

Michel LAGARDE

Pau, le 4 janvier 2017

Maître de Conférences en Droit  
à l'Université de Pau

Avocat au Barreau de Pau  
Certificats de spécialité  
en droit public et droit fiscal

Spécialiste français de la législation forestière

Docteur d'Etat en Droit

Médaille d'Or de l'Académie  
d'Agriculture de France

Ancien Professeur ENGREF  
(Agro-Paris-Tech)

10, rue du Stade  
64121 Serres-Castet  
tél et fax : 05 59 33 13 07  
06 10 82 38 55

[lagardeforets@neuf.fr](mailto:lagardeforets@neuf.fr)

<http://www.droitforestier.com/>

Monsieur le Directeur des services  
fiscaux.

1, rue Lapouble

64000 Pau

Monsieur le Directeur,

Je vous communique ma réflexion ci-dessous, sur ce que je pense être avec certitude, une erreur dans le BOFIP, de taille nationale depuis longtemps, et qui joue au détriment de l'Etat.

Vous voudrez bien me faire savoir la position du Service en l'espèce, me dire la suite que vous donnez à cette affaire ; et pour le cas où vous adhérez à ma réflexion, la démarche que vous comptez suivre ou me recommander.

La question porte sur les groupements forestiers, le régime des droits d'enregistrement sur la cession à titre onéreux des parts sociales, et sa soumission au droit fixe de 125 euros.

Cette matière est réglée par deux articles.

L'article 730 bis du Code général des Impôts, qui dispose :

« Les cessions de gré à gré de **parts de groupements agricoles** d'exploitation en commun, d'exploitations agricoles à responsabilité limitée mentionnées au 5° de l'article 8 et de **toutes sociétés civiles à objet principalement agricole**, même non exploitantes, sont enregistrées au **droit fixe de 125 €** ».

L'article 730 ter du Code général des Impôts, qui dispose :

« Les cessions de **parts de groupements fonciers agricoles**, de **groupements fonciers ruraux** et de groupements **forestiers** représentatives d'apports de **biens indivis** sont soumises à un **droit d'enregistrement de 2,50 %** lorsqu'elles **interviennent entre les apporteurs** desdits biens, leurs **conjoint survivants** ou leurs **ayants droit à titre gratuit**, dès lors que ces **apporteurs** étaient **parents** ou **alliés** jusqu'au quatrième degré inclus ».

A cette simple lecture, il est manifeste que les groupements forestiers ne sont pas cités dans le premier article, mais le sont dans le second.

On peut résumer ces deux articles comme suit :

- droit fixe de 125 euros pour les groupements agricoles, ou société à objet agricole.

- droit de 2,50 % pour les groupements agricoles, ruraux, forestiers, pour les apports de biens indivis.

On peut donc affirmer que le droit fixe de 125 euros n'est pas applicable aux cessions de parts de groupement forestier à titre onéreux. Par contre, le deuxième article pour les apports indivis leur fait bénéficier du taux de 2,50 %. A défaut, les cessions retombent dans le droit commun des droits d'enregistrement des droits sociaux.

Ici on doit consulter le BOFIP. Nous arrivons au passage que nous citons après, et qui correspond au lien suivant (<http://bofip.impots.gouv.fr/bofip/3378-PGP.html?identifiant=BOI-ENR-DMTOM-40-50-20-20141223>).

On y trouve donc ce qui suit :

*« Conformément à l'article 730 bis du code général des impôts (CGI), les cessions de gré à gré de parts de groupements agricoles d'exploitation en commun (GAEC), d'exploitations agricoles à responsabilité limitée (EARL) non passibles de l'impôt sur les sociétés et de sociétés civiles à objet principalement agricoles, qu'elles soient ou non exploitantes, sont enregistrées au droit fixe.*

*Par ailleurs, ces cessions, selon qu'elles sont constatées ou non par un acte, doivent être enregistrées ou déclarées dans le délai d'un mois à compter de leur date (CGI, art. 635, 2-7° et CGI, art. 639).*

*Ainsi, relève désormais du droit fixe de 125 € l'ensemble des cessions de parts :*

- de GAEC ;*
  - d'EARL non passible de l'impôt sur les sociétés ;*
  - de **sociétés civiles à objet principalement agricole au nombre desquels figurent notamment :***
    - les sociétés civiles d'exploitation agricole (SCEA) ;*
    - les groupements fonciers agricoles (GFA) même non exploitants ;*
    - les groupements agricoles fonciers (GAF) ;*
    - les **groupements forestiers** ;*
    - les groupements fonciers ruraux (GFR).*
- ... ».*

\*\*\*

Voilà donc la source qui accorde aux GF le droit fixe de 125 euros.

Il ne s'agit juridiquement que d'une interprétation de l'administration fiscale.

On doit reconnaître que les articles cités 730 bis et 730 ter ne disent rien de tel.

Le principe juridique de hiérarchie des normes<sup>1</sup> nous dit que la loi et le décret ou l'arrêté, sont supérieurs à la doctrine fiscale.

---

<sup>1</sup> On pourra aisément consulter les tableaux de nos cours.

Par suite, l'administration n'était pas en droit de donner au CGI une portée qu'il n'a pas.

\*\*\*

L'administration fiscale s'est peut être trompée. Elle a confondu l'agricole et le forestier (sans compter le rural). Il est certain que ces notions mériteraient même une thèse.

On peut suivre l'avis de l'administration, à condition de voir sa logique. Quel est le critère agricole/forestier en cette matière ? La réponse est donnée par la suite du BOFIP :

*« Les sociétés civiles immobilières (SCI) **ne peuvent être considérées**, au regard de l'article 730 bis du CGI, **comme des sociétés à objet principalement agricole dès lors qu'elles ne relèvent par des dispositions du code rural.***

*Les cessions en cause qui répondent aux conditions posées ci-dessus sont soumises au droit fixe de 125 €, qu'elles soient ou non constatées par un acte ».*

Or donc voici le critère : **est agricole ce qui relève du code rural, et forestier ce qui relève du Code forestier** (il existe un code forestier ...).

Donc, on doit constater que le BOFIP se contredit :

- en reconnaissant que les GF sont assimilables à des « sociétés civiles à objet principalement agricole » ;
- alors qu'il décide qu'est agricole ce qui relève du code rural ;
- et que les groupements forestiers relèvent du code forestier.

## **Conclusions**

En aucun cas, les cessions à titre onéreux de droits sociaux de groupements forestiers ne peuvent bénéficier du droit fixe de 125 euros.

Ce principe peut connaître d'autres applications. Ainsi, il concerne aussi les parts de sociétés d'épargne forestière dès lors qu'elles sont assimilées aux parts d'intérêt détenues dans un groupement forestier pour l'application de la loi fiscale, sauf exception (dixit l'article L. 214-85 du code monétaire et financier).

Le BOFIP contient ici un passage qui se contredit. Et qui par ailleurs donne une fausse interprétation du Code général des Impôts.

Je vous prie de croire, Monsieur le Directeur, en l'expression de ma considération distinguée.



Michel Lagarde

*Docteur d'Etat en Droit*