

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-BA-REG-40-10-20-01/07/2020

Date de publication : 01/07/2020

BA - Régimes d'imposition - Changement de régime d'imposition - Passage du régime micro-BA à un régime de bénéfice réel normal ou simplifié - Passages successifs à un régime réel d'imposition des membres d'une société ou d'un groupement non passible de l'impôt sur les sociétés

Positionnement du document dans le plan :

BA - Bénéfices agricoles

Régimes d'imposition

Titre 4: Changement de régime d'imposition

Chapitre 1 : Passage du régime micro-BA à un régime de bénéfice réel normal ou simplifié

Section 2 : Passages successifs à un régime réel d'imposition des membres d'une société ou d'un groupement non passible de l'impôt sur les sociétés

Sommaire :

I. Évaluation au bilan d'ouverture des immobilisations amortissables

II. Évaluation hors bilan des immobilisations non amortissables

III. Évaluation des stocks au bilan d'ouverture

IV. Réintégration des créances au résultat

Actualité liée : 01/07/2020 : BA - BNC - Changement de régime d'imposition (loi n° 2019-1479 du 28 décembre 2019 de finances pour 2020, art. 55)

1

Conformément à l'article 70 du code général des impôts (CGI), le régime fiscal des sociétés ou groupements agricoles non soumis à l'impôt sur les sociétés est déterminé uniquement par le montant global de leurs recettes (II § 90 du BOI-BA-REG-10-30).

Le régime fiscal des groupements agricoles d'exploitation en commun (GAEC) est déterminé selon des modalités spécifiques prévues à l'article 71 du CGI (BOI-BA-REG-10-40).

Il est possible que, conformément à ces dispositions, une société ou un GAEC non soumis à l'impôt sur les sociétés relève du régime des micro-exploitations (micro-BA), tandis qu'un ou plusieurs de ses associés sont soumis à un régime réel d'imposition, ce qui suppose alors de déterminer la quote-part de résultat leur revenant selon les règles correspondantes (II-C § 180 et suivants du BOI-BA-REG-10-30).

Remarque : L'article 69 D du CGI exclut du régime du régime micro-BA les sociétés agricoles, autres que les GAEC mentionnés à l'article 71 du CGI, créées à compter du 1^{er} janvier 1997 et relevant de l'impôt sur le revenu. Toutefois les exploitations agricoles à responsabilité limitée (EARL) dont l'associé unique est une personne physique dirigeant cette exploitation peuvent bénéficier du régime micro-BA (BOI-BA-BASE-20).

En cas de passages successifs à un régime réel d'imposition des membres d'une société ou d'un groupement non passible de l'impôt sur les sociétés, les règles applicables sont les suivantes.

I. Évaluation au bilan d'ouverture des immobilisations amortissables

5

Les évaluations des immobilisations amortissables figurant dans le bilan d'ouverture dressé pour le premier associé imposé d'après un régime réel d'imposition et servant de base au calcul des amortissements doivent être reprises par les autres associés, au moment où ils deviennent passibles d'un tel régime. En effet, ces éléments ont été inscrits dans le bilan d'ouverture du premier associé soumis à un régime réel d'imposition pour leur valeur nette comptable, laquelle est déterminée à partir de la valeur d'origine des biens et de leur durée probable d'utilisation restant à courir. Or, si cette durée a été correctement appréciée, il n'y a pas lieu de la réviser ultérieurement. Dans ces conditions, la valeur nette comptable et l'annuité d'amortissement sont identiques pour tous les associés quelle que soit la date de leur passage sous un régime réel d'imposition.

II. Évaluation hors bilan des immobilisations non amortissables

10

Pour le calcul de la plus-value de cession, les immobilisations non amortissables doivent faire l'objet, hors bilan, d'une évaluation distincte lors du passage de chaque associé sous un régime réel d'imposition.

III. Évaluation des stocks au bilan d'ouverture

20

Conformément aux dispositions de l'article 38 sexdecies H de l'annexe III au CGI, sous réserve de dispositions particulières, dans le cadre du régime réel d'imposition, les stocks agricoles doivent être évalués au prix de revient (CGI, ann. III, art. 38 nonies), sous déduction d'une provision pour dépréciation lorsque le cours du jour à la date de l'inventaire est inférieur au coût de revient (CGI, ann. III, art. 38 decies).

En cas de passage du régime des micro-BA à un régime réel d'imposition, les stocks initiaux sont évalués selon le prix de revient ou le cours du jour à l'ouverture de l'exercice (CGI, ann. III, art. 38 sexdecies O, BOI-BA-REG-40-10-10). Les valeurs ainsi arrêtées ne peuvent plus être modifiées tant que les éléments du stock initial figurent à l'actif de l'exploitation.

30

Lorsque les membres d'une société imposés selon le régime micro-BA deviennent successivement imposables selon un régime réel d'imposition et s'ils ont inscrit les titres de cette société au bilan de leur exploitation, la valeur des stocks de la société à retenir pour calculer leur quote-part de bénéfice est égale au prix de revient des stocks ou au cours du jour à la date de l'ouverture du bilan tant que la société ne relève pas du régime réel.

Si la valorisation retenue pour le premier associé soumis au régime réel est le prix de revient la même méthode est appliquée pour les associés entrant par la suite dans le champ du régime réel d'imposition.

Si la valorisation retenue est le cours du jour à la date d'ouverture du bilan au titre duquel un associé est imposé au régime du bénéfice réel pour la première fois, alors les stocks doivent à nouveau être intégralement valorisés selon la même méthode lors de l'entrée dans le champ du régime réel de chaque

associé.

Puis, lorsque la société entre dans le régime du bénéfice réel, la détermination de la valeur des stocks est effectuée à son niveau conformément aux dispositions de l'article 38 sexdecies O de l'annexe III au CGI.

Il convient d'appliquer les règles suivantes :

- jusqu'au passage de la société sous un régime réel d'imposition, la valeur du stock est constituée par le prix de revient. À partir du changement de régime, les stocks doivent figurer au bilan de la société pour leur valeur définie à l'article 38 sexdecies O de l'annexe III au CGI (BOI-BA-REG-40-10-10) ;

- lorsqu'un associé devient imposable selon un régime réel d'imposition avant que la société ne soit soumise à un tel régime, il convient de déterminer la valeur des stocks selon les dispositions de l'article 38 sexdecies O de l'annexe III au CGI à chaque passage successif des associés sous un régime réel tant que la société ne relève pas d'un tel régime.

Remarque : L'article 69 D du CGI exclut du régime du régime micro-BA les sociétés agricoles, autres que les GAEC mentionnés à l'article 71 du CGI et les exploitations agricoles à responsabilité limitée (EARL) dont l'associé unique est une personne physique, créées à compter du 1^{er} janvier 1997 et relevant de l'impôt sur le revenu.

IV. Réintégration des créances au résultat

40

En cas de passage à un régime réel d'imposition d'un membre d'une société ou d'un groupement non passible de l'impôt sur les sociétés ayant inscrit les parts sociales de cette société ou de ce groupement au bilan de son exploitation (cette société ou ce groupement demeurant lui-même soumis au régime micro-BA), en application des dispositions de l'article 72 E bis du CGI les créances figurant au bilan d'ouverture du premier exercice soumis à un régime réel d'imposition sont ajoutées, au titre de ce même exercice, à la part de bénéfice imposable au nom de ce membre pour leur montant hors taxes, à proportion de ses droits dans les bénéfices comptables de la société ou du groupement, et sous déduction d'un abattement de 87 %.

En cas de passage à un régime réel d'imposition de la société ou du groupement, il convient de se reporter au [IV § 457 du BOI-BA-REG-40-10-10](#).

(50)