

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

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-TVA-SECT-80-30-50-10-12/09/2012

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 - Obligations et formalités d'ordre administratif  
et comptable imposées aux exploitants agricoles - Obligations  
communes**

---

**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 5 : Obligations et formalités d'ordre administratif et comptable imposées aux exploitants agricoles

Sous-section 1 : Obligations communes

**Sommaire :**

I. Le dépôt de la déclaration d'existence et d'identification

A. Les principes

B. Le cas particulier de l'exploitant qui exerce une partie de ses activités dans le cadre d'un contrat de métayage

II. Les obligations d'ordre comptable

III. La facturation

A. Les mesures de tempérament

B. Les cas particuliers

1. Facturation d'emballage

2. Facturation abusive de la TVA

3. Facturation par les personnes imposables à la TVA au titre des opérations portant sur les animaux vivants de boucherie et de charcuterie : mentions particulières

4. Facturation par les commissionnaires agricoles

5. Facturation dans le cadre d'un contrat de métayage

6. Facturation des gains de course

# I. Le dépôt de la déclaration d'existence et d'identification

## A. Les principes

---

### 1

Comme toutes les personnes assujetties à la TVA, les exploitants agricoles doivent, conformément au I-1° et 2° de l'[article 286 du CGI](#) :

- dans les quinze jours du commencement de leurs opérations, souscrire une déclaration d'existence conforme au modèle fourni par l'administration ;
- fournir, sur un imprimé remis par l'administration, tous renseignements relatifs à leur activité professionnelle.

Cette déclaration d'existence et d'identification est formulée sur l'imprimé de déclaration de création (modèles P-0, M-0) souscrit auprès des centres de formalités des entreprises (CFE – Chambres d'agriculture) dont relève le lieu d'exploitation (CERFA n° 11922).

### 10

Le lieu de l'exploitation est le lieu d'exercice de la profession agricole, c'est-à-dire le lieu de la situation des biens constituant l'exploitation (bâtiments ruraux, terres).

Dans le cas de pluralité d'exploitations, la déclaration unique doit être déposée au CFE dont relève le lieu de l'exploitation principale.

L'exploitation principale est celle où est assurée la direction commune des exploitations, c'est-à-dire celle où sont prises les décisions de gestion importantes et où est centralisée la comptabilité de l'entreprise. Si aucun de ces critères ne peut être retenu, l'exploitation principale est celle qui est la plus importante sur le plan économique (montant du chiffre d'affaires réalisé).

Ce principe comporte toutefois l'exception suivante : lorsque l'exploitant qui dirige plusieurs exploitations, n'a pas opté pour la TVA mais est simplement imposé à titre obligatoire pour une partie de ses affaires au titre du II-1° de l'[article 298 bis du CGI](#), la déclaration d'existence et d'identification est adressée au CFE dont relève l'exploitation où sont réalisées les opérations imposables obligatoirement en vertu de cet article même s'il ne s'agit pas en l'occurrence de l'exploitation principale. Ce n'est que dans le cas où l'exploitant opterait ultérieurement pour l'imposition à la TVA selon le régime simplifié de l'agriculture (RSA) que le service compétent deviendrait celui dont relève l'exploitation agricole principale.

### 20

L'[article 35 de l'annexe IV au CGI](#) prévoit que les déclarations d'existence et d'identification doivent être renouvelées lors de toute modification substantielle des conditions d'exercice de l'activité des redevables.

### 30

L'agriculteur ne remplit qu'un seul imprimé pour l'ensemble de ses activités agricoles même lorsque, en qualité de propriétaire exploitant, fermier ou métayer, il dirige plusieurs exploitations distinctes.

## **B. Le cas particulier de l'exploitant qui exerce une partie de ses activités dans le cadre d'un contrat de métayage**

---

### **40**

L'exploitant, qui exerce une partie de ses activités dans le cadre d'un contrat de métayage, ne remplit qu'une seule déclaration d'existence et d'identification pour l'ensemble de ses activités agricoles, même lorsque, en qualité de propriétaire exploitant, fermier ou métayer, il exploite plusieurs propriétés distinctes.

Par ailleurs, il ne souscrit qu'une seule déclaration de chiffre d'affaires sur laquelle il mentionne le montant des opérations réalisées dans l'ensemble de ses exploitations et les droits à déduction correspondants.

### **50**

Il est admis que lorsque le bailleur et le métayer sont l'un et l'autre assujettis selon le RSA, les opérations de leurs métairies communes soient retracées sur une déclaration commune unique, distincte des déclarations de chiffre d'affaires qu'ils souscrivent, par ailleurs, pour leurs activités agricoles personnelles. La déclaration commune doit être signée par le propriétaire et le métayer.

Cette modalité particulière de déclaration, qui présente un intérêt en cas de commercialisation intégralement assurée par le métayer, doit faire l'objet d'une demande conjointe des deux coexploitants ; elle est formulée sans condition particulière de délai. Les coexploitants qui n'ont pas l'un et l'autre un droit à déduction intégral ne peuvent pas adopter la déclaration commune.

### **60**

Les déclarations d'existence et de chiffre d'affaires doivent être adressées respectivement au CFE et au service des impôts dont relève le lieu d'exploitation de chaque coexploitant.

Par lieu d'exploitation, il faut entendre notamment :

- l'exploitation principale (cf. I-A) pour les exploitants placés dans une situation mixte (métayer ou propriétaire exerçant par ailleurs d'autres activités agricoles soit en métairie avec un autre coexploitant, soit sous un autre statut) ;
- la métairie (ou la métairie principale) pour les exploitants (bailleur ou métayer) exerçant conjointement toute leur activité en métayage.

Remarque : la métairie principale est définie de la même manière que l'exploitation principale (cf. I-A).

## **II. Les obligations d'ordre comptable**

### **70**

Les redevables placés sous le régime simplifié de l'agriculture tiennent une comptabilité leur permettant de fournir les renseignements qui doivent figurer sur la déclaration annuelle de régularisation n° **3517AGR-CA 12 A** (CERFA n° 10968), ou en cas d'option sur la déclaration trimestrielle ou mensuelle n° **3310-CA 3** (CERFA n° 10963) et de justifier les opérations qu'ils réalisent.

Ces déclarations sont accessibles en ligne sur le site [www.impots.gouv.fr](http://www.impots.gouv.fr) à la rubrique "recherche de formulaire".

S'ils sont soumis à la TVA à titre obligatoire en vertu du II de l'[article 298 bis du CGI](#) et n'ont pas exercé l'option pour le reste de leurs affaires, leur comptabilité retrace uniquement les ventes et les achats qui relèvent exclusivement du secteur d'activité assujetti à titre obligatoire. En revanche, s'ils exercent l'option, leur comptabilité englobe l'ensemble de leurs activités soumises à la taxe. Il s'agit là d'une règle générale qui s'applique en conséquence à toutes les catégories de redevables ainsi concernés, soit :

- aux redevables à titre obligatoire ayant exercé l'option pour le reste de leurs affaires ;
- aux optants.

Toutefois, l'exercice d'options distinctes dans le cas particulier de l'exploitant qui exerce une partie de ses activités en métayage, entraîne la tenue par un même exploitant de comptabilités propres à chacune des entreprises couvertes par ces options.

Par ailleurs, en cas d'application du régime des secteurs distincts, chaque secteur fait l'objet d'une comptabilisation séparée.

## 80

Conformément aux exigences de l'[article 37 de l'annexe IV au CGI \(BOI-TVA-DECLA-30-10\)](#), obligations des assujettis), la comptabilité des exploitants agricoles doit comporter :

- la tenue d'un livre de vente où sont notamment prévues la ventilation des encaissements entre opérations exonérées, exportations, opérations imposables et la répartition par taux des taxes afférentes aux ventes taxables ;
- la tenue d'un livre des achats, simple registre de dépouillement des pièces justificatives des achats, où le montant des acquisitions et les taxes y afférent est ventilé entre les immobilisations et les autres achats.

La comptabilité et les pièces justificatives (factures de vente et d'achat notamment) sont conservées par les redevables dans les conditions habituelles, c'est-à-dire pendant un délai de six ans à compter de la date de la dernière opération mentionnée sur les livres ou de la date à laquelle les documents ou pièces ont été établis ([LPF, art. L 102 B](#)).

## 90

Les exploitants agricoles qui, de plein droit ou sur option, sont placés sous le régime d'imposition simplifié des bénéficiaires, prévu au II de l'[article 69 du CGI](#), sont autorisés à utiliser des documents comptables conçus en vue d'une utilisation commune à l'impôt sur le revenu et à la TVA.

À cet effet, les recettes sont comptabilisées à la date de leur encaissement et les dépenses à celle de leur paiement.

En ce qui concerne les recettes, ce mode de comptabilisation correspond aux règles de fait générateur et d'exigibilité en vigueur en matière de TVA. En revanche, il a pour effet de retarder la prise en charge de la taxe déductible au titre des achats de biens livrés mais dont le prix n'est pas encore totalement ou partiellement réglé. Pour permettre en temps utile l'inscription en comptabilité de la taxe déductible au titre de ces achats, il est admis que cette inscription soit effectuée en fin d'année et que le paiement donne lieu à une nouvelle écriture lors de son intervention.

## 100

Obligations particulières aux exploitants agricoles exportateurs :

Les exploitants agricoles et les négociants en bestiaux qui effectuent des exportations sont soumis à l'ensemble des dispositions concernant celles-ci et bénéficient éventuellement des avantages qui leur sont attachés (achats en suspension de taxes, remboursement de la TVA ayant grevé les produits exportés, cf. [BOI-TVA-CHAMP-30-30-50](#) et [BOI-TVA-DED-50-20-20](#) au I).

## III. La facturation

### 110

Les agriculteurs imposables à la TVA d'après le régime simplifié de l'agriculture doivent se conformer aux règles générales concernant la facturation ([BOI-TVA-DECLA-30-20](#)) et, notamment, à l'obligation fiscale de délivrance de facture édictée par l'[article 289 du CGI](#).

### 120

Conformément aux dispositions du I-2 de l'[article 289 du CGI](#), les factures peuvent être matériellement émises, au nom et pour le compte de l'assujetti, par le client ou par un tiers lorsque cet assujetti leur donne expressément mandat à cet effet.

### 130

En raison des usages particuliers à l'agriculture, des mesures de tempérament ont été apportées à ces règles, à la condition expresse qu'il n'en résulte, ni ambiguïté au regard des obligations des agriculteurs, ni confusion en matière de droits à déduction.

## A. Les mesures de tempérament

---

### 140

Les clients des exploitants agricoles peuvent établir des décomptes de livraison, ou de règlement (ou toutes autres pièces analogues, émises notamment par des coopératives agricoles) valant factures, dès lors que ces décomptes sont certifiés par la signature des exploitants agricoles.

Dans ce cas, l'original du document fait l'objet, après signature par l'agriculteur, d'une inscription dans la comptabilité du client qui doit le conserver. La copie du document est remise simultanément à

l'agriculteur, qui doit, lui aussi, procéder à son inscription en comptabilité et le conserver à l'appui de celle-ci.

Cette tolérance ne dispense pas les intéressés, agriculteurs et clients, de leurs autres obligations. Ainsi, l'exploitant agricole est redevable de la TVA sur ses encaissements, quelle que soit la date du document remplaçant la facture. De même, le client ne peut déduire la taxe due par l'agriculteur qu'après l'intervention de l'exigibilité de celle-ci, c'est-à-dire le paiement du prix, et seulement s'il est en possession du document tenant lieu de facture dûment certifié par l'exploitant agricole.

Sous réserve de l'observation stricte de ces règles, il est admis également que les entreprises, clientes des agriculteurs, qui utilisent des moyens et des méthodes comptables modernes peuvent enregistrer en comptabilité les sommes figurant sur les documents valant facture, dès leur envoi aux agriculteurs. Mais, la taxe portée sur ces documents ne devient déductible qu'après signature de ces documents par les agriculteurs et encaissement par eux des sommes facturées.

De même, il est admis que les entreprises susvisées peuvent établir les documents valant facture sous forme de bordereaux récapitulatifs de règlement couvrant une période maximum de trois mois, étant entendu que toute déduction des taxes figurant sur ces bordereaux ne peut intervenir qu'après signature et renvoi des bordereaux par les agriculteurs.

Le client peut également, le cas échéant, faire apparaître sur le même document le montant de ses ventes ou prestations au même agriculteur, mais de manière nettement séparée. Le document comporte en fait deux factures successives, dont chacune doit faire ressortir distinctement les mentions exigées ([BOI-TVA-DECLA-30-20-20](#)).

## 150

Les clients (coopératives agricoles et autres entreprises) des exploitants agricoles peuvent rédiger matériellement les factures que ces derniers doivent établir. Dans cette hypothèse, les factures sont considérées comme établies par les exploitants agricoles eux-mêmes, dès lors que leurs clients ne se sont substitués à eux que pour l'établissement matériel de leurs factures, agissant ainsi en simple qualité de prestataires de services. Ces factures doivent donc se présenter dans la même forme que si elles étaient établies par les agriculteurs. Elles revêtent la même valeur juridique, notamment au regard de la responsabilité de leurs véritables auteurs, qui sont les exploitants agricoles.

Ces factures, comme toutes les véritables factures, n'ont pas à être signées par les exploitants agricoles. L'original en est conservé par le client à l'appui de sa comptabilité, et le double par l'agriculteur également à l'appui de sa comptabilité.

## 160

Comme pour la procédure précédente, cette formule ne dispense par les intéressés de l'ensemble des autres obligations telles qu'elles viennent d'être rappelées ci-dessus.

L'attention est appelée sur le fait que les clients des agriculteurs qui usent de la faculté d'établir les factures au lieu et place de ces derniers doivent détenir une attestation de leurs fournisseurs certifiant que ceux-ci sont légalement imposables à la TVA. Cette attestation doit être accompagnée, le cas échéant, d'une copie de la déclaration d'option pour le paiement de la TVA.

Il est admis que cette formalité soit remplacée par la mention sur l'attestation du numéro d'identification à cette taxe qui leur a été attribué par le service des impôts.

Ce numéro qui figure au bas des déclarations de chiffre d'affaires comporte 14 chiffres préimprimés.

Dans une telle hypothèse, l'attestation exigée de l'agriculteur pourra être ainsi rédigée :

« Je soussigné ... atteste sur l'honneur être légalement imposable à la TVA au titre des opérations de ..., et donne mandat à ... d'établir en mon nom des factures correspondantes.

Mon numéro d'identification à la TVA est ... ».

En aucun cas, les services des impôts n'ont donc à délivrer aux agriculteurs ou à leurs clients des attestations certifiant leur qualité de redevable de la TVA.

## **B. Les cas particuliers**

---

### **1. Facturation d'emballage**

---

**170**

La facturation séparée d'emballages livrés perdus, accessoirement à des ventes de produits agricoles, par un exploitant non assujéti à la TVA au titre des dites ventes, ne permet pas d'analyser la vente des emballages comme constituant une opération distincte de la vente des produits agricoles eux-mêmes. La facturation séparée, comme la facturation globale, n'entraîne pas l'exigibilité de la TVA à ce titre.

### **2. Facturation abusive de la TVA**

---

**180**

Conformément aux dispositions des 3 et 4 de l'[article 283 du CGI](#), toute personne qui mentionne la TVA sur une facture ou tout autre document en tenant lieu est redevable de la taxe du seul fait de sa facturation.

Les exploitants agricoles ne peuvent échapper à cette règle générale, Ainsi, un agriculteur soumis au régime du remboursement forfaitaire est redevable de la TVA s'il l'a facturée à l'un de ses clients.

Sur ce point, il est rappelé qu'en droit strict, le client de l'agriculteur ne peut déduire la taxe ainsi facturée, conformément au II-1-a de l'[article 271 du CGI](#) qui interdit la déduction de la taxe que le fournisseur n'est pas légalement autorisé à faire figurer sur la facture ([BOI-TVA-DED-40-10-10 au I-B](#)) ou du 2 de l'[article 272 du CGI](#) s'il s'agit de taxe facturée à l'occasion d'opérations fictives.

### **3. Facturation par les personnes imposables à la TVA au titre des opérations portant sur les animaux vivants de boucherie et de charcuterie : mentions particulières**

---

**190**

cf. [BOI-TVA-SECT-80-30-50-20 au III](#).

## 4. Facturation par les commissionnaires agricoles

### 200

Les commissionnaires agricoles qui vendent des produits agricoles en leur nom propre mais pour le compte des exploitants agricoles sont réputés avoir personnellement acquis les produits en cause auprès de l'exploitant et les avoir livrés à un tiers.

L'exploitant agricole doit dès lors, en principe, en application de l'[article 289 du CGI](#), délivrer une facture au commissionnaire pour le montant hors commission de la transaction.

Il est admis que le compte rendu adressé par le commissionnaire à l'exploitant dispense ce dernier de lui adresser une facture à condition :

- que ce document fasse clairement apparaître le montant de l'opération réalisée par l'exploitant agricole ;
- que le concessionnaire détienne un mandat écrit de l'exploitant agricole pour accomplir en ses lieu et place ses obligations de facturation. À défaut de mandat écrit, le compte-rendu ne peut valoir facture de l'exploitant que si ce dernier l'a signé. Dans tous les cas, l'exploitant agricole reste responsable du respect de ses obligations en matière de facturation.

Le compte-rendu doit comporter également les autres mentions obligatoires qui doivent figurer sur une facture.

Le compte-rendu établi dans ces conditions vaut facture de vente pour l'exploitant agricole et facture d'achat pour le commissionnaire. Chacun d'entre eux doit conserver un exemplaire de ce document qui permet notamment au commissionnaire l'exercice du droit à déduction.

Bien entendu, la mention et la déduction par le commissionnaire de toute TVA afférente à l'opération de l'exploitant agricole est proscrite lorsque ce dernier est placé sous le régime du remboursement forfaitaire ([BOI-TVA-SECT-80-10-20-50 au I-C](#)).

## 5. Facturation dans le cadre d'un contrat de métayage

### 210

Les obligations auxquelles sont soumis, en matière de facturation, les métayers exerçant l'option séparée ou devenant obligatoirement assujettis sont celles qui découlent des règles de droit commun, sous réserve des précisions ci-dessous.

Lorsque le métayer est chargé de commercialiser non seulement sa part de production, mais également tout ou partie de la part du propriétaire, il agit alors comme mandataire de ce dernier.

Cette situation ne suscite pas de difficultés particulières lorsque les parts de production sont individualisées avant la commercialisation qui est donc effectuée distinctement.

Si c'est la recette obtenue qui est partagée, le métayer doit établir des factures de vente mentionnant distinctement la part taxable et la part non taxable du prix.

**Exemple :**

Dans le cadre d'un métayage avec répartition 1/3-2/3 de la production, le métayer ayant seul opté commercialise l'intégralité de la récolte de la métairie.

La vente au prix de 20 € HT de 50 unités de récolte à un négociant donne lieu à la facturation suivante, établie sous la responsabilité du métayer :

50 unités x 20 € HT soit 1 000€ HT

- part vendue sous le régime de la TVA : 1 000 x 2 / 3 soit 666,66 € HT  
TVA au taux réduit de 5,5 % : 36,66 €  
Total TTC : 703,32 €
- part vendue sous le régime du remboursement forfaitaire agricole 333,34 €  
TOTAL général : 1 036,66 €

Il est souligné que la délivrance par les acquéreurs des bulletins d'achat et attestations annuelles prévus en matière de remboursement forfaitaire suppose que le nom du propriétaire apparaisse sur les factures émises.

## 6. Facturation des gains de course

### 220

Il est rappelé ([BOI-TVA-SECT-80-10-30-20 au III](#)) que les gains de course réalisés par les propriétaires sur l'ensemble des hippodromes français font l'objet d'une gestion centralisée qui est confiée à des « sociétés mères » représentant chacune des spécialités :

- la Société d'encouragement pour l'amélioration des races de chevaux en France (courses plates au galop) ;
- la Société des steeple-chases de France (courses d'obstacles au galop) ;
- la Société d'encouragement à l'élevage du cheval français (courses au trot attelé ou monté).

Les propriétaires reçoivent les gains de course qu'ils ont réalisés des trois sociétés mères, c'est donc à ces sociétés qu'ils doivent adresser leurs factures.

Conformément aux dispositions du I-2 de l'[article 289 du CGI](#), les sociétés mères peuvent rédiger matériellement les factures pour le compte des propriétaires à condition :

- que chaque propriétaire ou éleveur adresse à la société mère qui lui verse les gains une attestation certifiant qu'il est redevable de la TVA et qu'il donne mandat à cette société d'établir en son nom des factures conformes au modèle ci-dessous :

### ATTESTATION

Je soussigné,

Nom : ...

Adresse : ...

Numéro de compte : ...

atteste sur l'honneur être légalement imposable à la TVA depuis le ... et donne mandat à la Société d'encouragement et à la Société des steeple chases, d'établir, en mon nom, des factures correspondant aux prix et primes gagnées.

Je m'engage à communiquer toute modification de mon statut fiscal à l'égard de la TVA.

Ci-joint une photocopie de ma déclaration de TVA ou de ma déclaration d'identification.

Daté et signé :

- que les factures se présentent sous la même forme que si elles étaient établies par les propriétaires et qu'elles comportent toutes les mentions exigées par la loi ([CGI, art. 289, II](#)).

Ces factures n'ont pas à être signées par les propriétaires. L'original est conservé par la société mère ; un double est adressé au propriétaire qui doit le conserver à l'appui de sa comptabilité.

Les factures établies pour le compte des propriétaires non établis dans la Communauté européenne doivent mentionner le nom et l'adresse du représentant fiscal.

**Remarque** : Situation des entraîneurs de chevaux de course qui font courir sous les couleurs de leur épouse, les chevaux dont ils sont propriétaires.

Les époux sont conjointement redevables de la TVA dès lors que le mari exerce une activité d'entraîneur de chevaux de course à titre professionnel et que l'épouse fait courir des chevaux entraînés par son mari.

Les époux doivent donc préciser sur les attestations de mandat délivrées aux sociétés mères qu'ils sont assujettis à la TVA et que les factures doivent être établies au nom de Monsieur et Madame.