



Liberté • Égalité • Fraternité
RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

BULLETIN OFFICIEL DES IMPÔTS

DIRECTION GÉNÉRALE DES IMPÔTS

3 I-1-06

N° 47 du 14 MARS 2006

TVA. RÉGIME SIMPLIFIÉ AGRICOLE. DÉCLARATION SELON L'EXERCICE COMPTABLE.

(CGI, art. 298 *bis*, 302 *bis* MB, 1693 *bis*)

NOR : BUD F 06 30008J

Bureau D 1

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

L'article 34 de la loi de finances rectificative pour 2003 (n° 2003-1312 du 30 décembre 2003), l'article 84 de la loi de finances rectificative pour 2004 (n° 2004-1485 du 30 décembre 2004) et l'article 39 de la loi pour le développement des territoires ruraux (n° 2005-157 du 23 février 2005) permettent aux exploitants soumis au régime simplifié agricole (RSA) d'opter pour le dépôt de leur déclaration de taxe sur la valeur ajoutée (TVA) en fonction de leur exercice comptable si celui-ci diffère de l'année civile.

Le décret n° 2005-1244 du 27 septembre 2005 a fixé les modalités d'application de cette évolution législative. Il a également modifié les modalités d'option pour le régime simplifié agricole.

La présente instruction commente ces évolutions.

•

- 1 -

14 mars 2006

3 507047 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 : Bruno PARENT

Responsable de rédaction : Sylviane MIROUX

Impression : S.D.N.C.

82, rue du Maréchal Lyautey - BP 3045 - 78103 Saint-Germain-en-Laye cedex

I. OPTION POUR LE REGIME SIMPLIFIE AGRICOLE

A. FORMULATION DE L'OPTION.

1. Jusqu'à présent, l'option devait être formulée par lettre recommandée avant le 1^{er} février. Désormais, l'option s'exerce par l'accomplissement pour la première fois des obligations déclaratives et liquidatives qu'elle entraîne. Elle est donc nécessairement exercée avant le 5 mai de l'année suivant celle couverte par l'option. Elle pourra toutefois également être formulée par lettre simple adressée au centre des impôts, ou par le biais de l'imprimé délivré par la chambre d'agriculture lors de la constitution d'une nouvelle exploitation.

B. PORTEE DE L'OPTION.

2. L'option restreinte est supprimée. L'option est désormais globale. Il sera toutefois admis que les options restreintes restent valables jusqu'à leur date de renouvellement.

II. OPTION POUR UNE DECLARATION SELON L'EXERCICE COMPTABLE

A. PERSONNES CONCERNEES.

3. Peut opter pour une déclaration selon l'exercice comptable tout assujetti (exploitant agricole, coopérative d'utilisation de matériel agricole, coopérative d'insémination artificielle...) soumis, de plein droit ou sur option, au régime simplifié agricole et n'ayant pas opté pour le dépôt de déclarations avec une échéance trimestrielle. L'option pour le dépôt de déclarations avec une échéance trimestrielle étant irrévocable (sous réserve des précisions figurant à la DB 3 I 1362 § 13), il n'est pas possible d'y renoncer pour choisir une déclaration annuelle calée sur l'exercice comptable.

4. Lorsqu'ils ont opté, les exploitants exerçant simultanément une activité de bailleur déclarent l'ensemble de leurs recettes selon leur exercice comptable.

B. FORMULATION DE L'OPTION.

5. L'option doit être formulée par lettre recommandée auprès du service des impôts dont dépend l'exploitation intéressée avant le début du premier exercice pour lequel elle est souscrite. L'option peut également être formulée auprès du centre de formalités des entreprises (en principe, la chambre d'agriculture), lors de la constitution d'une nouvelle exploitation. Elle vaut naturellement option pour le régime simplifié agricole.

Un agriculteur, dont l'exercice comptable court du 1^{er} avril au 31 mars, opte pour une déclaration selon l'exercice comptable le 15 mars 2006. Il pourra déclarer sa TVA selon l'exercice comptable dès l'exercice 2006-2007.

Un agriculteur, dont l'exercice comptable court du 1^{er} avril au 31 mars, opte pour une déclaration selon l'exercice comptable le 15 avril 2006. Il ne pourra déclarer sa TVA selon l'exercice comptable qu'à compter de l'exercice 2007-2008.

6. L'option peut être formulée par un mandataire, éventuellement de façon groupée pour le compte de plusieurs mandants. Le mandat peut être tacite.

C. DEPOT DES ACOMPTES ET TRAITEMENT DES PERIODES INTERCALAIRES.

1. Acomptes

7. Sous réserve des dispenses prévues à l'article 1693 *bis* du code général des impôts, les acomptes doivent être versés au plus tard le 5 des mois de février, mai, août et novembre, accompagnés du bulletin d'échéance. Chacun des acomptes est calculé sur la base de la dernière imposition annuelle connue, y compris ceux dus durant les périodes intercalaires.

2. Périodes intercalaires

8. L'option pour une déclaration selon l'exercice comptable entraîne normalement l'existence de périodes d'imposition d'une durée inférieure à un an. Les impositions dues au titre de cette période doivent être acquittées au plus tard le cinquième jour du cinquième mois suivant cette dernière.

9. Les acomptes doivent être rattachés à la période intercalaire ou à l'exercice suivant selon les modalités précisées dans le tableau ci-après.

Mois d'ouverture de l'exercice	Acomptes de la période intercalaire	Acomptes de l'exercice
Janvier, Février, Mars	-	Mai, Août, Novembre, Février
Avril, Mai, Juin	Mai	Août, Novembre, Février, Mai
Juillet, Août, Septembre	Mai, Août	Novembre, Février, Mai, Août
Octobre, Novembre, Décembre	Mai, Août, Novembre	Février, Mai, Août, Novembre

Un agriculteur, dont l'exercice comptable court du 1^{er} mai au 30 avril, opte pour une déclaration selon l'exercice comptable le 15 mars 2006. Le 5 mai 2006 au plus tard, il solde sa situation au titre de l'année 2005 par le dépôt d'une déclaration CA12A et verse un acompte. Avant le 5 septembre 2006, il solde sa situation au titre de la période 1^{er} janvier 2006 – 30 avril 2006 par le dépôt d'une déclaration CA12A, sous déduction de l'acompte versé avant le 5 mai 2006. Il doit en outre verser des acomptes le 5 août 2006, le 5 novembre 2006, le 5 février 2007 et le 5 mai 2007 qui seront pris en compte lorsqu'il soldera sa situation avant le 5 septembre 2007 par le dépôt d'une déclaration CA12AE au titre de l'exercice allant du 1^{er} mai 2006 au 30 avril 2007.

D. DROITS A DEDUCTION. REMBOURSEMENT DE CREDITS DE TAXE.

10. Les droits à déduction, et notamment le prorata de déduction, sont appréciés sur une base annuelle. Lorsque l'option pour une déclaration selon l'exercice comptable a été exercée, les éléments pris en compte sont ceux de l'exercice. Pour la période intercalaire, les éléments pris en compte sont ceux de la dernière année d'imposition complète. Les remboursements de crédits de taxe peuvent être obtenus à la fin de la période intercalaire.

Un agriculteur, dont l'exercice court du 1^{er} mai au 30 avril, opte pour une déclaration selon l'exercice comptable le 15 mars 2006. Son prorata de déduction entre le 1^{er} mai 2006 et le 30 avril 2007 est déterminé au vu du chiffre d'affaires réalisé sur cette même période et doit être arrêté définitivement avant le 5 septembre 2007. Le prorata applicable à la période intercalaire allant du 1^{er} janvier 2006 au 30 avril 2006 est égal à celui retenu pour l'année 2005. S'il est créancier sur la période intercalaire, l'exploitant agricole peut obtenir le remboursement de taxe au moment du dépôt de la déclaration relative à cette période (cf. C).

E. MODIFICATION DE LA DATE DE CLOTURE.

11. Conformément à l'article 73 du code général des impôts, l'exploitant agricole peut, dans certaines circonstances, modifier la date de clôture de son exercice. Si l'exercice de transition a une durée supérieure à 12 mois, il sera considéré, pour les besoins de la TVA, comme un exercice de 12 mois suivi d'un exercice d'une durée inférieure à 12 mois. Dans tous les cas, l'exercice ou la période résiduelle d'une durée inférieure à 12 mois sont traités comme une période intercalaire (cf. C).

Un agriculteur, dont l'exercice court du 1^{er} mai au 30 avril et qui a opté pour une déclaration selon l'exercice comptable, modifie en 2007 sa date de clôture pour la porter au 31 mai. L'exercice 2006-2007 sera considéré, pour les besoins de la TVA, comme un exercice d'une durée de douze mois (1^{er} mai 2006 – 30 avril 2007), suivi d'une période intercalaire entre le 1^{er} mai 2007 et le 31 mai 2007.

Un agriculteur, dont l'exercice court du 1^{er} mai au 30 avril et qui a opté pour une déclaration selon l'exercice comptable, modifie en 2007 sa date de clôture, désormais fixée au 31 mars. L'exercice 2006-2007 sera considéré, pour les besoins de la TVA, comme une période intercalaire et traitée comme telle.

F. DUREE DE L'OPTION. RENONCIATION.

12. L'option pour une déclaration selon l'exercice comptable est valable cinq ans et renouvelable tacitement. Toutefois, si l'exploitant a opté pour le régime simplifié agricole, la durée des deux options est ajustée : celle de l'option pour le régime simplifié agricole est prolongée jusqu'à la fin de l'exercice en cours ; inversement, l'échéance de l'option pour une déclaration selon l'exercice comptable est écourtée au terme de l'option pour le régime simplifié agricole lorsque l'échéance de celle-ci est plus précoce. Le fait pour un exploitant de ne pouvoir renoncer, dans certaines circonstances, à son option pour le régime simplifié est sans incidence sur sa faculté à renoncer à l'option pour une déclaration selon son exercice comptable.
13. La renonciation à l'option est exercée par lettre recommandée deux mois au moins avant son expiration. La période d'imposition d'une durée inférieure à un an résultant de la renonciation est traitée comme une période intercalaire (cf. C).

Un agriculteur, dont l'exercice court du 1^{er} mai au 30 avril, est soumis de plein droit au régime simplifié agricole. Le 15 avril 2006, il opte pour une déclaration selon l'exercice comptable. L'option est irrévocable jusqu'au 30 avril 2011. Sauf dénonciation avant le 28 février 2011, l'option est reconduite jusqu'au 30 avril 2016.

Un agriculteur, dont l'exercice court du 1^{er} mai au 30 avril, est soumis de plein droit au régime simplifié agricole. Le 15 avril 2006, il opte pour une déclaration selon l'exercice comptable. En 2008, il change sa date de clôture et la fixe au 31 mars. Comme le 30 avril 2011 ne correspond plus à la fin d'un exercice comptable, l'option est prolongée et est irrévocable jusqu'au 31 mars 2012. Sauf dénonciation avant le 31 janvier 2012, elle est reconduite jusqu'au 31 mars 2017.

Un agriculteur, dont l'exercice court du 1^{er} mai au 30 avril, est soumis de plein droit au régime simplifié agricole. Le 15 avril 2006, il opte pour une déclaration selon l'exercice comptable. En 2008, il change sa date de clôture et la fixe au 31 mai. Comme le 30 avril 2011 ne correspond plus à la fin d'un exercice comptable, l'option est prolongée : elle est irrévocable jusqu'au 31 mai 2011. Sauf dénonciation avant le 31 mars 2011, elle est reconduite jusqu'au 31 mai 2016.

Un agriculteur, dont l'exercice court du 1^{er} mai au 30 avril, est soumis sur option au régime simplifié agricole à compter du 1^{er} janvier 2005. Il opte pour une déclaration selon l'exercice comptable le 15 avril 2006. Son option pour le RSA et son option pour une déclaration selon l'exercice comptable, sont irrévocables jusqu'au 30 avril 2008. Elles sont prorogées jusqu'au 30 avril 2013. Au 1^{er} mai 2014, il peut, s'il en remplit les conditions, revenir au régime forfaitaire agricole.

14. La durée minimale de l'option pour la déclaration selon l'exercice comptable est fixée par la réglementation. En revanche, en cas de renonciation à l'option, aucun texte ne fixe de durée minimale avant que l'agriculteur ne puisse opter de nouveau pour une déclaration selon l'exercice comptable.
15. L'option pour le dépôt des déclarations à échéance trimestrielle entraîne la renonciation à la déclaration selon l'exercice comptable et le retour à des déclarations selon des trimestres civils. Celle-ci peut être formulée à tout moment, de façon irrévocable.

G. CESSATION D'ACTIVITE

16. La déclaration afférente au dernier exercice ou à la fraction de dernier exercice d'activité doit être produite avant le cinquième jour du cinquième mois qui aurait suivi sa clôture s'il avait été mené jusqu'à son terme.

H. TAXE SUR LE CHIFFRE D'AFFAIRES DES EXPLOITANTS AGRICOLES

17. L'article 302 bis MB du code général des impôts a prévu que les seuils fixant les différentes tranches de la taxe et la taxe forfaitaire sont ajustés *pro rata temporis*. L'ajustement se fait en fonction du nombre de jours de chaque période. L'assiette de la taxe est évaluée sur la période intercalaire.

Un agriculteur, dont l'exercice comptable court du 1^{er} mai au 30 avril, opte pour une déclaration selon l'exercice comptable le 15 mars 2008. Le 5 mai 2008 au plus tard, il solde sa situation au titre de l'année 2007. Entre le 5 mai 2008 et le 5 septembre 2008, il solde sa situation au titre de la période 1^{er} janvier 2008 – 30 avril 2008. La taxe forfaitaire est fixée à 29,75 € (90 * 121 / 366) et le seuil de 370000 € est fixé à 122322,40 € (370000 * 121 / 366). Le chiffre d'affaires pris en compte est celui de la période 1^{er} janvier 2008 – 30 avril 2008.

I. TAXE D'ABATTAGE

18. La taxe d'abattement est acquittée lors du dépôt des déclarations annuelles ainsi que lors du dépôt des déclarations relatives aux périodes intercalaires.

III. Entrée en vigueur

19. Les évolutions décrites ci-dessus et relatives à l'option pour une déclaration selon l'exercice comptable sont devenues applicables avec l'entrée en vigueur du décret n°2005-1244 du 27 septembre 2005, soit le 5 octobre 2005.
20. Les exploitants qui avaient formulé des « options » entre le 1^{er} janvier 2005 et le 4 octobre 2005 pourront revenir à une déclaration selon l'année civile en 2006 à condition de déposer leur déclaration avant le 5 mai 2006 et d'acquitter toutes les taxes dues, sous déduction des sommes déjà versées et nonobstant tout remboursement de crédit déjà intervenu.

La directrice de la législation fiscale

Marie-Christine Lepetit

DB liée : 3 I 121, 3 I 1342, 3 I 135, 3 I 136 et suivants