestations de services imposables, y compris du montant des opérations exonérées par le C.T.V.A.⁸⁶

Il peut arriver que l'agriculteur fasse partie de cette définition, il pourra dans ce cas bénéficier de ce régime.

c. Le régime spécial agricole

La directive 2006/112/CE relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée prévoit que « les États membres peuvent appliquer aux producteurs agricoles pour lesquels l'assujettissement au régime normal de la TVA ou, le cas échéant, au régime particulier prévu au chapitre 1 se heurterait à des difficultés, un régime forfaitaire visant à compenser la charge

⁸⁴ FÉDÉRATION DES JEUNES AGRICULTEURS, *Fiscalité agricole, op. cit.*, p. 2.

⁸⁵ E. MASSET, « Assujetti franchisé et prestations de services intracommunautaires », *La semaine fiscale*, n°43, 2018, p. 7.

⁸⁶ L. VERMEIRE, I. LEJEUNE, *Mémento TVA*, Wolters Kluwer, Liège, 2020, p. 592.

de la TVA payée sur les achats de biens et services des agriculteurs forfaitaires, conformément au présent chapitre. »⁸⁷

Le code belge de la TVA définit l'exploitant agricole pouvant bénéficier de ce régime comme « l'assujetti dont l'activité professionnelle consiste en l'agriculture générale, la culture maraîchère, la culture fruitière, florale et des plantes ornementales, la production de champignons, de semences et de plants, la viticulture, l'élevage de bétail, de volaille de basse-cour et des lapins, l'apiculture, l'exploitation de pépinières, la sylviculture ». ⁸⁸ L'exploitant agricole peut être une personne physique, mais aussi une société, tant que celle-ci est agréée comme entreprise agricole conformément à l'article 8:2 du CSA, que toute la production des associés est composée de produits agricoles, qu'ils n'exercent aucune activité tombant en dehors du cadre du régime particulier et que la société ait pour but exclusivement la production de produits agricoles. ⁸⁹

Dans ce cas, l'exploitant bénéficiera d'un régime conçu pour simplifier les démarches administratives, car il n'y a pas de déclaration périodique à déposer ni de factures à délivrer. ⁹⁰

Les opérations soumises à ce régime sont les livraisons de biens produits ou cultivés tel quels ou transformés d'une manière qui relève normalement de l'entreprise agricole, les services en exécution de contrat de culture ou d'élevage, et la livraison de biens d'investissement usagés utilisés dans l'exploitation. Cela englobe en principe la majorité des opérations effectuées par l'agriculteur dans l'exercice normal de son activité. Si il effectue des opérations exclues du régime agricole, il perdra le bénéfice de ce régime pour l'ensemble de ses activités (par exemple, s'il met en location des chambres d'hôte dans la ferme...). Il existe une possibilité, sous conditions très strictes et après accord de l'administration, d'appliquer simultanément les deux régimes. Dans ce cas, l'agriculteur exercera dans deux « secteurs d'activité différents, le secteur agricole et le secteur soumis à l'autre régime. ⁹¹

Ce régime implique que la TVA qui est comptée à des fournisseurs ne pourra plus être déduite, mais les clients de l'agriculteur seront tenus de lui verser un remboursement sous forme de

⁸⁷ Directive (UE) 2006/112 du Conseil du 28 novembre 2006 relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée, J.O.U.E, L347, 11 décembre 2006, article 296.

⁸⁸ Arrêté Royal du 15 septembre 1970 relatif au régime particulier applicable aux exploitants agricoles en matière de taxe sur la valeur ajoutée, *M. B.*, 19 septembre 1970, articles 1 et 22.

⁸⁹ L. VERMEIRE, I. LEJEUNE, *op. cit.*, p.601.

⁹⁰ FÉDÉRATION DES JEUNES AGRICULTEURS, *Fiscalité agricole, op. cit.*, p. 2.

⁹¹ FÉDÉRATION DES JEUNES AGRICULTEURS, *Fiscalité agricole, ibidem*, p. 3.

compensations forfaitaires.⁹² Ainsi, lors de ventes ou de prestations de services agricoles effectués par un assujetti à ce régime, ceux-ci reçoivent un « complément de prix » de la part de clientèle non soumise à ce régime. Le complément de prix est en principe de 6%, mais de 2% pour la vente de bois.

Le complément sera alors gardé par l'agriculteur au titre de déduction forfaitaire, et constituera pour la clientèle assujettie au régime classique une TVA déductible.⁹³

L'exploitant est alors dispensé de la plupart de ses obligations en matière de TVA, sauf en ce qui concerne les opérations intracommunautaires. Il devra pour en bénéficier, déposer une déclaration de changement d'activité, déposer chaque année une liste de ses clients assujettis, et tenir un facturier. Il déposera alors une déclaration spéciale simplifiée trimestriellement.⁹⁴

§2. Le choix de l'agriculteur

A nouveau, le choix de l'agriculteur va dépendre de sa situation. En ce qui concerne la franchise, elle sera seulement accessible à un petit nombre d'exploitants ayant un chiffre d'affaires bas.

Le régime spécifique sera utile à l'agriculteur déjà installé, qui n'a plus que très peu d'investissements à faire, mais vend beaucoup. En effet, il faut, sous ce régime, éviter un maximum d'acheter, car l'agriculteur ne peut déduire la TVA sur ses achats, mais il recevra 6% sur quasi toutes les ventes qu'il opère. Si c'est le cas, l'agriculteur pourra bénéficier de cette simplification administrative.

En revanche, le jeune agriculteur qui s'installe, ou l'agriculteur qui se développe aura tout intérêt à rester au régime TVA ordinaire. Prenons à nouveau l'exemple d'une ferme déjà installée, mais qui souhaite se reconvertir en culture biologique. Cette reconversion implique d'énormes investissements matériels, et des ventes peu profitables les 3 premières années de conversion. L'agriculteur n'aura aucun avantage à passer au régime spécifique, car cela signifie qu'il sera redevable de la TVA importante de 21% sur les achats de matériel agricole. De plus, il ne bénéficiera pas beaucoup du complément de prix de 6% car sa production sera réduite et

⁹² L. VERMEIRE, I. LEJEUNE, *op. cit.*, p.604.

⁹³ ICPF, *Petits exploitants agricoles*, disponible sur <http://www.ipcf.be/Index.asp?Idx=1506>, 31 aout 2001.

⁹⁴ Arrêté royal n° 22 du 15 septembre 1970, *op. cit.*, article 6 §2 ; SPF FINANCES, « Régime agricole », disponible sur <https://finances.belgium.be/fr/entreprises/tva/assujettissement-tva/regime-agricole-q6,s.d.>, consulté le 15 mai 2021.

il ne pourra pas vendre ses produits aux prix des produits biologiques pendant 3 ans, tant qu'ils ne sont pas certifiés. Le complément de prix ne sera par conséquent pas assez important que pour compenser ses dépenses.

Le choix dépendra donc bien de la situation et de l'ambition future de l'agriculteur en question, il devra opérer une planification de son activité et se faire conseiller pour choisir le régime le plus opportun. Ce choix n'est pas définitif, ce qui signifie que l'agriculteur pourra changer de régime quand il le souhaite, en fonction de ses besoins.

Sous-Section 2. Droit de successions et de donations

La matière des successions et donations étant une matière régionalisée en Belgique, nous nous concentrerons sur le cas de la Wallonie. Il y a plusieurs moyens pour l'agriculteur de diminuer le montant de ses droits de successions ou de donation, notamment grâce à la transmission à titre gratuit ou au bail à longue durée. Nous expliquerons donc ces deux possibilités, mais aussi le mécanisme du droit de reprise, qui n'est pas du droit fiscal au sens strict, mais est important à mentionner dans le cadre de la succession d'un exploitant agricole

§1. La transmission d'entreprise à titre gratuit

Le régime fiscal lié à la transmission d'entreprise à titre gratuit en matière de droits de succession et de droits de donation trouve sa source, en Wallonie, respectivement dans les articles 60*bis* et suivants du Code des droits de succession et dans les articles 140/1 et suivants du Code des droits d'enregistrement. Ils furent adoptés en 1988 en réponse à une recommandation de la Commission européenne⁹⁵, qui postulait qu'il est important d'éviter que le décès de l'entrepreneur ou la transmission de l'entreprise n'entraîne la disparition de celle-ci et par conséquent, des pertes d'emplois. Il est, en effet, plus facile de préserver des emplois que d'en créer. Il fallait donc adopter des mesures en droit civil mais aussi en droit fiscal pour rendre la transmission des entreprises plus faciles et avantageuses.⁹⁶

⁹⁵ Recommandation (UE) 94/1069 de la Commission du 7 décembre 1994 sur la transmission des petites et moyennes entreprises, *O.J.L.*, 385, 31 décembre 1994, p. 15.

⁹⁶ E. BEGUIN, « Patrimoine, Transmission du foncier agricole et forestier : Quelles perspectives ? », *Silva Belgica*, n°5, 2013, p. 48.

Ces articles permettent donc de transmettre une entreprise, ce qui devrait normalement engendrer des droits de donation redevables à la Région wallonne, à un taux de 0%.⁹⁷ Il y a cependant des conditions pour en bénéficier.

La première des conditions est que la transmission doit viser une entreprise à savoir, dans ce contexte, une universalité de biens, une branche d'activité ou un fonds de commerce par lesquels le donateur exerce une activité industrielle, commerciale, artisanale, agricole ou forestière, une profession libérale ou une charge ou office. Dans ce cas, le donateur doit transmettre l'ensemble des biens nécessaires à l'exploitation, ou une quotité de cet ensemble. Pour l'exploitation agricole, on entend par là les bâtiments, infrastructures de stockages, animaux, terres...⁹⁸

Elle peut cependant aussi viser des titres ou créances d'une société qui exploite cette entreprise, ce qui permet à ce régime d'également s'appliquer aux agriculteurs ayant choisi de former une société. Cela n'est pas applicable par contre aux transmissions de droits sur des biens immeubles affectés à l'habitation.

Cette donation peut être faite à quiconque, il n'y a pas d'exigence de lien de parenté ou de mariage pour bénéficier du taux réduit.

Deuxièmement, l'entreprise doit occuper de la main d'œuvre engagée sous contrat de travail, ou n'avoir comme seule main d'œuvre les exploitants, leur conjoint ou cohabitant légal, leurs parents au 1er degré affiliés à une caisse d'assurance sociale pour indépendants.⁹⁹

Enfin, la transmission doit faire l'objet d'un acte authentique et l'octroi du taux de 0% doit être demandé au préalable à la direction générale de la fiscalité du Service Public de Wallonie.

Après l'octroi de ce taux, le donataire devra poursuivre l'activité pendant au moins 5 ans, maintenir au moins 75% de l'emploi initial. Il doit également maintenir le capital social et au terme des 5 ans fournir une déclaration attestant que les conditions sont encore remplies.

⁹⁷ SPW, *La transmission de l'entreprise agricole en droit fiscal wallon*, disponible sur https://forms6.wallonie.be/formulaires/DGO7_brochure_transmission_entreprise_agricole_fr.pdf, 2010, *s.d.*, consulté le 2 juillet 2021.

⁹⁸ SPW, *La transmission d'entreprises en droit fiscal wallon*, disponible sur http://forms6.wallonie.be/formulaires/DGO7_brochure_transmission_entreprise_fr.pdf, 2010, *s.d.*, consulté le 25 mai 2021.

⁹⁹ SPW, *La transmission de l'entreprise agricole en droit fiscal wallon*, *op. cit.*

Si le donataire ne respecte pas ces conditions, il sera lourdement sanctionné. Il peut spontanément demander à payer les droits dus dans les 4 mois suivant l'année pendant laquelle une des conditions n'est plus réunie auquel cas il devra payer les droits dus majorés d'intérêts de retards. S'il ne se déclare pas spontanément, il risque en plus une amende importante. Ces conséquences ne s'appliquent pas en cas de force majeure ou de retour au profit du donateur, par retour conventionnel ou légal.¹⁰⁰

En 2005, ce régime s'est également étendu aux successions, aux conditions que le défunt soit encore entrepreneur au moment de son décès, et que toutes les conditions décrite plus haut soient réunies à ce moment. Cette situation est cependant rare, c'est pourquoi il existe, en plus de ce régime, un « sous-régime » s'appliquant spécifiquement aux agriculteurs et à leurs terres depuis le décret d'équité fiscale du 10 décembre 2009.¹⁰¹

Dans le cas où l'agriculteur aurait déjà pris sa pension lors de son décès, ou avait déjà cédé l'activité principale tout en se réservant la propriété des terres, il n'aura plus la qualité d'exploitant, mais pourra tout de même bénéficier du taux de 0% sur les terres uniquement. Les terres sont alors assimilées à une entreprise. Les conditions à respecter seront alors que les terres fassent, au jour de la donation ou du décès, l'objet d'un bail à ferme.¹⁰² De plus, les terres devront être concédées à l'exploitant ou co-exploitant actuel de ces terres, ou à un parent en ligne directe, un époux ou cohabitant légal.¹⁰³

Il s'agit, par conséquent, d'un régime extrêmement avantageux pour l'agriculteur et ses descendants ou donataires. Cependant, cela implique à nouveau une planification fiscale de la part de l'agriculteur qui devra s'assurer du respect des conditions, et d'un engagement de la part du bénéficiaire qui risque de grosses conséquences en cas de non-maintien de celles-ci.

§2. Réduction des taux grâce au bail à ferme de longue durée et de carrière

Le bail à ferme de longue durée et de carrière fut brièvement abordé dans le cadre des revenus immobiliers imposés à l'impôt sur les personnes physiques. En Wallonie, le bail à ferme

¹⁰⁰ E. BEGUIN, « Patrimoine, Transmission du foncier agricole et forestier... », *op. cit.* p. 53.

¹⁰¹ E. BEGUIN, « Les transmissions d'entreprises en régions wallonne et de Bruxelles-Capitale : analyse comparée », *Tapas de droit notarial 2017 – Les donations*, F. Tainmont, J-L. Van Boxstael (dir.), Bruxelles, Larcier, 2017, p. 53.

¹⁰² I.-S. ROCHETTE, « Transmission de terres agricoles en Région wallonne », *Notamus*, n° 2, 2011, p. 35.

¹⁰³ T. COCHEZ, « Transmission de terres agricoles en matière de droits de succession et de droits d'enregistrement : « l'utile non-reconduction » des mesures fiscales wallonnes », *Droits d'enregistrement*, n° 3, 2018, p. 34.

constitue le cadre des relations contractuelles entre les propriétaires fonciers et les agriculteurs exploitants pour plus de 70 % de la superficie agricole de la région. La législation du bail à ferme fut récemment l'objet d'une réforme, entrée en vigueur le 1^{er} janvier 2020.¹⁰⁴ L'objectif de cette réforme était de renforcer l'entente entre les parties, et d'encourager les propriétaires à donner l'accès à la terre, surtout pour les jeunes agriculteurs.¹⁰⁵ Cependant, cette réforme a aussi inclus un volet fiscal visant à soutenir le volet civil, et introduit via le décret fiscal du 2 mai 2019, en vigueur depuis le 1 janvier 2021. Celui-ci crée les nouveaux articles 60^{quater} du code des droits de successions et 131^{septies} du code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe, et vient introduire une nouvelle possibilité de réduction des droits de succession, tout en encourageant la conclusion de baux à ferme de longue durée et de carrière.¹⁰⁶

Les mesures consistent en une réduction, selon un certain pourcentage, des droits de successions et d'enregistrement. La réduction dépendra du type de bail, de la surface transmise et de l'âge du preneur¹⁰⁷. Elles peuvent être présentées plus facilement sous forme de tableau :

| | Bail à ferme de longue durée | Bail à ferme de carrière |
|------------------------------|------------------------------|--------------------------|
| Sur les 4 premiers hectares | | |
| - preneur de 35 ans ou moins | 55% | 75% |
| - preneur de plus de 35 ans | 45% | 65% |
| Sur les 4 premiers hectares | | |
| - preneur de 35 ans ou moins | 30% | 50% |
| - preneur de plus de 35 ans | 20% | 40% |

108

Cette réduction est soumise à certaines conditions. Ainsi, la réduction va venir s'appliquer sur les biens immobiliers non-bâties situés en Région Wallonne¹⁰⁹, c'est-à-dire des terres agricoles, prairies ou bois, et à l'exclusion des terrains à bâtir et des bâtiments agricoles, sauf si ce dernier

¹⁰⁴ A. GREGOIRE, « La réforme de la loi sur le bail à ferme », *Le Pli juridique*, liv. 49, 2019, p. 19.

¹⁰⁵ E. BEGUIN, F. TAINMONT, *Réforme du bail à ferme en Région wallonne : 30 ans après*, Bruxelles, Larcier, 2019, p. 318.

¹⁰⁶ M. PETIT, « Réduction des droits de donation et de succession sur des terres occupées en vertu de certains baux à ferme : une mesure wallonne à réformer ou à abroger ? », *Rec. gén. enr. not.*, liv. 5, 2021, p. 253.

¹⁰⁷ Décret de la Région Wallonne du 2 mai 2019 modifiant le Code des droits de succession et le Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe en vue de soutenir la réforme du bail à ferme, *M.B.*, 18 novembre 2019, art 1^{er}.

¹⁰⁸ M. PETIT, *op. cit.*, p. 254.

¹⁰⁹ Cette restriction territoriale a été jugée contraire au principe européen de la libre circulation des capitaux par la Cour de justice de l'Union européenne (C.J.U.E., 22 novembre 2018, aff. C-679/17 (Vlaamse gewest c. Johannes Huijbrechts)).

est accessoire des parcelles transmises. Le champ d'application se voit donc réduit par rapport à la transmission à titre gratuit.¹¹⁰

Les biens doivent être transmis à titre gratuit, donc par donation ou succession, et doivent avoir été grevés d'un bail à ferme de longue durée, d'au moins 27 ans, ou de carrière, conclu pour une période fixe égale à la différence entre le moment où le preneur aura atteint l'âge légal de la pension et l'âge du candidat-preneur, au minimum 27 ans.¹¹¹

Le fait que la réduction dépend de l'âge du preneur laisse penser que la réduction ne s'applique que dans le cas où le preneur est une personne physique. S'ils sont plusieurs, il s'agira du preneur le plus jeune. Le texte ne prévoit cependant rien en ce qui concerne le preneur personne morale. Toutefois, « pour l'application de la loi sur le bail à ferme, l'exploitation à titre d'associé gérant d'une SNCEA, d'une SCEA, d'une SRLEA ou d'une SCEA est considérée comme une exploitation personnelle. Dans cette hypothèse, les réductions fiscales peuvent s'appliquer et il faut tenir compte de l'âge du preneur (le plus jeune s'il y a plusieurs associés gérants)¹¹² ». ¹¹³

En terme de conditions de fond, le bail doit avoir été notifié à l'Observatoire foncier conformément à l'article D.357, du Code wallon de l'Agriculture, et doit avoir été conclu par acte authentique.¹¹⁴

Si les conditions sont réunies, l'exploitant bénéficiera donc de la réduction des droits.

§3. Imposition en cas de non-respect des conditions

Si le cédant décide tout de même de faire de la planification fiscale en effectuant des donations, mais sans respecter les conditions de la transmission gratuite, il devra s'acquitter des droits de donation qui dépendront du montant du lien familial avec le donateur, et du montant de la donation. Cela reste une bien meilleure option que d'attendre le décès, car les taux sont moins élevés.

¹¹⁰ M. PETIT, « Baux à ferme de longue durée et de carrière : une réduction des droits de succession en Région wallonne à partir du 1er janvier ... 2021! », *Info Droits de succession*, liv. 4, 2019, p. 17.

¹¹¹ M. PETIT, « Réduction des droits de donation... », *op. cit.*, p. 254

¹¹² Circulaire 2021/C/11 du 3 mars 2021 relative au décret wallon du 2 mai 2019 en matière de droit de succession et d'enregistrement, disponible sur www.fisconetplus.be, point n° 3.6.1.

¹¹³ M. PETIT, « Réduction des droits de donation... », *op. cit.*, p. 254

¹¹⁴ C.I.R., article 60quater.

Mais dans le cas où l'agriculteur n'a pas prévu à l'avance, que ça soit pour la transmission à titre gratuit ou le bail à ferme, ou qu'il n'a pas tout donné, les droits de successions se calculeront par tranches sur la part nette de succession recueillie par chaque héritier, et varie en fonction du lien de parenté.

De même que pour les donations, plus la part de succession recueillie est élevée et plus le lien de parenté est lointain avec le défunt, plus les droits de succession ou de mutation seront élevés.¹¹⁵ Il en est de même pour les droits de donation.

§4. Le droit de reprise

Dans une parenthèse non-fiscale, mais intéressante au niveau du droit des successions de l'agriculteur, la loi du 29 août 1988 relative au régime successoral des exploitations agricoles en vue d'en promouvoir la continuité prévoit un droit de reprise.

Cela signifie que chacun des héritiers en ligne directe descendante a la faculté de reprendre tout ou une quotité des biens meubles et immeubles qui constituent l'exploitation.¹¹⁶ Il s'agit d'une exception au principe du partage en nature de la succession, afin de promouvoir la continuité des exploitations agricoles. On évite ainsi, en cas de désaccord entre héritiers, de passer par une vente publique des différents biens en vue de répartir l'héritage en nature entre les différents successeurs.¹¹⁷

Depuis 2015, si l'héritier avait déjà repris la propriété de l'exploitation, mais que le défunt s'était réservé la propriété de certains immeubles en faisant partie, l'héritier pourra demander le droit de reprise sur ces immeubles également.¹¹⁸

Celui qui exerce ce droit de reprise sera alors tenu d'exploiter lui-même, par son conjoint, par ses descendants ou enfants adoptifs ou par les conjoints de ses descendants ou enfants adoptifs,

¹¹⁵ SITE OFFICIEL DE LA WALLONIE, *S'informer sur les droits de succession en Région wallonne*, disponible sur <https://www.wallonie.be/fr/demarches/sinformer-sur-les-droits-de-succession-en-region-wallonne>, 13 avril 2021.

¹¹⁶ Loi du 29 août 1988 relative au régime successoral des exploitations agricoles en vue d'en promouvoir la continuité prévoit un droit de reprise, *M.B.*, 24 septembre 1988, article 1.

¹¹⁷ B. LYSY, « Droit de reprise des biens immeubles nécessaires à la continuité d'une exploitation agricole », disponible sur [https://immospector.kluwer.be/NewsView.aspx?id=kl1908631&contentdomains=OR\(IMMOPRO,IMMORES,IMMONEW,IMMOMOD\)&lang=fr](https://immospector.kluwer.be/NewsView.aspx?id=kl1908631&contentdomains=OR(IMMOPRO,IMMORES,IMMONEW,IMMOMOD)&lang=fr), 3 septembre 2015.

¹¹⁸ Loi du 23 août 2015 modifiant la loi du 29 août 1988 relative au régime successoral des exploitations agricoles en vue d'en promouvoir la continuité, *M.B.*, 3 septembre 2015.

les objets de la reprise, dans les six mois et pendant dix années après la passation de l'acte de reprise.¹¹⁹

¹¹⁹ Loi du 29 août 1988 relative au régime successoral des exploitations agricoles en vue d'en promouvoir la continuité prévoit un droit de reprise, *M.B.*, 24 septembre 1988, article 5.

CHAPITRE 2. LE RÉGIME FRANÇAIS

Tout comme la Belgique, la France offre de nombreux avantages au niveau fiscal pour les exploitants agricoles. Elle a cependant la position originale de considérer l'entreprise agricole comme une problématique fiscale à part entière. En effet, les revenus issus de l'activité agricole en France sont une catégorie à part entière, différenciée de l'activité industrielle et commerciale, appelée « bénéfices agricoles ». De même, elle connaît toujours des formes de société spécifiques à destination des agriculteurs, sans nécessiter un agrément comme en Belgique. Il y a bien évidemment aussi des avantages en matière d'impôts indirects, nous le verrons ci-dessous.

SECTION 1. IMPÔTS DIRECTS

Sous-Section 1. Le statut individuel

L'agriculteur peut, comme en Belgique faire le choix de s'installer en tant qu'indépendant. Il sera dans ce cas soumis à l'impôt sur les revenus, que nous expliquerons. Pour ce faire, il s'agira d'analyser cette catégorie spécifique de revenus qu'est le bénéfice agricole et ses différentes manières de déterminer la base imposable des agriculteurs, ainsi que la façon dont cette base sera imposée. Cela passera aussi par la présentation de certains régimes avantageux pour l'exploitant, notamment en termes de plus-value de transmission, et le système de la dotation jeunes agriculteurs.

Nous verrons aussi que l'impôt sur le revenu n'est pas le seul impôt auquel l'indépendant sera soumis, il risque en effet aussi une imposition à l'impôt sur la fortune immobilière.

§1. *L'impôt sur les revenus*

En France, l'impôt sur le revenu est un impôt direct mis en place par la loi de finances du 15 juillet 1914, et trouve aujourd'hui sa source dans les articles 1 à 204 du Code général des impôts (CGI). Il est calculé et récolté par la Direction générale des finances publiques. En principe, seules les personnes physiques sont imposables au titre de l'impôt sur les revenus, mais, du fait du cas particulier des sociétés de personnes, dans certains cas, les bénéfices de sociétés sont imposables. L'agriculteur peut faire le choix d'exercer son activité sous la forme d'un indépendant ou d'une société de personnes, auquel cas il sera soumis à cet impôt, il s'agit donc d'en exposer son fonctionnement.

Les contribuables sont l'ensemble des personnes physiques et société de personnes dont le domicile fiscal est situé en France,¹²⁰ leur revenu imposable est le revenu global net du foyer réalisé durant l'année d'imposition.¹²¹

Découlant de ce fait, il y a ce qu'on appelle le quotient familial qui divise le revenu imposable en un certain nombre de parts, fixées en fonction de la situation de famille du contribuable et du nombre de personnes à charge.¹²² Il permet d'ajuster le montant de l'impôt aux réelles capacités contributives du foyer. La cellule familiale est redevable solidairement de l'impôt, peu importe qui bénéficie du revenu.¹²³ Son fonctionnement sera explicité plus loin dans cette section.

L'impôt est progressif, calculé à partir d'un barème actualisé tous les ans, et qui comporte cinq tranches d'imposition.

A priori, l'impôt sur les revenus est donc extrêmement similaire, à quelques choses près, à l'impôt des personnes physiques belge.

a. Une catégorie de revenus spécifique : les « bénéfiques agricoles »

Une grosse différence avec le régime belge réside dans les catégories de revenus. Alors que la Belgique ne connaît que quatre catégories dans lesquelles les revenus viennent se ranger (revenus immobiliers, mobiliers, professionnels et divers), la France en possède huit : les traitements, salaires, pensions et rentes viagères ; les rémunérations des dirigeants de société ; les bénéfiques industriels et commerciaux ; les bénéfiques non-commerciaux ; les bénéfiques agricoles ; les revenus fonciers ; les revenus mobiliers ; et les plus-values immobilières, sur valeurs mobilières, sur biens meubles et professionnelles. Cela ne signifie pas forcément qu'ils taxent une plus grosse partie des revenus de la population française, mais plutôt qu'ils prévoient plus de régimes spécifiques pour certains types de revenus.¹²⁴

¹²⁰ Code général des impôts, article 4A.

¹²¹ Code général des impôts, article 1A.

¹²² Code général des impôts, article 196B.

¹²³ CERFRANCE, « Influence des régimes de fiscalité de l'entreprise agricole sur les structures de production : une analyse comparée dans quatre pays européens : Allemagne, Danemark, France et Pays-Bas », *étude n° 11.08*, disponible sur <http://agriculture.gouv.fr/file/influence-des-regimes-de-fiscalite-de-lentreprise-agricole-sur-les-structures-de-production/download> , Aout 2012, p. 17.

¹²⁴ EFAC, "Influence of tax regimes for agricultural businesses on production structures: a comparative analysis of five European countries: Germany, Belgium, Denmark, France and the Netherlands", disponible sur

C'est le cas pour l'agriculteur, qui peut donc se voir appliquer le régime des bénéficiaires agricoles. Cette catégorie vise les revenus tirés d'une activité individuelle de biens ruraux par un exploitant individuel ou par un membre d'une société ou d'un groupement non soumis à l'impôt sur les sociétés (sociétés civiles agricoles, groupements fonciers agricoles, forestiers, fonciers ruraux...).¹²⁵ Cela comprend l'exploitation agricole, forestière ou d'une activité d'élevage, la transformation de produits destinés à l'alimentation, les activités équestres...

Le type d'imposition sera différente en fonction du seuil des recettes de l'exploitation, mais aussi en fonction de ses choix. Comme en Belgique, plusieurs options se présentent à lui. Il peut choisir le régime des micro-exploitations, celui du bénéfice réel simplifié, et celui du bénéfice réel normal.

b. Trois façons de déterminer la base imposable

i. Le nouveau régime micro-agricole

Le régime micro-agricole, aussi appelé micro-BA, remplace l'ancien régime du bénéfice forfaitaire agricole depuis le 1^{er} janvier 2016.¹²⁶ Il n'est accessible qu'aux exploitations dont la moyenne des recettes annuelles sur les 3 dernières années est inférieure à 85 800 € hors taxes (seuil applicable en 2020, 2021 et 2022).

Son grand atout est la simplicité. L'agriculteur va déterminer son revenu imposable en calculant la moyenne de ses recettes hors taxes lors des 3 dernières années. Celle-ci sera alors diminuée d'un abattement de 87%, qui représente une estimation des charges supportées par une telle exploitation.¹²⁷

Ce régime est donc intéressant pour les petites exploitations dont les charges réelles n'excèdent pas 87% de leur chiffre d'affaires.¹²⁸

<http://www.efac.net/wp-content/uploads/2014/02/Influence-of-Tax-Regimes-for-Agricultural-Businesses.pdf> , décembre 2012, p. 9.

¹²⁵ Code général des impôts, article 63.

¹²⁶ Loi n° 2015-1786 de finances rectificative pour 2015, *J.O.R.F.*, 30 décembre 2015, article 33.

¹²⁷ BERCY INFO, « Quels régimes d'imposition pour les bénéficiaires agricoles ? », disponible sur <https://www.economie.gouv.fr/entreprises/impot-sur-revenu-benefices-agricoles-ba> , 7 mai 2019. ; article 64esCGI

¹²⁸ COGEDIS, « Mesurer l'intérêt du micro-BA », disponible sur <https://www.cogedis.com/actualites/micro-ba-benefice-agricole/> , 26 octobre 2020.

Cela a aussi pour avantage que l'agriculteur ne devra pas remplir de déclaration spéciale de revenus. Il n'indiquera que le montant obtenu dans la déclaration des revenus de l'ensemble du foyer. Cela ne le dispense pas, cependant, de tenir un journal des recettes, une comptabilité pour permettre de calculer ses recettes, et comme moyen de preuve pour l'administration. Ce n'est donc pas comparable au régime du forfait belge.

ii. Le régime réel simplifié

Le régime réel simplifié agricole va s'appliquer de plein droit aux exploitations dont la moyenne des recettes annuelles réalisées au cours des 2 dernières années est comprise entre 85 800€ et 365 000€. Cependant, c'est aussi une option pour les exploitants qui seraient normalement placés sous le régime des micro-BA, mais qui préfèrent opter pour ce régime, notamment si leurs charges réelles excèdent 87% de leur chiffre d'affaires.¹²⁹

L'exploitant devra alors remplir une déclaration séparée, la déclaration spéciale 2139, pour déclarer ses revenus. Les bénéfices seront déterminés selon les principes généraux applicables aux entreprises industrielles et commerciales, c'est-à-dire qu'il s'agira du bénéfice net.¹³⁰ Il y aura cependant quelques aménagements spécifiques à l'agriculteur du fait des caractéristiques particulières de l'activité, comme la faible rotation des capitaux, la quantité importante d'éléments non-amortissables dans le bilan...

Il pourra alors, grâce à ce régime, rentrer un bilan et un compte de résultat simplifié. Seules les recettes encaissées et dépenses payées devront être enregistrées, les créances et les dettes ne seront constatées qu'à la clôture de l'exercice, annuellement.¹³¹

iii. Le régime réel normal

Se retrouveront, dans le régime réel normal, les agriculteurs réalisant des recettes annuelles importantes, s'élevant à plus de 352 000€ en moyenne annuelle durant les deux dernières années. De même, celui qui se verrait appliquer le régime simplifié pourra choisir d'opter pour le régime normal.¹³²

¹²⁹ Code général des impôts, article 69.

¹³⁰ X., « Le régime réel simplifié agricole », <https://www.lesclesdelabanque.com/web/Cdb/Entrepreneurs/Content.nsf/DocumentsByIDWeb/7A9LTG?OpenDocument>, s.d., consulté le 10 juin 2021.

¹³¹ Code général des impôts, article 74.

¹³² Code général des impôts, article 69.

Il n'y a que des différences minimales avec le régime simplifié. Le bénéfice imposable reste le bénéfice net avec les aménagements spécifiques.¹³³ L'agriculteur remplira alors la déclaration spéciale n°2143.

La petite différence sera qu'étant donné que l'exploitation a plus de recettes, la comptabilité devra être plus précise que pour le régime réel simplifié. Elle devra comporter un livre d'inventaire avec les bilans, un livre journal enregistrant, au jour le jour, le détail de toutes les opérations effectuées, et les factures relatives aux recettes, dépenses et stocks.

c. Imposition des revenus

Comme en Belgique, et comme mentionné plus haut, les revenus seront globalisés et imposés à un taux progressif. Une différence fondamentale, cependant, est que tous les revenus du foyer seront globalisés ensemble, peu importe qui le génère. Ils seront ensuite divisés, selon le principe du quotient conjugal, en le nombre de parts attribuées en fonction du foyer pour obtenir le montant auquel on appliquera les tranches, avant d'à nouveau multiplier la cotisation ainsi obtenue par le nombre de parts du foyer. Le montant ainsi obtenu sera redevable solidairement par le foyer.

Les tranches sont les suivantes :

| TRANCHE | TAUX |
|--------------------------------|-------------|
| <i>De 0,01€ à 10 084 €</i> | <i>0%</i> |
| <i>De 10 085 € à 25 710 €</i> | <i>11 %</i> |
| <i>De 25 711 € à 73 516 €</i> | <i>30%</i> |
| <i>De 73 517 € à 158 122 €</i> | <i>41%</i> |
| <i>Au-delà de 158 122 €</i> | <i>45%</i> |

Un couple marié avec 3 enfants à charge aura, par exemple, 4 parts. Si son revenu globalisé s'élève à 100.000€, on obtiendra une base de 25 000€ à laquelle on appliquera les tranches. La première part est alors imposée à 0%, il ne reste donc que 14 915€ à imposer d'après la 2^{ème} tranche, à 11%, soit 1640,65€. Cela sera alors à nouveau multiplié par 4, ce qui donne 6562,6€ d'impôts dus par le foyer.

¹³³ BERCY INFO, « Quels régimes d'imposition... », *op. cit.* ; Code général des impôts, article 72.

Si le couple n'avait pas d'enfants, il n'aurait que 2 parts. Après le même calcul, ils devraient 18 011€ à l'État français. Voilà donc le fonctionnement du quotient conjugal, et un exemple de l'impact que celui-ci peut avoir sur l'impôt dû. C'est un mode de fonctionnement bien différent de la quotité exemptée d'impôt et du quotient conjugal belge, mais a le même objectif de diminution des impôts pour les grandes familles, et de répartition des revenus dans les foyers où un seul des membres en génère.

d. L'exonération de la plus-value lors de la transmission

Comme déjà mentionné plus tôt dans le cadre des revenus imposés distinctement à l'impôt des personnes physiques en Belgique, lors de la vente d'un bien ou de la ferme dans son entièreté, la question se pose de la taxation de la plus-value qui l'accompagne. Pour rappel, il s'agit de la différence de valeur entre les biens immobilisés et leurs valeurs nettes comptables telles qu'enregistrées au bilan comptable au jour de la vente.¹³⁴

En France, l'article 151*septies* du code général des impôts prévoit aussi une exonération pour les plus-values de cession dans le cadre d'activité commerciale, industrielle, artisanale, libérale ou agricole assujetties à l'impôt sur le revenu. Cela s'applique sur la cession d'un seul actif ou de toute l'exploitation. Elle ne s'appliquera bien évidemment pas aux exploitations soumises au régime micro-BA, qui ne rendent pas compte de leur bénéfices réels.

Cette exonération sera totale si le chiffre d'affaires annuel moyen de l'exploitation ne dépasse pas 250.000€, et partielle, de manière dégressive, si elle ne dépasse pas 350.000€. La deuxième condition est que l'activité doit avoir été exercée pendant 5 ans avant la vente.¹³⁵

Cela ne s'applique donc pas aux grosses exploitations agricoles ayant plus de 250.000€ de recettes annuelles, mais l'article 151*septies* A du code prévoit de même une possibilité d'exonération pour celles-ci. Elle s'applique dans le cas où l'exploitant cède l'entièreté de son exploitation, c'est-à-dire tous les éléments inscrits au bilan de l'entreprise, tels que les stocks et immobilisations, mais aussi tous les contrats transférables au repreneur. De plus, l'exploitant devra prendre sa retraite dans les 24 mois avant ou après la cession. Si l'activité est exercée par plusieurs personnes, toutes celles-ci devront prendre leur retraite dans les délais imposés, sinon seule la quote-part de l'exploitant prenant sa retraite sera exonérée.

¹³⁴ A. MARCOTTE, *op. cit.*.

¹³⁵ Code général des impôts, article 151*septies*.

Dans ce cas, les plus-values sur le matériel et les installations seront exonérées, mais pas celles sur l'immobilier.

Cependant, il existe également une mesure spécifique pour les biens immobiliers. L'exonération pour ceux-ci pourra en effet être acquise sur le long terme, car un abattement de 10% par année de détention au-delà de la cinquième année sera appliqué sur ceux-ci. Les immeubles des exploitations dont le chiffre d'affaires dépasse 250.000€ pourront donc aussi être entièrement exonérés s'ils sont dans le patrimoine de cette exploitation depuis plus de 15 ans.¹³⁶

Dans le cas où l'exploitation bénéficiant du régime est constituée sous forme de société ou de groupement imposés à l'impôt sur les revenus, les articles 151septies A et B s'appliqueront à condition qu'il soit procédé à la dissolution de la société ou du groupement en même temps que la cession.¹³⁷

e. La Dotation Jeunes Agriculteurs

Cela sera vu plus loin, la Politique Agricole Commune a instauré un régime qui offre aux agriculteurs des aides financières, entre autres pour les plus jeunes d'entre eux. La France en a profité pour créer un système entier de soutien aux jeunes agriculteurs, la Dotation Jeunes Agriculteurs.

La partie d'aide financière classique consiste en une aide à la trésorerie versée en deux fois pour les installations à titre principal: 80% la première année d'installation et 20% en 5ème année. Le montant de base de la DJA s'inscrit dans une fourchette nationale qui varie selon la zone géographique, mais aussi selon différents critères tels que l'installation hors cadre familial, un projet agro-écologique, un projet créateur de valeur ajoutée et d'emplois, le coût de reprise et un éventuel effort de modernisation important.¹³⁸

Cependant, les Jeunes Agriculteurs percevant cette dotation peuvent en plus de cela, au niveau fiscal, prétendre à un abattement de 100% de leur part de bénéfice agricole imposable l'année de versement de la DJA. Il descend à 50% pour le reste des 60 premiers mois d'activité. De

¹³⁶ Code général des impôts, article 151septies B.

¹³⁷ A. MARCOTTE, *op. cit.*

¹³⁸ SYNDICAT JEUNES AGRICULTEURS, « Financer son projet », disponible sur <https://www.jeunes-agriculteurs.fr/devenir-agriculteur/financer-son-projet/>, *s.d.*, consulté le 25 juillet 2021.

même, l'exploitant bénéficie d'une exonération partielle des cotisations sociales de manière dégressive pendant les 5 premières années d'activité.¹³⁹

Pour obtenir ces avantages, l'exploitant devra avoir moins de 40 ans au moment de la présentation de la demande d'aide et s'installer pour la 1^{ère} fois. Il devra aussi avoir la capacité professionnelle agricole, et réaliser un plan d'entreprise qui démontre une atteinte d'un revenu d'un SMIC au minimum et de 3 SMIC maximum au terme du 4^{ème} exercice.¹⁴⁰

Il s'agit donc d'un gros avantage pour les jeunes agriculteurs, qui va plus loin qu'une simple aide financière.

§2. L'impôt sur la fortune immobilière

L'État français soumet, en plus de l'impôt sur les revenus, les contribuables qui ont un patrimoine immobilier important à une taxe, l'Impôt sur la Fortune Immobilière. Cet impôt est dû par les personnes physiques dont le patrimoine immobilier, net imposable, est supérieur à 1 300 000 € au 1er janvier de l'année d'imposition.¹⁴¹

Les biens immobiliers dits professionnels, notamment ceux affectés à une activité agricole, seront exonérés d'impôts sur la fortune. L'activité devra cependant être exercée par le propriétaire des biens, son conjoint ou ses enfants.

Lorsqu'ils ne peuvent pas bénéficier de l'exonération des biens professionnels, les biens ruraux loués par bail à long terme seront exonérés à $\frac{3}{4}$ de la valeur des biens loués. C'est un autre avantage fiscal de la mise en location à long terme de l'exploitation.¹⁴²

C'est important, car l'activité agricole contient souvent une grande quantité de biens immobiliers, et court donc le risque d'être imposable à cet impôt.

¹³⁹CEGAR, « Aides à l'installation des jeunes agriculteurs (JA) », disponible sur <https://www.cegar.fr/Jeune-agriculteur.php>, s.d., consulté le 25 juillet 2021.

¹⁴⁰SYNDICAT JEUNES AGRICULTEURS, *op. cit.*

¹⁴¹Code général des impôts, article 964.

¹⁴²GOUVERNEMENT FRANÇAIS, « Patrimoine taxable à l'IFI », disponible sur <https://www.impots.gouv.fr/portail/particulier/patrimoine-taxable-lifi>, 24 avril 2021.

Sous-Section 2. L'impôt des sociétés

D'après l'article 1832 du code civil français, « la société est instituée par deux ou plusieurs personnes qui conviennent par un contrat d'affecter à une entreprise commune des biens ou leur industrie en vue de partager le bénéfice ou de profiter de l'économie qui pourra en résulter. Elle peut être instituée, dans les cas prévus par la loi, par l'acte de volonté d'une seule personne. Les associés s'engagent à contribuer aux pertes ».¹⁴³ Elles sont régies par les articles 1832 à 1844 du Code civil, et par le code de commerce principalement.

La France connaît énormément de différentes formes de sociétés. Elles peuvent être classées en huit grandes sortes: la société à responsabilité limitée (SARL), l'entreprise unipersonnelle à responsabilité limitée (EURL), la société d'exercice libéral à responsabilité limitée (SELARL), la société anonyme (SA), la société par actions simplifiées (SAS), la société par actions simplifiées unipersonnelle (SASU), la société en nom collectif (SNC) et la société civile professionnelle (SCP). L'agriculteur pourra choisir parmi toutes ces sociétés en fonction de ce qui lui convient le mieux, mais il en existe trois qui lui seront adaptées. Nous allons donc présenter celles-ci et s'intéresser à la manière dont elles seront imposées.

§1. *Trois types de sociétés spécifiques pour l'agriculteur*

Dans ces huit sortes, l'agriculteur va donc pouvoir opter pour une des trois différentes sociétés spécialement conçues pour lui, qui pourront être soumises à l'impôt des sociétés. Celles-ci sont l'exploitation agricole à responsabilité limitée (EARL), la société civile d'exploitation agricole (SCEA) et le Groupement agricole d'exploitation en commun (GAEC).

L'EARL est la société agricole la plus répandue, c'est une société civile qui donne autonomie patrimoniale à l'exploitation, mais lui permet de conserver un caractère familial. Elle possède aussi comme avantages le fait de pouvoir être unipersonnelle, la responsabilité limitée aux apports des associés. Cependant, le capital social minimum est de 7500€.¹⁴⁴ Elle marque une distinction entre deux types d'associés, les exploitants, qui participent effectivement aux

¹⁴³ Code Civil, article 1832.

¹⁴⁴ MINISTÈRE DE L'AGRICULTURE ET DE LA PÊCHE, « L'exploitation agricole à responsabilité limitée (EARL) », <http://archive.wikiwix.com/cache/index2.php?url=http%3A%2F%2Fagriculture.gouv.fr%2Fsections%2Fthematiques%2Fexploitations-agricoles%2Fstructures-statuts%2F1-exploitation-agricole-a-responsabilite-limitee-earl%2F>, 24 mars 2003.

travaux et doivent détenir, ensemble, plus de 50% du capital social. Il peut également y avoir, cependant, des associés simples, qui ne font qu'apporter du capital.

Pour ouvrir plus facilement son capital à des investisseurs hors du secteur agricole, l'agriculteur pourra opter pour la SCEA. C'est une société civile sans montant minimum de capital social. Au contraire de l'EARL, elle est composée d'au moins deux associés, mais permet que certains associés soient personne morale, et même que tous soient non-exploitants. Les associés seront cependant responsables de manière illimitée, en proportion de leurs apports.

Le GAEC, enfin, est une société civile permettant à des agriculteurs de réaliser un travail commun dans des conditions comparables à celles d'une exploitation familiale¹⁴⁵ et de vendre en commun le fruit du travail de ces associés. Il est principalement régi par le Code rural de la pêche maritime, en distinction des autres sociétés. Il ne peut être composé que d'associés exploitants, au nombre minimum de deux, et nécessite l'agrément préalable du préfet du département. Il nécessite un capital social minimum de 1500€, et la responsabilité des associés est limitée à deux fois la fraction du capital qu'ils possèdent.

L'agriculteur pourra aussi opter pour des formes de sociétés commerciales, non-spécifiques, en particulier la Société par actions simplifiées. Celle-ci permet d'exercer à la fois une activité agricole, civile et une activité commerciale, comme l'achat, la revente, des prestations de services... Son mode de fonctionnement est librement fixé par les statuts et le capital minimum est de 1 euro. De plus, elle peut être unipersonnelle et les associés peuvent être des personnes morales ou physiques, exploitants ou pas. Leur responsabilité sera limitée à leurs apports.

§2. L'impôt

En ce qui concerne les taux, pour l'exercice 2020, le taux normal est de 28%. Cependant, les entreprises ayant réalisé un chiffre d'au moins 250 millions d'euros n'auront ce taux que jusqu'à 500.000€, le reste sera imposé à 31%.

Les PME bénéficient du taux réduit de 15% pour la tranche inférieure à 38 120€, le reste étant imposé au taux normal de 28%.

¹⁴⁵ CHAMBRE D'AGRICULTURE DE LA VIENNE, « Les principales caractéristiques d'un GAEC », *Vienne Rurale*, 17 janvier 2013, p.1.

Ces taux s'appliqueront sur tous les bénéfices réalisés en France au cours de l'exercice, par principe pour toutes les sociétés commerciales. Cependant, pour les sociétés civiles, le fait d'être imposées sur leurs bénéfices à l'impôt sur les sociétés n'est qu'une option. Si elles ne soulèvent pas cette option, c'est l'impôt sur les revenus qui s'appliquera au nom des associés. Ça sera donc le cas des exploitations agricoles à responsabilité limitée, des sociétés civiles d'exploitation agricole et des groupements agricoles d'exploitation en commun, qui ne seront imposés à l'impôt de sociétés que s'ils le choisissent.

Sous-Section 3. Le choix entre la société et le statut individuel

Dans les faits, en 2016, 36 % des exploitations agricoles avaient un statut de société. Les exploitations agricoles à responsabilité limitée (EARL) sont les formes sociétaires privilégiées, les groupements agricoles d'exploitation en commun (GAEC) sont également très répandus. Dans les petites exploitations, le statut individuel reste largement majoritaire.¹⁴⁶

À nouveau, tout comme en Belgique, les choix de l'agriculteur dépendront de sa situation. Comme le montrent les statistiques, les petites exploitations opteront pour le statut individuel, tandis que 7 grandes exploitations sur 10 prennent la forme de société.¹⁴⁷ De même, dans les grandes exploitations, seulement 6 exploitants sur 100 sont propriétaires de l'entièreté des terres qu'ils exploitent, contre 6 sur 10 dans les petites exploitations.

Il y a des avantages organisationnels à créer une société, l'exercice de l'activité à plusieurs personnes est plus aisé et, à l'exception de la société civile d'exploitation agricole, la responsabilité des associés sera limitée.

Étant donné que, pour les sociétés civiles, le choix est libre entre l'impôt sur les sociétés et l'impôt sur le revenu, il suffira de calculer sous quel régime l'imposition sera plus importante, et choisir le plus avantageux pour l'agriculteur.

¹⁴⁶ INSEE, « Tableaux de l'économie française », *Insee références*, Edition 2020, p. 158.

¹⁴⁷ INSEE, *ibidem*, p.159.

SECTION 2. IMPÔTS INDIRECTS

Sous-Section 1. La Taxe sur la Valeur Ajoutée

La matière de la TVA est harmonisée au niveau européen, grâce à la directive, et est transposée, en France, dans le Code général des impôts, il semblerait donc normal que les agriculteurs bénéficient du même régime du forfait qu'en Belgique. Il faut cependant le vérifier, en s'assurant que la directive a été transposée de la même manière qu'en Belgique.

§1. Transposition de la directive par la France

L'administration française considère comme exploitant agricole « toute personne qui obtient des produits au cours ou à la fin d'un cycle de production végétal ou animal », peu importe s'il est une personne physique ou morale, une association, un groupement ou autre.¹⁴⁸

a. Le régime simplifié agricole

Ces exploitants agricoles seront placés d'office, pour leurs opérations agricoles, sous le régime simplifié de l'agriculture si le montant moyen des recettes de leur exploitation calculé sur les deux années précédentes dépassait les 46 000€. Ces opérations agricoles sont la vente de produits agricoles, les façons, les prestations de services effectuées dans le cadre des activités agricoles, les livraisons à soi-même, et les livraisons et acquisitions intracommunautaires.¹⁴⁹

Sont aussi imposables selon le régime simplifié, les activités assimilables à celles de commerçants et d'industriel tant qu'elles n'ont qu'un caractère accessoire aux activités agricoles. Le montant total des recettes accessoires ne peut dans ce cas pas excéder 50.000€ et 30% des recettes taxes comprises provenant de l'activité agricole.¹⁵⁰ À l'inverse, si les recettes du secteur non agricole excèdent 50.000€ ou 30% du montant des recettes de l'activité agricole, il est admis que toutes les activités soient confondues et soumises au régime général de la TVA.

Dans ce cadre, l'agriculteur facturera la TVA à ses clients et pourra en déduire celle qu'il paye sur ses achats et investissements, comme un assujetti classique.¹⁵¹ Il pourra cependant aussi rendre une déclaration simplifiée annuelle, et payera dans ce cadre la TVA sous forme

¹⁴⁸ DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES, *Précis de Fiscalité*, Paris, 2018, N°4920.

¹⁴⁹ Code général des impôts, article 298*bis*.

¹⁵⁰ Code général des impôts, article 298*bis*, III*bis*.

¹⁵¹ Code général des impôts, article 271.

d'acomptes trimestriels, au moins égaux à 20% de la taxe due l'année précédente.¹⁵² S'ils choisissent tout de même de rendre des déclarations mensuelles ou trimestrielles, ils s'acquitteront alors du montant exact de la déclaration.¹⁵³

La base d'imposition sera déterminée d'après les règles générales, c'est-à-dire, pour les ventes, l'ensemble des paiements en espèces ou en nature qui incombent au client en contrepartie de la fourniture du bien ou du service, intérêts compris.¹⁵⁴ Il existe quelques exceptions spécifiques à l'agriculteur.¹⁵⁵

b. Le remboursement forfaitaire

Les agriculteurs n'étant pas normalement placés sous le régime simplifié de l'agriculture, ceux ayant donc une moyenne de chiffre d'affaires inférieure à 46.000€, ne seront pas imposés de plein droit à la TVA, et seront a priori placés sous le régime du remboursement forfaitaire.¹⁵⁶ Ils pourront cependant opter pour le régime simplifié sur demande.¹⁵⁷

Dans ce régime de remboursement forfaitaire, l'État va compenser la charge TVA ayant grevé les achats de l'agriculteur. Pour ce faire, l'agriculteur sera remboursé d'un pourcentage du montant net de ses recettes encaissées pendant l'année.¹⁵⁸

Le taux de remboursement dépendra de la catégorie de produit vendu. La vente de lait, œufs, animaux, céréales et oléo-protéagineux¹⁵⁹ sera remboursée à 5,59%. Les autres produits le seront à 4,43%.¹⁶⁰

Les conditions pour bénéficier du remboursement sont multiples. L'agriculteur ne doit pas être imposé à la TVA, que ce soit au régime normal ou simplifié. De plus, les livraisons doivent porter sur des produits provenant de la propre exploitation de l'agriculteur à destination de tiers.

¹⁵² Code général des impôts, article 1693*bis*.

¹⁵³ Code général des impôts, article 1693.

¹⁵⁴ DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES, *op. cit.*, n°4450 et 4930.

¹⁵⁵ Code général des impôts, articles 267*bis* et 281*sexies*.

¹⁵⁶ DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES, *op. cit.*, n°4925.

¹⁵⁷ Code général des impôts, article 298*bis*, I.

¹⁵⁸ Code général des impôts, articles 298*bis* ; Annexe II au Code général des impôts, articles 263, 265, 266 et 267*bis*.

¹⁵⁹ Annexe I au Règlement (UE) n° 73/2009 du conseil du 19 janvier 2009 établissant des règles communes pour les régimes de soutien direct en faveur des agriculteurs dans le cadre de la politique agricole commune et établissant certains régimes de soutien en faveur des agriculteurs, modifiant les règlements (CE) n° 1290/2005, (CE) n° 247/2006 et (CE) n° 378/2007, et abrogeant le règlement (CE) n° 1782/2003.

¹⁶⁰ Code général des impôts, article 298*quater*.

Enfin, les livraisons doivent être réalisées en France à des entreprises redevables de la TVA, ou dans un autre État membre à un assujetti redevable de la TVA dans cet État membre, à un exploitant bénéficiant dans l'état d'arrivée du régime forfaitaire, ou à une personne morale non assujettie qui effectue des acquisitions intracommunautaires taxables.¹⁶¹

L'agriculteur n'est pas exempté de la facturation à tous les assujettis, ou de rentrer une déclaration annuelle.¹⁶²

§2. Le choix de l'agriculteur

L'agriculteur français n'a par conséquent pas un réel choix à faire. Toute personne qui obtient des produits au cours ou à la fin d'un cycle de production végétal ou animal sera placé sous le régime TVA simplifié de l'agriculteur. La seule raison pour laquelle des activités agricoles seraient placées sous le régime classique serait si celles-ci étaient accessoires à une activité commerciale ou industrielle.

Cependant, il n'y a que très peu de différences spécifiques entre les régimes simplifiés et classiques. La principale différence réside dans le fait que la déclaration est simplifiée et en principe annuelle, et que l'acquittement se fait par acomptes trimestriels. De plus, malgré ce régime, l'agriculteur pourra décider de déclarer trimestriellement ou mensuellement, et donc de s'acquitter de la TVA exacte due. Il y a donc très peu de différences entre les deux régimes, et l'agriculteur a donc peu de raisons de s'en plaindre.

En ce qui concerne le régime du remboursement forfaitaire, il ne s'applique qu'à très peu d'exploitants, ceux ayant des recettes de moins de 46.000€. C'est donc une option pour peu d'entre eux. Cependant, ce régime peut être avantageux pour certains agriculteurs, notamment ceux qui effectuent plus de ventes que d'investissements, car ces ventes seront compensées à un taux fixe, et il ne payera pas beaucoup de TVA en investissements. Au contraire, l'agriculteur investissant énormément aura plutôt intérêt à lever l'option de retourner vers le régime simplifié, car il pourra déduire beaucoup de TVA. C'est le même principe que celui du forfait agricole belge, avec pour différence que peu d'exploitants y ont accès.

¹⁶¹ DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES, *op. cit.*, n°4959

¹⁶² Annexe II au Code général des impôts, article 266.

Sous-Section 2. Droit des successions et donations

La succession d'une exploitation agricole est soumise à son propre cadre réglementaire en France, car il s'agit d'un secteur clé de l'économie française, et il convient d'assurer la continuité de l'activité et d'éviter le morcellement de l'entreprise entre les héritiers.¹⁶³ Pour ce faire, le régime français connaît plusieurs mécanismes permettant à l'agriculteur d'organiser sa succession et de diminuer ses droits de donation.

Nous verrons notamment le pacte Dutreil et l'abattement classique sur les droits de mutation, mais aussi les avantages que peuvent engendrer un bail rural à long terme, et l'équivalent du droit de reprise belge, l'attribution préférentielle.

§1. Droits de succession

Les héritiers doivent en principe s'acquitter de droits de succession calculés en proportion de la valeur de l'entreprise. La réglementation autorise cependant les héritiers à conclure un pacte Dutreil, facilitant la transmission d'une entreprise familiale, et permettant de profiter d'une exonération des droits de succession sur la valeur des titres ou des actifs transmis à 75%.¹⁶⁴ Il ne s'agit pas d'un régime spécifique pour l'exploitation agricole, mais celles-ci sont souvent des entreprises familiales.

Il y a des conditions à respecter pour en bénéficier. Si l'exploitation dont il est question est une entreprise individuelle, un pacte Dutreil peut être conclu si elle a été détenue par le défunt cédant depuis au moins 2 ans, et tous les héritiers doivent s'engager à conserver l'entreprise pendant au moins 4 ans. De plus, un des héritiers doit s'engager à poursuivre l'exploitation pendant au moins 3 ans.¹⁶⁵

S'il s'agit d'une société agricole, les héritiers doivent s'engager à conserver les titres de celle-ci pendant un total de 6 ans. De plus, pendant 3 ans suivant la succession, la direction de l'entreprise devra être assurée par l'un des héritiers.¹⁶⁶

¹⁶³GENERALI, « Exploitation agricole : 3 pistes pour faciliter sa succession », disponible sur <https://www.generalifr.com/professionnel/actu/succession-exploitation-agricole/>, 22 septembre 2020.

¹⁶⁴COGEDIS, « Anticiper, et donc maîtriser la transmission de l'exploitation à un enfant », <https://www.terre-net.fr/observatoire-technique-culturelle/reglementation-social-juridique-fiscal/article/anticiper-et-donc-maitriser-la-transmission-de-l-exploitation-a-un-enfant-220-169176.html>, 19 mai 2020.

¹⁶⁵Code général des impôts, article 787C.

¹⁶⁶Code général des impôts, article 787B.

Les barèmes et l'abattement tiennent en compte le lien avec le défunt et se calculent par tranche.¹⁶⁷

§2. Donations

Malgré ce régime avantageux des successions, les exploitations agricoles sont historiquement des entreprises familiales dont la transmission s'effectue à titre gratuit, le cédant effectue en effet souvent une donation au profit du bénéficiaire avant d'en arriver à la succession. En effet, 47% des ménages comportant un agriculteur ont reçu à un moment donné une donation, contre 19% des ménages n'en comportant pas.¹⁶⁸

L'exploitant qui donne à ses enfants via une donation simple dispose d'un abattement sur les droits de mutation à titre gratuit. Les donations bénéficient d'un abattement de 100 000 € pour chacun des enfants. Le compteur est remis à zéro tous les 15 ans. Si possible, l'agriculteur devra donc prévoir et effectuer une ou plusieurs donations d'une valeur de 100.000€ exonérés de droits.¹⁶⁹ Il sera bien évidemment possible pour l'exploitant de bénéficier d'un bail à ferme pour continuer à poursuivre son activité et en tirer les bénéfices, tout en donnant la propriété à ses descendants.¹⁷⁰

De la même manière que les successions, les taux de droits de donation tiennent en compte le lien avec le défunt et se calculent par tranche.¹⁷¹

§3. Avantage supplémentaire lié au bail rural à long terme

Le bail rural à long terme en France est une forme particulière de bail à ferme garantissant au preneur une installation durable sur les biens loués. Il est conclu pour une durée minimale de 18 ans renouvelable.¹⁷² En contrepartie de l'indisponibilité de sa propriété, le propriétaire va

¹⁶⁷ LE SITE OFFICIEL DE L'ADMINISTRATION FRANÇAISE, *Droits de succession : calcul et paiement*, <https://www.service-public.fr/particuliers/vosdroits/F14198>, s.d., consulté le 15 juillet 2021.

¹⁶⁸ C. BESSIERE « Les « arrangements de famille » : équité et transmission d'une exploitation familiale viticole », *Sociétés contemporaines*, vol. n° 56, no. 4, 2004, p. 73.

¹⁶⁹ COGEDIS, op. cit..

¹⁷⁰ MUTUALIA, « Reprendre l'exploitation familiale : comment ça marche ? », <https://www.mutualia.fr/agriculteur/infos/economie-et-societe/news/repandre-lexploitation-familiale-comment-ca-marche>, s.d., consulté le 16 juillet 2021.

¹⁷¹ LE SITE OFFICIEL DE L'ADMINISTRATION FRANÇAISE, « Quels abattements et tarifs s'appliquent aux bénéficiaires d'une donation ? », <https://www.service-public.fr/particuliers/vosdroits/F14203>, s.d., consulté le 16 juillet 2021.

¹⁷² SCP NONNON & FAIVRE, « Les avantages fiscaux du bail rural à long terme », disponible sur <https://www.nonnonfaivre-avocats.fr/images/pdf/Les-avantages-fiscaux-du-bail-rural--long-terme.pdf>, s.d., consulté le 28 juillet 2021.

bénéficiaire d'avantages fiscaux, une exonération partielle des droits de mutation à titre gratuit. C'est assez similaire à la situation belge.

Les droits de mutation sont les droits et taxes perçus par le notaire au nom de l'État et des collectivités, lorsqu'un bien immobilier change de propriétaire, donc aussi en cas de succession et donation.¹⁷³ En application de l'article 793 du Code général des Impôts, si le bénéficiaire d'une donation ou succession s'engage à rester propriétaire des terres données en bail à long terme pendant 5 ans, il bénéficie de l'exonération des droits de mutation à titre gratuit à concurrence de 3/4 de la valeur des terres louées, dans la limite de 300.000€.¹⁷⁴

Cela permet d'assurer la continuité de l'exploitation pour le locataire, qui a plus de chance de voir son bail maintenu par le bénéficiaire de la donation ou succession.

§4. L'attribution préférentielle

L'exploitant a, de manière similaire au système belge, la possibilité d'opter pour l'attribution préférentielle, d'après laquelle l'exploitation agricole sera transmise en intégralité à un seul bénéficiaire. Cela implique cependant que le bénéficiaire s'engagera à verser une rente à ses cohéritiers pour les dédommager. Il devra, à cette occasion, pouvoir prouver qu'il est en mesure de payer cette soulte.¹⁷⁵

L'attribution préférentielle ne peut être demandée que par le conjoint survivant ou tout héritier qui participe ou a participé aux travaux de la ferme familiale.¹⁷⁶ Le choix de cette attribution préférentielle pourra se faire à l'amiable, entre l'exploitant et tous ses héritiers et devra être validé par un acte notarié. Il pourra aussi se faire de manière judiciaire en cas de désaccord.¹⁷⁷

La demande peut avoir pour objet la propriété de l'entière de l'exploitation, ou seulement une partie des éléments agricoles. De même, il est possible de demander l'attribution non pas de la propriété, mais de la location des biens, auquel cas la propriété sera tout de même distribuée

¹⁷³ M-S. BRUDON, « Taxe de publicité foncière : définition et fonctionnement », disponible sur <https://www.tacotax.fr/guides/impots-locaux/taxe-fonciere/taxe-de-publicite-fonciere-definition-et-fonctionnement>, 2 décembre 2020.

¹⁷⁴ SCP NONNON & FAIVRE, *op. cit.*.

¹⁷⁵ LACHAUD MANDEVILLE COUTADEUR & ASSOCIÉS, « Avocat pour une demande d'attribution préférentielle agricole », <https://www.lmca-succession.com/attribution.preferentielle.agricole.php>, *s.d.*, consulté le 25 juin 2021.

¹⁷⁶ LACHAUD MANDEVILLE COUTADEUR & ASSOCIÉS, *ibidem*.

¹⁷⁷ GENERALI, *op. cit.*.

entre les héritiers mais l'exploitation des terres sera réservée à l'un d'eux grâce à un bail rural.¹⁷⁸
Il s'agit d'une bonne alternative pour l'héritier ne pouvant pas financer les soultes dues aux autres héritiers.¹⁷⁹

¹⁷⁸ J-F. PILLEBOUT, « La transmission de l'entreprise agricole : succession non préparée », *Économie rurale*, n°170, 1985. p. 14.

¹⁷⁹ LACHAUD MANDEVILLE COUTADEUR & ASSOCIÉS, *op. cit.*.

CHAPITRE 3. L'INTÉGRATION DANS LE CADRE EUROPÉEN

SECTION 1. L'HARMONISATION EN MATIÈRE DE FISCALITÉ

« L'harmonisation au sein de l'Union européenne est une technique de rapprochement des législations nationales, par laquelle les principes et les règles essentielles encadrant une matière sont déterminés au niveau européen, tandis que l'exécution et la mise en œuvre de ceux-ci sont laissés aux États membres. »¹⁸⁰

Les États membres de l'Union européenne ont accepté une large harmonisation en matière de fiscalité indirecte, grâce aux directives de 1997 et 2006 instaurant le régime de la taxe sur la valeur ajoutée. Ces directives encadrent de manière assez précise la manière dont la TVA devrait être instaurée dans les pays membres, notamment en matière de taux et de régimes spécifiques pour certains assujettis.¹⁸¹ Les droits d'accises sont un autre exemple d'impôt indirect ayant été extensivement harmonisé.

En revanche, en matière d'impôts directs, l'harmonisation se heurte à l'article 115 du TFUE qui prévoit que le Conseil de l'Union européenne statue à l'unanimité en matière fiscale.¹⁸² Cette unanimité n'a que très peu été atteinte, la fiscalité demeure un instrument à la disposition de chaque État, un pouvoir régalien auquel ils tiennent.

Les quelques directives adoptées furent celles en matière de fusions,¹⁸³ les directives mère-fille¹⁸⁴ et ATAD¹⁸⁵, et celle sur les intérêts-redevances¹⁸⁶. De même, l'harmonisation en matière d'échange d'informations pour palier au secret bancaire a été rendue possible par la directive relative à la coopération administrative.¹⁸⁷ Celles-ci restent cependant des mesures assez

¹⁸⁰ E. TRAVERSA, *Droit fiscal général*, Syllabus, Université Catholique de Louvain, 2019-2020, p. 103.

¹⁸¹ Directive (UE) 2006/112 du Conseil du 28 novembre 2006 relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée, J.O.U.E., L347, 11 décembre 2006

¹⁸² Traité sur le fonctionnement de l'Union européenne, article 115.

¹⁸³ Directive (UE) 2009/133 du Conseil du 19 octobre 2009 concernant le régime fiscal commun applicable aux fusions, scissions, scissions partielles, apports d'actifs et échanges d'actions intéressant des sociétés d'États membres différents, ainsi qu'au transfert du siège statutaire d'une SE ou d'une SCE d'un État membre à un autre, J.O.U.E., L 310, 25 novembre 2009.

¹⁸⁴ Directive (UE) 2011/96 du Conseil du 30 novembre 2011 concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d'États membres différents, J.O.U.E., L 345, 29 décembre 2011.

¹⁸⁵ Directive (UE) 2016/1164 du Conseil du 12 juillet 2016 établissant des règles pour lutter contre les pratiques d'évasion fiscale qui ont une incidence directe sur le fonctionnement du marché intérieur, J.O.U.E., L 193, 19 juillet 2016.

¹⁸⁶ Directive (UE) 2003/49 DU CONSEIL du 3 juin 2003 concernant un régime fiscal commun applicable aux paiements d'intérêts et de redevances effectués entre des sociétés associées d'États membres différents, J.O.U.E., L 157, 26 juin 2003.

¹⁸⁷ Directive (UE) 2011/16 du Conseil du 15 février 2011 relative à la coopération administrative dans le domaine fiscal et abrogeant la directive 77/799/CEE, J.O.U.E., L 64, 11 mars 2011.

superficielles, se focalisant sur les aspects de la fiscalité qui nécessitaient réellement une harmonisation, tandis que des impôts tels que les impôts sur la personne physique restent intouchés.

Plusieurs projets ont été mis en place pour tenter de pousser l'harmonisation plus loin, notamment à travers le programme BEPS, Base Erosion and Profit Shifting de l'OCDE, ou encore le projet ACCIS de la commission consistant en une harmonisation complète de la base imposable à l'impôt des sociétés, avec une consolidation des profits et des pertes et une répartition de la base imposable entre les états membres.¹⁸⁸ Nombreux sont en effet ceux qui plaident pour davantage d'harmonisation fiscale, en particulier car la concurrence fiscale nuit au bon fonctionnement du marché unique, mais les États membres ne sont pas encore parvenus à un accord unanime.¹⁸⁹

En ce qui concerne l'agriculteur, excepté en matière de TVA, il y a donc très peu de mesures ayant fait l'objet d'une harmonisation au niveau fiscal qui peuvent impacter l'exercice de son activité.

SECTION 2. LA POLITIQUE AGRICOLE COMMUNE

La Politique agricole Commune, déjà mentionnée plus haut, est une politique mise en place dans l'Union Européenne et entrée en vigueur le 30 juillet 1962, au départ dans un objectif de contrôle des prix et de subventionnement, pour moderniser l'agriculture. Elle contient aujourd'hui deux piliers, le soutien du marché et le développement rural.

La PAC a donc façonné l'environnement législatif et économique des agriculteurs européens lui conférant ainsi une dimension supranationale importante. Elle tente de mettre sur un pied d'égalité ces agriculteurs et d'harmoniser les règles s'appliquant à eux.

Comme il vient d'être exposé, l'harmonisation fiscale n'est cependant pas encore atteinte, c'est pourquoi la PAC ne comprend pas de volet fiscal.

Elle se limite donc aujourd'hui à une aide purement financière, qui va être traitée de manière différente dans les différents états. Les autorités nationales sont responsables de la gestion et

¹⁸⁸ Proposition de Directive du Conseil concernant une assiette commune consolidée pour l'impôt sur les sociétés (ACCIS), COM/2016/0683.

¹⁸⁹ A. BÉNASSY-QUÉRÉ, A. TRANNOY et G. WOLFF, « Renforcer l'harmonisation fiscale en Europe », *Notes du conseil d'analyse économique*, vol. 14, n°4, 2014, p. 5.

du contrôle des paiements directs versés aux agriculteurs de leur pays. Chaque pays dispose de flexibilité concernant la manière dont ces paiements sont accordés, pour tenir compte de leurs circonstances individuelles.¹⁹⁰

Les paiements sont basés sur le nombre d'hectares exploités, et sont complétés par des subventions supplémentaires dépendant des circonstances personnelles de l'agriculteur.¹⁹¹ Il y a notamment des paiements spécifiques « écologiques » pour les pratiques agricoles bénéfiques pour le climat et l'environnement, un paiement en faveur des jeunes agriculteurs ou encore des paiements pour les zones soumises à des contraintes naturelles, où les conditions agricoles sont particulièrement difficiles, par exemple les zones montagneuses.

¹⁹⁰ COMMISSION EUROPÉENNE, *La PAC expliquée : Les paiements directs en faveur des agriculteurs 2015-2020*, Agriculture and rural development, Mai 2017, p. 1.

¹⁹¹ SPW AGRICULTURE, « Fiche 3 - Paiement en faveur des jeunes agriculteurs », disponible sur <https://agriculture.wallonie.be/documents/20182/21840/Fiche+3+-+Paiement+en+faveur+des+jeunes+agriculteurs.pdf/302e2fe3-9dea-4769-bf57-33eb6eaaa64a>, s.d., consulté le 1^{er} aout 2021.

CHAPITRE 4. POUR UN MEILLEUR RÉGIME

Étant donné cette absence d'harmonisation, les deux régimes ont donc traité l'agriculteur de manière différente et, afin de mieux pouvoir les critiquer, il s'agit de synthétiser les différences et similarités entre ceux-ci et de définir la notion d'un bon impôt. Nous pourrions alors enfin définir les améliorations dont le régime d'imposition belge de l'agriculteur pourrait bénéficier.

SECTION 1. SYNTHÈSE DE LA COMPARAISON ENTRE LES RÉGIMES BELGES ET FRANÇAIS

Sous-Section 1. Impôts sur la personne

Que cela soit en Belgique, ou en France, l'agriculteur va avoir le choix, en termes d'impôts directs, d'être imposé en tant qu'indépendant, à l'impôt sur la personne, ou sous la forme d'une société ou d'un groupement, à l'impôt des sociétés.

De manière générale, l'impôt sur les personnes fonctionne de façon assez similaire dans les deux pays, avec un impôt progressif par tranches. Une exception notable est le fait que le revenu imposable en France est le revenu du foyer, qui est redevable solidairement de l'impôt sur tous leurs revenus, après application du système du quotient conjugal. Au contraire, en Belgique, même si le couple a une déclaration commune, les impôts sont calculés séparément, sur les revenus que chacun d'eux génère.

Cela implique que les couples dans lesquels les conjoints génèrent des bénéfices extrêmement différents seront à priori mieux logés en France, car le couple montera moins vite dans les tranches supérieures d'imposition. Au contraire, un des conjoints sera redevable de très peu d'impôts en Belgique, mais l'autre risque d'atteindre des tranches d'imposition plus élevées, et donc des taux plus élevés également. Pour pallier à cela, il existe les mécanismes de quotient conjugal et conjoint aidant, particulièrement utiles pour l'agriculteur auparavant, mais leur applicabilité dans la société d'aujourd'hui pose question.

Malgré le fait que la France soit la seule à avoir une catégorie de revenus particulière pour les bénéfices agricoles, en ce qui concerne la détermination de la base imposable de l'agriculteur, les deux pays connaissent des systèmes spécifiques.

L'agriculteur belge pourra choisir librement entre l'imposition des revenus réels et le forfait, en fonction de sa situation personnelle, et après un calcul de l'incidence que ce choix peut avoir sur les impôts dont il devra s'acquitter. S'il choisit l'imposition au réel, les revenus seront

globalisés, sauf pour les quelques revenus énumérés à l'article 171 du CIR et qui seront imposés distinctement, notamment la plus-value de transmission et les primes. Le forfait, lui, sera calculé selon la taille de l'exploitation et un bénéfice moyen des fermes de la région, créé à partir d'études et de discussions avec des organisations professionnelles.

L'agriculteur français aura moins de choix. Ses revenus seront automatiquement qualifiés de bénéfiques agricoles, et des régimes spécifiques se rattacheront à ceux-ci. Pour les très petites exploitations, c'est le régime micro-agricole qui va s'appliquer, qui, comme le forfait belge, permet d'éviter de devoir tenir une comptabilité. La base imposable sera alors déterminée, sur base de la moyenne des recettes des trois dernières années diminuée d'un abattement fixe. Les plus grosses exploitations n'auront cependant pas l'option de ce régime, elles devront obligatoirement tenir une comptabilité et rendre compte de leurs revenus réels. Le régime réel simplifié, réservé aux exploitations de taille moyenne, lui, ne permet que de rentrer un bilan simplifié. Alors que les petites exploitations pourront opter pour l'imposition au régime réel, l'inverse n'est pas possible. Le régime français est par conséquent techniquement moins flexible que le régime belge, les plus grosses exploitations n'ont pas d'avantages spécifiques qui s'ouvrent à elles, alors que tout gérant d'exploitation belge, peu importe sa taille, pourra opter pour le forfait.

La France connaît aussi une exonération pour les plus-values de transmission, mais aussi la Dotation Jeunes agriculteurs qui est très avantageux pour les jeunes qui commencent à exploiter. L'agriculteur français risque cependant aussi d'être imposé à l'impôt sur la fortune immobilière.

Sous-Section 2. Impôts sur les sociétés

La Belgique ne connaît, depuis 2019, plus la possibilité de constituer de société spécifiquement conçue pour l'agriculteur. Il devra désormais opter pour les sociétés classiques, mais aura l'opportunité d'obtenir le statut d'entreprise agricole, ce qui va permettre de pallier à cette disparition, notamment en matière fiscale et civile.

L'agriculteur français, lui, va pouvoir opter pour trois sociétés spécialement conçues pour lui, qui sont des sociétés civiles, mais aussi pour une multitude d'autres sociétés commerciales s'il décide qu'elles sont plus adaptées pour lui. Les EARL, SCEA et GAEC offrent chacune des avantages différents, mais le plus grand est probablement le fait qu'elles puissent choisir entre

impôt sur les sociétés et impôt sur les revenus au nom des associés. C'est une possibilité qui est aussi offerte en Belgique pour les sociétés en commandite et en nom collectif agréées, comme il a été vu avec l'article 29 du C.I.R. Les deux pays offrent donc à l'agriculteur cette possibilité de constituer une société sans personnalité juridique à priori soumise à l'impôt des personnes physiques, mais qui peut tout de même opter pour l'imposition à l'impôt des sociétés.

Au final, malgré la réforme supprimant la société agricole en Belgique, les régimes des deux pays restent assez similaires.

Au niveau du taux d'imposition, il est connu que le taux facial français est le plus élevé d'Europe, malgré une récente diminution dans l'objectif d'attirer les investissements. Cependant, les recettes issues de cet impôt ne représentent que 2,7% du produit intérieur brut. Cela est en partie justifié par le taux réduit prévu pour les PME.¹⁹² La société de l'agriculteur peut souvent être présumée comme étant une PME, il bénéficiera donc de ce taux réduit de 15% sur une tranche de ses revenus. L'agriculteur belge bénéficiera aussi d'un taux réduit si sa société est petite, c'est donc à nouveau assez similaire.

En ce qui concerne le choix entre la constitution d'une société et le fait de rester en tant qu'exploitant indépendant, cela dépendra dans les deux pays de la situation personnelle de l'agriculteur. Les grosses exploitations tendront à opter pour la société pour des raisons d'organisation et de répartition des bénéfices, tandis que l'agriculteur qui exerce seul choisira plus souvent le statut d'indépendant, car il est plus simple, et ouvre l'accès au forfait belge et au régime micro-BA ou simplifié en France.

Sous-Section 3. Taxe sur la Valeur Ajoutée

Comme déjà mentionné, la directive prévoit que les États membres peuvent appliquer aux producteurs agricoles, un régime forfaitaire visant à compenser la charge de la TVA payée sur les achats de biens et services des agriculteurs forfaitaires. Bien que les deux pays aient implémenté cette possibilité, ils ne l'ont pas fait de la même manière.

En France, le régime du remboursement forfaitaire ne sera accessible qu'aux agriculteurs avec un chiffre d'affaires de moins de 46.000€, et prévoit que l'agriculteur sera remboursé par l'état

¹⁹² LE FIGARO, « La carte d'Europe des taux d'impôt sur les sociétés », disponible sur <https://www.lefigaro.fr/economie/le-scan-eco/dessous-chiffres/2016/09/09/29006-20160909ARTFIG00259-impot-sur-les-societes-bataille-acharnee-en-europe.php>, 24 octobre 2016.

d'un pourcentage du montant de ses recettes. Le régime belge est assez similaire, avec pour différence que c'est le consommateur qui sera redevable de la compensation forfaitaire déductible en son chef.

La grande différence repose dans le fait que, peu importe le chiffre d'affaires de son exploitation, l'agriculteur belge pourra toujours choisir entre le régime classique et le forfait, tant qu'il répond aux conditions pour ce dernier. En France, tandis que celui qui est a priori assujéti au régime du remboursement forfaitaire pourra toujours retourner vers le régime simplifié agricole, dès que l'exploitation génère un chiffre d'affaires de plus de 46.000€, le forfait n'est plus une option. Ces exploitations seront d'office soumises au régime simplifié agricole, qui est très similaire au régime de l'assujéti classique pouvant déduire la TVA, avec pour seul avantage principal le fait de rendre une déclaration simplifiée annuelle et le paiement trimestriel par acomptes.

Il y a donc à nouveau une réelle différence au niveau de la flexibilité. L'agriculteur belge pourra bien mieux planifier et évaluer le régime le plus avantageux pour sa situation, car il peut passer librement d'un régime à l'autre.

Sous-Section 4. Droit des successions

La France et la Belgique ont toutes les deux pour objectif de faciliter et rendre plus avantageuses les transmissions d'exploitations agricoles pour en assurer leur continuité.

Bien que soumises à des conditions strictes, au risque de grosses sanctions, le mécanisme de la transmission à titre gratuit belge est un énorme avantage pour l'agriculteur. Elle implique une planification sérieuse, mais cela en vaut la peine pour éviter des taux de succession ou de donation élevés.

Le pacte Dutreil français, bien que ne visant pas spécifiquement les exploitations agricoles, permet tout de même de profiter de l'exonération des droits de succession sur la valeur des titres ou des actifs transmis à 75% s'ils respectent les conditions. En matière de donations, seul l'abattement classique de 100.000€ s'applique.

En plus de ces mécanismes, et si ceux-ci ne sont pas activés, le fait d'avoir conclu un bail à ferme (ou bail rural) ou de carrière à long terme entraîne aussi une réduction des droits de donation ou succession, et ce dans les deux pays assez similairement.

Malgré l'existence de quelques dispositions bénéfiques aux agriculteurs en France, le régime belge offre donc avec la transmission à titre gratuit une possibilité bien plus avantageuse pour les donateurs et bénéficiaires agriculteurs qui décident de s'engager à en respecter les conditions.

En matière de droit de successions pur, les pays connaissent tous les deux un système permettant aux héritiers d'un exploitant souhaitant continuer d'exploiter la propriété, d'obtenir l'entière de celle-ci, l'attribution préférentielle en France, et le droit de reprise en Belgique. Bien que n'étant pas une mesure fiscale, c'est une exception au principe du partage en nature de la succession qui est particulièrement importante pour conserver l'intégrité des exploitations agricoles.

SECTION 2. LA NOTION DE « BON IMPÔT »

Afin de pouvoir comparer les deux régimes et déterminer les bons et mauvais aspects de ceux-ci, il s'agit d'abord de déterminer ce qu'est un « bon impôt ». Plusieurs éléments font d'un impôt un « bon impôt », nous allons en mentionner quelques-uns ci-dessous, en se basant notamment sur une étude de la Commission Justice et Paix de Belgique Francophone¹⁹³ qui s'est donné pour objectif d'étudier le rôle de l'impôt et de la justice fiscale en Belgique.

Premièrement, les dépenses publiques doivent avoir lieu dans un objectif de « bien commun », c'est-à-dire financer des biens et services que le marché n'est pas à même de fournir efficacement ou équitablement, et garantir l'accès des plus précarisés à des biens essentiels. C'est un objectif difficile à atteindre, car les intérêts économiques tendent à être privilégiés par rapport au bien commun.¹⁹⁴

À cet effet, l'impôt doit être efficace, c'est-à-dire utiliser au mieux les moyens pour poursuivre les objectifs définis. Cela signifie aussi qu'il doit être prélevé de manière effective, il doit se financer sans susciter rejet ni distorsion sociale.

Il a été mentionné plusieurs fois que l'agriculture est un secteur très important pour l'économie. C'est pour cette raison que les agriculteurs tendent à obtenir beaucoup d'avantages au niveau

¹⁹³ E. KERVYN, I. BERTEN, G. COSSÉE DE MAULDE, *et. al.*, *Pour plus de Justice Fiscale*, Commission Justice et Paix francophone de Belgique, asbl : Bruxelles (2016), disponible sur <http://hdl.handle.net/2078/177890>

¹⁹⁴ E. KERVYN, I. BERTEN, G. COSSÉE DE MAULDE, *op.cit.*, p. 28.

fiscal, et ce dans à peu près toutes les branches dans les pays développés de l'OCDE.¹⁹⁵ Cela correspond donc bien au fait que l'un des objectifs d'un bon impôt est de poursuivre le « bien commun ». En effet, diminuer la charge fiscale de l'agriculteur va avoir cette capacité d'influencer leur comportement, et les pousser à continuer cette activité.

Bien évidemment, l'agriculteur est un acteur qui aura beaucoup moins tendance à réagir à des mesures fiscales restrictives que d'autres contribuables, tels que les grosses multinationales. L'agriculteur ne peut pas faire de « shopping fiscal », car il est retenu par ses terres et sa ferme. Cependant, la fiscalité aura de l'influence sur l'attractivité du métier et la reprise d'activité par la génération suivante. Le nombre d'exploitations dans les deux pays continue à diminuer, ils étaient 113.883 en 1980 en Belgique, contre 36.111 en 2019¹⁹⁶. De moins en moins de jeunes s'engagent également dans la profession. Bien que cela n'ait pas pour seule cause la fiscalité, elle a le pouvoir de ralentir le phénomène.

Ensuite, un bon impôt doit être équitable, à la fois horizontalement et verticalement, et basé sur la capacité contributive. L'équité horizontale signifie qu' « à situation égale, prestations égales »,¹⁹⁷ et veut donc que deux contribuables semblables soient traités de la même manière. Il s'agit d'une garantie contre la discrimination arbitraire.

La Belgique comme la France ont à priori des régimes fiscaux équitables horizontalement en ce qui concerne l'agriculteur. En France, les régimes sont beaucoup plus dépendants du chiffre d'affaires, les grosses exploitations ne pourront par exemple pas bénéficier du régime micro-BA. Cela ne signifie cependant pas que le régime français n'est pas équitable horizontalement, car cette différenciation est basée sur des critères objectifs, la capacité contributive d'une grosse exploitation étant plus élevée que celle des plus petites.

L'équité verticale, elle, est un principe qui demande à ce que les individus se trouvant dans des positions différentes, soient traités différemment. Il faut donc faire contribuer davantage ceux

¹⁹⁵ B. HILL et D. BLANDFORD, "Taxation Concessions As Instruments Of Agricultural Policy", 4 avril 2007, disponible sur https://www.researchgate.net/publication/23508225_Taxation_Concessions_As_Instruments_Of_Agricultural_Policy, p. 2.

¹⁹⁶ STATBEL, Chiffres clés de l'agriculture : l'agriculture belge en chiffres, 27 juillet 2020, disponible sur <https://statbel.fgov.be/fr/nouvelles/chiffres-cles-de-lagriculture-2020>, p. 10.

¹⁹⁷ C. MALET, *Changer la fiscalité en Belgique ? Pourquoi ? Comment ?*, Mémoire, Louvain School of Management, 2016, p. 10.

qui génèrent plus de bénéfiques, et ont par conséquent une capacité contributive plus élevée.¹⁹⁸ Il faut pour cela un mécanisme qui permet d'évaluer cette capacité contributive.¹⁹⁹

La progressivité de l'impôt sur les personnes physiques traduit à priori bien cette envie des deux états de veiller au fait que l'impôt soit équitable verticalement. En effet, ceux qui ont une capacité contributive plus élevée seront a priori imposés de manière plus importante, à des taux plus élevés pour les tranches de revenus plus hautes. Il est cependant souvent dit que l'impôt progressif est devenu relativement plat en Belgique et que les barèmes grimpent trop rapidement et de manière trop forte. Le revenu moyen du citoyen belge se situe dans l'avant-dernière tranche du barème il devra donc déjà renoncer à presque la moitié de son revenu.²⁰⁰ Cela ne va pas encourager le citoyen moyen à adhérer à l'impôt.

Il est important aussi que l'impôt soit simple et transparent, pour permettre au citoyen de mieux adhérer au paiement. La complexité de la législation fiscale est néfaste à la cohérence du système et peut générer une inégalité entre ceux qui ont les moyens de payer un comptable ou conseiller fiscaliste, et les autres.²⁰¹ Le contribuable tire aussi un grand bénéfice d'un impôt stable. Un changement de règles trop régulier le rend méfiant et plus réticent.²⁰²

Les forfaits TVA et en matière d'IPP permettent de significativement simplifier les démarches administratives pour l'agriculteur, qui devra tenir des comptabilités bien moins détaillées, mais aussi pour l'administration, qui devra mobiliser moins de moyens pour vérifier l'exactitude des déclarations des agriculteurs.²⁰³

Cependant, la législation fiscale belge reste complexe dans son ensemble, et peu sont ceux aujourd'hui qui ont une bonne compréhension de l'entièreté des impôts et cotisations dont ils s'acquittent. L'agriculteur devra naviguer entre de nombreuses mesures spécifiques et parfois difficiles à comprendre, ou s'entourer de professionnels s'il en a les moyens, afin de s'assurer qu'il opte pour le régime qui s'adapte le mieux à sa situation.

Enfin, et malgré ce besoin de stabilité pour l'agriculteur, il ne faut pas oublier que le droit doit s'adapter aux évolutions de la société. En effet, l'agriculture est un secteur en pleine

¹⁹⁸ C. MALET, *ibidem*, p. 11.

¹⁹⁹ E. KERVYN, *op. cit.*, p. 35.

²⁰⁰ C. MALET, *op.cit.*, p.24

²⁰¹ V. LEVY-GARBOUA, G. MAAREK, *Impôts, le grand désordre*, Paris, PUF, 2020, p.153

²⁰² V. LEVY, *ibidem.*, p. 157.

²⁰³ B. HILL, *op. cit.*, p. 3.

transformation, avec l'essor de la culture biologique, et l'envie du consommateur de consommer belge. Il y a du retard en ce domaine, avec par exemple un forfait qui ne prend pas en compte le fait qu'une exploitation cultive de manière biologique.

SECTION 3. QUELS CHANGEMENTS POUR LE TRAITEMENT FISCAL DE L'AGRICULTEUR BELGE ?

Quelles améliorations peuvent donc être proposées pour offrir à l'agriculteur un impôt meilleur et plus juste ?

Il a été établi que l'exploitant agricole se voit offrir une très large flexibilité quant à la manière dont il veut exercer son activité. Cela implique cependant, comme mentionné dans la section précédente, une réduction de la clarté et simplicité du régime. Une proposition d'amélioration serait de publier des documents offrant un accompagnement aux différents indépendants belges et reprenant clairement toutes les mesures fiscales qui peuvent les impacter. Il y a en effet très peu d'information de qualité accessible aux non-initiés et celle-ci est souvent disparate et obsolète. Il faut donc améliorer l'accès à l'information aux contribuables. Cela vaut pour l'agriculteur, à qui de nombreux régimes spécifiques s'appliquent, mais aussi pour les autres professions libérales, qui peuvent toutes en bénéficier.

En matière de droit des sociétés, la disparition de la société agricole pose aussi un risque pour la simplicité et la clarté du régime. En effet, le fait que l'agriculteur puisse désormais choisir entre quatre sortes de sociétés différentes, et qu'il doive se faire agréer comme entreprise agricole ajoute de la complexité à la procédure de constitution de société, pour au final obtenir un résultat très similaire à ce qui existait auparavant. La réforme pour objectif de diminuer le nombre de formes de sociétés pour simplifier la législation, mais sa pertinence peut être remise en cause dans ce cas-ci.

Ensuite, il apparaît que l'impôt des personnes physiques nécessite une révision pour le rendre moins « plat ». Une révision des taux, mais aussi une éventuelle augmentation du niveau de la quotité exemptée d'impôts améliorerait l'équité du régime belge. Cela aura pour effet de faire contribuer davantage les plus riches, et réduire la charge fiscale des moins riches. Il s'agit cependant d'une mesure plus générale, qui aura un impact sur tous les secteurs de l'économie belge, et dont il faut analyser les possibles impacts de manière attentive.

Enfin, la fiscalité est un outil important pour influencer le comportement. Il apparaît que l'attractivité du métier d'agriculteur diminue. Il faudra, pour y pallier, assurer aux jeunes des facilités d'accès à la profession. À cet effet, le système de Dotation Jeunes Agriculteurs, en son volet fiscal, est une bonne mesure et un régime similaire pourrait être adopté en Belgique. Comme en France, le système pourra en profiter pour encourager d'avantages les jeunes qui s'engagent dans des projets bénéfiques pour l'économie, tels que l'agriculture biologique, ou un projet créateur d'emploi.

Il faut bien évidemment cependant faire attention à balancer les réductions d'impôts et les réformes des taux avec la nécessité de financer l'État et d'éviter l'exil fiscal. Alors que les agriculteurs et petits contribuables n'ont que très peu de moyens de réagir à des réformes fiscales qui les désavantagent, une augmentation de la facture fiscale des grosses fortunes fait courir le risque d'exil fiscal, ce qui ne peut être que négatif à terme pour l'économie du Pays.

CONCLUSION

Il était question dans ce mémoire, de guider Pierre, agriculteur typique, à travers la fiscalité belge, mais aussi de déterminer si le régime auquel il est soumis mérite une révision.

Pour ce faire, c'est dans un premier temps un rappel du régime belge qui a été effectué. Grâce à celui-ci, il a pu être déterminé que les dispositions fiscales s'appliquant à l'agriculteur, toutes branches confondues, sont nombreuses, variées, et parfois difficiles à identifier. L'agriculteur à l'option d'un forfait en matière d'impôt des personnes physiques, mais a aussi droit à quelques exonérations spécifiques s'il opte pour l'imposition au réel. La société agricole n'existe plus, mais l'équivalent peut toujours être atteint de manière plus compliquée. Une décision doit aussi être prise en matière de TVA, celle d'opter, ou non, pour le régime spécial agricole. Enfin, la cession de l'activité par donation ou sa succession implique une planification importante, mais peut être très avantageuse pour l'agriculteur, entre autres à la transmission à titre gratuit, ou aux baux de longue durée.

Nous sommes ensuite passés de l'autre côté de la frontière, pour explorer un régime différent et y emprunter des idées. À cet effet, il a été découvert que la France facilite la tâche de l'agriculteur en le considérant comme un contribuable spécifique, avec des régimes qui s'appliquent à lui sans lui en laisser le choix. Ainsi, tous les revenus de l'indépendant seront regroupés dans les « bénéfiques agricoles » et la base imposable déterminée de différentes manières en fonction du chiffre d'affaires. La France a aussi toujours des sociétés spécifiques. En matière de TVA, la différence d'interprétation de la directive est minime, mais le fait que les différents régimes sont aussi appliqués en fonction du chiffre d'affaires de l'exploitant implique moins de flexibilité pour celui-ci. Nous avons aussi pu voir que le régime en matière de successions et donations offre moins d'avantages spécifiques à l'agriculteur qu'en Belgique.

Le manque d'harmonisation en matière fiscale a pu être exposé, et ce aussi dans le cadre de la Politique Agricole Commune. Celle-ci se limite à une aide financière distribuée dans les modalités établies par les États membres, alors qu'elle pourrait être le véhicule pour des mesures fiscales spécifiques à l'agriculture développées au niveau européen.

Enfin, nous avons pu déterminer ce qu'était un bon impôt, mais aussi développer des théories quant à des améliorations possibles pour le droit fiscal belge qui s'applique aux exploitants agricoles.

Grâce à tout cela, nous pouvons conclure que le l'État belge, bien que bien intentionné et conscient des défis liés au maintien et à la promotion de l'agriculture, peut encore mieux faire.

Ce secteur doit être considéré comme une problématique fiscale à part entière pour faciliter la compréhension. L'accès à la profession et les types de cultures innovantes doivent être encouragés à l'aide d'avantages fiscaux qui visent spécifiquement les jeunes agriculteurs qui se lancent dans de tels projets..

L'agriculture représente un secteur clé et reste vitale pour l'équilibre économique et social mondial. Face aux défis environnementaux et énergétiques, le secteur agricole est appelé à retrouver une place cruciale, il faut donc le soutenir et le promouvoir.

BIBLIOGRAPHIE

SECTION 1. LÉGISLATION

Sous-Section 1. Internationale

- Traité sur le fonctionnement de l'Union européenne
- Directive (UE) 2006/112 du Conseil du 28 novembre 2006 relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée, J.O.U.E, L347, 11 décembre 2006.
- Directive (UE) 2009/133 du Conseil du 19 octobre 2009 concernant le régime fiscal commun applicable aux fusions, scissions, scissions partielles, apports d'actifs et échanges d'actions intéressant des sociétés d'États membres différents, ainsi qu'au transfert du siège statutaire d'une SE ou d'une SCE d'un État membre à un autre, J.O.U.E., L 310, 25 novembre 2009.
- Directive (UE) 2011/16 du Conseil du 15 février 2011 relative à la coopération administrative dans le domaine fiscal et abrogeant la directive 77/799/CEE, J.O.U.E., L 64, 11 mars 2011.
- Directive (UE) 2011/96 du Conseil du 30 novembre 2011 concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d'États membres différents, J.O.U.E., L 345, 29 décembre 2011.
- Directive (UE) 2003/49 DU CONSEIL du 3 juin 2003 concernant un régime fiscal commun applicable aux paiements d'intérêts et de redevances effectués entre des sociétés associées d'États membres différents, J.O.U.E., L 157, 26 juin 2003.
- Recommandation (UE) 94/1069 de la Commission du 7 décembre 1994 sur la transmission des petites et moyennes entreprises, *O.J.L.*, 385, 31 décembre 1994.
- Annexe I au Règlement (UE) n° 73/2009 du conseil du 19 janvier 2009 établissant des règles communes pour les régimes de soutien direct en faveur des agriculteurs dans le cadre de la politique agricole commune et établissant certains régimes de soutien en faveur des agriculteurs, modifiant les règlements (CE) n° 1290/2005, (CE) n° 247/2006 et (CE) n° 378/2007, et abrogeant le règlement (CE) n° 1782/2003, J.O.U.E. L 30, 31 janvier 2009.
- Proposition de Directive du Conseil concernant une assiette commune consolidée pour l'impôt sur les sociétés (ACCIS), COM/2016/0683.

Sous-Section 2. Belge

- Code des Impôts sur les Revenus
- Ancien Code des Sociétés
- Code des Sociétés et Associations
- Code de la Taxe sur la Valeur Ajoutée
- Loi du 29 août 1988 relative au régime successoral des exploitations agricoles en vue d'en promouvoir la continuité prévoit un droit de reprise, *M.B.*, 24 septembre 1988.
- Loi du 23 août 2015 modifiant la loi du 29 août 1988 relative au régime successoral des exploitations agricoles en vue d'en promouvoir la continuité, *M.B.*, 3 septembre 2015.
- Loi du 23 mars 2019 introduisant le Code des sociétés et des associations et portant des dispositions diverses, *M.B.*, 4 avril 2019.
- Projet de loi introduisant le Code des sociétés et des associations et portant des dispositions diverses, exposé des motifs, *Doc. parl.*, Ch. repr., 2017-2018, n° 54 3119/001, p. 277.
- Arrêté Royal du 15 septembre 1970 relatif au régime particulier applicable aux exploitants agricoles en matière de taxe sur la valeur ajoutée, *M.B.*, 19 septembre 1970.
- Arrêté Royal du 28 juin 2019 fixant les conditions d'agrément comme entreprise agricole et comme entreprise sociale, *M.B.*, 11 juillet 2019.
- Arrêté Royal du 28 juin 2019 portant exécution de l'article 42, § 4, de la loi du 23 mars 2019 introduisant le Code des sociétés et des associations et portant des dispositions diverses concernant la présomption d'agrément comme entreprise agricole et comme entreprise sociale, *M.B.*, 11 juillet 2019.
- Décret de la Région Wallonne du 2 mai 2019 modifiant le Code des droits de succession et le Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe en vue de soutenir la réforme du bail à ferme, *M.B.*, 18 novembre 2019.
- Circulaire 2021/C/11 du 3 mars 2021 relative au décret wallon du 2 mai 2019 en matière de droit de succession et d'enregistrement, disponible sur www.fisconetplus.be.

Sous-Section 3. Française

- Code général des impôts

- Annexe II au Code général des impôts
- Code Civil
- Loi n° 2015-1786 de finances rectificative pour 2015, *J.O.R.F.*, 30 décembre 2015, article 33.

SECTION 2. JURISPRUDENCE

- Cass, 8 juillet 1946, *Pas.* 1946, p. 290.
- Cass. 18 septembre 1956, *Pas.* 1957, p. 20.
- Cass. 23 octobre 1956, *Pas.* 1957, p. 181.
- Cass., 27 janvier 1984, *Pas.*, 1984, I, p. 589.
- Cass., 19 avril 1990, *A.F.T.* 1990, p. 347, note J.-F. LYCOPS.
- Anvers, 16 janvier 2003, *R.D.C.*, 2003, p. 245.
- Anvers, 19 avril 2005, *F.J.F.* 2005, p. 254.
- Bruxelles, 23 avril 1985, *F.J.F.* 1986, p. 104.
- Liège, 18 novembre 1981, *F.J.F.* 1982, p.18.
- Liège, 1 juin 1988, *J.D.F.* 1988, p. 87.

SECTION 3. DOCTRINE

- BEGUIN, E., « Patrimoine, Transmission du foncier agricole et forestier : Quelles perspectives ? », *Silva Belgica*, n°5, 2013, p. 48-55.
- BEGUIN, E., *La société agricole*, Wolters Kluwer Belgium, Waterloo, 2015.
- BEGUIN, E., CAPRASSE, A., « La transmission d'une entreprise agricole : particularités », *Transmettre son patrimoine professionnel. Aspects civils et fiscaux*, Anthemis, Limal, 2016, p. 71-122.
- BEGUIN, E., « Les transmissions d'entreprises en régions wallonne et de Bruxelles-Capitale : analyse comparée », *Tapas de droit notarial 2017 – Les donations*, F. Tainmont, J-L. Van Boxstael (dir.), Bruxelles, Larcier, 2017, p. 52-58.

- BEGUIN, E., TAINMONT, F., *Réforme du bail à ferme en Région wallonne : 30 ans après*, Bruxelles, Larcier, 2019.
- BÉNASSY-QUÉRÉ, A., TRANNOY, A. et WOLFF, G., « Renforcer l'harmonisation fiscale en Europe », *Notes du conseil d'analyse économique*, vol. 14, n°4, 2014, p. 1-12.
- BERCY INFO, « Quels régimes d'imposition pour les bénéficiaires agricoles ? », disponible sur <https://www.economie.gouv.fr/entreprises/impot-sur-revenu-benefices-agricoles-ba> , 7 mai 2019.
- BERTIN, O., «Le régime fiscal des plus-values à l'impôt des personnes physiques: développements récents», *Comptabilité et fiscalité pratiques*, n°9, 1998, p. 3-13.
- BESSIERE, C., « Les « arrangements de famille » : équité et transmission d'une exploitation familiale viticole », *Sociétés contemporaines*, vol. n° 56, no. 4, 2004, p. 69-89.
- BODEUX, C., MINJAUW, R. et WEYENS, D., « Assiette de l'impôt - Revenus de biens immobiliers », *Manuel de droit fiscal*, A. Tiberghien (dir.), Malines, Wolters Kluwer, 2020., p. 69-97.
- BOURS, J., PIROTTE, N., et THEMELIN, N., « Les conséquences fiscales du mariage », *Divorce - Commentaire pratique* , IX, 2020, p. 201-226.
- BRUDON, M-S., « Taxe de publicité foncière : définition et fonctionnement », disponible sur <https://www.tacotax.fr/guides/impots-locaux/taxe-fonciere/taxe-de-publicite-fonciere-definition-et-fonctionnement> , 2 décembre 2020.
- BRULOOT, D., DE WULF, H., MARESCEAU, K., Hervorming vennootschapsrecht. Overzicht en evaluatie, *NJW*, 2018, n° 383, p. 414-429.
- CEGAR, « Aides à l'installation des jeunes agriculteurs (JA) », disponible sur <https://www.cegar.fr/Jeune-agriculteur.php> , s.d., consulté le 25 juillet 2021.
- CERFRANCE, « Influence des régimes de fiscalité de l'entreprise agricole sur les structures de production : une analyse comparée dans quatre pays européens : Allemagne, Danemark, France et Pays-Bas », *étude n° 11.08*, disponible sur <http://agriculture.gouv.fr/file/influence-des-regimes-de-fiscalite-de-lentreprise-agricole-sur-les-structures-de-production/download> , Aout 2012.
- CHAMBRE D'AGRICULTURE DE LA VIENNE, « Les principales caractéristiques d'un GAEC », *Vienne Rurale*, 17 janvier 2013, p. 1.
- COCHEZ, T., « Transmission de terres agricoles en matière de droits de succession et de droits d'enregistrement : « l'utile non-reconduction » des mesures fiscales wallonnes », *Droits d'enregistrement*, n° 3, 2018, p. 34-41.

- COGEDIS, « Mesurer l'intérêt du micro-BA », disponible sur <https://www.cogedis.com/actualites/micro-ba-benefice-agricole/>, 26 octobre 2020.
- COGEDIS, *Anticiper, et donc maîtriser la transmission de l'exploitation à un enfant*, <https://www.terre-net.fr/observatoire-technique-culturelle/reglementation-social-juridique-fiscal/article/anticiper-et-donc-maitriser-la-transmission-de-l-exploitation-a-un-enfant-220-169176.html> , s.d., consulté le 15 juillet 2021.
- COLSON, Y., « Les opérations imposables en Belgique », *Guide juridique de l'entreprise - Traité théorique et pratique*. M. Coipel (dir.), 2^{ème} éd., vol. 15, Bruxelles, Kluwer, 1995.
- COMMISSION EUROPÉENNE, *La PAC expliquée : Les paiements directs en faveur des agriculteurs 2015-2020*, Agriculture and rural development, Mai 2017.
- CULOT, H., « Entreprise agricole et bail à ferme: l'incidence du Code des sociétés et des associations », *J.J.P.*, liv. 7-8, 2019, p. 486-488.
- DELBROEK, R., VLAMINCK, S., FRANSEN, T., *La société en poche*, Malines, Wolters Kluwer, 2021.
- DE MEYER, R., "La structure légale de société agricole en Belgique, comparée aux formes de société agricole en France et aux Pays-Bas." *Rev. dr. rur.*, 1, 2001, p.123-137.
- DE WILDE, S. et BALTUS, A., « Impôt des personnes physiques - Généralités », *Manuel de droit fiscal*, A. Tiberghien (dir.), Malines, Wolters Kluwer, 2020, p. 59-68.
- DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES, *Précis de Fiscalité*, Paris, 2018.
- EFAC, *Influence of tax regimes for agricultural businesses on production structures: a comparative analysis of five European countries: Germany, Belgium, Denmark, France and the Netherlands*, disponible sur <http://www.efac.net/wp-content/uploads/2014/02/Influence-of-Tax-Regimes-for-Agricultural-Businesses.pdf> , décembre 2012.
- FÉDÉRATION DES JEUNES AGRICULTEURS, *Formes juridiques, Fiches technique installation*, n°16, 2020.
- FÉDÉRATION DES JEUNES AGRICULTEURS, *Fiscalité agricole, Fiches technique installation*, n°17, 2020.
- FÉDÉRATION WALLONNE DES AGRICULTEURS, « Accord sur les bases forfaitaires de taxation des agriculteurs : exercice 2020 – revenus 2019 », disponible sur <https://www.fwa.be/elevage/accord-sur-les-bases-forfaitaires-de-taxation-des-agriculteurs-exercice-2020-revenus-2019>, 24 avril 2020.

- GENERALI, *Exploitation agricole : 3 pistes pour faciliter sa succession*, disponible sur <https://www.generalif.fr/professionnel/actu/succession-exploitation-agricole/>, s.d., consulté le 25 juin 2021.
- GREGOIRE, A., « La réforme de la loi sur le bail à ferme », *Le Pli juridique*, n°49, 2019, p. 18-24.
- GUSTAVE, D., PAUL, B., ET DENIS, G., « La fiscalité du bénéficiaire réel agricole doit-elle continuer de subventionner l'accumulation des moyens de production ? », *Économie rurale*, n°323, 2011, p. 77-81.
- HILL, B. et BLANDFORD, D., "Taxation Concessions As Instruments Of Agricultural Policy", disponible sur [https://www.researchgate.net/publication/23508225 Taxation Concessions As Instruments Of Agricultural Policy](https://www.researchgate.net/publication/23508225_Taxation_Concessions_As_Instruments_Of_Agricultural_Policy), 4 avril 2007.
- INSEE, « Tableaux de l'économie française », *Insee références*, Edition 2020.
- ICPF, *Petits exploitants agricoles*, disponible sur <http://www.ipcf.be/Index.asp?Idx=1506>, 31 août 2001.
- KERVYN, E., BERTEN, I., COSSÉE DE MAULDE, G., D'OUTREMONT, F., GÉRARD, M., HERR, E., LÖWENTHAL, P., DUQUENNE, G., *Pour plus de Justice Fiscale*, Commission Justice et Paix francophone de Belgique, asbl : Bruxelles (2016), disponible sur <http://hdl.handle.net/2078/177890>.
- KIRKPATRICK, J., *Le régime fiscal des sociétés en Belgique*, Bruxelles, Bruylant, 1992.
- LACHAUD MANDEVILLE COUTADEUR & ASSOCIÉS, *Avocat pour une demande d'attribution préférentielle agricole*, <https://www.lmca-succession.com/attribution,preferentielle,agricole.php>, s.d., consulté le 25 juin 2021.
- LE FIGARO, « La carte d'Europe des taux d'impôt sur les sociétés », disponible sur <https://www.lefigaro.fr/economie/le-scan-eco/dessous-chiffres/2016/09/09/2900620160909ARTFIG00259-impot-sur-les-societes-bataille-acharnee-en-europe.php>, 24 octobre 2016.
- LENAERTS, K. ET BERNARDEAU, L., « L'encadrement communautaire de la fiscalité directe », *C.D.E.*, 2007, p. 19.
- LE SILLON BELGE, « Barèmes forfaitaires de l'année 2019: les éléments à prendre en compte pour la déclaration fiscale », disponible sur <https://www.sillonbelge.be/6676/article/2020-10-22/baremes-forfaitaires-de-lannee-2019-les-elements-prendre-en-compte-pour-la>, 22 octobre 2020.
- LE SITE OFFICIEL DE L'ADMINISTRATION FRANÇAISE, *Droits de succession : calcul et paiement*, <https://www.service-public.fr/particuliers/vosdroits/F14198>, s.d., consulté le 15 juillet 2021.

- LE SITE OFFICIEL DE L'ADMINISTRATION FRANÇAISE, *Quels abattements et tarifs s'appliquent aux bénéficiaires d'une donation ?*, <https://www.service-public.fr/particuliers/vosdroits/F14203> , s.d., consulté le 16 juillet 2021.
- LEVY-GARBOUA, V., MAAREK, G., *Impots, le grand désordre*, Paris, PUF, 2020.
- LYSY, B., « Droit de reprise des biens immeubles nécessaires à la continuité d'une exploitation agricole », disponible sur [https://immospector.kluwer.be/NewsView.aspx?id=kl1908631&contentdomains=OR\(IMMOPRO,IMMORES,IMMONEW,IMMOD\)&lang=fr](https://immospector.kluwer.be/NewsView.aspx?id=kl1908631&contentdomains=OR(IMMOPRO,IMMORES,IMMONEW,IMMOD)&lang=fr) , 3 septembre 2015.
- MALET, C., *Changer la fiscalité en Belgique ? Pourquoi ? Comment ?*, Mémoire, Louvain School of Management, 2016.
- MALHERBE, J., DE CORDT, Y., LAMBRECHT, P., MALHERBE, P., CULOT, H., *Droit des sociétés*, 5e édition, Bruxelles, Larcier, 2020.
- MARCOTTE, A., *Profiter de l'exonération des plus-values en cas de départ en retraite*, disponible sur <https://www.lafranceagricole.fr/votre-gestion-entreprise/cession-de-la-ferme-profiter-de-lexoneration-des-plus-values-en-cas-de-depart-en-retraite-1,0,436691442.html> , 15 février 2021.
- MASSET, E., « Assujetti franchisé et prestations de services intracommunautaires », *La semaine fiscale*, n°43, 2018, p. 7.
- MINISTÈRE DE L'AGRICULTURE ET DE LA PÊCHE, *L'exploitation agricole à responsabilité limitée (EARL)*, <http://archive.wikiwix.com/cache/index2.php?url=http%3A%2F%2Fagriculture.gouv.fr%2Fsections%2Fthematiques%2Fexploitations-agricoles%2Fstructures-statuts%2F1-exploitation-agricole-a-responsabilite-limitee-earl%2F> , 24 mars 2003.
- MUTUALIA, *Reprendre l'exploitation familiale : comment ça marche ?*, <https://www.mutualia.fr/agriculteur/infos/economie-et-societe/news/reprendre-l-exploitation-familiale-comment-ca-marche> , consulté le 16 juillet 2021.
- PARREIN, F., *Vennootschappen en verenigingen. Artikelsgewijze commentaar met overzicht van rechtspraak en rechtsleer*, H. Braeckmans et al., Antwerpen, Kluwer Rechtswetenschappen, 2000.
- PETIT, M., « Baux à ferme de longue durée et de carrière : une réduction des droits de succession en Région wallonne à partir du 1er janvier ... 2021! », *Info Droits de succession*, liv. 4, 2019, p. 16-19.
- PETIT, M., « Réduction des droits de donation et de succession sur des terres occupées en vertu de certains baux à ferme : une mesure wallonne à réformer ou à abroger ? », *Rec. gén. enr. not.*, liv. 5, 2021, p. 252-262.

- PILLEBOUT, J-F., « La transmission de l'entreprise agricole : succession non préparée », *Économie rurale*, n°170, 1985. p. 14-16.
- PINON, P., « Éléments de comparaison des régimes fiscaux agricoles dans la CEE », *Économie rurale*. n°145, 1981. p. 48-54.
- RENIER, P., « L'agriculture face à la politique agricole commune, la sécurité alimentaire et la biodiversité. », *R.D.R.-T.A.R.*, 2012, p. 293-334.
- ROCHETTE, I-S., « Transmission de terres agricoles en Région wallonne », *Notamus*, n° 2, 2011, p. 34-37.
- SCP NONNON & FAIVRE, Les avantages fiscaux du bail rural à long terme, disponible sur <https://www.nonnonfaivre-avocats.fr/images/pdf/Les-avantages-fiscaux-du-bail-rural--long-terme.pdf> , *s.d.*, consulté le 28 juillet 2021.
- SITE OFFICIEL DE LA WALLONIE, *S'informer sur les droits de succession en Région wallonne*, disponible sur <https://www.wallonie.be/fr/demarches/sinformer-sur-les-droits-de-succession-en-region-wallonne>, 13 avril 2021.
- SPW AGRICULTURE, « Fiche 3 - Paiement en faveur des jeunes agriculteurs », disponible sur <https://agriculture.wallonie.be/documents/20182/21840/Fiche+3+-+Paiement+en+faveur+des+jeunes+agriculteurs.pdf/302e2fe3-9dea-4769-bf57-33eb6eaaa64a>, *s.d.*, consulté le 1^{er} août 2021.
- SPW, *La transmission de l'entreprise agricole en droit fiscal wallon*, disponible sur https://forms6.wallonie.be/formulaires/DGO7_brochure_transmission_entreprise_agricole_fr.pdf , *s.d.*, consulté le 2 juillet 2021.
- SPW, *La transmission d'entreprises en droit fiscal wallon*, disponible sur http://forms6.wallonie.be/formulaires/DGO7_brochure_transmission_entreprise_fr.pdf, *s.d.*, consulté le 25 mai 2021.
- SPF FINANCES, « Régime agricole », disponible sur <https://finances.belgium.be/fr/entreprises/tva/assujettissement-tva/regime-agricole> - q6, *s.d.*, consulté le 15 mai 2021.
- SPF FINANCES, « Taux d'impositions », disponible sur <https://finances.belgium.be/fr/> , *s.d.*, consulté le 13 avril 2021.
- SPW AGRICULTURE, « Fiche 3 - Paiement en faveur des jeunes agriculteurs », disponible sur <https://agriculture.wallonie.be/documents/20182/21840/Fiche+3+-+Paiement+en+faveur+des+jeunes+agriculteurs.pdf/302e2fe3-9dea-4769-bf57-33eb6eaaa64a> , *s.d.*, consulté le 1^{er} août 2021.
- STATBEL, Chiffres clés de l'agriculture : l'agriculture belge en chiffres, 27 juillet 2020, disponible sur <https://statbel.fgov.be/fr/nouvelles/chiffres-cles-de-lagriculture-2020>

- STROOBANT, E., « Le fisc peut-il remplacer le résultat fiscal de contribuables qui ont fait application d'un régime forfaitaire, par un montant établi sur une base indiciaire? », *Cour. fisc.*, liv. 5, 2014, p. 369-370.
- SYNDICAT JEUNES AGRICULTEURS, « Financer son projet », disponible sur <https://www.jeunes-agriculteurs.fr/devenir-agriculteur/financer-son-projet/>, consulté le 25 juillet 2021.
- TRAVERSA, E., *Droit fiscal général*, Syllabus, Université Catholique de Louvain, 2019-2020.
- VAN DE VIJVER, A., MINGALEYEV, E. et HAENTJENS, T., « Calcul de l'impôt des personnes physiques - Régime ordinaire », *Manuel de droit fiscal*, A. Tiberghien (dir.), Malines, Wolters Kluwer, 2020, p. 457-546
- VANDEBERGH, H. et TREUNEN, K., « Het forfait: toepassing inzake BTW en inkomstenbelasting », *T.F.R.* liv. 254, 2004, p. 51-76.
- VAN GEEL, C., « Transformation des sociétés agricoles : entrée en vigueur des dispositions du Code des sociétés et des associations le 15 juillet 2019 », disponible sur <https://jura-kluwer-be.proxy.bib.ucl.ac.be:2443/secure/documentview.aspx?id=kl2335569&state=changed> , 10 mai 2019.
- VAN MALLEGHEM, F., VAN MALLEGHEM, L., VAN MALLEGHEM, H., « Statut juridique des conjoints et de leurs enfants dans l'entreprise agricole », *Rev. dr. rur.*, liv. 4, 2013, p. 184-206.
- VAPAILLE, L., « L'imposition des revenus de la famille en droit français : un traitement à géométrie variable ? », *R.E.I.D.F.*, 2018, p. 219-226.
- VAN VLIERDEN, B., COUDRON, C., ROMERO MALAVER, C., BUYLAERT, D., VAN NAMEN, G., BOLLEN, K., VANHERCK, L., BOONEN, N., MASURE, Q., MINJAUW, R., DE WILDE, S., VERHOLLE, S., GATSOS, S., DE MEYER, T., « Assiette de l'impôt - revenus professionnels », *Manuel de droit fiscal*, A. Tiberghien (dir.), Malines, Wolters Kluwer, 2020, p. 151-362.
- VERMEIRE, L., LEJEUNE, I., *Mémento TVA*, Wolters Kluwer, Liège, 2020.
- X., *Fiscaal voordeel voor forfaitaire landbouwers*, *Fiscologue* 1982, liv. 65, p. 1- 4.
- X., Incitants fiscaux pour les agriculteurs, *Act. fisc.* 2010, liv. 5, p. 9-10
- X., « Un contribuable (personne physique) peut-il combiner l'application du régime d'imposition forfaitaire sur une partie de ses ventes et la détermination des revenus imposables sur la base du résultat comptable réel pour une autre partie de son activité ? », note sous Gand 5 avril 2016, *Cour. fisc.*, liv. 15, 2016, p. 780-782.

- X., « Patrimoine taxable à l'IFI », disponible sur <https://www.impots.gouv.fr/portail/particulier/patrimoine-taxable-lifi> , 24 avril 2021.
- X., *Le régime réel simplifié agricole*, <https://www.lesclesdelabanque.com/web/Cdb/Entrepreneurs/Content.nsf/DocumentsByIDWeb/7A9LTG?OpenDocument> , *s.d.*, consulté le 10 juin 2021.

