

Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts
DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-BA-CESS-10-19/06/2019

Date de publication : 19/06/2019

Date de fin de publication : 22/06/2022

BA - Cession ou cessation d'activité - Règles spécifiques aux bénéfices agricoles

Positionnement du document dans le plan :

BA - Bénéfices agricoles

Cession ou cessation d'activité

Titre 1 : Règles spécifiques aux bénéfices agricoles

Sommaire :

I. Principes

II. Location de droits au paiement de base (DPB) à l'exclusion de toute autre activité agricole

III. Sort des déductions pour investissements, pour aléas et pour épargne de précaution

IV. Exploitants ayant opté pour le régime de la moyenne triennale des bénéfices agricoles

V. Apport par un exploitant agricole d'un élément d'actif ou d'une exploitation à un GAEC

VI. Obligations déclaratives

I. Principes

1

Les situations entraînant cession ou cessation d'entreprise, les règles de détermination des résultats immédiatement taxables ainsi que les obligations déclaratives correspondantes sont, d'une manière générale, semblables à celles prévues en cas de cessation d'une activité industrielle ou commerciale ([BOI-BIC-CESS](#)).

Toutefois quelques règles sont spécifiques au régime des bénéfices agricoles.

II. Location de droits au paiement de base (DPB) à l'exclusion de toute autre activité agricole

10

Lorsqu'un exploitant cesse d'exercer toute activité agricole au sens des cinq premiers alinéas de l'[article 63 du code général des impôts \(CGI\)](#) et n'exerce plus qu'une activité de mise à disposition de droits au paiement de base (DPB), accompagné, le cas échéant, d'une location de terres agricoles dans le cadre d'un contrat de fermage, cet événement constitue une cessation partielle d'entreprise au sens de l'[article 201 du CGI](#).

Sur la mise à disposition des DPB, il convient de se reporter au [I-B § 80 et suivants du BOI-BA-CHAMP-10-40](#).

15

La cession ou cessation partielle d'entreprise produit, en principe, les mêmes effets que la cession ou cessation totale.

Toutefois, les plus-values à court terme réalisées lors de la cessation partielle d'activité sont susceptibles de bénéficier des dispositions de l'[article 39 quaterdecies du CGI](#). De même, il n'est pas mis fin aux étalements, pratiqués en application de l'article 39 quaterdecies du CGI, en cours à la date de cessation partielle.

20

En outre, il est rappelé, s'agissant du régime de la moyenne triennale prévu à l'[article 75-0 B du CGI](#), que la cessation partielle d'activité ne met pas un terme aux effets de l'option. Il est par ailleurs admis de ne pas appliquer, dans cette situation, le mécanisme de taxation au taux marginal d'imposition de l'excédent du bénéfice agricole sur la moyenne triennale.

30

Lorsque l'exploitant, mettant à disposition des DPB, donne également en location des terres agricoles dans le cadre d'un contrat de fermage, les plus-values latentes afférentes à ces terres ne font pas l'objet d'une imposition à la date de cessation partielle si elles restent inscrites au bilan pour leur valeur d'origine.

40

S'agissant des plus-values réalisées après la date de cessation partielle, il est précisé que la seule activité de mise à disposition de DPB, accompagnée ou non de la location de terres agricoles, n'est pas considérée comme exercée à titre professionnel au sens du 1 du IV de l'[article 155 du CGI](#).

III. Sort des déductions pour investissements, pour aléas et pour épargne de précaution

50

Les exploitants agricoles qui ont pratiqué la déduction pour investissements ([CGI, art. 72 D](#)) ou la déduction pour aléas ([CGI, art. 72 D bis](#)) ou une déduction pour épargne de précaution ([CGI, art. 73](#)) doivent procéder à la réintégration des sommes non encore utilisées à la date de la cession ou de la

cessation d'activité, à moins que celle-ci ne résulte d'un apport réalisé dans les conditions prévues à l'[article 151 octies du CGI](#) à une société civile agricole relevant de l'impôt sur le revenu ou d'une transmission à titre gratuit de l'exploitation individuelle effectuée dans les conditions prévues à l'[article 41 du CGI](#) ([BOI-BA-BASE-30-20-30-10](#), [BOI-BA-BASE-30-30-20](#), [BOI-BA-BASE-30-45-30](#) aux III- B à C § 60 à 230).

L'article 51 de la loi n° 2018-1317 du 28 décembre 2018 de finances pour 2019 abroge l'[article 72 D du CGI](#) relatif à la déduction pour investissement et l'[article 72 D bis du CGI](#) relatif à la déduction pour aléas. Cette suppression s'applique au titre des exercices clos à compter du 1^{er} janvier 2019. Les sommes déduites et leurs intérêts capitalisés en application des articles 72 D du CGI et 72 D bis du CGI non encore rapportés à la clôture du dernier exercice clos avant le 1^{er} janvier 2019 sont utilisés et rapportés conformément aux modalités prévues au même article 72 D dans sa rédaction antérieure à l'article 51 précité.

IV. Exploitants ayant opté pour le régime de la moyenne triennale des bénéfices agricoles

60

En cas de cession totale de l'exploitation ou de cessation totale d'activité, l'option pour le régime de la moyenne triennale cesse normalement de produire ses effets.

Pour le détail, il convient de se reporter au [I-C § 100 et suivants du BOI-BA-LIQ-20](#).

V. Apport par un exploitant agricole d'un élément d'actif ou d'une exploitation à un GAEC

70

En application de l'[article 73 E du CGI](#), l'apport par un exploitant agricole d'un élément d'actif à un groupement agricole d'exploitation en commun (GAEC) est constitutif, sur le plan fiscal, d'une cession et entraîne la constatation chez l'apporteur d'une plus-value professionnelle comprise dans le résultat de l'exercice de réalisation d'apport mentionnée dans la déclaration annuelle des bénéfices.

80

L'apport d'une exploitation agricole à un GAEC entraîne également l'imposition immédiate des bénéfices réalisés dans cette exploitation qui n'ont pas encore été imposés.

Doivent donc être immédiatement imposés les bénéfices réalisés par l'entreprise apportée lors de l'exercice d'apport, les plus-values latentes à la date de l'apport ou les bénéfices en sursis d'imposition. À titre d'exemples, les plus-values nettes à court terme dont l'imposition aurait été différée en application de l'[article 39 quaterdecies du CGI](#) doivent être rapportées au bénéfice imposable de l'exercice de réalisation de l'apport.

De même, l'exploitant apporteur qui aurait bénéficié de l'étalement de la plus-value réalisée lors de la cession d'un immeuble à une société de crédit-bail, conformément à l'[article 39 novodécies du CGI](#), est immédiatement imposé à raison de la quote-part de plus-value restant à réintégrer dans la mesure où le lien juridique entre la société de crédit-bail et le crédit-preneur prend fin.

De la même façon, si l'apport entraîne la cession d'une immobilisation financée par une subvention d'équipement, la fraction de la subvention en sursis d'imposition du fait de l'[article 42 septies du CGI](#) est immédiatement rapportée au résultat de l'exercice de réalisation de l'apport.

Par ailleurs, l'exploitant apporteur qui aurait perçu des revenus exceptionnels dont il aurait décidé d'étaler l'imposition dans les conditions de l'[article 75-0 A du CGI](#) doit les rapporter au résultat de l'exercice de réalisation d'apport ([BOI-BA-LIQ-10 au III-D-1 § 510](#)).

Toutefois, l'exploitant agricole peut bénéficier des dispositifs d'atténuation applicables en cas d'apport d'une exploitation individuelle à toute société civile dans les conditions prévues à l'[article 151 octies du CGI](#) ([BOI-BA-LIQ-10 au III-D-2 § 520 à 530](#)).

90

Par ailleurs, lorsque l'apport est réalisé dans les conditions de l'article 151 octies du CGI, il peut également bénéficier, sous réserve de respecter les conditions propres à chaque dispositif, des mécanismes d'atténuation suivants :

- l'étalement des plus-values nettes à court terme effectué antérieurement par l'exploitant en application du 1 de l'article 39 quaterdecies du CGI est maintenu si le GAEC prend l'engagement, dans l'acte d'apport, de réintégrer les plus-values en cause dont l'imposition a été différée comme aurait dû le faire l'apporteur ;

- sur option exercée dans l'acte d'apport, le solde de la subvention d'équipement en sursis d'imposition en vertu de l'article 42 septies du CGI est rapporté par le GAEC à ses résultats imposables par parts égales, pour les biens non amortissables, sur la période de réintégration initialement retenue par l'exploitant individuel et restant à courir et, pour les biens amortissables, sur la durée d'amortissement ;

- la fraction du bénéfice exceptionnel restant à imposer en vertu de l'article 75-0 A du CGI n'est pas rapportée au résultat de l'exercice d'apport lorsque le GAEC s'engage, dans l'acte d'apport, à poursuivre l'étalement de la fraction restant à imposer dans les conditions et selon les modalités qu'aurait dû appliquer l'apporteur ([BOI-BA-LIQ-10 au III-D-2 § 520 à 530](#)) ;

- la déduction pour investissements et la déduction pour aléas constituées par l'exploitant individuel préalablement à l'apport ne sont pas immédiatement rapportées si le GAEC s'engage à les utiliser conformément à leur objet, respectivement dans les cinq exercices ou les dix exercices suivant celui de leur constitution ([III § 50](#)) ;

- sauf renonciation par l'exploitant individuel devenu membre du GAEC, le régime de la moyenne triennale prévu à l'[article 75-0 B du CGI](#) continue à produire ses effets ([BOI-BA-LIQ-20 au I-C § 100 et suiv.](#)).

VI. Obligations déclaratives

100

En cas de cession de l'exploitation ou de cessation totale ou partielle d'activité, l'agriculteur dispose d'un délai de soixante jours pour en aviser l'administration. La déclaration spéciale du bénéfice réalisé de la date de clôture du dernier exercice à la date de l'événement considéré doit être souscrite dans les soixante jours ([CGI, art. 201, 1 et 3](#)).

Les obligations déclaratives sont précisées au [BOI-BIC-DECLA](#).