

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

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

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

Date de publication : 12/09/2012

Date de fin de publication : 02/06/2021

**TVA - Régimes sectoriels - Agriculture - Règles d'application de la TVA
aux exploitants agricoles - Base d'imposition - Principe**

Positionnement du document dans le plan :

TVA - Taxe sur la valeur ajoutée

Régimes sectoriels

Titre 8 : Agriculture

Chapitre 3 : Règles d'application de la TVA aux exploitants agricoles

Section 2 : Base d'imposition

Sous-section 1 : Principe

Sommaire :

I. Les règles générales

II. Les cas particuliers

III. Les autres solutions

A. Prix obtenus à l'occasion de courses de chevaux

B. Prix obtenus à l'occasion de concours ou foires-expositions

C. Indemnisation des calamités agricoles

D. Entraide agricole

E. Subventions d'équipement

F. Autres aides versées dans le secteur agricole

G. Dotation aux jeunes agriculteurs

H. Indemnité versée aux producteurs de lait qui s'engagent à abandonner la production laitière

I. Extinction d'une dette de salaire différé par remise de cheptel

1. L'exploitant et l'ancien aide familial sont tous deux redevables de la TVA sur la totalité de leurs opérations agricoles

2. L'exploitant agricole et l'aide familial sont placés sous le régime du remboursement forfaitaire agricole

3. L'exploitant agricole est soumis à la TVA sur la totalité de ses opérations agricoles et l'aide familial relève du régime du remboursement forfaitaire agricole

4. L'exploitant agricole relève du régime du remboursement forfaitaire et l'aide familial est soumis à la TVA sur la totalité de ses opérations agricoles

J. Prélèvement supplémentaire de co-responsabilité à la charge des agriculteurs producteurs de lait

I. Les règles générales

1

Les règles générales de détermination de la base d'imposition sont applicables aux opérations imposables relevant du régime de la TVA dans l'agriculture. Il convient donc de se reporter aux dispositions examinées au [BOI-TVA-BASE-10](#).

Il est notamment rappelé que la base imposable comprend l'ensemble des paiements en espèces ou en nature qui incombent au client en contrepartie de la fourniture du bien ou de la prestation qui lui est faite, à l'exclusion de la partie du prix qui représente la seule TVA.

Sont, à ce titre, à comprendre dans la base d'imposition, les intérêts pour règlement à terme, les intérêts moratoires, les frais de transport et d'assurance à la charge du vendeur et plus généralement tous les frais incombant normalement au vendeur qui sont réclamés à l'acquéreur.

Il en est de même des primes, subventions ou aides qui constituent la contrepartie de tout ou partie des opérations imposables.

II. Les cas particuliers

10

Lorsqu'un agriculteur vend des céréales passibles de taxes spécifiques mises légalement à sa charge (taxe de statistique, taxe sur le chiffre d'affaires des exploitants agricoles, cotisation de solidarité), le prix des céréales à soumettre à l'impôt comprend ces taxes, même lorsque leur montant est retenu par le négociant agréé acheteur et reversé par lui pour le compte de l'agriculteur.

20

Lorsqu'un agriculteur vend des betteraves industrielles dont le prix inclut diverses taxes spécifiques (part du planteur éventuellement due dans la cotisation à la production, taxe sur le chiffre d'affaire des exploitants agricoles), la base d'imposition à la TVA est constituée par ce prix, taxes, prélèvement de toute nature et sommes à la charge du producteur compris. De même, font partie de la base imposable :

- les primes pour livraisons hâtives ou tardives ;
- les primes pour livraisons usine ou centres extérieurs ;
- les primes pour déchargement de son véhicule par le planteur lui-même ;
- les primes pour bonne constitution de silo ;
- les retenues pour participation des planteurs aux frais de reconnaissance en cas de pesée géométrique, si ces retenues sont supérieures ou inférieures au montant exact des frais d'arpentage payés ;
- les indemnités pour abandon de pulpes à la sucrerie.

30

En revanche, ne font pas partie de la base imposable pour l'exploitant agricole :

- les taxes perçues sur les ventes de sucre ;
- les intérêts sur avances ou agios pour paiement anticipé ;

- les retenues pour betteraves comportant un pourcentage de tare-terre exagéré ;
- les retenues pour chargement effectué par les soins de l'industriel acheteur ;
- les retenues pour participation des planteurs aux frais de reconnaissance en cas de pesée géométrique, si ces retenues sont effectivement égales au montant exact des frais d'arpentage payés.

40

Lors de la vente d'alcools, de vins, etc., par un viticulteur redevable de la TVA, les droits indirects perçus sont compris dans la base imposable à cette taxe. Lorsque le paiement de ces droits est suspendu, ils sont laissés en dehors de cette base.

III. Les autres solutions

A. Prix obtenus à l'occasion de courses de chevaux

50

Se reporter au [BOI-TVA-SECT-80-10-30-20-III](#).

B. Prix obtenus à l'occasion de concours ou foires-expositions

60

Les prix obtenus à l'occasion de concours agricoles ou de foires-expositions ne sont pas imposables à la TVA. En outre, en raison de la nature particulière de ces produits, il est admis que leur montant ne soit pas retenu pour le calcul du coefficient de taxation forfaitaire permettant de déterminer le coefficient de déduction.

C. Indemnisation des calamités agricoles

70

Les indemnités reçues par un assujetti qui correspondent exclusivement à la réparation d'un préjudice, d'un dommage, ne constituent pas la contrepartie d'une prestation de services. Elles ne sont pas situées dans le champ d'application de la TVA.

De même, ne constituent pas des indemnités taxables, les sommes, même prévues par un accord contractuel pour la réparation de dommages, dès lors qu'elles ne sont pas versées à un partenaire commercial et qu'elles compensent un aléa non courant.

80

Les indemnités versées par l'État en réparation de dommages consécutifs à des calamités agricoles ne sont pas perçues à raison de la réalisation d'opérations imposables à la TVA et ne constituent pas des recettes à soumettre à cet impôt (Rep. d'Harcourt, JO, déb. AN du 21 octobre 1979, p. 8681, n° 19500).

Les indemnités reçues en réparation de dommages accidentels causés aux cultures par le gibier, ayant le caractère de dommages-intérêts non imposables, ne doivent pas être prises en compte pour le calcul du coefficient de taxation

forfaitaire, permettant de déterminer le coefficient de déduction.

D. Entraide agricole

90

Les encaissements perçus, dans le cadre de l'entraide agricole définie par les [articles L.325-1, L.325-2 et L.325-3 du code rural et de la pêche maritime](#), par les exploitants soumis à la TVA, ne sont pas passibles de la taxe (CGI, art. 261-2-3°) mais doivent être mentionnés au dénominateur du coefficient de taxation forfaitaire, permettant de déterminer le coefficient de déduction, de l'agriculteur qui réalise les prestations.

E. Subventions d'équipement

100

Les subventions d'équipement sont des subventions non imposables qui sont, au moment de leur versement, allouées pour le financement d'un bien d'investissement déterminé.

Exemple : les primes de restructuration de vignoble versées par FRANCEAGRIMER et les aides aux investissements dans les serres.

Le caractère de subvention d'équipement est donc déterminé par la partie versante. Une subvention, qui serait utilisée a posteriori par le bénéficiaire pour acquérir une immobilisation, ne peut pas être assimilée à une subvention d'équipement. En outre, la subvention doit être affectée directement à l'acquisition d'une immobilisation.

Ne sont pas considérés comme des subventions d'équipement les versements destinés à financer des remboursements d'emprunts contractés pour l'acquisition d'une immobilisation ou à couvrir les charges d'amortissement de celles-ci.

Une subvention d'équipement ne doit pas être versée à raison d'une opération imposable à la TVA :

- soit parce qu'elle constituerait la contrepartie directe d'un service rendu ;
- soit parce qu'elle constituerait le complément de prix d'une opération imposable.

110

Les subventions d'équipement ne sont pas considérées comme présentant un lien direct et immédiat avec le prix d'une livraison de biens ou d'une prestation de services. Elles n'ont donc pas à être prises en compte pour le calcul du coefficient de taxation forfaitaire.

F. Autres aides versées dans le secteur agricole

120

Les aides versées dans le secteur agricole, qui ont pour objet de compléter le prix d'une opération imposable, sont en principe imposables à la TVA. Ces aides peuvent être versées aux agriculteurs ou aux entreprises du secteur de l'agro-alimentaire sur les fonds de la Communauté européenne ou de l'État pour des montants n'incluant pas la TVA. Il est alors admis de différer l'imposition, dans l'attente d'un abondement budgétaire de ces aides.

Cette solution s'applique quelle que soit la nature de l'organisme chargé de redistribuer ces aides ou subventions. Il en est ainsi notamment des aides versées par :

- les offices agricoles : ODEADOM, FRANCEAGRIMER ;
- le FEAGA et le FEADER ;
- les aides qui ne font pas l'objet d'un abondement doivent être inscrites aux deux termes du coefficient de taxation forfaitaire permettant de déterminer le coefficient de déduction de la personne bénéficiaire.

Remarque : les aides qui ont pour objet de compléter directement le prix des produits agricoles restent toujours imposables à la TVA lorsqu'elles sont versées par d'autres organismes (collectivités locales, etc.).

130

Les aides qui ne sont pas directement liées au prix de vente des produits agricoles ne sont pas imposables à la TVA.

Sont notamment considérées comme non liées au prix de vente les aides versées aux agriculteurs pour compenser une perte de revenus consécutive par exemple à un changement ou à l'abandon d'une production ou à une nouvelle politique agricole. Ne doivent donc pas être soumises à la TVA :

- les aides compensatoires versées aux producteurs de certaines cultures arables (céréales, protéagineux, oléagineux) dans le cadre de la politique agricole commune ;
- les aides à l'élevage telles que la prime à l'herbe, la prime compensatrice ovine ou la prime à la vache allaitante ;
- les primes de reconversion des vignobles ;
- les primes au retrait de production des terres arables.

De même, les indemnités compensatrices de handicaps naturels permanents ne sont pas imposables à la TVA (indemnité spéciale de montagne).

Il est admis que ces subventions ou aides non imposables à la TVA, compte tenu de l'origine des fonds et de leur nature, ne soient pas inscrites au dénominateur du coefficient de taxation forfaitaire permettant de déterminer le coefficient de déduction.

Les aides communautaires aux fourrages séchés versées en application du [règlement 603/95 du 21 février 1995](#) ne sont pas soumises à la TVA entre les mains des entreprises de transformation revendant après séchage des fourrages achetés auprès de producteurs, dès lors que ces aides, qui n'ont pas pour objet d'abaisser les prix en dessous du cours du marché mondial, ne constituent pas des subventions directement liées au prix.

La même solution doit prévaloir lorsque ces aides sont versées aux entreprises de transformation travaillant à façon pour les producteurs de fourrages, car dans ce cas elles doivent reverser l'aide au producteur, si bien que l'aide ne s'incorpore pas au prix de la prestation de séchage (CJCE 15 juillet 2004 aff. 144/02, 2ème ch., Commission c/ Allemagne ; CJCE 15 juillet 2004 aff. 381/01, 2ème ch., Italie ; CJCE 15 juillet 2004 aff. 463/02, 2ème ch., Suède ; CJCE 15 juillet 2004 aff. 495/01, 2ème ch., Finlande).

En ce qui concerne les autres aides ou subventions versées dans le secteur agricole, il est fait application des principes généraux exposés au [BOI-TVA-BASE-10-10-10-XII](#).

140

Ainsi, les subventions à l'achat ne sont pas taxables. Il est admis que, compte tenu de leur caractère exceptionnel, elles ne soient pas inscrites au dénominateur du coefficient de taxation forfaitaire permettant de déterminer le coefficient de déduction.

En revanche, les subventions versées par les offices agricoles, l'État ou tout autre organisme pour financer des opérations de recherche dans le secteur agricole ou pour rémunérer des prestations de services (transport, stockage, emballage, etc.) sont soumises à la TVA dès lors qu'elles rémunèrent un service individualisé rendu par le bénéficiaire ou qu'elles constituent un complément de prix.

G. Dotation aux jeunes agriculteurs

150

La dotation aux jeunes agriculteurs (DJA) est versée par les pouvoirs publics aux jeunes agriculteurs en vue de financer les dépenses afférentes à leur première installation.

Pour l'application des règles relatives à la détermination des bénéficiaires agricoles, l'[article 73 C du CGI](#) a prévu que la DJA est assimilée à une subvention d'équipement lorsqu'elle est affectée à l'acquisition ou à la création d'une immobilisation.

Cette situation est transposable en matière de TVA. Il en résulte, d'une part, que les sommes reçues au titre de la dotation et qui sont affectées en définitive au financement des immobilisations du bénéficiaire assujetti ne sont pas soumises à la taxe et, d'autre part, que ces sommes ne sont pas prises en compte pour le calcul du coefficient de taxation forfaitaire permettant de déterminer le coefficient de déduction.

En revanche, lorsque la dotation d'installation est affectée, en tout ou partie, au financement des charges d'exploitation, le régime des subventions d'équipement n'est pas applicable et les sommes correspondantes devraient, en droit strict, être soumises à la TVA lorsqu'elles sont perçues par un exploitant agricole redevable de cette taxe.

Toutefois, la taxation ne sera pas exigée si les exploitants agricoles inscrivent la part de la DJA non imposée au seul dénominateur du coefficient de taxation forfaitaire permettant de déterminer le coefficient de déduction.

H. Indemnité versée aux producteurs de lait qui s'engagent à abandonner la production laitière

160

En raison de son caractère indemnitaire, l'aide versée aux producteurs de lait en application des dispositions des [articles D654-88-1 à D654-88-8 du code rural et de la pêche maritime](#) n'est ni à soumettre à la TVA, ni à prendre en compte pour le coefficient de taxation permettant de déterminer le coefficient de déduction des bénéficiaires assujettis à la TVA d'après le régime simplifié de l'agriculture (RSA).

170

Cette aide doit en revanche être prise en compte pour l'appréciation du chiffre limite prévu par l'[article 298 bis II-5° du CGI](#) à partir duquel le RSA devient obligatoire. Toutefois, les recettes retirées de la vente des vaches laitières abattues peuvent n'être retenues qu'à concurrence du tiers de leur montant

pour les producteurs ayant perçu l'indemnité prévue aux [articles D654-88-1 à D654-88-8 du code rural et de la pêche maritime](#).

180

Par voie de conséquence, il n'est pas tenu compte de l'encaissement de cette indemnité pour calculer le montant du remboursement forfaitaire.

I. Extinction d'une dette de salaire différé par remise de cheptel

190

L'aide familial agricole, qui n'est pas associé aux bénéficiaires et aux pertes et ne perçoit pas de rémunération en argent, dispose d'une créance de salaire différé sur la succession de l'exploitant. Ce dernier peut, de son vivant, désintéresser de sa créance le bénéficiaire du salaire différé en lui remettant tout ou partie de son cheptel à l'occasion d'une donation partage.

Ce transfert de propriété est assimilé à une vente à concurrence du montant de la créance détenue par l'aide familial. Il s'accompagne des conséquences suivantes lorsque le cheptel constituait un bien en stock chez le vendeur et que l'ancien aide familial exerce, à titre personnel, une activité agricole.

1. L'exploitant et l'ancien aide familial sont tous deux redevables de la TVA sur la totalité de leurs opérations agricoles

200

L'exploitant comprend dans sa base d'imposition à la TVA la valeur du cheptel dont la propriété a été transférée, à concurrence du montant de la créance de salaire différé.

L'ancien aide familial déduit la taxe qui lui a été facturée.

Si la vente du cheptel est effectuée dans le cadre de la transmission de la totalité de l'exploitation, la vente peut, sous certaines conditions, ne pas être soumise à la TVA (cf. [BOI-TVA-CHAMP-10-20-30-II-C-1](#)).

2. L'exploitant agricole et l'aide familial sont placés sous le régime du remboursement forfaitaire agricole

210

L'aide familial ne peut pas, en principe, délivrer de bulletin d'achat, de bon de livraison ou d'attestation annuelle. Par conséquent, l'exploitant n'est pas autorisé à demander à bénéficier du remboursement forfaitaire sur le montant de la transaction.

Toutefois, le vendeur pourra bénéficier du remboursement forfaitaire si l'aide familial vend des animaux en France à des redevables de la TVA ou dans un autre État membre de la Communauté européenne ou à l'exportation ([CGI, art. 298 quinquies-I](#) et [BOI-TVA-SECT-80-60-20](#)).

3. L'exploitant agricole est soumis à la TVA sur la totalité de ses opérations agricoles et l'aide familial relève du régime du remboursement forfaitaire agricole

220

L'exploitant comprend dans sa base d'imposition à la TVA la valeur des biens dont le transfert a servi à éteindre la créance de salaire différé. L'aide familial ne peut pas déduire la taxe qui lui a été facturée.

4. L'exploitant agricole relève du régime du remboursement forfaitaire et l'aide familial est soumis à la TVA sur la totalité de ses opérations agricoles

230

L'exploitant, n'étant pas redevable de la TVA, ne peut pas la facturer.

Il peut, en revanche, bénéficier du remboursement forfaitaire à concurrence du montant de sa dette de salaire différé si la réalisation de cette opération n'entraîne pas le dépassement des limites d'application de ce régime.

L'aide familial ne peut pratiquer aucune déduction.

J. Prélèvement supplémentaire de co-responsabilité à la charge des agriculteurs producteurs de lait

240

Les agriculteurs assujettis à la TVA doivent inclure dans leur base d'imposition à la TVA le prélèvement supplémentaire de co-responsabilité mis à la charge des producteurs ou acheteurs de lait.