RÉPUBLIQUE FRANÇAISE
Liberté
Égalité
Fraternité

Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-BIC-PDSTK-20-30-20120912
Date de publication : 12/09/2012

BIC - Produits et stocks - Modalités particulières d'évaluation

Positionnement du document dans le plan :

BIC - Bénéfices industriels et commerciaux
Produits et stocks
Titre 2 : Stocks et production (ou travaux) en cours
Chapitre 3 : Modalités particulières d'évaluation

Sommaire :

I. Industrie de l'édition du livre
A. Valorisation des stocks dans l'industrie de l'édition du livre
B. Dépréciation des stocks dans l'industrie de l'édition du livre
II. Libraires
III. Fabricants bijoutiers et joailliers
IV. Investissements forestiers effectués par les entreprises
A. Nature et règles d'évaluation des investissements forestiers
1. Nature des investissements forestiers
2. Règles d'évaluation du stock de bois
a. Nature des opérations générant des coûts de production
1° Opérations de boisement ou de reboisement
2° Opérations de régénération assistée
b. Nature des charges de production incorporables
c. Autres charges
d. Précisions relatives aux dépenses d'amélioration du fonds boisé
e. Cas particuliers
1° Coût de revient de forêts acquises
2° Coût de production supplémentaire résultant de la coupe
B. Cession de bois sur pied ou coupé
1. Nature des opérations de cession
2. Détermination du coût de revient du bois vendu
3. Cas particulier - Coupes d'élagage ou d'éclaircie
4. Régime fiscal de la cession de bois sur pied ou coupé, ou de la concession de l'exploitation d'un massif forestier
a. Prise en compte dans le résultat fiscal de droit commun
b. Résultat de l'exploitation lorsque l'entreprise est associée d'une société de personnes ou d'un organisme assimilé
c. Régime applicable en cas de fusions ou d'opérations assimilées

I. Industrie de l'édition du livre

1

Pour tenir compte des spécificités du secteur de l'édition, l'accord du 21 février 1942 entre le Comité d'organisation des industries, arts et commerces du livre et l'administration fiscale, modifié par une décision ministérielle du 31 juillet 1979 et par un courrier du service de la législation fiscale du 13 juillet 1989, autorise des règles particulières d'évaluation des stocks dans l'industrie du livre.

Compte tenu de l'évolution économique que ce secteur a connu depuis le début des années quatre-vingt, et notamment de la modernisation des méthodes d'impression et de commercialisation des livres, certains aménagements ont été apportés à ce dispositif.

A. Valorisation des stocks dans l'industrie de l'édition du livre

10

Les règles d'évaluation des stocks sont, pour la généralité des entreprises, définies au 3 de l'article 38 du code général des impôts (CGI) et aux articles 38 nonies de l'annexe III au CGI et 38 decies de l'annexe III au CGI.

Pour tenir compte des spécificités des entreprises de l'édition, les règles d'évaluation suivantes s'appliquent selon qu'il s'agit de matières premières, d'ouvrages en cours de fabrication, d'ouvrages édités et d'ouvrages réimprimés.

20

Les matières premières (papier, carton, etc.) sont évaluées selon les règles de droit commun.

30

Les ouvrages en cours de fabrication sont évalués au prix de revient en tenant compte de l'état d'avancement des travaux à la clôture de l'exercice.

Le prix de revient comprend les éléments suivants :

- les frais de production matérielle, lesquels comprennent exclusivement :

  - les frais de frappe du texte, à l'exception de ceux qui se rapportent à la phase conceptuelle de son établissement ;

  - les frais d'illustration des ouvrages, à l'exception de ceux qui se rapportent à la phase conceptuelle des illustrations ;

  - les achats de matières premières utilisées pour la fabrication des ouvrages (papier, carton, matériaux de couverture, encres, colles) ;

  - tous les frais afférents aux opérations matérielles de reproduction et de duplication des ouvrages (impression, brochage, reliure, dorure) ;

- les frais de réalisation du support matériel (films, plaques) servant à la duplication des ouvrages, une fois le produit fixé ;

- les frais internes occasionnés par l'ordonnancement et le suivi des opérations matérielles de réalisation ;

- les droits d'auteur lorsqu'ils sont réglés à forfait ;

- les dépenses engagées en prévision des réimpressions (galvanos, flancs, etc.).

Les autres frais de conception, de recherche, de création et de mise au point engagés avant la phase industrielle (salaires des membres des comités de lecture et des directeurs de collection notamment) ainsi que les dépenses relatives à la fabrication et à l'envoi des spécimens et services de presse ne sont pas valorisés dans les stocks et sont donc déductibles dans tous les cas du bénéfice de l'exercice de leur réalisation.

Enfin, pour les ouvrages de la troisième catégorie (encyclopédies, dictionnaires), la solution préconisée par le plan comptable de l'édition est retenue.

40

Les ouvrages édités sont en principe évalués, à la date de l'inventaire, au prix de revient constitué par les éléments visés au I-A § 30.

Toutefois, peuvent être évalués au cours du jour, forfaitairement fixé à 2 % du prix de revient de l'ouvrage tel que défini au I-A § 30 :

- sans justifications spéciales, les ouvrages provenant d'une édition dont la vie normale, telle qu'elle est définie ci-après, est terminée ;

- sur justifications spéciales, les ouvrages dont la vie normale telle qu'elle est définie ci-après n'est pas terminée, mais dont la mévente est cependant certaine à la suite de circonstances telles que insuccès, changements de mode ou pertes de débouchés.

Pour l'application de ces dispositions, la vie normale d'une édition est fixée à deux, trois ou six années, suivant qu'il s'agit d'ouvrages des première, deuxième ou troisième catégories désignées ci-après :

- première catégorie : romans et autres ouvrages de fiction, essais, bibliographies, documents (reportages et ouvrages destinés à un large public et traitant de tous les problèmes d'actualité ou fondés sur les données contemporaines), pamphlets, nouvelles, ouvrages de critique ou de vulgarisation, poésie, théâtre, collections de grande diffusion et autres ouvrages analogues illustrés ou non ;

- deuxième catégorie : littérature classique, ouvrages d'enseignement, de sciences et techniques ainsi que les autres ouvrages illustrés ou non présentant un caractère de durée de vie brève lorsqu'ils ne relèvent pas de la première catégorie ;

- troisième catégorie : tous les ouvrages qui ne figurent pas dans la première ou la deuxième catégorie, tels, notamment, les ouvrages de grande collection, les ouvrages d'art et les encyclopédies.

Par ailleurs, sont considérés comme ayant un an d'existence à l'établissement du premier inventaire suivant leur parution, les ouvrages de la première catégorie parus depuis plus de trois mois et les ouvrages de deuxième et troisième catégories parus depuis plus de six mois.

50

Les ouvrages réimprimés sont, à la date de l'inventaire, évalués, en principe, au prix de revient de la réimpression.

Toutefois, les ouvrages dont la mévente est certaine à la suite de circonstances telles que insuccès, changements de mode ou pertes de débouchés, peuvent être évalués au cours du jour fixé forfaitairement à 2 % du prix de revient de l'ouvrage tel que défini au I-A § 30 .

60

Les stocks soumis aux dispositions des I-A § 40 et § 50 doivent être inscrits à l'actif du bilan dans un compte intitulé « Stock évalué au cours du jour forfaitaire ».

B. Dépréciation des stocks dans l'industrie de l'édition du livre

70

À la clôture de chacun des exercices appartenant à la période de vie normale de l'édition, les entreprises peuvent, lorsque les risques de mévente sont considérés comme probables, constituer, en franchise d'impôt, une provision pour dépréciation déterminée comme il est exposé au I-B § 80.

Cette provision est déterminée de façon à ramener la valeur des ouvrages auxquels elle s'applique au cours du jour, évalué selon les modalités précisées au I-A § 40.

Elle est calculée à la clôture de chaque exercice, la provision constituée, le cas échéant, au cours de l'exercice précédent étant corrélativement réintégrée dans le résultat imposable.

80

En ce qui concerne les ouvrages édités, la provision pour dépréciation peut être constituée, dans l'un des deux cas suivants :

- **cas n° 1 :** lorsque la cadence effective de vente d'un ouvrage est inférieure au cours de l'exercice écoulé à la cadence moyenne de vente d'un ouvrage de même catégorie au cours de sa vie normale, telle qu'elle résulte des données du tableau ci-dessous :

Cadence moyenne des ventes selon les catégories d'ouvrages

Cadence moyenne des ventes des ouvrages à la fin de la :	Catégories d'ouvrages		
	Première catégorie	Deuxième catégorie	Troisième catégorie
Première année	80%	70%	30%
Deuxième année	100%	90%	50%
Troisième année	100%	100%	70%
Quatrième année	100%	100%	80%
Cinquième année	100%	100%	90%
Sixième année	100%	100%	100%

Dans ce cas, la provision est alimentée à concurrence d'un nombre d'ouvrages correspondant à la différence constatée entre la cadence effective de vente et la cadence moyenne normale correspondante.

Pour l'application de ce I-B § 80 , les ouvrages édités s'entendent de l'ensemble des tirages effectués jusqu'au troisième mois (inclus) suivant la date de parution (ouvrages de première catégorie) et jusqu'au sixième mois (inclus) suivant la date de parution (ouvrages des deuxième et troisième catégories), hors spécimens et ouvrages pilonnés.

Exemple : Une entreprise d'édition tire, jusque dans les trois mois suivant sa parution, 100 exemplaires d'un ouvrage de 1ère catégorie, 10 d'entre eux étant immédiatement portés en charges s'agissant de spécimens.

Au cours de la première année, elle en vend 15 et en pilonne 40.

Son stock final est ainsi de 35 (90-15-40), sur lesquels elle peut provisionner :
[(tirage – spécimens - ouvrages pilonnés) X taux moyen de vente] – ventes effectives = [(100 – 10 – 40) X 80 %] – 15 = 25.

- **cas n° 2 :** lorsqu'au cours d'un exercice, les ventes d'un ouvrage n'ont pas dépassé un certain niveau par rapport au stock existant à l'ouverture du même exercice, la provision est déterminée en fonction d'un pourcentage d'exemplaires restant invendus à la clôture de cet exercice, selon les modalités définies dans le tableau ci-dessous.

Modalités de détermination de la provision

Niveau des ventes de l'exercice, en pourcentage du stock initial	Niveau de provision, en pourcentage de la quantité de l'ouvrage restant invendue à la clôture de l'exercice
Inférieur à 5 %	100 %
Compris entre 5 % et 10 %	80 %
Compris entre 10 % et 20 %	70 %
Compris entre 20 % et 30 %	50 %

90

En ce qui concerne les ouvrages réimprimés, il ne peut être constitué de provisions pour dépréciation que dans le cas n° 2 visé du I-B § 80 .

II. Libraires

100

La détention par les libraires d'ouvrages à commercialisation lente ou difficile s'accompagne d'une dépréciation parfois importante de la valeur des stocks correspondants. Les libraires imposés selon un régime de bénéfice réel (normal ou simplifié) sont autorisés à constituer, une provision spéciale pour dépréciation destinée à compenser cette perte de valeur.

Cette provision est considérée comme justifiée dans son montant lorsqu'elle n'excède pas 40 % de la valeur moyenne d'inventaire, appréciée sur trois exercices, des ouvrages neufs, autres que les livres d'enseignement, encyclopédies et collections de poche, publiés, depuis plus d'un an et dont le dernier réapprovisionnement entre les mains du libraire remonte à plus de trois mois.

Cette provision doit faire l'objet à la clôture de chaque exercice, et en fonction des données chiffrées constatées à ce moment, des ajustements nécessaires en hausse (nouvelle dotation) ou en baisse (réintégration de l'excédent). Bien entendu, cette provision n'est pas cumulable avec la constatation en franchise fiscale de la dépréciation du stock résultant, le cas échéant, de l'application de la règle d'évaluation prévue à l'article 38-3 du CGI. Dans la mesure où cette dernière dépréciation excéderait la déperdition globale de valeur fixée forfaitairement, l'excédent seul pourrait valablement être regardé

comme une charge déductible pour la détermination des résultats imposables.

Les entreprises de librairie relevant du régime simplifié d'imposition doivent, lorsqu'elles constituent une provision pour dépréciation dans les conditions exposées ci-dessus, tenir les documents d'inventaire permettant de procéder aux ajustements de fin d'exercice.

Exemple :

Exercice N

Pour l'exercice clos en N, l'entreprise peut calculer la provision spéciale à partir de la valeur d'inventaire N.

Valeur d'inventaire du stock global N : 10 000 €.

Valeur d'inventaire du stock éligible, comprenant des ouvrages autres que les livres d'enseignement, encyclopédies et collections de poche, publiés depuis plus d'un an et dont le dernier réapprovisionnement remonte à plus de trois mois : 5 000 €.

Dotation maximale de la provision en N : 5 000 x 40 % = 2 000 €.

Exercice N+1

Stock éligible en N+1, déterminé selon les mêmes modalités qu'en N : 7 000 €.

Stock éligible en N : 5 000 €.

Valeur moyenne d'inventaire : (5 000 + 7 000) / 2 = 6 000 €.

Limite maxima de la provision : 6 000 x 40 % = 2 400 €.

Total des provisions constituées au titre des exercices précédents : 2 000 €.

Dotation de l'exercice : 2 400 – 2 000 = 400 €.

Exercice N+2

Stock éligible en N+2 : 3 000 €.

Stock éligible en N+1 : 7 000 €.

Stock éligible en N : 5 000 €.

Valeur moyenne d'inventaire : 3 000 + 7 000 + 5 000 / 3 = 5 000 €.

Limite maxima de la provision : 5 000 x 40 % = 2 000 €.

Total des provisions constituées au titre des exercices précédents : 2 400 €.

Réintégration au résultat de l'exercice N+2 : 2 400 – 2 000 = 400 €.

III. Fabricants bijoutiers et joailliers

110

Ces contribuables sont, en principe, tenus de faire état, pour l'évaluation de leurs stocks, du prix de revient fourni par la comptabilité des prix de revient ou, à défaut, et en cas d'impossibilité d'identification des produits en stock, d'une estimation approchée obtenue en appliquant aux quantités en stock les prix unitaires moyens pondérés déterminés d'après les achats effectués au cours d'une certaine période, la durée de celle-ci étant fixée en fonction de la rapidité avec laquelle le stock se renouvelle.

Toutefois, eu égard aux conditions particulières d'exercice de leur profession, et notamment à la difficulté de déterminer avec exactitude la date d'acquisition de l'or se trouvant en stock, il est admis, à titre de règle pratique, que les fabricants et joailliers puissent évaluer leur stock d'or existant à la clôture de chaque exercice sur la base du prix de revient moyen pondéré tant des achats effectués au cours dudit exercice que du stock existant à la clôture de l'exercice précédent.

IV. Investissements forestiers effectués par les entreprises

A. Nature et règles d'évaluation des investissements forestiers

1. Nature des investissements forestiers

120

Le bois sur pied mûr ou en cours de croissance, acquis ou planté, à titre de placement ou dans le cadre d'une exploitation forestière, constitue un stock.

Le sol d'un massif forestier constitue une immobilisation non amortissable, dès lors qu'il n'est pas acquis en vue de la revente.

2. Règles d'évaluation du stock de bois

130

En application de l'article 38 nonies de l'annexe III au CGI, les éléments en stock sont évalués pour leur coût de revient.

Le coût de revient est constitué du coût de production qui comprend les coûts directement engagés pour la production ainsi que les frais indirects de production variables ou fixes et les coûts d'emprunt dans les conditions prévues à l'article 38 undecies de l'annexe III au CGI.

En ce qui concerne les stocks de bois sur pied, ces règles d'évaluation ont les conséquences suivantes.

a. Nature des opérations générant des coûts de production

1° Opérations de boisement ou de reboisement

140

Les opérations entraînant des coûts de production en cas de boisement ou de reboisement sont les suivantes :

- préparation des sols : enlèvement des souches, labour, sous-solage, opérations d'ameublissement des sols, traitement chimique et assainissement, épandages d'engrais...

- plantation et replantation : mise en terre des plants et sa préparation, regarnis de plantations, fertilisation, mise en place de protections contre les rongeurs et le gibier.

2° Opérations de régénération assistée

150

La spécificité des massifs exploités en régénération assistée se caractérise par :

- des peuplements irréguliers en âges et éventuellement en essences ;

- une assistance sur l'ensemble du massif qui donne lieu à la sélection de pousses naturelles et à des plantations partielles ;

- la simultanéité de charges de régénération et d'entretien sur la même unité de production ;

- une unité de production correspondant souvent au massif lui-même.

Dans ce cas, les opérations consistant en la mise en place de générations nouvelles d'arbres sont les suivantes :

- au stade de la préparation des sols : opérations d'ameublissement des sols et de dégagement, de traitement et d'épandage, destinées soit à sélectionner les pousses naturelles, soit à des plantations complémentaires ;

- au stade de la plantation : mêmes opérations que celles mentionnées au IV-A-2-a-1.

b. Nature des charges de production incorporables

160

Les charges engagées pour la réalisation des opérations de boisement, de reboisement ou de régénération assistée constituent des charges de production incorporables ; il s'agit :

- des frais de personnels ;

- de l'amortissement des matériels et des équipements (lorsqu'ils sont amortissables), c'est-à-dire des immobilisations affectées à la production ;

- des travaux sous-traités ;

- du coût des plants, semis et regarnis ;

- du coût des fertilisants ;

- et de tous autres frais de production engagés pour la réalisation des opérations mentionnées au IV-A-2-a.

c. Autres charges

170

En revanche, les charges engagées dans le cadre d'opérations postérieures à la plantation ou replantation (ou à la sélection des pousses en cas de régénération assistée) sont en principe immédiatement déductibles, dès lors qu'il en est de même sur le plan comptable. Dans l'hypothèse où certaines de ces charges seraient considérées, sur le plan comptable, comme des charges de

production incorporables au coût de revient des stocks de bois sur pied, il en serait de même sur le plan fiscal.

Ainsi, ne constituent pas des coûts de production les charges engagées au stade de l'entretien, notamment afférentes aux opérations de dégagement ou d'élagage, aux travaux de fertilisation, d'ameublissement du sol ou d'épandage d'engrais... ; il en est de même des charges fixes (amortissement des immobilisations) et des charges externes autres que celles engagées jusqu'au stade de la plantation.

d. Précisions relatives aux dépenses d'amélioration du fonds boisé

180

S'agissant des dépenses d'amélioration du fonds boisé, les règles d'inscription à l'actif et d'amortissement relèvent du droit commun.

Il convient de distinguer parmi les travaux effectués ceux qui aboutissent à une amélioration durable du fonds boisé de ceux qui constituent de simples charges d'exploitation.

Lorsqu'ils ne se traduisent pas par une amélioration de caractère durable, les travaux en cause constituent des charges de l'exercice immédiatement déductibles sous réserve, bien entendu, de leur incorporation dans les stocks.

À l'inverse, s'ils valorisent de manière durable le fonds boisé, les travaux effectués doivent être immobilisés à l'actif du bilan de l'entreprise.

En pratique, il y a lieu de faire application pour ces dépenses des règles suivantes.

Les travaux visant à améliorer de façon permanente les sols suivent le régime comptable et fiscal des terrains auxquels ils se rapportent. Les dépenses engagées à cette occasion ne peuvent donc pas faire l'objet d'un amortissement. C'est le cas notamment des travaux entrepris pour raser des talus, combler des marécages, ou supprimer des haies.

En revanche, les travaux d'aménagement n'apportant au fonds qu'une amélioration temporaire sont amortissables selon le mode linéaire dans les conditions de droit commun. C'est le cas notamment des dépenses d'équipement telles que les installations de drainage, les clôtures, les constructions de voies de desserte ou de ponts et plus généralement de tous travaux susceptibles de s'apparenter à des constructions.

À cet égard, il est rappelé que la période d'amortissement des biens qui se déprécient par l'effet de l'usage et du temps doit être fixée de telle façon que le prix de revient soit reconstitué à l'expiration de la durée normale d'utilisation.

Cette durée normale d'utilisation est fixée conformément aux dispositions de l'article 39-1-2° du CGI d'après les usages de chaque nature d'industrie, de commerce ou d'exploitation et compte tenu, le cas échéant, de circonstances particulières pouvant l'influencer (notamment utilisation plus ou moins intensive).

e. Cas particuliers

1° Coût de revient de forêts acquises

190

S'il a été acquis avec le sol, le bois sur pied est évalué pour son coût de revient, conformément à l' article 38 nonies de l'annexe III au CGI.

Il appartient à l'entreprise de ventiler le prix d'acquisition du massif entre les deux éléments que constituent le bois sur pied d'une part, et le sol d'autre part, dans le cas où l'acte d'acquisition ne distingue pas leur prix respectif, compte tenu de la valeur réelle de chacun des deux éléments. Toutefois, dans ce cas, il est admis à titre de règle pratique de fixer la valeur du sol par référence à celle des terres les moins productives de la région considérée.

2° Coût de production supplémentaire résultant de la coupe

200

Le bois est très fréquemment vendu sur pied. Cela étant, lorsque le bois est vendu « bord de route » le coût du bois coupé comprend les dépenses de production correspondant à la coupe, notamment :

- marquage, bûcheronnage ;

- enlèvement jusqu'aux aires de chargement.

Les charges en cause sont bien entendu affectées aux stocks de bois coupés.

B. Cession de bois sur pied ou coupé

1. Nature des opérations de cession

210

La cession s'entend de toute opération entraînant la sortie de l'actif de l'entreprise des éléments en cause.

Elle peut intervenir dans le cadre de l'exploitation d'un massif forestier, et également en cas de cession du massif lui-même (c'est-à-dire y compris le sol correspondant).

2. Détermination du coût de revient du bois vendu

220

Deux situations doivent être distinguées :

- situation n° 1 : le massif est composé de parcelles à peuplements homogènes, qui sont identifiées physiquement, et l'imputation des dépenses incorporables est faite par parcelle.
Dans ce cas, le coût de revient de chaque parcelle ou fraction de parcelle coupée est fonction du volume récolté par rapport au volume présent sur la parcelle.

- situation n° 2 : le massif est composé de parcelles à peuplements irréguliers (en âges, essences) ou constitue l'unité de production (pas de division en parcelles).
Dans ce cas, la détermination du coût de revient du bois vendu est faite en principe à partir des éléments de la comptabilité analytique et compte tenu du niveau de l'unité de production retenue.

Dans l'hypothèse où la comptabilité analytique ne permet pas de déterminer avec exactitude le coût de revient d'une parcelle coupée, les méthodes d'évaluation des coupes exposées aux IV-B-2 § 230, § 240 et § 250 peuvent être retenues.

230

Première méthode d'évaluation.

Estimation en fonction du volume d'origine que représente le volume vendu :

CR = [CA / Volume d'origine (révisé en fonction de sa croissance par inventaire périodique)] = Volume vendu correspondant.

Où :

CR = Coût de revient

CA = Coût d'acquisition

Cette méthode est rendue possible par des révisions périodiques des volumes présents en fonction de la croissance des arbres. Les inventaires périodiques résultent soit d'expertises, soit des tables de croissance établies en fonction des données locales.

Cette méthode est la plus rigoureuse s'agissant de bois acquis sur pied.

240

Deuxième méthode d'évaluation.

Estimation en répartissant le coût global d'une parcelle entre le volume vendu et le volume présent :

CR = (CA / Volume présent en m^3) x Volume vendu en m^3.

Cette méthode est adaptée pour l'évaluation du bois coupé, qui a été planté par l'entreprise elle-même ; en effet, les règles d'évaluation des stocks (sur pied) ont pour effet de donner une valeur d'actif équivalente à l'ensemble d'une génération de plantations, quel que soit l'âge des arbres lors de la coupe.

250

En revanche, la méthode consistant à estimer la valeur d'acquisition du bois vendu en déterminant un coût unitaire d'acquisition par rapport au volume d'origine ne saurait être admise, quelle que soit la situation de l'entreprise.

Cette méthode consiste à retenir comme coût de revient :

CR = (CA / Volume d'origine en m^3) x Volume vendu en m^3.

Elle n'est pas acceptable car elle ne permet pas de déterminer avec exactitude le coût de revient dès lors qu'elle néglige la croissance des arbres.

> **Remarque :** Les méthodes admises sont susceptibles d'être mises en œuvre lors d'une vente du bois sur pied, ce qui est le cas le plus fréquent.

260

En cas de vente du bois coupé, le coût de revient ainsi déterminé est éventuellement majoré des charges engagées pour la coupe proprement dite (cf. IV-A-2-e-2).

3. Cas particulier - Coupes d'élagage ou d'éclaircie

270

Les coupes d'élagage ne donnent généralement lieu à aucune recette.

Elles ne sont pas supposées porter sur le bois destiné à la coupe en cours de croissance, les tiges d'avenir restant en sol. Elles n'ont donc en principe aucune incidence sur le coût de revient d'une parcelle.

Les coupes d'éclaircie, qui suppriment les tiges sans avenir, portent néanmoins sur le bois en cours de croissance.

Il y a donc lieu de déterminer leur coût de revient dans les mêmes conditions que les coupes portant sur des arbres exploitables ou arrivés à maturité (cf. IV-B-2).

4. Régime fiscal de la cession de bois sur pied ou coupé, ou de la concession de l'exploitation d'un massif forestier

a. Prise en compte dans le résultat fiscal de droit commun

280

Dans tous les cas, les produits et les charges afférents à l'exploitation directe (vente de bois) ou indirecte (concession) constituent des éléments de l'exploitation, pris en compte pour la détermination du résultat imposable dans les conditions et au taux de droit commun.

Le régime des plus-values professionnelles prévue aux articles 39 duodecies et suivants du CGI n'est pas susceptible de s'appliquer, le bois vendu sur pied constituant un stock (cf. IV-A-1).

La cession d'un massif forestier entraîne le cas échéant l'application du régime des plus-values professionnelles en ce qui concerne le sol uniquement.

b. Résultat de l'exploitation lorsque l'entreprise est associée d'une société de personnes ou d'un organisme assimilé

290

Les règles exposées dans le présent chapitre sont également applicables pour la détermination du résultat imposable des sociétés ou groupements qui sont soumis au régime des sociétés de personnes, pour la fraction de ce résultat qui revient à leurs associés ou membres passibles de l'impôt sur les sociétés ; en effet, dans ce cas, les résultats en cause sont soumis aux règles applicables dans le cadre de ce dernier impôt (CGI, art. 238 bis K-I et sous section 1 (cf. BOI-BIC-PDSTK-10-20-10-10)).

c. Régime applicable en cas de fusions ou d'opérations assimilées

300

En cas de fusions ou d'opérations assimilées placées sous le régime prévu aux articles 210 A du CGI à 210 C du CGI, le bois sur pied transféré est soumis au régime prévu pour les éléments de l'actif circulant.

À cet égard, en application de l'article 210 A-3-e du CGI, la société absorbante inscrit le bois sur pied transféré à son bilan pour la valeur qu'il avait, du point de vue fiscal, dans les écritures de la société absorbée. Le résultat de la cession ultérieure, par l'absorbante, de ces éléments est calculé d'après la valeur fiscale ainsi déterminée.

En application du même article, si les conditions d'inscription à l'actif du bilan du bois sur pied transféré exposées ci-dessus ne sont pas satisfaites, la société absorbante doit comprendre, dans ses résultats de l'exercice de fusion, le profit correspondant à la différence entre la nouvelle valeur de

cet élément et la valeur qu'il avait, du point de vue fiscal, dans les écritures de la société absorbée. Dans la même situation, si la fusion entraîne une perte sur les actifs en cause, celle-ci doit être prise en compte dans le résultat de la société absorbée.

Le sol correspondant, qui constitue en principe une immobilisation, est soumis au régime applicable aux immobilisations non amortissables, prévu à l'article 210 A-3-c au CGI.

ISSN : 2262-1954
Exporté le : 02/08/2025
https://bofip.impots.gouv.fr/bofip/1498-PGP.html/identifiant=BOI-BIC-PDSTK-20-30-20120912