



Liberté • Égalité • Fraternité

RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

BULLETIN OFFICIEL DES IMPÔTS

DIRECTION GÉNÉRALE DES IMPÔTS

5 E-1-03

N° 20 du 31 JANVIER 2003

BENEFICES AGRICOLES. LIQUIDATION ET MODALITES D'IMPOSITION. DEDUCTION POUR ALEAS. ARTICLE 82 DE LA LOI DE FINANCES POUR 2002 (N° 2001-1275 DU 28 DECEMBRE 2001)

(C.G.I., art. 72 D bis)

NOR : BUD F0320006J

Bureau C2

P R E S E N T A T I O N

L'article 82 de la loi de finances pour 2002 a mis en place un nouveau mécanisme de déduction du bénéfice agricole, appelé « déduction pour aléas ».

Ce nouveau dispositif est destiné à favoriser la constitution d'une véritable épargne professionnelle de précaution afin d'aider les exploitants agricoles à faire face à des investissements futurs ou à la survenance d'un aléa.

Ainsi, les exploitants agricoles soumis à un régime réel d'imposition et qui ont souscrit un contrat d'assurance pour leur exploitation peuvent, sur option, déduire de leur bénéfice imposable une somme pouvant atteindre 21 200 € par an. Cette déduction s'exerce à la condition que, à la clôture de l'exercice, l'exploitant ait déposé sur un compte bancaire spécifique une somme au moins égale au montant de la déduction.

L'épargne professionnelle ainsi constituée doit être inscrite à l'actif du bilan de l'exploitation. Outre les utilisations déjà prévues dans le cadre de la déduction pour investissement, les sommes épargnées pourront être utilisées en cas d'intervention d'un aléa climatique, sanitaire, familial ou économique.



- 1 -

31 janvier 2003

3 507020 P - C.P. n° 817 A.D. du 7-1-1975

B.O.I.

I.S.S.N. 0982 801 X

DGI - Bureau L 3, 64-70, allée de Bercy - 75574 PARIS CEDEX 12

Directeur de publication : François VILLEROY de GALHAU

Responsable de rédaction : Christian LE BUHAN

Impression : ACTIS S.A.

Abonnement : 149 €TTC

Prix au N° : 3,50 €TTC

146, rue de la Liberté - 59601 Maubeuge

Sommaire

CHAPITRE 1 : EXPLOITANTS CONCERNES	6
A. EXPLOITATION INDIVIDUELLE OU SOUS FORME SOCIETAIRE	7
B. EXPLOITATION SOUMISE A UN REGIME REEL	9
C. EXPLOITATION AYANT SOUSCRIT UNE ASSURANCE	11
CHAPITRE 2 : CONSTITUTION D'UNE EPARGNE	14
A. EPARGNE DEPOSEE SUR UN COMPTE BANCAIRE SPECIFIQUE	15
B. EPARGNE INSCRITE A L'ACTIF DU BILAN	17
C. EPARGNE PROVENANT DES RECETTES DE L'EXPLOITATION	18
CHAPITRE 3 : DEDUCTION CORRESPONDANT A L'EPARGNE	22
Section 1 : Option pour la déduction	23
Section 2 : Plafonnement de la déduction	26
A. PLAFONNEMENT EN FONCTION DE L'EPARGNE CONSTITUEE	27
B. PLAFONNEMENT EN FONCTION DU BENEFICE REALISE	28
I. Règles générales	29
II. Cas particuliers des GAEC et des EARL	37
Section 3 : Modalités de déduction	42
Section 4 : Non-cumul avec d'autres dispositifs	43
A. MECANISME DE BLOCAGE DES STOCKS A ROTATION LENTE	43
B. DEDUCTION POUR INVESTISSEMENT	45
CHAPITRE 4 : UTILISATION DE L'EPARGNE CORRESPONDANT A LA DEDUCTION	47
Section 1 : Utilisation encadrée	50

A. UTILISATION EN L'ABSENCE D'ALEA	51
I. Acquisition ou création d'immobilisations amortissables	51
II. Acquisition ou production de stocks à rotation lente	53
III. Acquisition de parts sociales de sociétés coopératives agricoles	56
B. UTILISATION EN CAS DE SURVENANCE D'UN ALEA	58
I. Aléas définis en fonction de leurs origines	61
II. Aléas définis en fonction de leurs conséquences sur l'exploitation	62
Section 2 : Modalités d'utilisation	66
CHAPITRE 5 : REINTEGRATION DE LA DEDUCTION CORRESPONDANT A L'EPARGNE	69
A. EPARGNE UTILISEE CONFORMEMENT A SON OBJET	70
I. Acquisition ou création d'immobilisations amortissables	70
II. Acquisition ou production de stocks à rotation lente	72
III. Acquisition de parts sociales de sociétés coopératives agricoles	73
IV. Survenance d'un aléa	76
B. EPARGNE NON UTILISEE	78
I. En cours d'exploitation	78
II. En cas de cessation d'activité ou de retour au forfait	80
C. EPARGNE UTILISEE POUR UN USAGE NON CONFORME A SON OBJET	85
CHAPITRE 6 : ENTREE EN VIGUEUR	86
Annexe I. Présentation schématique de la déduction pour aléas	
Annexe II. Aléas d'exploitation qui autorisent l'emploi de l'épargne déduite	
Annexe III. Caractéristiques comparées de la déduction pour investissement et de la déduction pour aléas	
Annexe IV. Exemples de déduction, d'utilisation et de réintégration de l'épargne	
Annexe V. Evénements pouvant affecter le compte d'affectation	
Annexe VI. Obligations déclaratives	

1. L'article 72 D bis du CGI issu de la loi de finances pour 2002 (n° 2001-1275 du 28 décembre 2001) autorise les exploitants agricoles, soumis à un régime réel d'imposition et qui ont souscrit une assurance couvrant les dommages aux cultures ou la mortalité du bétail, à déduire, au titre de chaque exercice, de leur bénéfice imposable une somme qui peut atteindre 21 200 €.

Cette déduction s'exerce à la condition que, à la clôture de l'exercice, l'exploitant ait déposé sur un compte bancaire spécifique une épargne professionnelle au moins égale au montant de la déduction.

2. L'épargne professionnelle peut donc être d'un montant supérieur à la déduction pour aléas. Par commodité, la présente instruction désigne par l'expression :

- « épargne déduite », les sommes déposées sur le compte courant qui correspondent à une déduction effective ;

- « épargne libre », les sommes déposées sur le compte courant qui ne correspondent pas à une déduction soit parce que le plafond de déduction a été atteint au titre de l'exercice, soit parce que le contribuable a volontairement limité le montant de sa déduction.

3. L'épargne déduite peut être utilisée au cours des cinq exercices qui suivent celui du versement des sommes :

- pour l'acquisition ou la création d'immobilisations amortissables strictement nécessaires à l'activité ;
- pour l'acquisition ou la production de stocks de produits ou d'animaux dont le cycle de rotation est supérieur à un an ;
- pour l'acquisition de parts de sociétés coopératives agricoles ;
- en cas d'intervention d'un aléa climatique, sanitaire, familial ou économique.

4. Lorsque l'épargne déduite n'est pas utilisée au cours des cinq exercices qui suivent celui du versement des sommes, la déduction correspondante est rapportée aux résultats du cinquième exercice suivant celui au titre duquel elle a été pratiquée.

Lorsque l'épargne déduite est utilisée à des emplois autres que ceux définis ci-dessus au cours des cinq exercices qui suivent le dépôt des sommes, l'ensemble des déductions correspondant aux sommes figurant sur le compte au jour de cette utilisation est rapporté au résultat de l'exercice au cours duquel cette utilisation a été effectuée.

5. L'annexe I présente schématiquement le mécanisme de la déduction pour aléas.

CHAPITRE 1 : EXPLOITANTS CONCERNES

6. La déduction pour aléas peut être pratiquée par les exploitants agricoles, soumis à un régime réel d'imposition, qui ont souscrit une assurance couvrant les dommages aux cultures ou la mortalité du bétail.

A. EXPLOITATION INDIVIDUELLE OU SOUS FORME SOCIETAIRE

7. La déduction peut être pratiquée par les exploitants individuels et les sociétés ou groupements agricoles qui relèvent de l'impôt sur le revenu dans la catégorie des bénéfices agricoles. Les sociétés soumises à l'impôt sur les sociétés ne bénéficient pas de ce dispositif.

Les entraîneurs éleveurs de chevaux de course, qui ont opté pour l'imposition de l'ensemble des revenus qu'ils retirent de ces activités dans la catégorie des bénéfices agricoles dans les conditions prévues par l'instruction administrative du 20 février 2001 publiée sous la référence 5 E-4-01, peuvent bien entendu bénéficier de ce dispositif.

8. Par ailleurs, il est admis que la déduction soit pratiquée par chacun des conjoints qui gère une exploitation indépendante et autonome dont tous les éléments de l'actif lui appartiennent en propre (cf. DB 5 E 223, n°s 4 et 5).

B. EXPLOITATION SOUMISE A UN REGIME REEL

9. La déduction peut être pratiquée par les exploitants agricoles qui sont imposés d'après un régime de bénéfice réel, c'est-à-dire ceux qui relèvent de plein droit ou sur option du régime réel normal ou du régime réel simplifié.

Les exploitants soumis au régime du forfait collectif agricole, du forfait forestier ou du régime transitoire ne peuvent donc pas bénéficier de la déduction.

10. La condition liée au régime d'imposition s'apprécie à la clôture de chacun des exercices au cours desquels la déduction est pratiquée.

C. EXPLOITATION AYANT SOUSCRIT UNE ASSURANCE

11. Seuls peuvent pratiquer la déduction, les exploitants qui ont souscrit une assurance couvrant les dommages aux cultures ou la mortalité du bétail pour la totalité de leur exploitation.

Lorsque la déduction est pratiquée par une société ou un groupement agricole, la condition d'assurance s'apprécie au niveau de cette société ou de ce groupement. Tel est notamment le cas des exploitations agricoles à responsabilité limitée (EARL) ou des groupements agricoles d'exploitation en commun (GAEC).

12. La condition d'assurance minimale sera réputée satisfaite si l'exploitant agricole a souscrit :

- une assurance incendie pour la totalité de son exploitation ;

- ainsi que l'une des deux assurances suivantes : assurance pour dommages de grêle de tout ou partie des cultures de son exploitation ou assurance pour d'autres dommages pouvant affecter tout ou partie des cultures ou du cheptel de l'exploitation.

13. La condition d'assurance minimale doit être satisfaite durant les cinq exercices couverts par l'option pour la déduction pour aléas.

CHAPITRE 2 : CONSTITUTION D'UNE EPARGNE

14. La déduction pour aléas s'exerce à la condition que, à la clôture de l'exercice, l'exploitant ait inscrit à un compte ouvert auprès d'un établissement de crédit une somme, provenant des recettes de l'exploitation de cet exercice, au moins égale au montant de la déduction. L'épargne professionnelle ainsi constituée doit être inscrite à l'actif du bilan de l'exploitation.

A. EPARGNE DEPOSEE SUR UN COMPTE BANCAIRE SPECIFIQUE

15. L'épargne professionnelle doit être inscrite sur un compte bancaire spécifique ouvert au nom de l'exploitation.

Le compte, ouvert auprès d'un établissement de crédit, retrace exclusivement les opérations afférentes aux sommes épargnées dans le cadre de la déduction pour aléas, qu'elles correspondent ou non à une déduction effective. Il peut s'agir d'un compte rémunéré ou non, d'un compte à terme ou de tout autre compte créé ad hoc.

16. L'épargne déduite, c'est-à-dire la fraction de l'épargne professionnelle qui correspond à une déduction, ne peut faire l'objet d'un placement en dehors de ce compte. L'épargne libre, c'est-à-dire la fraction de l'épargne professionnelle qui ne correspond pas à une déduction, peut être librement placée en dehors de ce compte.

B. EPARGNE INSCRITE A L'ACTIF DU BILAN

17. L'épargne professionnelle, qu'elle corresponde ou non à une déduction (épargne déduite et épargne libre), doit être inscrite à l'actif du bilan de l'exploitation. La rémunération de cette épargne est donc imposable dans la catégorie des bénéfices agricoles. Elle peut toutefois être imposée dans la catégorie des revenus de capitaux mobiliers (cf. DB 5 E 113, n° 3) et bénéficier, le cas échéant, du prélèvement libératoire.

C. EPARGNE PROVENANT DES RECETTES DE L'EXPLOITATION

18. Les sommes inscrites sur le compte doivent provenir des recettes de l'exploitation.

Cette condition exclut que le compte puisse être alimenté par des sommes empruntées ou acquises par le contribuable dans le cadre de la gestion de son patrimoine privé ou d'une autre activité.

En revanche, rien ne s'oppose à ce que les sommes perçues dans le cadre des contrats territoriaux d'exploitation ou de toutes autres aides ou subventions de l'exploitation agricole soient déposées sur le compte d'affectation et ouvrent droit à une déduction correspondante dans les limites du plafond applicable. Il en est de même des rémunérations de l'épargne professionnelle que celle-ci ait donné lieu ou non à une déduction.

19. Les sommes inscrites sur le compte doivent provenir des recettes de l'exercice au titre duquel la déduction est pratiquée. Il est toutefois admis que les sommes inscrites puissent correspondre à des produits définitivement acquis non encore encaissés, c'est-à-dire à des créances devenues certaines dans leur principe et dans leur montant, au cours de la période considérée.

Cette condition exclut que le compte puisse être alimenté par des sommes provenant des recettes d'exercices antérieurs et en particulier par la fraction de l'épargne qui n'a pas fait l'objet d'une déduction au cours des exercices précédents ou par l'épargne qui a déjà fait l'objet d'une déduction réintégrée à la date de clôture du cinquième exercice qui suit celui au titre duquel elle a été pratiquée.

20. Les sommes doivent être inscrites sur le compte avant la clôture de l'exercice.

Cette condition implique que seules les sommes inscrites au cours de l'exercice ou au plus tard à la date de clôture de l'exercice peuvent faire l'objet d'une déduction. Les intérêts rémunérant le cas échéant les sommes déposées sur le compte d'affectation peuvent donner lieu à déduction dans les limites du plafond applicable dès lors qu'ils ont été perçus au cours de l'exercice et proviennent nécessairement des recettes de l'exploitation.

Les sommes inscrites postérieurement à la date de clôture peuvent, toutes conditions étant par ailleurs remplies, faire l'objet d'une déduction au titre de l'exercice suivant.

21. Les sommes inscrites sur le compte ne sont pas plafonnées.

La déduction correspondant à ces sommes qui peut être pratiquée est en revanche plafonnée en fonction de l'épargne constituée et du bénéfice de l'exploitation (voir n°s **26.** et s.).

CHAPITRE 3 : DEDUCTION CORRESPONDANT A L'EPARGNE

22. La déduction pour aléas, applicable sur option, doit correspondre à une épargne effective. Elle est plafonnée soit à 3 000 €, soit à 40 % du bénéfice dans la limite de 12 000 €. Ce plafond est majoré de 20 % de la fraction de bénéfice comprise entre 30 000 € et 76 000 €.

Section 1 : Option pour la déduction

23. La déduction est applicable sur option de l'exploitant agricole.

Cette option résulte d'une simple note sur papier libre jointe à la déclaration des résultats du premier exercice au titre duquel la déduction est pratiquée.

24. L'option est valable pour l'exercice au titre duquel elle est exercée et pour les quatre exercices suivants. Elle est irrévocable pendant cette période et peut être reconduite, ce qui suppose une nouvelle option exercée dans les mêmes conditions.

En l'absence de reconduction expresse, elle cesse donc de produire ses effets.

25. L'exploitant qui a opté pour la déduction n'est pas tenu de la pratiquer effectivement.

Si l'exploitant procède à une déduction au titre d'un exercice, il peut s'abstenir de le faire les exercices suivants. Ce choix constitue une décision de gestion opposable à l'exploitant et à l'administration.

Section 2 : Plafonnement de la déduction

26. La déduction pour aléas est plafonnée en fonction de l'épargne effectivement constituée et du bénéfice réalisé. Les exploitants peuvent librement moduler le montant de leur déduction dans les limites du plafond applicable.

A. PLAFONNEMENT EN FONCTION DE L'EPARGNE CONSTITUEE

27. La déduction doit correspondre à une épargne effectivement constituée à la clôture de l'exercice.

Ainsi, seules les sommes inscrites au cours de l'exercice ou au plus tard à la date de clôture de l'exercice peuvent faire l'objet d'une déduction (voir en annexe IV, l'exemple 1). Les sommes déposées et utilisées au cours du même exercice ne peuvent faire l'objet d'une déduction.

B. PLAFONNEMENT EN FONCTION DU BENEFICE REALISE

28. La déduction est plafonnée soit à 3 000 €, soit à 40 % de ce bénéfice dans la limite de 12 000 €. Ce plafond est majoré de 20 % de la fraction de bénéfice comprise entre 30 000 € et 76 000 €. Il existe toutefois des règles particulières pour les GAEC et les EARL.

I. Règles générales

a) Limites applicables

29. La déduction pratiquée sur le bénéfice de chaque exercice est plafonnée à la plus élevée des deux sommes suivantes :

- soit 3 000 € ;
- soit 40 % du bénéfice dans la limite de 12 000 €

Une déduction complémentaire peut être pratiquée à hauteur de 20 % de la fraction du bénéfice comprise entre 30 000 € et 76 000 €. Le plafond maximal de la déduction qui peut être pratiquée au titre d'un exercice est donc égal à 21 200 € (voir en annexe IV, l'exemple 2 a).

30. La déduction ne peut donner lieu à la constatation d'un déficit. Si le bénéfice déterminé comme indiqué ci-dessous est inférieur à 3 000 €, la déduction ne peut excéder le montant dudit bénéfice (voir en annexe IV, l'exemple 2 b).

31. En pratique, le plafond de la déduction peut être directement calculé au moyen du barème ci-dessous.

Bénéfice	Limite applicable
inférieur à 3 000 €	égale au bénéfice
3 000 € à 7 500 €	3 000 €
7 501 € à 30 000 €	40 % du bénéfice
30 001 € à 76 000 €	6 000 € + 20 % du bénéfice
supérieur à 76 000 €	21 200 €

b) Bénéfice à retenir

32. Le plafond de la déduction est calculé au niveau du bénéfice de l'exploitation individuelle, de la société ou du groupement sans qu'il soit tenu compte du nombre d'associés (voir toutefois n°s **37.** et s.).

33. Le plafond de la déduction est calculé d'après le bénéfice réalisé au cours de l'exercice et soumis à l'impôt sur le revenu au barème progressif ou à un taux réduit d'imposition, telles que les plus-values professionnelles à long terme (voir en annexe IV, l'exemple 3).

Les plus-values nettes à court terme qui font l'objet de l'étalement sur trois ans prévu à l'article 39 quaterdecies du CGI sont retenues au titre des exercices auxquelles elles sont rattachées, à raison de chaque fraction considérée, et non pour leur totalité au titre de l'exercice au cours duquel elles ont été effectivement réalisées.

34. Le plafond de la déduction est calculé sur le bénéfice :

- après application de l'abattement de 50 % prévu en faveur des jeunes agriculteurs (CGI, art. 73 B) (voir en annexe IV, l'exemple 3) ; lorsqu'un ou plusieurs associés exploitants d'une société ou d'un groupement (y compris GAEC et EARL) sont des jeunes agriculteurs, l'abattement de 50 % dont ils bénéficient, est pratiqué sur la quote-part des revenus de ce groupement qui leur revient. Il n'est pas pris en compte dans le calcul du bénéfice de la société ou du groupement qui sert de référence pour déterminer le plafond de la déduction pour aléas ;

- avant imputation des déficits antérieurs et des amortissements réputés différés en période déficitaire (voir en annexe IV, l'exemple 4) ;

- avant application de l'abattement pour adhésion à un centre de gestion agréé prévu à l'article 158-4 bis du CGI avec lequel elle peut se cumuler ;

- avant l'application des dispositions des articles 75-0A (système du quotient) ou 75-0B (moyenne triennale) du CGI ;

- avant la réintégration des déductions pour investissement non utilisées ou ayant fait l'objet d'une utilisation non conforme à leur objet ;

- avant la réintégration des déductions pour aléas correspondant à des sommes épargnées non utilisées (voir n°s 78. et s.) ou en cas d'utilisation non conforme à leur objet (voir n° 85.).

35. Le plafond de la déduction est calculé sur le bénéfice réalisé par la société, le groupement ou l'EARL non soumis à l'impôt sur les sociétés (voir en annexe IV, l'exemple 6), sans qu'il soit tenu compte des charges personnelles des associés dont la déduction est opérée, dans tous les cas, au niveau des déclarations de résultats propres aux associés.

36. Lorsque l'exercice est inférieur à douze mois (début d'activité ou changement de date de clôture dans les conditions prévues à l'article 73 du CGI), le plafond de la déduction n'est pas réduit prorata temporis.

II. Cas particuliers des GAEC et des EARL

37. Pour les groupements agricoles d'exploitation en commun (GAEC) et les exploitations agricoles à responsabilité limitée (EARL), les limites de la déduction sont multipliées par le nombre d'associés exploitants sans pouvoir excéder trois fois les limites prévues pour un exploitant individuel. Bien entendu, la déduction pratiquée doit toujours correspondre à une épargne effective (voir en annexe IV, l'exemple 7).

a) GAEC concernés

38. La majoration du plafond de la déduction s'applique aux seuls GAEC dont tous les associés participent effectivement et régulièrement à l'activité du groupement par leur travail personnel (CGI, art. 71-4° ; DB 5 E 224, n° 10).

Lorsque la condition de participation au travail de tous les associés n'est plus respectée, ou lorsque l'agrément est retiré pour quelque motif que ce soit au GAEC par le comité départemental ou le comité national d'agrément, la limite de déduction qui peut être pratiquée à la clôture de l'exercice au cours duquel est intervenu cet événement est déterminée abstraction faite du nombre des associés.

b) EARL concernées

39. La majoration du plafond de la déduction s'applique aux exploitations agricoles à responsabilité limitée citées à l'article 8-5° du CGI. Il s'agit des EARL constituées exclusivement soit :

- de membres d'une même famille apparentés dans les conditions définies par la DB 4 H 1221 n°s 23 et 24, pour l'application de l'article 239 bis AA du CGI ;

- de l'apporteur de tout ou partie d'une exploitation individuelle et d'un jeune exploitant qui s'installe à l'occasion de la création de l'EARL et des membres de leurs familles définis comme ci-avant.

Les EARL soumises de droit ou sur option à l'impôt sur les sociétés sont exclues du bénéfice de l'article 72 D bis du CGI.

c) Détermination du nombre d'associés exploitants à prendre en compte

40. Pour calculer le plafond maximal de déduction qui peut être pratiquée à la clôture de l'exercice, il convient de retenir le nombre d'associés exploitants le plus élevé existant à un moment quelconque au cours de l'exercice concerné. Il est fait application des règles exposées à la DB 5 E 224, n°s 24 à 26.

Sur la qualité d'associé exploitant d'un GAEC, cf. DB 5 E 224, n° 10. Les dispositions aux termes desquelles il est fait abstraction des associés de GAEC âgés de plus de 60 ans sont sans incidence sur la détermination des limites de la déduction pour aléas.

Sur la qualité d'associé exploitant d'une EARL, cf. DB 5 E 4212, n° 24.

d) Limites applicables

41. En pratique, le plafond maximal de la déduction pour aléas peut être directement calculé au moyen des barèmes suivants :

2 associés	
Bénéfice	Limite applicable
inférieur à 6 000 €	égale au bénéfice
6 000 € à 15 000 €	6 000 €
15 001 € à 60 000 €	40 % du bénéfice
60 001 € à 152 000 €	12 000 € + 20 % du bénéfice
supérieur à 152 000 €	42 400 €

3 associés et plus	
Bénéfice	Limite applicable
inférieur à 9 000 €	égale au bénéfice
9 000 € à 22 500 €	9 000 €
22 501 € à 90 000 €	40 % du bénéfice
90 001 € à 228 000 €	18 000 € + 20 % du bénéfice
supérieur à 228 000 €	63 600 €

Section 3 : Modalités de déduction

42. La déduction est pratiquée de manière extra-comptable à la clôture de l'exercice sur le tableau de détermination du résultat fiscal.

Elle ne peut être accordée par voie de réclamation ni par voie de compensation à la suite d'une rectification des déclarations sur l'initiative de l'exploitant ou à la suite d'une opération de contrôle fiscal.

Si aucun bilan n'est dressé au cours d'une année, aucune déduction pour aléas ne peut être pratiquée quand bien même un arrêté provisoire des comptes est établi, en application de l'article 37 du CGI, depuis la fin de la dernière période imposée ou depuis le début d'activité jusqu'au 31 décembre de l'année considérée (voir en annexe IV, l'exemple 5).

Section 4 : Non-cumul avec d'autres dispositifs

A. MECANISME DE BLOCAGE DES STOCKS A ROTATION LENTE

43. L'exploitant qui opte pour la déduction pour aléas renonce définitivement à l'application des dispositions de l'article 72 B du CGI pour les stocks qui aurait pu y ouvrir droit.

A compter du premier jour de l'exercice au cours duquel la première déduction est pratiquée, tous les nouveaux stocks acquis ou produits doivent être valorisés dans les conditions de droit commun. L'article 72 D bis du CGI crée ainsi une nouvelle exception à la règle posée à l'article 72 B du même code qui oblige l'exploitant ayant opté pour le système des stocks à rotation lente à bloquer la valeur de tous les stocks remplissant la condition d'ancienneté (cf. DB 5 3222, n° 24).

Le système de blocage de la valeur des stocks à rotation lente continue à s'appliquer aux stocks dont la valeur est déjà bloquée et qui figuraient au bilan d'ouverture de l'exercice au cours duquel la déduction est pratiquée. La possibilité de formuler une nouvelle option pendant une durée de cinq ans prévue à l'article 72 B du CGI ne peut porter que sur ces seuls stocks (cf. DB 5 E 3222, n° 31 et s.).

44. La renonciation à l'application des dispositions de l'article 72 B résulte de la réalisation de la déduction. Aucune formalité particulière n'est donc exigée. La renonciation est définitive. Elle s'appliquera même si l'exploitant ne pratique plus ultérieurement la déduction pour aléas.

B. DEDUCTION POUR INVESTISSEMENT

45. L'exploitant qui opte pour la déduction pour aléa ne peut pas pratiquer la déduction pour investissement (CGI, art. 72 D) durant la période de cinq exercices couverte par son option, qu'il procède effectivement ou non à cette déduction.

46. Les déductions pour investissement précédemment pratiquées suivent leur régime propre, tant en ce qui concerne leurs utilisations possibles que leurs modalités de réintégration. Il en est de même lorsque la société bénéficiaire de l'apport d'une exploitation individuelle s'est concomitamment engagée à utiliser, conformément à leur objet, la déduction pour investissement et la déduction pour aléas (voir DB 5 E 422 et n° 81.) dont bénéficiait chacun de ses associés.

CHAPITRE 4 : UTILISATION DE L'EPARGNE CORRESPONDANT A LA DEDUCTION

47. L'utilisation de l'épargne déduite, c'est-à-dire des sommes déposées sur le compte d'affectation et correspondant à une déduction effectivement pratiquée, est encadrée soit en fonction de la nature des investissements qu'elle permet de réaliser, soit en fonction du moment auquel elle peut intervenir. Ainsi, l'épargne déduite peut être utilisée :

- pour l'acquisition ou la création d'immobilisations amortissables, pour l'acquisition ou la production de stocks à rotation lente ou pour l'acquisition de parts de sociétés coopératives agricoles ;

- librement en cas de survenance d'un aléa climatique, naturel, sanitaire, familial ou économique.

48. Les sommes déposées sur le compte d'affectation ne correspondant pas à une déduction (épargne libre) peuvent être utilisées librement, c'est-à-dire quelle que soit la nature des dépenses qu'elles permettent de réaliser et le moment où celles-ci interviennent.

Pour figurer au compte d'affectation, ces sommes doivent toutefois être inscrites à l'actif du bilan de l'exploitation et provenir des recettes de l'exploitation (voir n°s **18.** et s.).

49. Les sommes perçues en rémunération de l'épargne déposée sur le compte d'affectation, que celle-ci ait donné lieu ou non à une déduction, peuvent, en principe, être utilisées librement.

L'exploitant peut toutefois choisir de maintenir ces rémunérations sur le compte d'affectation et de pratiquer à ce titre une déduction (voir n° **20.**). Dans ce cas, les sommes correspondantes suivent le régime de l'épargne déduite.

Section 1 : Utilisation encadrée

50. En l'absence d'aléa, l'épargne déduite peut être utilisée pour des emplois limitativement énumérés : acquisition ou création d'immobilisations amortissables, acquisition ou production de stocks à rotation lente ou acquisition de parts de sociétés coopératives agricoles.

En cas de survenance de l'un des aléas d'exploitation dont la liste est fixée par décret, l'épargne déduite peut être utilisée librement. Bien entendu, elle peut également être utilisée pour les emplois limitativement mentionnés ci-dessus.

A. UTILISATION EN L'ABSENCE D'ALEA

I. Acquisition ou création d'immobilisations amortissables

51. Les sommes déposées sur le compte peuvent être utilisées pour l'acquisition ou la création d'immobilisations amortissables suivant le mode linéaire ou dégressif.

Constituent notamment des immobilisations amortissables : les bâtiments inscrits à l'actif, les améliorations temporaires, les plantations, les matériels agricoles et installations diverses. Il en est de même, dans les conditions prévues au II de l'article 38 sexdecies D de l'annexe III au CGI, des équidés ou bovidés utilisés comme animaux de trait ou affectés exclusivement à la reproduction ainsi que les chevaux de course ou de concours et poulinières (BOI 5 E-1-02, n°s 59 à 62).

Les terres agricoles et les améliorations permanentes ne constituent pas des immobilisations amortissables.

52. Les immobilisations doivent être strictement nécessaires à l'activité.

Les sommes déposées doivent être utilisées pour financer les immobilisations affectées en totalité aux besoins de l'activité agricole. Les immobilisations qui n'ont qu'un lien indirect ou lointain avec l'exploitation agricole ne peuvent être prises en compte.

Il est toutefois admis que des immobilisations puissent être utilisées concurremment pour l'exercice de plusieurs activités dont l'une est imposée dans la catégorie des bénéficiaires agricoles (voir n° **71.**).

II. Acquisition ou production de stocks à rotation lente

53. Les sommes déposées sur le compte peuvent être utilisées pour l'acquisition ou la production de stocks de produits ou animaux dont le cycle de rotation sur l'exploitation est supérieur à un an.

Ces stocks sont ceux qui ouvrent droit au bénéfice des dispositions de l'article 72 B du CGI. L'utilisation des sommes épargnées ne modifie pas la valeur de ces stocks.

54. L'exploitant qui décide d'affecter les sommes épargnées à l'acquisition ou à la production de stocks à rotation lente a le choix entre les deux solutions suivantes :

- affecter tout ou partie de la déduction aux variations exercice par exercice ;

- affecter tout ou partie de la déduction à la variation mesurée sur cinq exercices.

L'exploitant doit faire connaître son choix à chaque exercice. Ce choix constitue une décision de gestion.

55. Lorsque l'exploitant choisit d'affecter l'épargne déduite exercice par exercice, seules sont prises en compte les variations positives des stocks. Il n'y a pas lieu de procéder à un nouvel examen de la variation des stocks au terme de la période quinquennale (voir en annexe IV, l'exemple 8 a).

Lorsque l'exploitant choisit d'affecter l'épargne déduite à la variation mesurée sur cinq exercices, aucune autre affectation de l'épargne déduite ne doit être intervenue au cours de cette période (voir en annexe IV, l'exemple 8 b).

III. Acquisition de parts sociales de sociétés coopératives agricoles

56. Les sommes déposées sur le compte peuvent être utilisées à l'acquisition de parts sociales de sociétés coopératives agricoles visées à l'article L. 521-1 du code rural (sur la notion de société coopérative agricole, cf. BOI 5 E-6-01, n°s 3 à 5).

Par acquisition, il convient d'entendre toute acquisition à titre onéreux des parts, soit auprès d'un autre exploitant, soit par souscription au capital de la coopérative. En outre, compte tenu de la nature même de la déduction pour aléas, seules peuvent être retenues comme constitutives d'un emploi valable des sommes épargnées les parts qui sont inscrites à l'actif de l'exploitation. Pour un exploitant détenant des parts dans plusieurs coopératives, l'acquisition, pour être éligible, doit se traduire par un accroissement net du poste comptable correspondant.

57. Le montant de l'investissement comprend non seulement la valeur d'acquisition ou de souscription des parts, mais aussi, le cas échéant, les droits d'entrée qui sont demandés aux nouveaux adhérents. Ce droit d'entrée constitue en effet un élément du prix d'acquisition des parts.

B. UTILISATION EN CAS DE SURVENANCE D'UN ALEA

58. En cas de survenance d'un aléa climatique, naturel, sanitaire, familial ou économique, les sommes déposées sur le compte peuvent être utilisées librement pour faire face aux conséquences de celui-ci.

L'épargne déduite peut être utilisée aussi bien dans l'intérêt de l'exploitation que pour les besoins d'ordre privé de l'exploitant et de sa famille.

59. L'article 38 sexdecies J de l'annexe III au CGI fixe la liste des aléas qui autorisent l'emploi des sommes déposées sur le compte. Cette dernière est reproduite et commentée à l'annexe II de la présente instruction.

Les aléas d'exploitation qui autorisent l'emploi de l'épargne déduite sont définis :

- soit en fonction de leur origine ;
- soit en fonction de leurs conséquences sur l'exploitation.

60. L'épargne déduite est réputée utilisée en cas de survenance de l'aléa lorsque les sommes sont retirées du compte courant dans le délai d'un an après l'intervention de l'événement.

La date à retenir est celle de la survenance de l'événement (sinistre, calamité agricole, etc.). Le délai d'un an est calculé de date à date.

I. Aléas définis en fonction de leur origine

61. Lorsque l'aléa est défini en fonction de son origine (voir l'annexe II), trois conditions doivent être, en principe, simultanément réunies pour que l'emploi de l'épargne déduite puisse être autorisé :

- survenance de l'événement ;
- constatation objective de l'événement : selon le cas, l'événement peut être constaté par un arrêté, un décret ou donner lieu à l'application de mesures de police administrative ou sanitaire ou à une indemnisation par l'Etat ou par les compagnies d'assurance ;
- incidence de l'événement sur l'exploitation : l'aléa doit avoir affecté l'exploitation.

II. Aléas définis en fonction de leurs conséquences sur l'exploitation

62. L'emploi de l'épargne déduite peut également être autorisé lorsque survient un aléa d'origine naturelle, climatique, sanitaire ou économique, déclaré par l'exploitant et autre que ceux prévus au I, sous réserve qu'il soit suivi d'une baisse du résultat excédant 10 % de la moyenne des résultats des trois exercices précédents (voir en annexe IV, l'exemple 9).

Autrement dit, lorsque l'aléa est défini en fonction de ses conséquences sur l'exploitation (voir l'annexe II), il est réputé réalisé lorsque le résultat baisse d'au moins 10 % par rapport à la moyenne des résultats des trois exercices précédents. Il n'est pas tenu compte de son origine.

63. Ces dispositions s'appliquent également à la société qui a pris l'engagement d'utiliser l'épargne déduite conformément à son objet au cours des cinq exercices qui suivent celui au cours duquel les déductions ont été pratiquées par l'exploitant individuel apporteur.

64. L'exploitant ou la société doit dégager un résultat inférieur d'au moins 10 % à la moyenne des résultats des trois exercices précédents.

Pour effectuer cette comparaison, le résultat de l'exercice en cause et des trois exercices précédents à prendre en compte s'entend :

- après application de l'abattement de 50 % prévu en faveur des jeunes agriculteurs (CGI, art. 73 B) ;
- avant imputation des amortissements réputés différés en période déficitaire et de l'abattement pour adhésion à un centre de gestion agréé prévu à l'article 158-4 bis du CGI et du report de déficits antérieurs.

Il est en revanche tenu compte des résultats déficitaires et des amortissements réputés différés en période déficitaire au titre des années de référence pour la détermination de la moyenne des résultats des trois exercices précédents.

Lorsque, au titre de l'un de ces exercices, l'exploitant a pratiqué une déduction pour aléas ou procédé à la réintégration d'une déduction précédemment pratiquée, il est fait abstraction, pour procéder à cette comparaison, des montants ainsi déduits ou réintégrés. Il en est de même pour les réintégrations de déduction pour investissement.

Par ailleurs, en cas de réalisation d'un bénéfice exceptionnel, la comparaison de ce bénéfice avec la moyenne des résultats des trois exercices précédents prévue par l'article 75-0A du CGI est effectuée en faisant abstraction – tant pour l'exercice de réalisation du bénéfice exceptionnel que pour la période de référence – des déductions pour aléas pratiquées au cours de ces exercices ou des réintégrations de déductions antérieurement pratiquées.

65. Dès lors que la baisse exceptionnelle du bénéfice d'une année donnée est appréciée par rapport à la moyenne des résultats des trois exercices précédents, les nouveaux exploitants (exploitants individuels ou sociétés) ne peuvent bénéficier de cette faculté avant leur quatrième année d'activité.

Si un nouvel exploitant a clôturé un premier exercice dont la durée n'est pas de douze mois, il est admis que ce premier exercice soit considéré comme un exercice de douze mois.

La circonstance que l'exploitant ait relevé du régime du forfait au titre du premier ou des deux premiers exercices de la période de référence ne fait pas obstacle au bénéfice de cette disposition. Dans ce cas, le ou les résultats forfaitaires sont pris en compte pour l'appréciation de la moyenne des trois exercices précédents.

Section 2 : Modalités d'utilisation

66. L'utilisation de l'épargne déduite résulte en principe du retrait des sommes du compte d'affectation et de leur emploi effectif pour l'acquisition ou la création d'immobilisations amortissables, pour l'acquisition ou la production de stocks à rotation lente ou pour l'acquisition de parts de sociétés coopératives agricoles.

Il est admis que l'épargne déduite soit considérée comme utilisée lorsqu'elle est affectée à l'acquisition ou la production de stocks à rotation lente quand bien même cette utilisation ne générerait pas de mouvements sur le compte d'affectation (voir l'annexe V et n° 72.).

L'utilisation de ces sommes constitue une décision de gestion.

67. La loi prévoit que les sommes retirées sont réputées correspondre en priorité à la déduction pratiquée au titre de l'année de leur dépôt. Cette règle n'a aucune conséquence pratique.

En effet, la fraction de l'épargne qui ne correspond pas à une déduction peut être utilisée librement y compris pour les emplois prévus par l'article 72 D bis du CGI.

68. Les modalités de suivi de l'épargne professionnelle et les obligations déclaratives sont définies à l'annexe VI à la présente instruction.

CHAPITRE 5 : REINTEGRATION DE LA DEDUCTION CORRESPONDANT A L'EPARGNE

69. La déduction correspondant à des sommes déposées sur le compte d'affectation est, en principe, réintégrée au résultat selon des modalités qui diffèrent en fonction de leur utilisation.

Les sommes déposées sur le compte d'affectation et ne correspondant pas à une déduction ne donnent pas lieu à une réintégration lors de leur utilisation ou de leur retrait.

A. EPARGNE UTILISEE CONFORMEMENT A SON OBJET

I. Acquisition ou création d'immobilisations amortissables

70. La base amortissable de l'immobilisation est réduite, à la clôture de l'exercice au cours duquel l'investissement est réalisé, à concurrence du montant de la déduction correspondant à l'épargne utilisée pour l'acquisition ou la création de l'immobilisation (voir en annexe IV, l'exemple 10)

La base amortissable peut être réduite en comptabilité ou de façon extra-comptable. La fraction de la déduction imputée sur la base retenue pour l'amortissement est assimilée à un amortissement pour le calcul de la plus-value.

71. Ces dispositions sont applicables, dans les mêmes conditions, lorsque les immobilisations acquises ou créées sont utilisées concurremment dans l'exercice de plusieurs activités dont une seule entre dans le champ d'application de l'article 72 D bis du CGI (voir n° 52.).

II. Acquisition ou production de stocks à rotation lente

72. Lorsque l'exploitant décide d'affecter l'épargne déduite à l'acquisition ou à la production de stocks à rotation lente, la déduction pour aléas est définitivement acquise. Il n'y a lieu de procéder à aucune réintégration.

Lorsque cette utilisation ne génère pas de mouvement sur le compte d'affectation, la fraction des sommes ainsi utilisée constitue une épargne libre à partir du premier jour de l'exercice qui suit la date de clôture de l'exercice au cours duquel l'exploitant a décidé d'affecter l'épargne déduite à la variation de stocks (voir en annexe IV, l'exemple 8).

III. Acquisition de parts sociales de sociétés coopératives agricoles

73. Le montant de la déduction correspondant à l'épargne utilisée pour l'acquisition de parts sociales de sociétés coopératives agricoles est rapporté, par fractions égales, au résultat de l'exercice qui suit celui de l'acquisition ou de la souscription des parts et des neuf exercices suivants. En pratique, le résultat de chacun de ces exercices est majoré d'un dixième du montant de la déduction correspondant aux sommes ainsi utilisées (voir en annexe IV, l'exemple 11).

74. En cas de cession des parts ou de retrait de l'adhérent, une réintégration immédiate de la fraction de la déduction correspondant à l'épargne utilisée à l'acquisition ou la souscription des parts qui n'a pas encore été rapportée doit être opérée (voir en annexe IV, l'exemple 12).

Par cession des parts, il y a lieu d'entendre toute opération ou tout événement ayant pour résultat de faire sortir les parts de coopératives de l'actif de l'exploitant. Cette cession peut notamment prendre la forme d'une vente (volontaire ou forcée), d'un échange, d'un apport en société (voir toutefois n° 75.) ou d'un retrait d'actif.

Il est précisé que les échanges de parts consécutifs à une fusion de coopératives ne donnent pas lieu à une réintégration immédiate de la déduction dès lors que l'adhérent reste engagé à l'égard de la coopérative issue de la fusion de la même manière qu'il l'était dans la coopérative absorbée. Il en est notamment ainsi lorsque l'adhérent conserve les mêmes engagements vis-à-vis de la coopérative issue de la fusion que ceux qu'il avait souscrit vis-à-vis de la coopérative absorbée.

Lorsque la cession ne porte que sur une partie des parts acquises au moyen de l'épargne déduite, la réintégration immédiate ne s'effectue qu'au prorata du nombre de parts cédées.

75. En cas d'apport d'une exploitation individuelle à une société civile agricole, réalisé dans les conditions prévues à l'article 151 octies du CGI, il a paru possible d'admettre que les fractions de la déduction affectées à la souscription ou l'acquisition de parts de coopératives et qui n'ont pas encore été rapportées, ne soient pas réintégrées aux résultats de l'exercice d'apport si la société bénéficiaire de l'apport s'engage à les réintégrer dans les résultats de l'exercice en cours à la date de l'apport et des exercices suivants et à procéder, en cas de cession ultérieure des parts, à la réintégration immédiate de la fraction de déduction non encore rapportée (voir en annexe IV, l'exemple 13).

Au même titre que l'engagement prévu pour l'application des dispositions de l'article 151 octies du CGI, cet engagement particulier doit figurer dans l'acte d'apport ou de constitution de la société si elle intervient à cette occasion. Bien entendu, la société doit exercer au même moment l'option pour la déduction pour aléas (voir n° 23.).

IV. Survenance d'un aléa

76. Lorsque l'épargne déduite est utilisée en cas de survenance de l'un des aléas d'exploitation définis aux n°s 58. à 65., la déduction correspondante est rapportée au résultat de l'exercice au cours duquel le retrait des sommes est intervenu (voir en annexe IV, l'exemple 14).

77. Le supplément de bénéfice résultant de la réintégration de tout ou partie de l'épargne déduite ne constitue pas un revenu agricole exceptionnel susceptible de bénéficier des systèmes de quotient prévus aux articles 75-0A et 163-0A du CGI.

B. EPARGNE NON UTILISEE

I. En cours d'exploitation

78. Lorsque l'épargne déduite n'est pas utilisée au cours des cinq exercices qui suivent celui de sa constitution, la déduction correspondante est rapportée aux résultats du cinquième exercice suivant celui au titre duquel elle a été pratiquée.

La fraction des sommes réintégrée constitue une épargne libre à partir du premier jour de l'exercice qui suit la date de clôture de l'exercice au cours duquel la réintégration a eu lieu.

79. Le supplément de bénéfice résultant de la réintégration de l'épargne de plus de cinq ans non encore utilisée ne constitue pas un revenu agricole exceptionnel susceptible de bénéficier des systèmes de quotient prévus aux articles 75-0A et 163-0A du CGI.

II. En cas de cessation d'activité ou de retour au forfait

a) Principe de réintégration

80. En cas de cessation définitive d'activité ou de retour au forfait, les sommes inscrites sur le compte correspondant à une déduction et qui n'ont pas été utilisées sont rapportées aux résultats de l'exercice clos à l'occasion de ces événements.

L'abattement lié à l'adhésion à un centre de gestion agréé ainsi que l'abattement prévu à l'article 73 B du CGI sont alors calculés sur le bénéfice ainsi majoré.

b) Dispositif dérogatoire en cas d'apport en société

81. Le II de l'article 72 D bis du CGI prévoit qu'en cas d'apport d'une exploitation individuelle à une société civile agricole, réalisé dans les conditions visées au I de l'article 151 octies du CGI, les sommes correspondant à des déductions pratiquées antérieurement à l'exercice de l'apport et non encore utilisées à cette date ne sont pas réintégrées aux résultats de cet exercice si la société bénéficiaire de l'apport s'engage à les utiliser conformément à leur objet dans les cinq exercices qui suivent celui au cours duquel ces déductions ont été pratiquées par l'apporteur.

82. L'apport doit être réalisé dans les conditions prévues au I de l'article 151 octies du CGI et concerner une exploitation individuelle.

L'apport doit être fait exclusivement à une société civile agricole qui remplit les conditions posées à l'article 72 D bis du CGI, c'est-à-dire qui relève de l'impôt sur le revenu selon un régime de bénéfice agricole réel (sur la notion de société civile et la condition tenant au régime réel, cf. 5 E 422, n°s 5 et 6). Cette disposition ne peut être appliquée en cas d'apport à une société ne revêtant pas la forme de société civile, même si ces bénéfices sont soumis à l'impôt sur le revenu au nom de ses associés.

Sur les modalités d'application de cette mesure et le cas particulier de la poursuite d'une activité individuelle après l'apport, les précisions apportées par la DB 5 E 422 n°s 7 à 11 sont applicables mutatis mutandis.

83. Pour le bénéfice de ce dispositif, l'épargne professionnelle inscrite à l'actif de l'exploitation individuelle, qui a donné lieu ou non à une déduction pour aléas, doit avoir été effectivement apportée à la société et être inscrite par celle-ci sur un compte spécifique.

84. Par ailleurs, à la différence du régime de la déduction pour investissement, la non utilisation de la déduction pour aléas par la société dans les cinq exercices décomptés à partir de la création de la déduction entraîne la réintégration de la déduction, non pas au titre de l'exercice d'apport, au nom de l'apporteur, mais au nom de la société, au titre de l'exercice au cours duquel la condition n'est plus remplie.

C. EPARGNE UTILISEE POUR UN USAGE NON CONFORME A SON OBJET

85. Lorsque l'épargne déduite est utilisée à des emplois autres que ceux définis aux n° 47. à 64. au cours des cinq exercices qui suivent celui du dépôt des sommes correspondantes, l'ensemble des déductions relatives aux sommes figurant sur le compte au jour de cette utilisation est rapporté au résultat de l'exercice au cours duquel cette utilisation a été effectuée (voir en annexe IV, l'exemple 15).

Il est toutefois admis de considérer les sommes retirées comme provenant en priorité de l'épargne déposée sur le compte depuis le début de l'exercice jusqu'à la date de ce retrait (épargne constituée au cours de l'exercice de son utilisation) et de l'épargne libre.

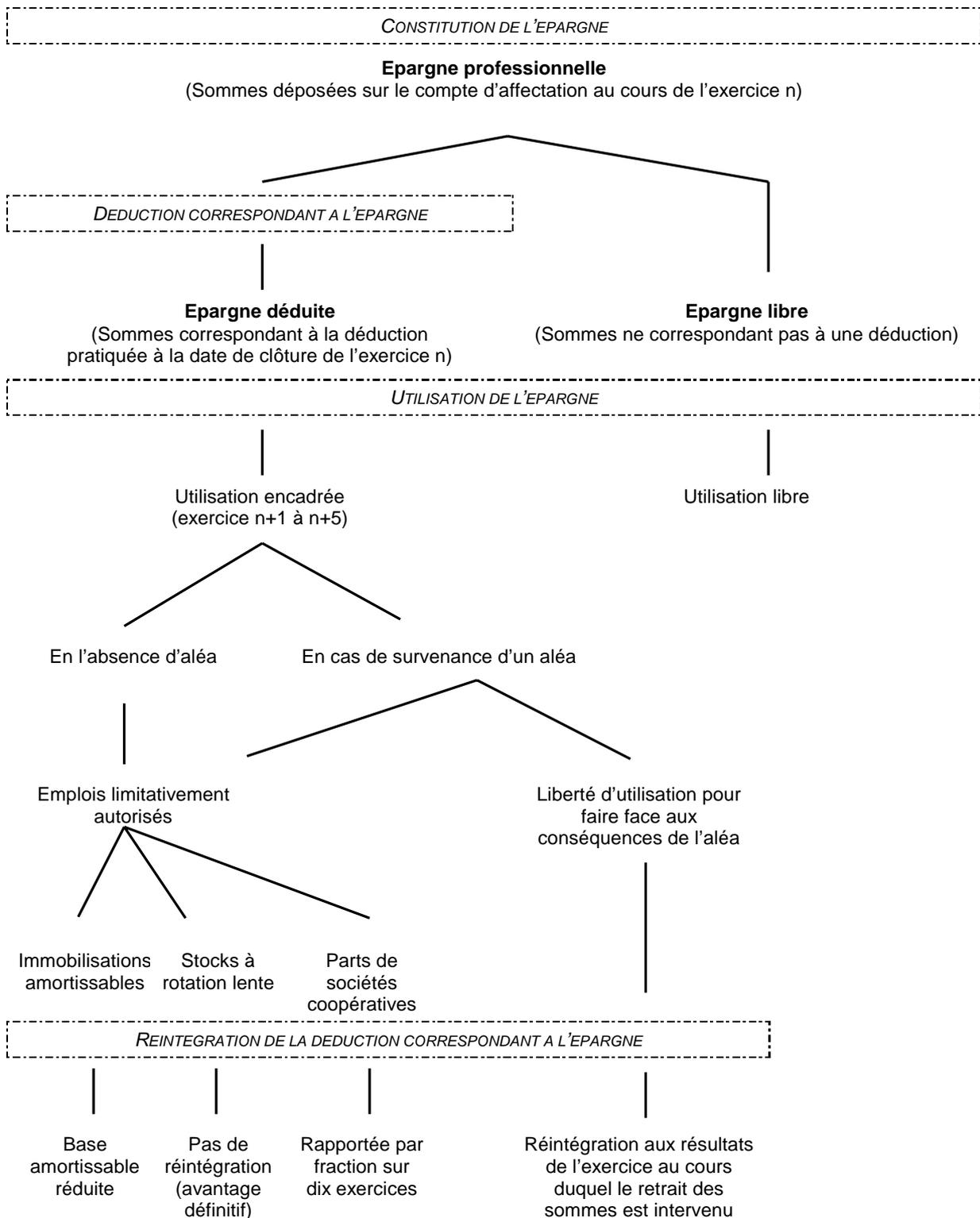
CHAPITRE 6 : ENTREE EN VIGUEUR

86. La déduction pour aléas s'applique pour la détermination des résultats des exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2002.

Le Directeur de la Législation fiscale
Hervé LE FLOC'H-LOUBOUTIN



Annexe I
Présentation schématique de la déduction pour aléas



Annexe II
Aléas d'exploitation qui autorisent l'emploi de l'épargne déduite

Les aléas d'exploitation qui autorisent l'emploi de l'épargne déduite sont définis :

- soit en fonction de leur origine ;
- soit en fonction de leurs conséquences sur l'exploitation.

I - ALEAS DEFINIS EN FONCTION DE LEUR ORIGINE

Lorsque l'aléa est défini en fonction de son origine, trois conditions doivent être, en principe, simultanément réunies pour que l'emploi de l'épargne déduite puisse être autorisé :

- survenance de l'événement ;
- constatation objective de l'événement : selon le cas, l'événement peut être constaté par un arrêté, un décret ou donner lieu à l'application de mesures de police administrative ou sanitaire ou à une indemnisation par l'Etat ou par les compagnies d'assurance ;
- incidence de l'événement sur l'exploitation : l'aléa doit avoir affecté l'exploitation.

a) aléas climatiques et naturels ayant affecté l'exploitation

<p>- sinistre, constaté dans les conditions prévues à l'article R. 361-42 du code rural ;</p>	<p>Il s'agit des sinistres, <u>assurables ou non</u>, répondant aux caractéristiques d'une calamité agricole (voir infra) pour lesquels des prêts spéciaux à moyen terme peuvent être octroyés (Code rural, art. R. 362-41).</p> <p>L'octroi des prêts est subordonné à l'intervention d'un <u>arrêté préfectoral</u> qui détermine la nature des sinistres, les zones dans lesquelles et les périodes au cours desquelles sont survenus les dommages ainsi que les productions ou biens sinistrés (Code rural, art. R. 362-42).</p>
<p>- calamité agricole, constatée dans les conditions prévues à l'article L. 361-3 du code rural ;</p>	<p>Sont considérés comme des calamités agricoles susceptibles de donner lieu à indemnisation par le fonds national de garantie des calamités agricoles, les dommages <u>non assurables</u> d'importance exceptionnelle dus à des variations anormales d'intensité d'un agent naturel, lorsque les moyens techniques de lutte préventive ou curative employés habituellement dans l'agriculture n'ont pu être utilisés ou se sont révélés insuffisants ou inopérants (Code rural, art. L. 361-2).</p> <p>La constatation du caractère de calamités agricoles, pour une zone et une période déterminées, fait l'objet d'un <u>arrêté conjoint du ministre de l'agriculture et du ministre chargé de l'économie et des finances</u> (Code rural, art. L. 361-3).</p>
<p>- catastrophe naturelle, constatée dans les conditions prévues à l'article L. 125-1 du code des assurances ;</p>	<p>Les contrats d'assurance, souscrits par toute personne physique ou morale autre que l'Etat et garantissant notamment les dommages d'incendie ou tous autres dommages à des biens situés en France, ouvrent droit à la garantie de l'assuré contre les effets des catastrophes naturelles. Sont considérés comme des catastrophes naturelles, les dommages matériels directs <u>non assurables</u> ayant eu pour cause déterminante l'intensité anormale d'un agent naturel, lorsque les mesures habituelles à prendre pour prévenir ces dommages n'ont pu empêcher leur survenance ou n'ont pu être prises.</p> <p>L'état de catastrophe naturelle est constaté par un <u>arrêté interministériel</u> qui détermine les zones et les périodes où s'est située la catastrophe ainsi que la nature des dommages résultant de celle-ci (Code des assurances, art. L. 125-1).</p>

b) aléas sanitaires	
<p>- maladie ou suspicion de maladie des animaux de l'exploitation ayant fait l'objet d'un arrêté portant déclaration d'infection en application de l'article L. 223-8 du code rural ou d'une indemnisation prévue à l'article L. 221-2 du code rural ;</p>	<p>Il s'agit des maladies réputées contagieuses mentionnées aux articles L. 223-2 (nomenclature établie par décret en Conseil d'Etat) ou L. 223-3 du code rural (extension de la nomenclature par décret pour toutes maladies contagieuses, dénommées ou non, qui prendraient un caractère dangereux) et qui donnent lieu :</p> <ul style="list-style-type: none"> - soit à un <u>arrêté portant déclaration d'infection</u> (isolement, séquestration, destructions des cadavres, interdiction de vendre les animaux) (Code rural, art. L. 223-8) ; - soit à une <u>indemnisation</u> des propriétaires dont les animaux ont été abattus sur ordre de l'administration (Code rural, art. L. 221-2).
<p>- événement ayant justifié l'application sur les productions animales ou végétales de l'exploitant de mesures de police administrative prévues aux articles L. 234-4, L. 251-2 et L. 251-9 du code rural ;</p>	<p>Il s'agit des événements ayant justifié :</p> <ul style="list-style-type: none"> - l'application de <u>mesures administratives</u> (séquestration, abattage, consigne, destruction de produits animaux ou végétaux, etc.) prises lorsqu'il est établi que les denrées destinées à l'alimentation humaine issues d'un élevage présentent ou sont susceptibles de présenter un danger pour la <u>santé publique</u> (Code rural, art. L. 234-4) ; - l'application de <u>mesures administratives</u> (séquestration, abattage, consigne, destruction de produits animaux ou végétaux, etc.) prises, à l'occasion de la surveillance biologique du territoire, lorsqu'il est établi que la mise sur le marché ou l'utilisation de certains produits présente ou est susceptible de présenter un danger pour la <u>santé publique ou pour l'environnement</u> (Code rural, art. L. 251-2) ; - l'application de <u>mesures administratives</u> de destruction de végétaux ou de restrictions de cultures (Code rural, art. L. 251-9 : organismes nuisibles des cultures).
<p>- événement ayant justifié l'application, sur l'exploitation conchylicole, de mesures de police sanitaire prévues par l'article 8 du décret n° 95-100 du 26 janvier 1995 modifié ou de mesures sanitaires prévues par l'article 5 du décret n° 94-340 du 28 avril 1994 modifié ;</p>	<p><u>Mesures de police sanitaire</u> prévues par le décret relatif aux conditions de police sanitaire de l'aquaculture des mollusques et des crustacés vivants.</p> <p><u>Mesures sanitaires</u> prévues par le décret relatif aux conditions sanitaires de production et de mise sur le marché des coquillages vivants : en cas de contamination momentanée d'une zone, décision du préfet de soumettre l'exploitation à des conditions générales plus contraignantes ou de suspendre toutes ou certaines formes d'activité.</p>
c) aléas familiaux	
<p>- divorce ou invalidité correspondant au classement dans la deuxième ou la troisième des catégories prévues à l'article L. 341-4 du code de la sécurité sociale de l'exploitant ou de son conjoint travaillant sur l'exploitation ;</p>	
<p>- invalidité correspondant au classement dans la deuxième ou la troisième des catégories prévues à l'article L. 341-4 du code de la sécurité sociale ou décès des autres membres de la famille de l'exploitant travaillant sur l'exploitation.</p>	

d) aléas économiques	
- reconversion d'activité par suite d'un changement très important de production au sens du II de l'article 73 du code général des impôts ;	Notion identique à celle prévue pour l'application de l'article 73-II du CGI (changement de date de clôture de l'exercice) (DB 5 E 2321 n°s 14 et 15).
- résiliation ou non renouvellement du bail de l'exploitant dans les circonstances prévues aux articles L. 411-30 à L. 411-34 et L. 411-58 du code rural ;	<p>Il s'agit notamment de la résiliation du bail lorsque la totalité des biens compris dans le bail sont détruits intégralement par cas fortuit (Code rural, art. L. 411-30), lorsque les parcelles objet du bail font l'objet d'un changement de destination en application des dispositions d'un plan d'urbanisme ou d'un plan d'occupation des sols ou sur autorisation du Préfet (Code rural, art. L. 411-32), en cas d'incapacité au travail, grave et permanente du preneur ou de l'un des membres de sa famille indispensable au travail de la ferme, du décès d'un ou plusieurs membres de la famille du preneur indispensables au travail de la ferme, d'acquisition par le preneur d'une ferme qu'il doit exploiter lui-même (Code rural, art. L. 411-33).</p> <p>Le bailleur a le droit de refuser le renouvellement du bail s'il veut reprendre le bien loué pour lui-même ou au profit du conjoint ou d'un descendant majeur ou mineur émancipé (Code rural, art. L. 411-58).</p>
- expropriation pour cause d'utilité publique ou cession amiable antérieure à la déclaration d'utilité publique lorsque le bien cédé est inclus dans l'expropriation par une ordonnance de donné acte ;	
- suspension, retrait ou modification de l'autorisation d'exploitation de cultures marines pour motif d'utilité publique ou pour motif d'insalubrité non imputable au bénéficiaire de l'autorisation d'exploitation de cultures marines en application de l'article 15 du décret n° 83-228 du 22 mars 1983 modifié ;	Il s'agit de la suspension, du retrait ou de la modification de l'autorisation d'exploitation de cultures marines pour motif d'utilité publique, notamment en cas de mise en œuvre d'un plan d'utilisation de l'espace entraînant modification du secteur concerné (article 15 du décret n° 83-228 du 22 mars 1983 modifié fixant le régime de l'autorisation des exploitations de cultures marines) ou pour motif d'insalubrité non imputable au bénéficiaire de l'autorisation d'exploitation de cultures marines
e) aléas couverts par une assurance	
- événement, ayant affecté l'exploitation, qui a entraîné une indemnisation par une police d'assurance de dommages aux biens ou pour perte d'exploitation souscrite par l'exploitant.	<p>Risques couverts par les assurances de dommages aux biens :</p> <ul style="list-style-type: none"> - dommages aux bâtiments : incendie et risques annexes, événements naturels, dégâts des eaux, gel, bris de glaces, dommages aux appareils électriques, vol, bris de machine ; - dommages aux récoltes et cheptel : grêle, tempête, mortalité du bétail et autres dommages pouvant affecter les récoltes et le cheptel, à l'exception de l'incendie ; - perte d'exploitation.

II – ALEAS DEFINIS EN FONCTION DE LEURS CONSEQUENCES SUR L'EXPLOITATION

Lorsque l'aléa est défini en fonction de ses conséquences sur l'exploitation, il est réputé réalisé lorsque le résultat baisse d'au moins 10 % par rapport à la moyenne des résultats des trois exercices précédents. Il n'est pas tenu compte de son origine.

II - Peut également autoriser l'emploi des sommes déposées sur un compte ouvert auprès d'un établissement de crédit conformément aux dispositions de l'article 72 D bis du code général des impôts tout autre aléa d'origine naturelle, climatique, sanitaire ou économique, déclaré par l'exploitant et autre que ceux prévus au I (<i>voir ci-dessus</i> : « Aléas définis en fonction de leur origine »), sous réserve qu'il soit suivi d'une baisse du résultat excédant 10 % de la moyenne des résultats des trois exercices précédents. Pour le calcul de cette moyenne, il n'est pas tenu compte des reports déficitaires.	
--	--

Annexe III
Caractéristiques comparées de la déduction pour investissement et de la déduction pour aléas

	DEDUCTION POUR INVESTISSEMENT	DEDUCTION POUR ALEAS
NATURE DE LA MESURE		
Condition d'épargne	pas de condition d'épargne	la déduction s'exerce à la condition que l'exploitant affecte à un compte ouvert auprès d'un établissement de crédit une somme provenant des recettes de l'exploitation au moins égale au montant de la déduction
Nature de la déduction	déduction extra-comptable (déduction fiscale)	déduction extra-comptable (déduction fiscale mais devant correspondre à des liquidités réelles inscrites à l'actif)
EXPLOITANTS CONCERNES		
Régime d'imposition de l'exploitant	régime réel d'imposition (normal ou simplifié) (DB 5 E 4211, n° s 1 et 2)	idem
Exploitant ayant souscrit une assurance	pas de condition d'assurance	obligation d'un contrat d'assurance couvrant les dommages aux cultures ou la mortalité du bétail
DEDUCTION		
DEDUCTION MINIMALE	2 300 €	3 000 €
DEDUCTION DE BASE		
Taux	35 %	40 %
Plafond de déduction	8 000 €	12 000 €
DEDUCTION COMPLEMENTAIRE		
Taux	20%	20 %
Plafond de déduction	10 660 €	9 200 €
Déduction maximale	18 660 €	21 200 €
Limite de la déduction applicable aux exploitations agricoles à responsabilité limitée ou aux GAEC	plafond multiplié par le nombre des associés exploitants sans pouvoir excéder le triple (DB 5 E 4212, n° 17 et s.)	idem
UTILISATION		
Période d'utilisation de la déduction	5 ans suivant la déduction (DB 5 E 4211, n° 6).	5 exercices suivant celui du versement des sommes au compte
Utilisation de la déduction	<ul style="list-style-type: none"> - acquisition ou création d'immobilisations amortissables (DB 5 E 4211, n° 7) ; - acquisition ou production de stocks de produits ou d'animaux dont le cycle de rotation est supérieur à un an (DB 5 E 4211, n° 9) ; - acquisition de parts sociales de sociétés coopératives agricoles (BOI 5 E-6-01, n° 2 et s.). 	<p align="center">} idem ;</p> <p>- survenance de l'un des aléas dont la liste est fixée par un décret.</p>

REINTEGRATION		
Réintégration de la déduction (avantage en trésorerie)	<ul style="list-style-type: none"> - lorsque la déduction est utilisée à l'acquisition ou à la création d'immobilisations amortissables, la base d'amortissement de celle-ci est réduite à due concurrence (DB 5 E 4212, n° 37 et s.) ; - lorsqu'elle est utilisée pour l'acquisition de parts sociales de coopératives agricoles, elle est rapportée, par parts égales, au résultat de l'exercice qui suit celui de l'acquisition et des neufs exercices suivants. Toutefois, le retrait de l'adhérent ou la cession de parts sociales entraîne la réintégration immédiate (BOI 5 E-6-01, n° 15 et s.). 	<p style="text-align: center;">} idem</p> <p>- lorsqu'elle est utilisée en cas de survenance d'un aléa, elle est rapportée au résultat de l'exercice au cours duquel le retrait des sommes est intervenu.</p>
Absence de réintégration (avantage définitif)	- lorsque la déduction est utilisée pour l'acquisition ou la production de stocks de produits ou d'animaux dont le cycle de rotation est supérieur à un an (DB 5 E 4212, n° 41).	idem
Réintégration anticipée	- réintégration anticipée lorsque le résultat d'un exercice est inférieur d'au moins 20 % à la moyenne des résultats des trois exercices précédents (DB 5 E 423)	Pas de réintégration anticipée. La déduction peut toutefois être utilisée en cas de baisse des résultats de l'exploitation.
Réintégration automatique	- lorsqu'elle n'est pas utilisée conformément à son objet, elle est rapportée aux résultats de la cinquième année suivant sa réalisation (DB 5 E 4212, n° 51 et s.)	<ul style="list-style-type: none"> - lorsqu'elle n'est pas utilisée au cours des cinq exercices qui suivent celui du versement, elle est rapportée aux résultats du cinquième exercice suivant sa réalisation ; - lorsqu'elle est utilisée pour un usage non conforme à son objet au cours de l'un des cinq exercices, l'ensemble des déductions correspondant aux sommes épargnées est rapporté aux résultats de l'exercice au cours duquel cette utilisation est réalisée.
Possibilité de dispense de réintégration en cas d'apport en société	oui (DB 5 E 422)	idem

Annexe IV
Exemples de déduction, d'utilisation et de réintégration de l'épargne

A - DEDUCTION CORRESPONDANT A L'EPARGNE

Exemple 1 – Plafonnement en fonction de l'épargne constituée (voir n° 27.)

Un exploitant individuel, dont l'exercice coïncide avec l'année civile, a réalisé en 2003 un bénéfice de 50 000 €. Il a déposé au cours de cet exercice sur le compte d'affectation 14 000 € provenant des recettes de son exploitation.

➤ Plafond en fonction de l'épargne constituée : 14 000 €

➤ Plafond en fonction du bénéfice réalisé :

Bénéfice à retenir : 50 000 €

Plafond (application du barème) : 6 000 € + (20 % x 50 000 €) = 16 000 €

L'exploitant pourra déduire au maximum **14 000 €** au titre de la déduction pour aléas, c'est-à-dire le montant total de l'épargne constituée au cours de l'exercice.

Exemple 2 – Plafonnement en fonction du bénéfice réalisé (voir n° 28. et s.)

2 a - Un exploitant individuel, dont l'exercice coïncide avec l'année civile, a réalisé en 2003 un bénéfice de 78 000 €. Il a déposé au cours de cet exercice sur le compte d'affectation 25 000 € provenant des recettes de son exploitation.

➤ Plafond en fonction de l'épargne constituée : 25 000 €

➤ Plafond en fonction du bénéfice réalisé :

Bénéfice à retenir : 78 000 €

Plafond (application du barème) : 21 200 € dès lors que l'assiette de la déduction est supérieur à 76 000 €

L'exploitant pourra déduire au maximum **21 200 €** au titre de la déduction pour aléas, c'est-à-dire la déduction maximale autorisée.

2 b - Un exploitant individuel, dont l'exercice coïncide avec l'année civile, a réalisé en 2003 un bénéfice de 2 000 €. Il a déposé au cours de cet exercice sur le compte d'affectation 5 000 € provenant des recettes de son exploitation.

➤ Plafond en fonction de l'épargne constituée : 5 000 €

➤ Plafond en fonction du bénéfice réalisé :

Bénéfice à retenir : 2 000 €

Plafond (application du barème) : égal au bénéfice dès lors qu'il est inférieur à 3 000 € = 2 000 €

L'exploitant pourra déduire au maximum **2 000 €**, c'est-à-dire annuler son bénéfice. Il ne peut pas faire apparaître un déficit.

Exemple 3 – Bénéfice à retenir pour le calcul de la déduction - Abattement jeune agriculteur et plus-value à long terme (voir n° 33. et 34.)

Un exploitant individuel, dont l'exercice coïncide avec l'année civile et qui bénéficie de la réduction de l'article 73 B du CGI, a réalisé en 2003 un bénéfice de 100 000 €, auquel s'ajoute 6 000 € de plus-value à long terme. Il a déposé au cours de cet exercice sur le compte d'affectation 25 000 € provenant des recettes de son exploitation.

➤ Plafond en fonction de l'épargne constituée : 25 000 €

➤ Plafond en fonction du bénéfice réalisé :

Bénéfice à retenir : bénéfice après réduction de 50 % + plus-value à long terme = 56 000 €

Plafond (application du barème) : 6 000 € + (20 % x 56 000 €) = 17 200 €

L'exploitant pourra déduire au maximum **17 200 €** au titre de la déduction pour aléas.

Exemple 4 – Bénéfice à retenir pour le calcul de la déduction - Amortissements réputés différés en période déficitaire (voir n° 34.)

Un exploitant individuel, dont l'exercice coïncide avec l'année civile et qui bénéficie de la réduction de l'article 73 B du CGI, a réalisé en 2003 un bénéfice de 50 000 €. Au titre de 2002, les amortissements réputés différés en période déficitaire représentent 6 000 €. Il a déposé en 2003 sur le compte d'affectation 25 000 € provenant des recettes de son exploitation.

➤ Plafond en fonction de l'épargne constituée : 25 000 €

➤ Plafond en fonction du bénéfice réalisé :

Bénéfice à retenir : bénéfice après réduction de 50 % mais avant imputation des amortissements réputés différés en période déficitaire = 25 000 €

Plafond (application du barème) : 40 % x 25 000 € = 10 000 €

L'exploitant pourra déduire au maximum **10 000 €** au titre de la déduction pour aléas. Son bénéfice imposable sera égal à (50 000 € x 50 %) – 10 000 € - 6 000 € = 9 000 €

Exemple 5 – Bénéfice à retenir pour le calcul de la déduction - Arrêté provisoire des comptes (voir n° 42.)

Un exploitant individuel soumis à un régime réel d'imposition dès le début de son activité, le 1^{er} mars 2002, arrête son premier exercice comptable le 30 juin 2003. Cet exploitant est imposable au titre de 2002, sur les résultats de la période du 1^{er} mars au 31 décembre 2002 en application de l'article 37 du CGI.

L'exploitant a déposé au cours de cet exercice sur le compte d'affectation 5 000 € provenant des recettes de son exploitation. L'arrêté provisoire des comptes établi au 31 décembre 2002 dégage un bénéfice de 20 000 € et l'exercice clos en 2003 un bénéfice de 50 000 €.

➤ Plafond en fonction de l'épargne constituée au 30 juin 2003 : 5 000 €

➤ Plafond en fonction du bénéfice dégagé le 30 juin 2003 :

Bénéfice à retenir : 50 000 €

Plafond (application du barème) : 6 000 € + (20 % x 50 000 €) = 16 000 €

L'exploitant pourra déduire du bénéfice définitivement constaté le 30 juin 2003 au maximum **5 000 €** au titre de la déduction pour aléas. Il n'y a pas lieu de tenir compte de l'arrêté provisoire des comptes établi au 31 décembre 2002 (qu'il constate un bénéfice ou un déficit), ni de l'année civile au cours de laquelle l'épargne constatée au 30 juin 2003 a effectivement été déposée sur le compte d'affectation.

Exemple 6 – Déduction par une société autre qu'un GAEC ou qu'une EARL (voir n° 35.)

Une société civile d'exploitation agricole, dont l'exercice coïncide avec l'année civile, a réalisé en 2003 un bénéfice de 50 000 €. Elle a déposé au cours de cet exercice sur le compte d'affectation 25 000 € provenant des recettes de son exploitation.

➤ Plafond en fonction de l'épargne constituée : 25 000 €

- Plafond calculé au niveau du bénéfice réalisé par la société :

Bénéfice à retenir : 50 000 €

Plafond (application du barème) : 6 000 € + (20 % x 50 000 €) = 16 000 €

La société pourra déduire de son bénéfice au maximum **16 000 €** au titre de la déduction pour aléas.

Exemple 7 – Déduction par un GAEC ou une EARL (voir n° 37. et s.)

Un GAEC, dont l'exercice coïncide avec l'année civile, a réalisé en 2003 un bénéfice de 50 000 €. Il a déposé au cours de cet exercice sur le compte d'affectation 25 000 € provenant des recettes de son exploitation. Le GAEC est constitué de 4 associés qui participent effectivement et régulièrement à l'activité du groupement par leur travail personnel.

- Plafond en fonction de l'épargne constituée : 25 000 €

- Plafond calculé au niveau du bénéfice du GAEC en tenant compte du nombre d'associés (limite multipliée par le nombre d'associés exploitants sans pouvoir excéder trois fois les limites prévues pour un exploitant individuel) :

Bénéfice à retenir : 50 000 €

Plafond (application du barème) : (40 % x 50 000 €) = 20 000 €

Le GAEC pourra déduire de son bénéfice au maximum **20 000 €** au titre de la déduction pour aléas.

B - UTILISATION DE L'EPARGNE CORRESPONDANT A UNE DEDUCTION

Exemple 8 – Variation de la valeur des stocks à rotation lente (voir n° 55.)

8 a - Un exploitant, dont l'exercice coïncide avec l'année civile, a bénéficié d'une déduction pour aléas de 3 000 € en 2002. Il décide d'affecter une fraction de cette déduction à la variation de la valeur des stocks constatée à la clôture de l'exercice 2004.

Exercice	Variation en valeur de stocks à rotation lente	Déduction
2002	1 000 €	3 000 € ←
2003	- 2 000 €	
2004	2 000 € ←	

Décision d'affecter 2 000 € à la variation de stocks

➤ L'exploitant bénéficie à compter du 1^{er} janvier 2005 d'un complément d'épargne libre de 2 000 € correspondant à l'emploi de l'épargne à l'acquisition ou la production de stocks à rotation lente. L'épargne restant et correspondant à une déduction, soit 1 000 €, doit être utilisé avant le 31 décembre 2007.

8 b – Un exploitant, dont l'exercice coïncide avec l'année civile, décide d'affecter une partie de la déduction pratiquée en 2002 à la variation de la valeur des stocks constatée en 2007 au terme des cinq exercices. Il décide en outre d'affecter une partie de la déduction pratiquée en 2005 à la variation de la valeur des stocks constatée en 2008.

Exercice	Variation en valeur de stocks à rotation lente	Variation cumulée sur cinq exercices	Déduction
2002	1 000 €		3 000 €
2003	- 2 000 €		/
2004	5 000 €		/
2005	- 2 000 €		3 000 €
2006	3 000 €		
2007	- 3 000 €	1 000 €	
2008	2 000 €	5 000 €	
2009	- 2 000 €	- 2 000 €	

Diagramme illustrant les affectations de déduction :

- ① : Affectation de la déduction de 2002 (3 000 €) à la variation de 2007 (1 000 €).
- ② : Affectation de la déduction de 2005 (3 000 €) à la variation de 2008 (2 000 €).

- ① L'exploitant bénéficie à compter du 1^{er} janvier 2008 d'un complément d'épargne libre de 3 000 € soit :
- 1 000 € correspondant à l'emploi de l'épargne à l'acquisition ou la production de stocks à rotation lente ;
 - 2 000 € correspondant à la déduction réintégrée, l'épargne restant n'ayant pas été utilisé au cours de l'exercice à d'autres emplois autorisés ou en cas de survenance d'un aléa.
- ② L'exploitant bénéficie à compter du 1^{er} janvier 2009 d'un complément d'épargne libre de 2 000 € correspondant à l'emploi de l'épargne à l'acquisition ou la production de stocks à rotation lente. L'épargne restant et correspondant à une déduction, soit 1 000 €, doit être utilisée avant le 31 décembre 2010.

Exemple 9 – Aléa réputé réalisé en cas de baisse du résultat de l'exploitation (voir n° 62. et s.)

Un exploitant, dont l'exercice coïncide avec l'année civile, a réalisé les résultats suivants : 65 000 € au titre de 2003 ; - 35 000 € au titre de 2004 et 75 000 € au titre de 2005. En 2006, il réalise un résultat de 25 000 €.

La moyenne des résultats des trois exercices précédents (soit 2003 à 2005) est de $[65\ 000 - 35\ 000 + 75\ 000] / 3 = 35\ 000$.

- Le bénéfice de l'année 2006 étant inférieur de plus de 10 % à la moyenne des résultats des trois exercices précédents, l'aléa d'exploitation est réputé réalisé. Les sommes déposées sur le compte peuvent donc être utilisées librement pour faire face à cet aléa.

C - Réintégration de la déduction correspondant à l'épargne

Exemple 10 – Acquisition d'immobilisations amortissables (voir n° 70.)

Un exploitant a bénéficié d'une déduction pour aléas de 3 000 € en 2002. Il acquiert en 2003 un tracteur pour 15 000 € à l'aide de 1 000 € retirés de son compte d'affectation et une plantation pour 10 000 € à l'aide de 2 000 € retirés de son compte d'affectation.

- La base amortissable du tracteur est égale à : $15\,000 - 1\,000 = 14\,000$ €
- La base amortissable de la plantation est égale à : $10\,000 - 2\,000 = 8\,000$ €

Exemple 11 – Acquisition de parts de coopératives (voir n° 73.)

Un exploitant, dont l'exercice coïncide avec l'année civile, a bénéficié d'une déduction pour aléas de 3 000 € en 2002. Il acquiert en 2003 quinze parts d'une société coopérative pour un total de 4 500 € à l'aide de 3 000 € retirés de son compte d'affectation.

- L'exploitant devra réintégrer dans le résultat imposable de chacun des exercices 2004 à 2013 une somme égale à $3\,000 \text{ €} \times 10\% = 300$ €

Exemple 12 – Acquisition de parts de coopératives - Retrait d'un associé (voir n° 74.)

L'exploitant visé dans l'exemple 11 cède en mars 2010 dix des parts acquises en 2003. Les fractions déjà réintégrées de 2004 à 2009 s'élèvent à $300 \text{ €} \times 6 = 1\,800$ €

- Les fractions non encore rapportées afférentes à ces dix parts doivent être réintégrées dans son résultat imposable au titre de 2010, soit : $(300 \text{ €} \times 4) \times 10/15 = 800$ €
- Au titre du même exercice et de chacun des exercices suivants jusqu'à 2013 inclus (sous réserve des conséquences d'un changement de date de clôture), le contribuable devra bien entendu réintégrer dans ses résultats les dixièmes de déduction se rapportant aux cinq parts, soit : $300 \text{ €} \times 5/15 = 100$ € par exercice.

Exemple 13 – Acquisition de parts de coopératives - Apport en société (voir n° 75.)

L'exploitant visé dans l'exemple 11 apporte en mars 2010 l'ensemble de son exploitation à une EARL constituée entre lui-même et un nouvel exploitant. Cette société n'a pas opté pour son assujettissement à l'impôt sur les sociétés et clôture son exercice comptable le 30 juin.

L'EARL prend l'engagement de réintégrer les dixièmes non encore rapportés.

- L'apporteur réintégrera dans le résultat de son exercice clos le 31 décembre 2010, la fraction normale qu'il aurait du réintégrer, soit : **300 €**
- L'EARL procédera, au titre de son exercice clos le 30 juin 2010 et de chacun des trois exercices suivants à la réintégration d'une somme de **300 €**

Exemple 14 – Survenance d'un aléa (voir n° 76.)

Un exploitant, dont l'exercice coïncide avec l'année civile, a bénéficié d'une déduction pour aléas de 4 000 € en 2002 et de 2 000 € en 2003. Le bâtiment affecté à l'élevage a pris feu en novembre 2004. Ce sinistre a fait l'objet en 2005 d'une indemnisation par une police d'assurance de dommages aux biens souscrites par l'exploitant.

L'exploitant a dû faire faire dès le mois de décembre 2004 à des travaux confortatifs d'urgence pour un montant de 6 000 € au moyen de l'épargne déduite en 2002.

- L'exploitant devra réintégrer dans le résultat imposable de son exercice clos le 31 décembre 2004 (exercice au cours duquel les sommes ont été retirées), la déduction correspondante à l'épargne utilisée, soit : **6 000 €**

Exemple 15 – Epargne utilisée pour un usage non conforme à son objet (voir n° 85.)

Un exploitant, dont l'exercice coïncide avec l'année civile, totalise à l'ouverture de l'exercice au 1^{er} janvier 2007 une épargne correspondant à des déductions pour aléas de 60 000 €. Au cours de l'exercice 2007, il utilise en l'absence, de tout aléa d'exploitation, une fraction de son épargne déduite pour un montant de 1 500 € pour un emploi non autorisé.

- L'exploitant devra réintégrer dans le résultat imposable de son exercice clos le 31 décembre 2007 l'ensemble des déductions correspondant aux sommes figurant sur le compte au jour de cette utilisation, soit : **60 000 €**

L'épargne constituée au cours de cet exercice (antérieurement ou postérieurement à l'emploi non autorisé) est déductible dans les conditions normales.

Annexe V
Evénements pouvant affecter le compte d'affectation

Le compte d'affectation est un compte ouvert auprès d'un établissement de crédit qui retrace exclusivement les opérations afférentes aux sommes épargnées dans le cadre de la déduction pour aléas. Ces sommes ne correspondent pas nécessairement à une déduction effective mais proviennent nécessairement des recettes de l'exploitation.

Le relevé de compte ne permet pas de :

- distinguer selon que les sommes déposées correspondent ou non à une déduction ;
- retracer l'ensemble des événements affectant la déduction pour aléas.

A - Evénements se traduisant par un mouvement sur le relevé de compte

+	-
Sommes déposées correspondant à une déduction (Épargne déduite)	} Retrait correspondant à une utilisation de l'épargne déduite
Sommes déposées ne correspondant pas à une déduction (Épargne libre) :	} Retrait correspondant à une utilisation de l'épargne libre
<ul style="list-style-type: none"> - épargne excédant le plafond - épargne volontairement non déduite - épargne constituée au cours de l'exercice de son utilisation 	
Rémunération des sommes déposées sur le compte lorsque le montant correspondant n'a pas donné lieu à une déduction	

B - Evénements ne se traduisant pas par un mouvement sur le relevé de compte

Complément d'épargne libre	←	Réintégration des sommes non utilisées Utilisation pour l'acquisition ou la production de stocks à rotation lente ne générant pas de retrait de sommes
----------------------------	---	---

Annexe VI Obligations déclaratives

L'exploitant qui a opté pour le bénéfice de la déduction pour aléas doit joindre, à la déclaration de résultats de chaque exercice couvert par l'option, un état annexe comprenant les renseignements suivants.

I - CONSTITUTION DE L'EPARGNE

A la clôture de chaque exercice couvert par l'option pour la déduction pour aléas, l'exploitant doit préciser la fraction de l'épargne constituée au cours de l'exercice qui fait l'objet d'une déduction et celle dont l'utilisation demeure libre.

	n	n+1	n+2	n+3	n+4
Epargne déduite					
Epargne libre					
EPARGNE TOTALE CONSTITUEE					

Précisions :

- l'option pour la déduction pour aléas est valable pour l'exercice au titre duquel la déduction est pratiquée (n) et pour les quatre exercices suivants (n+1 à n+4) ;
- la fraction de l'épargne constituée au cours de l'exercice qui a fait l'objet d'une déduction est nécessairement égale à la déduction extra-comptable figurant à ce titre sur le tableau de détermination du résultat fiscal ;
- l'épargne totale constituée au cours de l'exercice est, en principe, égale au total des montants crédités sur le compte courant au cours de l'exercice (éventuellement diminué de l'épargne constituée et utilisée au cours de l'exercice) ;
- la rémunération des sommes déposées sur le compte constitue, en principe, une épargne libre. L'exploitant peut toutefois décider de la comprendre dans les sommes qui correspondent à une déduction, dans les limites du plafond applicable.

II - UTILISATION DE L'EPARGNE CORRESPONDANT A UNE DEDUCTION

A - SUIVI SUR CINQ EXERCICES

A la clôture de chaque exercice, l'exploitant doit préciser la fraction de l'épargne déduite qu'il a utilisé au cours de l'exercice.

Epargne déduite	Epargne utilisée									Epargne réintégrée
	n+1	n+2	n+3	n+4	n+5	n+6	n+7	n+8	n+9	
n										
n+1										
n+2										
n+3										
n+4										

Précisions :

- les sommes déposées sur le compte peuvent être utilisées au cours des cinq exercices qui suivent celui de leur versement (n+1 à n+5) ;
- l'exploitant n'est pas tenu d'utiliser l'épargne dans l'ordre dans lequel elle a été constituée.

B - Suivi par nature d'utilisation

A la clôture de chaque exercice, l'exploitant doit préciser la nature des utilisations de l'épargne au cours de l'exercice.

Epargne déduite en	Immobilisations	Stocks à rotation lente	Parts de sociétés coopératives	Aléas	Total
n+1					
n+2					
n+3					
n+4					
n+5					

Il doit en outre satisfaire aux obligations déclaratives suivantes :

1 - Immobilisations amortissables. Lorsque l'exploitant utilise l'épargne déduite pour l'acquisition ou la création d'immobilisations amortissables, il doit joindre à la déclaration de résultats de l'année d'investissement, un état annexe au tableau des immobilisations et amortissements.

Cet état mentionne pour chaque bien :

- la date d'acquisition ou de création du bien ;
- la nature de l'investissement, afin de vérifier qu'il s'agit d'immobilisations strictement nécessaires à l'activité ;
- le prix de revient de l'immobilisation ;
- le montant de l'épargne déduite utilisée pour l'acquisition ou la création de ce bien.

2 - Stocks à rotation lente. L'exploitant peut décider d'affecter l'épargne déduite à tout ou partie de la variation en valeur des stocks à rotation lente. Il peut décider de l'affecter, soit exercice par exercice, soit au terme des cinq exercices.

a) *L'exploitant décide d'affecter l'épargne déduite au cours de la période de cinq exercices.*

Une note annexée à la déclaration de résultats de l'exercice concerné précise :

- le montant de l'épargne déduite affectée à la variation en valeur des stocks ;
- le mode de calcul de la variation en valeur des stocks.

b) *L'exploitant décide d'affecter l'épargne déduite au terme des cinq exercices.* La déduction pratiquée l'année n peut être affectée à la variation des stocks calculée entre n+1 et n + 5.

Une note annexée à la déclaration de résultats de l'exercice n+5 précise :

- le montant de l'épargne déduite affectée à la variation en valeur des stocks ;
- le mode de calcul de la variation en valeur des stocks.

3 - Parts de sociétés coopératives. Lorsque l'exploitant utilise l'épargne déduite pour l'acquisition de parts sociales de sociétés coopératives agricoles, il doit joindre à la déclaration de résultats de l'année d'investissement une note annexe qui précise :

- la date et le montant de la souscription ou de l'acquisition des parts ;
- le montant de l'épargne déduite utilisée à cet investissement.

Il appartient à l'exploitant qui a utilisé l'épargne déduite pour la souscription ou l'acquisition de parts de sociétés coopératives agricoles de présenter, sur demande du service, tout document permettant d'attester de la réalité de cet investissement.

4 - Emplois libres en cas d'aléas. Lorsque l'exploitant utilise l'épargne déduite à la suite d'un aléa, il doit joindre à la déclaration de résultats de l'année de retrait des sommes une note annexe qui précise :

- la nature et, s'il y a lieu, la date de l'aléa d'exploitation. Il appartient à l'exploitant qui a utilisé l'épargne déduite en cas de survenance de l'aléa de présenter, sur demande du service, tout document permettant d'attester de la réalité de l'aléa ;

- le montant de l'épargne déduite utilisée en cas de survenance de l'aléa et la date des différents retraits correspondants à l'emploi de ces sommes.

III – EPARGNE LIBRE

A la clôture de chaque exercice, l'exploitant doit préciser le montant net de son épargne libre.

	n	n+1	n+2	n+3	n+4	n+5	n+6
a	Epargne ne correspondant pas à une déduction						
b	Rémunération de l'épargne lorsqu'elle n'a pas donné lieu à déduction						
c	Epargne affectée pour la production ou l'acquisition de stocks à rotation lente (voir n° 66.)						
d	Epargne réintégrée						
e	Retrait de l'épargne libre						
Total de l'épargne libre (a + b + c + d - e)							

IV - EXEMPLE

1. Constitution de l'épargne.

Un exploitant individuel, dont l'exercice coïncide avec l'année civile, a réalisé en 2003 un bénéfice de 78 000 €. Il a déposé au cours de cet exercice sur le compte d'affectation 25 000 € provenant des recettes de son exploitation.

➤ Plafond en fonction de l'épargne constituée : 25 000 €

➤ Plafond en fonction du bénéfice réalisé :

Bénéfice à retenir : 78 000 €

Plafond (application du barème) : 21 200 €

Il déduit du résultat de son exercice clos au 31 décembre 2003, 21 200 € au titre de la déduction pour aléas.

2. Utilisation de l'épargne correspondant à la déduction

- Le 15 mai 2004, il acquiert par chèque une immobilisation amortissable pour un montant de 6 000 € à l'aide de l'épargne déduite en 2003 ;

- Le 25 juillet 2004, il acquiert par chèque une immobilisation amortissable pour un montant de 4 000 € à l'aide de l'épargne déduite en 2003 ;

- Au titre de son exercice clos le 31 décembre 2004, il décide d'affecter 10 000 € de l'épargne déduite en 2003 à la variation de la valeur de ses stocks à rotation lente.

a - CONSTITUTION DE L'EPARGNE

	2003	2004	2005	2006	2007
Epargne déduite	21 200				
Epargne libre	3 800				
EPARGNE TOTALE CONSTITUEE	25 000				

b - SUIVI SUR CINQ EXERCICES DE L'UTILISATION DE L'EPARGNE CORRESPONDANT A UNE DEDUCTION

Epargne déduite	Epargne utilisée										Epargne réintégrée
	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012		
2003	21 200	20 000	0	0	0	0					1 200
2004											
2005											
2006											
2007											

c - SUIVI PAR NATURE D'UTILISATION DE L'EPARGNE CORRESPONDANT A UNE DEDUCTION

	Immobilisations	Stocks à rotation lente	Parts de sociétés coopératives	Aléas	Total
2004	10 000	10 000	0	0	20 000
2005					

d - DETAIL DES OPERATIONS FIGURANT SUR LE RELEVÉ DE COMPTE

Nature de l'opération	Date	Montant	Référence
Chèque n° XXX	15 mai 2004	6 000	
Chèque n° XXX	25 juillet 2004	4 000	

e - SUIVI PAR EXERCICE DE L'EPARGNE LIBRE

	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009
a Epargne ne correspondant pas à une déduction	3 800						
b Rémunération de l'épargne lorsqu'elle n'a pas donné lieu à déduction							
c Epargne affectée pour la production ou l'acquisition de stocks à rotation lente		10 000					
d Epargne réintégrée							1 200
e Retrait de l'épargne libre							
Total de l'épargne libre (a + b + c + d - e)							