

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

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

Date de publication : 01/07/2020

Date de fin de publication : 12/05/2021

BA - Régimes d'imposition - Changement de régime d'imposition - Passage d'un régime de bénéfice réel au régime micro-BA

Positionnement du document dans le plan :

BA - Bénéfices agricoles

Régimes d'imposition

Titre 4: Changement de régime d'imposition

Chapitre 2 : Passage d'un régime de bénéfice réel au régime micro-BA

Sommaire :

I. Période d'imposition

II. Évaluation du stock final

III. Subventions d'équipement

IV. Indemnités et primes d'assurance-vie garantissant un emprunt

V. Imposition des revenus exceptionnels - Dispositif d'étalement et de lissage

VI. Créances figurant au bilan du dernier exercice imposé selon un régime réel d'imposition

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)

I. Période d'imposition

1

Lorsque les exercices clos sous un régime réel d'imposition coïncident avec l'année civile, la date du changement de régime d'imposition n'entraîne aucune difficulté.

10

Dans l'hypothèse inverse, le bénéfice imposable de la dernière année pour laquelle le redevable relève d'un régime réel d'imposition est calculé en tenant compte :

- d'une part, du résultat constaté dans le cadre du bilan clos au cours de cette année ;

- d'autre part, du résultat constaté entre la date de clôture de l'exercice et le 31 décembre.

Remarque : Ce dernier résultat, déterminé selon les règles du bénéfice réel, sera inclus dans le revenu imposable de l'année au cours de laquelle est intervenue la clôture du dernier exercice soumis à un régime réel d'imposition dans les conditions de droit commun.

Cette imposition est établie d'après une déclaration complémentaire qui doit être produite dans le délai de droit commun prévu pour les exploitants agricoles soumis à un régime réel d'imposition ([CGI, art. 175](#) ; [CGI, ann. III, art. 38 sexdecies Q](#) ; [II-A-4 § 340 du BOI-BA-DECLA-30](#) et [II-A-5-a § 150 du BOI-BA-DECLA-20](#)).

II. Évaluation du stock final

20

Le stock final du bilan du dernier exercice soumis à un régime réel d'imposition est déterminé selon les règles de droit commun applicables selon le cas au régime réel normal ou au régime réel simplifié d'imposition ([BOI-BA-BASE-20-20-20-10](#)).

(30 à 80)

III. Subventions d'équipement

90

La fraction des subventions d'équipement soumises au régime de l'[article 42 septies du CGI \(I § 1 et suivants du BOI-BA-BASE-20-20-40\)](#) et non encore rapportée aux résultats des exercices précédents est comprise dans les résultats du dernier exercice imposé selon le mode réel ([CGI, ann. III, art. 38 sexdecies OD](#)).

IV. Indemnités et primes d'assurance-vie garantissant un emprunt

100

Le passage au régime des micro-exploitations (micro-BA) ne remet pas en cause le régime d'étalement de l'indemnité et des primes d'assurance-vie résultant de l'annulation de la dette d'une entreprise emprunteuse du fait de l'indemnisation du prêteur par la compagnie d'assurances ([IV § 60 et suivants du BOI-BA-BASE-20-20-40](#)).

En pratique, l'exploitant ajoute au bénéfice déterminé selon les règles du régime micro-BA la différence entre la fraction annuelle de l'indemnité et celle des primes d'assurances. Il est précisé que ce montant doit être ajouté au bénéfice tel que déterminé après abattement de 87 % et non aux recettes brutes avant abattement.

Pour ce faire, le montant à imposer doit être déclarée sur les lignes « revenus imposables » de la rubrique « régime réel » utilisées les années précédentes pour déclarer les revenus exceptionnels étalés (cases 5HC à 5JI de la déclaration n° [2042 C PRO](#) (CERFA n° 11222) disponible en ligne sur le site www.impots.gouv.fr). Si l'exploitant demande l'imposition selon le système du quotient prévu par l'[article 163-0 A du CGI](#), cette fraction de revenu exceptionnel doit être déclarée sur la ligne 0XX de la déclaration n° [2042 C](#) (CERFA n° 11222) .

S'agissant d'un revenu acquis sous un régime réel d'imposition et imposé selon les dispositions de l'[article 38 quater du CGI](#), la majoration de 25 % prévue au 7 de l'[article 158 du CGI](#) éventuellement applicable l'année d'acquisition du revenu continue de s'appliquer aux fractions ajoutées au bénéfice déterminé selon les règles du régime micro-BA.

Une note est jointe à la déclaration de revenus pour en donner le détail.

V. Imposition des revenus exceptionnels - Dispositif d'étalement et de lissage

110

Aux termes de l'[article 75-0 A du CGI](#), le revenu exceptionnel d'un exploitant agricole soumis à un régime réel d'imposition peut, sur option, être rattaché, par fractions égales, aux résultats de l'exercice de sa réalisation et des six exercices suivants (mécanisme d'étalement). Le système du quotient prévu à l'[article 163-0 A du CGI](#) est applicable au titre de chacun de ces exercices quel que soit le montant de la fraction (mécanisme de lissage) ([BOI-BA-LIQ-10](#)).

En cas de passage d'un régime réel d'imposition au régime micro-BA, les fractions de la différence non encore imposées sont en principe comprises dans les résultats du dernier exercice imposé selon le mode réel. Il est toutefois admis que la mesure d'étalement continue à s'appliquer sous le régime micro-BA. En pratique, l'exploitant ajoutera chaque année au bénéfice déterminé selon les règles du régime micro-BA, pendant la période restant à courir, un septième du montant du revenu exceptionnel.

Ces fractions de revenu exceptionnel sont déclarées selon les modalités exposées au **IV § 100**. Ainsi, leur montant doit être ajouté au bénéfice tel que déterminé après abattement de 87 % et non aux recettes brutes avant abattement.

VI. Créances figurant au bilan du dernier exercice imposé selon un régime réel d'imposition

120

En application du troisième alinéa du I de l'[article 64 bis du CGI](#), au titre de l'année qui suit la sortie d'un régime réel d'imposition, pour déterminer le bénéfice imposable selon le régime micro-BA dans les conditions prévues au deuxième alinéa du I de l'article 64 bis du CGI (commentées au [BOI-BA-BASE-15](#)), les recettes hors taxes sont diminuées, avant application de l'abattement de 87 %, du montant hors taxes des créances figurant au bilan du dernier exercice imposé selon un régime réel d'imposition (ces sommes ayant précédemment été retenues pour la détermination du bénéfice imposable selon un régime réel d'imposition).

Cette correction des recettes, d'après les créances figurant au bilan du dernier exercice imposé selon un régime réel d'imposition, est sans incidence sur l'appréciation des limites d'application des différents régimes d'imposition commentés au [BOI-BA-REG-10-20-10](#).

La correction du bénéfice imposable d'après le montant des créances figurant au bilan du dernier exercice imposé selon un régime réel d'imposition, en application des dispositions du troisième alinéa du I de l'article 64 bis du CGI, s'applique à compter de l'imposition des revenus de l'année 2020.

Remarque: En cas de passage à un régime micro-BA d'un membre d'une société ou d'un groupement non passible de l'impôt sur les sociétés ayant ou non inscrit les parts sociales de cette société ou de ce groupement au bilan de son exploitation (cette société ou ce groupement demeurant soumis à un régime réel d'imposition), la quote-part de bénéfice correspondant à ses droits dans la société ou le groupement reste déterminée selon le régime réel auquel est soumis la société ou le groupement en application des dispositions du II de l'[article 238 bis K du CGI](#) ([BOI-BA-REG-10-30](#)).