

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-TVA-SECT-80-10-20-30-20120912

Date de publication : 12/09/2012

TVA - Régimes sectoriels - Agriculture - Exploitants agricoles et marchands de bestiaux soumis de plein droit à la TVA - Opérations obligatoirement soumises à la TVA d'après le régime simplifié de l'agriculture (RSA) - Exploitants agricoles dont les activités sont assimilables à celles de commerçants et d'industriels

Positionnement du document dans le plan :

TVA - Taxe sur la valeur ajoutée

Régimes sectoriels

Titre 8 : Agriculture

Chapitre 1 : Exploitants agricoles et marchands de bestiaux soumis de plein droit à la TVA

Section 2 : Opérations obligatoirement soumises à la TVA d'après le régime simplifié de l'agriculture (RSA)

Sous-section 3 : Exploitants agricoles dont les activités sont assimilables à celles de commerçants et d'industriels

Sommaire :

I. Les opérations imposables

A. Ventes de produits agricoles en l'état ou après transformation

1. Ventes sur les marchés, à place fixe, avec l'aide d'un personnel exclusivement affecté à ces ventes

a. Sur un marché, à place fixe

b. Avec l'aide d'un personnel exclusivement affecté à ces ventes

2. Ventes dans un magasin ou une installation spécialement agencé pour la vente

3. Ventes à l'aide de moyens publicitaires relevant des usages commerciaux ou avec le concours de représentants ou placiers, lorsque les produits vendus sont conditionnés et présentés sous une marque

a. Conditionnement des produits

b. Présentation sous une marque

c. Moyens publicitaires relevant des usages commerciaux ou entremise de représentants ou placiers

B. Utilisation de matériels semblables à ceux des industriels ou des commerçants

1. Règles générales

2. Cas particuliers

a. Éleveurs de visons

b. Ventes de marchandises en vrac

c. Ventes de viandes par un éleveur

II. Les régimes d'imposition

A. Agriculteur imposable à la TVA selon le régime général de la TVA et selon le régime simplifié de l'agriculture

1. Champ d'application de la mesure
 - a. Les redevables concernés
 - b. Les activités concernées
2. Conditions et modalités du rattachement
 - a. La période de référence
 - 1° Régime de droit commun de la déclaration annuelle
 - 2° Exploitants agricoles ayant opté pour le dépôt de déclarations trimestrielles
 - b. Calcul des limites
 - c. Les recettes à prendre en considération pour l'appréciation des seuils de 30 % et de 50 000€
3. Conséquences du rattachement
 - a. Règles d'imposition
 - b. Obligations déclaratives
4. Dépassement des chiffres d'affaires limites

B. Agriculteur imposable de plein droit à la TVA selon le RSA et optant pour l'imposition à la TVA, selon ce régime, de ses autres activités agricoles

C. Agriculteur imposable à la TVA selon le régime général pour ses activités accessoires et optant pour l'imposition à la TVA d'après le RSA de ses activités agricoles

1

Ces exploitants sont visés à l'article 298 bis-II-1° du CGI.

10

L'article 260 A de l'annexe II au CGI énumère les caractéristiques qui rendent certaines opérations passibles de la TVA lorsqu'elles sont réalisées par des agriculteurs, même si ces opérations sont considérées comme constituant le prolongement de l'activité agricole, notamment selon la jurisprudence du Conseil d'État.

Il s'agit des ventes de produits agricoles, en l'état ou après transformation, lorsqu'elles sont réalisées dans certaines conditions ou lorsque les produits sur lesquelles elles portent ont été transformés, ou mis en conserve dans des installations, ou avec des matériels importants de la nature de ceux qui sont utilisés par des industriels ou des commerçants.

I. Les opérations imposables

A. Ventes de produits agricoles en l'état ou après transformation

20

Ces ventes sont imposables à la TVA selon le RSA lorsqu'elles sont réalisées par les agriculteurs, soit sur les marchés, à place fixe, avec l'aide d'un personnel exclusivement affecté à ces ventes, soit dans un magasin ou une installation spécialement agencé pour la vente, soit à l'aide de moyens publicitaires relevant des usages commerciaux ou avec le concours de représentants ou placiers, lorsque les produits vendus sont conditionnés et représentés sous une marque (CGI, annexe II, art.260 A-a).

1. Ventes sur les marchés, à place fixe, avec l'aide d'un personnel exclusivement affecté à ces ventes

30

Ces conditions doivent être remplies simultanément pour qu'il y ait imposition à la TVA selon le RSA. Il est donc nécessaire que la vente soit réalisée à la fois :

a. Sur un marché, à place fixe

40

L'organisation juridique du marché, lieu public de vente, n'a pas à être prise en considération. Il suffit que le marché rassemble des vendeurs à des dates déterminées.

Toutefois, ne sont pas visées les foires, dites foires-expositions ou de nature analogue, organisées annuellement ou à intervalle de plusieurs années.

b. Avec l'aide d'un personnel exclusivement affecté à ces ventes

50

Cette condition implique que le personnel affecté à la vente, ne participe pas, en fait, aux travaux agricoles.

2. Ventes dans un magasin ou une installation spécialement agencé pour la vente

60

En vertu de l'[article 260 A-a de l'annexe II du CGI](#), sont obligatoirement passibles de la TVA selon le RSA les ventes de produits agricoles réalisées dans un magasin ou une installation spécialement agencés pour la vente.

Il n'est pas nécessaire que l'installation ait un caractère permanent, mais il est nécessaire que l'installation comprenne certains moyens normaux d'organisation de la vente : lieu clos et couvert, enseigne, exposition des produits à vendre, emballage après vente, etc. Dans l'hypothèse où l'installation revêt un caractère permanent, les ventes des produits agricoles sont soumises à la TVA d'après le régime général (cf. [BOI-TVA-SECT-80-10-10](#)).

Est considérée comme « une installation spécialement aménagée en vue de la vente », la camionnette qu'un agriculteur utilise pour vendre au détail, notamment dans le cadre de tournées, les produits provenant de sa propre exploitation. Dans cette hypothèse, les ventes sont donc imposables à la TVA d'après le RSA.

En revanche, cette condition n'est pas considérée comme remplie lorsqu'il s'agit d'installations démontables et précaires, situées au bord des routes. Il en est de même pour les ventes épisodiques réalisées à la ferme dans des locaux aménagés sommairement et affectés à des usages multiples. Les ventes sont alors imposables à la TVA d'après le régime général.

3. Ventes à l'aide de moyens publicitaires relevant des usages commerciaux ou avec le concours de représentants ou placiers, lorsque les produits vendus sont conditionnés et présentés sous une marque

L'imposition obligatoire à la TVA selon le RSA implique trois conditions.

a. Conditionnement des produits

70

Ce conditionnement doit être analogue à celui sous lequel le produit est vendu dans le commerce. Le conditionnement sous lequel l'agriculteur vend habituellement ses produits à un négociant ou les livre à une coopérative n'est pas visé par le texte de l'article 260 A-a de l'annexe II au CGI.

b. Présentation sous une marque

80

Elle doit permettre une identification précise du produit et n'être utilisée, en fait sinon en droit, que par l'agriculteur qui l'a créée ou acquise. Les appellations d'origine contrôlées, les appellations régionales, les appellations génériques, etc. ne sont pas considérées comme des marques.

c. Moyens publicitaires relevant des usages commerciaux ou entremise de représentants ou placiers

90

Les moyens publicitaires doivent être importants et correspondre aux usages habituels des commerçants.

En fait, les moyens de vente à l'aide de publicité ou par l'intermédiaire de courtiers ne concernent pratiquement que les agriculteurs importants. Il en est ainsi des agriculteurs qui réalisent la vente directe aux consommateurs dans le cadre de ventes par correspondance, en faisant de la publicité ou par l'entremise de représentants ou courtiers.

Mais il n'y a pas imposition obligatoire à la TVA selon le régime simplifié, des agriculteurs qui vendent leurs produits, notamment en gros, par l'intermédiaire de commissionnaires ou de mandataires, eux-mêmes commerçants redevables de la TVA.

100

Cas particuliers : Viticulteurs utilisant des capsules représentatives de droit (CRD).

Les viticulteurs qui sont autorisés à utiliser des CRD doivent prendre préalablement la position de marchands en gros de boissons, mais au regard des contributions indirectes seulement. En conséquence cette utilisation de CRD n'est pas une condition suffisante pour faire considérer ces viticulteurs comme obligatoirement imposables à la TVA sous le RSA.

B. Utilisation de matériels semblables à ceux des industriels ou des commerçants

110

Pour les ventes de produits agricoles transformés, préparés ou conservés, l'intéressé utilise pour les opérations de transformation, de préparation ou de mise en conserve, des installations, agencements ou matériels importants de la nature de ceux dont se servent pour les opérations semblables les industriels ou les commerçants

1. Règles générales

120

Pour entraîner l'imposition à la TVA selon le RSA, la transformation, la préparation et la mise en conserve des produits de l'exploitation doivent être opérées avec des moyens (installations ou

matériels) importants, de la nature de ceux qui sont utilisés par des industriels.

130

Deux critères sont cumulativement retenus : l'importance des moyens utilisés et la similitude de ces moyens avec ceux utilisés par les industriels. Ces deux critères doivent être appréciés en fonction de la transformation, de la préparation ou de la mise en conserve considérée. Toutefois, l'appréciation de l'importance du matériel employé doit être effectuée en considération de la nature du matériel et non en fonction des quantités traitées. Ainsi, un agriculteur qui utiliserait un matériel important de mise en conserve d'un produit agricole, du type de ceux utilisés par les industriels, serait soumis au RSA, même s'il limitait son activité de conserveur à la mise en conserve des produits récoltés sur son exploitation.

140

Toutefois, conformément aux dispositions de l'[article 298 bis II 1° du CGI](#), sont placés, par exception, sous le régime du remboursement forfaitaire agricole, les exploitants agricoles pour leurs opérations effectuées à l'aide de matériels modernes et qui sont considérés comme entrant dans les usages habituels et normaux de l'agriculture.

A titre indicatif, les opérations de première transformation réalisées directement par les agriculteurs énumérées ci-après sont considérées comme entrant dans les usages habituels et normaux de l'agriculture :

- transformation de lait en beurre et en fromage ;
- conditionnement et triage des œufs ;
- conditionnement des fruits et légumes ;
- germination de pommes de terre ;
- vinification et mise en bouteille de vins ;
- vinification et mise en bouteille de cidres et hydromels ;
- fabrication d'huile d'olive et de noix ;
- fabrication de choucroute ;
- mise en pots de miel nature ;
- déshydratation de luzerne ;
- préparation de bois de chauffage ;
- fabrication de piquets et échelas ;
- confection, mise en conserve et vente de terrines et de foies (dont les foies gras) ;
- abattages d'arbres et tronçonnage de bois en grumes ;
- transformation de l'osier produit en vue de la vente d'articles de vannerie.

Bien sûr les agriculteurs qui réalisent de telles opérations conservent la possibilité d'opter pour leur imposition d'après le régime simplifié de l'agriculture.

2. Cas particuliers

a. Éleveurs de visons

150

Les éleveurs de visons qui vendent les peaux provenant de leur élevage aux enchères publiques par l'intermédiaire de courtiers assermentés ne sont pas considérés comme des agriculteurs obligatoirement imposés à la TVA en vertu des [articles 298 bis-II-1° du CGI](#) et [260 A-b de l'annexe II au CGI](#).

En conséquence, les éleveurs intéressés peuvent bénéficier du remboursement forfaitaire au titre desdites ventes (cf. [BOI-TVA-SECT-80-60-10-10-I](#)).

b. Ventes de marchandises en vrac

160

L'exploitant agricole qui vend lui-même le lait provenant de son exploitation, en vrac, en pratiquant le système de vente dit « au porte-à-porte » n'est pas imposable obligatoirement à la TVA selon le RSA.

c. Ventes de viandes par un éleveur

170

Un éleveur qui vend, dans un magasin de détail (boucherie), n'ayant pas toutefois le caractère d'installation commerciale permanente, des viandes provenant d'animaux de boucherie et de charcuterie de son élevage, est passible obligatoirement de la TVA en vertu de [l'article 260 A-a de l'annexe II au CGI](#).

Il en est de même lorsque cet éleveur expédie des viandes en carcasses dans un marché de gros : l'abattage est en effet réalisé dans un établissement spécialisé, disposant d'un matériel important et réservé à l'usage des professionnels de la boucherie ([CGI, ann. II, art. 260 A-b](#)).

II. Les régimes d'imposition

180

Les exploitants agricoles soumis de plein droit à la TVA en vertu de [l'article 298 bis-II-1° du CGI](#) relèvent du régime simplifié de la TVA défini par les [articles 298 bis-I, 1693 bis et 1785 du CGI](#). Cependant, seules les ventes de produits agricoles qui remplissent les conditions de l'imposition obligatoire sont soumises à ce régime.

Cette imposition s'effectue, dans le cadre de l'exploitation agricole, comme celle d'un secteur d'activité distinct des autres activités agricoles qui, le cas échéant, demeurent exonérées.

Conformément à [l'article 260 B de l'annexe II au CGI](#), ce secteur englobe éventuellement toutes les opérations soumises de plein droit à la TVA en vertu de ce texte, même si elles relèvent d'activités différentes.

Exemple : ventes en l'état sur un marché et ventes de produits fabriqués ou mis en conserve

Par contre, ce secteur est strictement limité aux opérations imposables et les biens et services acquis pour les besoins de l'activité agricole exonérée proprement dite ne peuvent pas y être rattachés. Ainsi, dans le cas de mise en conserve de légumes, toutes les opérations agricoles (culture, récolte, transport de légumes) qui se situent avant la mise en conserve sont exclues du secteur distinct constitué pour l'application de la TVA.

A. Agriculteur imposable à la TVA selon le régime général de la TVA et selon le régime simplifié de l'agriculture

190

Légalement, cet agriculteur devrait constituer deux secteurs : l'un comprenant les opérations imposables en vertu des [articles 256, 256 bis et 256 A du CGI](#), le second englobant les activités visées à l'[article 298 bis-II-1 ° du CGI](#).

Toutefois, lorsque les activités non agricoles n'ont qu'un caractère accessoire aux activités agricoles de ces entreprises, celles-ci peuvent confondre toutes leurs activités et les soumettre au régime simplifié d'imposition des exploitants agricoles dans les conditions suivantes :

200

Les recettes accessoires commerciales et non commerciales passibles de la TVA, réalisées par un exploitant agricole soumis pour ses opérations agricoles au régime simplifié prévu à l'[article 298 bis I du CGI](#) peuvent être imposées selon ce régime lorsqu'au titre de la période couvrant les trois années d'imposition précédentes, la moyenne annuelle des recettes accessoires, taxes comprises, de ces trois années n'excède pas les seuils de la moyenne annuelle des recettes, taxes comprises, provenant de ses activités agricoles, au titre desdites années prévus par l'[article 298 bis-III bis du CGI](#).

Remarque : Il en est de même des recettes des activités de production d'électricité d'origine photovoltaïque ou éolienne, passibles de la TVA, réalisées par un exploitant agricole sur son exploitation agricole, lorsque le montant total des recettes provenant de ces activités, majorées des recettes accessoires commerciales et non commerciales susvisées, n'excède pas, au titre de la période annuelle d'imposition précédente, les seuils du montant des recettes taxes comprises de ses activités agricoles prévus par l'[article 298 bis-III bis du CGI](#).

Ces dispositions rapprochent les règles d'imposition à la TVA des activités accessoires de celles applicables en matière de bénéfice agricole (cf. [BOI-BA-CHAMP-10-40](#)). Elles appellent les précisions suivantes.

1. Champ d'application de la mesure

a. Les redevables concernés

210

Sont concernés par cette mesure les exploitants agricoles placés, à titre obligatoire ou sur option, sous le RSA. Les pêcheurs professionnels en eau douce imposés selon ce régime (cf. [BOI-TVA-SECT-80-I-C](#)) peuvent également en bénéficier.

En revanche, ne sont pas concernés par cette mesure, bien qu'ils soient soumis au RSA :

- les bailleurs de biens ruraux qui ont exercé l'option prévue à l'[article 260-6° du CGI](#) ;
- les personnes autres que des exploitants agricoles exerçant une activité de négociants en bestiaux (coopératives agricoles, SICA, GIE de commercialisation,...).

Il en est de même des exploitants agricoles placés sous le régime du remboursement forfaitaire.

Les activités accessoires exercées par ces redevables sont imposées à la TVA selon les dispositions du régime général.

220

Les coopératives d'utilisation du matériel agricole (CUMA) et les coopératives d'insémination artificielle (CIA) sont imposées de plein droit au RSA pour les prestations de services rendues à leurs sociétaires ([CGI, art. 298 bis II-7°](#)).

b. Les activités concernées

230

Sont concernées toutes les activités commerciales et non commerciales passibles de la TVA et imposées à la TVA selon le régime général.

Exemples :

- ventes de produits ne provenant pas de l'exploitation agricole, revendus en l'état ou après transformation ;
- locations, prise en pension ou gardiennage d'animaux, lorsque ces opérations ne se situent pas dans le cycle d'élevage ;
- activités liées au tourisme telles que restauration à la ferme, droits d'entrée perçus pour la visite de bâtiments, de fermes-musées ;
- organisations de parties de chasse ou de pêche pour le compte de tiers ;
- opérations de plantations, de reboisement ou d'aménagement et d'entretien de jardins ou espaces verts ;
- activités d'expertise ;
- locations de locaux meublés (gîtes ruraux) si l'exploitant agricole est inscrit au registre du commerce et des sociétés et s'il offre des services quasi-hôteliers ([CGI, art. 261-D 4° b](#)).

Il est souligné que ces activités peuvent bénéficier d'une franchise qui dispense les redevables de la déclaration et du paiement de la TVA si le montant total du chiffre d'affaires annuel correspondant à ces activités n'excède pas les montants prévus par l'[article 293 B du CGI](#) selon la nature de l'activité (cf. [CGI, art. 293 B, 293 BA, 293 C, 293D, 293 E, 293 F et 293 G](#)). La question du rattachement aux activités agricoles ne se pose donc que si le chiffre d'affaires afférent aux activités non agricoles excède ces montants sauf en cas de renoncement au bénéfice de la franchise.

2. Conditions et modalités du rattachement

240

Pour être imposé selon le RSA, la moyenne annuelle des recettes accessoires commerciales et non commerciales des trois années d'imposition précédentes ne doit pas excéder au titre de la période couvrant ces trois années d'imposition précédentes 50 000€ et 30 % de la moyenne annuelle des recettes provenant des seules activités agricoles au titre desdites années.

Ces montants s'apprécient taxes comprises.

Ces dispositions appellent les précisions suivantes.

a. La période de référence

1° Régime de droit commun de la déclaration annuelle

250

Les exploitants agricoles imposés selon le régime du RSA sont tenus de déposer chaque année, jusqu'à une date fixée par décret et au plus tard le deuxième jour ouvré suivant le 1er mai ou si leur exercice comptable ne coïncide pas à l'année civile, sur option, avant le 5ème jour du cinquième mois qui suit la clôture de celui-ci, une déclaration annuelle indiquant les éléments de liquidation de la TVA afférente à l'année civile écoulée.

Ainsi, dans le cas où l'exercice comptable coïncide avec l'année civile, si la moyenne annuelle des recettes accessoires réalisées en N, N+1 et N+2 n'excèdent pas 30 % dans la limite de 50 000€, de la moyenne annuelle des recettes desdites années provenant de l'activité agricole, les recettes accessoires réalisées en N+3 pourront être soumises au régime simplifié de l'agriculture et portées sur la déclaration annuelle qui devra être souscrite jusqu'à une date fixée par décret et au plus tard le deuxième jour ouvré suivant le 1er mai .

Par suite, les recettes accessoires perçues en N+4 pourront à leur tour être soumises au RSA si les limites de 30 % et de 50 000€ ne sont pas dépassées au titre de la période N+1, N+2 et N+3.

2° Exploitants agricoles ayant opté pour le dépôt de déclarations trimestrielles

260

Ces exploitants acquittent la TVA au vu de [déclarations trimestrielles n° 3310-CA 3 \(CERFA n°10963\)](#)

.

Corrélativement, ils n'ont pas à déposer de déclaration annuelle.

Ainsi, dans le cas où l'exercice comptable coïncide avec l'année civile, ces redevables pourront soumettre leurs recettes accessoires au RSA et les porter sur leurs déclarations trimestrielles déposées en N+3 si la moyenne annuelle des recettes accessoires réalisées en N, N+1 et N+2 n'excède pas 30 % dans la limite de 50 000€ de la moyenne annuelle des recettes tirées de l'activité agricole portées sur les déclarations trimestrielles souscrites au titre de N, N+1 et N+2.

b. Calcul des limites

270

Les recettes accessoires peuvent être imposées selon le RSA si au titre de la période couvrant les trois années d'imposition précédentes la moyenne annuelle de ces recettes TTC n'excède pas 30 % dans la limite de 50 000€ de la moyenne annuelle des recettes agricoles TTC au titre desdites années.

Dès lors que la moyenne annuelle de ces recettes excède 30 % des recettes agricoles ou est supérieur à 50 000€, les recettes doivent être imposées selon le régime général.

Exemple 1 :

Un exploitant agricole a perçu au titre de :

- N = 190 000€ de recettes agricoles et 30 000€ de recettes accessoires ;
- N+1 = 190 000€ de recettes agricoles et 45 000€ de recettes accessoires ;
- N+2 = 100 000€ de recettes agricoles et 55 000€ de recettes accessoires.

Il pourra rattacher les recettes accessoires perçues en N+3 à la déclaration de RSA souscrite au titre de N+3. En effet, la moyenne des recettes accessoires réalisées au titre des trois années précédentes (43 333€) n'excède ni la limite de 50 000€ ni 30% de la moyenne des recettes

agricoles (48 000€) réalisées au titre de ces trois années précédentes.

Exemple 2 :

Un exploitant agricole a perçu au titre de

- N = 200 000€ de recettes agricoles et 55 000€ de recettes accessoires ;
- N+1 = 190 000€ de recettes agricoles et 45 000€ de recettes accessoires ;
- N+2 = 100 000€ de recettes agricoles et 55 000€ de recettes accessoires.

La moyenne des recettes accessoires réalisées au titre des trois années précédentes (51 666€) est inférieure à 30 % de la moyenne des recettes agricoles réalisées au titre de ces trois années (49 000€) mais est supérieure à 50 000€.

Les recettes accessoires perçues au titre de N+3 devront donc être soumises en totalité au régime général de la TVA.

280

Cas particulier : début d'activité agricole

Conformément aux dispositions de l'article 298 bis III bis du CGI, les recettes accessoires commerciales et non commerciales, passibles de la TVA, réalisées au titre des trois premières années d'activité par un exploitant agricole soumis pour ses opérations agricoles au RSA peuvent être imposées selon ce régime sous réserve qu'au titre de l'année civile précédant la date d'ouverture de l'exercice, les recettes accessoires commerciales et non commerciales, taxes comprises, n'excèdent ni 30 % des recettes agricoles, taxes comprises, ni 50 000 €.

La première année, s'ils estiment que les recettes perçues au titre des activités accessoires commerciales et non commerciales n'excéderont pas les limites de 30 % et de 50 000€, ils pourront soumettre leurs recettes accessoires au RSA.

S'il s'avère en définitive que les recettes accessoires excèdent les limites susvisées, leur rattachement aux recettes agricoles de la première année d'exploitation ne sera pas remis en cause. Toutefois les recettes accessoires réalisées au cours de la deuxième année devront être imposées selon le régime qui leur est propre.

Par ailleurs, en cas de début d'activité agricole en cours d'année et dans le cas où l'exercice comptable coïncide avec l'année civile, la limite de 50 000€ est réduite au prorata temporis.

L'ajustement prorata temporis est effectué en fonction du nombre de jours d'activité par rapport à 365.

Exemple :

- début de l'activité agricole le 15 mars ;
- recettes agricoles du 15 mars au 31 décembre : 91 000€ ;
- prise en pension de chiens (hors cycle de l'élevage) du 1er juin au 31 décembre : 15 000€ ;

Application du prorata temporis :

$$50\ 000 \times (292/365) = 40\ 000 \text{ €}.$$

Les recettes accessoires étant inférieures à la limite de 50 000€, ramenée au temps d'exploitation, et à 30 % du montant des recettes provenant de l'activité agricole, elles pourront

être soumises au RSA l'année suivante.

En revanche, lorsque les recettes accessoires sont liées à des activités saisonnières (restauration à la ferme, parties de chasse, etc...), il n'y a pas lieu d'appliquer la règle du prorata temporis.

c. Les recettes à prendre en considération pour l'appréciation des seuils de 30 % et de 50 000€

290

Les recettes agricoles à prendre en considération pour l'appréciation de la limite sont les recettes perçues au titre de l'ensemble des opérations agricoles effectuées par l'exploitant qu'elles soient imposables ou non et telles qu'elles sont mentionnées sur la déclaration annuelle [déclaration unique n° 3517 AGR-CA12 A \(CERFA n°10968\)](#) (ou les déclarations trimestrielles pour les exploitants qui ont opté pour ce régime).

Ainsi, elles comprennent notamment, les subventions et les recettes des opérations exonérées relatives au commerce extérieur.

En revanche, ne sont pas prises en compte les cessions d'immobilisations et les opérations qui ne constituent pas des recettes telles que :

- les livraisons à soi-même ;
- les acquisitions intracommunautaires.

300

S'agissant des recettes accessoires, il convient de retenir la totalité des recettes se rapportant aux livraisons de biens et prestations de services réalisées par le redevable au titre de l'ensemble de ses activités accessoires (cf. [II-A-1-a](#)).

Le fait que certaines activités accessoires soient saisonnières (restauration à la ferme, etc.) est sans incidence sur le calcul du seuil de 50 000€.

Les recettes tirées par un exploitant agricole de la location de biens ruraux ou d'une activité de négociant en bestiaux ne sont pas prises en compte pour l'appréciation de ces seuils. Ces recettes qui doivent être suivies distinctement en comptabilité ne doivent figurer ni parmi les recettes agricoles ni parmi les recettes accessoires.

3. Conséquences du rattachement

a. Règles d'imposition

310

Le rattachement des recettes accessoires au RSA entraîne le renoncement aux avantages liés aux régimes d'imposition de la TVA générale (franchise en base, etc.).

Toutes les opérations réalisées dans le cadre des activités accessoires doivent être soumises au RSA y compris les acquisitions intracommunautaires.

S'agissant des livraisons de biens réalisées dans le cadre des activités accessoires, l'exigibilité intervient, comme pour les ventes de produits agricoles, lors de l'encaissement des acomptes ou du prix.

Cette information devra figurer sur les factures délivrées aux clients (mention « TVA exigible sur les encaissements »).

b. Obligations déclaratives

320

Les redevables qui peuvent confondre leurs activités non agricoles avec leurs activités agricoles souscrivent chaque année jusqu'à une date fixée par décret et au plus tard le deuxième jour ouvré suivant le 1er mai ou si leur exercice comptable ne coïncide pas à l'année civile, sur option, avant le 5ème jour du cinquième mois qui suit la clôture de celui-ci, une [déclaration unique n° 3517 AGR-CA12 A \(CERFA n°10968\)](#) mentionnant l'ensemble de leurs recettes.

Les redevables qui souhaitent bénéficier du dispositif de déclaration des activités accessoires selon le RSA en informeront le service des impôts dont ils dépendent par une simple lettre sur papier libre. Cette formalité n'aura pas à être renouvelée les années suivantes.

Corrélativement, ils seront dispensés au titre de leurs activités accessoires :

- pour les redevables soumis au régime du réel normal ou au régime du réel simplifié avec renonciation aux modalités simplifiées de liquidation de la taxe, de souscrire les [déclarations n° 3310-CA3 \(CERFA n°10963\)](#) mensuelles ou trimestrielles ;
- pour les entreprises placées sous le régime simplifié d'imposition, de souscrire les déclarations [n° 3517-S-CA 12 ou CA 12 E \(CERFA n°11417\)](#).

4. Dépassement des chiffres d'affaires limites

330

Si au cours d'une période couvrant trois années d'imposition, la moyenne annuelle des recettes accessoires est supérieure aux limites de 30 % ou 50 000€, celles-ci devront être déclarées au titre de la période d'imposition suivante selon les règles de la TVA générale.

Il en est notamment ainsi, dans le cas où l'exercice comptable coïncide avec l'année civile, des recettes accessoires réalisées en N+3 par des redevables dont la moyenne annuelle des recettes accessoires réalisées en N, N+1 et N+2 est supérieures aux limites prévues par le texte.

Ces redevables ont jusqu'à une date fixée par décret et au plus tard le 2ème jour ouvré suivant le 1er mai pour informer le service des impôts que leurs recettes accessoires ne peuvent plus être rattachées à leurs recettes agricoles.

Lorsque les limites de 30 % ou de 50 000€ sont dépassées, les exploitants agricoles peuvent être autorisés à confondre toutes leurs activités et à les soumettre au régime général de la TVA sous réserve cependant que les activités agricoles et les activités non agricoles soient économiquement liées.

Il en est ainsi dans le cas d'activités complémentaires ou situées dans le processus de production, de transformation ou de commercialisation d'un même produit.

Exemple : les viticulteurs exerçant le négoce des vins, les éleveurs d'animaux exploitant un abattoir industriel ou ayant une fabrique d'aliments pour le bétail.

La même doctrine est applicable aux négociants en bestiaux imposables à la TVA dans le cadre du régime simplifié d'imposition à la TVA des exploitants agricoles. Ainsi, l'administration considère comme économiquement liées les activités de négociant en bestiaux et celles de chevillard, de boucher ou de fabricant de produits de charcuterie.

Pour bénéficier de cette facilité les entreprises doivent en faire la demande aux directeurs des finances publiques dont elles relèvent territorialement. Les entreprises ainsi autorisées à confondre toutes leurs activités en un seul secteur sont tenues de respecter l'ensemble des obligations du régime général de la TVA (dépôt mensuel des déclarations).

En outre, l'octroi de la tolérance est subordonnée au paiement de la TVA sur les livraisons pour les opérations de nature agricole qui seraient, si elles étaient considérées isolément, imposées d'après les encaissements selon les modalités propres au régime de l'agriculture (cf. [BOI-TVA-SECT-80-30-30](#)).

B. Agriculteur imposable de plein droit à la TVA selon le RSA et optant pour l'imposition à la TVA, selon ce régime, de ses autres activités agricoles

340

L'option pour l'imposition à la TVA, d'après le RSA, entraîne obligatoirement la confusion du secteur distinct avec les autres activités de l'exploitant agricole. L'ensemble des activités relève alors du régime simplifié d'imposition.

C. Agriculteur imposable à la TVA selon le régime général pour ses activités accessoires et optant pour l'imposition à la TVA d'après le RSA de ses activités agricoles

350

En principe, cet agriculteur devrait constituer deux secteurs d'imposition. Toutefois, il est fait application des dispositions énoncées au [I -B -2°-c](#).

Toutefois, il est fait application des dispositions énoncées aux [II-A et B](#).