

Le point sur... La déclaration des revenus de 2024

À l'exception de ceux détenus par une société soumise à l'impôt sur les sociétés, les bois et forêts sont une source de revenus imposés au titre de l'impôt sur le revenu selon les modalités que nous allons détailler dans cet article.



Le « forfait forestier » couvre le bénéfice tiré des ventes de coupes de bois. Sylvain Gaudin © CNPF.

Qui est imposable au titre de l'impôt sur le revenu pour ses forêts ?

Tout individu est en principe imposable au titre de l'impôt sur le revenu pour les bois et forêts qu'il détient sur le territoire français. Ceci concerne les personnes domiciliées fiscalement en France, mais également, sauf convention internationale contraire, les personnes domiciliées à l'étranger qui détiennent des bois et forêts sur le territoire national car les revenus qu'elles peuvent en tirer sont réputés de source française.

Les associés d'une société telle qu'un groupement forestier relèvent dans les mêmes conditions de l'impôt sur le revenu¹ pour la part qui leur revient dans les bénéfices réalisés par la société, sans qu'il soit regardé si ces bénéfices sont effectivement distribués. C'est au gérant de communiquer aux associés le montant qu'ils doivent déclarer dans leur propre déclaration de revenus.

Deux cas particuliers peuvent être précisés :

- en cas d'indivision, chaque indivisaire est imposable dans les mêmes proportions que ses droits dans l'indivision ;
- en cas de démembrement du droit de propriété, une distinction doit être faite. En cas de détention de parts de groupement forestier, c'est en principe à l'usufruitier de prendre en charge l'impôt sur le revenu. Pour des bois et forêts détenus directement, un partage tenant compte des droits de chacun serait plus fondé, au regard des dispositions du Code civil².

1. Sauf s'ils sont eux-mêmes soumis à l'impôt sur les sociétés pour leur propre activité.

2. Les articles 590 et suivants du Code civil fixent des règles particulières, en distinguant notamment les bois taillis et les arbres de haute futaie.

Quels sont les revenus imposables à déclarer ?

1

Les revenus des ventes de coupes de bois

Les revenus tirés des ventes de coupes de bois doivent être déclarés selon un régime unique d'imposition forfaitaire¹ : chaque année, qu'une coupe de bois intervienne ou non, le propriétaire forestier doit déclarer un « forfait forestier » relatif aux parcelles en nature de bois et forêts qu'il détient. Le régime d'imposition étant forfaitaire, les produits des ventes de coupes effectivement réalisées n'ont pas à être déclarés.

Ce revenu forfaitaire doit être déclaré sur l'imprimé 2042 C PRO² dans la catégorie des « revenus agricoles », à la ligne intitulée « Revenu forfaitaire provenant des coupes de bois », cases 5HD, 5ID et 5JD³. En outre, il doit être reporté dans la catégorie des « BA, BIC, BNC à imposer aux prélèvements sociaux », aux cases 5HY, 5IY et 5JY, du même imprimé, s'il n'a pas été soumis aux contributions sociales par les organismes sociaux.

Si le propriétaire forestier est par ailleurs exploitant agricole, le régime d'imposition des revenus tirés des ventes de coupes de bois est identique, qu'il soit imposé pour ses activités agricoles selon le régime réel ou selon celui du « micro BA ». Dans ce cas, les revenus réels résultant des coupes de bois n'ont pas à être déclarés, seul le forfait forestier doit l'être à la ligne intitulée « Revenu forfaitaire provenant des coupes de bois », en plus de la déclaration des bénéfices strictement agricoles que l'exploitant effectue par ailleurs.

2

Les revenus de la captation de carbone additionnelle (LBC)

À la suite des demandes de Fransylva, depuis la loi de finances pour 2023 (IR 2024, déterminés sur les revenus 2023), le forfait forestier couvre également les revenus provenant de la captation de carbone additionnelle. Ces revenus correspondent à ceux réalisés dans le cadre de projets forestiers admis au Label bas-carbone (LBC). Toutefois, le texte vise uniquement les projets labellisés mis en œuvre pour assurer le boisement ou la reconstitution de peuplements forestiers dégradés. Non cités, les projets labellisés en application de la méthode « balivage » sont donc exclus du forfait forestier et doivent être déclarés selon le régime du micro-BA ou au titre des BA selon le régime réel.

3

Les revenus des ventes d'autres produits

Les ventes des autres produits de la forêt, tels que les champignons, l'écorce ou la résine ne sont pas pris en compte dans le forfait forestier. Si le propriétaire en fait une réelle exploitation, les revenus qu'il en tire doivent être imposés, soit selon le régime « micro BA », soit selon le régime réel des bénéfices agricoles.

4

Les revenus des ventes de bois transformé

Si, avant d'être vendu, le bois coupé fait l'objet d'une transformation par le propriétaire forestier (sciage, façonnage...), deux cas peuvent se présenter :

- la transformation n'est qu'accessoire ou reste dans le prolongement normal de l'activité sylvicole : le bénéfice qui en découle s'ajoute en principe au forfait forestier, dans la catégorie des bénéfices agricoles (« micro BA » ou régime réel). À ce sujet, citons l'arrêt du Conseil d'État en date du 16 mai 1938, selon lequel le sciage sur le lieu même de la coupe à l'aide d'un matériel mobile peu important et d'un personnel réduit peut être considéré comme l'accessoire ou le prolongement normal de l'activité sylvicole ;
- les opérations de transformation réalisées présentent un caractère industriel, notamment par l'importance des moyens utilisés. Elles risquent alors d'entraîner le basculement de l'activité du propriétaire forestier dans le régime des bénéfices industriels et commerciaux.

5

Les revenus fonciers

Les revenus fonciers désignent tous les revenus tirés de la location de la forêt en tant que bien immobilier. Il s'agit principalement des revenus provenant de la location du droit de chasse. Doivent être déclarés les loyers perçus au cours de l'année 2023.

Ces revenus sont à déclarer comme tout autre revenu foncier (en micro-foncier si l'ensemble des revenus bruts annuels du foyer fiscal est inférieur à 15 000 euros ; sinon, ou sur option, selon le régime réel d'imposition).

1. Exception : forêt inscrite à l'actif d'une entreprise qui déclare ses bénéfices dans la catégorie des bénéfices industriels et commerciaux.

2. Attention, la déclaration de revenus et ses annexes doivent, en principe, être souscrites par voie électronique, sauf pour les contribuables dont la résidence principale n'est pas équipée d'un accès à Internet (Code général des impôts, article 1649 quater B quinquies).

3. Source : imprimé 2042-C-PRO revenus 2023 (voir concordance avec l'imprimé 2024).

Focus sur...

Dispositif d'encouragement fiscal à l'investissement en forêt

Les contribuables domiciliés en France peuvent bénéficier d'un crédit d'impôt du fait de la réalisation, au cours de l'année 2024, de certaines opérations forestières.



Le DEFI Acquisition permet de bénéficier d'un crédit d'impôt lié à l'acquisition de terrains, la souscription ou l'acquisition de parts de groupements forestiers. *Florent Gallois © CNPF.*

DEFI Acquisition

Le DEFI Acquisition s'applique aux opérations d'acquisition de terrains forestiers et aux opérations d'acquisition ou de souscription de parts de groupements forestiers.

Pour les acquisitions de terrains boisés ou à boiser, sont visées les opérations dont la superficie de l'unité de gestion ainsi constituée est d'au moins quatre hectares (après acquisition). Le bénéfice du crédit d'impôt implique de conserver les terrains pendant

15 ans et de leur appliquer un document de gestion durable (DGD) pendant la même durée (code de bonnes pratiques sylvicoles, plan simple de gestion ou règlement type de gestion). Sur ce dernier point, le DGD est à produire dans les trois ans s'il n'y en a pas au moment de l'acquisition. Enfin, si l'acquisition a porté sur un terrain nu à boiser, le reboisement doit intervenir dans les trois années suivant l'acquisition.

Pour les groupements forestiers, sont visées les opérations d'acquisition ou de souscription en numéraire de parts sociales. L'associé doit s'engager à conserver



les parts jusqu'au 31 décembre de la 8^e année suivant l'acquisition ou la souscription. Un DGD (uniquement PSG ou RTG) doit être appliqué aux biens pendant une durée de 15 ans. Là encore, en l'absence d'un tel document lors de l'acquisition ou de la souscription, il convient de le produire dans un délai de trois ans.

Le crédit d'impôt s'applique sur le montant de l'acquisition, plafonné à 6 250 € pour une personne célibataire, veuve ou divorcée, ou 12 500 € pour un couple marié ou pacsé. Le taux du crédit d'impôt est de 25 %.

DEFI Travaux

Le DEFI Travaux permet de bénéficier d'un crédit d'impôt sur les travaux forestiers réalisés sur la propriété du contribuable ou sur les parcelles du groupement forestier auquel il appartient.

Le crédit d'impôt s'applique notamment aux dépenses de plantation, de sauvegarde et d'amélioration des peuplements (protections incendie ou gibier...), de création et d'amélioration de desserte (place de dépôt, de retournement...), mais ne s'applique pas aux dépenses liées à une récolte générant un revenu, telle que les travaux de bûcheronnage ou de débardage.

Pour en bénéficier, le contribuable doit s'engager à conserver les biens jusqu'au 31 décembre de la 8^e année suivant celle des travaux et à appliquer une garantie de gestion durable pendant la même durée. Lorsque les travaux sont réalisés par un GF, l'engagement de conservation porte sur les parts sociales de GF et court jusqu'au 31 décembre de la 4^e année suivant celle des travaux. Par ailleurs, le CBPS n'est pas cité comme DGD lorsque le DEFI travaux est appliqué par un GF.

Le plafond des dépenses éligibles est de 6 250 € pour une personne célibataire, veuve ou divorcée et de 12 500 € pour un couple marié ou pacsé, avec un taux de crédit d'impôt de 25 %. Il est toutefois possible de reporter le montant des dépenses dépassant le plafond, au titre des quatre années suivantes, durée portée à huit années lorsque les travaux sont liés à un sinistre forestier.

DEFI Assurance

Le DEFI Assurance permet également le bénéfice d'un crédit d'impôt sur le revenu accordé aux propriétaires forestiers ou aux associés de groupements forestiers ayant souscrit une assurance couvrant le risque tempête ou incendie.

Le crédit d'impôt est calculé sur la cotisation d'assurance. Toutefois, un double plafond est appliqué concernant la dépense prise en compte pour le crédit d'impôt. Le premier plafond est de 15 € par hectare assuré. Le second plafond, global, s'élève à 6 250 € pour une personne célibataire, veuve ou divorcée, et à 12 500 € pour un couple marié ou des partenaires pacsés, soumis à une imposition commune. Le taux du crédit d'impôt est de 76 %.

Alexandra Bonne
Juriste de Fransylva

Déduction des charges exceptionnelles liées à la tempête de janvier 2009



Tempête Klaus du 24 janvier 2009. Dominique Merzeau © CNPF.

Le forfait forestier ainsi déterminé doit être reporté dans sa globalité sur la déclaration de revenus. Il ne peut, en principe, être diminué d'aucune somme : il est en effet réputé tenir compte de toutes les recettes et de toutes les dépenses liées à l'exploitation des bois.

Toutefois, eu égard aux charges exceptionnelles résultant de la tempête de janvier 2009, l'administration fiscale¹ a accordé aux propriétaires de forêts sinistrées, qui en faisaient la demande en bonne et due forme, une déduction forfaitaire de dix euros par mètre cube de bois chablis exploité. Ces charges ainsi calculées ne pouvant s'imputer que sur le revenu déclaré au titre du forfait forestier sans toutefois créer de déficit, le montant de l'excédent peut venir en déduction du forfait forestier pour les propriétaires de forêts sinistrées par la tempête Klaus, jusqu'en 2024 lorsqu'il se rapporte à des résineux ou feuillus et jusqu'en 2029 lorsqu'il se rapporte à des feuillus.

Il est précisé que, pour la tempête de décembre 1999, le délai de déduction a pris fin en 2020.

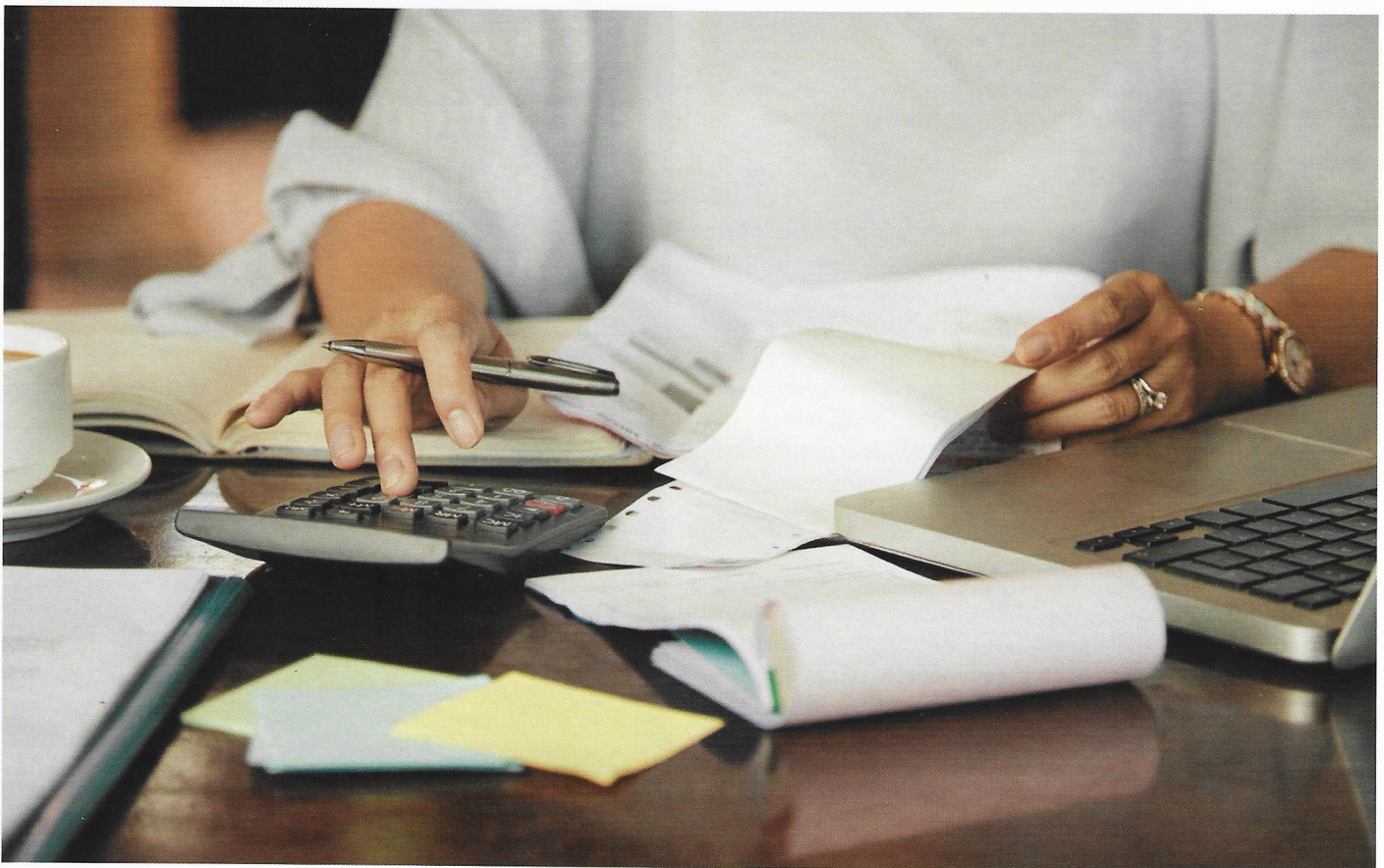
À la déclaration 2042 C PRO, les propriétaires forestiers concernés doivent en principe joindre un état de suivi des reports de charges exceptionnelles.

1. Cf. Bulletin officiel des Finances publiques-Impôts BOI-BA-SECT-10-20160907, paragraphes 150 et suivants.

Comment déterminer le « forfait forestier » imposable ?

ATTENTION

Il peut sembler pratique de multiplier le forfait déclaré l'année passée par le **coefficient de revalorisation** (pour 2024 : **1,038**), mais cela peut fausser le résultat.



Le « forfait forestier » imposable peut être déterminé selon deux méthodes. © Freepik.

En effet, en appliquant simplement ce coefficient, vous ne tenez compte :

- ni des exonérations dont vous pouvez bénéficier à compter de la déclaration des revenus de l'année 2024¹ ;
- ni des parcelles qui – boisées il y a plus de 10, 20 ou 30 ans – ne bénéficient plus, à partir de cette année, de la réduction du revenu forfaitaire imposable.

Il convient donc d'utiliser l'une des deux méthodes suivantes pour déterminer le forfait forestier que vous devez déclarer sur l'imprimé 2042 C PRO.

Première méthode

La première méthode est la plus simple, mais peut se révéler la moins intéressante, elle consiste à recopier le montant du forfait forestier indiqué sur le ou les avis

d'imposition à la taxe foncière sur les propriétés non bâties (case « base du forfait forestier »).

Seconde méthode

La seconde méthode est plus fastidieuse, car elle oblige à se reporter aux relevés cadastraux de propriété à jour au 1^{er} janvier 2024, et à calculer soi-même le forfait à déclarer. En effet, ils indiquent pour chaque parcelle le montant du revenu cadastral (qui constitue la base du forfait forestier) et l'existence d'une éventuelle exonération. Le problème est que cette exonération concerne la taxe foncière et non l'impôt sur le revenu, pour lequel le calcul est différent.

1. Des exonérations sont accordées en cas de plantation, replantation, semis, régénération naturelle de bois ou état de futaie irrégulière, à condition que le propriétaire ait envoyé en temps requis les déclarations prévues au service chargé des impôts fonciers au moyen des imprimés IL 6704 ou 6707.

Comment calculer le forfait qui doit être déclaré au titre de l'impôt sur le revenu ?

1

Pour chacune des parcelles plantées, semées ou replantées, vérifiez, grâce au tableau ci-contre, si elles bénéficient encore d'une réduction du revenu imposable (pour les parcelles ayant fait l'objet d'une régénération naturelle ou en état de futaie irrégulière, les durées d'exonération prévues en matière de taxe foncière et d'impôt sur le revenu sont concordantes).

2

Pour les parcelles plantées, semées ou replantées, bénéficiant d'une réduction du revenu imposable, calculez la réduction la plus avantageuse : le revenu cadastral d'après la nature de culture et le classement antérieurs aux travaux (landes, taillis...) **ou** la moitié du nouveau revenu cadastral.

NB : Le choix entre ces deux formules est laissé à la discrétion du propriétaire forestier et **c'est là tout l'intérêt de calculer soi-même son forfait forestier au lieu de recopier celui indiqué dans l'avis d'imposition à la taxe foncière**. En effet, c'est souvent la première option qui est la plus intéressante alors que l'administration utilise systématiquement la seconde option.

Quant aux parcelles en état de futaie irrégulière, l'exonération prévue est égale à 25 % du revenu cadastral.

3

Additionnez l'ensemble des forfaits forestiers parcellaires.

Parcelles pouvant bénéficier d'une réduction du revenu imposable

La colonne intitulée « AN RET » pour « année de retour à l'imposition » du relevé cadastral de propriété indique la 1^{re} année d'imposition à la taxe foncière, une fois terminée la période d'exonération.

La première année d'imposition à l'impôt sur le revenu peut être différente, *Forêts de France* a fait le calcul pour vous : il vous suffit donc de suivre le tableau.

Plantations, semis ou replantation effectués avant le 11 juillet 2001	Plantations, semis ou replantation effectués après le 11 juillet 2001
<p>La déduction est possible en 2025 (déclaration des revenus 2024) si, pour les parcelles classés BF (bois feuillus), la colonne « AN RET » > ou = 2024</p>	<p>La réduction est possible en 2025 (déclaration des revenus 2024) si l'exonération de taxe foncière s'appliquait en 2024</p>

Source : Alexandra Bonne, Fransylva

Rappel sur...

L'impôt sur la fortune immobilière

Les redevables dont la valeur du patrimoine immobilier excède 1 300 000 € au 1^{er} janvier de l'année doivent procéder à une déclaration spécifique (déclaration 2042-IFI). Celle-ci est réalisée en même temps que la déclaration des revenus (déclaration 2042). Des informations sont également disponibles sur le site Internet de Fransylva à ce sujet.

