

BULLETIN OFFICIEL DES IMPÔTS

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

5 E-1-09

N° 1 du 2 JANVIER 2009

IMPOT SUR LE REVENU. BENEFICES AGRICOLES. CHAMP D'APPLICATION. REVENUS IMPOSABLES. REVENUS ACCESSOIRES PROVENANT DES ACTIVITES D'ELECTRICITE D'ORIGINE PHOTOVOLTAIQUE OU EOLIENNE. ARTICLE 24 DE LA LOI DE FINANCES POUR 2008

(C.G.I., art. 75 A)

NOR ECE L 08 10058 J

Bureau B 1

PRESENTATION

Afin de favoriser le développement des activités de production d'électricité d'origine photovoltaïque ou éolienne en simplifiant les obligations déclaratives des exploitants agricoles, l'article 75 A du code général des impôts, issu du 2 du II de l'article 24 de la loi de finances pour 2008 (n° 2007-1822 du 24 décembre 2007), permet de prendre en compte pour la détermination du bénéfice agricole les revenus provenant de ces activités sous certaines conditions.

Au titre de l'année civile précédant la date d'ouverture de l'exercice, les recettes provenant de ces activités, majorées des recettes des activités accessoires prises en compte pour la détermination des bénéfices agricoles en application de l'article 75 du code précité, ne doivent excéder ni 50 % des recettes tirées de l'activité agricole, ni 100 000 euros. Ces montants s'apprécient remboursement de frais inclus et taxes comprises.

Le dispositif prévu à l'article 75 A du code général des impôts est exclusif du régime des micro-entreprises prévu à l'article 50-0 du même code.

Les revenus tirés des activités de production d'électricité photovoltaïque ou éolienne rattachés au bénéfice agricole ne peuvent pas donner lieu aux déductions pour investissement et pour aléas prévues aux articles 72 D et 72 D bis du code général des impôts, ni bénéficier de l'abattement prévu à l'article 73 B du même code ou du dispositif de lissage et d'étalement prévu à l'article 75-0 A dudit code. Le déficit provenant de l'exercice de ces activités ne peut pas être imputé sur le revenu global.

Ces dispositions s'appliquent pour la détermination de l'impôt sur le revenu dû au titre de 2007 et des années suivantes.

•

- 1 -

2 janvier 2009

3 507001 P - C.P. n° 817 A.D. du 7-1-1975

B.O.I.

I.S.S.N. 0982 801 X

Direction générale des finances publiques

Directeur de publication : Philippe PARINI

Responsable de rédaction : Toussaint CENDRIER

Impression : S.D.N.C.

Rédaction : ENT-CNDT

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

17, Bd du Mont d'Est - 93192 Noisy-le-Grand cedex

INTRODUCTION

1. Conformément à l'article 34 du code général des impôts, les revenus provenant de la production d'électricité d'origine photovoltaïque ou éolienne réalisés par un exploitant agricole sont en principe imposables à l'impôt sur le revenu distinctement du bénéfice agricole dans la catégorie des bénéfices industriels et commerciaux. En effet, la vente d'énergie constitue un acte de commerce au sens de l'article L. 110-1 du code de commerce.

Toutefois, en application des dispositions de l'article 75 du code général des impôts, les revenus tirés d'activités commerciales ou non commerciales accessoires réalisés par un exploitant agricole soumis à un régime réel d'imposition peuvent être pris en compte pour la détermination du bénéfice agricole lorsque, au titre de l'année civile précédant la date d'ouverture de l'exercice, ils n'excèdent ni 30 % du chiffre d'affaires tiré de l'activité agricole, ni 50 000 euros¹.

Ce dispositif permettait déjà aux exploitants agricoles produisant de l'électricité d'origine solaire ou éolienne et respectant les seuils précités d'imposer les revenus provenant de ces activités dans la catégorie des bénéfices agricoles. Il est commenté dans la documentation administrative 5 E 113 en date du 15 mai 2000, n° 4 et suivants, ainsi que dans l'instruction administrative 5 E-1-06 du 14 février 2006.

2. Afin de favoriser le développement de ces activités de production d'énergies renouvelables en simplifiant les obligations déclaratives des exploitants agricoles, l'article 75 A nouveau du code général des impôts, issu du 2 du II de l'article 24 de la loi n° 2007-1822 du 24 décembre 2007 de finances pour 2008, instaure un dispositif spécifique de prise en compte pour la détermination du bénéfice agricole des revenus provenant de ces activités normalement imposables dans la catégorie des bénéfices industriels et commerciaux.

Les revenus tirés des activités de production d'électricité photovoltaïque ou éolienne réalisées sur l'exploitation agricole peuvent être rattachés au bénéfice agricole lorsque, au titre de l'année civile précédant la date d'ouverture de l'exercice, les recettes provenant de ces activités, majorées des recettes des activités accessoires prises en compte pour la détermination des bénéfices agricoles en application de l'article 75, n'excèdent ni 50 % des recettes tirées de l'activité agricole, ni 100 000 euros. Ces montants s'apprécient remboursement de frais inclus et taxes comprises. L'application du dispositif prévu à l'article 75 A du code général des impôts ne peut se cumuler au titre d'un même exercice avec les dispositions de l'article 50-0 du même code.

Les revenus provenant de ces activités ne peuvent pas donner lieu aux déductions pour investissement et pour aléas prévues aux articles 72 D et 72 D bis du code général des impôts, ni bénéficier de l'abattement prévu à l'article 73 B du même code ou du dispositif de lissage et d'étalement prévu à l'article 75-0 A dudit code. Le déficit provenant de l'exercice de ces activités ne peut pas être imputé sur le revenu global mentionné au I de l'article 156 du code précité.

Corrélativement, lorsque l'article 75 A du code général des impôts s'applique, les dispositions de l'article 75 du même code ne s'appliquent pas à ces revenus.

Ces nouvelles règles s'appliquent pour la détermination de l'impôt sur le revenu dû au titre de 2007 et des années suivantes².

3. La présente instruction commente ces dispositions.

Sauf mention contraire, les articles cités sont ceux du code général des impôts et de ses annexes.

CHAPITRE 1 : CONDITIONS D'APPLICATION

Section 1 : Exploitants concernés

4. Peuvent bénéficier de l'imposition dans la catégorie des bénéfices agricoles par application de l'article 75 A les exploitants agricoles soumis à l'impôt sur le revenu qui ont une activité imposable dans la catégorie des bénéfices agricoles et produisent par ailleurs de l'électricité d'origine photovoltaïque ou éolienne.

¹ La limite de 50 000 € s'applique pour la détermination des résultats des exercices clos depuis le 1^{er} janvier 2005. Elle était précédemment fixée à 30 000 €.

² L'imposition à l'impôt sur le revenu dans la catégorie des bénéfices agricoles n'a aucune incidence au regard de la taxe professionnelle ou des taxes foncières.

Il en résulte que :

- les exploitants qui relèvent de l'impôt sur les sociétés ne sont pas concernés par ces nouvelles dispositions ;
- les exploitants doivent exercer une activité agricole au titre de l'exercice au cours duquel ils souhaitent se prévaloir des dispositions de l'article 75 A³.

L'activité agricole peut être exercée à titre individuel ou dans le cadre d'une société ou d'un groupement relevant du régime prévu à l'article 8.

L'activité de production d'électricité d'origine photovoltaïque ou éolienne et l'activité agricole doivent toutefois être exercées par la même personne physique ou la même société ou le même groupement relevant du régime prévu à l'article 8. Ainsi, lorsque l'activité de production d'électricité d'origine photovoltaïque ou éolienne est exercée par un exploitant individuel et que l'activité agricole est exercée par une société ou un groupement relevant du régime prévu à l'article 8 dans laquelle ou lequel l'exploitant est associé, les dispositions de l'article 75 A ne sont pas applicables.

Il en est de même si l'activité de production d'électricité solaire ou éolienne est exercée dans le cadre d'une société ou d'un groupement relevant de l'article 8 alors que l'activité agricole est exercée à titre individuel, y compris si les droits ou parts dans la société ou le groupement sont inscrits à l'actif du bilan de l'exploitation agricole et la part de bénéfices correspondant à ces droits ou parts est comprise dans le bénéfice agricole par application des dispositions de l'article 238 bis K.

5. Seuls peuvent bénéficier du dispositif prévu à l'article 75 A les exploitants agricoles soumis à un régime réel d'imposition, de plein droit ou sur option.

Les exploitants agricoles relevant du régime forfaitaire d'imposition ne sont pas concernés par le nouveau dispositif prévu à l'article 75 A et doivent déclarer distinctement dans la catégorie des bénéficiaires industriels et commerciaux les revenus provenant de la production d'électricité.

Section 2 : Revenus concernés

6. Les revenus des activités accessoires d'un exploitant agricole susceptibles d'être pris en compte pour la détermination du bénéfice agricole en application de l'article 75 A sont les revenus provenant des activités de production d'électricité d'origine photovoltaïque ou éolienne. Il s'agit de l'électricité produite à partir des sources d'énergie renouvelables que sont l'énergie solaire ou l'énergie mécanique du vent.

7. Par revenus, il y a lieu d'entendre toutes les recettes provenant de la vente à des tiers d'électricité d'origine photovoltaïque ou éolienne, notamment celles résultant de la vente aux distributeurs d'électricité dans les conditions prévues par l'article 10 de la loi n° 2000-108 relative à la modernisation et au développement du service public de l'électricité.

Le cas échéant, il convient de tenir compte de la production d'électricité d'origine photovoltaïque ou éolienne directement consommée par un tiers ou à titre personnel, pour les besoins de l'habitation principale notamment. Dans ce cas, le montant de l'avantage correspondant doit être pris en compte dans les revenus de production d'électricité, y compris pour l'appréciation des seuils mentionnés ci-dessous au n° 9.

Tel est notamment le cas de l'électricité d'origine photovoltaïque ou éolienne directement utilisée pour l'alimentation électrique, la production d'eau chaude ou le fonctionnement d'un réseau de chauffage d'une ou plusieurs habitations.

En revanche, l'avantage correspondant à la production d'électricité directement consommée dans l'exploitation agricole du contribuable concerné n'est pas considéré comme un revenu et n'a pas à être pris en compte. Il en est de même de la production d'électricité directement consommée dans la maison d'habitation de l'exploitant lorsque celle-ci est régulièrement inscrite à l'actif de l'exploitation. La production d'électricité doit être consommée exclusivement pour les besoins de l'activité agricole et concerner des éléments inscrits à l'actif de l'exploitation.

³ Sans préjudice des conditions de seuils de recettes exigées par ailleurs au titre de l'année civile précédant l'ouverture de l'exercice (cf n°s 9 et suivants).

8. L'activité de production d'électricité d'origine photovoltaïque ou éolienne susceptible de bénéficier du dispositif prévu à l'article 75 A doit être réalisée sur l'exploitation agricole de la personne qui exerce l'activité agricole (voir ci-dessus n° 4 et suivants). Il n'est pas nécessaire que les immeubles d'exploitation de l'activité agricole (terres et terrains, bâtiments, ...) sur lesquels est exercée cette activité de production d'électricité, figurent au bilan de l'exploitation ni même que l'exploitant en soit propriétaire. Il faut et il suffit que le site de production d'électricité soit installé sur l'exploitation agricole du contribuable qui revendique le bénéfice du présent dispositif.

Section 3 : Seuils de recettes à respecter

9. La mise en œuvre de l'article 75 A est subordonnée à des conditions de recettes. Le chiffre d'affaires provenant des activités de production d'électricité d'origine photovoltaïque ou éolienne, majoré du chiffre d'affaires des activités accessoires prises en compte pour la détermination des bénéfices agricoles en application de l'article 75, ne doit en effet excéder ni 50 % des recettes tirées de l'activité agricole, ni 100 000 euros, au titre de l'année civile précédant la date d'ouverture de l'exercice.

10. Pour apprécier ces limites, il convient de comparer les chiffres d'affaires tant accessoires qu'agricoles, remboursement de frais inclus et taxes comprises, de l'année civile précédant la date d'ouverture de l'exercice considéré.

Les nouveaux exploitants agricoles peuvent dans tous les cas, pour leur premier exercice d'activité, prendre en compte les produits de leurs activités de production d'électricité d'origine photovoltaïque ou éolienne pour la détermination de leur bénéfice agricole.

11. Les recettes tirées de l'activité agricole à retenir pour l'appréciation des limites visées à l'article 75 A sont constituées par l'ensemble des recettes d'exploitation effectivement encaissées au cours de l'année civile précédant la date d'ouverture de l'exercice. Elles comprennent pour l'essentiel celles qui proviennent de l'exercice de l'activité agricole, les subventions, primes ou indemnités, ainsi que les redevances ayant leur origine dans le droit de propriété.

Il n'y a pas lieu de faire application d'un prorata temporis lorsque l'activité n'a pas été exercée pendant la totalité de l'année civile précédente.

12. Conformément aux dispositions du V de l'article 69, la pondération des recettes provenant des opérations d'élevage ou de culture portant sur des animaux ou des produits appartenant à des tiers s'applique pour la détermination du régime d'imposition des agriculteurs et pour l'appréciation de l'exonération des plus-values prévue à l'article 151 septies. Lorsque cette pondération s'applique, le montant de ces recettes est multiplié par cinq.

La mesure de tempérament prévue au n° 5 de la documentation administrative 5 E 3221 en date du 15 mai 2000 est également applicable pour l'appréciation des seuils prévus à l'article 75 A.

Par suite, les opérations de production d'électricité d'origine photovoltaïque ou éolienne réalisées par un agriculteur soumis à un régime réel d'imposition peuvent être rattachées à son bénéfice agricole dès lors que les recettes provenant de cette production d'électricité, majorées des recettes provenant des autres activités commerciales et non commerciales accessoires n'excèdent :

- ni 50 % des recettes tirées de l'activité agricole déterminées, s'il y a lieu, après multiplication par cinq des recettes provenant d'opérations d'élevage ou de culture portant sur des animaux ou des produits appartenant à des tiers, réalisées au cours de l'année civile qui précède la date d'ouverture de l'exercice ;

- ni 100 000 €.

CHAPITRE 2 : MODALITES D'IMPOSITION

Section 1 : Non-cumul avec le régime des micro-entreprises

13. L'option pour l'application de l'article 75 A du CGI ne peut se cumuler au titre d'un même exercice avec le régime du « micro-BIC » prévu à l'article 50-0.

L'option implique donc que l'intéressé globalise toutes ses recettes et dépenses provenant de la production d'électricité d'origine photovoltaïque ou éolienne sur sa seule déclaration de bénéfices agricoles.

Il en résulte également que les exploitants agricoles ne peuvent pas choisir l'imposition des revenus provenant de la production d'électricité photovoltaïque ou éolienne dans la catégorie des bénéfices agricoles par application de l'article 75 A et bénéficier du régime des micro-entreprises prévu à l'article 50-0 pour leurs autres activités commerciales. Pour ces autres activités commerciales pour lesquelles ils ne bénéficient pas, volontairement ou non, des dispositions de l'article 75, les exploitants agricoles doivent donc obligatoirement être imposés selon un mode réel d'imposition s'ils veulent bénéficier par ailleurs du dispositif prévu à l'article 75 A.

En revanche, l'application de l'article 75 A peut se cumuler avec l'application du régime déclaratif spécial, dit « micro-BNC », prévu à l'article 102 ter, pour les revenus non commerciaux.

Bien entendu, si l'exploitant le préfère, il peut renoncer aux dispositions de l'article 75 A pour bénéficier de celles de l'article 50-0 à condition de remplir les conditions propres à ce régime.

Section 2 : Régime spécifique d'imposition

14. L'imposition dans la catégorie des bénéfices agricoles des revenus accessoires provenant de la production d'électricité d'origine photovoltaïque ou éolienne s'applique sur option des exploitants pour la détermination des exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2007 lorsque les conditions examinées précédemment sont respectées.

15. Les exploitants peuvent modifier leur choix chaque année lors du dépôt de leurs déclarations sans formalisme particulier. Leur option résulte de la façon dont ils remplissent leurs déclarations.

Lorsque l'activité de production d'énergie est exercée dans le cadre d'une société ou d'un groupement soumis au régime d'imposition des sociétés de personnes, l'option s'exerce au niveau de la société.

Lorsque l'option pour l'imposition dans la catégorie des bénéfices agricoles est exercée, elle porte sur la totalité des revenus provenant de la production d'électricité éolienne ou photovoltaïque réalisée par l'exploitant agricole ou la société. Il n'est pas possible de distinguer, notamment, entre la production d'électricité d'origine solaire et celle d'origine éolienne.

Le rattachement sur option des revenus accessoires provenant de la production d'électricité d'origine photovoltaïque ou éolienne aux bénéfices agricoles permet de ne pas souscrire de déclaration distincte et s'effectue en principe en appliquant les règles propres à cette catégorie d'imposition.

16. Toutefois, les revenus bénéficiant du dispositif prévu à l'article 75 A sont exclus du bénéfice d'un certain nombre de dispositifs propres aux bénéfices agricoles.

En effet, aux termes du deuxième alinéa de l'article 75 A, ils ne peuvent pas donner lieu aux déductions pour investissement et pour aléas prévues respectivement aux articles 72 D et 72 D bis, ni bénéficier de l'abattement prévu à l'article 73 B ou du dispositif d'étalement et de lissage prévu à l'article 75-0 A. Enfin, les déficits provenant de l'exercice de cette activité ne peuvent pas être imputés sur le revenu global mentionné au I de l'article 156.

17. Il en résulte que les exploitants agricoles doivent être en mesure de justifier du montant du bénéfice (ou du déficit) provenant de l'activité de production d'électricité visée à l'article 75 A, déterminé à partir des données comptables et du compte de résultat d'exploitation. A titre de règle pratique, il est admis que ce bénéfice (ou ce déficit) soit déterminé en tenant compte des seules charges directement rattachables à cette activité.

A. NON PRISE EN COMPTE POUR LES DÉDUCTIONS POUR INVESTISSEMENT ET POUR ALÉAS

18. Les exploitants agricoles peuvent, sous certaines conditions, opérer chaque année sur leur bénéfice, dans certaines limites, soit une déduction pour investissement (DPI), soit une déduction pour aléas (DPA). Le montant de la déduction est plafonné dans certaines limites variables en fonction du montant du bénéfice de l'exercice.

Conformément au deuxième alinéa de l'article 75 A, le montant du bénéfice provenant de la production d'électricité d'origine photovoltaïque ou éolienne compris dans le bénéfice agricole ne peut être pris en compte pour le respect des limites et conditions prévues pour le calcul des DPI ou DPA de l'exercice.

Il appartient donc aux exploitants agricoles de faire abstraction de ce résultat, bénéficiaire ou déficitaire, pour l'appréciation du bénéfice de l'exercice qui ouvre droit, dans certaines limites, à la déduction.

Lorsque le résultat de la production d'électricité d'origine solaire ou éolienne est déficitaire, le montant du bénéfice pris en compte pour la déduction peut, le cas échéant, être majoré en conséquence.

19. Il résulte également de la non-prise en compte des activités de production d'électricité d'origine photovoltaïque et éolienne pour les DPI et DPA que ces dotations ne peuvent être utilisées dans le cadre de cette activité de production d'électricité.

Ainsi, la déduction pour investissement prévue à l'article 72 D ne peut être utilisée pour l'acquisition et la création d'immobilisations amortissables affectées à cette activité de production d'électricité.

De même, la déduction pour aléas prévue à l'article 72 D bis ne peut être utilisée pour le règlement de primes et cotisations d'assurance souscrites par l'exploitant pour des risques liés à la production d'électricité d'origine photovoltaïque ou éolienne.

B. NON APPLICATION DE L'ABATTEMENT SUR LE BÉNÉFICE DES JEUNES AGRICULTEURS

20. Le montant du revenu provenant de la production d'électricité d'origine photovoltaïque ou éolienne qui bénéficie du régime prévu à l'article 75 A ne peut bénéficier de l'abattement en faveur des jeunes agriculteurs prévu à l'article 73 B⁴.

Lorsque l'exploitant agricole remplit les conditions pour bénéficier de cet abattement et opte pour l'application de l'article 75 A au titre du même exercice, le montant du bénéfice agricole retenu pour le calcul de l'abattement doit être diminué ou augmenté du montant du revenu mentionné à l'article 75 A selon qu'il s'agit d'un bénéfice ou d'un déficit.

C. EXCLUSION DU BÉNÉFICE DU DISPOSITIF PRÉVU À L'ARTICLE 75-0 A

21. Le revenu exceptionnel d'un exploitant agricole soumis à un régime réel d'imposition peut, sur option, être rattaché, par fractions égales, aux résultats de l'exercice de sa réalisation et des six exercices suivants. Il peut également bénéficier du système du quotient prévu à l'article 163-0 A au titre de chacun des exercices quel que soit le montant de la fraction mentionnée ci-dessus.

Ce dispositif prévu à l'article 75-0 A est commenté dans les instructions administratives 5 E-5-06 et 5 E-3-07.

22. Le montant du revenu tiré de l'exercice de l'activité de production d'électricité d'origine photovoltaïque ou éolienne compris dans le bénéfice agricole en application de l'article 75 A ne peut bénéficier du dispositif prévu à l'article 75-0 A.

Pour l'appréciation des conditions de la mise en œuvre du dispositif de lissage et d'étalement et pour la détermination du revenu exceptionnel en bénéficiant, le montant du revenu, positif ou négatif, correspondant aux activités de production d'énergie d'origine photovoltaïque ou éolienne doit donc être neutralisé lorsque le régime défini à l'article 75 A s'applique.

D. NON IMPUTATION DU DÉFICIT SUR LE REVENU GLOBAL

23. Conformément à la dernière phrase du deuxième alinéa de l'article 75 A, les déficits provenant de l'exercice des activités de production d'électricité d'origine photovoltaïque ou éolienne compris dans le bénéfice agricole en application de l'article 75 A ne peuvent être imputés sur le revenu global. Ces déficits s'imputent alors sur le bénéfice agricole de l'exercice au titre duquel les déficits ont pris naissance ou, le cas échéant, sur les bénéfices agricoles des six années suivantes.

⁴ Cf. les commentaires dans la documentation administrative DB 5 E 41 pour plus de précisions sur ce régime.

Section 3 : Précisions

A. ARTICULATION AVEC LE DISPOSITIF GÉNÉRAL PRÉVU À L'ARTICLE 75

24. En application des dispositions de l'article 75, les revenus tirés d'activités commerciales ou non commerciales accessoires réalisés par un exploitant agricole soumis à un régime réel d'imposition peuvent être pris en compte pour la détermination du bénéfice agricole lorsque, au titre de l'année civile précédant la date d'ouverture de l'exercice, ils n'excèdent ni 30 % du chiffre d'affaires tiré de l'activité agricole, ni 50 000 €⁵.

Ce dispositif est commenté dans la documentation administrative 5 E 113, 5 E 2112, 5 E 3221 et l'instruction administrative 5 E-1-06 du 14 février 2006.

25. Le 1 du I de l'article 24 de la loi de finances pour 2008 modifie l'article 75 afin d'exclure de son champ d'application les revenus provenant de la production d'électricité d'origine photovoltaïque ou éolienne visés à l'article 75 A.

A compter de l'impôt sur le revenu 2007, le rattachement au bénéfice agricole des revenus provenant de la production d'électricité d'origine solaire ou éolienne s'effectue donc en principe dans les conditions et limites prévues à l'article 75 A.

Toutefois, à titre de tolérance, il est admis que le dispositif prévu à l'article 75 peut continuer à s'appliquer dans les conditions en vigueur pour les activités mentionnées à l'article 75 A. Il convient alors de globaliser toutes les recettes à caractère commercial et non-commercial pour la mise en œuvre du dispositif.

26. Lorsque l'exploitant se place sous le régime de l'article 75 A, les revenus provenant de la vente d'électricité solaire ou éolienne ne doivent pas être pris en compte pour l'appréciation du respect des seuils de 30 % et 50 000 euros prévus à l'article 75 si l'exploitant agricole exerce par ailleurs d'autres activités commerciales ou non commerciales accessoires pour lesquelles il souhaite procéder à l'imposition dans la catégorie des bénéfices agricoles.

En revanche, les recettes commerciales et non commerciales accessoires relevant de l'article 75 doivent être prises en compte pour l'appréciation des seuils prévus à l'article 75 A : voir ci-dessus n^{os} 9 et suivants.

27. Enfin, l'option pour l'application de l'article 75 A ne remet pas en cause l'imposition dans la catégorie des bénéfices industriels et commerciaux ou des bénéfices non commerciaux des autres activités commerciales ou non commerciales exercées par l'exploitant agricole.

Toutefois, l'application du dispositif prévu à l'article 75 A ne peut se cumuler au titre d'un même exercice avec le régime des micro-entreprises prévu à l'article 50-0 : voir ci-dessus n^o 13.

B. SOCIÉTÉS CIVILES AGRICOLES DÉVELOPPANT DES ACTIVITÉS DE PRODUCTION D'ÉNERGIE

28. Pour les exercices clos à compter du 1^{er} janvier 2008, le deuxième alinéa du 2 de l'article 206 modifié par l'article 32 de la loi de modernisation de l'économie (n^o 2008-776 du 4 août 2008) permet aux sociétés civiles, dont l'activité principale entre dans le champ des bénéfices agricoles, de demeurer soumises à l'impôt sur le revenu dès lors que les activités commerciales qu'elles réalisent peuvent être imposées en tant que bénéfices agricoles dans les conditions prévues aux articles 75 et 75 A.

Pour l'impôt sur le revenu dû au titre de l'année 2007, il est admis que les sociétés civiles exerçant une activité agricole principale peuvent appliquer le dispositif prévu à l'article 75 A sans remise en cause de leur régime d'imposition.

Section 4 : Conséquences du franchissement des limites d'imposition en bénéfices agricoles

29. Lorsque au titre de l'année civile précédant la date d'ouverture de l'exercice d'imposition, les recettes provenant des activités de production d'électricité photovoltaïque ou éolienne, majorées des recettes provenant des autres activités accessoires prises en compte pour la détermination des bénéfices agricoles en application de l'article 75, dépassent l'une ou l'autre des limites visées à l'article 75 A, le régime prévu par ce texte n'est pas applicable à cet exercice.

⁵ La limite de 50 000 € s'applique pour la détermination des résultats des exercices clos depuis le 1^{er} janvier 2005. Elle était précédemment fixée à 30 000 €.

L'exploitant individuel doit alors déposer des déclarations séparées pour ses bénéfices agricoles et pour ses bénéfices industriels et commerciaux provenant de la production d'électricité photovoltaïque ou éolienne, sous réserve de l'application éventuelle de l'article 50-0. Si ses recettes accessoires redescendent ultérieurement en dessous de ces limites, les dispositions de l'article 75 A pourront à nouveau s'appliquer.

CHAPITRE 3 : ENTREE EN VIGUEUR

30. En l'absence d'entrée en vigueur spécifique, les dispositions de l'article 24 de la loi de finances pour 2008 s'appliquent pour l'impôt sur le revenu dû au titre de 2007 et des années suivantes. Les dispositions de l'article 75 A s'appliquent donc pour la détermination du résultat des exercices clos à compter du 1^{er} janvier 2007.

DB liée : 5 E 113 n^{os} 4 et suivants, 5 E 2112 n^o 60, 5 E 3221 n^{os} 3, 4 et 5, 5 E 41.

BOI lié : 5 E-1-06, 5 E-4-06.

La Directrice de la législation fiscale

Marie-Christine LEPETIT