

CHAPITRE IV - LES AUTRES POSTES COMPTABLES

1. Les subventions d'exploitation.....	107
2. Les autres impôts sur la production.....	109
3. La rémunération des salariés.....	112
4. Les intérêts.....	114
5. Les charges locatives et les impôts fonciers.....	117

LES AUTRES POSTES COMPTABLES

1. Les subventions d'exploitation

Sont enregistrées en « subventions d'exploitation » de la branche agriculture, les subventions autres que celles sur les produits (déjà incluses dans la production au prix de base) dont bénéficient les unités productrices en raison de leur activité de production agricole.

Le dispositif d'aides, particulièrement diversifié, évolue rapidement. Sur les années 2000 à 2005, les principales subventions peuvent être classées de la façon suivante :

- les aides agri-environnementales, dites du second pilier depuis l'Agenda 2000 : l'indemnité compensatrice de handicap naturel (ICHN) destinée principalement aux zones de montagne, la prime herbagère agri-environnementale (PHAE) qui a remplacé en 2003 la prime de maintien des systèmes d'élevage extensif (PMSEE), les contrats territoriaux d'exploitation (CTE) créés en 1999 et les contrats d'agriculture durable (CAD) créés en 2003 (pour leur partie agro-environnementale seulement, les CTE et CAD investissement étant classés en aides à l'investissement),
- l'aide au gel des terres (jachère non industrielle), liée au taux de gel obligatoire fixé par l'Union européenne sur les années 1992 à 2005, ainsi que les aides au gel volontaire,
- les indemnités de crise : indemnisation du Fonds national de garantie contre les calamités agricoles (FNGCA), aides aux agriculteurs en difficulté, prises en charges d'intérêts,
- les aides diverses aux producteurs : aides conjoncturelles de soutien du revenu, aides d'encouragement à la production, aide au stockage privé des vins et des moûts, aides pour la promotion et le contrôle de la qualité (prophylaxie...), etc.,
- les bonifications d'intérêts,
- les compensations pour retraits de fruits et légumes.

En 2006, l'application en France des accords de Luxembourg de 2003 modifie profondément ce poste puisqu'il comprend dès lors le paiement unique à l'exploitation. Le paiement unique remplace l'essentiel des aides aux surfaces et au cheptel, ainsi que l'aide au gel des terres. Il est attribué en fonction des droits historiques acquis sur les années 2000-2001-2002 et des déclarations annuelles de surfaces admissibles qui permettent à l'exploitant d'activer ces droits (cf. *Annexe sur les subventions*).

Quelques précisions

a) Les aides doivent être liées à l'activité agricole

Ainsi, par exemple, les subventions pour l'élevage des chevaux comprennent les aides à l'encouragement à l'élevage, c'est-à-dire des aides à la production et la sélection des chevaux de trait, de selle et des poneys. Mais les aides dont la finalité est la promotion et le développement des activités hippiques ne sont pas retenues : ces activités ne sont pas retracées dans le compte de la branche agriculture, même si elles sont réalisées par des éleveurs.

b) Les aides bénéficient directement aux exploitants agricoles

Les subventions portant sur les charges d'intérêt sur emprunts ainsi que les compensations pour retraits de fruits et légumes constituent les deux seules exceptions à cette règle, selon le principe de *rearranging* qui permet d'affecter la subvention au bénéficiaire final dans les comptes, bien qu'elle soit versée à des tiers (établissements financiers et commerce).

c) Les bonifications d'intérêts

Les bonifications d'intérêts sont expressément des subventions d'exploitation dans le Sec 95 (§4.37), puisqu'elles « constituent des transferts courants dont le but est d'alléger les charges d'exploitation des producteurs ». De plus, le traitement complet des Sifim oblige à décrire tous les flux et à faire figurer les bonifications d'intérêts en subventions d'exploitation pour préserver les équilibres comptables (*cf. Annexe Le passage de la base 95 à la base 2000*).

d) Les prises en charge

Les *prises en charge d'intérêts*, supportées financièrement par des administrations publiques (nationales ou communautaires) au bénéfice d'agriculteurs en situation difficile, répondent aux deux critères suivants :

- substitution exacte (pour le même montant et dans les mêmes conditions) d'un tiers vis-à-vis du créancier,
- mesure ponctuelle et ciblée ne pouvant s'interpréter comme la modification d'une réglementation générale.

Ces deux critères permettent de considérer les prises en charge d'intérêts comme des subventions aux producteurs agricoles.

En revanche, les *prises en charge de cotisations sociales* mises en œuvre à partir de 1993 correspondent à des mesures qui bénéficient à tous les employeurs. Compte tenu de leur caractère durable et général, on considère que ces mesures s'assimilent du point de vue des employeurs à une diminution du barème de cotisation, et qu'il serait artificiel de reconstituer des taux de cotisation incluant ces prises en charge et d'équilibrer en inscrivant ces prises en charge en subventions reçues par l'agriculture.

De même, les *prises en charge d'impôts fonciers* ne sont pas comptabilisées en subventions et sont directement déduites du montant des impôts fonciers. En effet, les dégrèvements partiels pour les prairies, herbages, pâturages et landes peuvent être considérés comme des mesures générales. Par contre, les dégrèvements pour pertes de récoltes, qui constituent des mesures ponctuelles et ciblées, auraient pu être traités en subvention ; il a été finalement choisi de ne pas faire d'exception pour ce type de mesure.

e) Le moment d'enregistrement

A l'exception de quelques cas particuliers, les montants dus au titre d'une année sont assimilés aux montants versés au cours de cette même année.

Ce choix pragmatique résulte de l'impossibilité pratique de déterminer avec précision le moment où une subvention d'exploitation est « due ». En tout état de cause, les décalages de paiement ne doivent concerner que des sommes de faible ampleur, sauf peut-être pour les indemnités compensant des calamités, pour lesquelles le principe général devrait être l'enregistrement l'année où se produisent les calamités. Ce mode d'enregistrement permettrait en effet d'assurer la cohérence entre l'évaluation de la production, qui se trouve amputée du fait de la calamité, et la compensation inscrite au compte d'exploitation. Toutefois, il est soumis à trois conditions :

- le versement doit être considéré comme acquis l'année où se produit la calamité,
- son montant doit être déterminé sans trop d'incertitude,
- il intervient dans un laps de temps suffisamment rapproché après la calamité.

Ces trois conditions n'étant en général pas remplies lors de l'établissement du compte provisoire, même si les montants repris peuvent être ensuite corrigés dans les versions ultérieures, il a été généralement jugé préférable de comptabiliser les indemnités pour calamités à la date de leur versement.

Cas particuliers

L'indemnité compensatrice de handicap naturel (ICHN) et la prime herbagère agri-environnementale (PHAE) sont traitées en montants dus, dans la mesure où elles sont attribuées pour une campagne agricole. Compte tenu des calendriers de paiement, les écarts entre montants dus et montants versés dans l'année civile sont minimes.

Les compensations financières pour retraits de fruits et légumes sont enregistrées au moment où interviennent les retraits et non au moment du versement. En pratique, cela revient à comptabiliser dans le compte de l'année *n* les subventions versées au titre de la campagne *n/n+1*. Cet enregistrement assure la cohérence entre l'évaluation de la production, qui est diminuée des retraits opérés au cours de la campagne, et l'inscription de la subvention dans le compte d'exploitation. Comme les montants diminuent très fortement à partir des années 2000, l'enjeu de ce traitement particulier disparaît.

Sur les années 2003 à 2006, les aléas climatiques se sont succédé, donnant lieu à de fortes indemnités : gel et sécheresse 2003, inondations 2002 et 2003, sécheresse 2005. Ceci a conduit à travailler en montants dus pour donner une meilleure analyse économique.

Tableau 1
Subventions d'exploitation reçues par la branche agriculture

En millions d'euros

	1999	2000	2001
Indemnité compensatrice de handicap naturel	356	374	419
Prime au maintien des élevages extensifs	182	190	184
Autres aides agri-environnementales	98	91	152
Retrait pluri-annuel des terres	6	5	3
Aide au gel des terres (jachère non industrielle)	413	344	420
Indemnités au titre des calamités agricoles	77	72	30
Compensations pour retraits de fruits et légumes	29	14	7
Aides aux producteurs de fruits et légumes	33	24	20
Aides aux viticulteurs	38	59	60
Aides aux éleveurs	83	60	200
Indemnités pour dégâts de gibier	18	18	20
Agriculteurs en difficulté	13	15	17
Prises en charge d'intérêts	11	13	58
Subventions des collectivités locales	41	45	50
Autres subventions d'exploitation	27	33	38
Bonifications d'intérêts	332	223	225
Total métropole	1758	1581	1903
Subventions dans les DOM	9	5	16
Total	1766	1589	1919

Source : ministère de l'Agriculture et de la Pêche - Offices agricoles.

2. Les autres impôts sur la production

D'après le Sec 95, les autres impôts sur la production correspondent à tous les impôts supportés par les unités de production du fait de leurs activités de production, autres que ceux directement liés à la quantité ou à la valeur des biens et services produits ou vendus, lesquels sont déjà déduits dans le calcul de la production au prix de base.

Ainsi ce poste comprend :

- les impôts fonciers,
- la sous-compensation TVA,
- la taxe forfaitaire pour le développement agricole,
- la taxe sur les véhicules à moteur.

Tableau 2
Les autres impôts sur la production

En millions d'euros

	1999	2000	2001
Impôts fonciers	870	877	894
Sous-compensation TVA sur CI	275	309	293
Sous-compensation TVA sur FBCF	164	173	163
Taxe pour le développement agricole	32	32	32
Taxe sur les véhicules à moteur	30	36	35
Total	1 370	1 428	1 417
dont :			
Impôts fonciers	870	877	894
Autres	500	550	523

Source : Insee.

2.1. Les impôts fonciers

Les impôts fonciers, qui constituent également un autre impôt sur la production au sens du Sec 95, sont retracés dans un poste spécifique du cadre comptable du compte de l'agriculture. Leur mode d'évaluation, lié à celui des charges locatives, et les données correspondantes sont décrits dans le paragraphe 5.

2.2. La sous-compensation TVA

a) Principes généraux de la TVA en agriculture

D'après le Code général des impôts (articles 256 et 256 bis), « sont soumises à la taxe sur la valeur ajoutée, les livraisons de biens et services effectuées à titre onéreux par un assujéti », dans l'exercice d'une activité économique, d'une manière habituelle et indépendante, à titre principal ou à titre d'appoint. Toutes les unités participant à la branche agriculture sont donc susceptibles d'être concernées par la TVA, quel que soit le statut juridique (personne physique ou personne morale), le mode d'exploitation (faire-valoir direct, fermage, métayage), la situation des personnes (affiliation ou non à la Mutualité sociale agricole).

Deux critères déterminent le régime d'imposition à la TVA : l'activité et le chiffre d'affaires.

D'après le code général des impôts (CGI art. 256 et 298 bis), les exploitants agricoles relèvent du régime du remboursement forfaitaire agricole (RFA) ou du régime simplifié agricole (RSA) pour leurs opérations agricoles. Leurs activités non agricoles relèvent du régime général de la TVA, mais peuvent être imposées selon le RSA s'il s'agit de « recettes accessoires » para-agricoles dont le montant reste inférieur à 50 000 € et 30 % des recettes agricoles. Il n'existe pas de disposition particulière pour les groupements agricoles d'exploitation en commun (Gaec) qui, comme les exploitants individuels, peuvent être soumis soit au RSA, soit au RFA. Les coopératives d'utilisation du matériel agricole (Cuma) et les coopératives d'insémination artificielle sont soumises de plein droit au régime simplifié agricole pour les prestations de services rendues à leurs sociétaires mais au régime général de la TVA pour les autres opérations (CGI art. 298 bis). Les coopératives agricoles et leurs unions sont soumises au régime de droit commun de la TVA (CGI art. 257).

L'imposition obligatoire à la TVA des activités agricoles selon le régime simplifié agricole (RSA) porte sur :

- la totalité des recettes agricoles de l'exploitant, lorsque celles-ci sont supérieures à 46 000 € (ou 60% de cette limite multipliée par le nombre d'associés dans le cas des Gaec).
- la totalité des recettes agricoles, même si elles sont inférieures au seuil ci-dessus, dès lors que l'exploitant réalise par ailleurs des opérations commerciales sur des animaux vivants de boucherie et charcuterie (négoce de bestiaux).
- certaines activités agricoles, obligatoirement imposées à la TVA même si les recettes sont inférieures au seuil ci-dessus, dès lors que l'exploitant vend ses produits en employant des méthodes commerciales (ventes sur marché à place fixe avec personnel...) ou vend des produits agricoles transformés obtenus par des procédés industriels (vente de viande provenant d'un animal abattu dans un abattoir réglementé...).

Les exploitants qui ne répondent pas aux critères précédents peuvent choisir volontairement d'être soumis au régime simplifié agricole (RSA), par voie d'option.

Les exploitants qui ne sont pas soumis au régime simplifié agricole (RSA) pour leurs activités agricoles, de plein droit ou par option, sont alors placés sous le régime du remboursement forfaitaire agricole (RFA).

b) Le remboursement forfaitaire agricole

Les unités de petite taille, pour tout ou partie de leur activité, sont donc dispensées du paiement de la taxe sur la valeur ajoutée. Mais, si elles ne prélèvent pas de TVA sur leurs ventes pour le compte de l'Etat (au taux de 5,5 %), elles n'ont pas non plus la possibilité de récupérer la TVA sur leurs achats (généralement au taux de 19,6 %). Pour éviter que ces petites exploitations ne soient lésées, l'Etat leur verse un **remboursement forfaitaire agricole**.

Le remboursement forfaitaire agricole est calculé sur la base des livraisons au titre desquelles l'agriculteur n'est pas redevable de la TVA, actuellement au taux de 4 % (céréales, oléagineux, protéagineux, lait, animaux de basse-cour...) ou 3,05 % (autres produits).

c) La sous-compensation TVA

Le remboursement forfaitaire agricole versé par l'Etat est inférieur à la TVA théorique que les exploitants non redevables auraient pu récupérer sur leurs achats s'ils avaient été redevables. Aussi la charge restante est-elle inscrite en « autres impôts sur la production » versés par la branche agriculture (SEC95 § 4.22 g).

Si le RFA avait été au contraire supérieur, l'écart aurait été inscrit en « autres subventions sur la production » (SEC 95 § 4.37 d).

Les achats des agriculteurs sont répartis dans les comptes entre les postes consommations intermédiaires (CI) et formation brute de capital fixe (FBCF). Pour calculer la sous-compensation TVA, on distingue donc ses deux composantes :

- sous-compensation TVA sur CI,
- sous-compensation TVA sur FBCF.

d) Calcul de la sous-compensation TVA

Dans les comptes, par convention, les consommations intermédiaires et la formation brute de capital fixe sont évaluées hors TVA déductible (HTD), comme si toutes les unités de la branche agricole avaient le même régime d'imposition concernant la TVA, c'est-à-dire comme si toutes étaient redevables de la TVA sur leurs ventes et pouvaient récupérer la TVA sur leurs achats. On calcule donc une « TVA déductible théorique » sur CI et FBCF. En fonction de la part des non redevables dans l'ensemble de la branche, on attribue aux exploitants non redevables la part de cette TVA théorique qui leur revient. L'écart entre cette TVA qu'ils ne peuvent déduire et le remboursement forfaitaire qu'ils reçoivent constitue la sous-compensation TVA.

Le régime du forfait agricole tend, sinon à disparaître, du moins à diminuer rapidement du fait de la concentration de l'activité agricole. Encore 150 000 au début des années 2000, les agriculteurs ne sont plus que 100 000 à bénéficier du RFA en 2005, le RFA qui leur est versé étant calculé sur un montant de ventes déclarées de l'ordre du milliard d'euros.

Tableau 3
La sous-compensation TVA

		Montants en millions d'euros		
	Mode de calcul	1999	2000	2001
Part des exploitants non redevables de la TVA en % de la MBS totale des exploitations	(1) source : SSP	11,8 %	12,6 %	11,7 %
RFA ou remboursement forfaitaire agricole	(2) source : GDTPE	69	62	56
Consommations intermédiaires				
TVA déductible théorique sur CI	(3) calcul Insee	2693	2759	2806
dont : part des non redevables	(4) = (3) x (1)	318	349	329
RFA sur CI	(5) = (2) x [(4) / ((4)+(8))]	43	40	36
Sous compensation TVA sur CI	(6) = (4) - (5)	275	309	293
Formation brute de capital fixe				
TVA déductible théorique sur FBCF	(7)	1603	1548	1555
dont : part des non redevables	(8) = (7) x (1)	189	196	183
RFA sur FBCF	(9) = (2) - (5)	26	22	20
Sous compensation TVA sur FBCF	(10) = (8) - (9)	164	173	163
Sous-compensation TVA totale	(11) = (6) + (10)	438	482	456

Source : Insee.

2.3. La taxe pour le développement agricole

A partir de 1996, une taxe sur le chiffre d'affaires des producteurs agricoles est collectée au bénéfice de l'Agence nationale pour le développement agricole (Anda), en plus des taxes spécifiques sur les produits. Cette

taxe sur le chiffre d'affaires est ensuite perçue par l'Agence de développement agricole et rural (Adar) qui prend la suite de l'Anda sur les années 2004 et 2005. Pour l'année 2006, les recettes provenant de cet impôt sont gérées par le Casdar, compte d'affectation spécial pour le développement agricole et rural, au sein du budget du ministère de l'Agriculture et de la Pêche.

2.4. La taxe sur les véhicules à moteur

Le montant global de la taxe sur les véhicules à moteur est communiqué par la Direction de la Comptabilité publique pour l'ensemble de l'économie. Le montant imputé à l'activité agricole a été évalué sur la base de la part du parc automobile détenu par les exploitants agricoles dans l'ensemble (évaluation effectuée dans les comptes de la base 80). Les montants annuels successifs sont déterminés en utilisant l'évolution observée pour le montant global de la taxe. Cette taxe disparaît en 2006-2007.

3. La rémunération des salariés

3.1. Principes

La rémunération des salariés se définit comme le total des rémunérations en espèces ou en nature que les employeurs versent à leurs salariés en paiement du travail accompli par ces derniers au cours de la période de référence des comptes. Elle comprend les salaires et traitements bruts (en espèces et en nature) et les cotisations sociales à la charge des employeurs.

Lorsque les unités de production sont des entreprises individuelles ou des sociétés de type Gaec ou Earl), la rémunération des salariés n'inclut pas la rémunération du travail de l'exploitant et de ses aides familiaux non salariés. Celle-ci est incluse dans le revenu mixte, solde du compte d'exploitation, et dans le revenu d'entreprise.

Les cotisations sociales à la charge des employeurs correspondent au montant dû au régime de sécurité sociale en contrepartie de l'affiliation du bénéficiaire des droits. Dans le cas où l'Etat prend en charge tout ou partie de ces cotisations, le manuel des comptes européen préconise d'enregistrer les cotisations y compris les montants pris en charge, et d'inscrire en contrepartie une subvention d'exploitation.

Comme dans le cas des impôts et des intérêts, cette recommandation est à interpréter dans un sens restrictif, c'est-à-dire uniquement dans le cas de mesures ponctuelles et ciblées. On considère en effet que des mesures générales de prises en charge s'interprètent comme une modification du barème de cotisation, et que dans ce cas, les cotisations doivent être enregistrées nettes des prises en charge.

Les salaires et les cotisations sociales effectives sont enregistrés au cours de la période pendant laquelle le travail correspondant a été effectué.

3.2. Méthodes d'évaluation

Le principe d'évaluation des rémunérations des salariés repose sur un souci de cohérence entre d'une part les séries de volume de main d'oeuvre salariée et d'autre part les valeurs des salaires bruts et des cotisations sociales d'employeur.

Les statistiques de la Mutualité sociale agricole (MSA) fournissent les masses salariales déclarées dans le cadre des cotisations "accidents du travail" et le volume de main d'oeuvre correspondant en nombre d'heures travaillées et en équivalent temps plein (ETP). Ces données sont ventilées par catégorie de cotisant.

A priori, cette source donne directement les éléments souhaités. Mais dans la mesure où le champ des actifs agricoles au sens de la MSA ne coïncide pas avec celui des enquêtes statistiques, du fait de conditions

spécifiques d'affiliation au régime, on a privilégié la démarche consistant à estimer par le Rica un taux de salaire appliqué aux données d'emploi salarié issues de la statistique agricole.

Ce calcul a été mené pour établir les niveaux en base 95. Depuis, le Bureau du financement de la protection sociale agricole (Service des affaires financières, sociales et logistiques, du ministère de l'Agriculture et de la Pêche) donne l'évolution des salaires et des cotisations sociales à partir des données de la MSA.

a) Salaires bruts

Pour les exploitations agricoles, la masse totale des salaires bruts de la base 95 a été calculée par valorisation des unités de travail annuel salariées (UTAS) (dont le calcul est explicité au chapitre VI) par des salaires unitaires tirés du Rica. Le poste "frais de personnel" du Rica exclut les charges sociales et correspond donc à la définition des "salaires bruts" des comptes. Les UTAS du Rica agrègent toute la main d'oeuvre salariée, qu'elle soit familiale ou non. Les salaires unitaires sont donc calculés dans le Rica comme le rapport "frais de personnel"/UTAS.

La prise en compte du travail non déclaré aurait nécessité un redressement si on avait utilisé les données de la MSA. Dans la mesure où on suppose que le volume de travail des enquêtes intègre également la part éventuellement non déclarée, la méthode utilisée ne requiert pas de correction spécifique à ce titre.

Pour les entreprises de travaux agricoles (Eta), les coopératives d'utilisation de matériel agricole (Cuma) et les coopératives viticoles, on a retenu les données de masse salariale déplafonnée de la MSA.

b) Cotisations sociales d'employeur

Les cotisations à enregistrer dans les comptes correspondent aux versements effectifs des employeurs aux régimes d'assurance sociale. La rémunération d'un salarié non déclaré est enregistrée dans les salaires bruts (dans la mesure où l'emploi correspondant est comptabilisé dans les emplois des recensements et des enquêtes sur la structure des exploitations), mais ne donne pas lieu à l'imputation de cotisations sociales.

En base 95, les cotisations sociales d'employeur ont été calculées à partir des données de la MSA, pour la métropole hors Alsace-Moselle. La MSA ne fournit pas directement les montants perçus correspondant au champ de la branche agricole des comptes. On a reconstitué ces montants en appliquant les taux de cotisations réglementaires aux masses salariales déclarées de la MSA correspondant aux catégories suivantes (personnel technique et de bureau) :

- cultures spécialisées (110)
- champignonnières (120)
- élevage spécialisé gros animaux (130)
- élevage spécialisé petits animaux (140)
- culture et élevage non spécialisés (180)
- viticulture (190)
- ETA, CUMA (400+420)
- coopératives viticoles (650)

Il existe des taux différents, s'appliquant aux salaires plafonnés ou déplafonnés, selon les régimes associés aux risques couverts : accident du travail, maladie-maternité-invalidité-décès, vieillesse-veuvage, chômage. En outre, les taux du régime des accidents du travail varient selon l'activité.

Les taux de cotisation et les conditions de prestations sont différents en Alsace-Moselle. Le total des cotisations d'employeur concernant les salariés agricoles d'Alsace-Moselle a été estimé directement par le Bureau du financement de la protection sociale agricole (ministère de l'Agriculture et de la Pêche).

Cette méthode permet de calculer les montants de cotisations dues à la MSA au titre des salaires déclarés. Ce montant inclut donc toutes les éventuelles prises en charge de cotisation dans le cadre des mesures d'allègement de charge sociales pour les employeurs.

On considère que les mesures générales de prises en charge de cotisations par l'Etat s'assimilent à des réductions de taux, le manque à gagner pour les régimes sociaux étant compensé par un transfert entre

administrations publiques. Le montant de ce type de prise en charge est donc à déduire du montant de cotisations calculé à partir des taux "pleins" pour obtenir le montant de cotisations à inscrire en emploi des comptes.

Les montants de ces prises en charge sont donnés par le Bureau du financement de la protection sociale agricole (Ministère de l'Agriculture et de la Pêche).

4. Les intérêts

4.1. Principes

a) Intérêts à payer, intérêts à recevoir

Les intérêts à payer représentent les charges dues au titre de l'emprunt de capitaux par les unités de la branche. Les intérêts incluent également la part des paiements effectués dans le cadre du crédit-bail qui correspond à la rémunération du bailleur pour l'avance qu'il consent au preneur. Sont assimilées à des intérêts les commissions bancaires de découvert.

En principe, la branche agriculture est susceptible de recevoir des intérêts. Les exploitations constituées en sociétés peuvent en effet recevoir des intérêts sur leurs dépôts liés à leurs activités agricoles ; pour les entreprises individuelles, on considère que la majorité des actifs portant intérêts ne sont pas liés à l'activité agricole et ne concernent que le ménage. En pratique, on ne retrace toutefois pas d'intérêts à recevoir pour l'ensemble de la branche agriculture. Les résultats du Rica confirment que cette hypothèse est relativement fondée. Mais ce point est susceptible d'évoluer, notamment si le développement des formes sociétaires conduit à optimiser la gestion des fonds des exploitations agricoles (dépôts à terme rémunérés, autres placements).

b) Mode de valorisation des intérêts dans les comptes

Les intérêts sont enregistrés sur la base du principe des droits et obligations, c'est-à-dire en tant qu'intérêts courus, et non en tant qu'intérêts versés ou échus.

Dans les comptes, les intérêts à payer ne correspondent pas aux intérêts effectivement payés par les exploitants agricoles mais sont présentés :

- y compris subventions d'intérêts, celles-ci figurant par ailleurs en ressources, dans le poste subventions,
- hors Sifim, ceux-ci étant déjà inscrits en emplois dans les consommations intermédiaires de la branche.

Deux subventions distinctes sont à prendre en compte :

- les bonifications d'intérêt : après une forte montée en charge de 1961 à 1987, leur importance diminue ensuite. Longtemps gérés par le seul Crédit agricole, les prêts bonifiés à l'agriculture peuvent être distribués par d'autres banques depuis 1990.
- les prises en charge d'intérêt : dans le cadre de mesures ponctuelles, souvent liées à une gestion de crise, elles sont destinées à alléger la charge d'intérêts de certaines exploitations qui rencontrent momentanément des difficultés de trésorerie (crise porcine, inondations viticoles, crise aviaire...).

Le SEC 95 et le manuel européen des comptes de l'agriculture précisent que les intérêts sont toujours comptabilisés bonifications incluses, même si celles-ci sont versées aux institutions financières et non aux bénéficiaires finals (SEC 95 § 4.51). Les intérêts à inscrire en emplois des comptes de l'agriculture doivent inclure la valeur de ces bonifications, en contrepartie de l'inscription en ressources de la subvention d'exploitation correspondante.

Jusqu'en 1991, les prises en charge ponctuelles étaient pour l'essentiel financées sur des crédits du budget de l'Etat. En 1992, une convention passée avec le Crédit Agricole met en place le Fonds d'allègement des charges financières des agriculteurs (FAC Crédit Agricole) : dans ce cas, les prises en charge sont financées par l'établissement de crédit. Le dispositif s'étend ensuite aux autres banques (FAC autres banques) puis s'éteint au-

delà de 2001. A partir de 2002, seul l'Etat (FAC budgétaire) finance ces mesures. Dès lors qu'il s'agit de mesures ponctuelles et ciblées, ces prises en charge financées par des administrations publiques entrent dans la catégorie des mesures d'aide à traiter en subventions (cf. § 2.1), tandis que les prises en charge dont l'établissement de crédit supporte le coût sont à déduire des intérêts bruts.

Bien qu'on considère que les unités de la branche agriculture n'ont pas de dépôts rémunérés (hypothèse ci-dessus), le compte de revenu présente en ressources un montant d'intérêts à recevoir : il s'agit d'intérêts fictifs qui viennent en contrepartie des Sifim sur dépôts, enregistrés en consommations intermédiaires.

c) Présentation des résultats

Afin de ne pas complexifier la présentation du compte spécifique de l'agriculture, on ne recourt pas à la présentation des comptes en partie double en ce qui concerne les intérêts. N'apparaît qu'un montant global d'intérêts, tel que :

Intérêts = Intérêts à verser - Intérêts à recevoir au sens des comptes nationaux
= [Intérêts sur emprunts effectivement dus par la branche
avant prises en charge par l'Etat, mais nets des prises en charge par les banques
+ Bonifications d'intérêts d'emprunts
- Sifim sur emprunts]
- [Intérêts à recevoir (nuls par convention)
+ Intérêts fictifs à recevoir (en contrepartie des Sifim sur dépôts)]

Par ailleurs, il a été convenu de continuer à afficher pour mémoire, en continuité avec la base 95, le poste « intérêts dus par la branche », qui intéresse plus directement la profession. Ce montant correspond aux intérêts effectivement dus par la branche, hors bonifications d'intérêts mais avant prises en charge par l'Etat.

4.2 Méthode d'évaluation des intérêts

La Caisse Nationale de Crédit Agricole fournit chaque année pour l'ensemble des exploitations métropolitaines :

- les encours de prêts à long et moyen terme en fin d'année,
- les encours moyens sur l'année des prêts à court terme,
- les taux d'intérêts correspondants qui tiennent compte de la pyramide des âges des prêts,
- les intérêts théoriques dus, calculés à partir de ces éléments.

Dans la source Crédit agricole, les montants sont fournis hors compensation pour bonifications d'intérêts, mais avant déduction de toute prise en charge ponctuelle, que ce soit par l'Etat (FAC budgétaire) ou par les banques (FAC bancaires).

On passe des intérêts versés au Crédit Agricole aux intérêts « toutes banques » par des taux d'extrapolation tirés du Rica pour les prêts à long terme d'une part, pour les prêts à court terme d'autre part.

Les intérêts à court terme du Crédit Agricole incluent les « ouvertures de compte courant débiteur » (agios sur découverts). Celles-ci étant classées en « autres frais financiers » dans le Rica, on les déduit du montant des intérêts à court terme fourni par le Crédit Agricole pour aligner les deux définitions. Par comparaison avec le montant des intérêts à court terme du Rica sur la période de base, on estime que ces ouvertures de compte représentent 50 % du total des intérêts à court terme du Crédit Agricole. Les intérêts long terme et court terme ainsi déterminés concernent les seuls intérêts sur emprunts.

On y rajoute les autres intérêts : intérêts des dettes commerciales, intérêts sur opérations de financement, etc. Ceux-ci sont estimés à partir du ratio du Rica représentant la part des « autres frais financiers » dans les intérêts totaux. Outre ces intérêts divers, les « autres frais financiers » du Rica comprennent des charges financières diverses telles que les escomptes accordées à la clientèle et les charges sur cessions de valeurs mobilières. Mais, devant l'impossibilité de les isoler au sein de la rubrique du Rica, on les a supposés négligeables.

On ajoute les intérêts des coopératives viticoles, ainsi que l'estimation des intérêts dûs au titre du crédit-bail faite par le cadre central des comptes nationaux. La redevance-crédit bail du Rica comprend une partie capital et une partie intérêt ; dans les comptes, seuls les intérêts doivent figurer dans ce poste. Sont également ajoutés les intérêts versés dans les Dom.

On obtient ainsi un montant brut d'intérêts sur le champ de la branche agriculture.

Des intérêts bruts, on passe aux intérêts nets en déduisant les prises en charge d'intérêts par les établissements bancaires. Ce système d'aide (FAC Crédit agricole, FAC autres banques) disparaît d'ailleurs à partir de 2002.

Tableau 4
Intérêts dus par la branche agriculture

En millions d'euros

	Calculs	1999	2000	2001
<i>Source : Crédit agricole</i>				
Montant des intérêts sur emprunts				
Long et moyen terme	(1)	1 294	1 255	1 241
Court terme	(2)	164	180	192
Total		1 458	1 435	1 433
<i>Source : Rica</i>				
Part du Crédit agricole (en % des intérêts toutes banques)				
Long terme	(3)	92%	91%	92%
Court terme	(4)	93%	93%	93%
Frais financiers (en % des intérêts)	(5)	18%	20%	22%
Calcul des intérêts bruts dus par les exploitations				
Intérêts bancaires sur emprunts				
Long terme	(6)=(1) / (3)	1 405	1 374	1 343
Court terme	(7)=[(2)x0,5] / (4)	88	97	103
Autres intérêts	(8)=[(6)+(7)] x (5)	267	301	313
Total intérêts bruts dus par les exploitations	(9)=(6)+(7)+(8)	1 760	1 772	1 759
Intérêts sur crédit bail	(10)	9	9	9
Intérêts des coopératives viticoles	(11)	24	24	24
Intérêts Dom	(12)	19	19	19
Total intérêts bruts dus par la branche	(13)=(9)+(10)+(11)+(12)	1 812	1 824	1 810
Prises en charge d'intérêts (FAC banques)	(14)	28	65	25
Total intérêts nets dus par la branche	(15)=(13)-(14)	1 784	1 759	1 785
Bonifications d'intérêts	(16)	332	223	225
Sifim sur emprunts	(17)	943	602	353
Intérêts à verser au sens des comptes	(18)=(15)+(16)-(17)	1 173	1 380	1 658
Intérêts à recevoir				
Intérêts à recevoir effectivement sur les dépôts	(19)	0	0	0
Intérêts fictifs contrepartie des Sifim sur dépôts	(20)	153	179	232
Intérêts à recevoir au sens des comptes	(21)=(19)+(20)	153	179	232
Publication des comptes				
Intérêts	(22)=(18)-(21)	1 020	1 201	1 426
Pour mémoire : intérêts dus par la branche	(15)	1 784	1 759	1 785

Source : Crédit agricole, SSP, Insee.

5. Les charges locatives et les impôts fonciers

Les charges locatives foncières correspondent aux paiements versés aux propriétaires des terrains (fermages, métayage et autres formes de location)²⁰ en contrepartie de la mise à disposition de ces terrains. Lorsque le propriétaire paie certaines charges directement liées à l'activité agricole (impôt foncier, frais d'entretien des terres, etc.), les loyers à enregistrer sont diminués en conséquence, et ces charges sont comptabilisées en autres impôts sur la production (s'il s'agit d'impôts fonciers) ou en consommation intermédiaire (pour les frais d'entretien) des unités agricoles. Les charges locatives correspondent donc à la rémunération nette du facteur de production qu'est la terre.

Les charges locatives sont évaluées dans les comptes nettes de tout impôt foncier sur les terres agricoles (taxe sur le foncier non bâti). On considère en effet que les impôts fonciers frappant les terres agricoles constituent pour leur totalité un impôt frappant l'utilisation d'un facteur de production et doivent donc être imputés intégralement et en tant que tels en emplois de la branche agricole. Les impôts fonciers de la branche incluent donc la part frappant les terres affermées et les charges locatives doivent ainsi être comptabilisées nettes de cette part d'impôt foncier pour éviter tout double compte.

Légalement, les propriétaires peuvent répercuter une partie des taxes foncières sur les fermiers (cf. § 5.1). En général, le versement du fermier au propriétaire comprend deux parties identifiées en tant que telles : le "fermage" proprement dit, et les impôts fonciers répercutés. Du fait que la répercussion des taxes foncières n'est pas totale, la valeur des versements du fermier au propriétaire (partie qui fait l'objet d'indexation dans les contrats) est supérieure aux charges locatives nettes au sens des comptes.

Les charges locatives ne doivent pas inclure les loyers relatifs aux constructions et aux logements situés sur les terres louées, qui doivent être considérés comme le paiement d'un service marchand fourni par le propriétaire au locataire des constructions ou logements. Lorsque le loyer total ne peut être décomposé entre le loyer d'un terrain et le loyer d'un bâtiment qui s'y trouve, la totalité des paiements est enregistrée en charges locatives foncières.

Les charges locatives sont comptabilisées au cours de la période pendant laquelle elles sont dues.

On cherche à évaluer les postes suivants :

- charges locatives nettes = valeur des fermages + impôts fonciers répercutés par les propriétaires sur les fermiers - impôts fonciers payés par les propriétaires non exploitants
- impôts fonciers = total des impôts fonciers sur terres agricoles.

Le total de ces deux postes est donc égal à la somme :

fermages + impôts fonciers répercutés sur les fermiers + impôts fonciers sur terres en faire-valoir direct (FVD)

5.1. Les impôts fonciers

La Direction Générale des Impôts (DGI) fournit chaque année les émissions de rôles concernant les différentes taxes sur le foncier non bâti. Il s'agit des sommes dues par les propriétaires des terrains. Les sommes sont réparties entre :

- taxe communale (exonération partielle à partir de 2006),
- taxe départementale (supprimée en 1996),
- taxe régionale (supprimée en 1993),
- taxe pour chambres d'agriculture,
- taxe BAPSA (supprimée en 1999),
- frais de confection des rôles.

Ces montants concernent toutes les catégories de terres. Une partie est affectée aux terres agricoles au prorata du revenu cadastral des terres agricoles dans le revenu cadastral total. La DGI a fourni pour les années 1990 à 1994

²⁰ Dans la suite du chapitre, on emploiera le terme "fermage" pour décrire toutes les formes de location.

le revenu cadastral total, et les revenus cadastraux des catégories de terres considérées comme agricoles (terres, prés, vergers et vignes). Ceci a permis de calculer une clé de répartition des impôts fonciers pour ces cinq années, prolongée ensuite tendanciellement.

La multiplication du montant total des taxes sur le foncier non bâti (TFNB) par la part agricole du revenu cadastral fournit le montant des impôts fonciers sur terres agricoles avant dégrèvements.

Les impôts fonciers sur terres agricoles peuvent faire l'objet de différents dégrèvements de la part de l'Etat, qui compense sur son budget le manque à gagner pour les collectivités locales bénéficiaires de ces taxes :

- dégrèvements pour pertes de récoltes en cas de calamités agricoles ;
- dégrèvements temporaires sur les prairies ;
- dégrèvements "jeunes agriculteurs".

On a considéré que ces dégrèvements avaient un caractère général et permanent, et donc entraient dans la réglementation de l'imposition. De ce fait, on enregistre les impôts fonciers à la charge de la branche agricole pour leurs montants nets de ces dégrèvements. En revanche, si des mesures exceptionnelles étaient prises consistant en une prise en charge dans certains cas déterminés de tout ou partie de la fiscalité foncière, il conviendrait d'enregistrer le montant d'impôt foncier avant déduction de cet avantage, et d'imputer une subvention d'exploitation en contrepartie.

Les dégrèvements courants viennent donc en déduction des taxes payées par les propriétaires. Dans le cas des terres louées, ces dégrèvements doivent être remboursés par le propriétaire au fermier (ou être déduits du versement à acquitter). La totalité des dégrèvements bénéficie donc à l'activité agricole.

Ce montant d'impôt sur terres agricoles net des dégrèvements à déduire constitue le montant d'impôt foncier à inscrire en emploi du compte de l'agriculture.

Le montant des impôts fonciers sur terres agricoles (net des dégrèvements cités plus haut) est ensuite éclaté entre impôts fonciers sur terres en fermage et impôts fonciers sur terres en faire-valoir direct au prorata de la part des superficies en fermage dans le total de la surface agricole utilisée (*cf.* § 5.2.).

Légalement, les propriétaires peuvent répercuter auprès de leurs fermiers une part des taxes foncières à leur charge, soit :

- 20 % des taxes communales, départementales et régionales,
- 50 % de la taxe au profit de la Chambre d'agriculture,
- jusqu'en 1999, 100 % de la taxe BAPSA
- montants qu'il convient de majorer des frais de confection des rôles (7,6 %).

On calcule un total de taxes répercutées en appliquant ces pourcentages aux totaux des émissions de rôles. De ce fait, on considère qu'il y a dans tous les cas répercussion à hauteur des taux légaux, indépendamment de la façon dont sont libellés les contrats : les "fermages purs" représentent donc la différence entre les versements totaux des fermiers aux propriétaires et le montant des taxes légalement récupérables.

5.2. Les fermages

Le montant des fermages définis ci-dessus est déterminé en valorisant les surfaces en fermage par un montant de fermage à l'hectare.

Les surfaces en fermage sont suivies grâce aux recensements agricoles et aux enquêtes sur la structure des exploitations. Les années entre deux enquêtes sont calculées par interpolation linéaire. Les surfaces en fermage retenues concernent les terres louées en dehors de l'exploitation : dans le cas de sociétés affermant les terres à un ou plusieurs de leurs membres, les surfaces en question sont considérées comme étant en faire-valoir direct.

La dernière source disponible pour estimer les montants de fermage à l'hectare est l'enquête sur les structures foncières de 1992. Celle-ci a fourni un montant de fermage à l'hectare, y compris les taxes foncières répercutées sur les fermiers. Pour déterminer le montant des « fermages purs » hors taxes répercutées, on a procédé au calcul suivant :

- valorisation pour 1992 des charges locatives y compris les taxes répercutées en multipliant la valeur à l'hectare de l'enquête par la SAU en fermage ;
- déduction des taxes répercutées calculées comme indiqué au § 5.1 ;
- recalcul d'un montant de fermage pur à l'hectare en divisant le montant obtenu par la surface en fermage.

Pour les années suivantes, les valeurs de fermage à l'hectare ont été calculées à partir des résultats de 1992 en appliquant les évolutions des prix des denrées sur lesquelles étaient indexés les fermages jusqu'en 1994. Les pondérations utilisées concernaient les prix du blé (63 %), de la viande bovine (24 %) et du lait (13 %). A partir de 1995 et suivantes, on retient comme indice d'évolution des fermages nets à l'hectare la moyenne pondérée des indices départementaux des fermages résultant de la loi sur l'indexation des fermages du 2 janvier 1995.

La valeur des fermages est obtenue en multipliant la série des valeurs par hectare ainsi obtenue par les surfaces en fermage.

5.3. Les charges locatives

Les charges locatives brutes sont obtenues en ajoutant à ces fermages les impôts fonciers répercutés par les propriétaires sur les fermiers (§ 5.1.). Les charges locatives nettes sont obtenues en déduisant des charges locatives brutes les impôts fonciers payés par les propriétaires sur les terres en fermage. Ces charges locatives nettes constituent les valeurs inscrites en emploi du compte de revenu d'entreprise dans le compte.

Tableau 5
Charges locatives et fermages

		1999 sd	2000	2001
France métropolitaine				
TFNB totale (émissions de rôles DGI)		1 083,5	1 100,7	1 118,40
TFNB brute sur terres agricoles	(1)	878,0	891,7	905,2
part dans le total en % (part du RC agricole dans le RC total)		81,0	81,0	80,9
Dégrèvements totaux	(2)	18,4	24,3	21,2
TFNB nette sur terres agricoles	(3)=(1)-(2)	859,6	867,4	884,0
Part de la SAU en fermage dans la SAU totale (%)	(4)	62,1	63,0	63,8
TFNB sur terres en fermages (avant dégrèvements)	(5)=(1)*(4)	544,9	561,4	577,6
TFNB répercutée légalement sur les fermiers	(6)	145,7	150,5	154,8
SAU en fermage (1000 hectares)	(7)	17 532,8	17 746,3	17 928,7
Montant du fermage par hectare (hors TFNB répercutée) en euro	(8)	131	131	130
Valeur du fermage en million de francs	(9)=(7)*(8)	2 294,9	2 322,2	2 333,5
Valeur des charges locatives brutes	(10)=(9)+(6)	2 440,6	2 472,7	2 488,3
Valeur des charges locatives nettes métropole	(11)=(10)-(5)	1 895,8	1 911,2	1 910,6
DOM				
TFNB nette	(12)	10,4	10,0	10,0
Charges locatives nettes	(13)	18,2	18,4	17,5
Total France				
TFNB nette	(14)=(3)+(12)	869,9	877,3	894,0
Charges locatives nettes	(15)=(11)+(13)	1 914,0	1 929,7	1 928,2

Source : DGI, SSP.

