

# BULLETIN OFFICIEL DES IMPÔTS

DIRECTION GÉNÉRALE DES IMPÔTS

**5 E-4-06**

**N°75 du 4 MAI 2006**

BÉNÉFICIAIRES AGRICOLES.  
AMÉNAGEMENT DES DISPOSITIONS RELATIVES AUX DÉDUCTIONS POUR INVESTISSEMENT ET POUR ALÉAS. (ART. 67 DE LA LOI N°2006-11 DU 5 JANVIER 2006 D'ORIENTATION AGRICOLE).

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

NOR : BUD F 06 20431 J

**Bureau C2**

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

Les exploitants agricoles soumis à un régime réel d'imposition peuvent, sous certaines conditions, opérer sur leur bénéfice, soit une déduction pour investissement (DPI), soit une déduction pour aléas (DPA). L'article 67 de la loi n°2006-11 du 5 janvier 2006 d'orientation agricole aménage ces dispositions sur plusieurs points. Ainsi :

- le plafond commun de la déduction pour investissement et de la déduction pour aléas est relevé de 21.200 € à 26.000 € ;

- les conditions d'application du complément de déduction pour aléas en fonction du nombre de salariés sont assouplies. La condition tenant à la réalisation d'un bénéfice supérieur à 76 000 € est supprimée ; la condition tenant à la variation à la hausse des résultats est ramenée de 40 % à 20 % ;

- un nouveau complément de déduction pour aléas de 4.000 € peut être pratiqué sous certaines conditions ;

- l'exploitant est autorisé à utiliser l'épargne constituée au titre de la déduction pour aléas pour le règlement de certaines primes ou cotisations d'assurances ;

- la durée d'utilisation de la déduction pour aléas en cas de transmission à titre gratuit est allongée.

La présente instruction commente ces aménagements.

•

## SOMMAIRE

---

<b>INTRODUCTION</b>	<b>1</b>
<b>CHAPITRE 1 : AMENAGEMENT DU PLAFOND COMMUN A LA DEDUCTION POUR INVESTISSEMENT ET A LA DEDUCTION POUR ALEAS</b>	<b>3</b>
<b>A. MODALITES DE DETERMINATION DU PLAFOND COMMUN DE DEDUCTION</b>	<b>5</b>
<b>B. REGLES SPECIFIQUES POUR LES EARL ET LES GAEC</b>	<b>8</b>
<b>C. BAREME</b>	<b>10</b>
<b>CHAPITRE 2 : AMENAGEMENTS DE LA DEDUCTION POUR ALEAS</b>	<b>11</b>
<b>Section 1 : Plafonnement de la déduction pour aléas</b>	<b>12</b>
<b>A. APPLICATION AU PLAFOND COMMUN</b>	<b>13</b>
<b>B. AMENAGEMENT DU COMPLEMENT DE DPA DE 500 € PAR SALARIE</b>	<b>14</b>
<b>C. CREATION D'UN COMPLEMENT DE DEDUCTION POUR ALEAS DE 4 000 €</b>	<b>19</b>
<b>Section 2 : Utilisation de l'épargne correspondant à la déduction pour le règlement de certaines primes et cotisations d'assurance</b>	<b>27</b>
<b>Section 3 : Allongement de la durée d'utilisation de la déduction pour aléas en cas de transmission à titre gratuit</b>	<b>29</b>
<b>Annexe : Article 67 de la loi n°2006-11 du 5 janvier 2006 d'orientation agricole</b>	

---

## Introduction

1. Les exploitants agricoles soumis à un régime réel d'imposition peuvent, sous certaines conditions, opérer sur leur bénéfice, soit une déduction pour investissement (DPI), soit une déduction pour aléas (DPA). L'article 67 de la loi n°2006-11 du 5 janvier 2006 d'orientation agricole aménage ces dispositions sur plusieurs points :

- le plafond commun de la déduction pour investissement et de la déduction pour aléas est relevé de 21.200 € à 26.000 € ;

- les conditions d'application du complément de déduction pour aléas en fonction du nombre de salariés sont assouplies. La condition tenant à la réalisation d'un bénéfice supérieur à 76 000 € est supprimée ; la condition tenant à la variation à la hausse des résultats est ramenée de 40 % à 20 % ;

- un nouveau complément de déduction pour aléas de 4.000 € peut être pratiqué sous certaines conditions ;

- l'exploitant est autorisé à utiliser l'épargne constituée au titre de la déduction pour aléas pour le règlement de certaines primes ou cotisations d'assurances ;

- la durée d'utilisation de la déduction pour aléas en cas de transmission à titre gratuit est allongée.

2. La présente instruction commente ces aménagements.

Sous réserve des précisions qu'elle apporte, les autres modalités d'application de la déduction pour investissement et de la déduction pour aléas, commentées dans la documentation administrative 5 E 4211, 5 E 4212, 5 E 422 et 5 E 423 (édition à jour au 15 mai 2000), et dans les instructions administratives du 31 janvier 2003 et du 4 août 2005 publiées au Bulletin officiel des impôts (BOI) sous les références 5 E-1-03 et 5 E-4-05, demeurent inchangées.

### CHAPITRE 1 : AMENAGEMENT DU PLAFOND COMMUN A LA DEDUCTION POUR INVESTISSEMENT ET A LA DEDUCTION POUR ALEAS

3. L'article 67 de la loi n°2006-11 du 5 janvier 2006 d'orientation agricole aménage le plafond commun de la déduction pour investissement et de la déduction pour aléas dont l'application concurrente a été autorisée par l'article 101 de la loi de finances pour 2004 (voir BOI 5 E-4-05, n°s 6 et s.).

Le plafond commun codifié sous l'article 72 D ter du CGI est revalorisé. Ainsi, les exploitants agricoles soumis à un régime réel d'imposition peuvent déduire de leur bénéfice imposable une somme pouvant atteindre 26 000 € par exercice.

4. Ces nouvelles dispositions s'appliquent pour la détermination des résultats des exercices ouverts à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2006.

#### A. MODALITES DE DETERMINATION DU PLAFOND COMMUN DE DEDUCTION

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

- soit 4.000 € dans la limite du bénéfice ;
- soit 40 % du bénéfice dans la limite de 16.000 €.

Une déduction complémentaire peut être pratiquée à hauteur de 20 % de la fraction du bénéfice comprise entre 40.000 € et 90.000 €. Le plafond maximal de la déduction qui peut être pratiquée par un exploitant individuel au titre d'un exercice est donc égal à 26.000 € (voir tableau au n°10.).

La déduction ne peut donner lieu à la constatation d'un déficit. Si le bénéfice est inférieur à 4.000 €, la déduction ne peut excéder le montant dudit bénéfice.

Sur les limites antérieurement applicables, voir BOI 5 E-4-05, n°7

**6. Exemple 1.** Un exploitant individuel, dont l'exercice coïncide avec l'année civile, a réalisé en 2006 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 de la DPA en fonction de l'épargne constituée : 14.000 €
- Plafond commun à la DPI et à la DPA en fonction du bénéfice réalisé :

Bénéfice à retenir : 50.000 €

Plafond (application du barème) :  $8.000 \text{ €} + (20 \% \times 50.000 \text{ €}) = 18.000 \text{ €}$

L'exploitant peut pratiquer une déduction au titre de la DPI et de la DPA pour un montant maximum global de 18.000 €. L'exploitant peut librement moduler le montant des déductions dans les limites du plafond applicable. La déduction pratiquée au titre de la seule DPA ne peut toutefois excéder le montant de l'épargne effectivement constituée au cours de l'exercice soit au maximum 14.000 €.

Si l'exploitant décide de pratiquer une déduction pour investissement égale au plafond soit 18.000 €, il ne peut pratiquer aucune déduction pour aléas. Les sommes versées sur le compte sont alors considérées comme une épargne libre.

**7. Exemple 2.** Un exploitant individuel, dont l'exercice coïncide avec l'année civile, a réalisé en 2006 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 de la DPA en fonction de l'épargne constituée : 5.000 €
- Plafond commun à la DPI et à la DPA en fonction du bénéfice réalisé :

Bénéfice à retenir : 2.000 €

Plafond (application du barème) : égal au bénéfice, dès lors qu'il est inférieur à 4.000 € = 2.000 €

L'exploitant peut pratiquer une déduction au titre de la DPI et de la DPA pour un montant maximum global de 2.000 €, c'est-à-dire annuler son bénéfice. Il ne peut pas faire apparaître un déficit. La déduction pratiquée au titre de la seule DPA ne peut excéder ce même plafond quand bien même le montant de l'épargne effectivement constituée au cours de l'exercice est supérieur.

## B. REGLES SPECIFIQUES POUR LES EARL ET LES GAEC

**8.** Pour les groupements agricoles d'exploitation en commun (GAEC) et les exploitations agricoles à responsabilité limitée (EARL) qui n'ont pas opté pour le régime fiscal des sociétés de capitaux (sur les EARL et GAEC concernés, voir BOI 5 E-1-03, n°38. et n°39.), la limite globale des déductions est multipliée par le nombre des associés exploitants sans pouvoir excéder trois fois les limites visées au n° 5..

**9. Exemple.** Un GAEC, dont l'exercice coïncide avec l'année civile, réalise en 2006 un bénéfice de 50.000 €. Il dépose au cours de cet exercice sur le compte d'affectation 40.000 € 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 : 40.000 €
- Plafond calculé au niveau du bénéfice du GAEC en tenant compte du nombre d'associés (limite pour les exploitants individuels multipliée par le nombre d'associés exploitants sans pouvoir excéder trois fois) :

Bénéfice à retenir : 50.000 €

Plafond (application du barème) :  $3 \times (8.000 \text{ €} + (20 \% \times 50.000 \text{ €}))$  dans la limite du bénéfice = 50.000 €

**Remarque :** Il est précisé que l'exemple 6 de l'annexe 4 de l'instruction administrative du 4 août 2005 publiée sous la référence 5 E-4-05 était erroné. Il ne tenait pas compte du barème prévu au n° 10 de la même instruction.

### C. BAREME

10. En pratique, le plafond commun aux déductions peut donc être directement calculé au moyen du barème ci-dessous :

Bénéfice	Exploitant individuel	GAEC ou EARL deux associés	GAEC ou EARL trois associés ou plus
	Limite applicable		
inférieur à 4.000 €	égale au bénéfice		
4.000 € à 10.000 €	4.000 €	2 fois la limite prévue en faveur de l'exploitant individuel dans la limite du bénéfice	3 fois la limite prévue en faveur de l'exploitant individuel dans la limite du bénéfice
10.001 € à 40.000 €	40 % du bénéfice total		
40.001 € à 90.000 €	8.000 € + 20 % du bénéfice total		
supérieur à 90.000 €	26.000 €	52.000 €	78.000 €

Sous certaines conditions, l'exploitant peut également pratiquer un complément de déduction pour aléas égale à 500 € par salarié équivalent temps plein (voir n°s 14. et s. et le BOI 5 E-4-05, n°s 33. et s.) ainsi qu'un complément de déduction pour aléas de 4.000 € (voir n°s 19. et s.).

## CHAPITRE 2 : AMENAGEMENTS DE LA DEDUCTION POUR ALEAS

11. L'article 72 D bis du CGI permet aux exploitants soumis à un régime réel d'imposition de pratiquer une déduction pour aléas. L'article 67 de la loi d'orientation agricole apporte trois types d'aménagements :

- les modalités de plafonnement propres à la déduction pour aléas sont aménagées (section 1) ;
- l'exploitant est autorisé à utiliser l'épargne constituée au titre de la déduction pour aléas pour le règlement de certaines primes ou cotisations d'assurance (section 2) ;
- la durée d'utilisation de la déduction pour aléas en cas de transmission à titre gratuit est allongée (section 3).

### Section 1 : Plafonnement de la déduction pour aléas

12. L'article 67 de la loi d'orientation agricole apporte plusieurs aménagements spécifiques à la déduction pour aléas. Ainsi :

- le plafond commun à la déduction pour investissement et à la déduction pour aléas est revalorisé (A) ;
- les conditions d'application du complément de déduction pour aléas en fonction du nombre de salariés sont assouplies. La condition tenant à la réalisation d'un bénéfice supérieur à 76 000 € est supprimée ; la condition tenant à la variation à la hausse des résultats est ramenée de 40 % à 20 % (B) ;
- l'exploitant est désormais autorisé à pratiquer un complément de déduction pour aléas de 4.000 € (C).

### A. APPLICATION AU PLAFOND COMMUN

13. Les exploitants agricoles soumis à un régime réel d'imposition peuvent déduire de leur bénéfice imposable au titre de la déduction pour aléas une somme pouvant atteindre 26.000 € par exercice (voir n°s 7. et s.).

Il est toutefois rappelé que la déduction pour aléas est notamment subordonnée à la condition que l'épargne correspondante provienne des recettes de l'exploitation et soit déposée sur un compte spécialement ouvert à cet effet auprès d'un établissement de crédit (voir BOI 5 E-1-03 n°15 et s.).

## B. AMENAGEMENT DU COMPLEMENT DE DPA DE 500 € PAR SALARIE

**14.** Afin de tenir compte de la situation particulière des exploitants agricoles qui emploient une main d'œuvre nombreuse et pour lesquels le résultat peut subir d'importantes variations (producteurs de fruits et légumes par exemple), l'article 47 de la loi de finances rectificative pour 2004 a autorisé l'exploitant, sous certaines conditions et en sus du plafond commun, à pratiquer un complément de déduction pour aléas égal à 500 € par salarié équivalent temps plein.

L'exploitant pouvait bénéficier du complément de déduction si son bénéfice de l'exercice excédait 76.000 € et si le résultat du même exercice était supérieur d'au moins 40 % à la moyenne des résultats des trois exercices précédents. Le montant total de la déduction pour aléas, y compris le complément de déduction, était bien entendu plafonné au montant de l'épargne effectivement constituée (voir BOI 5 E-4-05, n°33 et s.).

**15.** L'article 67 de la loi d'orientation agricole assouplit les conditions d'application du complément de DPA en fonction du nombre de salariés. Ainsi :

- la condition tenant à la réalisation d'un bénéfice supérieur à 76 000 € est supprimée ;
- la condition tenant à la variation à la hausse des résultats est ramenée de 40 % à 20 %. Les modalités d'appréciation de la condition de variation des résultats (de 40 % devenu 20 %) restent inchangées.

Ces aménagements n'ont aucune incidence sur la règle qui prévoit que le complément de 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. Les sommes déposées et utilisées au cours du même exercice ne peuvent faire l'objet d'une déduction.

**16. Exemple 1.** Un exploitant individuel, dont l'exercice coïncide avec l'année civile, emploie 5 salariés équivalent temps plein et réalise en 2006 un bénéfice de 100.000 €. Ce résultat est supérieur de plus de 20 % à la moyenne des résultats des trois exercices précédents. Aucune déduction pour investissement n'est pratiquée.

L'exploitant dépose, au cours de l'exercice ouvert en 2006, 30.000 € provenant des recettes de son exploitation sur le compte d'affectation. Il peut alors déduire au maximum 28.500 € au titre de la déduction pour aléas, c'est-à-dire la déduction maximale autorisée (26.000 + (5 x 500)).

**17. Exemple 2.** Un exploitant individuel, dont l'exercice coïncide avec l'année civile, emploie 22 salariés équivalent temps plein et réalise en 2006 un bénéfice de 83.000 €. Ce résultat est supérieur de plus de 20 % à la moyenne des résultats des trois exercices précédents.

L'exploitant dépose, au cours de l'exercice ouvert en 2006, 10.000 € provenant des recettes de son exploitation sur le compte d'affectation. Il décide de pratiquer une déduction pour investissement pour le montant maximal soit 26.000 €. Il peut également procéder à un complément de déduction pour aléas égal à 10.000 €, soit le montant effectivement déposé sur le compte d'affectation dans la mesure où celui-ci est inférieur au montant maximal de complément de déduction auquel il aurait pu prétendre soit 11.000 € (22 x 500 €).

**18. Exemple 3.** Un exploitant individuel, dont l'exercice coïncide avec l'année civile, emploie 5 salariés équivalent temps plein et réalise en 2006 un bénéfice de 50.000 €. Ce résultat est supérieur de plus de 20 % à la moyenne des résultats des trois exercices précédents. Aucune déduction pour investissement n'est pratiquée. L'exploitant dépose, au cours de l'exercice ouvert en 2005, 20.000 € provenant des recettes de son exploitation sur le compte d'affectation.

Avant l'adoption des nouvelles dispositions, cet exploitant n'aurait pas pu pratiquer de complément de déduction pour aléas, dès lors que son bénéfice ne permettait pas d'atteindre le montant maximal du plafond commun. Il pouvait seulement pratiquer une DPI ou DPA dans le plafond commun de 18 000 €.

Après l'adoption de ces dispositions, il peut déduire au maximum 20.500 €, c'est-à-dire la déduction maximale autorisée de 18.000 € au titre du plafond commun, majorée pour la seule DPA de 2 500 € (5 x 500). En aucun cas, il ne pourra constituer une DPI supérieure à 18 000 € (limite du plafond commun) ou une DPA supérieure à 20 000 € (montant de son épargne). Il peut choisir par exemple de constituer une DPI de 18 000 € et une DPA de 2500 € ou une DPI de 10 000 € et une DPA de 10 500 €.

### C. CREATION D'UN COMPLEMENT DE DEDUCTION POUR ALEAS DE 4 000 €

**19.** L'article 67 de la loi d'orientation agricole crée un nouveau complément de déduction de 4 000 €. Il autorise l'exploitant, sous certaines conditions et en sus du plafond commun mentionné au n°4., à pratiquer un complément de déduction pour aléas d'un montant de 4.000 € dans la limite du bénéfice et lorsque le plafond commun DPI/DPA a été atteint, c'est-à-dire lorsque le bénéfice excède 90 000 €.

Lorsque l'exploitant choisit de pratiquer un complément de déduction pour aléas, cette déduction doit toujours correspondre à une épargne effective.

Dès lors qu'il s'agit d'un complément de déduction, cet espace de déduction vient s'ajouter au plafond maximum de déduction commun. Mais cet espace complémentaire de déduction ne peut être pratiqué que dans le cadre de la déduction pour aléas. Les exploitants peuvent librement moduler le montant de leur déduction dans les limites du montant de cet espace de déduction supplémentaire.

**20. Conditions tenant au montant du bénéfice.** Pour pouvoir bénéficier au titre d'un exercice de l'espace supplémentaire de déduction, le bénéfice de l'exploitation doit être supérieur à 90.000 €. Sur le bénéfice à retenir, voir BOI 5 E-4-05, n°36.

**21. Montant du complément de déduction pour aléas.** L'exploitant est autorisé à pratiquer un complément de déduction pour aléas d'un montant de 4.000 €, dans la limite du bénéfice, lorsque celui-ci excède 90.000 €.

En ce qui concerne 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.

**22. Plafonnement en fonction de l'épargne constituée.** Le complément de 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. Les sommes déposées et utilisées au cours du même exercice ne peuvent faire l'objet d'une déduction.

**23. Exemple 1.** Un exploitant individuel, dont l'exercice coïncide avec l'année civile, a réalisé en 2006 un bénéfice de 93.000 €. Il a déposé au cours de cet exercice sur le compte d'affectation 30.000 € provenant des recettes de son exploitation.

➤ Plafond de la DPA en fonction de l'épargne constituée : 30.000 €

➤ Plafond commun à la DPI et à la DPA en fonction du bénéfice réalisé :

Bénéfice à retenir : 93.000 €

Plafond (application du barème) : 26.000 €, dès lors que l'assiette de la déduction est supérieure à 90.000 €

L'exploitant peut pratiquer une déduction au titre de la DPI et de la DPA pour un montant maximum global de 26.000 €, c'est-à-dire la déduction maximale autorisée. Il est également autorisé à pratiquer un complément de DPA dans la limite de la fraction du bénéfice supérieure à 90.000 €, soit ici 3.000 €. Si l'exploitant décide d'affecter l'intégralité de ce plafond à la déduction pour aléas, celle-ci ne peut alors excéder 29.000 € quand bien même le montant de l'épargne effectivement constituée au cours de l'exercice est supérieur.

Si l'exploitant décide de pratiquer une déduction pour investissement égale au plafond soit 26.000 €, il peut pratiquer une déduction pour aléas au titre du complément dans la limite de la fraction du bénéfice supérieure à 90.000 €, soit ici 3.000 €. Les sommes versées sur le compte qui excèdent ce dernier montant, soit ici 27.000 €, sont alors considérées comme une épargne libre.

**24. Exemple 2.** Un exploitant individuel, dont l'exercice coïncide avec l'année civile, emploie 5 salariés équivalent temps plein et réalise en 2006 un bénéfice de 60.000 €. Ce résultat n'est pas supérieur de plus de 20 % à la moyenne des résultats des trois exercices précédents. Dès lors que la condition de variation du bénéfice n'est pas remplie (ce qui le prive du complément de déduction pour aléas en fonction du nombre de salariés) et que son bénéfice n'excède pas 90 000 €, il ne peut bénéficier d'aucun complément de DPA. Seul le plafond commun DPI/DPA est applicable, soit 20 000 € (8 000 + (20 % de 60 000)).

**25. Exemple 3.** Un exploitant individuel, dont l'exercice coïncide avec l'année civile, emploie 5 salariés équivalent temps plein et réalise en 2006 un bénéfice de 100.000 €. Ce résultat est supérieur de plus de 20 % à la moyenne des résultats des trois exercices précédents.

L'exploitant dépose, au cours de l'exercice ouvert en 2006, 30.000 € provenant des recettes de son exploitation sur le compte d'affectation.

Il peut déduire au maximum 32 500 € soit 26 000 € au titre du plafond commun, majoré de 2 500 € au titre du complément de déduction pour aléas en fonction du nombre de salariés (5 x 500) et majoré de 4 000 €, dès lors que son bénéfice est supérieur à 90 000 €.

En aucun cas, il ne pourra constituer une DPI supérieure à 26 000 € (limite du plafond commun) ou une DPA supérieure à 30 000 € (montant de son épargne). Il peut choisir par exemple de constituer une DPI de 20 000 € et une DPA de 12 500 € ou une DPI de 26 000 € et une DPA de 6 500 €.

**26. Entrée en vigueur.** Ces dispositions s'appliquent pour la détermination des résultats des exercices ouverts à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2006.

### **Section 2 : Utilisation de l'épargne correspondant à la déduction pour le règlement de certaines primes et cotisations d'assurance**

**27.** L'épargne déduite dans le cadre de la déduction pour aléas ne peut être utilisée qu'en cas de survenance d'un aléa climatique, naturel, sanitaire, familial ou économique. La liste des aléas est fixée par décret. Elle est codifiée sous l'article 38 sexdecies J de l'annexe III au code général des impôts.

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

- soit en fonction de leur origine (climatique, sanitaire, familiale ou économique) ;
- soit en fonction de leurs conséquences sur l'exploitation. Ainsi, cet emploi est autorisé lorsque le résultat est inférieur d'au moins 10 % à la moyenne des résultats des trois exercices précédents.

En cas de survenance d'un aléa d'exploitation, l'emploi de l'épargne préalablement constituée est libre. Cette épargne peut donc être utilisée aussi bien dans l'intérêt de l'exploitation que pour les besoins d'ordre privé de l'exploitant et de sa famille.

**28.** L'article 67 de la loi d'orientation agricole prévoit que l'épargne déduite peut également être utilisée pour le règlement de primes et cotisations d'assurance de dommages aux biens ou pour perte d'exploitation souscrite par l'exploitant.

Sont notamment visés, les contrats couvrant les dommages aux cultures ou la mortalité du bétail (voir BOI 5 E-1-03, n°6.).

L'utilisation de l'épargne correspondant à une déduction pour aléas entraîne la réintégration au résultat de l'exercice au cours duquel cette dépense est réalisée de la fraction correspondante de la déduction pour aléas utilisée dans ce cadre. Cette réintégration vient donc neutraliser cette charge déductible pour la détermination du résultat de l'exploitation.

Ces dispositions s'appliquent pour la détermination des résultats des exercices ouverts à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2006. Les autres cas d'utilisation de l'épargne correspondant à une déduction pour aléas demeurent inchangés (voir BOI 5 E-4-05, n°48 et s.).

### **Section 3 : Allongement de la durée d'utilisation de la déduction pour aléas en cas de transmission à titre gratuit**

**29.** Afin d'adapter les modalités de la déduction pour aléas aux réalités économiques de certaines exploitations agricoles, l'article 10 de la loi de finances pour 2005 a porté de cinq à sept exercices, le délai au cours duquel l'épargne déduite dans le cadre de la déduction pour aléas peut être utilisée en cas de survenance d'un tel aléa. En l'absence d'une telle utilisation de l'épargne déduite dans ce délai, la déduction doit être rattachée au résultat du septième exercice qui suit celui au titre duquel elle a été pratiquée.

L'article 22 de la loi relative au développement des territoires ruraux (n° 2005-157 du 23 février 2005) autorise l'exploitant agricole individuel qui transmet son exploitation à titre gratuit, à ne pas procéder à la réintégration des déductions pratiquées au titre de la DPA, si le ou les bénéficiaires de la transmission s'engage à utiliser ces déductions conformément à leur objet (voir BOI 5 E-4-05, n°s 51 et s.).

**30.** L'article 67 de la loi d'orientation agricole prévoit que les bénéficiaires de cette transmission pourront utiliser les déductions conformément à leur objet au cours des sept exercices suivant la déduction et non plus des cinq exercices.



Ces dispositions s'appliquent pour la détermination des résultats des exercices ouverts à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2004. Il est précisé que ces nouvelles dispositions s'appliquent aux déductions non encore utilisées à la date d'entrée en vigueur des nouvelles dispositions.

Annoter : DB liée : 5 E 421, 5 E 422, 5 E 423

BOI liés : 5 E-6-01, 5 E-1-03, 5 E-4-05

La Directrice de la Législation fiscale

Marie-Christine LEPETIT



**Annexe**  
**Article 67 de la loi n° 2006-11 du 5 janvier 2006 d'orientation agricole**

I. - Le code général des impôts est ainsi modifié :

A. – L'article 72 D *bis* est ainsi modifié:

1 Le I est ainsi modifié :

a) Le troisième alinéa est complété par les mots : « ou pour le règlement de primes et cotisations d'assurance de dommages aux biens ou pour perte d'exploitation souscrite par l'exploitant » ;

b) Dans le quatrième alinéa, après les mots : « aléas d'exploitation », sont insérés les mots : « ou pour le règlement de primes et cotisations d'assurance, » ;

Extension des cas d'utilisation de l'épargne constituée au titre de la déduction pour aléas (DPA)

2 Dans le dernier alinéa du II, le mot : « cinq » est remplacé par le mot : « sept ».

Mise en cohérence des dispositions de la loi sur le développement des territoires ruraux et de la loi de finances pour 2005

B. – Les trois premières phrases du I de l'article 72 D *ter* sont remplacées par quatre phrases ainsi rédigées :

« Les déductions prévues aux articles 72 D et 72 D *bis* sont plafonnées à un montant global fixé, par exercice, soit à 4 000 € dans la limite du bénéfice, soit à 40 % du bénéfice dans la limite de 16 000 €. Ce montant est majoré de 20 % de la fraction de bénéfice comprise entre 40 000 € et 90 000 €. Lorsque le bénéfice de l'exercice excède cette dernière limite, l'exploitant peut pratiquer un complément de déduction pour aléas, dans les conditions prévues à l'article 72 D *bis* et dans la limite du bénéfice, à hauteur de 4 000 €. Lorsque le résultat de l'exercice est supérieur d'au moins 20 % à la moyenne des résultats des trois exercices précédents, l'exploitant peut pratiquer un complément de déduction pour aléas, dans les conditions prévues à l'article 72 D *bis* et dans la limite du bénéfice, à hauteur de 500 € par salarié équivalent temps plein. »

Aménagements du plafond commun DPI/ DPA et des compléments de déduction pour aléas (DPA)

II. - Les dispositions du I s'appliquent pour la détermination des résultats des exercices ouverts à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2006, sauf celles du 2 du A du I qui s'appliquent pour la détermination des résultats des exercices ouverts à compter du 1 janvier 2004.

Entrée en vigueur