RÉPUBLIQUE FRANÇAISE
Liberté
Égalité
Fraternité

Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-IR-RICI-60-20-20-06/07/2016
Date de publication : 06/07/2016
Date de fin de publication : 04/07/2018

IR - Réduction et crédit d'impôt au titre des investissements forestiers - Modalités d'application - Modalités de calcul et remise en cause

Positionnement du document dans le plan :

IR - Impôt sur le revenu
Réductions et crédits d'impôt
Titre 6 : Investissements ou travaux forestiers
Chapitre 2 : Modalités d'application
Section 2 : Modalités de calcul et remise en cause

Sommaire :

I. Modalités d’application
A. Base de la réduction et du crédit d'impôt
1. Acquisition de terrains boisés ou à boiser, souscription ou acquisition en numéraire de parts de groupements forestiers ou de sociétés d'épargne forestière
2. Cotisation versée à un assureur
3. Dépenses de travaux forestiers
4. Rémunérations versées pour la réalisation d'un contrat de gestion
B. Taux et plafonds et applicables
1. Réduction d'impôt
a. Acquisition de terrains boisés ou à boiser, souscriptions ou acquisitions en numéraire de parts de groupes forestiers ou de sociétés d'origine forestière
b. Cotisations versées à un assureur
2. Crédit d'impôt
a. Plafonds de dépenses
1° Dépenses de travaux forestiers
2° Rémunération versée pour la réalisation d'un contrat de gestion
b. Taux du crédit d'impôt
C. Fait générateur de la réduction et du crédit d'impôt
1. Réduction d'impôt
2. Crédit d'impôt
D. Imputation de la réduction et du crédit d'impôt
II. Remise en cause de la réduction et du crédit d'impôt

A. Cas de remise en cause
B. Exceptions
1. Exceptions prévues par la loi
2. Fusion de groupements forestiers ou de sociétés d'épargne forestière
3. Autres exceptions
C. Modalités de remise en cause et sanctions

I. Modalités d’application

A. Base de la réduction et du crédit d'impôt

1. Acquisition de terrains boisés ou à boiser, souscription ou acquisition en numéraire de parts de groupements forestiers ou de sociétés d'épargne forestière

1

La base de la réduction d’impôt prévue à l'article 199 decies H du code général des impôts (CGI) est constituée :

- en cas d’acquisition de terrains en nature de bois et forêts ou de terrains à boiser, par le prix d’acquisition de ces terrains ;

- en cas d’acquisition ou de souscription de parts de groupements forestiers, par le prix d’acquisition ou de souscription de ces parts ;

- en cas d’acquisition ou de souscription de parts de sociétés d’épargne forestière, par le prix d’acquisition ou de souscription de ces parts retenu dans la limite de 60 % de son montant. La circonstance que le pourcentage d’actif forestier soit ramené de 60 % à 51 % (BOI-IR-RICI-60-10 au II-C-1 § 220) n’a pas d’incidence sur la base de la réduction d’impôt à retenir qui reste fixée à 60 % du prix d’acquisition ou de souscription des parts de sociétés d’épargne forestière.

10

Le prix d’acquisition s’entend du prix effectivement payé pour l’acquisition des terrains ou des parts, majoré des frais d’acquisition (honoraires de notaire, commissions versées aux intermédiaires, droits de timbre, taxe de publicité foncière, droits d’enregistrement).

20

Le prix de souscription des parts de groupements forestiers ou de sociétés d'épargne forestière s'entend du montant des souscriptions de parts en numéraire effectivement acquitté. Il comprend, le cas échéant, le montant de la prime d’émission. L’acquisition de droits de souscription n’ouvre pas droit à réduction d’impôt.

30

Lorsque l'acquisition porte sur des terrains situés dans un massif de montagne défini à l'article 5 de la loi n° 85-30 du 9 janvier 1985 relative au développement et à la protection de la montagne, la réduction d'impôt est calculée en ajoutant à la base décrite au **I-A-1 § 1 à 20** le prix des acquisitions de terrains en nature de bois et forêts ou de terrains nus à boiser réalisées les trois années précédentes pour constituer cette unité et pour lesquels l'acquéreur prend les engagements requis en matière de gestion, de reboisement et de conservation pour les terrains nus.

2. Cotisation versée à un assureur

40

La base de la réduction d'impôt est constituée de la cotisation versée sur un contrat d'assurance et payée par le contribuable ou par la fraction de cette cotisation payée par le groupement forestier ou la société d'épargne forestière correspondant aux droits que le contribuable détient dans ces derniers.

La réduction n'est pas applicable aux cotisations provenant de sommes prélevées sur un compte d'investissement forestier prévu à l'article L. 352-1 du code forestier.

3. Dépenses de travaux forestiers

AVERTISSEMENT
Les commentaires contenus au I-A-3 § 50 "Dépenses de travaux forestiers" du présent document font l'objet d'une consultation publique du 6 juillet 2016 au 8 août 2016 inclus. Vous pouvez adresser vos remarques à l'adresse de messagerie bureau.b1-dlf@dgfip.finances.gouv.fr. Seules les contributions signées seront examinées. Ces commentaires sont susceptibles d'être révisés à l'issue de la consultation. Ils sont néanmoins opposables dès leur publication.

50

En ce qui concerne les travaux forestiers, les dépenses entrant dans l'assiette du crédit d'impôt prévu à l'article 200 quindecies du CGI sont :

- en cas de détention directe du terrain sur lequel les travaux forestiers sont réalisés, les dépenses payées ;

- en cas de réalisation de travaux par un groupement forestier, ou par une société d'épargne forestière, ou par un groupement d'intérêt économique et environnemental forestier, la fraction des dépenses payées correspondant aux droits que le contribuable détient dans le groupement ou la société. Il est précisé que dans le cas où les dépenses ont été engagées par un groupement d'intérêt économique et environnemental forestier qui n'émet pas de parts, situation dans laquelle il n'est pas possible de répartir les dépenses entre les membres au prorata du nombre de parts détenues, les dépenses sont réparties entre les membres selon la quote-part du montant des travaux que chacun a supportée, d'après la convention de répartition des dépenses entre les membres ou tout autre document indiquant le mode de répartition des dépenses entre les membres. Bien entendu, la quote-part de dépenses supportée par un membre n'ouvre doit à avantage fiscal que pour celui-ci et ne saurait justifier un avantage pour un autre membre.

Lorsque les travaux sont réalisés directement par le propriétaire de la parcelle, l'assiette du crédit d'impôt est constituée des dépenses d'acquisition de matériaux ou de petits matériels utilisés exclusivement pour la réalisation de ces travaux.

Lorsque les travaux forestiers sont réalisés par un salarié que le propriétaire forestier, le groupement ou la société emploie, l'assiette du crédit d'impôt est constituée du salaire et des charges salariales du salarié qui effectue les travaux, à proportion du temps de travail consacré auxdits travaux, ainsi que des dépenses d'acquisition de matériaux ou de petits matériels utilisés exclusivement pour la réalisation de ces travaux.

S'agissant du petit matériel, les précisions apportées par le rescrit RES N°2009/47 (FP) sont applicables aux dépenses de petit matériel éligibles au crédit d'impôt mentionné aux 1° et 2° du 2 de l'article 200 quindecies du CGI.

RES N°2009/47 (FP) du 15 septembre 2009 : Dépenses ouvrant droit à la réduction d'impôt au titre des travaux forestiers.

Question :

Les dépenses d'acquisition d'un tracteur et de son carburant, d'une tronçonneuse et de l'huile pour sa chaîne et d'une débroussailleuse peuvent-elles être prises en compte au titre de la réduction d'impôt pour dépenses de travaux forestiers prévue à l'article 199 decies H du CGI ?

Réponse :

Si l'article 199 decies H du CGI n'apporte aucune précision sur la nature des dépenses de travaux éligibles à la réduction d'impôt, peuvent être prises en compte au titre de cette réduction les dépenses d'acquisition de matériaux ou de petits matériels utilisés exclusivement pour la réalisation de ces travaux lorsqu'ils sont réalisés directement, soit par le propriétaire forestier, soit par le groupement ou la société d'épargne forestière.

Seul un examen au cas par cas de la nature des matériels et de l'utilisation qui en est faite par le contribuable permet de savoir si ces matériels sont ou non éligibles à la réduction d'impôt.

S'agissant plus précisément des biens évoqués dans la question, il convient d'observer que le tracteur ne peut pas être considéré comme un petit matériel. Dès lors, les dépenses relatives à son acquisition ainsi qu'aux frais accessoires (pièces détachées, carburant, etc.) ne peuvent être prises en compte au titre de la réduction d'impôt.

S'agissant de la tronçonneuse ou de la débroussailleuse, il sera en revanche admis que ces biens puissent être qualifiés de petits matériels et que les dépenses afférentes relatives à leur acquisition et aux frais accessoires (notamment huile pour la chaîne de la tronçonneuse) ouvrent droit à la réduction d'impôt, sous réserve que la condition relative à l'affectation exclusive de ces matériels à des travaux forestiers éligibles soit respectée.

En revanche, n'ouvrent pas droit au crédit d'impôt les dépenses de travaux forestiers payées avec des sommes prélevées sur un compte d'investissement forestier prévu à l'article L. 352-1 du code

forestier.

4. Rémunérations versées pour la réalisation d'un contrat de gestion

60

S’agissant des rémunérations versées pour la réalisation d'un contrat de gestion de bois et forêts, la base du crédit d’impôt est constituée :

- en cas de détention directe du terrain pour lequel un contrat de gestion est conclu, par la rémunération versée ;

- et, en cas de conclusion du contrat de gestion par un groupement forestier ou par une société d’épargne forestière, de la fraction de la rémunération payée par ce groupement ou cette société correspondant aux droits que le contribuable détient dans ces derniers.

70

Les dépenses de travaux forestiers et la rémunération prise en compte pour le calcul du crédit d’impôt sont celles effectivement payées toutes taxes comprises, et notamment la taxe sur la valeur ajoutée. Toutefois, dès lors que la taxe sur la valeur ajoutée acquittée au titre de ces dépenses a pu être récupérée, ces dépenses doivent être retenues pour leur montant hors taxes.

B. Taux et plafonds et applicables

1. Réduction d'impôt

a. Acquisition de terrains boisés ou à boiser, souscriptions ou acquisitions en numéraire de parts de groupes forestiers ou de sociétés d'origine forestière

80

Le taux de la réduction d’impôt est de 18 % (CGI, art. 199 decies H, 5).

90

Le prix d'acquisition de terrains ou de souscription de parts de groupements forestiers et la fraction éligible du prix d'acquisition ou de souscription de parts de sociétés d'épargne forestière (CGI, art. 199 decies H, 2-a, b et c) sont retenus globalement dans la limite de 5 700 € pour une personne célibataire, veuve ou divorcée et 11 400 € pour un couple marié ou les partenaires liés par un pacte civil de solidarité, soumis à une imposition commune.

b. Cotisations versées à un assureur

100

Le taux de la réduction d'impôt est de 76 % (CGI, art. 199 decies H, 5).

110

Les cotisations versées à un assureur (CGI, art. 199 decies H, 2-d) sont retenues dans la limite de 7,2 € par hectare assuré en 2013, 2014, 2015 et de 6 € par hectare assuré en 2016 et en 2017.

Elles sont globalement retenues dans la limite de 6 250 € pour une personne célibataire, veuve ou divorcée et 12 500 € pour un couple marié ou les partenaires liés par un pacte civil de solidarité, soumis à une imposition commune, sous réserve que le contribuable soit en mesure de présenter à la demande de l'administration fiscale l'attestation d'assurance certifiant que la propriété en nature de bois et forêts du bénéficiaire est couverte contre le risque de tempête.

2. Crédit d'impôt

a. Plafonds de dépenses

1° Dépenses de travaux forestiers

(120)

130

Les dépenses de travaux forestiers payées par le contribuable, la fraction des dépenses de travaux forestiers payées par un groupement forestier ou une société d'épargne forestière (CGI, art. 200 quindecies, 2-1° et 2°) sont retenues globalement dans la limite annuelle de 6 250 € pour une personne célibataire, veuve ou divorcée et de 12 500 € pour un couple marié ou les partenaires liés par un pacte civil de solidarité, soumis à une imposition commune.

140

Lorsque ces dépenses dépassent cette limite, la fraction excédentaire de ces dépenses est retenue :

- au titre des quatre années suivant celle du paiement des travaux ;

- au titre des huit années suivant celle du paiement des travaux en cas de sinistre forestier pour lequel le premier alinéa de l'article 1398 du CGI s'applique.

Les dépenses sont retenues dans la même limite pour chacune des années concernées et les dépenses en report les plus anciennes s'imputent en priorité.

2° Rémunération versée pour la réalisation d'un contrat de gestion

(150)

160

Les dépenses ou la fraction des dépenses de rémunération versées pour la réalisation d'un contrat de gestion sont retenues dans la limite de 2 000 € pour une personne célibataire, veuve ou divorcée et de 4 000 € pour un couple marié ou les partenaires liés par un pacte civil de solidarité, soumis à une

imposition commune, sous réserve que le contribuable soit en mesure de présenter à la demande de l'administration fiscale, la facture du contrat de gestion et l'attestation délivrée par l'opérateur certifiant que la cession et la commercialisation des coupes respectent les conditions mentionnées au 3° du 2 de l'article 200 quindecies du CGI.

170

Il s'agit d'un plafond global et commun aux contrats de gestion conclus, d'une part, par le contribuable et, d'autre part, par le groupement ou la société dont le contribuable est associé ou membre (y compris lorsque le contribuable est membre indirectement, par l'intermédiaire d'un groupement forestier ou d'une société d'épargne forestière, du groupement d'intérêt économique et environnemental forestier qui a conclu le contrat). Le surplus n'est pas reportable et est définitivement perdu.

Exemple : Un contribuable célibataire détient une forêt pour laquelle il a conclu un contrat de gestion dont la rémunération au titre de l'année N s'élève à 1 500 €, ainsi que 30 % d'une société d'épargne forestière qui a également conclu un contrat de gestion dont la rémunération s'élève à 3 500 €. Les dépenses éligibles, d'un montant de 2 550 €, sont retenues dans la limite de 2 000 €. Le surplus est définitivement perdu.

b. Taux du crédit d'impôt

175

Le taux du crédit d'impôt est de 18 %. Il est porté à 25 % pour les bénéficiaires adhérents à une organisation de producteurs au sens de l'article L. 551-1 du code rural et de la pêche maritime, et pour les bénéficiaires membres d'un groupement d'intérêt économique et environnemental forestier au sens de l'article L. 332-7 du code forestier et de l'article L. 332-8 du code forestier (CGI, art. 200 quindecies, 5).

C. Fait générateur de la réduction et du crédit d'impôt

1. Réduction d'impôt

180

La réduction est accordée au titre de l'année d'acquisition des terrains ou de l'acquisition ou de la souscription des parts. Seules les sommes effectivement versées au 31 décembre de cette même année ouvrent droit à réduction d'impôt (CGI, art. 199 decies H, 6-a).

190

Pour les cotisations d'assurance, la réduction est accordée au titre de l'année de leur paiement (CGI, art. 199 decies H, 6-b).

2. Crédit d'impôt

200

S'agissant des travaux forestiers, le crédit d'impôt est octroyé au titre de l'année du paiement des dépenses (CGI, art. 200 quindecies, 6). Dans l'hypothèse où le paiement des dépenses est fractionné sur plusieurs années, le crédit d'impôt est accordé au titre de l'année au cours de laquelle intervient la dernière échéance.

Exemple : Le propriétaire d'une parcelle constituant une unité de gestion y fait réaliser des travaux forestiers éligibles durant le mois de novembre N. Il paye le prestataire selon les modalités suivantes : 50 % au commencement des travaux, 30 % à l'achèvement des travaux et 20 % trois mois après leur achèvement.

Dès lors que la dernière échéance a été payée au début de l'année N+1, le propriétaire de la parcelle bénéficie, pour la totalité des dépenses payées en N et N+1, de la réduction d'impôt au titre des revenus de cette année N+1, déclarés en N+2.

210

S'agissant des dépenses de rémunération d'un contrat de gestion, le crédit d'impôt est accordé au titre de l'année du paiement de ces dépenses.

D. Imputation de la réduction et du crédit d'impôt

220

Les modalités d'imputation et de non-restitution de la réduction et du crédit d'impôt sont exposées dans le BOI-IR-RICI.

Si le montant du crédit d'impôt au titre des dépenses de travaux ou de rémunération d'un contrat de gestion excède l'impôt dû au titre de l'année d'imputation, l'excédent est restitué.

II. Remise en cause de la réduction et du crédit d'impôt

A. Cas de remise en cause

230

La réduction et le crédit d'impôt accordés font l'objet d'une reprise si son bénéficiaire, ou si le groupement forestier, ou la société d'épargne forestière, ou le groupement d'intérêt économique et environnemental forestier ne respecte pas ses engagements (CGI, art. 199 decies H, 7 et CGI, art. 200 quindecies, 7). Il en est notamment ainsi dans les situations suivantes :

- le propriétaire forestier, personne physique, ne respecte pas son engagement de conserver pendant quinze ans les investissements ayant justifié l'application de la réduction d'impôt ou de leur appliquer pendant la même durée un plan simple de gestion agréé ;

- le contribuable qui acquiert un terrain nu ne respecte pas son engagement de le reboiser dans un délai de trois ans ou de le conserver pendant quinze ans en appliquant pendant la même durée un plan simple de gestion agréé ;

- le souscripteur de parts de groupements forestiers ou de sociétés d'épargne forestière ne respecte pas son engagement de conserver ses parts jusqu'au 31 décembre de la huitième année suivant la date de la souscription ;

- le groupement forestier ou la société d'épargne forestière dont l'acquisition ou la souscription des parts a ouvert droit à réduction d'impôt ne respecte pas son engagement d'appliquer pendant quinze ans, à l'ensemble des terrains détenus, un plan simple de gestion ;

- le propriétaire forestier personne physique ne respecte pas son engagement de conserver les parcelles ayant justifié l'application de la réduction d'impôt au titre des travaux forestiers jusqu'au 31 décembre de la huitième année suivant celle des travaux ou de leur appliquer pendant la même durée un plan de gestion durable ;

- l'associé personne physique d'un groupement forestier, d'une société d'épargne forestière, ou d'un groupement d'intérêt économique et environnemental forestier, ne respecte pas son engagement de conserver ses parts jusqu'au 31 décembre de la quatrième année suivant celle au cours de laquelle les dépenses de travaux forestiers ont été payées ;

- la personne physique membre d'un groupement d'intérêt économique et environnemental forestier dépourvu de parts ne respecte pas son engagement d'en rester membre jusqu'au 31 décembre de la quatrième année suivant celle au cours de laquelle les dépenses de travaux forestiers ont été payées ;

- une indivision de tout ou partie du terrain ou des parts du groupement forestier ou de la sociétés d'épargne forestière naît pendant la période couverte par l'engagement de conservation ;

- le groupement forestier ou la société d'épargne forestière dont le paiement de dépenses de travaux forestiers a ouvert droit au crédit d'impôt ne respecte pas l'engagement d'appliquer, jusqu'au 31 décembre de la huitième année suivant celle des travaux, le plan simple de gestion durable ou de le renouveler suivant les règles notamment prévues à l'article L. 312-4 du code forestier, à l'article R. 312-9 du code forestier, à l'article R. 312-10 du code forestier, à l'article D. 313-3 du code forestier, à l'article D. 313-4 du code forestier et à l'article D. 313-6 du code forestier, ou celui de conserver les parcelles ayant fait l'objet de travaux pendant cette période ;

- la société d'épargne forestière n'a pas une activité conforme à son objet social et notamment ne respecte pas, dans les délais requis, le pourcentage de 60 % ou de 51 % d'actifs forestiers. La société d'épargne forestière ne respecte pas, de manière générale, les dispositions de l'article L. 214-121 du code monétaire et financier (CoMoFi), de l'article L. 214-123 du CoMoFi, de l'article L. 214-124 du CoMoFi et de l'article L. 214-125 du CoMoFi.

Dans le cas où la réduction ou le crédit d'impôt suppose que soient pris des engagements concomitants du contribuable personne physique et du groupement ou société d'épargne forestière (par exemple, pour les travaux forestiers réalisés par un groupement forestier, celui-ci doit prendre l'engagement de conserver la propriété sur laquelle les travaux sont réalisés jusqu'au 31 décembre de la huitième année suivant celle des travaux et dans le même temps, l'associé doit prendre l'engagement de conserver ses parts jusqu'au 31 décembre de la quatrième année suivant celle des travaux), la réduction ou le crédit d'impôt ne sera définitivement acquis par le contribuable qu'au terme de ces deux délais.

240

Le 7 de l'article 199 decies H du CGI et le 7 de l'article 200 quindecies du CGI prévoient également la reprise de la réduction et du crédit d'impôt en cas de dissolution du groupement forestier, ou de la société d'épargne forestière, ou du groupement d'intérêt économique et environnemental forestier, avant la fin de l'une ou l'autre des périodes d'engagement dont le respect subordonne le bénéfice de l'avantage fiscal.

B. Exceptions

1. Exceptions prévues par la loi

250

La réduction et le crédit d'impôt ne sont pas remis en cause lorsque le non-respect de l'engagement de conservation du terrain ou des parts intervient à la suite de l'un des événements suivants et sous certaines conditions :

- le contribuable ou l'un des époux ou des partenaires liés par un pacte civil de solidarité, soumis à une imposition commune, est licencié, décède ou est atteint d'une invalidité correspondant au classement dans la deuxième ou la troisième catégorie prévue à l'article L. 341-4 du code de la sécurité sociale ;

- le contribuable, après une durée minimale de détention de deux ans, apporte des terrains pour lesquels il a bénéficié de la réduction ou du crédit d'impôt à un groupement forestier ou à une société d'épargne forestière. Il doit alors s'engager à conserver les parts sociales reçues en contrepartie, pour la durée de détention restant à courir à la date de l'apport. Lorsque le groupement forestier ou la société d'épargne forestière réalise ultérieurement des dépenses de travaux forestiers, ceux-ci sont éligibles au crédit d'impôt, mais la durée de conservation des parts du contribuable qui a apporté des terrains, calculée au moment de l'apport, continue à courir sans être affectée par la durée de conservation des parts prévue normalement en cas de réalisation de dépenses de travaux forestiers par un groupement ou une société ;

- le contribuable effectue une donation des terrains ou des parts ayant ouvert droit à la réduction ou au crédit d'impôt. Les donataires doivent reprendre les engagements souscrits par le donateur pour la durée de détention restant à courir à la date de la donation. Cette durée est susceptible d'être prolongée en cas de réalisation de nouvelles dépenses de travaux forestiers par les donataires dès lors qu'elles ouvrent droit à un crédit d'impôt.

260

Exemple 1 : En mai N, un contribuable acquiert des terrains éligibles à la réduction d'impôt au titre de l'acquisition forestière et pour lesquels il prend l'engagement de les conserver jusqu'au mois de mai N+15 et d'appliquer un plan simple de gestion pendant la même période. En juillet N+3, il décide d'apporter ces terrains à un groupement forestier. La réduction d'impôt n'est pas remise en cause dès lors qu'il s'engage à conserver les parts sociales reçues en contrepartie jusqu'au mois de mai N+15.

En août N+4, le groupement forestier réalise des dépenses de travaux éligibles au crédit d'impôt. Le contribuable qui a apporté ses terrains ne devra pas prendre l'engagement de conserver les parts reçues en échange jusqu'au 31 décembre N+8 puisqu'il reste soumis à son engagement

initial de conservation tel qu'il a été calculé au moment de l'apport au groupement et dont l'échéance est postérieure à celle du 31 décembre N+8. Le contribuable pourra toutefois bénéficier du crédit d'impôt au titre des travaux forestiers pour le montant des dépenses réalisées et qui correspondent à sa quote-part dans le groupement.

Exemple 2 : En janvier N, un contribuable acquiert des parts d'une société d'épargne forestière ayant ouvert droit à la réduction d'impôt. Il prend l'engagement de les conserver jusqu'au 31 décembre de la huitième année suivant la date de souscription, soit jusqu'au 31 décembre N+8. En février N+5, la société réalise des dépenses de travaux forestiers éligibles au crédit d'impôt et l'associé prend alors l'engagement de conserver ses parts jusqu'au 31 décembre N+9 afin d'en bénéficier.

En mars N+6, l'associé effectue une donation de ses parts. Le donataire doit alors prendre l'engagement de les conserver pour la durée restant à courir, soit jusqu'au 31 décembre N+9. En avril N+8, la société réalise des dépenses de travaux forestiers éligibles au crédit d'impôt. Afin d'en bénéficier, l'associé donataire doit prendre un nouvel engagement de conservation des parts jusqu'au 31 décembre N+12.

2. Fusion de groupements forestiers ou de sociétés d'épargne forestière

270

L'échange de droits sociaux résultant d'une fusion régulière de groupements forestiers ou de sociétés d'épargne forestière ou de groupements forestiers avec une société d'épargne forestière ne constitue pas une rupture de l'engagement de conservation des parts jusqu'au 31 décembre de la huitième année suivant celle de réalisation des dépenses de travaux forestiers ouvrant droit au crédit d'impôt.

La période de conservation des parts par l'associé est déterminée en tenant compte du temps écoulé entre la date de départ de la période couverte par l'engagement pris par l'associé du groupement ou de la société absorbée et celle de cession des parts du groupement ou de la société issue de la fusion. De même, la durée d'application d'une des garanties de gestion durable prévue à l'article L. 124-1 du code forestier et à l'article L. 124-3 du code forestier par le groupement ou la société issue de la fusion et celle de conservation des parcelles ayant fait l'objet de travaux sont déterminées à partir de la date de départ de la période couverte par les engagements initiaux pris par le groupement ou la société absorbée.

280

Les mesures de tempérament ne s'appliquent qu'en cas de fusion régulière de groupements forestiers ou de sociétés d'épargne forestière ou de groupements forestiers avec une société d'épargne forestière, telle qu'autorisée par les dispositions légales et réglementaires en vigueur.

290

Le bénéfice de ces mesures est subordonné :

- d'une part, à l'engagement, par le groupement ou la société absorbant ou nouveau, de respecter les engagements initiaux pris par le groupement ou la société absorbée ;

- et, d'autre part, à l'engagement, par l'associé du groupement ou de la société absorbée, de conserver les parts du groupement ou de la société absorbant ou nouveau jusqu'à l'expiration de la période couverte par l'engagement initial.

La réalisation ultérieure de dépenses de travaux forestiers éligibles au crédit d'impôt payées postérieurement à la fusion doit se traduire par de nouveaux engagements.

300

Exemple : Un contribuable acquiert en avril N des parts d'un groupement forestier et bénéficie de la réduction d'impôt afférente. A cet effet, il a dû prendre l'engagement de conserver les parts jusqu'au 31 décembre N+8 et le groupement ceux d'appliquer un plan simple de gestion et de conserver les parcelles constituant l'unité de gestion acquises en avril N jusqu'en avril N+15.

En mai N+8, le groupement réalise des dépenses de travaux forestiers éligibles. L'engagement de l'associé, qui bénéficie du crédit d'impôt afférent, est prolongé jusqu'au 31 décembre N+12 et ceux du groupement jusqu'en mai N+16.

En juin N+9, le groupement est absorbé par une société d'épargne forestière. La fusion par voie d'absorption n'entraîne aucune conséquence sur la durée des engagements du groupement forestier absorbé et de son associé. L'engagement de ce dernier, désormais associé de la société, continue jusqu'au 31 décembre N+12 et ceux du groupement absorbé se poursuit au sein de la société qui doit prendre l'engagement d'appliquer le plan simple de gestion et de conserver les parcelles ayant fait l'objet des travaux jusqu'en mai N+16.

Enfin, en juillet N+10, la société d'épargne forestière réalise des dépenses de travaux forestiers éligibles au titre du crédit d'impôt afférent sur les précédentes parcelles. A cet effet, elle prend l'engagement d'appliquer un plan simple de gestion et celui de conserver lesdites parcelles jusqu'en juillet N+18. L'associé prend celui de conserver les parts de la société jusqu'au 31 décembre N+14.

305

Les commentaires du **II-B-2 § 270 à 300** sont applicables, dans les mêmes conditions, en cas de fusion régulière entre groupements d'intérêt économique et environnemental forestier, ou entre un tel groupement, d'une part, et un groupement forestier ou une société d'épargne forestière, d'autre part.

3. Autres exceptions

310

Il est admis également de ne pas remettre en cause la réduction et le crédit d'impôt accordés lorsque le non-respect de l'engagement résulte de l'un des événements suivants :

- le terrain en nature de bois et forêt ou le terrain à boiser ayant donné lieu à la réduction et au crédit d'impôt fait l'objet d'une expropriation pour cause d'utilité publique. Il n'y a pas lieu de distinguer si le transfert de propriété des bois et forêts compris dans la déclaration d'utilité publique ou l'arrêté de cessibilité fait l'objet d'un acte amiable ou d'une ordonnance du juge ;

- le terrain en nature de bois et forêt ou le terrain à boiser ayant donné lieu à la réduction et au crédit d'impôt fait l'objet d'un aménagement foncier ou d'une interdiction de reboisement postérieure à

l'acquisition ;

- les parcelles ayant fait l'objet des travaux forestiers éligibles font l'objet d'une expropriation pour cause d'utilité publique ou d'un échange dans le cadre d'une opération d'aménagement foncier rural prévue aux articles L. 121-1 et suivants du code rural et de la pêche maritime, l'engagement étant dans ce dernier cas reporté sur les parcelles reçues en échange pour la durée restant à courir ;

- le mariage, le divorce, la conclusion d'un partenariat de solidarité civile ou son abandon ou la séparation du contribuable, soumis à un régime commun d'imposition.

C. Modalités de remise en cause et sanctions

320

En cas de remise en cause, la réduction et le crédit d'impôt font l'objet d'une imposition supplémentaire au titre de l'année au cours de laquelle est intervenu, selon le cas, la rupture de l'un des engagements, la dissolution du groupement forestier ou de la société d'épargne forestière ou encore le non-respect des dispositions du CoMoFi.

330

Cette remise en cause intervient dans le délai normal de reprise, soit dans les trois ans de l'événement qui en est à l'origine. Le montant de la dépense ayant servi de base au calcul de la réduction et du crédit d'impôt est assimilé à une insuffisance de déclaration.