

Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts
DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-BA-BASE-20-30-10-30-20190306

Date de publication : 06/03/2019

**BA - Base d'imposition - Régimes réels d'imposition - Frais et charges -
Amortissement exceptionnel des bâtiments d'élevage et installations
destinés au stockage des effluents d'élevage**

Positionnement du document dans le plan :

BA - Bénéfices agricoles

Base d'imposition

Titre 2 : Régimes réels d'imposition

Chapitre 3 : Frais et charges

Section 1 : Amortissements

Sous-section 3 : Amortissement exceptionnel des bâtiments d'élevage et installations destinés au stockage des effluents d'élevage

Sommaire :

I. Champ d'application de l'amortissement exceptionnel

A. Entreprises concernées

B. Biens concernés

1. Nature des biens

a. Bâtiments affectés aux activités d'élevage

b. Matériels et installations destinés au stockage des effluents d'élevage

c. Travaux de rénovation immobilisés affectés aux activités d'élevage

2. Dates à retenir

II. Modalités d'application de l'amortissement exceptionnel

A. Calcul de l'amortissement exceptionnel

B. Application du plafond de minimis

1

L'article 39 quinquies FB du code général des impôts (CGI) permet un amortissement exceptionnel égal à 40 % du prix de revient, réparti linéairement sur cinq ans, des bâtiments affectés aux activités d'élevage et des matériels et installations destinés au stockage des effluents d'élevage.

L'amortissement exceptionnel prévu à l'article 39 quinquies FB du CGI concerne les équipements construits, acquis ou fabriqués à compter du 1^{er} janvier 2016 et jusqu'au 31 décembre 2017.

Le dispositif d'amortissement exceptionnel prévu à l'article 39 quinquies FB du CGI s'applique également aux travaux de rénovation immobilisés des bâtiments affectés aux activités d'élevage

réalisés sur la même période.

I. Champ d'application de l'amortissement exceptionnel

A. Entreprises concernées

10

L'amortissement exceptionnel prévu à l'article 39 quinquies FB du CGI s'applique aux exploitants agricoles soumis à un régime réel d'imposition et imposables à l'impôt sur le revenu dans la catégorie des bénéficiaires agricoles. Il s'applique également aux exploitations agricoles soumises à l'impôt sur les sociétés.

B. Biens concernés

1. Nature des biens

a. Bâtiments affectés aux activités d'élevage

20

Peuvent bénéficier de l'amortissement exceptionnel prévu à l'article 39 quinquies FB du CGI les dépenses de construction, acquisition ou fabrication de bâtiments affectés aux activités d'élevage, c'est-à-dire :

- les bâtiments d'élevage entendus comme les locaux d'élevage, les locaux de quarantaine, les couloirs de circulation des animaux, les aires d'exercice, de repos et d'attente des élevages bovins, les quais d'embarquement, les enclos des élevages de porcs en plein air ainsi que les vérandas, les enclos et les volières des élevages de volailles ;

- les annexes des bâtiments d'élevage entendues notamment comme les bâtiments de stockage de paille et de fourrage, les silos, les installations de stockage, de séchage et de fabrication des aliments destinés aux animaux, les aires d'ensilage et les salles de traite.

b. Matériels et installations destinés au stockage des effluents d'élevage

30

Peuvent bénéficier de l'amortissement exceptionnel prévu à l'article 39 quinquies FB du CGI les constructions, acquisitions ou fabrications de matériels et installations destinés au stockage des effluents d'élevage. Sont ainsi éligibles à l'amortissement exceptionnel les biens mobiliers et immobiliers destinés au stockage des effluents d'élevage et leurs annexes (équipements d'évacuation et de traitement).

Les effluents d'élevage s'entendent des déjections liquides ou solides, des fumiers, des eaux de pluie qui ruissellent sur les aires découvertes accessibles aux animaux, des eaux usées et des jus issus de l'activité d'élevage.

c. Travaux de rénovation immobilisés affectés aux activités d'élevage

40

Sont susceptibles de bénéficier de l'amortissement exceptionnel prévu à l'[article 39 quinquies FB du CGI](#) les travaux de rénovation des bâtiments d'élevage et de leurs annexes.

Les travaux de rénovation éligibles à l'amortissement exceptionnel s'entendent des dépenses inscrites à l'actif immobilisé au bilan de l'éleveur. Sont par conséquent exclues du dispositif les dépenses courantes d'entretien et de réparation qui constituent des charges de l'exercice.

Pour plus de précisions sur la notion de dépenses d'entretien, il convient de se reporter au [BOI-BIC-CHG-20-20-20](#).

50

Par ailleurs, l'éligibilité des travaux de rénovation à l'amortissement exceptionnel prévu à l'article 39 quinquies FB du CGI ne rend pas éligible à l'amortissement l'immeuble dans son ensemble.

2. Dates à retenir

60

D'une manière générale, pour bénéficier des dispositions de l'[article 39 quinquies FB du CGI](#), les bâtiments affectés aux activités d'élevage et les matériels et installations destinés au stockage des effluents d'élevage doivent être construits, acquis ou fabriqués à compter du 1^{er} janvier 2016 et jusqu'au 31 décembre 2017.

S'agissant des biens éligibles acquis par l'entreprise, la date à considérer est celle à laquelle, en application des principes généraux du droit, elle en est devenue propriétaire, quand bien même la livraison du bien et le règlement du prix ont été effectués à une date différente.

S'agissant des biens construits ou fabriqués par l'entreprise elle-même ou par des tiers pour son compte, la date à retenir est celle de l'achèvement du bien.

Pour plus de précisions sur les dates à retenir, il convient de se reporter aux [III-A et B § 160 à 220 du BOI-BIC-BASE-100-10](#).

70

Pour bénéficier des dispositions de l'article 39 quinquies FB du CGI, les travaux de rénovation immobilisés des bâtiments affectés aux activités d'élevage doivent être réalisés à compter du 1^{er} janvier 2016 et jusqu'au 31 décembre 2017.

La date à retenir est celle de l'achèvement des travaux, nonobstant la circonstance que le règlement du prix ait été effectué à une date différente.

II. Modalités d'application de l'amortissement exceptionnel

A. Calcul de l'amortissement exceptionnel

80

La base de l'amortissement exceptionnel est constituée par le prix de revient des biens éligibles qui s'entend de la valeur d'origine pour lesquels ils sont inscrits au bilan de l'entreprise conformément aux dispositions de l'[article 38 quinquies de l'annexe III au CGI](#).

S'agissant des coûts d'emprunts engagés pour la construction, l'acquisition ou la fabrication des immobilisations, il est précisé qu'ils sont compris dans la base soumise à l'amortissement exceptionnel lorsque l'entreprise a fait le choix, conformément aux dispositions de [l'article 38 undecies de l'annexe III au CGI](#), de les comprendre dans la valeur d'origine de l'immobilisation en cause.

90

Le dispositif prévu à [l'article 39 quinquies FB du CGI](#) autorise l'amortissement de 40 % du prix de revient des immobilisations concernées, réparti selon le mode linéaire sur cinq ans. Sauf décalage de la déduction de la première annuité d'amortissement exceptionnel (**II-A § 100**), le point de départ de l'amortissement exceptionnel intervient à la date de mise en service des immeubles, des matériels et équipements en cause. Par conséquent, lorsque la mise en service intervient en cours d'exercice, la première annuité d'amortissement est réduite prorata temporis pour tenir compte de la période écoulée entre le début de l'exercice et le point de départ de l'amortissement.

100

La première annuité de l'amortissement exceptionnel prévu à l'article 39 quinquies FB du CGI doit être pratiquée au plus tard au cours du troisième exercice suivant celui de la construction, de l'acquisition, de la fabrication du bien ou de la réalisation des travaux de rénovation. Lorsque l'amortissement exceptionnel est pratiqué au titre de l'un de ces trois exercices, le point de départ de l'annuité de l'amortissement exceptionnel est fixé à la date d'ouverture dudit exercice.

L'amortissement exceptionnel de l'article 39 quinquies FB du CGI est optionnel. Si un exploitant agricole choisit de ne pas commencer à l'appliquer à la clôture du troisième exercice suivant celui de la construction, de l'acquisition, de la fabrication du bien ou de la réalisation des travaux de rénovation, il prend une décision de gestion définitive. Par conséquent, il ne peut pas corriger par la suite sa déclaration pour pratiquer l'amortissement exceptionnel auquel il a renoncé.

Exemple : Soit un bâtiment d'élevage acquis le 1^{er} mars 2017 pour un montant de 90 000 € HT par un exploitant agricole clôturant ses exercices à l'année civile.

Pour l'application du présent dispositif, l'exploitant doit pratiquer l'amortissement exceptionnel au plus tard au titre de l'exercice clos au 31 décembre 2020.

Dans le cas où l'exploitant décide de ne pas pratiquer immédiatement l'amortissement exceptionnel, les annuités d'amortissement à pratiquer avant l'application du présent dispositif devront être déterminées selon les règles de droit commun et devront en particulier respecter les règles de l'amortissement minimal fixées à [l'article 39 B du CGI](#).

110

Au terme de la période d'application de l'amortissement exceptionnel prévu à l'article 39 quinquies FB du CGI, la valeur résiduelle est amortie linéairement sur la durée normale d'utilisation résiduelle.

120

Exemple récapitulatif : Reprise de l'exemple figurant au **II-A § 100**.

La durée normale d'utilisation du bâtiment est 20 ans.

L'amortissement exceptionnel prévu à l'article 39 quinquies FB du CGI permet à l'exploitant agricole de déduire sur 5 ans de manière linéaire une somme égale à :

$90\,000 \times 40\% = 36\,000$ € sur cinq ans soit 7 200 € (au lieu de 4 500 €) par exercice de douze mois.

Dans l'hypothèse où l'exploitant agricole décide de pratiquer la première annuité d'amortissement exceptionnel dès l'exercice 2017, les dotations aux amortissements seront déterminées comme suit :

- pour l'exercice de 2017, un amortissement exceptionnel de 6 000 € ($7\,200\text{ €} \times 10/12$) ;
- pour les exercices de 2018 à 2021, un amortissement exceptionnel de 7 200 € ;
- pour l'exercice de 2022, un amortissement exceptionnel de 1 200 € ($7\,200\text{ €} \times 2/12$).

La valeur résiduelle à l'issue de la période durant laquelle l'amortissement s'est appliqué, est de 54 000 € ($90\,000\text{ €} - 36\,000\text{ €}$) et sera amortie linéairement sur la durée normale d'utilisation résiduelle de 15 ans.

L'exploitant agricole pourra pratiquer une annuité d'amortissement de 3 600 € ($54\,000\text{ €} / 15$) sur quinze ans. Pour l'exercice 2022, l'annuité de l'amortissement fiscal est égale au solde de l'annuité de l'amortissement exceptionnel (1 200 €) complété de l'annuité de l'amortissement calculée sur la durée résiduelle et la valeur résiduelle ($3\,600 \times 10/12 = 3\,000\text{ €}$), soit 4 200 €.

B. Application du plafond de minimis

130

L'application de l'amortissement exceptionnel visé à l'[article 39 quinquies FB du CGI](#) est subordonnée 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.

Le règlement de « minimis agricole » prévoit que le montant total des aides minimis octroyées par l'État membre à une entreprise ne peut excéder 15 000 € sur une période de trois exercices fiscaux (exercice en cours et les deux précédents). Ce plafond s'applique donc compte tenu des éventuelles autres aides reçues par ailleurs par l'exploitant et soumises au même plafond de minimis.

140

Pour apprécier l'intensité de l'aide accordée au titre de l'amortissement exceptionnel, il convient de déterminer le montant de l'économie d'impôt résultant de l'application de ce dispositif par rapport à l'amortissement au taux de droit commun calculé selon le mode linéaire, ou selon le mode dégressif si le bien en cause est éligible à ce mode d'amortissement.

Pour un exemple de calcul de l'intensité d'une aide, il convient de se reporter au [I-B § 320 du BOI-BIC-AMT-20-30-90](#).