RÉPUBLIQUE FRANÇAISE
Liberté
Égalité
Fraternité

Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-BA-SECT-10-20120912
Date de publication : 12/09/2012
Date de fin de publication : 07/09/2016

BA - Régimes sectoriels - Exploitations forestières

Positionnement du document dans le plan :

BA - Bénéfices agricoles
Régimes sectoriels
Titre 1 : Exploitations forestières

Sommaire :

I. Champ d'application et territorialité
II. Modalités d'imposition
A. Principe général
B. Cas particuliers
1. Plantations nouvelles bénéficiant de l'exonération temporaire de taxe foncière
2. Forêts grevées d'un droit d'usage
3. Bois sinistrés
a. Principe
b. Dispositifs exceptionnels : prise en compte des charges exceptionnelles suite aux tempêtes de décembre 1999 et de la tempête Klaus des 24 et 25 janvier 2009
1° Charges ouvrant droit à déduction
2° Évaluation forfaitaire des charges exceptionnelles déductibles
3° Modalités de déduction
III. Obligations déclaratives
A. Cas général
1. Obligations déclaratives
2. Conséquences du caractère forfaitaire des impositions
B. Cas des dispositifs exceptionnels suite aux tempêtes de décembre 1999 et de la tempête Klaus des 24 et 25 janvier 2009

1

En application de l'article 63 du code général des impôts (CGI), sont considérés comme bénéfices de l'exploitation agricole pour l'application de l'impôt sur le revenu, les revenus que l'exploitation de biens ruraux procure soit aux fermiers, métayers, soit aux propriétaires exploitant eux-mêmes.

Ces bénéfices comprennent notamment ceux qui proviennent de la production forestière, même si les propriétaires se bornent à vendre les coupes de bois sur pied.

Le présent titre a pour objet de commenter les règles d'imposition applicables aux exploitations forestières (bois, oseraies, aulnaies et saussaies) codifiées à l'article 76 du CGI.

I. Champ d'application et territorialité

10

Selon le 1 de l'article 76 du CGI, le régime d'imposition particulier des exploitations forestières est applicable aux bénéfices résultant de l'exploitation des bois, oseraies, aulnaies et saussaies situés en France.

Ce régime s'applique quelle que soit l'importance des propriétés exploitées, que les propriétaires de bois et forêts soient ou non exploitants agricoles. Il est réputé tenir compte de l'ensemble des charges de l'exploitation.

II. Modalités d'imposition

A. Principe général

20

Selon le1 de l'article 76 du CGI, le bénéfice agricole résultant de l'exploitation de bois, oseraies, aulnaies et saussaies situés en France est fixé forfaitairement à une somme égale au revenu ayant servi de base à la taxe foncière sur ces propriétés au titre de l'année d'imposition. La base d'imposition est donc constituée par le revenu cadastral de ces propriétés.

30

Ce forfait représente uniquement le bénéfice provenant de l'exploitation des bois en vue de la vente des coupes. Il ne couvre pas les bénéfices résultant, dans les exploitations forestières, de la vente des produits divers tels que fruits, écorce ou résine. Ces profits doivent, en conséquence, être imposés sur la base d'un forfait spécial établi suivant la procédure applicable aux autres natures de culture (article 64 du CGI), ou le cas échéant, de droit ou sur option, être imposés d'après un bénéfice réel.

Pour déterminer le bénéfice forfaitaire agricole imposable des exploitations comportant des bois, aulnaies, saussaies et oseraies, il convient d'ajouter, le cas échéant, au bénéfice forfaitaire déterminé comme exposé au **II A § 20**, le bénéfice provenant de produits des propriétés boisées autres que ceux qui résultent de la vente des coupes.

40

Lorsque les bois coupés par le propriétaire donnent lieu à des transformations (sciage, façonnage, etc.) ne présentant pas un caractère industriel, le bénéfice provenant de ces transformations est compris dans l'évaluation du bénéfice agricole. Il en est ainsi lorsque les produits résultant des transformations peuvent être utilisés comme matières premières dans l'agriculture ou l'industrie sans être vendus dans un magasin de vente au détail distinct de l'établissement principal.

B. Cas particuliers

1. Plantations nouvelles bénéficiant de l'exonération temporaire de taxe foncière

50

Selon les dispositions du 3 de l'article 76 du CGI, le bénéfice agricole afférent aux semis, plantations ou replantations en bois ainsi qu'aux terrains boisés en nature de futaies ou de taillis sous futaie qui ont fait l'objet d'une régénération naturelle bénéficiant de l'exonération de la taxe foncière sur les propriétés non bâties prévue à l'article 1395 du CGI est constitué par la plus faible des deux sommes suivantes :

- revenu servant de base à la taxe foncière établie d'après la nature de culture et le classement antérieurs aux travaux ;

- moitié du revenu servant de base à la taxe foncière qui devrait être retenue à la suite de l'exécution des travaux.

60

Ce régime est applicable à compter de l'exécution des travaux de plantation, de replantation ou de semis pendant :

- dix ans pour les peupleraies;

- vingt ans pour les bois résineux;

- trente ans pour les bois feuillus et autres bois.

70

Depuis le 1er janvier 2002, ce régime est applicable à compter de l'exécution des travaux de plantation, de replantation ou de semis, ou à compter de la déclaration de la réussite de l'opération de régénération naturelle effectuée dans les conditions prévues au 1° bis de l'article 1395 du CGI pendant :

- dix ans pour les peupleraies ;

- trente ans pour les bois résineux ;

- cinquante ans pour les bois feuillus et autres bois ;

80

Les semis, plantations ou replantations réalisés depuis moins de dix ans pour les peupleraies, moins de vingt ans pour les bois résineux et moins de trente ans pour les bois feuillus et autres bois, bénéficient des dispositions des a et b du 3 de l'article 76 du CGI pour les délais restant à courir sur ces périodes.

90

En pratique, lorsqu'un terrain fait l'objet d'un semis, d'une plantation ou d'une replantation en bois, il y a lieu :

- de rechercher si les travaux en cause ouvrent droit à l'exonération temporaire de taxe foncière sur les propriétés non bâties visée à l'article 1395 du CGI.

> **Remarque** : Il est rappelé à ce sujet que les travaux dont il s'agit ne sont pas susceptibles d'ouvrir droit à l'exemption lorsqu'ils ont pour but de former de simples bosquets ou alignements d'arbres, ou ne représentent pas véritablement la culture principale de la parcelle, et lorsqu'ils sont exécutés en violation des dispositions de l'article L126-1 du code rural et de la pêche maritime, c'est-à-dire dans les zones et communes où les semis et plantations d'essences forestières sont interdits ou réglementés ;

- de comparer le revenu cadastral afférent à l'ancienne nature de culture et la moitié de celui qui, à défaut d'exemption, serait retenu à la suite de l'exécution des travaux.

100

Le régime susvisé cesse de plein droit de s'appliquer, en cas de déchéance de l'exemption de taxe foncière, c'est-à-dire, notamment, lorsque les plantations ou semis n'ont pas réussi et alors même que le contribuable ne serait pas responsable de cet échec (cf. CE, arrêt du 10 juillet 1967, n° 31870).

110

Depuis le 1er janvier 2002, le bénéfice agricole afférent aux terrains boisés présentant un état de futaie irrégulière en équilibre de régénération est diminué d'un quart pendant les quinze années suivant la déclaration de cet état. Cette réduction est renouvelable.

Le deuxième alinéa du 1° ter de l'article 1395 du CGI est applicable au régime prévu par le premier alinéa du 4 de l'article 76 du CGI.

2. Forêts grevées d'un droit d'usage

120

La circonstance qu'une forêt est grevée d'un droit d'usage au profit des habitants de la commune et que, de ce fait, des coupes de bois n'y sont pratiquées que dans les cas exceptionnels d'incendie ou d'établissement d'une route ou d'une ligne électrique, ne fait pas obstacle à ce que son propriétaire soit soumis à l'impôt sur le revenu des personnes physiques dans les conditions prévues à l'article 76 du CGI. Toutefois, dans le cas où le produit des coupes est, en vertu d'une décision des délégués des propriétaires et des usagers, partagé par moitié entre la caisse des usagers et le propriétaire, ce dernier ne peut être imposé, au titre des bénéfices de l'exploitation agricole qu'à raison de la moitié du revenu servant de base à la taxe foncière établie sur la propriété en cause (CE, arrêt du 10 janvier 1968, n° 70523).

130

Les dispositions de l'article 76 du CGI, d'après lesquelles le bénéfice provenant des coupes de bois est fixé à une somme égale au revenu ayant servi de base à la taxe foncière établie sur les propriétés correspondantes, ne font pas obstacle à ce que le bénéfice ainsi déterminé soit imposé entre les mains du propriétaire dans la seule mesure où l'intéressé a effectivement disposé des fruits de l'exploitation. Par suite, un contribuable qui possède une forêt grevée au profit des habitants de la commune, d'un droit d'usage relatif aux coupes de bois est fondé à demander que les revenus de ladite forêt soient taxés dans des conditions tenant compte de cette circonstance particulière (cf. CE, arrêt du 3 mai 1968 n° 70043, RJCD 1re partie, p. 148 et CE, arrêt du 12 juillet 1969 n° 70043 7ème et 9ème sous-section).

3. Bois sinistrés

a. Principe

140

Les dispositions des 3 et 5 de l'article 64 du CGI relatives aux exploitations atteintes par des calamités ne sont pas applicables, en principe, en ce qui concerne les bois, oseraies, aulnaies et saussaies dont le revenu passible de l'impôt sur le revenu au titre des bénéfices agricoles est uniformément fixé, par le 1 de l'article 76 du CGI, à une somme égale au montant du revenu cadastral de ces propriétés.

Toutefois, il est admis que, dans le cas où en application de l'article 1398 du CGI il a été accordé un dégrèvement total ou partiel de la taxe foncière afférente à des bois sinistrés, le revenu cadastral correspondant à celui qui a servi de base au dégrèvement est distrait des bases d'évaluation du bénéfice agricole.

b. Dispositifs exceptionnels : prise en compte des charges exceptionnelles suite aux tempêtes de décembre 1999 et de la tempête Klaus des 24 et 25 janvier 2009

150

A la suite des tempêtes du mois de décembre 1999 et de la tempête Klaus des 24 et 25 janvier 2009, il a été admis pour les propriétaires des parcelles sinistrées la déduction de charges exceptionnelles résultant de ces tempêtes.

1° Charges ouvrant droit à déduction

160

Sont déductibles du bénéfice de l'exploitation forestière les charges exceptionnelles qui résultent des tempêtes du mois de décembre 1999 ou janvier 2009, prises en compte pour un montant forfaitaire en appliquant au volume de bois chablis effectivement exploité un coût de de référence de 10 €/m3.

170

La mesure concerne uniquement les propriétés forestières dont le bénéfice agricole imposable est déterminé dans les conditions définies à l'article 76 du CGI. Il s'ensuit notamment que les charges déductibles sont nécessairement afférentes à des volumes de bois issus de parcelles situées en France.

S'agissant de la tempête Klaus, des 24 et 25 janvier 2009, les parcelles sinistrées des régions Aquitaine, Languedoc-Roussillon et Midi-Pyrénées sont les seules concernées,

La mesure concerne uniquement les volumes de bois chablis exploités à la suite des tempêtes visées.

2° Évaluation forfaitaire des charges exceptionnelles déductibles

180

Le surcoût d'exploitation des bois chablis est fixé à 10 €/m3 sur tout le territoire national pour la tempête de décembre 1999, et sur le territoire des régions Aquitaine, Languedoc-Roussillon et Midi-Pyrénées pour la tempête des 24 et 25 janvier 2009, tous types de peuplements confondus et quel que soit le mode d'exploitation retenu par le propriétaire forestier (recours à une entreprise de travaux forestiers ; propriétaire qui réalise lui-même les travaux de remise en état des parcelles sinistrées ou qui vend son bois sur pied).

190

Le surcoût d'exploitation est appliqué :

- au volume de bois chablis effectivement exploité en 2000 ou que le propriétaire s'engage à exploiter au cours des années 2001 et 2002. Il s'applique également au volume de bois chablis effectivement exploité en 1999 à la suite des tempêtes du mois de décembre 1999 ;

- ou au volume de bois chablis effectivement exploité en 2009 ou que le propriétaire s'engage à exploiter au cours des années 2010 et 2011 à la suite de la tempête du mois de janvier 2009.

200

Le volume de bois effectivement exploité s'entend des bois abattus, façonnés et débardés.

Le volume de bois chablis effectivement exploité est déterminé par le propriétaire forestier, sous sa responsabilité. Lorsque le propriétaire cède son bois sur pied, il détermine sous sa responsabilité, à partir de la facture de vente, le volume de bois chablis effectivement exploité.

Lorsque le propriétaire forestier peut établir qu'il a effectivement exploité l'ensemble des chablis de la parcelle sinistrée, il est admis qu'il puisse évaluer le volume de bois sinistré en appliquant au volume de bois initialement sur pied de cette parcelle le pourcentage de pertes déclarées afin d'obtenir un dégrèvement au titre de la taxe foncière sur les propriétés non bâties pour l'année 2000 (pour le tempête de décembre 1999) ou au titre celle sur les propriétés non bâties pour l'année 2009 (pour la tempête Klaus des 24 et 25 janvier 2009).

Le volume de bois chablis exploité s'entend en principe du volume de bois d'œuvre en m3/ha correspondant au classement cadastral de la parcelle défini en fonction de l'inventaire forestier national appliqué à la surface de la parcelle en cause.

3° Modalités de déduction

210

Les charges exceptionnelles résultant des tempêtes du mois de décembre 1999 et de la tempête Klaus du 24 et 25 janvier 2009 viennent en déduction du bénéfice agricole défini à l'article 76 du CGI. Il s'agit notamment du bénéfice agricole résultant de l'exploitation de bois, oseraies, aulnaies et saussaies ou du bénéfice agricole afférent aux semis, plantations ou replantations en bois bénéficiant de l'exonération de la taxe foncière sur les propriétés non bâties.

220

Les charges exceptionnelles s'imputent sur l'ensemble du bénéfice de l'exploitation forestière du propriétaire sinistré déterminé dans les conditions prévues à l'article 76 du code précité, que celui-ci se rapporte ou non à des parcelles sinistrées.

230

Les charges exceptionnelles résultant des tempêtes du mois de décembre 1999 et de la tempête Klaus des 24 et 25 janvier 2009 ont été admises en déduction du bénéfice de l'année 2000 (pour les tempêtes de décembre 1999) et/ou du bénéfice de l'année 2009 (pour la tempête Klaus des 24 et 25 janvier 2009). La déduction de ces charges exceptionnelles n'a pu créer de déficit.

240

Lorsque, au titre de l'année 2000 (pour les tempêtes de décembre 1999) ou au titre de l'année 2009 (pour la tempête Klaus des 24 et 25 janvier 2009), le bénéfice de l'exploitation forestière n'a pas été suffisant pour permettre la déduction de l'intégralité des charges exceptionnelles, l'excédent peut être déduit des bénéfices forestiers des quinze années suivantes pour les résineux et peupleraies et des vingt années suivantes pour les feuillus et autres bois (y compris les futaies mixtes). La déduction de l'excédent de charges exceptionnelles ne peut créer de déficit.

250

Dès lors, l'excédent des charges exceptionnelles liées :

- aux tempêtes du mois de décembre 1999, peut venir en déduction du bénéfice jusqu'en 2015 lorsqu'il se rapporte à des résineux ou peupliers et jusqu'en 2020 lorsqu'il se rapporte à des feuillus. Le reliquat de charges exceptionnelles non déduit en 2015 ou en 2020 ne peut plus faire l'objet d'une déduction ;

- à la tempête Klaus, peut venir en déduction du bénéfice jusqu'en 2024 lorsqu'il se rapporte à des résineux ou peupliers et jusqu'en 2029 lorsqu'il se rapporte à des feuillus. Le reliquat de charges exceptionnelles non déduit en 2024 ou en 2029 ne peut plus faire l'objet d'une déduction.

260

Le solde des charges exceptionnelles supportées pour la remise en état des parcelles affectées par la tempête de décembre 1999 non encore imputé est déduit en priorité du bénéfice de 2009 et des années suivantes et au plus tard jusqu'en 2015 pour les bois résineux et les peupleraies et jusqu'en 2020 pour les bois feuillus et autres bois.

III. Obligations déclaratives

A. Cas général

1. Obligations déclaratives

270

Les sylviculteurs à titre exclusif et les agriculteurs, possesseurs de forêts, imposés d'après un régime de bénéfice réel sont dispensés de souscrire une déclaration spéciale de leurs revenus forestiers à condition d'indiquer sur leur déclaration d'ensemble n° 2042 C (CERFA n° 11222), à la rubrique relative au régime du forfait des bénéfices agricoles, le revenu cadastral imposable afférent à leurs propriétés boisées en précisant qu'il s'agit effectivement de bois.

2. Conséquences du caractère forfaitaire des impositions

280

Les régimes de bénéfice réel (normal ou simplifié) ne sont pas applicables aux exploitants forestiers. Il en est ainsi même si les intéressés possèdent, en plus de leur exploitation forestière, une exploitation agricole proprement dite.

Il s'ensuit notamment qu'il n'y a pas lieu de tenir compte des recettes forestières pour apprécier si les exploitants agricoles doivent être imposés d'après un régime de bénéfice réel (simplifié ou normal).

Par ailleurs, les sylviculteurs qui sont assujettis à un régime de bénéfice réel (de droit ou sur option) à raison de leur exploitation agricole proprement dite doivent faire abstraction, pour la détermination de ce bénéfice, aussi bien des recettes que des charges de l'exploitation forestière.

Le bénéfice ainsi déterminé doit être majoré du revenu cadastrable des parcelles boisées conformément aux dispositions de l'article 76 du CGI.

B. Cas des dispositifs exceptionnels suite aux tempêtes de décembre 1999 et de la tempête Klaus des 24 et 25 janvier 2009

290

Pour la première année de déduction, les sylviculteurs ou les agriculteurs, possesseurs de forêts, imposés d'après un régime de bénéfice réel , portent sur leur déclaration n° 2042 C (CERFA n° 11222) à la rubrique « Revenus et plus values des professions non salariées. Revenus agricoles. Régime du forfait. Revenus imposables », la somme des revenus cadastraux afférents à leurs propriétés boisées diminuée des charges définies au II-B-3-b § 150 à § 200.

Si le montant des charges exceptionnelles admises en déduction est supérieur à la somme des revenus cadastraux de l'année, le contribuable porte un montant nul.

300

Pour les années suivantes, les propriétaires forestiers portent à cette rubrique la somme des revenus cadastraux afférents à leurs propriétés boisées diminuée de l'excédent des charges exceptionnelles non encore déduit.

Si l'excédent de charges exceptionnelles admises en déduction est supérieur à la somme des revenus cadastraux de l'année, le contribuable porte un montant nul.

310

Pour les exploitants relevant du régime d'imposition du forfait collectif agricole, les revenus cadastraux déclarés à la rubrique « Productions spécialisées. Bois » de la déclaration n° 2342 (CERFA n° 10264) sont diminués des charges définies au II-B-3-b § 150 à § 200 dans les conditions définies au **III-B § 290 et § 300**.

320

Les propriétaires forestiers membres d'une indivision, d'une société de personnes, porteurs de parts d'un groupement forestier, n'ayant pas opté pour l'impôt sur les sociétés, portent sur leur déclaration n° 2042 C (CERFA n° 11222) leur part de bénéfice diminuée de la quote-part de charges exceptionnelles qui leur revient en proportion de leurs droits dans l'indivision ou la société.

330

Les propriétaires forestiers qui demandent la déduction de charges exceptionnelles ont dû joindre, en annexe à la déclaration n° 2042 C (CERFA n° 11222) souscrite au titre des revenus de 2000 et/ou 2009, une note sur papier libre précisant le volume de bois chablis effectivement exploité ainsi que les justificatifs ou les modalités de calcul correspondants. Cette note devait comporter, le cas échéant, l'indication du volume de bois chablis qu'ils se sont expressément engagés à exploiter en 2001 ou 2002 et/ou 2010 ou 2011. Les propriétaires forestiers membres d'une indivision ou d'une société de personnes n'ayant pas opté pour l'impôt sur les sociétés indiquent en outre la quote-part de ces charges qui leur incombe et son mode de calcul.

340

Les années suivantes, les propriétaires forestiers sont tenus de joindre un état de suivi établi selon les modèles ci-après :

Exemple 1 : Tableau d'état de suivi des reports des excédents de charges exceptionnelles concernant les futaies résineuses et les peupleraies (tempête de décembre 1999) :

Tableau d'état de suivi des reports des excédents de charges exceptionnelles concernant les futaies résineuses et les peupleraies (tempête de décembre 1999)

		2000	2001	2002 à 2014	2015
a	Somme des revenus cadastraux de l'année				
b	Charges exceptionnelles				
c	Report de l'excédent de charges				
d	Revenu à déclarer (1)				
e	Excédent à reporter (2)				

(1) Si **a** est supérieur à **b** ou **c**, porter sur cette ligne la différence (**a-b**) ou (**a-c**) ; sinon porter un montant nul.

(2) Si **a** est inférieur à **b** ou **c**, porter sur cette ligne la différence (**b-a**) ou (**c-a**) et en reporter le montant sur la ligne **c** de l'année suivante.

Exemple 2 : Tableau d'état de suivi des excédents de charges exceptionnelles concernant les futaies feuillues et autres bois (tempête de décembre 1999) :

Tableau d'état de suivi des excédents de charges exceptionnelles concernant les futaies feuillues et autres bois (tempête de décembre 1999)

		2000	2001	2002 à 2019	2020
a	Somme des revenus cadastraux de l'année				
b	Charges exceptionnelles				
c	Report de l'excédent de charges				
d	Revenu à déclarer (1)				
e	Excédent à reporter (2)				

(1) Si **a** est supérieur à **b** ou **c**, porter sur cette ligne la différence (**a-b**) ou (**a-c**) ; sinon porter un montant nul.

(2) Si **a** est inférieur à **b** ou **c**, porter sur cette ligne la différence (**b-a**) ou (**c-a**) et en reporter le montant sur la ligne **c** de l'année suivante.

Exemple 3 : Tableau d'état de suivi des excédents de charges exceptionnelles concernant les futaies résineuses et autres bois (tempête Klaus) :

Tableau d'état de suivi des excédents de charges exceptionnelles concernant les futaies résineuses et autres bois (tempête Klaus)

		2009	2010	2011 à 2023	2024
a	Somme des revenus cadastraux de l'année				
b	Charges exceptionnelles				
c	Report de l'excédent de charges				
d	Revenu à déclarer (1)				
e	Excédent à reporter (2)				

(1) Si **a** est supérieur à **b** ou **c**, porter sur cette ligne la différence (**a-b**) ou (**a-c**) ; sinon porter un montant nul.

(2) Si **a** est inférieur à **b** ou **c**, porter sur cette ligne la différence (**b-a**) ou (**c-a**) et en reporter le montant sur la ligne **c** de l'année suivante.

Exemple 4 : Tableau d'état de suivi des excédents de charges exceptionnelles concernant les futaies feuillues et autres bois (tempête Klaus) :

Tableau d'état de suivi des excédents de charges exceptionnelles concernant les futaies feuillues et autres bois (tempête Klaus)

		2009	2010	2011 à 2028	2029
a	Somme des revenus cadastraux de l'année				
b	Charges exceptionnelles				
c	Report de l'excédent de charges				
d	Revenu à déclarer (1)				
e	Excédent à reporter (2)				

(1) Si **a** est supérieur à **b** ou **c**, porter sur cette ligne la différence (**a-b**) ou (**a-c**) ; sinon porter un montant nul.

(2) Si **a** est inférieur à **b** ou **c**, porter sur cette ligne la différence (**b-a**) ou (**c-a**) et en reporter le montant sur la ligne **c** de l'année suivante.