

**Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts**

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-BA-BASE-30-45-20-19/06/2019

Date de publication : 19/06/2019

Date de fin de publication : 03/03/2021

**BA - Base d'imposition - Abattements et déductions - Déduction pour
épargne de précaution - Modalités de détermination du plafond de
déduction**

Positionnement du document dans le plan :

BA - Bénéfices agricoles

Base d'imposition

Titre 3 : Abattements et déductions

Chapitre 4.5 : Déduction pour épargne de précaution (DEP)

Section 2 : Modalités de détermination du plafond de déduction

Sommaire :

I. Montant de la déduction opérée par les exploitants agricoles, les sociétés ou les groupements autres que les GAEC et les EARL

A. Le plafond annuel déterminé en fonction du bénéfice imposable

B. Le plafond pluriannuel de déduction

C. Le montant du bénéfice imposable

II. Règles spécifiques pour les EARL et les GAEC

A. GAEC concernés

B. EARL concernées

C. Détermination du nombre d'associés exploitants à prendre en compte

D. Modalités de détermination des limites de déduction

III. Assiette de la déduction

A. Notion de bénéfice

B. Revenus exclus de l'assiette de la déduction

1. Revenus d'activités accessoires de nature commerciale ou non commerciale visées à l'article 75 du CGI

2. Revenus provenant de la mise à disposition de droits au paiement de base (DPB)

3. Revenus provenant de la vente de biomasse ou de la production d'énergie à partir de produits ou de sous-produits majoritairement issus de l'exploitation agricole

C. Cas des sociétés et des groupements relevant de l'impôt sur le revenu

D. Cas particuliers : arrêté provisoire des comptes

IV. Obligations déclaratives et modalités pratiques

I. Montant de la déduction opérée par les exploitants agricoles, les sociétés ou les groupements autres que les GAEC et les EARL

1

Conformément aux dispositions du I de l'article 73 du code général des impôts (CGI), le plafond de la déduction pour épargne de précaution (DEP) pratiquée au titre d'un exercice est limité au plus faible des trois montants mentionnés ci-après.

A. Le plafond annuel déterminé en fonction du bénéfice imposable

10

La DEP est pratiquée dans la limite d'un plafond dont le montant assis sur le bénéfice imposable et déterminé selon les modalités prévues au 1 de l'article 73 du CGI.

Ce plafond est égal à :

- 100% du bénéfice imposable, s'il est inférieur à 27 000 € ;
- la somme de 27 000 € majorée de 30% du bénéfice imposable, lorsqu'il est compris entre 27 000 € et 49 999 € ;
- la somme de 33 900 € majorée de 20% du bénéfice imposable, lorsqu'il est compris entre 50 000 € et 74 999 € ;
- la somme de 38 900 € majorée de 10% du bénéfice imposable, lorsqu'il est compris 75 000 € et 99 999 € ;
- 41 400 €, lorsque le bénéfice imposable est supérieur ou égal à 100 000 €.

20

Le plafond de la déduction est ajusté prorata temporis lorsque la durée de l'exercice est inférieure ou supérieure à douze mois (début d'activité ou changement de date de clôture).

Exemple : Pour un exercice de 9 mois, le plafond de la DEP pour un exploitant agricole ayant un bénéfice imposable de 55 000 € sera réduit à : $(33\,900 + (20\% \text{ de } 55\,000 - 50\,000)) \times 9/12 = 26\,175 \text{ €}$.

30

Le plafond de la déduction est apprécié au niveau des résultats de l'exploitation individuelle, de la société ou du groupement.

Pour la détermination des résultats des groupements et sociétés - autres que les groupements agricoles d'exploitation en commun (GAEC) et les entreprises agricoles à responsabilité limitée (EARL) - la limite est déterminée sans qu'il soit tenu compte du nombre des associés.

B. Le plafond pluriannuel de déduction

40

Le montant de la DEP déduit au titre d'un exercice est limité à la différence positive entre la somme de 150 000 € et le montant des DEP pratiquées au titre des exercices antérieurs et non encore rapportées au résultat.

Remarque : Les intérêts produits par l'épargne ne sont pas pris en compte dans le montant des déductions non encore rapportées.

50

En cas d'apport d'une ou plusieurs exploitations individuelles à une société civile agricole, bénéficiant du dispositif de dispense de réintégration prévu au deuxième alinéa du III de l'[article 73 du CGI](#), la société bénéficiaire des apports ne peut pratiquer une déduction qu'à hauteur de la différence positive entre la somme de 150 000 € et le montant global des DEP pratiquées par elle-même et, au titre d'exercices antérieurs à celui de l'apport, par les exploitations apportées, et non encore rapportées à son résultat. Si ce montant global des déductions excède la somme de 150 000 €, ce dépassement n'entraîne pas la réintégration automatique de la part excédentaire des déductions. Dans cette hypothèse, la société bénéficiaire des apports doit, en effet, reprendre ces DEP, propres ou transmises, dans les conditions de droit commun et ne retrouve la faculté de pratiquer une nouvelle déduction que lorsque le montant global des DEP redevient inférieur à 150 000 €.

C. Le montant du bénéfice imposable

60

La DEP, qui ne peut jamais donner lieu à la constatation ou à l'augmentation d'un déficit, est limitée par le montant du bénéfice imposable, retenu après application éventuelle :

- de l'abattement sur les bénéfices de certaines entreprises implantées dans les bassins d'emploi à redynamiser prévu à l'[article 44 duodecies du CGI \(BOI-BIC-CHAMP-80-10-50\)](#) ;
- de l'abattement sur les bénéfices de certaines entreprises implantées dans les zones de restructuration de la défense, prévu à l'[article 44 terdecies du CGI \(BOI-BIC-CHAMP-80-10-60\)](#) ;
- de l'abattement sur les bénéfices de certaines entreprises provenant d'exploitations situées dans les zones franches d'activités situées dans les départements d'outre-mer prévu à l'[article 44 quaterdecies du CGI \(BOI-BIC-CHAMP-80-10-80 et BOI-BIC-CHAMP-80-10-85\)](#) ;

- de l'abattement sur le bénéfice au profit des jeunes agriculteurs prévu à l'[article 73 B du CGI \(BOI-BA-BASE-30-10\)](#).

Pour plus de précisions sur les modalités de détermination du bénéfice imposable sur lequel est calculée la DEP, il convient de se référer au [III § 200 à 400](#).

70

Si le bénéfice imposable est inférieur au premier plafond fixé par l'article 73 du CGI (soit 27 000 €), la déduction ne peut excéder le montant de ce bénéfice.

II. Règles spécifiques pour les EARL et les GAEC

80

Pour les GAEC et les EARL qui n'ont pas opté pour le régime fiscal des sociétés de capitaux, les plafonds mentionnés au 1 du I de l'[article 73 du CGI \(I-A § 10 à 30\)](#) et celui de 150 000 € ([II-A § 40 à 50](#)) sont multipliés par le nombre d'associés exploitants dans la limite de quatre.

A. GAEC concernés

90

La majoration des plafonds de la déduction, annuel et pluriannuel, s'applique aux GAEC régies par les [articles 1832 et suivants du code civil](#) et par les dispositions de l'[article L. 323-1 du code rural et de la pêche maritime \(C. rur.\)](#) à l'[article L. 323-16 du C. rur.](#).

Il s'agit de sociétés civiles pour lesquelles le préfet du département où le GAEC a son siège délivre l'agrément prévu à l'[article L. 323-11 du C. rur.](#).

Par ailleurs, tous les associés du GAEC doivent en principe participer au travail en commun et y exercer leur activité professionnelle à titre exclusif et à temps complet ([C. rur., art. L. 323-7](#)).

100

Lorsque l'agrément est retiré pour quelque motif que ce soit au GAEC par le préfet du département du lieu où le GAEC a son siège, la limite de déduction qui peut être pratiquée à la clôture de l'exercice au cours duquel est intervenu cet événement est déterminée abstraction faite du nombre des associés.

110

Lorsque la condition de travail en commun ou d'exercice à titre exclusif et à temps complet de l'activité professionnelle n'est pas respectée par un ou plusieurs des associés du GAEC, la limite de déduction est également déterminée sans tenir compte du nombre d'associés.

Toutefois, les associés qui ne respectent pas la condition de participation au travail à la suite d'une dispense de travail régulièrement accordée dans les conditions définies à l'[article R. 323-32 du C. rur.](#), à l'[article R. 323-33 du C. rur.](#) et à l'[article R. 323-34 du C. rur.](#) sont pris en compte pour déterminer le nombre d'associés exploitants servant à multiplier le plafond de déduction.

Il en est de même également pour les associés qui ne respectent pas la condition d'exercice de leur activité professionnelle à titre exclusif et à temps complet à la suite d'une décision collective des associés soumise à l'accord du préfet dans les conditions définies à l'article R. 323-31-2 du C. rur..

B. EARL concernées

120

La majoration du plafond s'applique aux EARL mentionnées au 5° de l'article 8 du CGI. Cette disposition vise toutes les EARL composées d'un seul associé ou de plusieurs associés, avec ou sans lien de parenté, qui n'ont pas opté pour leur assujettissement à l'impôt sur les sociétés.

130

La qualité d'associé exploitant implique, conformément à l'article L. 324-8 du C. rur., une participation effective et permanente au sens de l'article L. 411-59 du C. rur..

Les associés exploitants doivent détenir ensemble plus de 50 % des parts représentatives du capital et se consacrer à l'exploitation.

L'associé exploitant ne peut se limiter à la direction et à la surveillance de l'exploitation et doit participer sur les lieux aux travaux de façon effective et permanente, selon les usages de la région et en fonction de l'importance de l'exploitation. Il doit occuper lui-même les bâtiments d'habitation propriétés de l'EARL ou une habitation située à proximité du fonds et en permettant l'exploitation directe.

Seuls les associés qui répondent à cette définition doivent être pris en compte pour l'application de la majoration en fonction du nombre d'associés.

C. Détermination du nombre d'associés exploitants à prendre en compte

140

Pour calculer le plafond maximal de déduction qui peut être pratiquée à la clôture de l'exercice, il convient de retenir le nombre d'associés exploitants le plus élevé existant à un moment quelconque au cours de l'exercice concerné. Il est fait application des règles exposées aux II-A-2-a et b § 190 à 230 du BOI-BA-REG-10-40.

150

Par ailleurs, sont sans incidence sur la détermination des limites de la DEP les dispositions de l'article 71 du CGI aux termes desquelles il est fait abstraction des associés de GAEC dont l'âge excède, au premier jour de l'exercice, celui auquel leur est ouvert le droit à une pension de retraite.

D. Modalités de détermination des limites de déduction

160

Pour les GAEC et les EARL qui n'ont pas opté pour le régime fiscal des sociétés de capitaux, les plafonds mentionnés au 1 du I de l'article 73 du CGI et celui de 150 000 € sont multipliés par le nombre d'associés exploitants dans la limite de quatre.

170

Par ailleurs, il est rappelé que les déductions sont pratiquées dans la limite du bénéfice imposable et ne peuvent donc conduire à la constatation d'un déficit.

Ainsi, lorsque le plafond annuel déterminé conformément aux précisions apportées au I § 1 et suivants correspond au bénéfice imposable du GAEC ou de l'EARL, aucune majoration n'est apportée en fonction du nombre d'associés exploitants.

180

Plafond annuel maximum de la déduction pour épargne de précaution applicable aux GAEC et EARL :

Plafond annuel maximum de la DEP applicable aux GAEC et EARL

Bénéfice (B) (en euros)	Plafonds maximum			
	Exploitation individuelle	GAEC et EARL 2 associés	GAEC et EARL 3 associés	GAEC et EARL 4 associés
< 27 000	Bénéfice	Bénéfice	Bénéfice	Bénéfice
27 000 € < ou = B < 50 000	27 000 € + 30% (B - 27 000 €)	Bénéfice	Bénéfice	Bénéfice
50 000 € < ou = B < 75 000	33 900 € + 20% (B - 50 000 €)	Bénéfice	Bénéfice	Bénéfice
75 000 € < ou = B < 100 000	38 900 € + 10% (B - 75 000 €)	77 800 € + 20%(B - 75 000 €)	Bénéfice	Bénéfice
> ou = 100 000	41 400 €	82 800 €	124 200 €	165 600 €

190

Exemple : Au titre de l'exercice N, une EARL composée de cinq associés réalise un bénéfice de 200 000 €. Au titre des exercices clos antérieurement, cette EARL a pratiqué des DEP non encore utilisées ou rapportées aux résultats pour 180 000 €.

Au titre de l'exercice clos en N, les limites applicables sont les suivantes :

- 165 600 €, c'est-à-dire 41 400 € multiplié par quatre : plafond annuel de déduction ;
- 420 000 €, c'est-à-dire la différence entre 150 000 € multiplié par quatre et 180 000 € : plafond pluriannuel des déductions ;

- 200 000 € : plafond de déduction égal au bénéfice imposable de l'EARL.

La déduction annuelle étant limitée au plus faible de ces trois montants, l'EARL peut pratiquer une nouvelle DEP à hauteur de 165 600 €.

III. Assiette de la déduction

A. Notion de bénéfice

200

Le plafond de la déduction pour épargne de précaution est calculé d'après le bénéfice réalisé par l'exploitation individuelle, la société ou le groupement qui pratique les déductions, sans qu'il soit tenu compte du nombre d'associés.

210

Il s'agit donc du bénéfice réalisé au titre de l'exercice de la déduction et soumis à l'impôt sur le revenu au barème progressif ou à un taux réduit (notamment le taux réduit appliqué aux plus-values professionnelles à long terme).

220

S'agissant des plus-values nettes à court terme qui font l'objet d'un étalement en application de l'[article 39 quaterdecies du CGI](#), elles sont retenues au titre des exercices auxquels elles sont rattachées, à raison de chaque fraction considérée, et non pour leur totalité au titre de l'exercice au cours duquel elles ont été effectivement réalisées ([BOI-BIC-PVMV-20-30-10](#)).

230

Le bénéfice à retenir s'entend par ailleurs du bénéfice :

- avant imputation des déficits antérieurs et de l'éventuel reliquat d'amortissements réputés différés en période déficitaire ;
- avant application du dispositif de la moyenne triennale prévu à l'[article 75-0 B du CGI](#) ([BOI-BA-LIQ-20](#)) ;
- avant les réintégrations de DEP, déduction pour investissement et de la déduction pour aléas non utilisées ou ayant fait l'objet d'une utilisation non conforme à leur objet ;
- après application de l'abattement sur les bénéfices de certaines entreprises implantées dans les bassins d'emploi à redynamiser prévu à l'[article 44 duodecies du CGI](#) ([BOI-BIC-CHAMP-80-10-50](#)) ;
- après application de l'abattement sur les bénéfices de certaines entreprises implantées dans les zones de restructuration de la défense, prévu à l'[article 44 terdecies du CGI](#) ([BOI-BIC-CHAMP-80-10-60](#)) ;

- après application de l'abattement prévu à l'article 44 quaterdecies du CGI en faveur des exploitations situées dans les départements d'outre-mer (BOI-BIC-CHAMP-80-10-80).

240

Pour les seuls exploitants individuels, le bénéfice s'entend également après application :

- de l'abattement prévu en faveur des jeunes agriculteurs à l'article 73 B du CGI ;
- du dispositif d'étalement des revenus exceptionnels prévu à l'article 75-0 A du CGI. Dans ce cas, le bénéfice à retenir comprend par ailleurs la seule fraction du revenu exceptionnel rattachée au titre de l'exercice considéré.

Pour ce qui est de l'application de ces dispositifs aux sociétés et groupements relevant de l'impôt sur le revenu, il convient de se référer au III-C § 350 à 380.

Pour déterminer cette fraction lorsqu'un exploitant agricole est également associé d'un groupement ou d'une société relevant de l'article 8 du CGI, il convient de répartir le résultat exceptionnel, tel que défini au a du 2 de l'article 75-0 A du CGI (revenu exceptionnel défini comme une fraction de bénéfice ; BOI-BA-LIQ-10 au II-A § 70 et suiv.), entre le résultat de son exploitation agricole et la quote-part de résultat de la société ou du groupement lui revenant au prorata de ces deux résultats, dès lors que pour la qualification du revenu exceptionnel il est fait masse de ces deux résultats.

Remarque : Pour opérer cette répartition, le résultat déficitaire de l'exploitation individuelle ou la quote-part de résultat déficitaire de la société ou groupement est retenu pour un montant nul.

250

Exemple 1 : Détermination du bénéfice à retenir pour calculer le plafond de déduction : illustration du cas particulier du résultat exceptionnel à répartir entre le résultat de l'exploitation individuelle et la quote-part de résultat d'une société ou d'un groupement relevant de l'article 8 du CGI :

Répartition du résultat

	Exercice N	Exercice N+1	Exercice N+2	Exercice N+3
Exploitation individuelle	20 000 €	10 000 €	30 000 €	35 000 €
Bénéfice de la société (CGI, art.8)	80 000 €	20 000 €	20 000 €	80 000 €
Quote-part de résultat revenant à l'exploitant en sa qualité d'associé à 50 % de la société	40 000 €	10 000 €	10 000 €	40 000 €
Total des revenus de l'exploitant associé de la société (CGI, art.8)	60 000 €	20 000 €	40 000 €	75 000 €

Moyenne des résultats des 3 exercices précédents (N à N+2) : $(60\,000 + 20\,000 + 40\,000) / 3 = 40\,000$ €.

Condition d'application de l'étalement des revenus exceptionnels :

Le revenu de l'exploitant agricole de l'exercice N+3 de 75 000 € excède 25 000 € et une fois et demie la moyenne des bénéficiaires des trois exercices précédents 60 000 € (1,5 x 40 000 €).

Détermination du revenu exceptionnel :

Revenu exceptionnel de N+3 : part excédant 25 000 € ou la moyenne des résultats si cette moyenne est supérieure à 25 000 €, soit un revenu exceptionnel = 75 000 - 40 000 = 35 000 €.

Bénéfice retenu pour le calcul de la DEP :

Ce revenu exceptionnel doit être réparti entre le bénéfice de l'exploitation individuelle et la quote-part de résultat de la société comme suit :

- part revenant à l'exploitation individuelle : $35\,000 \times 35\,000 / 75\,000 = 16\,333$ €, soit un bénéfice servant d'assiette à la déduction : 21 000 (35 000 - 16 333 + $1/7 \times 16\,333$) ;

- part revenant à la quote-part de résultat de la société : $35\,000 \times 40\,000 / 75\,000 = 18\,667$ €, soit un bénéfice servant d'assiette aux déductions pour la société : 80 000 € (bénéfice de l'exercice sans qu'il ne soit tenu compte de l'étalement des 18 667 € de revenus exceptionnels au niveau de l'associé).

260

Exemple 2 : Bénéfice à retenir pour le calcul de la déduction - Abattement jeune agriculteur et plus-value à long terme.

Un exploitant individuel, dont l'exercice coïncide avec l'année civile et qui bénéficie de l'abattement de l'article 73 B du CGI, réalise en N un bénéfice de 60 000 €, auquel s'ajoutent 6 000 € de plus-value à long terme :

- bénéfice après déduction de l'abattement : $60\,000 \text{ €} - (43\,914 \times 50 \% + (58\,552 - 43\,914) \times 30 \%) = 33\,652$ € ;

- montant de la déduction : 30 796 € (27 000 + 30% (33 652 + 6 000 - 27 000)).

Dans la limite de ce plafond, l'exploitant détermine librement le montant de la déduction qu'il entend pratiquer. La déduction peut en outre être répartie au choix du contribuable entre le bénéfice d'exploitation et la plus-value à long terme. Cette affectation constitue une décision de gestion de l'exploitant.

270

Exemple 3 : Abattement jeune agriculteur et déficits reportables.

Un agriculteur bénéficiaire de l'abattement jeunes agriculteurs réalise en N un bénéfice de 10 000 €. Au titre de N-1, les déficits restant à reporter sont de 800 € :

- bénéfice : 10 000 € ;

- abattement jeunes agriculteurs : - 7 500 € ;

- bénéfice après abattement : 2 500 € ;
- montant maximal de la déduction : 2 500 € ;
- bénéfice après déduction : 0 ;
- déficits à reporter à l'ouverture de l'exercice : - 800 € ;
- déficit restant à reporter à la clôture de l'exercice : - 800 €.

280

Lorsque les résultats exceptionnels correspondent à ceux définis au b du 2 de l'article 75-0 A du CGI (indemnités perçues en cas d'abattage des troupeaux pour des raisons sanitaires), ces résultats exceptionnels doivent être affectés à chaque exploitation à laquelle ils se rapportent (exploitation individuelle ou société ou groupement).

B. Revenus exclus de l'assiette de la déduction

1. Revenus d'activités accessoires de nature commerciale ou non commerciale visées à l'article 75 du CGI

290

Conformément aux dispositions de l'article 75 du CGI, le bénéfice doit être retraité du résultat provenant d'activités accessoires de nature commerciale ou non commerciale.

Il appartient donc aux exploitants agricoles de faire abstraction de ce résultat, bénéficiaire ou déficitaire, pour l'appréciation du bénéfice de l'exercice qui ouvre droit, dans certaines limites, à la déduction.

300

Lorsque le résultat provenant d'activités accessoires de nature commerciale ou non commerciale est déficitaire, le montant du bénéfice pris en compte pour la déduction peut, le cas échéant, être majoré en conséquence.

310

Il résulte également de la non-prise en compte des activités accessoires de nature commerciale ou non commerciale que les déductions pratiquées ne peuvent pas être utilisées dans le cadre de ces activités.

2. Revenus provenant de la mise à disposition de droits au paiement de base (DPB)

320

En application des dispositions du V de l'[article 73 du CGI](#), lorsqu'un exploitant perçoit des revenus agricoles uniquement du fait de la mise à disposition de DPB, ses bénéficiaires ne peuvent pas donner lieu à l'application de déductions pour épargne de précaution. Pour plus de précisions sur la mise à disposition des DPB, il convient de se reporter au [I-B § 80 et suivants du BOI-BA-CHAMP-10-40](#).

3. Revenus provenant de la vente de biomasse ou de la production d'énergie à partir de produits ou de sous-produits majoritairement issus de l'exploitation agricole

330

En application des dispositions du V de l'[article 73 du CGI](#), les exploitants titulaires de revenus provenant de la vente de biomasse ou de la production d'énergie à partir de produits ou de sous-produits majoritairement issus de l'exploitation agricole ne peuvent bénéficier de déductions pour épargne de précaution lorsqu'ils n'exercent aucune des activités mentionnées aux quatre premiers alinéas de l'[article 63 du CGI](#).

340

En pratique, dès lors que les exploitants doivent exercer l'une de ces activités pour que la biomasse ou la production d'énergie puissent être majoritairement issues d'une exploitation agricole, ils pourront, le cas échéant, procéder à de telles déductions.

C. Cas des sociétés et des groupements relevant de l'impôt sur le revenu

350

Pour les sociétés et groupements relevant de l'impôt sur le revenu, il n'est pas tenu compte des dispositions de l'[article 73 B du CGI](#) et de celles de l'[article 75-0 A du CGI](#), dès lors que ces retraitements sont opérés au niveau de la quote-part de résultat revenant aux associés.

360

Ainsi, pour ces sociétés et groupements, le bénéfice à retenir s'entend du bénéfice avant application de l'abattement en faveur des jeunes agriculteurs et avant étalement du revenu exceptionnel réalisé et avant :

- imputation des charges personnelles des associés déductibles en application de l'[article 151 nonies du CGI](#) et des déficits personnels reportables ;

- application du régime d'exonération des plus-values prévu à l'[article 151 septies du CGI](#) s'agissant des plus-values réalisées par une société civile agricole non soumise à l'impôt sur les sociétés, dès lors que l'exonération partielle ou totale est opérée au niveau de la quote-part de résultat revenant à chaque associé de la société conformément à l'[article 70 du CGI](#). Il en résulte dans cette situation que les plus-values réalisées par ces sociétés doivent être prises en compte dans le bénéfice servant au calcul du plafond des déductions.

370

Il n'est pas tenu compte des produits personnels des associés imposés dans la catégorie des bénéficiaires agricoles.

380

Lorsqu'un ou plusieurs des associés exploitants sont des jeunes agriculteurs, l'abattement prévu à l'article 73 B du CGI, dont ils bénéficient, est pratiqué sur la quote-part des revenus du GAEC ou de l'EARL qui leur revient. Il n'est pas pris en compte dans le calcul du bénéfice du GAEC ou de l'EARL qui sert de référence pour déterminer le montant du plafond de la déduction.

D. Cas particuliers : arrêté provisoire des comptes

390

Si aucun bilan n'est dressé au cours d'une année, un arrêté provisoire des comptes est établi, en application de l'article 37 du CGI, depuis la fin de la dernière période imposée ou depuis le début d'activité jusqu'au 31 décembre de l'année considérée.

En cas de bilan provisoire, le contribuable peut bénéficier des déductions sur le bénéfice provisoire et, éventuellement, d'un complément sur le bénéfice définitif déterminé après déduction du bénéfice provisoire.

400

Dans le cas inverse où le bénéfice définitif se révélerait inférieur au bénéfice provisoire, le plafond de déduction pratiquée au titre de l'arrêté provisoire n'est pas remis en cause.

IV. Obligations déclaratives et modalités pratiques

410

La DEP est pratiquée de manière extra-comptable à la clôture de l'exercice sur le tableau de détermination du résultat fiscal n° 2151-SD (CERFA n° 11157) pour les exploitants soumis au régime réel normal d'imposition ou n° 2139-B-SD (CERFA n° 11146) pour les exploitants agricoles soumis au régime du réel simplifié d'imposition.

Les tableaux ou formulaires n° 2151-SD et le tableau n° 2139-B-SD sont accessibles en ligne sur le site www.impots.gouv.fr.

La DEP ne peut être accordée par voie de réclamation ni par voie de compensation à la suite d'une rectification des déclarations sur l'initiative de l'exploitant ou à la suite d'une opération de contrôle fiscal.

V. Application de la réglementation européenne relative aux aides de minimis dans le secteur de l'agriculture

420

Le bénéfice de la déduction est subordonné au respect du [règlement \(UE\) de la Commission n°1408/2013 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](#) (règlement « de minimis agricole »).

Le règlement « de minimis agricole » prévoit que le montant total des aides de minimis octroyées par l'État membre à une entreprise unique ne peut excéder un certain plafond 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.

Le [règlement \(UE\) n° 2019/316 de la Commission du 21 février 2019 modifiant le règlement \(UE\) n° 1408/2013 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](#) porte le montant total des aides de minimis octroyées à une entreprise unique de 15 000 € à 20 000 € sur une période de trois exercices fiscaux et ce, à compter du 14 mars 2019.

Remarque : L'aide ne peut donc être accordée que dans la limite de ce plafond de 20 000 € sur une période de trois exercices fiscaux. Aussi, dans l'hypothèse où une entreprise serait susceptible de dépasser le montant maximal d'aide, cette dernière ne pourra être accordée qu'à concurrence du plafond de 20 000 €.

L'aide accordée au titre du dispositif de la DEP constituant un avantage de trésorerie chiffré, l'équivalent subvention brut est calculé par le biais d'un taux d'actualisation.

Le taux d'actualisation à appliquer est le taux de référence fixé par la Commission européenne, l'année de la déduction, en application de la [Communication relative à la révision de la méthode de calcul des taux de référence et d'actualisation \(2008/C 14/02\)](#).

La somme pouvant être reprise à tout moment et sans condition pendant une période de dix ans, il convient de retenir cette durée pour déterminer le montant maximal de l'aide dont l'exploitant peut bénéficier. La circonstance que la DEP ait pu être effectivement rapportée avant l'expiration de la période décennale est sans effet sur le calcul du montant de l'aide puisque celle-ci doit être calculée à la date de son octroi.

C'est ce montant d'aide maximal qui est retenu afin de s'assurer que, même si l'exploitant venait à percevoir la somme maximale d'aide possible, il ne serait pas en situation de dépasser le plafond des aides de minimis autorisé par la réglementation européenne.

La date d'octroi de l'aide correspond à la date à laquelle le droit légal de recevoir l'aide est conféré en vertu de la réglementation. Pour les aides afférentes à des impôts recouverts par voie de rôle, la date d'octroi correspond à la date de la mise en recouvrement figurant sur l'avis d'imposition.

Pour le calcul de l'aide, il convient d'établir le montant de l'économie d'impôt réalisée grâce à l'application du dispositif.

Chaque exploitant doit déterminer le montant de l'aide octroyée au titre de la DEP de l'exercice afin de s'assurer que le cumul des aides de minimis ainsi octroyées ne dépasse pas le plafond global d'intensité d'aide.

430

Exemple :

Un agriculteur qui remplit la condition d'épargne déduit au titre de l'exercice N une DEP pour un montant de 40 000 €. Cette déduction fait l'objet d'une reprise au titre de l'exercice N+4.

Le taux d'actualisation est arrondi par hypothèse à 1 %.

En année N, il réalise une économie d'impôt égale à 8 000 € (40 000 x 20%).

Le montant de l'aide accordée à l'exploitant est égal à la somme actualisée de l'incidence fiscale de la mesure 758 € ($8\,000 - 8\,000 \times 1,01^{-10}$).