

BULLETIN OFFICIEL DES IMPÔTS

DIRECTION GÉNÉRALE DES IMPÔTS

5 E-3-06

N°34 du 23 FEVRIER 2006

BENEFICES AGRICOLES. DETERMINATION DE LA BASE IMPOSABLE. MODALITES D'OPTION POUR UN REGIME D'IMPOSITION. DISPOSITIONS CONCERNANT LES IMMOBILISATIONS.
REGIMES PARTICULIERS. REGIME APPLICABLE DANS LES DOM-TOM.
ART. 33 DE LA LOI DE FINANCES RECTIFICATIVE POUR 2004 (LOI N°2004-1485 DU 30 DECEMBRE 2004).
ARTICLE 2 DU DECRET PORTANT DIVERSES MESURES DE SIMPLIFICATION EN MATIERE DE FISCALITE AGRICOLE (DECRET N°2005-1 DU 3 JANVIER 2005)

(C.G.I., art. 69 et 69 B ; CGI, Ann III, art. 38 sexdecies D, 38 sexdecies JE, 38 sexdecies JF et 38 sexdecies T)

NOR : BUD F 06 20403 J

Bureau C 2

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

Diverses mesures de simplification ont été prises en matière de bénéfices agricoles :

- le délai dans lequel l'option pour un régime réel d'imposition (normal ou simplifié) doit être exercée est assoupli, de telle manière que cette option puisse désormais être exercée directement sur la déclaration de résultats de l'exercice précédant celui au titre duquel elle s'applique (art. 33 de la loi de finances rectificative pour 2004). Ces dispositions s'appliquent à compter du 1^{er} janvier 2005 ;

- le délai de validité de l'option pour un régime réel d'imposition est ramené à deux exercices (D de l'article 2 du décret 2005-1 du 3 janvier 2004). Ces dispositions s'appliquent à compter de la détermination des résultats des exercices clos à compter du 31 décembre 2004 ;

- les modalités d'option pour le maintien des terres dans le patrimoine privé sont assouplies afin de les rapprocher du principe de liberté d'inscription au bilan prévu en matière de bénéfices industriels et commerciaux (B de l'article 2 du décret n°2005-1 du 3 janvier 2005). Ainsi, cette option peut désormais être exercée à tout moment. Elle est valable pour un exercice et se reconduit tacitement. Ces dispositions s'appliquent à compter de la détermination des résultats des exercices clos à compter du 31 décembre 2004 ;

- l'exonération des parcelles affectées à des cultures agréées outre-mer est applicable de plein droit et non plus sur réclamation contentieuse (H de l'article 2 du décret n°2005-1 du 3 janvier 2005). Cette disposition est applicable pour la détermination des résultats des exercices clos à compter du 31 décembre 2004.

•

- 1 -

23 février 2006

3 507034 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

Sommaire

SECTION 1 : HARMONISATION ET SIMPLIFICATION DES MODALITES D'OPTION POUR UN REGIME REEL	1
A. Forme et délai de l'option	3
1. Option pour le passage du forfait à un régime réel d'imposition	3
2. Option pour le passage du régime simplifié d'imposition au régime réel normal	5
3. Précisions	9
B. Cas particulier des exploitations nouvelles	14
C. Validité de l'option	18
SECTION 2 : OPTION POUR LE RETOUR AU REGIME DU FORFAIT	22
SECTION 3 : OPTION POUR LE MAINTIEN DES TERRES AGRICOLES DANS LE PATRIMOINE PRIVE DE L'EXPLOITANT	25
A. Dispositions nouvelles	27
B. Règlements des situations antérieures	32
SECTION 4 : EXONERATION DES PARCELLES AFFECTEES A DES CULTURES AGREES OUTRE-MER	36

Section 1 : Harmonisation et simplification des modalités d'option pour un régime réel

1. Les exploitants agricoles relevant du régime forfaitaire d'imposition peuvent opter soit pour le régime simplifié d'imposition (CGI, art. 69-II a), soit pour le régime normal d'imposition (CGI, art. 69-III). De même, les exploitants relevant, de plein droit ou sur option, du régime simplifié peuvent opter pour le régime normal d'imposition (CGI, art. 69-III).

Le IV de l'article 69 du CGI prévoyait que ces options devaient être formulées avant le 1^{er} mai de la première année à laquelle elles s'appliquent. Ainsi, pour être imposé selon les règles du régime simplifié d'imposition en 2004, un exploitant forfaitaire devait formuler son option avant le 1^{er} mai 2004. Il en était de même pour un exploitant relevant du régime simplifié d'imposition qui désirait opter pour le régime normal et dont l'exercice coïncidait avec l'année civile.

Pour un exploitant relevant du régime simplifié d'imposition qui désirait opter pour le régime réel normal et dont l'exercice ne coïncidait pas avec l'année civile, l'option devait être formulée avant le 1^{er} mai de l'année au cours de laquelle intervenait la clôture du premier exercice concerné par l'option.

2. Les modalités d'option pour un régime réel d'imposition sont aménagées sur deux points principaux :

- le délai dans lequel l'option pour un régime réel d'imposition (normal ou simplifié) doit être réalisée est assoupli, de telle manière que cette option puisse désormais être exercée directement sur la déclaration de résultats de l'exercice précédant celui au titre duquel elle s'applique (art. 33 de la loi de finances rectificative pour 2004). Ces dispositions s'appliquent à compter du 1^{er} janvier 2005 ;

- le délai de validité de l'option pour un régime réel d'imposition est ramené à deux exercices (D de l'article 2 du décret 2005-1 du 3 janvier 2004).

A. FORME ET DELAIS DE L'OPTION

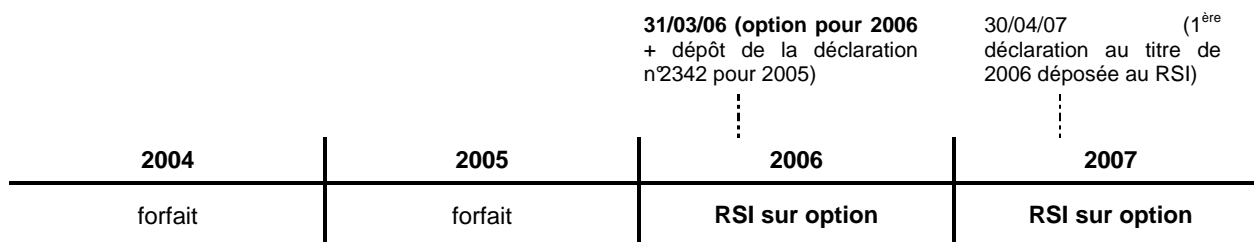
1. Option pour le passage du forfait à un régime réel d'imposition

3. Jusqu'à présent, le IV de l'article 69 du CGI prévoyait qu'un exploitant soumis au régime forfaitaire devaient opter pour un régime réel d'imposition avant le 1^{er} mai de la première année à laquelle cette option s'appliquait.

Ainsi, pour être imposé selon les règles du régime simplifié d'imposition en 2004, un exploitant forfaitaire devait formuler son option avant le 1^{er} mai 2004.

4. Désormais, les exploitants soumis de plein droit au régime du forfait qui désirent être imposés selon un régime réel d'imposition, doivent formuler leur option dans le délai de dépôt de la déclaration n°2342 relative à l'année précédant celle au titre de laquelle l'option s'applique. Ces dispositions s'appliquent à compter du 1^{er} janvier 2005. L'option est exercée directement sur la déclaration de résultat de l'exploitant (case à cocher).

Exemple : pour être imposé selon les règles du régime réel simplifié d'imposition en 2006, un exploitant forfaitaire doit formuler son option pour ce régime lors du dépôt de la déclaration n°2342 relative à l'année 2005, en principe, avant le 31 mars 2006.



2. Option pour le passage du régime simplifié d'imposition au régime réel normal

5. Jusqu'à présent, le IV de l'article 69 du CGI prévoyait qu'un exploitant soumis au régime simplifié d'imposition devait opter pour le régime normal avant le 1^{er} mai de la première année à laquelle l'option s'appliquait.

Pour un exploitant relevant du régime simplifié d'imposition qui désirait opter pour le régime réel normal et dont l'exercice ne coïncidait pas avec l'année civile, l'option devait être formulée avant le 1^{er} mai de l'année au cours de laquelle intervenait la clôture de l'exercice concerné par l'option.

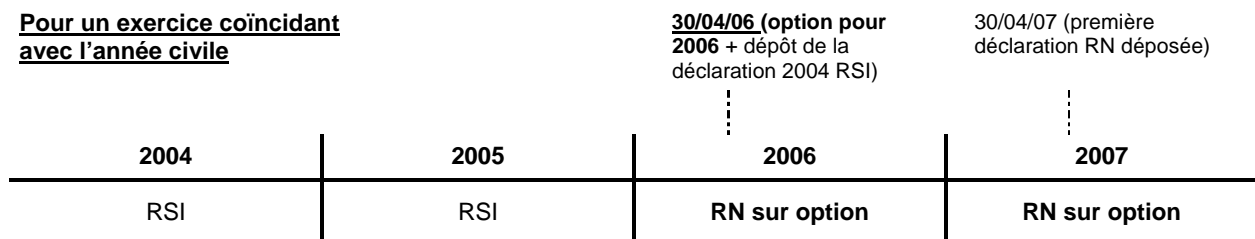
6. Désormais, les exploitants soumis de plein droit au régime simplifié d'imposition peuvent opter pour le régime réel normal dans le délai du dépôt de la déclaration des résultats de l'exercice précédant celui au titre duquel l'option s'applique. Ces dispositions s'appliquent à compter du 1^{er} janvier 2005. L'option est exercée directement sur la déclaration de résultat de l'exploitant (case à cocher).

a) Exploitants dont l'exercice coïncide avec l'année civile

7. Les exploitants soumis au régime simplifié d'imposition et dont l'exercice coïncide avec l'année civile peuvent opter pour le régime réel normal d'imposition sur la déclaration des résultats de l'exercice clos au 31 décembre de l'année précédant celle au titre de laquelle l'option doit s'appliquer.

Cette déclaration est déposée au plus tard, sauf report de délai, au 30 avril de l'année suivante.

Exemple : Afin d'opter pour le régime réel normal au titre de l'exercice débutant au 1^{er} janvier 2006, l'exploitant devra remplir la rubrique appropriée de la déclaration des résultats (n° 2139) de l'exercice clos au 31 décembre 2005 à déposer, en principe, le 30 avril 2006 au plus tard (sauf report de délai).



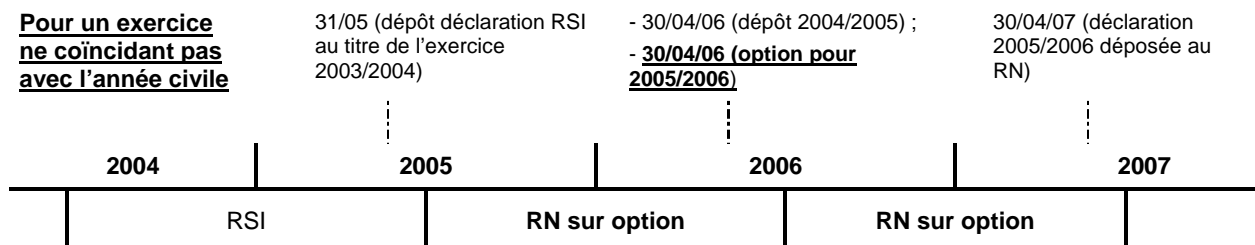
b) Exploitants dont l'exercice ne coïncide pas avec l'année civile

8. Les exploitants soumis au régime simplifié d'imposition dont l'exercice ne coïncide pas avec l'année civile peuvent opter pour le régime réel normal d'imposition sur la déclaration des résultats de l'exercice clos au cours de l'année précédant celle au titre de laquelle l'option doit s'appliquer.

Cette déclaration est déposée au plus tard, sauf report de délai, au 30 avril de l'année suivante.

Exemple : Afin d'opter pour le régime réel normal au titre de l'exercice clos dans le courant de l'année 2006, l'exploitant devra remplir la rubrique appropriée de la déclaration des résultats (n°2139) de l'exercice clos dans le courant de l'année 2005, à déposer, en principe, le 30 avril 2006 au plus tard (sauf report de délai).

Ainsi, un exploitant dont l'exercice est clos au 31 mai pourra opter, pour l'exercice clos au 31 mai 2006, sur la déclaration des résultats de l'exercice 1^{er} juin 2004 / 31 mai 2005, déposée en principe avant le 30 avril 2006.



3. Précisions

9. L'article 33 de la loi de finances rectificative pour 2004 confirme deux dispositions doctrinales en matière d'option pour le régime normal d'imposition : l'une en faveur du conjoint survivant ou de l'indivision successorale qui poursuit l'exploitation (CGI, art. 69 B deuxième alinéa) ; l'autre en faveur des personnes effectuant des opérations commerciales sur les animaux de boucherie et de charcuterie (CGI, art. 69 C).

a) Imposition du conjoint survivant ou de l'indivision

10. Le décès de l'un des membres d'une communauté conjugale qui met en valeur une exploitation agricole entraîne une cessation d'activité et un changement d'exploitant. L'exploitation peut être poursuivie soit par l'indivision successorale, soit par le conjoint survivant, qu'il ait été coexploitant ou non, soit par un autre héritier, soit enfin par un tiers. Le deuxième alinéa de l'article 69 B du CGI prévoit que le régime de bénéfice réel qui s'appliquait en raison de ses recettes à l'exploitant décédé reste applicable au conjoint survivant ou à l'indivision successorale qui poursuit l'exploitation.

Il était toutefois admis que le conjoint survivant ou l'indivision successorale qui poursuit l'exploitation puisse opter pour le régime réel normal d'imposition dans les conditions de droit commun (DB 5 E 2112, n°43).

11. L'article 33 de la loi de finances rectificative pour 2004 confirme cette faculté d'option. Ainsi, le III de l'article 69 du CGI précise expressément que le conjoint survivant ou l'indivision successorale qui poursuit l'exploitation peut opter pour le régime réel normal si le défunt était soumis au régime simplifié d'imposition. Cette disposition s'applique aux options formulées à compter du 1^{er} janvier 2005. Cette option est exercée dans les délais prévus en faveur des exploitations nouvelles.

b) Personnes effectuant des opérations commerciales sur les animaux de boucherie et de charcuterie

12. Les profits tirés de leurs activités agricoles par les personnes qui effectuent des opérations commerciales sur des animaux de boucherie et de charcuterie sont obligatoirement imposés d'après un régime réel (CGI, art. 69 C).

Aucune disposition législative ne prévoyait expressément que les exploitants soumis de plein droit au régime simplifié d'imposition pouvaient opter pour le régime normal d'imposition.

13. L'article 33 de la loi de finances rectificative pour 2004 prévoit désormais cette faculté d'option. Ainsi, le III de l'article 69 du CGI précise expressément que ces exploitants peuvent opter pour le régime normal d'imposition.

B. CAS PARTICULIER DES EXPLOITATIONS NOUVELLES

14. Lorsque la date de début de l'activité est proche de celle de l'exercice de l'option, les dispositions du IV de l'article 69 du CGI pourraient laisser aux agriculteurs un délai insuffisant pour opter.

Aussi, il a été admis que les exploitants qui désirent opter pour le régime simplifié ou le régime réel normal dès leur premier exercice d'activité disposent, pour exercer cette option, d'un délai de quatre mois à compter de la date de commencement de l'activité.

Toutefois, lorsque le premier exercice a une durée inférieure à quatre mois, le délai d'option courrait jusqu'à la date de clôture de cet exercice. Bien entendu, si la prise en compte de la date du 1^{er} mai de la première année à laquelle l'option s'appliquait leur ouvrait un délai d'option plus long, les intéressés pouvaient s'en prévaloir (DB 5 E 214, n°5).

15. Désormais, la spécificité des modalités d'option pour un régime réel lors de la création d'activité est légalisée et adaptée afin de ne pas retarder la possibilité pour un nouvel exploitant de choisir un régime réel d'imposition.

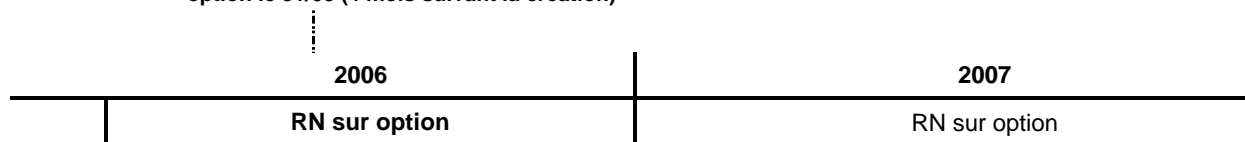
Ainsi, le second alinéa du IV nouveau de l'article 69 du CGI prévoit que les exploitants qui désirent opter pour un régime réel d'imposition dès leur premier exercice d'activité doivent exercer leur option dans un délai de quatre mois à compter de la date du début de l'activité. Toutefois, lorsque la durée du premier exercice est inférieure à quatre mois, l'option doit être exercée au plus tard à la date de clôture de cet exercice.

16. Forme de l'option. L'option doit être expresse. Aucune forme particulière n'est exigée, mais elle doit faire l'objet d'une déclaration signée du contribuable indiquant très nettement le régime d'imposition choisi, et adressée au service des impôts du lieu de l'exploitation.

Toutefois, il est admis que la simple souscription d'une déclaration de revenus faisant état des résultats réels de l'exploitation agricole, accompagnée d'un compte d'exploitation, puisse être regardée comme valant option, sous réserve que cette déclaration soit déposée dans le délai légal de dépôt de la déclaration du résultat du premier exercice.

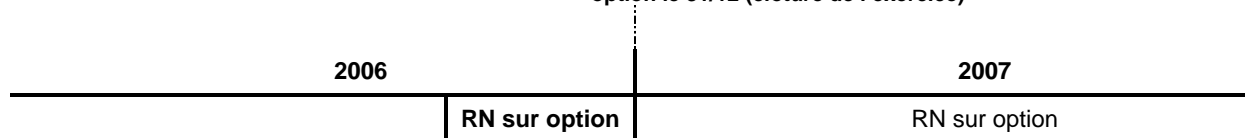
17. Exemples. Dans l'hypothèse d'un début d'activité le 1^{er} février 2006 avec clôture du premier exercice au 31 décembre de la même année, l'option devra être déposée sur papier libre au plus tard le 31 mai 2006.

- option le 31/05 (4 mois suivant la création)

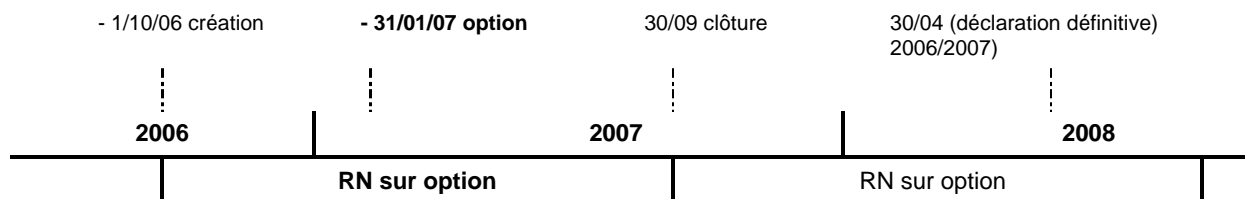


Dans l'hypothèse d'un début d'activité le 1^{er} novembre 2006 avec clôture au 31 décembre de la même année, l'option devra être déposée dans les mêmes conditions au plus tard le 31 décembre 2006.

- option le 31/12 (clôture de l'exercice)



Dans l'hypothèse d'un début d'activité le 1^{er} octobre 2006 avec clôture au 30 septembre 2007, l'option devra être déposée dans les mêmes conditions au plus tard le 31 janvier 2007.



C. VALIDITE DE L'OPTION

18. Jusqu'à présent, l'option formulée par un exploitant était en principe irrévocable pendant cinq ans. Désormais, le D de l'article 2 du décret 2005-1 du 3 janvier 2005, codifié sous l'article 38 sexdecies JE de l'annexe III au CGI, a modifié le délai de validité des options pour un régime réel d'imposition :

- les périodes de validité de l'option pour un régime réel d'imposition sont exprimées en exercices et non plus en années ;

- elles sont fixées à deux exercices à l'instar des dispositions applicables en matière de bénéfices industriels et commerciaux et de bénéfices non commerciaux depuis le 1^{er} janvier 2002.

Ces dispositions s'appliquent à compter de la détermination des résultats des exercices clos à compter du 31 décembre 2004.

19. Durée de validité. Pour la détermination des résultats des exercices clos à compter du 31 décembre 2004, les options pour un régime réel sont valables pour l'exercice au titre duquel elles sont exercées et pour l'exercice suivant. Ces dispositions s'appliquent aussi bien aux options exercées par un exploitant soumis de plein droit au régime forfaitaire (en application du a du II de l'article 69 du CGI) qu'à celles exercées par un exploitant soumis de plein droit au régime simplifié d'imposition (en application du second alinéa du III de l'article 69 du CGI).

Elles sont irrévocables pendant cette période. Une exception est toutefois prévue à l'article 69 B du CGI en faveur des exploitants dont les recettes passent en dessous d'une certaine limite (voir n°s 22. et suivants de la présente instruction).

Exemple : un exploitant relevant normalement du forfait pour l'année 2006, qui a régulièrement opté pour le régime simplifié d'imposition au titre de l'exercice débuté au 1^{er} janvier et clos au 31 décembre de cette même année, reste obligatoirement soumis à ce régime jusqu'à la clôture du second exercice au 31 décembre 2007.

20. Reconduction et renonciation. Les options exercées se reconduisent tacitement par période de deux exercices, sauf renonciation expresse adressée au service des impôts dans le délai de dépôt de la déclaration des résultats du dernier exercice de chaque période.

Exemple : l'exploitant ayant opté pour le régime simplifié d'imposition au titre de l'exercice clos au 31 décembre 2005 pourra renoncer à cette option, au titre de l'exercice débutant au 1^{er} janvier 2007, en adressant une lettre au service des impôts compétent avant le 30 avril 2007 (sauf report de délais).

21. Mesure transitoire. Les nouvelles dispositions s'appliquent à compter de la détermination des résultats des exercices clos à compter du 31 décembre 2004. Les options exercées avant l'entrée en vigueur des nouvelles dispositions restent valables jusqu'au terme de la période quinquennale en cours. La reconduction suivante est exercée sur le fondement des nouvelles dispositions, soit pour une période de deux exercices.

Par ailleurs, il est admis que les exploitants qui ont opté pour un régime réel d'imposition puissent exercer à nouveau cette option sur la déclaration des revenus 2004 ou 2005. Cette nouvelle option a pour effet de réinitialiser la période d'application du régime réel qui est valable au titre des deux exercices. Cette mesure est notamment justifiée par le fait que certains exploitants ne connaissent pas la date exacte de l'option, tacitement reconduite depuis de nombreuses années.

Exemple : le contribuable a opté dans les années 80 pour le régime réel normal. Son option a été reconduite tacitement par période de 5 ans. Il est admis que cet exploitant opte à nouveau pour ce régime sur la déclaration des résultats 2005 au titre des exercices 2005 et 2006 quand bien même il ne serait pas parvenu au terme de la période d'option en cours.

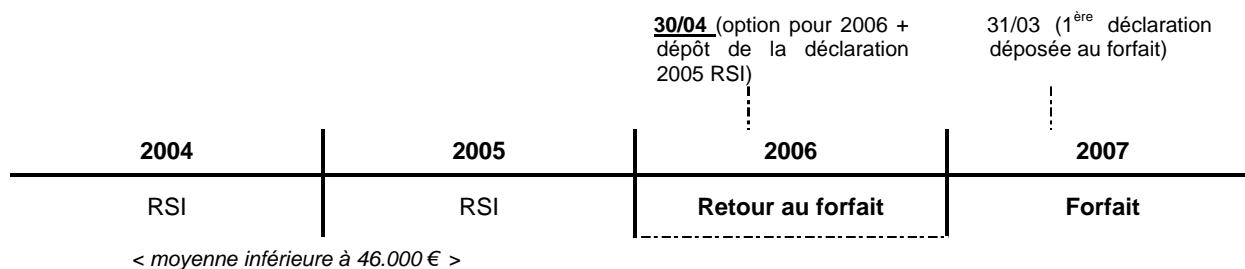
Section 2 : Option pour le retour au régime du forfait

22. L'article 69 B du CGI prévoit la soumission définitive à un régime réel d'imposition des exploitants agricoles qui y sont soumis en raison du montant de leurs recettes, même en cas d'abaissement ultérieur de celles-ci. Il prévoit par ailleurs que le régime de bénéfice réel qui s'appliquait en raison de ses recettes à l'exploitant décédé reste applicable au conjoint survivant ou à l'indivision successorale qui poursuit l'exploitation.

Le dernier alinéa de cet article permet toutefois aux exploitants individuels, dont les recettes mesurées sur la moyenne des deux années consécutives précédentes passent en dessous de 46 000 €, d'opter pour leur retour au forfait. L'option pour le retour au forfait doit être formulée avant le 1^{er} mai de la première année à laquelle elle s'applique (CGI, art. 69 IV).

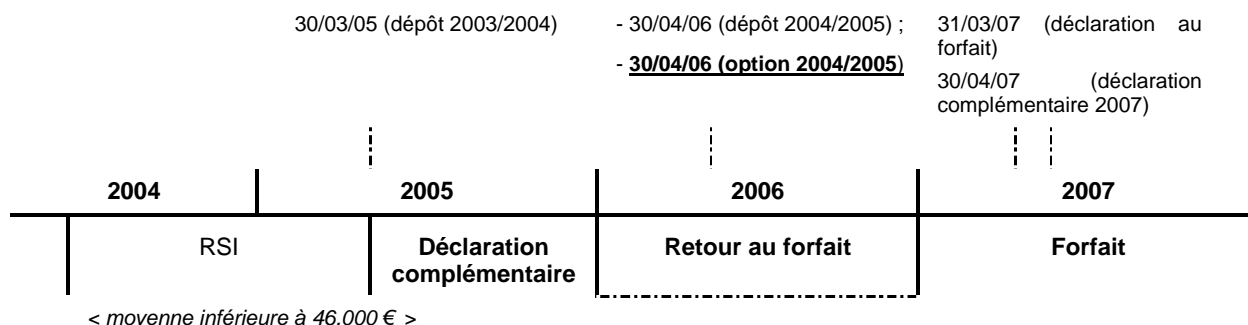
23. Désormais, l'article 69-B du CGI, dans sa rédaction issue de l'article 33 de la loi de finances rectificative pour 2004, prévoit que les options pour le retour au forfait doivent être formulées dans le délai de déclaration des résultats de l'exercice précédant celui au titre duquel elles s'appliquent.

Ainsi, un exploitant individuel soumis au régime simplifié d'imposition, dont les recettes, mesurées sur la moyenne de deux années consécutives, passent en dessous de 46 000 €, peut opter pour le retour au forfait pour l'année 2006, lors du dépôt de la déclaration des résultats de l'exercice clos en 2005 (qu'il s'agisse d'une clôture en cours d'année ou au 31 décembre).



Un exploitant individuel soumis au régime simplifié d'imposition dont l'exercice est clos au 31 mars de l'année civile, qui a la possibilité d'opter pour le retour au forfait à compter du 1^{er} janvier 2006, formulera son option au titre de l'année 2006, sur la déclaration n°2139 de l'exercice de l'année 2004/2005 déposée au plus tard le 30 avril 2006 en principe, sauf report de délai.

Par ailleurs, une déclaration complémentaire n°2139 au régime simplifié d'imposition devra être déposée avant le 30 avril 2007, au titre de la période comprise entre le 1^{er} avril 2005 et le 31 décembre 2005.



24. Contrairement aux conditions d'exercice des options pour un régime réel, la durée de validité des demandes de retour au forfait des exploitants individuels dont les recettes passent en dessous de 46 000 € n'est pas bornée dans le temps.

Ainsi, l'option est valable pour l'année au titre de laquelle elle est effectuée et produit ses effets jusqu'à ce que : la moyenne des recettes excède à nouveau 76 300 € ; le forfait soit dénoncé par l'administration dans les conditions prévues à l'article 69-A du CGI ; l'exploitant effectue des opérations commerciales sur des animaux vivants de boucherie et de charcuterie (CGI, art. 69-C) ; l'exploitant opte, dans les conditions de droit commun, pour le bénéfice réel simplifié ou normal.

Section 3 : Option pour le maintien des terres agricoles dans le patrimoine privé de l'exploitant

25. En application du I de l'article 38 sexdecies D de l'annexe III au CGI, les immeubles bâtis ou non bâtis utilisés pour les besoins de l'exploitation et appartenant à l'exploitant sont obligatoirement inscrits à l'actif du bilan. Cette disposition vise notamment les terres. Les exploitants sont toutefois autorisés, sous certaines conditions, à conserver ces biens dans leur patrimoine privé (DB 5 E 3213, n°s 8 à 10).

Jusqu'à présent, l'exploitant qui désirait conserver ses terres dans le patrimoine privé devait, quelle que soit la durée des exercices comptables, faire connaître son choix au plus tard lors du dépôt de la déclaration des résultats du troisième exercice au titre duquel il est imposé selon un régime réel d'imposition. Jusqu'à l'expiration de ce délai, l'exploitant reste libre d'inscrire ou de ne pas inscrire ses terres au bilan (DB 5 E 3213, n°s 12 à 21).

L'option s'appliquait à la totalité des terres dont l'exploitant est propriétaire ou qu'il acquiert pendant la durée d'option. Elle était valable pour quinze exercices (ou années) et renouvelable tacitement au terme de chaque période de quinze exercices (DB 5 E 3213, n°s 22 et 25).

L'exploitant pouvait renoncer à l'option pour l'ensemble des terres qu'il acquiert à titre onéreux pendant le délai restant à courir jusqu'à l'expiration de cette période. Cette renonciation doit être formulée lors de la déclaration de résultat de l'exercice au cours duquel est intervenue la première acquisition à titre onéreux à compter du 1^{er} janvier 1987 (DB 5 E 3213, n°s 26 à 36).

26. Le B de l'article 2 du décret n°2005-1 du 3 janvier 2005 assouplit les modalités d'option pour le maintien des terres dans le patrimoine privé afin de rapprocher cette règle du principe de liberté d'inscription au bilan prévu en matière de bénéfices industriels et commerciaux.

Ainsi, le I de l'article 38 sexdecies D de l'annexe III au CGI prévoit désormais que l'option s'applique à la totalité des terres dont l'exploitant est propriétaire ou qu'il acquiert pendant l'exercice. Elle est reconduite tacitement pour l'exercice suivant, sauf renonciation expresse de l'exploitant. Ces dispositions s'appliquent à compter de la détermination des résultats des exercices clos à compter du 31 décembre 2004.

Autrement dit, l'option peut être exercée à tout moment. Elle est valable pour un exercice et se reconduit tacitement. Elle continue à s'appliquer à la totalité des terres. Les dispositions applicables aux terres acquises à titre onéreux à compter du 1^{er} janvier 1987 sont supprimées.

B. REGLEMENTS DES SITUATIONS ANTERIEURES

32. Exploitant ayant inscrit ses terres au bilan. L'exploitant qui n'a pas opté pour le maintien des terres dans son patrimoine privé peut, pour la détermination des résultats des exercices clos à compter du 31 décembre 2004, librement exercer cette option. Celle-ci s'applique à l'ensemble des terres qu'il détient à la clôture de l'exercice (y compris celles qu'il a acquises au cours de cet exercice, à compter de la date de l'acquisition).

33. Exploitant ayant opté pour le maintien des terres dans le patrimoine privé. L'option pour le maintien des terres dans le patrimoine privé précédemment exercée continue de produire ses effets. Elle n'est toutefois plus valable pour 15 exercices (ou années) mais se reconduit tacitement d'exercice en exercice.

L'exploitant peut, pour la détermination des résultats des exercices clos à compter du 31 décembre 2004, librement renoncer à cette option. La renonciation s'applique à l'ensemble des terres qu'il détient à la clôture de l'exercice (y compris celles qu'il a acquises au cours de cet exercice, à compter de la date de l'acquisition).

34. Exploitant ayant exercé une option pour le maintien des terres dans le patrimoine privé et renoncé à celle-ci pour les terres acquises à titre onéreux depuis le 1^{er} janvier 1987. Les options précédemment exercées continuent à produire leurs effets. Ainsi, les terres utilisées pour les besoins de l'exploitation et acquises à titre onéreux durant la période de validité de ces options et postérieurement à l'entrée en vigueur de la nouvelle disposition sont nécessairement inscrites à l'actif.

L'option et la renonciation à cette option pour les terres acquises à titre onéreux peuvent être reconsidérées à chaque exercice pour la détermination des résultats des exercices clos à compter du 31 décembre 2004.

La renonciation à l'un ou l'autre des choix antérieurs emporte des conséquences sur l'ensemble des terres agricoles utilisées pour les besoins de l'exploitation. Ainsi par exemple, la renonciation à l'option pour le maintien des terres dans le patrimoine privé emporte inscription à l'actif de l'ensemble des terres utilisées pour les besoins de l'exploitation ; à l'inverse, la conservation dans le patrimoine privé d'une terre acquise à titre onéreux au cours de l'exercice ou le retrait d'actif d'une terre acquise antérieurement entraîne le retrait de l'actif de l'ensemble des terres précédemment inscrites.

Autrement dit, l'application des nouvelles dispositions est donc globale et définitive. Ces dispositions ne peuvent s'appliquer à une seule des terres utilisées pour les besoins de l'exploitation.

35. Exploitants dans le délai de réflexion. Quelle que soit sa situation, l'exploitant peut, pour la détermination des résultats des exercices clos à compter du 31 décembre 2004, exercer l'option pour le maintien des terres dans son patrimoine privé. Celle-ci s'applique à l'ensemble des terres qu'il détient à la clôture de l'exercice (y compris celles qu'il a acquises au cours de cet exercice, à compter de la date de l'acquisition).

Autrement dit, la circonstance que l'exploitant soit dans le délai de réflexion de trois exercices est sans incidence sur l'application des nouvelles dispositions.

Section 4 : Exonération des parcelles affectées à des cultures agréées outre-mer

36. Situation antérieure. L'article 76 bis du CGI prévoit que, pour la détermination du revenu imposable afférent aux exploitations agricoles situées dans les départements d'outre-mer, il est fait abstraction des bénéfices provenant de l'exploitation des terrains, jusqu'alors non cultivés, qui sont affectés à des cultures agréées dont la nature est déterminée en fonction des possibilités de chaque aire géographique.

Cette exonération est appliquée pendant les dix premières années suivant celle de l'affectation des terrains auxdites cultures, c'est-à-dire à compter du 1^{er} janvier de l'année suivant celle de l'exécution des travaux (DB E 65 n^{os} 1 à 4).

Les conditions d'application de ces dispositions sont prévues par les articles 38 sexdecies S à 38 sexdecies T de l'annexe III au CGI. Ainsi, pour le bénéfice de l'exonération, le contribuable doit formuler une réclamation après la mise en recouvrement du rôle de l'année d'exécution des travaux, dans le délai prévu à l'article R* 196-1 du LPF (DB 5 E 65 n^o 5).

37. Mesure nouvelle. Le H de l'article 2 du décret n°2 005-1 du 3 janvier 2005 modifie l'article 38 sexdecies T de l'annexe III au code général des impôts en rendant cette exonération applicable de plein droit et non plus sur réclamation contentieuse. Cette disposition est applicable pour la détermination des résultats des exercices clos à compter du 31 décembre 2004.

Annoter : DB 5 E 2111, 213 et 214 ; DB 5 E 3213 ; DB 5 E 65 ; DB 13 F 1112.

La Directrice de la Législation fiscale
Marie-Christine LEPETIT