RÉPUBLIQUE FRANÇAISE
Liberté
Égalité
Fraternité

Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-BA-REG-30-20160907
Date de publication : 07/09/2016
Date de fin de publication : 11/05/2022

BA - Régimes d'imposition - Options

Positionnement du document dans le plan :

BA - Bénéfices agricoles
Régimes d'imposition
Titre 3 : Options

Sommaire :

I. Option pour un régime réel d'imposition
A. Forme et délai de l'option
1. Option pour le passage du régime micro-BA à un régime réel d'imposition
2. Option pour le passage du régime simplifié au régime réel normal
a. Exploitants dont l'exercice coïncide avec l'année civile
b. Exploitants dont l'exercice ne coïncide pas avec l'année civile
3. Personnes effectuant des opérations commerciales sur les animaux de boucherie et de charcuterie
4. Cas particulier des exploitations nouvelles
5. Forme de l'option
B. Validité de l'option
1. Principe
2. Durée de validité
3. Reconduction et renonciation
4. Contribuables dont la moyenne de recettes s'élève au-dessus de la limite prévue au I ou au b du II de l'article 69 du CGI avant l'expiration de la période de deux exercices
a. Contribuable ayant opté pour le régime réel normal et dont la moyenne des recettes annuelles dépasse le seuil défini au b du II de l'article 69 du CGI puis redescend en dessous de cette limite avant l'expiration de la période de deux exercices
b. Contribuable ayant opté pour le régime simplifié et dont la moyenne des recettes annuelles dépasse le seuil défini au b du II de l'article 69 du CGI
C. Portée de l'option
D. Effets de l'option
II. Retour au régime micro-BA
A. Exploitants concernés
1. Être assujetti à un régime réel d'imposition en fonction de la moyenne de ses recettes
2. Ne pas avoir opté ou avoir renoncé à l'option pour le régime de la moyenne triennale
B. Effets du retour au régime micro-BA
1. Le régime unique
2. Modalités d'imposition du dernier exercice soumis au régime du bénéfice réel

Les commentaires contenus dans le présent document font l'objet d'une consultation publique du 7 septembre 2016 au 7 octobre 2016 inclus. Vous pouvez adresser vos remarques à l'adresse de messagerie bureau.b1-dlf@dgfip.finances.gouv.fr. Seules les contributions signées seront examinées. Ces commentaires sont susceptibles d'être révisés à l'issue de la consultation. Ils sont néanmoins opposables dès leur publication.

I. Option pour un régime réel d'imposition

1

Les exploitants relevant de plein droit du régime des micro-exploitations (régime "micro-BA") peuvent se soustraire à ce régime d'imposition en optant pour le régime simplifié (code général des impôts [CGI], art. 69, II-a) ou pour le régime normal (CGI, art. 69, III-al. 2).

Les contribuables qui relèvent normalement du régime simplifié peuvent se placer, sur option, sous le régime du réel normal (CGI, art. 69, III-al. 2).

Ces options obéissent aux règles suivantes.

A. Forme et délai de l'option

10

Le IV de l'article 69 du CGI prévoit que les options pour un régime réel d'imposition (normal ou simplifié) doivent être formulées dans le délai de déclaration des résultats de l'année ou de l'exercice précédant celui au titre duquel elles s'appliquent.

1. Option pour le passage du régime micro-BA à un régime réel d'imposition

20

Les exploitants relevant normalement du régime du micro-BA (exploitants individuels, GAEC, autres groupements ou sociétés créés avant le 1er janvier 1997 non passibles de l'impôt sur les sociétés) peuvent opter soit pour le régime simplifié, soit pour le régime normal.

Remarque : Les groupements autres que les GAEC visés à l'article 71 du CGI, et les sociétés non passibles de l'IS créées à compter du 1er janvier 1997 sont exclus du régime micro-BA et soumis de plein droit au régime simplifié d'imposition (BOI-BA-REG-15 au III § 80 et suiv.).

30

Les exploitants relevant normalement du régime du micro-BA, qui désirent être imposés selon un régime réel d'imposition au titre d'une année donnée, doivent formuler leur option dans le délai de dépôt de la déclaration des résultats de l'année ou de l'exercice précédant celui au titre duquel elle s'applique (CGI, art. 69, IV).

L'option peut être exercée par courrier simple ou par courriel adressé au service des impôts des entreprises compétent.

Exemple : Pour être imposé selon les règles du régime réel simplifié en N, un exploitant soumis au micro-BA doit formuler son option pour ce régime au plus tard lors du dépôt de la déclaration

n° **2042 C PRO** (CERFA n° 11222), accessible en ligne sur le site www.impots.gouv.fr, relative à l'année N-1.

Par exception, le délai d'option pour un régime réel d'imposition au titre de la période biennale courant à compter de l'année 2016 ou de l'exercice ouvert le 1er janvier 2016 (période biennale 2016-2017) est reporté au 31 décembre 2016 au plus tard.

L'option pour un régime réel d'imposition est notifiée à l'administration par lettre simple ou par courriel adressé au service des impôts des entreprises compétent.

2. Option pour le passage du régime simplifié au régime réel normal

40

Les exploitants soumis de plein droit au régime simplifié d'imposition peuvent opter pour le régime réel normal dans le délai du dépôt de la déclaration des résultats n° **2139-SD** (CERFA n° 11144), accessible en ligne sur le site www.impots.gouv.fr, de l'exercice précédant celui au titre duquel l'option s'applique (CGI, art. 69, IV).

L'option peut être exercée directement sur la déclaration de résultat de l'exploitant (case à cocher).

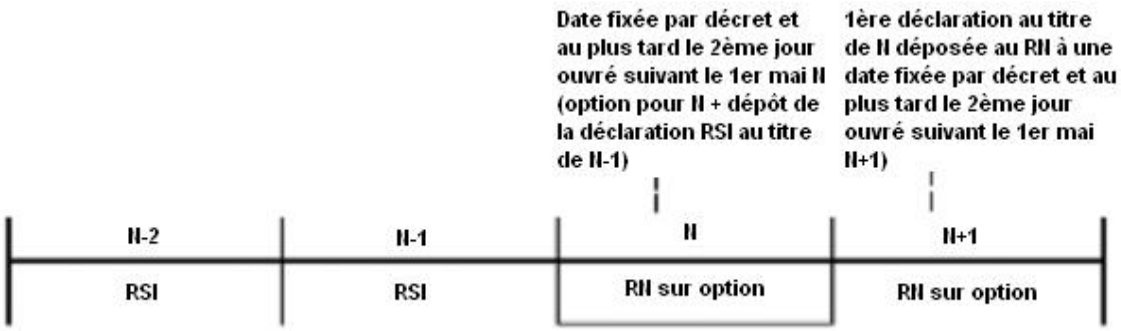
a. Exploitants dont l'exercice coïncide avec l'année civile

50

Les exploitants soumis au régime simplifié d'imposition et dont l'exercice coïncide avec l'année civile peuvent opter pour le régime réel normal d'imposition sur la déclaration des résultats de l'exercice clos au 31 décembre de l'année précédant celle au titre de laquelle l'option doit s'appliquer.

Cette déclaration est déposée à une date fixée au plus tard le deuxième jour ouvré suivant le 1er mai de l'année suivante (CGI, art. 175 ; CGI, ann. III, art. 344 I-0 bis).

Exemple : Afin d'opter pour le régime réel normal au titre de l'exercice débutant au 1er janvier N, l'exploitant remplira la rubrique appropriée de la déclaration des résultats n° **2139-SD** (CERFA n° 11144), accessible en ligne sur le site www.impots.gouv.fr, de l'exercice clos au 31 décembre N-1 à déposer, en principe, à une date fixée au plus tard le 2ème jour ouvré suivant le 1er mai N.



b. Exploitants dont l'exercice ne coïncide pas avec l'année civile

60

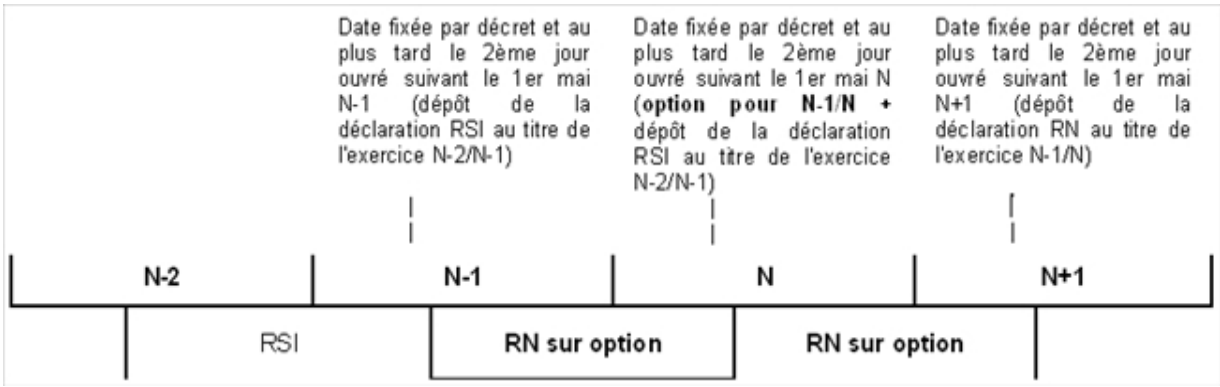
Les exploitants soumis au régime simplifié d'imposition dont l'exercice ne coïncide pas avec l'année civile peuvent opter pour le régime réel normal d'imposition sur la déclaration des résultats de

l'exercice clos au cours de l'année précédant celle au titre de laquelle l'option doit s'appliquer.

Cette déclaration est déposée à une date fixée au plus tard le deuxième jour ouvré suivant le 1er mai de l'année suivante (CGI, art. 175 ; CGI, ann. III, art. 344 I-0 bis).

Exemple : Afin d'opter pour le régime réel normal au titre de l'exercice clos dans le courant de l'année N, l'exploitant remplira la rubrique appropriée de la déclaration des résultats n° **2139-SD** (CERFA n° 11144), accessible en ligne sur le site www.impots.gouv.fr, de l'exercice clos dans le courant de l'année N-1 à déposer, en principe, à une date fixée au plus tard le 2ème jour ouvré suivant le 1er mai N.

Ainsi, un exploitant dont l'exercice est clos au 31 mai N-1 pourra opter, pour l'exercice clos en N, sur la déclaration des résultats de l'exercice 1er juin N-2 / 31 mai N-1, déposée en principe à une date fixée au plus tard le 2ème jour ouvré suivant le 1er mai N.



(70 à 80)

3. Personnes effectuant des opérations commerciales sur les animaux de boucherie et de charcuterie

90

En application des dispositions de l'article 69 C du CGI, les profits tirés de leurs activités agricoles par les personnes qui effectuent des opérations commerciales sur des animaux de boucherie et de charcuterie sont obligatoirement imposés d'après un régime réel (BOI-BA-REG-15 au I-A § 10 à 20).

100

Le III de l'article 69 du CGI précise expressément que ces exploitants peuvent opter pour le régime normal d'imposition.

4. Cas particulier des exploitations nouvelles

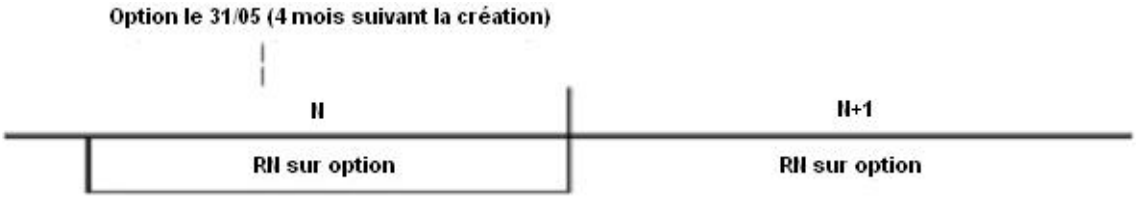
110

Lorsque la date de début de l'activité est proche de celle de l'exercice de l'option, les dispositions du IV de l'article 69 du CGI pourraient laisser aux agriculteurs un délai insuffisant pour opter.

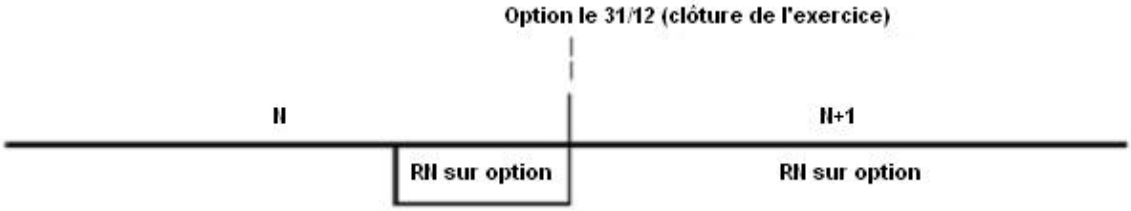
Dès lors, le second alinéa du IV de l'article 69 du CGI prévoit que les exploitants qui désirent opter pour un régime réel d'imposition dès leur premier exercice d'activité doivent exercer leur option dans un délai de quatre mois à compter de la date du début de l'activité.

Toutefois, lorsque le premier exercice a une durée inférieure à quatre mois, l'option doit être exercée au plus tard à la date de clôture de cet exercice.

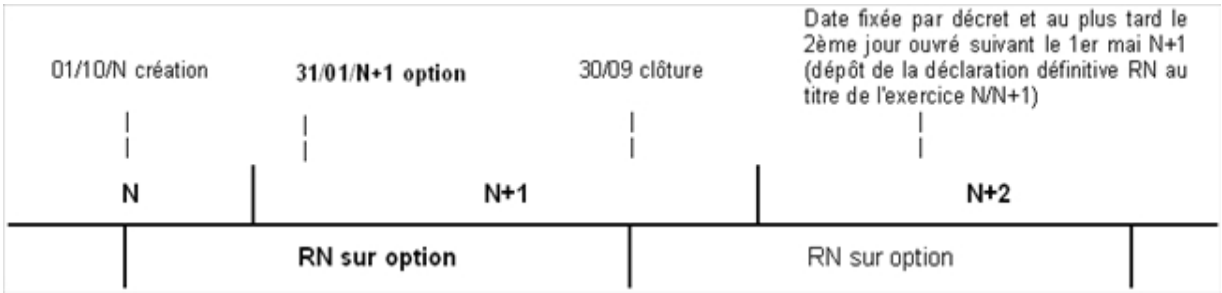
Exemple 1 : Dans l'hypothèse d'un début d'activité le 1er février N avec clôture du premier exercice au 31 décembre de la même année, l'option devra être déposée sur papier libre au plus tard le 31 mai N.



Exemple 2 : Dans l'hypothèse d'un début d'activité le 1er novembre N avec clôture au 31 décembre de la même année, l'option devra être déposée dans les mêmes conditions au plus tard le 31 décembre N.



Exemple 3 : Dans l'hypothèse d'un début d'activité le 1er octobre N avec clôture au 30 septembre N+1, l'option devra être déposée dans les mêmes conditions au plus tard le 31 janvier N+1.



5. Forme de l'option

120

L'option doit être expresse. Aucune forme particulière n'est exigée, mais elle doit faire l'objet d'une déclaration signée du contribuable indiquant très nettement le régime d'imposition choisi, et adressée au service des impôts du lieu de l'exploitation.

L'option peut également être exercée directement sur la déclaration de résultat de l'exploitant (case à cocher).

La simple souscription d'une déclaration de revenus faisant état des résultats réels de l'exploitation agricole, même accompagnée d'un compte d'exploitation, ne peut pas être regardée comme une dénonciation expresse du régime du bénéfice agricole forfaitaire (CE, arrêt du 22 janvier 1982, n° 15677 ; dans le même sens, CE, arrêt du 11 mai 1987, n° 52399).

De la même façon, ne peuvent tenir lieu d'option pour le régime réel, ni une lettre faisant état du déficit de l'exploitation, ni la communication des bilans comptables (CAA PARIS, arrêt du 11 juillet 1991, n° 1201).

Toutefois, dans le cas particulier des exploitations nouvelles, il est admis que la simple souscription d'une déclaration de revenus faisant état des résultats réels de l'exploitation agricole, accompagnée d'un compte d'exploitation, puisse être regardée comme valant option, sous réserve que cette déclaration soit déposée dans le délai légal de dépôt de la déclaration du résultat du premier exercice.

130

En cas de pluralité d'exploitations la déclaration est transmise au service des impôts du lieu de la direction commune ou, à défaut, du lieu du principal établissement.

B. Validité de l'option

1. Principe

140

Conformément aux dispositions du V de l'article 64 bis du CGI, l'option pour le régime simplifié est valable deux ans.

Conformément aux dispositions de l'article 38 sexdecies JE de l'annexe III au CGI, l'option pour le régime réel normal, qu'elle soit exercée par un exploitant relevant du régime micro-BA ou du régime réel simplifié, obéit aux règles suivantes :

- les périodes de validité de l'option sont exprimées en exercices ;

- ces périodes sont fixées à deux exercices.

2. Durée de validité

150

Les options pour un régime réel d'imposition sont valables pour l'exercice au titre duquel elles sont exercées et pour l'exercice suivant. Ces dispositions s'appliquent aussi bien aux options exercées par un exploitant soumis de plein droit au régime micro-BA (en application du a du II de l'article 69 du CGI) qu'à celles exercées par un exploitant soumis de plein droit au régime simplifié d'imposition (en application du second alinéa du III de l'article 69 du CGI).

Elles sont irrévocables pendant cette période.

Exemple : Un exploitant relevant normalement du micro-BA pour l'année N, qui a régulièrement opté pour le régime simplifié d'imposition au titre de l'exercice débuté au 1er janvier et clos au 31 décembre de cette même année, reste obligatoirement soumis à ce régime jusqu'à la clôture du second exercice au 31 décembre N+1.

3. Reconduction et renonciation

160

Seule la première option exige une déclaration expresse.

Les options exercées se reconduisent ensuite tacitement par période de deux exercices, sauf renonciation expresse adressée au service des impôts :

- avant le 1er février de l'année suivant la période pour laquelle l'option a été exercée ou reconduite tacitement s'agissant de l'option pour le régime réel simplifié d'imposition exercée par un exploitant relevant du régime micro-BA (CGI, art. 64 bis, V) ;

Exemple : L'exploitant ayant opté pour le régime simplifié d'imposition au titre de l'exercice clos au 31 décembre N pourra renoncer à cette option, au titre de l'exercice débutant au 1er janvier N+2, en adressant une lettre au service des impôts compétent avant le 1er février N+2.

Par exception, le délai pour renoncer à l'option pour le régime réel simplifié d'imposition au titre de l'année 2016 est reporté au 31 décembre 2016 au plus tard. Cette faculté n'est ouverte que pour la renonciation à une option appliquée antérieurement pendant la période biennale 2014/2015.

La renonciation à un régime réel d'imposition est notifiée à l'administration par lettre simple ou par courriel adressé au service des impôts des entreprises compétent.

- dans le délai de dépôt de la déclaration des résultats du dernier exercice de chaque période dans les autres cas de figure (CGI, ann. III, art. 38 sexdecies JE).

Exemple : L'exploitant ayant opté pour le régime réel normal d'imposition au titre de l'exercice clos au 31 décembre N pourra renoncer à cette option, au titre de l'exercice débutant au 1er janvier N+2, en adressant une lettre au service des impôts compétent dans le délai de dépôt de la déclaration des résultats de l'exercice clos en N+1.

170

Dans le même délai, l'exploitant peut, selon la nature du régime de bénéfice réel choisi en début de période, demander à passer du régime simplifié au régime normal ou vice versa.

Exemple : On suppose que la moyenne des recettes annuelles de l'exploitant évoqué dans l'exemple du **I-B-2 § 150** demeure inférieure à la limite du micro-BA. À compter du 1er janvier N+2, il aura la possibilité :

- de demeurer sous le régime simplifié pour la période N+2/N+3 (dans ce cas aucune formalité n'est nécessaire, la première option étant reconduite tacitement) ;

- de se replacer sous le régime du micro-BA, à condition de renoncer à son option avant le 1er février de l'année suivant la période pour laquelle l'option a été exercée ou reconduite tacitement ;

- d'opter pour le régime réel normal pour la période N+2/N+3 à condition d'en faire la demande dans le même délai.

(180)

4. Contribuables dont la moyenne de recettes s'élève au-dessus de la limite prévue au I ou au b du II de l'article 69 du CGI avant l'expiration de la période de deux exercices

190

L'option souscrite par un exploitant demeure valable pour la durée initialement prévue tant que la moyenne des recettes qu'il réalise est compatible avec l'application du régime optionnel choisi.

En d'autres termes, le délai de validité de l'option continue de courir même dans l'hypothèse où l'exploitant vient à relever de plein droit du régime initialement choisi sur option avant l'expiration de la période de deux exercices. Par contre, l'option est frappée de caducité lorsque la moyenne des recettes excède la limite supérieure d'application du régime optionnel.

Ces principes comportent les conséquences suivantes.

a. Contribuable ayant opté pour le régime réel normal et dont la moyenne des recettes annuelles dépasse le seuil défini au b du II de l'article 69 du CGI puis redescend en dessous de cette limite avant l'expiration de la période de deux exercices

200

L'exploitant demeure placé sous le régime réel normal jusqu'à l'expiration de la durée normale de l'option.

b. Contribuable ayant opté pour le régime simplifié et dont la moyenne des recettes annuelles dépasse le seuil défini au b du II de l'article 69 du CGI

210

Dans ce cas, l'exploitant se trouve placé à titre obligatoire sous le régime réel normal à compter du premier exercice suivant la période triennale de référence (CGI, art. 69, III).

Exemple : Un exploitant ayant opté pour le régime simplifié à compter du 1er janvier N réalise les recettes suivantes :

N : 70 000 € ;

N+1 : 330 000 € ;

N+2 : 380 000 € ;

N+3 : 390 000 €.

La moyenne triennale des recettes des années N+1 à N+3 excède 350 000 €. Ce contribuable sera placé de plein droit sous le régime réel normal à compter du 1er janvier N+4.

C. Portée de l'option

220

L'option pour un régime réel d'imposition présente un caractère indivisible et couvre l'ensemble des activités, à l'exception des bénéfices procurés par les activités d'exploitations forestières citées au premier alinéa du 1 de l'article 76 du CGI (BOI-BA-SECT-10).

Lorsqu'elle émane d'un exploitant individuel, elle s'applique à l'ensemble des opérations qu'il réalise à titre personnel et comme membre d'un groupement ou d'une société non passible de l'impôt sur les sociétés. Dans ce dernier cas, l'option exercée par un associé ne produit ses effets qu'à l'égard de l'intéressé et n'influe donc pas sur la situation des autres membres ou de la personne morale.

De la même façon, l'option formulée par un exploitant individuel avant de devenir associé d'une société au cours de la période couverte par cette option, continue à produire ses effets s'il réalise des recettes à titre personnel.

Remarque : Conformément au II de l'article 238 bis K du CGI, l'option pour un régime réel d'imposition exercée par un exploitant individuel, par ailleurs membre d'une société ou d'un GAEC soumis au régime micro-BA est sans conséquences sur les modalités de détermination de sa quote-part de résultat. Celle-ci est déterminée conformément aux règles du micro-BA.

Lorsqu'elle émane d'un groupement ou d'une société, elle vaut pour l'ensemble des associés en ce qui concerne les bénéfices retirés de leur participation au groupement.

Remarque : Il est rappelé que les groupements autres que les GAEC visés à l'article 71 du CGI, et les sociétés agricoles créées à compter du 1er janvier 1997 sont exclus du régime micro-BA (BOI-BA-REG-15 au III § 80 et suiv.).

D. Effets de l'option

230

Les agriculteurs qui exercent l'option pour le régime du bénéfice réel normal ou pour le régime simplifié sont assimilés, pendant toute la période qu'elle couvre, à ceux qui relèvent de plein droit du régime choisi.

Leur bénéfice est déterminé dans les mêmes conditions. Ils doivent se conformer à toutes les obligations propres au régime pour lequel ils ont opté, notamment en ce qui concerne la production des divers documents et déclarations.

II. Retour au régime micro-BA

240

Le régime micro-BA est applicable l'année suivant la période triennale dont la moyenne des recettes pour l'ensemble des exploitations n'excède pas le montant prévu au I de l'article 69 du CGI.

Exemple : Un exploitant au RSI de plein droit réalise les recettes suivantes : 83 000 € en N, 78 000 € en N+1 et 81 000 € en N+2, soit une moyenne triennale de (83 000 + 78 000 + 81 000) / 3 égale à 80 666 €. Par conséquent, le régime micro-BA est applicable en N+3.

Dans ce cas de figure de passage de plein droit d'un régime réel au régime micro-BA, l'exploitant qui souhaite bénéficier de ce régime est invité à tenir informé de son choix le service des impôts des entreprises (SIE) compétent par lettre simple ou par courriel adressé dans le délai de dépôt de la déclaration au réel. Toutefois, le régime micro-BA leur est applicable de droit. Par conséquent, cette information du SIE ne vise qu'à faciliter la bonne gestion de leur dossier par les services fiscaux et ne conditionne en rien l'application du régime micro-BA.

Si l'exploitant souhaite continuer de déclarer ses résultats selon un régime réel, il devra exercer une option en ce sens, dans les conditions exposées au I § 1 et suivants.

A. Exploitants concernés

250

Le retour au régime micro-BA a lieu pour un exploitant individuel assujetti à un régime réel lorsque la moyenne triennale des recettes de trois exercices précédents s'abaisse en dessous du seuil prévu au I de l'article 69 du CGI, si l'exploitant n'a pas opté pour l'application de la moyenne triennale prévue à

l'article 75-0 B du CGI ou s'il a renoncé à une telle option (cf. **II-A-2 § 290 à 300**).

L'exploitant doit remplir les conditions suivantes.

(260 à 270)

1. Être assujetti à un régime réel d'imposition en fonction de la moyenne de ses recettes

280

La possibilité de retourner au régime micro-BA par abaissement de la moyenne des recettes en dessous du seuil prévu au I de l'article 69 du CGI concerne les exploitants soumis à un régime de bénéfice réel en raison du montant de leur chiffre d'affaires.

Les exploitants ayant opté pour un régime réel d'imposition sont engagés pour une durée de deux exercices et ne peuvent être imposés selon le régime micro-BA qu'à compter du premier exercice suivant la fin de la période d'engagement et à condition de renoncer à cette option (cf. I-B-2 et 3 § 150 à 170).

Remarque : Les exploitants individuels qui ne peuvent pas être au régime micro-BA en application de l'article 69 C du CGI ne sont donc pas concernés par cette mesure (BOI-BA-REG-15 au I-A § 10 à 20).

2. Ne pas avoir opté ou avoir renoncé à l'option pour le régime de la moyenne triennale

290

Les exploitants agricoles qui ont opté pour le régime de la moyenne triennale selon l'article 75-0 B du CGI, ne relèvent pas du régime micro-BA pendant la période d'application de ce dispositif (BOI-BA-LIQ-20 au III-D § 470) et ne peuvent pas opter pour ce régime pendant cette période.

300

En revanche, les exploitants qui renoncent au régime de la moyenne triennale sont soumis de plein droit au micro-BA si la moyenne triennale de leurs recettes s'abaisse en dessous du seuil prévu au I de l'article 69 du CGI.

(310 à 360)

B. Effets du retour au régime micro-BA

1. Le régime unique

370

Le régime micro-BA s'applique à l'ensemble des opérations réalisées à titre personnel par le contribuable, même s'il possède plusieurs exploitations.

En revanche, s'il est membre d'une société ou d'un groupement agricole non soumis à l'impôt sur les sociétés, la quote-part de résultat lui revenant reste déterminée selon le régime applicable à la société ou au groupement.

2. Modalités d'imposition du dernier exercice soumis au régime du bénéfice réel

380

Les règles générales prévues pour le passage d'un régime réel d'imposition au micro-BA sont applicables. Elles concernent notamment :

- la période d'imposition (BOI-BA-REG-40-20 au I § 1 à 10) ;

- l'évaluation du stock de sortie (BOI-BA-REG-40-20 au II § 20) ;

- les subventions d'équipement ou assimilées, telle la dotation d'installation aux jeunes agriculteurs (BOI-BA-REG-40-20 au III § 90) ;

- les provisions constituées avant le 1er janvier 1984 qui n'ont pas été rapportées à la date du changement de régime (BOI-BA-BASE-20-30-20) ;

- les déductions prévues à l'article 72 D du CGI qui n'ont pas été utilisées conformément à leur objet à la date du changement de régime d'imposition (BOI-BA-BASE-30-20-30-10 au II-A § 20) ;

- les déductions prévues à l'article 72 D bis du CGI lorsque l'épargne n'a pas été utilisée conformément à son objet à la date du retour au régime micro-BA (BOI-BA-BASE-30-30-20 au II-A-2-a § 230).

ISSN : 2262-1954
Exporté le : 02/08/2025
https://bofip.impots.gouv.fr/bofip/2722-PGP.html/identifiant=BOI-BA-REG-30-20160907