RÉPUBLIQUE FRANÇAISE
Liberté
Égalité
Fraternité

Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-BA-BASE-20-20-10-04/07/2018
Date de publication : 04/07/2018
Date de fin de publication : 31/03/2021

BA - Base d'imposition - Régimes réels d'imposition - Produits de l'exploitation

Positionnement du document dans le plan :

BA - Bénéfices agricoles
Base d'imposition
Titre 2 : Régimes réels d'imposition
Chapitre 2 : Détermination du produit brut
Section 1 : Produits de l'exploitation

Sommaire :

I. Ventes
A. Principe
B. Cas particuliers
1. Sociétés civiles et groupements réalisant des opérations accessoires de nature commerciale
2. Opérations d'élevage ou de culture à façon
3. Activités de tourisme à la ferme et travaux forestiers réalisés pour le compte de tiers
4. Cession des stocks par un ancien agriculteur
5. Agriculteurs organisant des visites de leur exploitation
6. Vente dans le cadre d'un contrat de commission ou portant sur des produits en dépôt
7. Prélèvements effectués par un exploitant relevant du régime simplifié d'imposition
II. Produits accessoires
A. Redevances ayant leur origine dans le droit de propriété
B. Autoconsommation
C. La valeur locative réelle de la maison d'habitation de l'exploitant lorsque l'immeuble est inscrit à l'actif du bilan
III. Produits financiers - produits des parts des sociétés coopératives ou des caisses de crédit agricole mutuel
IV. Participation dans des sociétés ou groupements
V. Aides, subventions et indemnités diverses perçues par les exploitants

1

Les produits de l'exploitation comprennent notamment les ventes, les produits accessoires et les produits financiers.

I. Ventes

A. Principe

10

En principe, il n'est tenu compte que des opérations de caractère agricole (BOI-BA-CHAMP-10-10).

20

Toutefois, certains exploitants sont parfois conduits à réaliser des opérations de caractère commercial ou non commercial.

Les profits provenant de ces opérations doivent en principe être imposés distinctement d'après les règles prévues selon le cas pour les bénéfices commerciaux ou pour les bénéfices non commerciaux (BOI-BA-CHAMP-10-10-20).

Cependant, en application de l'article 75 du code général des impôts (CGI), les exploitants soumis à un régime réel d'imposition sont autorisés à prendre en compte dans la détermination de leur bénéfice agricole les recettes des activités commerciales ou non commerciales accessoires lorsqu'au titre des trois années civiles précédant la date d'ouverture de l'exercice, la moyenne annuelle de ces recettes n'excède ni 50 % de la moyenne annuelle des recettes tirées de l'activité agricole, ni 100 000 € (BOI-BA-CHAMP-10-40 au IV § 140 et suiv.).

B. Cas particuliers

1. Sociétés civiles et groupements réalisant des opérations accessoires de nature commerciale

30

Les sociétés civiles qui réalisent des opérations de nature commerciale relèvent en principe de l'impôt sur les sociétés pour l'ensemble de leurs bénéfices.

Toutefois, en application du 2 de l'article 206 du CGI, les sociétés civiles qui exercent une activité agricole au sens de l'article 63 du CGI ne sont pas assujetties de plein droit à l'impôt sur les sociétés lorsqu'elles remplissent les conditions fixées à l'article 75 du CGI.

2. Opérations d'élevage ou de culture à façon

40

Conformément aux dispositions du VI de l'article 69 du CGI, la pondération des recettes provenant des opérations d'élevage ou de culture portant sur des animaux ou des produits appartenant à des

tiers s'applique uniquement pour la détermination du régime d'imposition des agriculteurs (BOI-BA-REG-10-20-20 au III-B § 280).

Cependant, par mesure de simplification, il est admis que cette règle puisse également s'appliquer pour déterminer si des recettes de nature commerciale peuvent être considérées comme des revenus accessoires aux bénéfices agricoles réalisés par un exploitant à façon.

Par suite, les opérations commerciales réalisées par un agriculteur soumis à un régime réel d'imposition peuvent être rattachées à son bénéfice agricole dès lors que, au titre des trois années civiles précédant la date d'ouverture de l'exercice, la moyenne annuelle des recettes accessoires commerciales et non commerciales de ces trois années n'excède ni 50 % des recettes tirées de l'activité agricole au titre de ces années et déterminées, s'il y a lieu, après multiplication par cinq des recettes provenant d'opérations d'élevage ou de culture portant sur des animaux ou des produits appartenant à des tiers, ni 100 000 € (BOI-BA-CHAMP-10-40 au IV-B-2-a § 310).

3. Activités de tourisme à la ferme et travaux forestiers réalisés pour le compte de tiers

50

Sur ce point, il convient de se reporter au III-B-4 § 280 et suivants du BOI-BA-CHAMP-10-10-20.

4. Cession des stocks par un ancien agriculteur

60

En cas de vente ultérieure de stocks existant au jour de la cession ou de la cessation d'une exploitation agricole par l'ancien agriculteur et d'imposition de celui-ci selon le régime du bénéfice réel, le profit réalisé est déterminé en déduisant du prix de vente la valeur comptable du stock à la date de la cession ou de la cessation.

Toutefois, si lors de la cession ou de la cessation de l'exploitation, l'agriculteur a conservé tout ou partie de ses stocks pour son usage personnel, la plus-value acquise par ces éléments n'a pas à faire l'objet d'une imposition immédiate et échappe définitivement à l'impôt à condition que les produits conservés soient effectivement utilisés pour les besoins personnels de l'exploitant.

5. Agriculteurs organisant des visites de leur exploitation

70

Sur ce point, il convient de se reporter au III-B-5 § 330 du BOI-BA-CHAMP-10-10-20.

6. Vente dans le cadre d'un contrat de commission ou portant sur des produits en dépôt

80

Sur ce point, il convient de se reporter au I-A-2 § 100 et suivants du BOI-BA-CHAMP-10-10-20.

7. Prélèvements effectués par un exploitant relevant du régime simplifié d'imposition

90

Les prélèvement effectués par l'exploitant, relevant du régime simplifié d'imposition, pour la consommation ou l'usage des salariés, ainsi que pour la nourriture des animaux ou pour le paiement des fermages, ne doivent, par souci de simplification, être comptabilisés ni en recettes, ni en dépenses.

S'agissant des prélèvement effectués pour la propre consommation de l'exploitant et de sa famille, cf. **II-B § 120 à 140**.

II. Produits accessoires

100

Il s'agit, en particulier, des produits suivants (BOI-BA-CHAMP-10-30 au II § 20 et suiv.) :

A. Redevances ayant leur origine dans le droit de propriété

110

Ces redevances proviennent :

- de la location du droit de chasse, de pêche ou de cueillette, ou du droit d'affichage ;

> **Remarque :** Lorsque les terres sur lesquelles s'exerce les droit de chasse sont inscrites à l'actif du bilan, les produits procurés par la location de ce droit présentent le caractère de bénéfices industriels et commerciaux ou de revenus fonciers selon que la location s'accompagne ou non d'autres prestations ou activités connexes (fournitures du couvert et du gîte, revente par le propriétaire de la chasse des animaux abattus) [BOI-RFPI-CHAMP-10-30 au II-D § 180].

- de la concession du droit d'exploitation de carrières ;

- de la location d'immeubles bâtis ou non bâtis ;

- d'une autorisation d'occupation temporaire.

Les produits qui ne proviennent pas de l'activité professionnelle ne sont pas pris en compte pour la détermination de leur résultat imposable sauf s'ils n'excèdent pas 5 % (ou 10 %) de l'ensemble des produits de l'entreprise, y compris ceux issus d'activités professionnelles accessoires mais hors plus-values de cession. Pour plus de précisions sur cette règle de neutralisation des effets fiscaux de la théorie du bilan prévue au II de l'article 155 du CGI, il convient de se reporter au BOI-BIC-BASE-90.

B. Autoconsommation

120

Le bénéfice est déterminé en ajoutant aux recettes la valeur, au prix de revient, des produits consommés par l'exploitant et sa famille.

130

De même, il y a lieu, en principe, de tenir compte, tant en recette qu'en dépense, de la valeur au prix de revient, des prélèvements effectués par l'exploitant pour la consommation ou l'usage des salariés, pour la nourriture des animaux, ou pour le paiement des fermages.

Dans un souci de simplification, il est toutefois admis que l'exploitant s'abstienne de comptabiliser ces prélèvements à la condition, de ne pas faire état des charges correspondantes.

> *À cet égard, le Conseil d'État a jugé qu'en consacrant à la nourriture et au développement du gibier la majeure partie des récoltes qui auraient pu être obtenues et vendues, le contribuable avait pour son seul agrément personnel, délibérément compromis les résultats de son exploitation et devait être regardé comme ayant ainsi opéré des prélèvements à rapporter aux résultats de l'exploitation (CE, arrêt du 29 décembre 1978, n° 05103).*

Remarque : Dans l'espèce, le contribuable était propriétaire d'un domaine de 155 hectares environ sur lequel il se livrait habituellement à la pratique de la chasse. Cependant, une soixantaine d'hectares étaient mis en culture à l'aide d'un matériel approprié et produisaient des céréales. Le Conseil d'État a jugé que quelles qu'aient été les conditions dans lesquelles étaient effectuées les cultures ainsi que les intentions de l'intéressé et bien qu'une très faible partie des récoltes ait été vendue, cette partie cultivée du domaine avait le caractère non d'une propriété d'agrément mais d'une exploitation agricole.

140

Toutefois, lorsque l'exploitant relève du régime simplifié d'imposition et a opté pour la méthode forfaitaire d'évaluation des stocks visée à l'article 38 sexdecies JC de l'annexe III au CGI (application d'une décote au cours du jour), les produits qu'il a prélevés pour sa consommation et celle de sa famille doivent être évalués suivant cette méthode forfaitaire exposée au BOI-BA-BASE-20-20-20-20 (CGI, ann. III, art. 38 sexdecies JD).

C. La valeur locative réelle de la maison d'habitation de l'exploitant lorsque l'immeuble est inscrit à l'actif du bilan

150

Sur ce point, il convient de se reporter au I-B § 40 du BOI-BA-BASE-20-30-30.

III. Produits financiers - produits des parts des sociétés coopératives ou des caisses de crédit agricole mutuel

160

Les intérêts statutaires perçus par des agriculteurs et servis aux parts des sociétés coopératives ou des caisses de crédit agricole mutuel qui sont inscrites à l'actif de l'exploitation doivent être regardés comme se rattachant à l'exploitation agricole et être compris, de ce fait, dans le bénéfice imposable.

IV. Participation dans des sociétés ou groupements

170

Les exploitants individuels imposés d'après leur bénéfice réel doivent comprendre dans leurs revenus imposables, au titre des bénéfices agricoles, la part qui leur revient dans les résultats des sociétés ou groupements non passibles de l'impôt sur les sociétés dont ils sont membres sous réserve de l'application des règles de l'abandon des effets fiscaux de la théorie du bilan prévues aux II et III de l' article 155 du CGI.

Ainsi, si l'exploitant n'exerce pas son activité professionnelle dans le cadre de cette société ou de ce groupement, la quote-part de résultat de cette dernière ou de ce dernier sera prise en compte dans son résultat individuel imposable au titre des bénéfices agricoles si le total des produits ne provenant pas de son activité agricole exercée à titre professionnel, y compris cette quote-part de résultat, n'excède pas 5 % (ou 10 %) de l'ensemble des produits de l'exercice, y compris ceux provenant d'une activité professionnelle accessoire mais hors plus-values. Pour plus de précisions sur l'abandon des effets de la théorie du bilan, il convient de se reporter au BOI-BIC-BASE-90.

Cette part est obligatoirement déterminée suivant les règles prévues pour l'évaluation du bénéfice réel. Il en est ainsi même dans l'hypothèse où le groupement ou la société relève normalement du régime des micro-exploitations (ou micro-BA).

> **Remarque :** Il est rappelé que les sociétés agricoles créées à compter du 1er janvier 1997, autres que les GAEC visés à l' article 71 du CGI et les exploitations agricoles à responsabilité limitée (EARL) dont l'associé unique est une personne physique dirigeant cette exploitation, sont exclues du régime d'imposition des micro-exploitations (BOI-BA-REG-15 au III § 80 et suiv.).

180

Il en résulte qu'en pareil cas, les sociétés sont placées en pratique dans l'obligation de tenir une comptabilité, ne serait-ce que pour pouvoir procéder à la répartition des résultats.

Cette obligation est parfois prévue dans les statuts-types de certains groupements agricoles et notamment des groupements agricoles d'exploitation en commun (GAEC). L'article 18 des statuts-types du GAEC prévoit notamment que la comptabilité doit être tenue selon les règles du plan comptable agricole.

> **Remarque :** L'adoption des statuts-types n'est toutefois pas obligatoire et les associés peuvent établir librement leurs propres statuts comprenant les mentions imposées par le code civil et le code rural et de la pêche maritime.

V. Aides, subventions et indemnités diverses perçues par les exploitants

190

Ces produits sont traités dans les « gains divers » (BOI-BA-BASE-20-20-40).

ISSN : 2262-1954
Exporté le : 29/03/2024