

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-BA-RICI-20-50-20190213

Date de publication : 13/02/2019

DGFIP

BA - Réductions et crédits d'impôt - Crédit d'impôt au titre des dépenses de remplacement pour congé de certains exploitants agricoles

Positionnement du document dans le plan :

BA - Bénéfices agricoles

Réductions et crédits d'impôts

Titre 2 : Crédits d'impôt

Chapitre 5 : Crédit d'impôt au titre des dépenses de remplacement pour congé de certains exploitants agricoles

Sommaire :

I. Champ d'application

A. Personnes concernées

1. Personnes physiques

2. Régime d'imposition

3. Activités agricoles éligibles

B. Dépenses concernées

II. Détermination du crédit d'impôt

III. Utilisation du crédit d'impôt

IV. Obligations déclaratives

1

L'[article 200 undecies du code général des impôts \(CGI\)](#) prévoit un crédit d'impôt au titre des dépenses supportées par un agriculteur, dont la présence quotidienne est nécessaire sur l'exploitation, afin d'assurer son remplacement par un tiers durant une période de congé.

10

Le crédit d'impôt au titre des dépenses de remplacement pour congé de certains exploitants agricoles prévu à l'article 200 undecies du CGI est exclu du champ d'application du plafonnement global des avantages fiscaux institué, par l'[article 200-0 A du CGI \(BOI-IR-LIQ-20-20-10-10\)](#).

I. Champ d'application

A. Personnes concernées

1. Personnes physiques

20

Le crédit d'impôt est accordé aux contribuables, personnes physiques, qui exercent une activité dont les revenus sont imposés dans la catégorie des bénéfices agricoles relevant de l'[article 63 du CGI](#), et qui ont leur domicile fiscal en France au sens de l'[article 4 B du CGI](#).

Les "non-résidents Schumacker" au sens de la jurisprudence de la Cour de justice de l'Union européenne du 14 février 1995 (affaire C-279-93) peuvent, toutes conditions étant par ailleurs remplies, bénéficier de la présente réduction d'impôt.

Pour plus de précisions, se reporter au [BOI-IR-DOMIC-40](#).

Le bénéfice du crédit d'impôt est subordonné à la condition que l'activité exercée requiert la présence du contribuable sur l'exploitation chaque jour de l'année et que son remplacement ne fasse pas l'objet d'une prise en charge au titre d'une autre législation ([CGI, art. 200 undecies](#)).

30

Le crédit d'impôt est accordé, sous les mêmes conditions et à proportion des droits qu'ils détiennent, aux associés personnes physiques non salariés de sociétés ou de groupements, au sein desquels ils exercent effectivement et régulièrement une activité agricole qui requiert leur présence sur l'exploitation chaque jour de l'année et sous réserve que leur remplacement ne soit pas assuré par une personne ayant la qualité d'associé de la société ou du groupement ([CGI, art. 200 undecies](#)).

2. Régime d'imposition

40

Le crédit d'impôt est réservé aux exploitants et associés imposés dans la catégorie des bénéfices agricoles mais aucune condition tenant au régime d'imposition de l'exploitant n'est exigée. Dès lors, les exploitants soumis au régime "micro-BA" ou à un régime réel d'imposition (normal ou simplifié) peuvent bénéficier de l'avantage fiscal.

3. Activités agricoles éligibles

50

Aux termes de l'[article 200 undecies du CGI](#), seules les activités agricoles qui requièrent une présence quotidienne sur l'exploitation sont concernées (**I-A-1 § 30**). Cette condition est réputée satisfaite lorsque l'exploitant exerce une activité d'élevage qui nécessite des travaux, des soins ou de la surveillance quotidiennement ([CGI, ann. III, art. 46 AZA](#)).

60

Si l'exploitant agricole exerce une activité autre que celle définie à l'article 46 AZA de l'annexe III au CGI, cette activité peut être éligible au crédit d'impôt si l'exploitant fournit avec la déclaration spéciale mentionnée à l'[article 46 AZA quater de l'annexe III au CGI](#) un calendrier des travaux de ses différentes productions montrant que celles-ci nécessitent sa présence tous les jours de l'année ([CGI ann. III, art. 46 AZA bis](#)).

B. Dépenses concernées

70

Les dépenses ouvrant droit au crédit d'impôt sont celles engagées afin d'assurer le remplacement pour congé de l'exploitant agricole. Le remplacement peut être effectué par toute personne désignée par le contribuable. Il peut résulter de l'emploi direct de salariés ou du recours à des personnes mises à disposition par un tiers. Toutefois, lorsque le contribuable demande le crédit d'impôt en tant qu'associé d'une société ou d'un groupement, l'avantage fiscal n'est pas accordé si le remplacement est effectué par un autre associé de la même société ou du même groupement ([CGI, art. 200 undecies, I](#)).

80

L'[article 46 AZA ter de l'annexe III du CGI](#) prévoit que les dépenses de remplacement comprennent les rémunérations et leurs accessoires ainsi que les charges sociales, dans la mesure où celles-ci correspondent à des cotisations sociales obligatoires.

II. Détermination du crédit d'impôt

90

Le crédit d'impôt est égal à 50 % des dépenses de remplacement effectivement supportées, dans la limite annuelle de quatorze jours de remplacement pour congé. Pour ce calcul, le coût d'une journée de remplacement est plafonné à quarante-deux fois le taux horaire du minimum garanti mentionné à l'[article L. 3231-12 du code du travail](#). Le crédit d'impôt est accordé au titre de l'année au cours de laquelle les dépenses ont été engagées ([CGI, art. 200 undecies, II](#)).

100

Le taux horaire minimum garanti permettant d'apprécier le plafond du crédit d'impôt est celui en vigueur, en application de l'[article L. 3231-4 du code du travail](#) à l'[article L. 3231-12 du code du travail](#), au 31 décembre de l'année au titre de laquelle le crédit d'impôt est calculé ([CGI, ann. III, art. 46 AZA ter](#)).

105

Lorsque l'activité dont les revenus sont imposés dans la catégorie des bénéficiaires agricoles est exercée dans un groupement agricole d'exploitation en commun (GAEC), le plafond du crédit d'impôt est multiplié par le nombre d'associés que compte le groupement, dans la limite de quatre. Le plafond du crédit d'impôt dont bénéficie un associé de GAEC ne peut toutefois pas excéder le plafond du crédit d'impôt bénéficiant à un exploitant individuel.

Exemple : Soit un GAEC avec deux associés A et B dont les activités sont éligibles au crédit d'impôt. A a pris 15 jours de congés au cours de l'année N et B 13 jours. Le plafond de crédit d'impôt est égal à 28 jours (14 x 2 associés) mais A ne pourra bénéficier du crédit d'impôt au titre de N que sur la base d'un plafond de 14 jours.

110

Le bénéfice du crédit d'impôt est subordonné au respect du [règlement \(UE\) n° 1408/2013 de la Commission, du 18 décembre 2013, relatif à l'application des articles 107 et 108 du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne aux aides de minimis dans le secteur de l'agriculture](#), en application des dispositions du IV de l'article 200 undecies du CGI.

Le paragraphe 2 de l'article 3 du règlement (UE) n° 1408/2013 susmentionné précise que le montant total des aides de minimis octroyées par État membre à une entreprise unique dans le secteur de l'agriculture ne peut excéder 15 000 euros sur une période de trois exercices fiscaux.

Pour apprécier le plafond de minimis de 15 000 euros sur trois exercices fiscaux, il convient de se placer au 31 décembre de l'année, qui constitue le fait générateur du crédit d'impôt, quelle que soit la date de clôture de l'exercice. Cette date correspond à la date d'octroi de l'aide.

III. Utilisation du crédit d'impôt

120

Le crédit d'impôt est imputé sur l'impôt sur le revenu après imputation des réductions d'impôt mentionnées de l'[article 199 quater B du CGI](#) à l'[article 200 bis du CGI](#), des crédits d'impôt et des prélèvements ou retenues non libératoires. S'il excède l'impôt dû, l'excédent est restitué.

IV. Obligations déclaratives

130

Pour bénéficier du crédit d'impôt, les contribuables exerçant une activité dont les revenus sont imposés dans la catégorie des bénéficiaires agricoles sont tenus de souscrire une déclaration spéciale conforme à un modèle établi par l'administration (imprimé n° [2079-RTA-SD CERFA n° 12977](#), disponible sur le site www.impots.gouv.fr). Cette déclaration doit être jointe à la déclaration annuelle de résultat que le contribuable exerçant une activité professionnelle agricole est tenu de déposer en vertu de l'[article 53 A du CGI](#) (CGI ann. III, art 46 AZA quater).

140

Les exploitants individuels et les associés personnes physiques de sociétés de personnes ou de groupements assimilés, dont les groupements agricoles d'exploitation en commun, qui ne seraient pas tenus au dépôt de la déclaration annuelle de résultat prévue à l'article 53 A du CGI, joignent la déclaration spéciale (**IV § 130**) à leur déclaration de revenus de l'année au titre de laquelle le bénéfice du crédit d'impôt est demandé.

150

Pour les associés personnes physiques de sociétés de personnes ou de groupements assimilés, dont les groupements agricoles d'exploitation en commun, la déclaration spéciale (**IV § 130**) doit indiquer la quote-part du crédit d'impôt revenant à chaque associé en fonction de sa participation dans la société ou le groupement (CGI, ann.III, art. 46 AZA quater).

160

Les contribuables sont également tenus de joindre à la déclaration spéciale (**IV § 130**) une copie de la facture de la prestation de service de remplacement ou une copie du contrat de travail mentionnant le coût du salaire horaire du remplaçant et le nombre de jours de remplacement de l'exploitant ([CGI, ann. III, art. 46 AZA quinquies](#)).

170

L'obligation de joindre les justificatifs à la déclaration spéciale mentionnée à l'article 46 AZA quater de l'annexe III au CGI (**IV § 130**) fait l'objet d'une dispense lorsque cette déclaration est transmise par voie électronique.

Depuis l'imposition des revenus de l'année 2012, il est admis que cette dispense s'applique également, dans les mêmes conditions, aux contribuables qui transmettent leur déclaration de revenus selon une procédure traditionnelle (envoi postal, remise directe au service des impôts des particuliers, etc.).

180

Dans tous les cas, les contribuables doivent justifier de la réalité des versements effectués et du respect des conditions particulières propres à l'avantage fiscal et doivent donc être en mesure de présenter, à la demande de l'administration, la copie de la facture de la prestation de service de remplacement ou une copie du contrat de travail mentionnant le coût du salaire du remplaçant et le nombre de jours de remplacement de l'exploitant.

190

Ces justificatifs devront être conservés par les contribuables jusqu'à l'expiration du délai au cours duquel l'administration est susceptible d'exercer son droit de reprise, c'est-à-dire en principe pendant les trois années qui suivent celle au titre de laquelle l'impôt est dû.

Le défaut de justification des versements ouvrant droit au crédit d'impôt entraîne la remise en cause de celui-ci. Cette remise en cause est notifiée selon la procédure de rectification contradictoire

mentionnée aux [articles L. 55 et suivants du livre des procédures fiscales](#). Le supplément de droits exigible est assorti de l'intérêt de retard et, le cas échéant, des majorations de droit dans les conditions habituelles.