

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-BA-BASE-30-10-30-12/09/2012

Date de publication : 12/09/2012

Date de fin de publication : 07/09/2016

BA - Base d'imposition - Abattement sur les bénéficiaires des jeunes agriculteurs - Modalités d'application et remise en cause

Positionnement du document dans le plan :

BA - Bénéficiaires agricoles

Base d'imposition

Titre 3 : Abattements et déductions

Chapitre 1 : Abattement sur les bénéficiaires des jeunes agriculteurs

Section 3 : Modalités d'application et remise en cause

Sommaire :

I. Assiette de l'abattement

A. Revenus exclus de l'assiette

1. Profits soumis à un taux réduit d'imposition
2. Activités visées à l'article 75 A du CGI

B. Ordre d'imputation en cas de déficits reportables ou de déductions pour investissement ou aléas

1. Principe
2. Cas particulier d'un associé de société civile agricole bénéficiant de la DJA ou des prêts moyen terme spéciaux ayant souscrit un emprunt personnel pour acquérir ses parts dans la société ou les biens apportés
3. Maintien des déficits reportables

C. Adhésion à un centre de gestion agréée

II. Majoration de l'abattement

A. Principe

B. Exploitants concernés

1. Principe
2. Cas particuliers
 - a. Exploitant associé d'une société soumise au régime des sociétés de personnes
 - b. Aides attribuées aux exploitants conjoints

C. Exercice concerné

D. Coordination de l'abattement de 100 % avec celui de 50 %

III. Unicité de l'avantage fiscal

IV. Remise en cause des abattements

A. Remboursement des aides perçues

1

En application des dispositions de l'[article 73 B du code général des impôts \(CGI\)](#), un abattement de 50 % est appliqué pour déterminer le bénéfice imposable des exploitants soumis à un régime réel d'imposition attributaires de certaines aides. Cet abattement est porté à 100 % au titre de l'exercice en cours à la date d'inscription en comptabilité de la dotation d'installation aux jeunes agriculteurs (DJA) : cf. [III-C § 160](#).

Certains signataires d'un contrat d'agriculture durable au cours de l'année 2005 ont pu également bénéficier de l'abattement de 50 % (cf. [BOI-BA-BASE-30-10-10-III](#)).

I. Assiette de l'abattement

A. Revenus exclus de l'assiette

1. Profits soumis à un taux réduit d'imposition

10

L'abattement prévu à l'[article 73 B du CGI](#) ne concerne pas les profits soumis à un taux réduit d'imposition, c'est-à-dire essentiellement les plus-values à long terme.

2. Activités visées à l'article 75 A du CGI

20

Les revenus tirés d'activités visées à l'[article 75 A du CGI](#) (cf. [BOI-BA-CHAMP-10-40-IV-A-2](#)) sont exclus de l'abattement prévu à l'[article 73 B du CGI](#).

30

Lorsque l'exploitant agricole remplit les conditions pour bénéficier de cet abattement et opte pour l'application de l'[article 75 A du CGI](#) au titre du même exercice, le montant du bénéfice agricole retenu pour le calcul de l'abattement doit être diminué ou augmenté du montant du revenu mentionné à l'[article 75 A du CGI](#) selon qu'il s'agit d'un bénéfice ou d'un déficit.

B. Ordre d'imputation en cas de déficits reportables ou de déductions pour investissement ou aléas

1. Principe

40

La réduction de 50 % s'applique avant la déduction des déficits reportables (cf. **I-B-3**) et la déduction pour investissement prévue à l'[article 72 D du CGI](#) (cf. [BOI-BA-BASE-30-20-20-II-A-1 § 150](#)) ou la déduction pour aléas prévue à l'[article 72 D bis du CGI](#) (cf. [BOI-BA-BASE-30-30-20](#)).

Remarque : L'existence de déficits reportables « agricoles » est possible lorsque le total des revenus nets d'autres sources excède la limite prévue au **1° du I de l'article 156 du CGI**.

2. Cas particulier d'un associé de société civile agricole bénéficiant de la DJA ou des prêts moyen terme spéciaux ayant souscrit un emprunt personnel pour acquérir ses parts dans la société ou les biens apportés

50

La réduction de 50 % est opérée après imputation des intérêts de l'emprunt sur la quote-part de résultat revenant à cet associé, mais avant la déduction des déficits reportables et la déduction pour investissement. Bien entendu, la déduction pour investissement reste calculée au niveau de la société.

Exemple : Un exploitant associé à 30 % d'une société civile d'exploitation agricole (SCEA) paye 4 500 € d'intérêts pour un emprunt contracté personnellement pour acquérir ses parts dans la société en N. La société a pratiqué la déduction pour investissement dans les limites autorisées.

Le résultat de la SCEA avant déduction pour investissement (DPI) s'élève à 40 000 € et le montant de la DPI s'établit à : $40\,000 \times 40\% = 16\,000$ €, soit un résultat à répartir de $40\,000 - 16\,000 = 24\,000$ €.

Quote-part de résultat revenant à l'associé : $24\,000 \times 30\% = 7\,200$ €.

Réintégration de la quote-part de DPI : $16\,000 \times 30\% = + 4\,800$ €.

Déduction des intérêts d'emprunt : - 4 500 €.

Montant soumis à la réduction de 50 % : $7\,200 + 4\,800 - 4\,500 = 7\,500$ €.

Réduction de 50 % : $7\,500 \times 50\% = - 3\,750$ €.

Déduction de la quote-part de DPI : - 4 800 €.

Résultat : - 1 050 €.

Reprise sur réduction de 50 % : + 1 050 €.

Le montant imposable à l'impôt sur le revenu est nul. Par définition, la réduction de 50 % ne peut donner lieu à la constatation d'un déficit. Dès lors, quand les charges personnelles font apparaître un déficit, le montant de la réduction est repris à due concurrence. Mais bien entendu si, après reprise de la totalité de la réduction de 50 %, il subsiste encore un déficit, celui-ci est imputable sur le revenu global ou sur les bénéfices agricoles des six années suivantes ([article 156 du CGI](#)).

3. Maintien des déficits reportables

60

La réduction de 50 % s'applique avant déduction des déficits reportables.

Cette disposition concerne essentiellement les exploitants agricoles qui perçoivent des revenus nets d'autres catégories d'un montant total supérieur à la limite fixée au 1° du I de l'[article 156 du CGI](#). Pour ces exploitants, en effet, les déficits d'exploitation subis pendant les années antérieures constituent normalement une charge de l'exercice de l'exploitation agricole.

70

Pour les autres exploitants passibles de l'impôt sur le revenu, les déficits constatés à la clôture d'un exercice sont imputés sur le revenu net global de l'année au cours de laquelle cet exercice a été arrêté. Toutefois, les anciens amortissements différés peuvent être reportés indéfiniment dans le cadre du bénéfice agricole.

Dans l'un et l'autre cas, il ne doit être tenu compte ni des reports de déficits, ni des reports d'amortissements différés pour liquider la réduction de 50 %.

C. Adhésion à un centre de gestion agréée

80

L'abattement (de 50 ou 100 %) prévu en faveur des jeunes agriculteurs peut se cumuler avec la dispense de majoration de 1,25 (prévue par le [7 de l'article 158 du CGI](#)) de la base d'imposition des revenus des adhérents d'un centre de gestion agréée.

II. Majoration de l'abattement

A. Principe

90

L'[article 73 B du CGI](#) prévoit que l'abattement est porté de 50 % à 100 % au titre de l'exercice en cours à la date d'inscription en comptabilité de la dotation d'installation aux jeunes agriculteurs, c'est-à-dire l'exercice au cours duquel la décision d'octroi de l'aide a été notifiée à l'exploitant. La date du versement effectif de l'aide est sans incidence pour l'application de l'abattement.

B. Exploitants concernés

1. Principe

100

Outre les conditions nécessaires pour bénéficier de l'abattement prévu à l'[article 73 B du CGI](#) (cf. [BOI-BA-BASE-30-10-10-I § 10](#)), le bénéfice de l'abattement de 100 % est réservé aux jeunes exploitants qui perçoivent la dotation d'installation prévue aux [articles D 343-9 du code rural et de la pêche maritime à D343-12 du code rural et de la pêche maritime](#).

Par conséquent, les bénéficiaires des seuls prêts à moyen terme spéciaux prévus aux [articles D343-13 du code rural et de la pêche maritime à D343-16 du code rural et de la pêche maritime](#) ne sont pas concernés par cette mesure.

110

L'abattement de 100 % est destiné aux exploitants à titre individuel ainsi qu'à ceux qui exercent leur activité professionnelle dans le cadre d'une société relevant du régime fiscal des sociétés de personnes.

2. Cas particuliers

a. Exploitant associé d'une société soumise au régime des sociétés de personnes

120

Les jeunes exploitants associés dans une société de personnes peuvent bénéficier de la dotation d'installation sous réserve que certaines conditions soient respectées (cf. [Fiche 5 de la circulaire DGPAAT/SDEA/C2009-3030 du 24 mars 2009 du ministère de l'agriculture, de l'alimentation, de la pêche et de la ruralité](#)), tenant notamment à la forme juridique de l'exploitation. L'installation peut se faire dans le cadre d'une société préexistante ou dans le cadre d'une société nouvelle. L'attributaire de l'aide est l'associé lui-même et non la société.

L'abattement de 100 % s'applique sur la quote-part de résultat revenant à l'associé jeune agriculteur au titre de l'exercice en cours à la date de décision d'octroi de l'aide notifiée par le Préfet. Dans le cas où le jeune exploitant n'aurait pas encore la qualité d'associé à cette date, l'abattement s'applique alors sur sa quote-part de résultat dans la société au titre de l'exercice d'installation dans la société. Cette date correspond :

- à l'immatriculation de la société au registre du commerce et des sociétés pour une société nouvelle ;
- à l'opposabilité aux tiers de la qualité d'associé du jeune agriculteur lorsqu'il s'agit d'une société préexistante (c'est-à-dire au dépôt des statuts modifiés au greffe et à la publicité des inscriptions modificatives au registre du commerce et des sociétés).

b. Aides attribuées aux exploitants conjoints

130

Dans le cas des exploitants conjoints, les aides à l'installation sont toujours attribuées à titre personnel à chaque conjoint au regard de son étude prévisionnelle d'installation ou de son plan de développement de l'exploitation.

Pour la mise en œuvre de l'abattement, il convient donc de ne retenir que les bénéfices imposables réalisés par le conjoint exploitant ayant bénéficié de l'aide à l'installation.

Lorsque l'activité est exercée dans le cadre d'une société civile, seule la quote-part de résultat imposable au nom de l'associé bénéficiaire de l'aide est éligible à l'abattement de 100 %.

140

Il est admis néanmoins d'appliquer l'abattement sur l'intégralité du bénéfice imposable au nom du couple lorsque les conjoints exploitent une entreprise commune. Une entreprise est réputée exploitée en commun par les deux époux qui y exercent leur activité lorsqu'ils sont mariés sous le régime de la communauté. Cette présomption peut être renversée au vu de l'examen de certains indices montrant l'existence d'entreprises distinctes (cf. [BOI-BIC-PVMV-40-20-20](#)).

150

S'agissant des activités exercées dans le cadre d'une société soumise au régime des sociétés de personnes, les époux sont réputés coexploitants lorsque les parts de la société dans laquelle au moins l'un des deux exerce son activité professionnelle font partie de l'actif de la communauté. Lorsque les époux sont mariés sous le régime de la séparation des biens, l'abattement s'applique, le cas échéant, distinctement au niveau des quotes-parts de résultat revenant à chacun des époux.

C. Exercice concerné

160

L'abattement sur le bénéfice des jeunes agriculteurs est porté de 50 % à 100 % au titre de l'exercice au cours duquel les exploitants inscrivent en comptabilité la dotation d'installation (cf. [II-A](#)).

170

L'abattement de 100 % concerne l'intégralité du bénéfice imposable au titre de l'exercice de comptabilisation de cette dotation.

180

Conformément aux règles comptables, la notion d'exercice s'entend de la période s'écoulant entre l'ouverture et la clôture de l'exercice comptable, qui est en principe de douze mois, sauf circonstances exceptionnelles. À cet égard, dans le cas d'un premier exercice, il est admis que cette durée peut être inférieure ou supérieure à douze mois pour tenir compte notamment du cycle de production agricole. Dans cette dernière hypothèse, et si l'aide est comptabilisée au cours de ce premier exercice, l'abattement de 100 % pourra s'appliquer à l'intégralité du bénéfice imposable au titre de l'exercice considéré :

- sans qu'il soit nécessaire de pratiquer un abattement prorata temporis à hauteur de la période excédant le délai de douze mois habituel ;

- sans que cet abattement ne puisse s'appliquer toutefois au-delà du 31 décembre de l'année suivant celle au cours de laquelle ce premier exercice a été ouvert.

190

Si, en application du [deuxième alinéa de l'article 37 du CGI](#), l'exploitant a déposé un bilan fiscal provisoire pour l'assiette de l'impôt dû au titre des premiers mois d'activité, il convient de distinguer suivant la date de notification de l'aide :

- soit l'aide a été notifiée avant le 31 décembre de l'année considérée, auquel cas le contribuable a pu appliquer l'abattement de 100 % dès le dépôt de son bilan provisoire. L'exploitant pourra alors bénéficier d'un supplément d'abattement total au titre de la période écoulée entre le 31 décembre et la clôture de l'exercice, sans que cet abattement ne puisse s'appliquer toutefois au-delà du 31 décembre de l'année suivant celle au cours de laquelle ce premier exercice a été ouvert ;

- soit l'aide a été notifiée après le 31 décembre de l'année considérée mais avant la clôture de l'exercice en cours au 1^{er} janvier, auquel cas l'exploitant ne peut pas, en principe, revendiquer le bénéfice de l'abattement de 100 % au moment du dépôt de sa déclaration de bilan provisoire. Il pourra alors, par voie de réclamation contentieuse, demander ultérieurement l'abattement de 100 % sur les bénéfices provisoires déclarés au titre de la période écoulée entre le début d'activité et la fin de l'année civile. Toutefois, lorsque l'agriculteur reçoit la notification de l'aide par le préfet après le 31 décembre mais avant l'expiration du délai légal de dépôt de la déclaration des bénéfices agricoles, une réclamation contentieuse n'est pas nécessaire pour demander l'application de l'abattement de 100 % sur ce bénéfice provisoire : la demande résulte de la rédaction de la déclaration selon les modalités indiquées au [BOI-BA-BASE-30-10-40-I § 10](#).

Exemple : Un jeune exploitant, installé le 15 septembre N, a reçu la notification de l'aide par le préfet le 20 mai N+1. Son premier exercice, ouvert le 15 septembre N, a été clos le 31 août N+1.

Conformément au [deuxième alinéa de l'article 37 du CGI](#), l'exploitant est tenu de déclarer un bénéfice fiscal provisoire au titre des opérations de l'année N, soit de septembre à décembre N. Au moment du dépôt de sa déclaration de bénéfice provisoire, le deuxième jour ouvré suivant le 1^{er} mai N+1, il ne peut pas revendiquer l'abattement de 100 %. En revanche, il pourra demander, par réclamation, le bénéfice de l'abattement dès la clôture de l'exercice de comptabilisation de la dotation, en produisant un justificatif attestant de cette comptabilisation.

200

L'exercice à prendre en compte est celui au cours duquel la décision d'octroi de l'aide a été notifiée à l'exploitant par le préfet, après avis de la commission départementale d'orientation de l'agriculture dans les conditions prévues à l'[article D343-17 du code rural et de la pêche maritime](#).

Les dates de versement effectif de l'aide, de délivrance du certificat de conformité de l'installation par la

direction départementale des territoires (direction départementale des territoires et de la mer dans les départements du littoral) ou de début effectif d'activité sont sans incidence pour l'application de l'abattement de 100 %.

Dans l'hypothèse où la direction départementale des territoires délivrerait un certificat de non-conformité de l'installation au titre d'un exercice postérieur à celui de notification de l'aide par le préfet, il appartiendrait à l'intéressé de régulariser sa situation fiscale en déposant une déclaration rectificative pour l'exercice au cours duquel l'intégralité de ses bénéfices imposables a été exonérée.

Remarque : Si aucun exercice comptable n'est ouvert à la date de notification de l'aide, celle-ci doit alors être comptabilisée au titre du premier exercice ouvert, qui bénéficiera de l'abattement de 100 %.

210

Un seul exercice est susceptible de bénéficier de l'abattement de 100 %. Par conséquent, lorsqu'un complément de dotation est perçu au titre d'un exercice postérieur à celui de comptabilisation de la dotation initiale, l'abattement de 100 % n'est pas susceptible de s'appliquer au bénéfice de l'exercice de comptabilisation de ce complément. Cependant, il est admis que ce complément de dotation ne soit pas pris en compte pour la détermination du résultat imposable.

Remarque : Il y a lieu à versement d'un complément de dotation notamment en cas d'acquisition progressive de la capacité professionnelle ou du passage du statut d'agriculteur à titre secondaire à celui d'agriculteur à titre principal.

D. Coordination de l'abattement de 100 % avec celui de 50 %

220

Les modalités d'application de l'abattement de 50 % sur les bénéfices imposables au titre des soixante premiers mois d'activité ne sont pas affectées par la mise en œuvre de l'abattement de 100 %.

Ainsi, l'abattement de 50 % continue de s'appliquer au titre des soixante premiers mois d'activité mais seulement à compter de la date d'octroi de la première aide.

Conformément au [I de l'article 73 B du CGI](#), les exploitants peuvent demander l'application rétroactive, par voie de réclamation, de l'abattement au titre des exercices non prescrits clos entre la date d'installation et celle d'attribution des aides (cf. [BOI-BA-BASE-30-10-20-I-B](#)).

230

En pratique, le déclenchement de l'abattement de 100 % peut précéder, voire suivre, celui de l'abattement de 50 %.

Lorsqu'au titre d'une même période, les deux abattements sont susceptibles de s'appliquer de manière cumulée, le taux le plus élevé d'abattement s'applique.

En tout état de cause, quelles que soient la durée d'application de l'abattement de 100 % et la date à laquelle il commence à s'appliquer, la durée d'application cumulée de l'abattement de 50 % et 100 % ne doit pas dépasser soixante mois.

Exemples d'application : Dans les exemples qui suivent, il est supposé que le jeune agriculteur est soumis dès le début de son activité à un régime réel d'imposition et qu'il clôt son exercice le 31 juillet de l'année civile.

Exemple 1 : Un jeune agriculteur s'est installé et a commencé son activité le 15 mai N. Le préfet lui a notifié l'octroi de l'aide le 15 septembre N.

abattement jeune agriculteur pour un début d'activité en mai et une aide en septembre

Date de clôture	Abattement autorisé	Nombre de mois bénéficiant de l'avantage
31/07/N	50 %	3
31/7/N+1	100 %	12
31/7/N+2	50 %	12
31/7/N+3	50 %	12
31/7/N+4	50 %	12
31/7/N+5	50 %	9

Exemple 2 : Un jeune agriculteur s'est installé et a commencé son activité le 15 janvier N. Le Préfet lui a notifié l'octroi de l'aide le 15 juillet N.

abattement jeune agriculteur avec début d'activité en janvier et aide en juillet

Date de clôture	Abattement autorisé	Nombre de mois bénéficiant de l'avantage
31/07/N	100 %	7
31/7/N+1	50 %	12
31/7/N+2	50 %	12
31/7/N+3	50 %	12
31/7/N+4	50 %	12
31/7/N+5	50 %	5

Exemple 3 : Un jeune agriculteur s'est installé et a commencé son activité le 5 septembre N. Le Préfet lui a notifié l'octroi de l'aide le 15 septembre N+1.

abattement jeune agriculteur avec début d'activité en septembre N et aide en septembre N+1

Date de clôture	Abattement autorisé	Nombre de mois bénéficiant de l'avantage
31/07/N+1	50 % par voie de réclamation contentieuse	11
31/7/N+2	100 %	12
31/7/N+3	50 %	12
31/7/N+4	50 %	12
31/7/N+5	50 %	12
31/7/N+6	50 %	1

III. Unicité de l'avantage fiscal

240

La réduction de 50 % ne s'applique qu'à la suite de la conclusion d'un premier contrat d'agriculture durable.

Un même contribuable ne peut bénéficier de la réduction de 50 % au titre de la conclusion d'un contrat d'agriculture durable que s'il n'a pas déjà bénéficié des aides à l'installation que sont la dotation d'installation aux jeunes agriculteurs ou les prêts à moyen terme spéciaux.

Lorsque l'activité est exercée dans le cadre d'une société signataire d'un contrat d'agriculture durable, le contribuable est ainsi exclu du bénéfice de l'avantage fiscal si, avant son entrée dans la société, lui-même ou son conjoint avec lequel il avait la qualité de coexploitant avait bénéficié de l'une ou l'autre de ces aides à l'installation au titre d'une exploitation individuelle.

IV. Remise en cause des abattements

A. Remboursement des aides perçues

250

Les agriculteurs peuvent être tenus de rembourser le montant des aides perçues s'ils ne respectent pas les conditions prévues par les dispositions de l'[article D343-18-1 du code rural et de la pêche maritime](#).

Sauf dans le cas où la situation du bénéficiaire des aides résulte d'un cas de force majeure au sens de l'[article 39 du règlement \(CE\) n° 817/2004 du 29 avril 2004](#), le préfet peut prononcer la déchéance totale des aides lorsque le bénéficiaire :

- a fait une fausse déclaration ;
- s'oppose à la réalisation des contrôles ;
- ne respecte pas les engagements relatifs à l'acquisition progressive de la capacité professionnelle conformément au [4° de l'article D343-4 du code rural et de la pêche maritime](#) ;
- cesse d'exercer la profession d'agriculteur dans les cinq premières années qui suivent son installation en violation de l'engagement prévu au [5° de l'article D343-5 du code rural et de la pêche maritime](#) ;
- n'a pas réalisé les travaux de mise en conformité prévus par la réglementation en vigueur conformément au [7° de l'article D343-5 du code rural et de la pêche maritime](#).

260

Dans ce cas, d'une part, le bénéficiaire est tenu de rembourser la somme correspondant à la dotation et aux bonifications d'intérêt au titre des prêts à moyen terme spéciaux, assortie des intérêts au taux légal en vigueur. Il cesse de bénéficier de la bonification d'intérêt sur la durée du prêt restant à courir. D'autre part, la réduction fiscale attachée à l'aide doit être remise en cause dans la limite du droit de répétition.

270

Toutefois, si l'exploitant fournit les justifications nécessaires, les rehaussements correspondants peuvent être calculés en tenant compte des abattements sur le bénéfice auxquels l'intéressé a renoncé au profit de la réduction de 50 %.

Remarque :Les liaisons nécessaires seront établies, sur le plan local, avec les directions départementales des territoires de manière que les services d'assiette soient informés en temps utile des régularisations à effectuer.

B. Remise en cause d'un contrat d'agriculture durable

280

L'avantage fiscal attaché à la conclusion d'un contrat d'agriculture durable est remis en cause, dans les limites du droit de reprise, en cas de résiliation du contrat par l'autorité administrative. En effet, lorsque la cohérence globale du contrat est remise en cause du fait de l'importance des engagements non respectés par l'exploitant, le contrat peut être résilié par le préfet après avis de la commission départementale d'orientation de l'agriculture ([article R341-15 du code rural](#), version en vigueur en 2005). Il peut également être résilié par l'autorité administrative si l'exploitant a fourni de fausses informations lors de sa signature ([article R341-17 du code rural](#), version en vigueur en 2005).

290

De même que la résiliation du contrat prévue à l'[article R341-15 du code rural](#) (version en vigueur en 2005) n'est pas appliquée, l'avantage fiscal n'est pas remis en cause lorsque l'absence de respect par l'exploitant des engagements prévus au contrat résulte d'un cas de force majeure tel que défini au [1° de l'article 33 du règlement \(CE\) n° 445/2002 du 26 février 2002](#), à savoir, par exemple, le décès de l'exploitant ou une épizootie touchant tout ou partie du cheptel de l'exploitation, ou de circonstances particulières graves tenant notamment à la situation économique, sociale ou personnelle du titulaire du contrat ([code rural](#), [art. R341-16](#), version en vigueur en 2005).