

TOULOUSE  
CAPITOLE  
Publications



« Toulouse Capitole Publications » est l'archive institutionnelle de l'Université Toulouse 1 Capitole.

*Bénéfices agricoles. Bénéfice réel. Réductions et crédits d'impôt (Fasc. 325-46)*

RAIMBAULT DE FONTAINE SOPHIE

Référence de publication : RAIMBAULT DE FONTAINE (S.), « Bénéfices agricoles. Bénéfice réel. Réductions et crédits d'impôt (Fasc. 325-46) », *Juris-Classeur fiscal. Impôts directs*, 2016.

Pour toute question sur Toulouse Capitole Publications, contacter portail- publi@ut-capitole.fr

# Bénéfices agricoles. Bénéfice réel. Réductions et crédits d'impôt (Fasc. 325-46)

## *Mises à jour*

- Mise à jour du 08/04/2020 - §1. - Crédit d'impôt accordé aux adhérents des centres de gestion agréés
- Mise à jour du 08/04/2020 - §8. - Crédit d'impôt au titre des dépenses de remplacement pour congés de certains exploitants agricoles
- Mise à jour du 08/04/2020 - §15. - Dépenses éligibles
- Mise à jour du 08/04/2020 - §26. - Crédit d'impôt en faveur de l'agriculture biologique : prorogation et aménagement du dispositif
- Mise à jour du 08/04/2020 - §28. - Crédit d'impôt en faveur de l'agriculture biologique : activités agricoles éligibles
- Mise à jour du 08/04/2020 - §29. - Crédit d'impôt en faveur de l'agriculture biologique : montant du crédit d'impôt
- Mise à jour du 08/04/2020 - §30. - Crédit d'impôt en faveur de l'agriculture biologique et aides européennes à l'agriculture biologique
- Mise à jour du 08/04/2020 - §34 et 35. - Crédit d'impôt en faveur de l'agriculture biologique et aides de minimis du secteur agricole
- Mise à jour du 08/04/2020 - §49. - Crédit d'impôt en faveur de l'apprentissage : abrogation du dispositif
- Mise à jour du 08/04/2020 - §64. - Crédit d'impôt pour dépenses de prospection commerciale : suppression du dispositif
- Mise à jour du 08/04/2020 - §59-1 (à créer). - Crédit d'impôt recherche : dépenses de recherche soustraitées à certaines stations ou fermes expérimentales

## **Points-clés**

1. – La **réduction d'impôt** pour **adhésion à un centre de gestion agréé (CGA)** (V. n° 1 à 6 ) est maintenue pour les exploitants ayant opté pour un régime réel d'imposition et qui adhèrent à un CGA. Les exploitants agricoles bénéficient en outre d'une réduction spécifique au titre de la première année d'imposition de plein droit selon un régime réel d'imposition (V. n° 4 ).
2. – Le législateur a prévu un crédit d'impôt pour aider les exploitants dont la présence sur place est obligatoire à financer leurs dépenses de remplacement (V. n° 7 à 24 ). Le dispositif a été réformé, pour les dépenses engagées à compter du 1er janvier 2016, pour tenir compte de la transparence des GAEC (V. n° 18 ). L'avantage fiscal est soumis au respect des règles de minimis applicables dans le secteur agricole (V. n° 24 ).
3. – Un crédit d'impôt est ouvert aux exploitants dont 40 % des recettes au moins proviennent d'activités ayant fait l'objet d'une certification en agriculture biologique (V. n° 25 à 39 ). Cumulable, sous conditions, avec les aides européennes en faveur de l'agriculture biologique (V. n° 29 ), le crédit d'impôt est soumis au respect des règles de minimis applicables dans le secteur agricole (V. n° 33 et 34 ). Sa liquidation fait l'objet de règles spécifiques lorsque l'activité éligible est développée en GAEC (V. n° 31 et 34 ).
4. – Les exploitations agricoles bénéficient en outre de l'ensemble des crédits d'impôt ouverts par le

Code général des impôts (CGI) aux entreprises exerçant des activités commerciales et industrielles (V. n° 40 à 63). Si leur application ne présente pour la plupart d'entre eux aucune spécificité dans le secteur agricole, on notera cependant que la loi de modernisation du 4 août 2008 a adapté le processus de calcul du crédit d'impôt formation des chefs d'entreprise à la transparence des GAEC (V. n° 44 et 45), tandis que l'application du crédit d'impôt pour la compétitivité et l'emploi et du crédit d'impôt recherche donne lieu à des aménagements lorsqu'ils sont revendiqués par une coopérative agricole (V. n° 54 et 59). Enfin, si le crédit d'impôt pour investissements réalisés et exploités en Corse est ouvert aux exploitations agricoles ce n'est que sous la condition qu'elles soient éligibles aux aides du FEADER (V. n° 62).

## I. - Réduction d'impôt accordée aux adhérents des centres de gestion agréés

**1. – Présentation** – Supprimée par la loi de finances pour 2015 à compter du 1er janvier 2016 (*Dr. fisc. 2015, n° 1-2, comm. 36*), la réduction d'impôt octroyée aux adhérents d'un centre de gestion agréé qui ont opté pour un régime réel d'imposition a été rétablie pour les exercices ouverts en 2016 par la loi de finances rectificative pour 2015 (*Dr. fisc. 2016, n° 1, comm. 44*), donc sans suppression effective. Des aménagements ont néanmoins été introduits dans les modalités de calcul de la réduction et son application doit être conjuguée avec le remplacement du forfait collectif par le régime des micro-exploitations (*CGI, art. 64 bis*). Le dispositif prévu à l'article 199 quater B du CGI est commenté par l'administration fiscale au BOI-IR-RICI-10 du 4 mai 2016 (*BOI-IR-RICI-10, 4 mai 2016 ; Dr. fisc. 2016, n° 21, act. 319*).

---

Note de la rédaction – Mise à jour du 08/04/2020

### 1. - Crédit d'impôt accordé aux adhérents des centres de gestion agréés

L'article 14, 2° de la loi de finances pour 2017 a **précisé** le champ d'application de la **réduction d'impôt sur le revenu pour frais de comptabilité et d'adhésion à un organisme de gestion agréé (OGA)**. Cette réduction d'impôt est désormais **expressément applicable** aux contribuables dont le chiffre d'affaires est **inférieur aux limites du nouveau régime micro-BA** (au lieu de l'ancien régime du forfait agricole), qui ont **opté pour un régime réel** (*CGI, art. 199 quater B, al. 1er modifié. – L. fin. 2017, n° 2016-1917, 29 déc. 2016, art. 14 ; Dr. fisc. 2017, n° 4, comm. 95*).

La réduction s'appliquait auparavant aux exploitants relevant du forfait agricole et ayant opté pour un régime réel d'imposition, mais aucune mesure de coordination n'avait été prise lors de la mise en place du régime micro-BA. La loi de finances pour 2017 corrige cette omission.

**Entrée en vigueur.** – À défaut de précision dans le texte, ces dispositions s'appliquent à **l'impôt sur le revenu dû au titre de l'année 2016 et des années suivantes** (*L. fin. 2017, art. 1er, II, 1°*).

Par ailleurs, l'Administration a précisé que les exploitants agricoles précédemment imposés selon le régime des micro-exploitations et soumis de plein droit à un régime réel peuvent prétendre au bénéfice de la réduction d'impôt au titre de la première année d'application de ce régime réel (*BOI-IR-RICI-10, 1er juin 2018, § 145*).

---

**2. – Application à l'imposition des bénéficiaires agricoles réalisés avant 2016** – Les agriculteurs adhérents d'un centre de gestion agréé dont les recettes sont inférieures à la limite du forfait et qui ont régulièrement opté pour un régime de bénéfice réel peuvent bénéficier d'une réduction de leur cotisation d'impôt sur le revenu pour frais de tenue d'une comptabilité et d'adhésion à un centre de gestion agréé (*CGI, art. 199 quater B*). Ainsi, un agriculteur qui a opté pour le réel et adhéré à un CGA a droit à la réduction d'impôt pour frais de comptabilité dès lors que la moyenne de ses recettes des deux années précédentes est inférieure à la

limite du forfait. Si cette moyenne est inférieure à la limite de 76 300 €, l'exploitant est en droit de bénéficier de cette réduction d'impôt alors même que ses recettes de l'année d'imposition ont excédé ladite limite (CAA Nancy, 2<sup>e</sup> ch., 25 nov. 1999, n° 95-966, M. Bougie : Dr. fisc. 2000, n° 37, comm. 658).

**3. – Application à l'imposition des bénéficiaires agricoles réalisés à compter de 2016** – Le régime du forfait agricole étant remplacé par le régime des micro-exploitations (CGI, art. 64 bis), ce nouveau régime se substitue au régime du forfait pour l'appréciation de l'application de plein droit du régime réel normal ou simplifié d'imposition des bénéficiaires agricoles (BOI-BA-RICI-10-30, 4 mai 2016, § 10). La réduction pour adhésion à un centre de gestion agréé est donc ouverte aux exploitants individuels dont la moyenne annuelle des recettes des trois années précédentes est inférieure à 82 200 € hors taxes (CGI, art. 69) qui ont opté pour un régime réel d'imposition et adhéré à un CGA. La réduction peut en outre bénéficier aux GAEC ayant opté pour un régime réel d'imposition et dont la moyenne triennale des recettes n'excède pas les seuils fixés à l'article 71 du CGI.

**4. – Condition d'adhésion à un CGA** – Pour bénéficier de la réduction d'impôt, le contribuable doit avoir été adhérent d'un CGA pendant toute la durée de l'année ou de l'exercice concerné. L'Administration admet néanmoins qu'une adhésion intervenant dans les 5 premiers mois de l'année, de l'exercice ou de l'installation ouvre droit à la réduction d'impôt pour la période considérée (BOI-BA-RICI-10, 4 mai 2016, § 60).

**5. – Réduction d'impôt particulière au titre de la première année d'imposition de plein droit selon un régime réel d'imposition** – Par exception, la réduction d'impôt s'applique aussi pour la première année au titre de laquelle un exploitant agricole est soumis de plein droit au régime réel normal ou simplifié d'imposition (CGI, art. 199 quater B, al. 2). Le législateur a entendu compenser les obligations comptables liées à la tenue d'un bilan et d'un compte de résultat. Pour l'exploitant qui a bénéficié de la réduction d'impôt du fait d'une option pour un régime réel d'imposition, la durée d'application de la réduction se trouve donc prolongée d'un an pour l'année de passage au régime réel de droit (BOI-IR-RICI-10, 4 mai 2016, § 130). En revanche, les exploitants qui, après un retour au forfait ou au régime des micro-exploitations, repasseraient à un régime réel d'imposition ne peuvent pas prétendre une nouvelle fois au maintien de la réduction d'impôt au titre de la première année d'application du régime réel de droit (BOI-IR-RICI-10, 4 mai 2016, § 150). Lorsqu'un associé d'un GAEC a été soumis à un régime réel d'imposition sur option et a, à ce titre, bénéficié de la réduction d'impôt pour frais de comptabilité et adhésion à un centre de gestion agréé au titre de son exploitation individuelle, il ne peut bénéficier du maintien de la réduction pour sa quote-part de bénéfice dans un GAEC lorsque le GAEC est soumis, pour la première fois, de plein droit à un régime réel d'imposition (BOI-IR-RICI-10, 4 mai 2016, § 320).

**6. – Calcul de la réduction d'impôt** – La réduction d'impôt est calculée à partir des dépenses exposées par l'exploitant pour la tenue de la comptabilité (honoraires versés pour la tenue de la comptabilité, achats de livres comptables, de documentation) et, éventuellement, pour l'adhésion à un centre de gestion agréé (cotisations, honoraires pour assistance en cas de contrôle fiscal...). L'Administration précise que le salaire versé à un salarié de l'exploitation pour la tenue de la comptabilité, y compris le conjoint de l'exploitant, peut être pris en compte pour le calcul de la réduction au prorata du temps consacré à cette tâche (BOI-IR-RICI-10, 4 mai 2016, § 160 à 190). Pour les exercices ouverts à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2016, la réduction d'impôt est égale aux 2/3 des dépenses engagées pour la comptabilité et l'adhésion à un centre de gestion agréé mais son montant est plafonné à 915 € par an, y compris en GAEC (CGI, art. 199 quater B). Les dépenses de comptabilité qui sont supportées par l'État au titre de la réduction d'impôt ne sont pas déductibles des bénéfices agricoles (CGI, art. 39, 7), alors que le surplus de dépenses non pris en compte au titre de la réduction d'impôt continue de constituer une charge déductible (BOI-IR-RICI-10, 4 mai 2016, § 330 à 340). L'Administration précise par ailleurs que lorsqu'un contribuable perçoit plusieurs catégories de revenus au cours de l'année, il peut bénéficier d'autant de réductions que de catégories de revenus donnant lieu à imposition séparée (BOI-IR-RICI-10, 4 mai 2016, § 260). Mais s'agissant d'un exploitant agricole qui réalise une activité agricole et une ou des activités commerciales à titre accessoire, il est exclu qu'il puisse

bénéficiaire d'une réduction spécifique pour ces dernières s'il a fait le choix de les rattacher à l'activité principale en application des articles 75 ou 75 A du CGI(*BOI-IR-RICI-10, 4 mai 2016, § 270*).

**7. – Imputation de la réduction d'impôt** – Elle vient en déduction de l'impôt sur le revenu de l'exploitant individuel calculé selon le barème progressif avant imputation des crédits d'impôt et des prélèvements ou retenues non libératoires. En GAEC, la réduction, plafonnée au niveau du groupement, est répartie entre les associés à raison de leur quote-part dans les recettes du groupement et s'impute sur leur impôt sur le revenu (*BOI-IR-RICI-10, 4 mai 2016, § 300*). Si l'associé d'un GAEC exerce également une activité à titre individuel, l'associé ne peut bénéficier que d'une seule réduction, plafonnée selon les modalités exposées ci-dessus, pour l'ensemble de ses activités agricoles (*BOI-IR-RICI-10, 4 mai 2016, § 310*). La réduction d'impôt ne peut donner lieu à remboursement (*CGI, art. 197, I, 5*). La réduction d'impôt est exclue du plafonnement de certains avantages fiscaux au titre de l'impôt sur le revenu (*CGI, art. 200-0 A, 2, b*).

## II. - Crédits d'impôt spécifiques à l'activité agricole

### A. - Crédit d'impôt au titre des dépenses de remplacement pour congés de certains exploitants agricoles

**8. – Présentation générale** – Créé par l'article 25 de la loi d'orientation agricole du 5 janvier 2006(*L. n° 2006-11, 5 janv. 2006, art. 25 : JO 6 janv. 2006, p. 229 ; Dr. fisc. 2006, n° 9, comm. 210*), l'article 200 undecies du CGI institue un crédit d'impôt sur le revenu dont l'objet est de compenser une partie des dépenses supportées, entre le 1er janvier 2006 et le 31 décembre 2016, par un agriculteur dont la présence quotidienne est nécessaire sur l'exploitation, afin d'assurer son remplacement par un tiers. Le dispositif est commenté par l'Administration au *BOI-BA-RICI-20-50, 3 févr. 2016*.

---

Note de la rédaction – Mise à jour du 08/04/2020

### **8 . - Crédit d'impôt au titre des dépenses de remplacement pour congés de certains exploitants agricoles**

L'article 77 de la loi de finances pour 2017 a prorogé **de 3 ans** le crédit d'impôt en faveur du remplacement temporaire des exploitants agricoles soumis à une astreinte quotidienne sur leur exploitation. Ainsi, ce crédit d'impôt sera également accordé aux exploitants agricoles au titre des **dépenses engagées** pour assurer leur remplacement pour congé **entre le 1er janvier 2017 et le 31 décembre 2019** (*CGI, art. 200 undecies, I, al. 1er modifié ; L. fin. 2017, n° 2016-1917, 20 déc. 2016, art. 77 : Dr. fisc. 2017, n° 4, comm. 99*).

L'article 127 de la loi de finances pour 2019 a de nouveau **prorogé ce dispositif pour 3 ans** . Ainsi, **ce crédit d'impôt sera accordé** aux exploitants agricoles au titre des dépenses engagées pour assurer leur remplacement pour congé **jusqu'au 31 décembre 2022** (*CGI, art. 200 undecies, I, al. 1er modifié ; L. n° 2018-1317, 28 déc. 2018, art. 127 : Dr. fisc. 2019, n° 3, comm. 72*).

Au titre des dépenses engagées pendant ces périodes de prorogation, soit entre le 1er janvier 2017 et le 31 décembre 2022, le bénéfice du crédit d'impôt **reste subordonné au respect du règlement** (UE) n° 1408/2013 du 18 décembre 2013 **relatif aux aides de minimis** dans le secteur de l'agriculture (*CGI, art. 200 undecies, IV modifié*).

Le paragraphe 2 de l'article 3 du règlement (UE) n° 1408/2013 susmentionné précise que le montant total des aides *de minimis* octroyées par État membre à une entreprise unique dans le secteur de l'agriculture ne peut excéder 15 000 € sur une période de trois exercices fiscaux.

Pour apprécier le plafond *de minimis* de 15 000 € sur trois exercices fiscaux, il convient de se placer au 31 décembre de l'année, qui constitue le fait générateur du crédit d'impôt, quelle que soit la date de clôture de l'exercice. Cette date correspond à la date d'octroi de l'aide (*BOI-BA-RICI-20-50, 13 févr. 2019, § 110*).

---

## ***1° Champ d'application***

**9. – Personnes concernées** – Le crédit d'impôt est accessible aux exploitants individuels et associés, personnes physiques, exploitants de sociétés ou groupements soumis à l'IR.

**10. – Exploitants individuels** – Le crédit d'impôt est accordé aux contribuables, personnes physiques, ayant en France métropolitaine ou dans les départements d'outre-mer leur domicile fiscal au sens de l'article 4 B du CGI. L'Administration admet que les « non-résidents Schumacker » au sens de la jurisprudence de la Cour de l'Union européenne, c'est-à-dire ceux dont les revenus de source française représentent au moins 75 % de leur revenu mondial, puissent prétendre, si les autres conditions en sont remplies, au bénéfice du crédit d'impôt (*BOI-BA-RICI-20-50, 3 févr. 2016, § 20*).

**11. – Associés personnes physiques de sociétés ou groupements soumis à l'IR** – Les associés de groupements ou de sociétés peuvent aussi bénéficier du crédit d'impôt à la condition qu'ils ne soient pas salariés de la société ou du groupement et qu'ils exercent effectivement et régulièrement une activité en son sein (*CGI, art. 200 undecies, I, al. 2*).

**12. – Condition d'éligibilité** – Le crédit d'impôt est subordonné à la réalisation d'une activité agricole impliquant la présence quotidienne de l'exploitant, et il peut être obtenu quel que soit le régime d'imposition des bénéfices agricoles.

**13. – Activités agricoles concernées** – Le crédit d'impôt est réservé aux exploitants imposés dans la catégorie des bénéfices agricoles (*V. JCl. Fiscal Impôts directs Traité, fasc. 301, par M.-P. Madignier*) de sorte que les exploitations gérées sous la forme d'une société non fiscalement transparente ou ayant opté pour l'impôt sur les sociétés ne peuvent en bénéficier. Il faut en outre que l'activité agricole requière des soins ou une surveillance quotidienne (*CGI, ann. III, art. 46 AZA*). Si l'exploitant exerce une autre activité, il doit fournir à l'appui de sa demande de crédit d'impôt un calendrier des travaux de ses différentes productions montrant que celles-ci nécessitent sa présence tous les jours de l'année (*CGI, ann. III, art. 46 AZA bis*).

**14. – Indifférence du régime d'imposition** – Aucune condition tenant au régime d'imposition de l'exploitant n'est exigée. Dès lors, les exploitants soumis au régime forfaitaire, au régime des micro-exploitations ou à un régime réel d'imposition (normal ou simplifié) peuvent bénéficier de l'avantage fiscal.

**15. – Dépenses éligibles** – Le crédit d'impôt s'applique à toutes les dépenses engagées par l'exploitant individuel pour son remplacement entre le 1er janvier 2006 et le 31 décembre 2016. En société ou en GAEC, ouvrent droit au crédit d'impôt les dépenses engagées pour le remplacement d'un des associés exploitants à la condition que le remplacement ne soit pas effectué par un autre associé de la même société ou du même groupement. Ce remplacement peut être effectué par toutes personnes, au choix du contribuable. Il peut donc s'effectuer par l'emploi direct de salariés ou le recours à des personnes mises à disposition par un tiers ou par un service de remplacement. Le motif du remplacement pour congé est, en principe, sans incidence sur le bénéfice du crédit d'impôt. Il peut s'agir d'un remplacement pour formation, consécutif à un aléa (accident, maladie), ou tout simplement, d'un remplacement pour permettre à l'exploitant de partir en vacances.

---

Note de la rédaction – Mise à jour du 08/04/2020

## **15 . - Dépenses éligibles**

Voir n° 8.

---

## **2° Montant du crédit d'impôt**

**16. – Calcul du crédit d'impôt** – Le crédit d'impôt est égal à 50 % des dépenses de remplacement effectivement supportées, dans la limite de 14 jours de remplacement pour congé par an. Pour ce calcul, le coût d'une journée de remplacement est plafonné à 42 fois le taux horaire du minimum garanti mentionné à l'article L. 3231-12 du Code du travail. Des modalités particulières de plafonnement s'appliquent à compter de 2016 pour les dépenses engagées par les GAEC (V. [n° 19](#)).

**17. – Dépenses prises en compte comme base du crédit d'impôt** – Sont prises en compte les dépenses de remplacement éligibles effectivement supportées par l'exploitant, la société ou le groupement. Ces dépenses comprennent les rémunérations et leurs accessoires ainsi que les charges sociales, dans la mesure où celles-ci correspondent à des cotisations obligatoires (*CGI, ann. III, art. 46 AZA ter*). Dès lors qu'elles doivent avoir été effectivement supportées, elles s'entendent, s'il y a lieu, sous déduction des primes, indemnités, ou aides accordées aux contribuables pour couvrir les dépenses de remplacement. Il en est notamment ainsi lorsque le coût du remplacement est pris en charge par une assurance ou par un tiers au titre d'une autre législation. Tel pourrait être le cas par exemple lors de congés de maternité, pour maladie professionnelle ou accident du travail, pour lesquels le remplacement peut être pris en charge par la mutualité sociale agricole.

**18. – Plafonnement des dépenses prises en compte** – Le montant des dépenses prises en compte pour le calcul du crédit d'impôt est plafonné à 14 jours de formation par an sachant que le coût d'une journée de formation est lui-même plafonné à 42 fois le taux horaire du minimum garanti à l'article L. 3231-12 du Code du travail. Pour le calcul du plafonnement, le taux horaire minimum permettant d'apprécier ce plafond est celui qui est en vigueur au 31 décembre de l'année au titre de laquelle le crédit d'impôt est calculé (*CGI, ann. III, art. 46 AZA ter*) soit 3,52 € pour l'année 2016 (*D. n° 2015-1688 17 déc. 2015 portant relèvement du salaire minimum de croissance : JO 18 déc 2015, p. 23374*). Le crédit d'impôt maximal auquel pourra prétendre un exploitant individuel pour l'année 2016 est donc de  $(14 \times 42 \times 3,52) \times 50 \%$  soit 1 035 €.

**19. – Plafonnement spécifique des dépenses prises en compte en GAEC** – Lorsque des dépenses de remplacement sont engagées par un GAEC pour le remplacement de l'un ou plusieurs de ses membres, le plafond des dépenses prises en compte est, pour les dépenses engagées à compter de 2016, obtenu en multipliant le plafond du crédit d'impôt ouvert à un exploitant individuel par le nombre d'associés du groupement dans la limite de quatre (*L. fin. rect. 2015, n° 2015-1786, 29 déc. 2015, art. 39 : JO 30 déc. 2015, texte n° 2 ; Dr. fisc. 2016, n° 4, comm. 101*). Le plafond maximal de dépenses pour un GAEC en 2016 est donc égal à  $14 \times 42 \times 3,52 \text{ EUR} \times 4$ . A ce plafond global s'ajoute néanmoins un mécanisme de plafonnement interne au GAEC, puisque l'article 200 undecies limite le plafond de dépenses prises en compte pour le calcul du crédit d'impôt pour chaque membre du GAEC au plafond du crédit d'impôt bénéficiant à un exploitant individuel (*CGI, art. 200 undecies, II, al. 2*). À titre d'exemple, dans un GAEC à deux associés A et B dans lequel A a pris 15 jours de congés au cours de l'année N et B 13 jours, le plafond global de crédit d'impôt est égal à 28 jours ( $14 \times 2$  associés). Mais dès lors que A ne pourra bénéficier du crédit d'impôt au titre de N que sur la base d'un plafond de 14 jours (*BOI-BA-RICI-20-50, 3 févr. 2016, § 105*), le plafond global du GAEC devrait ici être ramené à 14 jours pour A et 13 pour B, soit 27 jours de congés pour l'année N.

**20. – Montant du crédit d'impôt** – Le crédit d'impôt est égal à 50 % des sommes éligibles ou à 50 % du plafond de dépenses admises s'il est inférieur.

## **3° Modalités d'application du crédit d'impôt**

**21. – Obligations déclaratives** – Les exploitants qui prétendent à un crédit d'impôt pour dépenses de remplacement doivent joindre à leur déclaration de résultat annuelle une déclaration spécifique n° 2079-RTA-SD (*CERFA n° 12 977\*09*). Pour les exploitants ou associés personnes physiques de sociétés de personnes et de GAEC qui ne seraient pas tenus au dépôt d'une déclaration annuelle de résultat, cette déclaration spécifique est jointe à la déclaration de revenu de l'année au titre de laquelle le bénéfice du crédit d'impôt est demandé (*CGI, ann. III, art. 46 AZA quater*). Les contribuables sont en principe tenus de joindre à leur déclaration une copie de la facture de la prestation de service de remplacement ou du contrat de travail mentionnant le coût du salaire horaire du remplaçant et le nombre de jours de remplacement de l'exploitant (*CGI, ann. III, art. 46 AZA quinquies*). Le BOFIP prévoit néanmoins que les exploitants sont dispensés de joindre ces justificatifs à leur déclaration, mais doivent les tenir à disposition du service pendant le délai de reprise (*BOI-BA-RICI-20-50, 3 fév. 2016, § 160 et s.*).

**22. – Imputation du crédit d'impôt** – Le crédit d'impôt s'impute sur le montant de l'impôt sur le revenu de l'exploitant individuel dû au titre de l'année au cours de laquelle les dépenses ouvrant droit au crédit d'impôt ont été engagées (*CGI, art. 200 undecies II, al. 1*). Le crédit d'impôt octroyé pour des dépenses effectivement supportées par une société d'exploitation non soumise à l'IS ou par un GAEC est imputé sur l'impôt sur le revenu des associés ou membres, la quote-part de crédit d'impôt revenant à chacun étant calculée à proportion de ses droits dans les bénéfices comptables de la société ou du groupement. Le crédit d'impôt est imputé après les réductions d'impôt mentionnées aux articles 199 quater B à 200 bis du CGI, les autres crédits d'impôt et les prélèvements ou retenues non libératoires. Le crédit d'impôt est exclu du plafonnement de certains avantages fiscaux au titre de l'impôt sur le revenu (*CGI, art. 200-0 A, 2, b*).

**23. – Restitution du crédit d'impôt** – Si le crédit d'impôt excède l'impôt dû, l'excédent est restitué au contribuable. La somme à restituer est égale, selon le cas, à l'excédent du crédit d'impôt sur le montant de l'impôt dû par le bénéficiaire ou à la totalité du crédit d'impôt lorsque le contribuable n'est pas imposable. La restitution n'est pas opérée lorsqu'elle est inférieure à 8 € (*CGI, art. 1965 L*).

**24. – Cumul crédit d'impôt et déduction des dépenses de remplacement** – L'article 200 undecies du CGI ne comportant aucune disposition de non-cumul, les dépenses ouvrant droit au crédit d'impôt remplacement devraient être déductibles pour la détermination du résultat des exploitations agricoles soumises à un régime réel d'imposition, y compris pour celles prises en compte pour le calcul du crédit d'impôt. Cette solution n'est néanmoins pas expressément confirmée par l'administration fiscale.

**25. – Crédit d'impôt et aides de minimis dans le secteur agricole** – Le bénéfice du crédit d'impôt est subordonné au respect du régime européen des aides de minimis agricoles (*CGI, art. 200 undecies, IV*) conformément au règlement (UE) n° 1408/2013 de la Commission Européenne du 18 décembre 2013 concernant l'application des articles 107 et 108 du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne. Cette contrainte s'impose depuis le 1er janvier 2011 (*L. fin. 2011, n° 2010-1657, 29 déc. 2010, art. 130 : JO 30 déc. 2010 ; Dr. fisc. 2011, n° 2, comm. 57*), mais a fait l'objet de modifications à dater du 1er juillet 2014 suite à l'adoption le 18 décembre 2013 du nouveau règlement de minimis dans le secteur agricole (*Dr. fisc. 2015, n° 7-8, comm. 152*). À ce titre la déclaration n° 2079-RTA-SD (*CERFA n° 12977\*09*) doit être accompagnée d'une déclaration sur l'honneur dans laquelle le contribuable répertorie l'ensemble des aides relevant du règlement n° 1408/2013 perçues ou demandées au cours de l'exercice en cours et des deux exercices qui précèdent. Si leur somme additionnée à celle du crédit d'impôt remplacement demandé est supérieure à 15 000 €, le crédit d'impôt est plafonné à la différence entre 15 000 € et le montant total des aides (V. sur la disparition de la clause anti-fractionnement des aides de minimis, *La nouvelle réglementation relative aux aides de minimis ; Dr. fisc. 2014, n° 9, comm. 181*). Le plafonnement du crédit d'impôt à raison des aides de minimis accordées à un GAEC fait l'objet de règles particulières développées ci-dessous à propos du crédit d'impôt en faveur de l'agriculture biologique.



## B. - Crédit d'impôt en faveur de l'agriculture biologique

**26. – Présentation générale** – La loi d'orientation agricole du 5 janvier 2006 a institué un crédit d'impôt, codifié à l'article 244 quater L du CGI, en faveur des entreprises agricoles dont au moins 40 % des recettes générées au titre des années comprises entre 2005 et 2007 provenaient d'activités ayant fait l'objet d'une certification en agriculture biologique (*L. n° 2006-11, 5 janv. 2006, art. 24 : JO 6 janv. 2006, p. 229 ; Dr. fisc. 2006, n° 9, comm. 209*). Le dispositif a ensuite été prolongé sans aménagement pour trois ans, c'est-à-dire jusqu'au 31 décembre 2010, par la loi de finances rectificative pour 2007 (*L. fin. rect. 2007, n° 2007-1824, 25 déc. 2007, art. 56 : JO 28 déc. 2007, p. 21482 ; Dr. fisc. 2008, n° 5, comm. 108*). Dans le but de renforcer l'efficacité du crédit d'impôt en faveur de l'agriculture biologique et d'encourager la production biologique, les montants du crédit d'impôt ont ensuite été doublés (*L. fin. 2009, n° 2008-1425, 27 déc. 2008, art. 121 : JO 28 déc. 2008, p. 20224 ; Dr. fisc. 2009, n° 1-2, comm. 36*). Pour peu de temps cependant, puisque la loi de finances pour 2011 qui a prorogé le dispositif jusqu'au 31 décembre 2012, a aussi revu l'avantage fiscal accordé à la baisse (*L. fin. 2011, n° 2010-1657, 29 déc. 2010, art. 132 : JO 30 déc. 2010, p. 23033 ; Dr. fisc. 2011, n° 2, comm. 58*). En 2012, ce montant a finalement été à nouveau rehaussé (*L. fin. rect. 2011, n° 2011-1978, 28 déc. 2011, art. 33 : JO 29 déc. 2011 ; Dr. fisc. 2012, n° 4, comm. 85*). Le dispositif a ensuite été prorogé jusqu'en 2014 (*L. fin. rect. 2012, n° 2012-1510, 29 déc. 2012, art. 24 : JO 30 déc. 2012 ; Dr. fisc. 2013, n° 5, comm. 99*), puis 2017 (*L. fin. 2015, n° 2014-1654, 29 déc. 2014, art. 12 : JO 30 déc. 2014, texte 2 ; Dr. fisc. 2015, n° 4, comm. 74*). Le dernier aménagement du crédit d'impôt agriculture biologique résulte de la loi de finances rectificative pour 2015 qui en a aménagé les règles de calcul en GAEC (*L. fin. rect. 2015, n° 2015-1786, 29 déc. 2015, art. 41 : JO 30 déc. 2015, texte n° 2 ; Dr. fisc. 2016, n° 4, comm. 101*). Le crédit d'impôt agriculture biologique prévu à l'article 200 quater L du CGI est commenté par l'administration au BOI-BA-RICI-20-40, 3 févr. 2016.

---

Note de la rédaction – Mise à jour du 08/04/2020

### **26. - Crédit d'impôt en faveur de l'agriculture biologique : prorogation et aménagement du dispositif**

L'article 96 de la loi de finances pour 2018 a **prorogé** de 3 ans le crédit d'impôt en faveur de l'agriculture biologique, soit **jusqu'au 31 décembre 2020**, alors que le dispositif devait s'éteindre au 31 décembre 2017. Ainsi, une entreprise agricole peut bénéficier du crédit d'impôt au titre des années 2018 à 2020 au cours desquelles au moins 40 % de ses recettes proviennent du mode production biologique (*CGI, art. 244 L, I modifié par L. fin. 2018 n° 2017-1837, 30 déc. 2017, art. 96 : Dr. fisc. 2018, n° 3, comm. 73*).

Le même article prévoit par ailleurs le rehaussement du montant du crédit d'impôt (*V. n° 29*), la diminution de celui-ci en cas de dépassement du plafond cumulé de CI et des aides européennes (*V. n° 30*), et soumet le dispositif aux règles de minimis spécifiques au secteur de la pêche et de l'aquaculture et non seulement à celui de l'agriculture (*V. n° 34*).

Ces aménagements s'appliquent aux crédits d'impôt calculés **à compter du 1er janvier 2018** (*L. fin. 2018, art. 96, II*).

---

### **1° Champ d'application du crédit d'impôt**

**27. – Exploitations bénéficiaires** – Bénéficiaire de ce dispositif toutes les entreprises qui réalisent à titre professionnel des activités agricoles :

5. – qu'elles soient exercées sous la forme individuelle ou sociétaire ;
6. – que leur bénéfice soit imposable à l'impôt sur le revenu ou à l'impôt sur les sociétés ;
7. – qu'elles soient imposables selon le régime du forfait agricole, le régime des micro-exploitations, le régime réel simplifié ou le régime réel normal.

**28. – Activités agricoles éligibles** – Les entreprises concernées sont celles qui exercent des activités agricoles dont les résultats entrent dans le champ d'application de l'article 63 du CGI (V. sur la définition des bénéficiaires agricoles : *JCl. Fiscal Impôts directs Traité, fasc. 301, par M.-P. Madignier*). Toutefois, le crédit d'impôt ne peut bénéficier qu'aux entreprises dont au moins 40 % des recettes proviennent d'activités agricoles qui relèvent du mode de production biologique conformément aux règles fixées dans le règlement (CE) n° 834/2007 du 28 juin 2007 relatif à la production biologique et à l'étiquetage de produits biologiques et abrogeant le règlement CEE n° 2092/91 (V. pour l'ensemble de ces règles, *JCl. Rural, V° Qualité des produits fasc. 30 par R. Romi et B. Lormeteau*). Ce seuil est atteint lorsque le rapport entre le montant des recettes provenant d'activités agricoles ayant fait l'objet d'une certification en agriculture biologique et le montant total des recettes provenant des activités agricoles excède 40 % (*CGI, ann. III, art. 49 septies Z*). La condition tenant à la réalisation de 40 % des recettes en agriculture biologique est appréciée au terme de chaque année civile quand bien même l'exploitant clôturerait en cours d'année. Sous condition de respecter le seuil précédent, le crédit d'impôt est donc accessible aux agriculteurs qui bénéficient de la certification en agriculture biologique mais aussi à ceux qui, en cours de conversion, peuvent mentionner sur leurs produits « produit en conversion vers l'agriculture biologique ». Les producteurs en première année de conversion ne seraient donc pas éligibles au crédit d'impôt de l'article 244 quater L (V. sur ce point, courrier du *Ministère du budget à la FNAB, du 21 sept. 2011, cité par Note d'information et d'analyse FNAB, Crédit d'impôt en faveur de l'agriculture biologique, 10 avr. 2014, [www.agencebio.org/aides-publiques](http://www.agencebio.org/aides-publiques)*).

---

Note de la rédaction – Mise à jour du 08/04/2020

### **28. - Crédit d'impôt en faveur de l'agriculture biologique : activités agricoles éligibles**

Dans une mise à jour de la base BOFiP-Impôts du 3 mai 2017, l'Administration a apporté des précisions concernant le fait générateur du crédit d'impôt.

S'agissant du champ d'application du crédit d'impôt, elle indique ainsi que le seuil de 40 % de recettes s'apprécie au 31 décembre de chacune des années concernées par le dispositif, quelle que soit la date de clôture des exercices. Cette date constitue le fait générateur du crédit d'impôt. Dès lors, en cas de clôture d'exercice en cours d'année civile, la part de recettes provenant de l'agriculture biologique doit être reconstituée par année afin de vérifier le respect de ce seuil (*BOI-BA-RICI-20-40, 3 mai 2017, § 20 : Dr. fisc. 2017, n° 20, act. 285*).

Par ailleurs, il a été indiqué, par une réponse ministérielle du 14 mars 2019, que **la certification de haute valeur environnementale ne poursuivant pas le même objectif que le crédit d'impôt** qui vise à soutenir le développement de la production en agriculture biologique, le crédit d'impôt ne peut être accordé à des agriculteurs et des viticulteurs qui s'engagent dans un processus de bonnes pratiques environnementales dans la gestion quotidienne de leurs exploitations, mais qui ne vont pas jusqu'à les convertir au mode de production biologique (*Rép. min. n° 3918 : JO Sénat Q, 14 mars 2019, p. 1412, N. Sollogoub*).

---

### **2° Montant du crédit d'impôt**

**29. – Montant du crédit d'impôt** – Pour les exploitations individuelles, les sociétés et groupements autres que les GAEC, le montant du crédit d'impôt est exclusivement forfaitaire et est fixé à 2 500 € (*CGI, art. 244 quater L, II, 1°*).

---

Note de la rédaction – Mise à jour du 08/04/2020

### **29. - Crédit d'impôt en faveur de l'agriculture biologique : montant du crédit d'impôt**

L'article 96 de la loi de finances pour 2018 a rehaussé le montant du crédit d'impôt de 2 500 € à **3 500 €**

(CGI, art. 244 L, II, 1 modifié) pour les **crédits d'impôt calculés à compter du 1er janvier 2018** (L. fin. 2018, art. 96, II ; L. fin. 2018 n° 2017-1837, 30 déc. 2017, art. 96 : Dr. fisc. 2018, n° 3, comm. 73).

---

**30. – Crédit d'impôt et aides européennes à l'agriculture biologique** – La perception d'aides à la conversion ou au maintien de l'agriculture biologique en application du règlement (CE) n° 1698/2005 du Conseil du 20 septembre 2005 concernant le soutien au développement rural par le FEADER (MAE-CAB, MAE-MAB) ou d'une mesure de soutien pour la production biologique en application du règlement 73/2009 du Conseil du 19 janvier 2009 établissant des règles communes pour les régimes de soutien direct en faveur des agriculteurs dans le cadre de la politique agricole commune (SAB-C et SAB-M après modulation) ne prive pas l'exploitant de la possibilité de bénéficier du crédit d'impôt agriculture biologique. Mais lorsque le cumul des aides et du crédit d'impôt excède 4 000 €, ce dernier est diminué à concurrence des aides et mesures de soutien qui excèdent 1 500 €. Il convient de noter que les modalités d'octroi des aides à l'agriculture biologique ont été modifiées dans le cadre de la PAC 2015-2020 pour être financés au titre du 2e pilier développement rural et les 2 règlements cités par l'article 244 quater L abrogés. Les aides à la conversion ou au maintien à l'agriculture biologique sont désormais attribuées en application de l'article 29 du règlement (UE) n° 1305/2013 du Parlement européen et du Conseil du 17 décembre 2013 relatif au soutien au développement rural par le fonds européen agricole pour le développement rural et abrogeant le règlement (CE) n° 1698/2005 du Conseil (*Instruction technique DGPE/SDPAC/2015-1070, 10 déc. 2015, Mesures agroenvironnementales et climatiques (MAEC) et aides à l'agriculture biologique (NOR : AGRT15300735J) : BO min. agr., n° 51, 17 déc. 2015*). Les nouvelles mesures d'aides à la conversion (CAB) et au maintien (MAB) sont a priori cumulables avec le crédit d'impôt agriculture biologique de l'article 244 quater L dont l'actualisation reste cependant souhaitable. Lorsque le montant cumulé des aides européennes et du crédit d'impôt en faveur de l'agriculture biologique conduit à plafonner ce dernier, il convient de s'interroger sur l'opportunité de demander la totalité des aides dès lors que leur perception et leur intégration dans le résultat de l'entreprise, contrairement au crédit d'impôt en faveur de l'agriculture biologique, génère potentiellement des charges fiscales et sociales supplémentaires pour l'exploitation. Il conviendra donc parfois de renoncer à la perception d'une partie des aides pour rester en dessous de 1 500 € d'aides et pouvoir bénéficier du crédit d'impôt en faveur de l'agriculture biologique maximal.

---

Note de la rédaction – Mise à jour du 08/04/2020

### **30 . - Crédit d'impôt en faveur de l'agriculture biologique et aides européennes à l'agriculture biologique**

**La loi de finances rectificative pour 2016** a actualisé les références aux textes communautaires mentionnés à l'article 244 quater L du CGI concernant le cumul du crédit d'impôt et des aides européennes à l'agriculture biologique ; ainsi, les entreprises qui bénéficient d'une aide à la conversion à l'agriculture biologique ou d'une aide au maintien de l'agriculture biologique, en application du règlement (UE) n° 1305/2013 du Parlement européen et du Conseil du 17 décembre 2013 relatif au soutien au développement rural par le Fonds européen agricole pour le développement rural (Feader) et abrogeant le règlement (CE) n° 1698/2005 du Conseil, peuvent bénéficier du crédit d'impôt en faveur de l'agriculture biologique lorsque le montant résultant de la somme de ces aides et de ce crédit d'impôt n'excède pas 4 000 € au titre de chacune des années éligibles. Le montant du crédit d'impôt est diminué, le cas échéant, à concurrence du montant de ces aides excédant 1 500 € (CGI, art. 244 quater L, II, 2 modifié par L. fin. rect. 2016 n° 2016-1918, 29 déc. 2016, art. 111, 5°).

Dans une **mise à jour de la base BOFiP-Impôts du 3 mai 2017**, l'Administration a intégré ces modifications en précisant que :

8. – les entreprises qui bénéficient d'une aide à la conversion à l'agriculture biologique ou d'une aide au maintien de l'agriculture biologique en application du règlement (UE) n° 1305/2013 du 17 décembre 2013 relatif au soutien au développement rural par le Fonds européen agricole pour le développement rural (Feader), peuvent bénéficier du crédit d'impôt lorsque le montant résultant de la somme de ces aides et du crédit d'impôt n'excède pas 4 000 € au titre de chacune des années concernées par le dispositif (*CGI, art. 244 quater L, II, 2*) ; le montant du crédit d'impôt est alors, le cas échéant, diminué à concurrence du montant de ces aides excédant 1500 € (*BOI-BA-RICI-20-40, 3 mai 2017, § 50*) ;
9. – le bénéfice du crédit d'impôt est subordonné au respect du règlement (UE) n° 1408/2013 du 18 décembre 2013 relatif aux aides *de minimis* dans le secteur de l'agriculture (*CGI, art. 244 quater L, IV*), dont le § 2 de l'article 3 précise que le montant total des aides de *de minimis* octroyées par État membre à une entreprise unique ne peut excéder 15 000 € sur une période de trois exercices fiscaux ; or, le seuil de 40 % de recettes provenant d'activités agricoles relevant du mode de production biologique que l'entreprise doit respecter pour bénéficier du crédit d'impôt s'apprécie au 31 décembre de chacune des années concernées par le dispositif, quelle que soit la date de clôture de l'exercice ; pour apprécier le plafond *de minimis* de 15 000 € sur trois exercices fiscaux, il convient donc de se placer au 31 décembre de l'année au titre de laquelle le crédit a été octroyé, quelle que soit la date de clôture de l'exercice, cette date correspondant à la date d'octroi de l'aide qui constitue le fait générateur du crédit d'impôt (*BOI-BA-RICI-20-40, 3 mai 2017, § 70 : Dr. fisc. 2017, n° 20, act. 285*).

Corrélativement à l'augmentation du montant du crédit d'impôt (*V. n° 29*), **l'article 96 de la loi de finances pour 2018** prévoit qu'**en cas de dépassement du plafond de 4 000 € d'aides européennes et de crédit d'impôt cumulés, ce dernier est réduit jusqu'à atteindre ce plafond** (*CGI, art. 244 L, II, 2 modifié par L. fin. 2018 n° 2017-1837, 30 déc. 2017, art. 96 : Dr. fisc. 2018, n° 3, comm. 73*). Ces aménagements s'appliquent aux crédits d'impôt calculés **à compter du 1er janvier 2018** (*L. fin. 2018, art. 96, II*).

**Remarque :** Auparavant, il était prévu que le montant du crédit d'impôt était diminué, le cas échéant, à concurrence du montant de ces aides excédant 1 500 €.

---

**31. – Exemple de calcul du crédit d'impôt** – Une EARL constituée de deux associés dont 50 % des recettes proviennent de l'agriculture biologique perçoit en 2016, 2 000 € au titre de l'aide à la conversion ou au maintien de l'agriculture biologique.

a – Montant du crédit d'impôt théorique	2 500 €
b – Cumul des aides et du crédit d'impôt théorique	$2\,000 + 2\,500 = 4\,500$ €
c – Limite cumul des aides et du crédit d'impôt théorique	4 000 €
d – Montant du crédit d'impôt après plafonnement, si $b > c$	$2\,500 - (2\,000 - 1\,500) = 2\,000$ €

**32. – Montant du crédit d'impôt en GAEC** – Pour les GAEC, les seuils individuels sont multipliés par le nombre d'associés sans que le crédit d'impôt obtenu ne puisse excéder quatre fois le crédit d'impôt maximal ouvert à une exploitation individuelle (*CGI, art. 244 quater L*). Le montant du crédit d'impôt est donc de 2 500 € que multiplie le nombre d'associés, avec un maximum de 10 000 €. Et lorsque le GAEC perçoit des aides à la conversion ou au maintien de l'agriculture biologique ou bénéficie d'une mesure de soutien pour la production biologique, le cumul des aides et du crédit d'impôt ne doit pas excéder le seuil de 4 000 € multiplié par le nombre d'associés, soit au maximum 16 000 €. Dans le cas contraire, le crédit d'impôt sera réduit de la différence constatée entre le montant des aides et autant de fois 1 500 € que d'associés au GAEC, pris dans la limite de 4.

**33. – Exemple de calcul du crédit d'impôt en GAEC** – Un GAEC constitué de 3 associés et dont 50 % des recettes proviennent de l'agriculture biologique perçoit en 2016, 5 500 € au titre de l'aide à la conversion ou au maintien de l'agriculture biologique (pour autre exemple, *V. Dr. fisc. 2016, n° 4, comm. 101*).

a – Montant du crédit d'impôt théorique	$3 \times 2\,500 = 7\,500 \text{ €}$
b – Cumul des aides et du crédit d'impôt théorique	$7\,500 + 5\,500 = 13\,000 \text{ €}$
c – Limite cumul des aides et du crédit d'impôt théorique	$3 \times 4\,000 = 12\,000 \text{ €}$
d – Montant du crédit d'impôt après plafonnement, si $b > c$	$7\,500 - [5\,500 - (1\,500 \times 3)] = 6\,500 \text{ €}$

**Nota** : La formule de calcul présentée dans le tableau ci-dessus est conforme aux dispositions de l'article 244 quater L du CGI qui, au 3°, prévoit la multiplication des plafonds de crédit d'impôt et de cumul crédit d'impôt/aides par le nombre d'associés du GAEC. Pour autant ce n'est pas celle retenue par le formulaire de déclaration du crédit d'impôt n° 2079-BIO-SD (2016), CERFA n° 12657\*10, qui retient une multiplication systématique par 4 du seuil de cumul crédit d'impôt/aides européennes et retient donc, quel que soit le nombre d'associés du GAEC, un seuil de 16 000 €. Cette solution est évidemment favorable aux GAEC dont le nombre d'associés est inférieur à 4. Dans l'exemple ci-dessus, le plafonnement ne serait pas applicable puisque le cumul crédit d'impôt/aides est inférieur à 16 000 € et le crédit d'impôt finalement obtenu serait de 7 500 €. Cette interprétation n'étant pas reprise au BOFIP, elle n'est pas opposable à l'Administration sur le fondement de l'article L. 80 A du LPF (*CE, 26 juin 1992, n° 71165, n° 71185 : Dr. fisc. 1992, n° 48-49, comm. 2285*).

### **3° Modalités d'application du crédit d'impôt**

**34. – Crédit d'impôt et aides de minimis du secteur agricole** – Le bénéfice du crédit d'impôt est subordonné au respect du régime communautaire des aides de minimis agricoles conformément au règlement (UE) n° 1408/2013 de la Commission Européenne du 18 décembre 2013 concernant l'application des articles 107 et 108 du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne (*CGI, art. 244 quater L, IV*). A ce titre la déclaration n° 2079-BIO-SD (*CERFA n° 12 657\*10*) doit être accompagnée d'une déclaration sur l'honneur dans laquelle le contribuable répertorie l'ensemble des aides, relevant du règlement n° 1408/2013, perçues ou demandées mais non encore instruites au cours de l'exercice concerné et des 2 exercices qui précèdent. Si le montant cumulé de ces aides et du crédit d'impôt en faveur de l'agriculture biologique demandé est supérieur à 15 000 €, le crédit d'impôt est plafonné afin de ramener l'ensemble à 15 000 €. Si le montant des aides de minimis agricoles n'est pas, ou pas encore, connu lors de la décision d'octroi de l'aide, les services de la DGFIP instruisant la demande sont tenus de présumer que ce montant correspond au montant maximal de l'aide qu'il est possible d'octroyer, quel que soit le montant réel d'aides qui sera in fine versé au demandeur (*Instruction technique DGPAAT/SDG/2014-246, 31 mars 2014 relative aux Aides de minimis dans le secteur de la production primaire agricole, p. 10 ; RD rur. 2014, n° 425, comm. 175*).

---

Note de la rédaction – Mise à jour du 08/04/2020

**34 et 35 . - Crédit d'impôt en faveur de l'agriculture biologique et aides de minimis du secteur agricole**  
Pour les **crédits d'impôt calculés à compter du 1er janvier 2018** (*L. fin. 2018 n° 2017-1837, 30 déc. 2017, art. 96 : Dr. fisc. 2018, n° 3, comm. 73*), le bénéfice du crédit d'impôt est subordonné au respect :

10. – du règlement (UE) n° 1408/2013 de la Commission, du 18 décembre 2013, relatif à l'application des articles 107 et 108 du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne aux aides *de minimis* dans le secteur de l'agriculture ;
  - ou du règlement (UE) n° 717/2014 de la Commission du 27 juin 2014 concernant l'application des articles 107 et 108 du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne aux aides *de minimis* dans le secteur de la pêche et de l'aquaculture (*CGI, art. 244 quater L, IV modifié*).

Le paragraphe 2 de l'article 3 du règlement (UE) n° 1408/2013 susmentionné précise que le montant total des aides *de minimis* octroyées par État membre à une entreprise unique dans le secteur de l'agriculture ne peut excéder 15 000 € sur une période de trois exercices fiscaux.

Le paragraphe 2 de l'article 3 du règlement (UE) n° 717/2014 susmentionné précise que le montant total des aides *de minimis* octroyées par État membre à une entreprise unique dans le secteur de la pêche et de l'aquaculture ne peut excéder 30 000 € sur une période de trois exercices fiscaux.

Or, le seuil de 40 % de recettes provenant d'activités agricoles relevant du mode de production biologique que l'entreprise doit respecter pour bénéficier du crédit d'impôt s'apprécie au 31 décembre de chacune des années concernées par le dispositif, quelle que soit la date de clôture de l'exercice.



Pour apprécier les plafonds *de minimis* de 15 000 ou de 30 000 € sur trois exercices fiscaux, il convient donc de se placer au 31 décembre de l'année, qui constitue le fait générateur du crédit d'impôt, quelle que soit la date de clôture de l'exercice. Cette date correspond à la date d'octroi de l'aide (*BOI-BA-RICI-20-40, 7 mars 2018, § 70*).

---

**35. – Crédit d'impôt et aides de minimis du secteur agricole en GAEC** – Le plafonnement des aides de minimis s'impose aussi lorsque l'exploitation est menée en GAEC. À ce titre la déclaration n° 2079-BIO-SD, CERFA n° 12 657\*10 (2016) prévoit que le montant cumulé des aides et du crédit d'impôt ne peut excéder 15 000 € par associé à défaut de quoi le crédit d'impôt serait égal à la différence constatée entre le seuil de 15 000 € multiplié par le nombre d'associés et le montant des aides de minimis déjà accordées au GAEC (p. 2, ligne 23 à 24). Ce faisant, la déclaration laisse entendre que la règle de minimis doit être respectée au niveau du GAEC. Or, cette méthode de calcul n'est pas conforme aux exigences du règlement n° 1408/2013 puisque, pour les GAEC totaux, le principe de transparence s'applique au plafond d'aides de minimis pour chaque associé disposant d'une part PAC. Ainsi, c'est au niveau de chacun des associés que le respect du plafond de 15 000 € doit être apprécié. Chaque associé devra donc déposer une attestation récapitulant la liste des aides qu'il a perçues ou qu'il devrait percevoir pour l'exercice concerné et les deux exercices précédents : lorsque la somme de la quote-part de crédit d'impôt et des aides dépassera 15 000 € pour l'un d'entre eux, sa quote-part de crédit d'impôt devra être réduite à due concurrence sans que la partie de crédit d'impôt perdue ne puisse être reportée sur les autres associés au GAEC (*V. lorsque le GAEC a préalablement bénéficié d'une aide de minimis agricole au titre du règlement n° 1535/2007 ; Instruction technique DGPAAT/SDG/2014-246, 31 mars 2014 relative aux Aides de minimis dans le secteur de la production primaire agricole, p. 10 et 11 ; RD rur. 2014, n° 425, comm. 175*).

**36. – Utilisation du crédit d'impôt pour les contribuables relevant de l'impôt sur le revenu** – Le crédit d'impôt est imputable sur l'impôt pesant sur les bénéfices réalisés par l'exploitation au titre de l'année au cours de laquelle les conditions fixées à l'article 244 quater L ont été remplies. Il est imputé après les prélèvements non libératoires et les autres crédits d'impôts. Si le montant du crédit d'impôt excède le montant de l'impôt dû au titre de cette année, l'excédent est restitué (*CGI, ann. III, art. 49 septies ZB*). Le crédit d'impôt est exclu du plafonnement de certains avantages fiscaux au titre de l'impôt sur le revenu (*CGI, art 200-0 A, 2, b*).

**37. – Millésime de l'impôt sur le revenu sur lequel le crédit d'impôt est imputé** – Le crédit d'impôt au titre des exploitations en mode biologique est imputé sur l'impôt sur le revenu dû par l'exploitant au titre de l'année au cours de laquelle l'entreprise a respecté les conditions du dispositif (*CGI, art. 199 ter K*). Le crédit d'impôt doit donc être demandé au titre de l'exercice qui comprend le 31 décembre de l'année civile au titre de laquelle les conditions sont remplies. Ainsi par exemple, pour un exploitant clôturant en cours d'année, et réalisant au moins 40 % de ses recettes agricoles en agriculture biologique au cours de l'année civile N, le crédit d'impôt sera imputé sur l'impôt liquidé en N+2 sur les résultats de l'exercice clos en N+1 et incluant le 31/12/N.

**38. – Bénéficiaires du crédit d'impôt** – Dans le cadre d'une exploitation individuelle, le crédit d'impôt s'impute sur l'impôt sur le revenu de l'exploitant. Pour les sociétés de personnes et les groupements assimilés, y compris les GAEC, le crédit d'impôt s'impute sur l'impôt dû par les associés proportionnellement à leurs droits dans la société ou le groupement considéré. Ne peuvent cependant bénéficier du crédit d'impôt que les seuls associés qui participent à l'exploitation au sens du 1° bis du I de l'article 156 du CGI c'est-à-dire ceux qui participent de manière personnelle, continue et directe à l'accomplissement des actes nécessaires à l'activité. Le montant global du crédit d'impôt est donc réparti entre tous les associés exploitant, mais les associés simples apporteurs de capitaux ne peuvent prétendre au bénéfice de ce crédit de sorte que leur part est perdue.

**39. – Utilisation du crédit d'impôt pour les redevables de l'impôt sur les sociétés** – Lorsque l'exercice coïncide avec l'année civile, le crédit d'impôt s'impute sur l'impôt sur les sociétés dû au titre de l'année au cours de laquelle l'entreprise a respecté les conditions du dispositif. Toutefois, dans l'hypothèse où l'exercice fiscal ne coïncide pas avec l'année civile, le crédit d'impôt est déduit de l'impôt sur les sociétés dû au titre de l'exercice clos au cours de l'année suivant celle au cours de laquelle l'entreprise a respecté ces mêmes conditions. Si le montant du crédit d'impôt excède le montant de l'impôt dû au titre de cette année, l'excédent est restitué (*CGI, art. 220 M*).

**40. – Obligations déclaratives** – Les entreprises concernées doivent produire une déclaration spéciale n° 2079-BIO-SD, CERFA n° 12657\*10. Cette déclaration doit être jointe à la déclaration annuelle de résultat de l'exploitation individuelle ou à défaut à la déclaration annuelle de revenus. Pour les sociétés de personnes et groupements, y compris les GAEC, la déclaration spéciale est adressée au service des impôts dont ils relèvent dans les mêmes délais que la déclaration annuelle de revenus ou de résultat des associés personnes physiques ou morales. Les dits associés joignent à leur déclaration annuelle de revenus ou de résultat une déclaration spéciale indiquant les quotes-parts de crédit d'impôt dont ils bénéficient au titre de leur participation dans les sociétés ou groupements (*CGI, ann. III, art. 49 septies ZB bis*). Pour les personnes morales passibles de l'impôt sur les sociétés, la déclaration spéciale doit être déposée auprès du comptable de la DGFIP du lieu d'imposition de la société avec le relevé de solde prévu à l'article 360 de l'annexe III au CGI. S'agissant des sociétés relevant du régime des groupes de sociétés, la société mère dépose les déclarations spéciales pour le compte des sociétés du groupe ; elle les joint, y compris celle la concernant, au relevé de solde relatif au résultat d'ensemble du groupe (*CGI, ann. III, art. 49 septies ZB bis*).

### III. - Crédits d'impôt non spécifiques au secteur agricole : particularités d'application dans le secteur agricole

#### A. - Crédit d'impôt formation des chefs d'entreprise

**41. – Présentation générale** – L'article 3 de la loi du 2 août 2005 en faveur des petites et moyennes entreprises (*L. n° 2005-882, 2 août 2005, art. 3 : JO 3 août 2005, p. 1263 ; Dr. fisc. 2005, n° 37, comm. 601*) codifié à l'article 244 quater M du CGI, a instauré un crédit d'impôt en faveur des entreprises qui exposent des dépenses pour la formation de leurs dirigeants. Le crédit d'impôt est égal au produit du nombre d'heures passées par le chef d'entreprise en formation par le taux horaire du salaire minimum de croissance (SMIC). Les dépenses de formation ouvrant droit au crédit d'impôt sont toutefois plafonnées à la prise en compte de 40 heures de formation par année civile et par entreprise. Les conditions d'application du crédit d'impôt formation ont été précisées par le décret n° 2006-1040 du 23 août 2006 (*D. n° 2006-1040, 23 août 2006 : JO 25 août 2006*), codifié aux articles 49 septies ZC et suivants de l'annexe III au CGI. Commenté au BOI-BIC-RICI-10-50 du 6 avril 2016, le dispositif n'est pas spécifique aux exploitations agricoles, de sorte que ne seront présentées ici que les problématiques particulières ou fréquentes dans le secteur agricole. Pour plus de précisions, le lecteur est invité à se reporter au *JCl. Fiscal Impôts directs Traité, fasc. 254-40*.

**42. – Crédit d'impôt et régime fiscal de l'exploitation** – L'avantage fiscal est ouvert aux exploitations individuelles et aux exploitations sociétaires sous réserve que leurs résultats soient imposés à l'impôt sur le revenu ou l'impôt sur les sociétés selon un régime réel d'imposition. Les exploitations soumises jusqu'en 2016 au régime du forfait, ou après le 1er janvier 2016 au régime des micro-exploitations (*CGI, art. 64 bis*) ne peuvent donc pas en bénéficier.

**43. – Crédit d'impôt formation et conjoint collaborateur** – Le crédit d'impôt pour formation des dirigeants ne s'applique pas aux formations suivies par toutes les personnes qui collaborent à l'activité de l'entreprise, c'est-à-dire notamment pas celles suivies par les conjoints collaborateurs (*Rép. min. n° 36067 :*

**44. – Crédit d'impôt et société de personnes** – Les exploitations sociétaires (EARL, SCEA) peuvent bénéficier du crédit d'impôt formation au titre des formations suivies par leurs dirigeants. Dans ce cas, le plafond de 40 heures de formation par année civile s'apprécie au niveau de la société (*CGI, ann. III, art. 9 septies ZF*) et reste de 40 heures quel que soit le nombre d'associés (*BOI-BIC-RICI-10-50, 6 avr. 2016, § 60*). Cependant, dès lors que seuls les associés qui participent directement, régulièrement et personnellement à l'exercice de l'activité agricole de la société peuvent en bénéficier (*CGI, art. 244 quater M, III*), la part de crédit d'impôt ouvert à la société au titre de la formation de l'un de ses dirigeant et revenant à un associé qui ne remplit pas les conditions de participation directe, régulière et personnelle est perdue.

**45. – Exemple de calcul du crédit d'impôt en société de personnes** – Soit une EARL à 2 associés A, B. A est exploitant au sens de l'article L. 324-8 du Code rural et la pêche maritime et détient 51 % des parts sociales, B, non exploitant, 49 %. A a suivi en 2016, 60 heures de formation. Le plafond étant de 40 heures, le crédit d'impôt ouvert à la société sera de 386,8 € soit  $40 \times 9,67$  € (par hypothèse SMIC en vigueur au 31/12/2016 ; *CGI, ann. III, art. 49 septies ZF*). Le crédit d'impôt sera ensuite réparti entre tous les associés au prorata de leurs droits (V. sur ce point *BOI-BIC-RICI-10-50, 6 avr. 2016, § 50*). À ce titre, le crédit d'impôt sera réparti comme suit : A,  $368,8 \times 51$  %, soit 188,09 € et B,  $368,8 \times 49$  % soit 180,7 €. La part de A sera imputée sur l'impôt sur le revenu dû par ce dernier au titre des bénéfices 2016, la part de B sera perdue puisqu'étant non exploitant il ne participe pas effectivement aux travaux de la société.

**46. – Crédit d'impôt pour la formation du chef d'entreprise en GAEC** – Chaque associé du GAEC est assimilé à un chef d'exploitation et est donc considéré comme un dirigeant pour le calcul du crédit d'impôt. Afin que les associés d'un GAEC puissent bénéficier du crédit d'impôt formation dans les mêmes limites que celles applicables aux exploitants individuels, l'article 63 de la loi de modernisation de l'économie (*L. n° 2008-776, 4 août 2008, art. 63 : JO 5 août 2008 ; Dr. fisc. 2008, n° 36, comm. 448. – CGI, art. 244 quater M, II bis*) a prévu que pour le calcul du crédit d'impôt de ces groupements, le plafond horaire de 40 heures est multiplié par le nombre d'associés chefs d'exploitation sans limitation de nombre. Ainsi, dans le cas d'un GAEC composé de 3 associés, le plafond horaire sera de 120 heures ( $40 \text{ h} \times 3$ ). Compte tenu de la rédaction du III de l'article 244 quater M du CGI, il apparaît que le crédit d'impôt est calculé au niveau du GAEC et transféré aux associés cogérants au prorata de leurs droits sociaux de telle sorte que le plafond de 40 h multiplié par le nombre d'associés pourra être entièrement utilisé même si tous les associés ne suivent pas de formation au cours de l'année civile.

**47. – Exemple de calcul du crédit d'impôt en GAEC** – Un GAEC est détenu par 3 associés « chefs d'exploitation » A, B, C à hauteur respectivement de 60 %, 30 % et 10 % du capital. Tous les associés participent à l'exploitation. Le GAEC clôture son exercice comptable au 30 juin. Les associés A et B suivent respectivement 50 heures et 20 heures de formation au cours de l'année civile 2016, soit un total de 70 heures de formation qui ouvrent droit à un crédit d'impôt égal à  $70 \times 9,67$  (par hypothèse SMIC en vigueur au 31 décembre 2016 ; *CGI, ann. III, art. 49 septies ZF*) soit 676,9 € ce qui n'excède pas le plafond fixé pour le GAEC à 1 160, 40 € ( $40 \text{ h} \times 3 \times 9,67$  €). Le crédit d'impôt sera donc réparti entre tous les associés au prorata de leurs droits et imputé sur l'impôt sur le revenu dû par chacun d'entre eux en 2018 au titre des bénéfices de l'exercice 2016/2017 (V. sur ce point *BOI-BIC-RICI-10-50, 6 avr. 2016, § 50*). À ce titre, le crédit d'impôt sera réparti comme suit :

<b>Associé</b>	<b>Formation suivie en 2016 en h</b>	<b>Prorata des droits dans GAEC</b>	<b>Quote-part du crédit d'impôt</b>
A	50	60 %	$676,9 \times 60 \% = 406,1 \text{ €}$
B	20	30 %	$676,9 \times 30 \% = 203,1 \text{ €}$
C	0	10 %	$676,9 \times 10 \% = 67,7 \text{ €}$

NB : Cette interprétation confirmée, en l'absence de précisions particulières dans le BOFIP, par la rédaction du formulaire 2079-FCE-FC 2016 (CERFA n° 15448\*01), n'est pas celle qu'appelle le principe de transparence des GAEC qui vise à conférer à chacun des associés les mêmes droits qu'un exploitant individuel. Pour autant, la rédaction de l'article 244 quater M du CGI, contrairement à celle de l'article 200 undecies du CGI en matière de crédit d'impôt au titre des dépenses de remplacement pour congés de certains exploitants agricoles, n'impose pas de limite interne de 40 heures pour chaque associé.

**48. – Obligations déclaratives** – Le décret n° 2016-395 du 31 mars 2016 portant simplification des obligations déclaratives relatives à certains crédits et réductions d'impôt (D. n° 2016-395 : JO 2 avr. 2016 ; Dr. fisc. 2016, n° 14, act. 215) a simplifié les obligations déclaratives afférentes au crédit d'impôt formation des chefs d'entreprise. Le détail du calcul du crédit d'impôt n'a plus à être transmis. La société ou l'exploitant individuel doit se contenter de joindre à sa déclaration de résultat le nouvel imprimé fiscal n° 2069-RCI-SD (CERFA n° 15252\*02) qui récapitule les réductions et crédits auxquels peut prétendre l'entreprise mentionnant dans la case appropriée le montant du crédit d'impôt formation (CGI, ann. III, art. 49 septies ZH), à charge pour l'exploitant individuel ou les associés de reporter le montant du crédit sur leur déclaration de revenus 2042-C-PRO (CERFA n° 11222\*18) dans la case prévue à cet effet (BOI-BIC-RICI-10-40, 6 avr. 2016, § 350). L'Administration met à disposition des entreprises un imprimé n° 2079-FCE-FC intitulé « Fiche d'aide au calcul crédit d'impôt formation des dirigeants » qui pourra, le cas échéant être transmis à l'administration en cas de demande d'informations.

#### *B. - Crédit d'impôt en faveur de l'apprentissage*

**49. – Présentation générale** – Le crédit d'impôt en faveur de l'apprentissage a été instauré par la loi du 18 janvier 2005 de programmation pour la cohésion sociale en faveur des entreprises soumises à un régime réel d'imposition employant des apprentis (L. n° 2005-32, 18 janv. 2005 : JO 19 janv. 2005, p. 864 ; Dr. fisc. 2005, n° 4, comm. 116). Le dispositif a été codifié à l'article 244 quater G du CGI. Le montant du crédit d'impôt est obtenu en multipliant par 1 600 € (porté à 2 200 € pour certains apprentis) le nombre moyen d'apprentis présents dans l'entreprise au titre de l'année civile. Le montant du crédit d'impôt ainsi obtenu ne peut excéder le montant des dépenses de personnels afférentes aux apprentis. Les modalités d'application de l'article 244 quater G ont été précisées par décret du 31 mars 2005 codifié aux articles 49 septies YJ et suivants de l'annexe III du Code général des impôts (D. n° 2005-304, 31 mars 2005 : JO 1er avr. 2005 ; Dr. fisc. 2005, n° 20, act. 91). La loi du 26 juillet 2005 relative au développement des services à la personne et portant diverses mesures en faveur de la cohésion sociale en a ensuite assoupli les conditions d'application en réduisant de 6 à un mois la durée exigée pour que les contrats d'apprentissage puissent être pris en compte pour le calcul du crédit d'impôt pour les exercices ouverts à compter du 1er janvier 2005 (CGI, art. 244 quater G, I, 5°. – L. n° 2005-841, 26 juill. 2005 : JO 27 juill. 2005 ; Dr. fisc. 2005, n° 37, comm. 60). La loi de finances rectificative pour 2005 a par la suite étendu le dispositif du crédit d'impôt majoré à 2 200 €, jusque-là réservé aux apprentis handicapés ou bénéficiant d'un accompagnement personnalisé, aux apprentis employés par des entreprises bénéficiant du label entreprise du patrimoine vivant (L. fin. rect. 2005, 30 déc. 2005 : JO, 31 déc. 2005, p. 20654 ; Dr. fisc. 2006, n° 6, comm. 149). Cette majoration ne concerne cependant pas les entreprises du secteur agricole qui ne peuvent pas bénéficier de ce label. Ces dernières relèvent en effet des modes de valorisation prévus à l'article L. 640-2 du Code rural et de la pêche maritime : signes d'identification ou de l'origine (label rouge, appellation...), mentions valorisantes (produits de la ferme, produits fermiers, produits de montagne...) (V. sur ce point D. n° 2006-595, 23 mai 2006 : JO 25 mai 2006 ; Dr. fisc. 2006, n° 26, comm. 469 modifié par D. n° 2013-591, 4 juill. 2013 relatif aux chambres de métiers et de l'artisanat et aux entreprises du patrimoine vivant : JO 6 juill. 2013, p. 11274). Les apprentis de moins de 15 ans ont par ailleurs été exclus du dispositif par la loi d'orientation et de programmation pour la refondation de l'école de la République du 8 juillet 2013 (L. n° 2013-595, 8 juill. 2013 : JO 9 juill. 2013, p. 11379 ; Dr. fisc. 2013, n° 27, act. 371). Finalement le crédit d'impôt a été

recentré sur l'apprentissage des jeunes préparant un diplôme de niveau inférieur ou égal à BAC+2 et limité à la première année de formation par la loi de finances pour 2014 (*L. fin. 2014, n° 2013-1278, 29 déc. 2013 : JO 30 déc. 2013, p. 21829 ; Dr. fisc. 2014, n° 1-2, comm. 24*). Le dispositif de l'article 244 quater G est aujourd'hui commenté au BOI-BIC-RICI-10-40, 6 avr. 2016. Applicable dès l'origine aux entreprises exerçant une activité industrielle, commerciale, libérale, artisanale ou **agricole** quel que soit le mode d'exploitation (entreprise individuelle, société de personnes, société de capitaux, etc.), il est utilisé dans le secteur agricole sans aménagement particulier. Le lecteur est donc invité à se reporter au *JCl. Fiscal Impôts directs Traité, fasc. 254-22*.

---

Note de la rédaction – Mise à jour du 08/04/2020

#### **49 . - Crédit d'impôt en faveur de l'apprentissage : abrogation du dispositif**

L'article 27 de la loi du 5 septembre 2018 de la loi pour la liberté de choisir son avenir professionnel a abrogé le dispositif de crédit d'impôt en faveur de l'apprentissage pour les périodes d'imposition et exercices ouverts à compter du 1er janvier 2019 (*CGI, art. 199 ter F, 220 H, 223 O et 244 quater G abrogés par L. n° 2018-1775, 5 sept. 2018, art. 27 : Dr. fisc. 2018, n° 38, act. 413*).

---

**50. – Avantage réservé aux exploitants soumis à un régime réel d'imposition** – L'avantage fiscal est ouvert aux exploitations individuelles et aux exploitations sociétaires sous réserve que leurs résultats soient imposés à l'impôt sur le revenu ou l'impôt sur les sociétés mais selon un régime réel d'imposition. Les exploitations soumises jusqu'en 2016 au régime du forfait (*CGI, art. 64 bis ; BOI-BIC-RICI-10-40, 6 avr. 2016, § 10*), ou après le 1er janvier 2016 au régime des micro-exploitations (*CGI, art. 64 bis*) ne peuvent pas en bénéficier.

**51. – Obligations déclaratives** – Le décret n° 2016-395 du 31 mars 2016 portant simplification des obligations déclaratives relatives à certains crédits et réductions d'impôt (*D. n° 2016-395, 31 mars 2016 : JO 2 avr. 2016 ; Dr. fisc. 2016, n° 14, act. 215*) a simplifié les obligations déclaratives afférentes au crédit d'impôt apprentissage. Le détail du calcul du crédit d'impôt n'a plus à être transmis à l'administration. La société ou l'exploitant individuel doit se contenter de joindre à sa déclaration de résultat le nouvel imprimé fiscal n° 2069-RCI-SD (*CERFA n° 15252\*02*) qui récapitule les réductions et crédits auxquels peut prétendre l'entreprise mentionnant dans la case appropriée le montant du crédit d'impôt apprentissage (*CGI, ann. III, art. 49 septies YO*), à charge pour l'exploitant individuel ou les associés de reporter le montant du crédit sur leur déclaration de revenus 2042-C-PRO (*CERFA n° 11222\*18*) dans la case prévue à cet effet. L'Administration met à disposition des entreprises un imprimé n° 2079-A-FC-SD (*CERFA n° 15439\*01*) intitulé « Fiche d'aide au calcul crédit d'impôt apprentissage » qui pourra, le cas échéant être transmis à l'administration en cas de demande d'informations.

#### *C. - Crédit d'impôt pour la compétitivité et l'emploi (CICE)*

**52. – Présentation générale** – Codifié aux articles 244 quater C et 199 C du CGI, le crédit d'impôt pour la compétitivité et l'emploi a été créé, dans le cadre du Pacte national pour la croissance, la compétitivité et l'emploi, par la loi de finances rectificative pour 2012 (*L. n° 2012-1510, 29 déc. 2012, art. 6 : Dr. fisc. 2013, n° 5, 93, obs. P. Fumenier et M.-P. Hôo*) en vue de soutenir l'emploi. Il permet aux entreprises de tous les secteurs de bénéficier d'un crédit d'impôt égal à 6 % (4 % pour 2013, la première année d'application) des rémunérations versées, au cours d'une année civile, aux salariés et qui n'excèdent pas 2,5 fois le salaire minimum interprofessionnel de croissance. Commenté au BOI-BIC-RICI-10-150, 1er juill. 2015, le dispositif a donné lieu à l'adoption de mesures réglementaires d'application codifiées aux articles 49 septies

P et suivants de l'annexe III au CGI. Applicable par les entreprises du secteur agricole sans adaptation, les lecteurs sont invités à se reporter au *JCl. Fiscal Impôts directs Traité, fascicule 254-10*. Ne seront mentionnées ici, et pour mémoire, que les quelques spécificités agricoles.

**53. – Avantage réservé aux exploitants soumis à un régime réel d'imposition** – L'avantage fiscal est ouvert aux exploitations individuelles et aux exploitations sociétaires sous réserve que leurs résultats soient imposés à l'impôt sur le revenu ou à l'impôt sur les sociétés selon un régime réel d'imposition. Les exploitations agricoles soumises jusqu'en 2016 au régime du forfait (*CGI, art. 64 bis ; BOI-BIC-RICI-10-150-10, 26 nov. 2013, § 10*), ou après le 1er janvier 2016 au régime des micro-exploitations (*CGI, art. 64 bis*) ne peuvent pas en bénéficier.

**54. – CICE et sociétés civiles d'exploitation agricole** – Le dispositif est ouvert aux sociétés de personnes y compris aux sociétés civiles d'exploitation. Le crédit d'impôt est calculé au niveau de la SCEA et peut être utilisé par les associés proportionnellement à leurs droits, à condition qu'il s'agisse de redevables de l'IS ou de personnes physiques participant à l'exploitation au sens du 1° bis du I de l'article 156 du CGI (*CGI, art. 244 quater C, IV*). La quote-part du CICE qui revient aux associés ne répondant pas à ces conditions n'est ni imputable sur le montant de l'impôt sur le revenu, ni restituable (*Rép. min. n° 65230 : JOAN Q 4 nov. 2014, p. 9299 ; RD rur. 2015, comm. 12*).

**55. – CICE et coopératives agricoles** – L'éligibilité des coopératives agricoles exonérées d'impôt sur les sociétés (*CGI, art. 207, 1, 2e et 3e*) au CICE a posé question dès lors que le dispositif est normalement réservé aux entreprises imposées ou temporairement exonérées en application d'un certain nombre de dispositifs expressément et limitativement énumérés au I de l'article 244 quater C du CGI. Or l'article 207, 1, 2° du CGI qui exonère les coopératives agricoles d'impôt sur les sociétés ne figure pas sur cette liste. Le I de l'article 244 quater C du CGI prévoit néanmoins que les organismes mentionnés à l'article 207 du CGI peuvent également bénéficier du CICE au titre des rémunérations versées à des salariés affectés à leurs activités non exonérées d'impôt. En revanche s'agissant des salariés affectés aux activités exonérées, le législateur précise que le crédit d'impôt ne sera ouvert qu'après que la Commission a déclaré cette disposition compatible avec le droit de l'Union européenne. Or, les services de la Commission ayant considéré que l'octroi du CICE au titre d'activités exonérées pourrait rendre la mesure sélective au regard de la réglementation des aides d'État (*Rép. min. n° 41672 : JOAN 5 août 2014, p. 6739, M. Jean-Louis Costes J.-L. ; Dr. fisc. 2014, n° 36, act. 448 ; E, Chastain-Autajon, Coopératives : un eldorado fiscal ? : Dr. fisc. 2016, n° 14, comm. 261*), le BOFIP précise que, s'agissant des sociétés coopératives agricoles, seules sont retenues dans l'assiette du CICE les rémunérations versées aux salariés affectés aux activités agricoles non exonérées d'impôt sur les bénéfices, ce qui oblige les organismes concernés à ventiler les charges de personnels entre activités imposées et non imposées (*BOI-RICI-10-150-10, 26 nov. 2013, § 70*). Conformément aux engagements pris dans le Pacte de responsabilité et de solidarité, et pour compenser la non éligibilité des coopératives au CICE, la loi n° 2014-892 du 8 août 2014 de financement rectificative de la sécurité sociale pour 2014 a supprimé de manière anticipée la contribution sociale de solidarité des sociétés, C3S, pour les coopératives (*L. n° 2014-892, 8 août 2014 : JO 9 août 2014, p. 13344 ; Dr. fisc. 2014, n° 36, comm. 501. – Rép. min. n° 10173 : JO Sénat Q, 14 mai 2015, p. 254, Gourault J.*).

**56. – CICE et obligations déclaratives** – Le décret n° 2016-395 du 31 mars 2016 portant simplification des obligations déclaratives relatives à certains crédits et réductions d'impôt (*D. n° 2016-395 : JO 2 avr. 2016 ; Dr. fisc. 2016, n° 14, act. 215*) a simplifié les obligations déclaratives afférentes au CICE (*CGI, ann. III, art. 49 septies Q*). Le CICE ne donne plus lieu au dépôt d'une déclaration spécifique. La société ou l'exploitant individuel se contente de joindre à sa déclaration de résultat le nouvel imprimé fiscal n° 2069-RCI-SD (*CERFA n° 15252\*02*) qui récapitule les réductions et crédits auxquels peut prétendre l'entreprise et mentionne dans la case appropriée le détail de calcul et le montant du CICE, à charge pour l'exploitant individuel ou les associés de reporter le montant du crédit sur leur déclaration de revenus 2042-C-PRO (*CERFA n° 11222\*18*) dans la case prévue à cet effet. L'Administration met à disposition des entreprises un

imprimé n° 2079-CICE-FC-SD (CERFA n° 15444\*01) intitulé « Fiche d'aide au calcul CICE » qui pourra, le cas échéant être transmis à l'administration en cas de demande d'informations.

#### D. - Crédit d'impôt recherche

**57. – Présentation générale** – L'article 244 quater B du CGI, dans sa rédaction issue de l'article 67 de la loi de finances pour 1983, réservait le bénéfice du crédit d'impôt pour dépenses de recherche aux entreprises industrielles et commerciales. Cette disposition avait pu être interprétée comme excluant les sociétés commerciales exerçant une activité agricole (CAA Marseille, 28 févr. 2002, n° 97-2161, SA Compagnie Chambon : *JurisData* n° 2002-186 089 ; *Dr. fisc.* 2002, n° 42, *comm.* 820). Le Conseil d'État avait néanmoins jugé qu'une société anonyme, qui exerçait à titre principal une activité de recherche et de sélection en vue de l'obtention de nouvelles semences de betteraves, de tournesol, de colza et de maïs qu'elle vendait aux agriculteurs et devait être regardée comme exerçant une activité de nature agricole en tant que celle-ci correspondait à la maîtrise et à l'exploitation d'un cycle végétal, pouvait bénéficier du crédit d'impôt recherche dès lors que ni les dispositions de l'article 244 quater B du CGI, ni leurs travaux préparatoires, ne permettaient d'exclure une société commerciale de son bénéfice du seul fait que l'activité de ses salariés a un caractère agricole (CE, 3e et 8e ss-sect., 10 août 2005, n° 269399, Min. c/ SA Agrosem : *Dr. fisc.* 2006, n° 14, *comm.* 302, *concl.* E. Glaser). Cette jurisprudence n'a plus qu'un intérêt historique puisqu'à compter du 1er janvier 1992, le crédit d'impôt recherche de l'article 244 quater B du CGI a été étendu aux entreprises du secteur agricole par l'article 58-I de la loi de finances rectificative pour 1991 (L. n° 91-1323, 30 déc. 1991 : *Dr. fisc.* 1992, n° 2-3, *comm.* 46). Cette extension a été brièvement commentée par une instruction du 25 mai 1992 (BOI 4 A-8-92, 25 mai 1992 ; *Dr. fisc.* 1992, n° 27, *instr.* 10633). Elle est désormais reprise au BOFIP, au BOI-BIC-RICI-10-10, 9 nov. 2013. Le lecteur est invité à se reporter au *JCl. Fiscal Impôts directs Traité, fascicule 253* pour le détail du dispositif. Ne seront envisagées ici que les quelques particularités de l'application du crédit d'impôt recherche au secteur agricole.

**58. – Avantage réservé aux entreprises soumises à un régime réel d'imposition** – Il s'agit des entreprises agricoles qui sont imposées selon un régime réel d'imposition, à l'exclusion des entreprises agricoles relevant du forfait collectif ou du régime des micro-exploitations.

**59. – Dépenses de recherche sous-traitées à des ITA et ITAI** – Les dépenses de recherche ouvrant droit au crédit d'impôt peuvent être confiées à des organismes extérieurs (CGI, art. 244 quater B, II, d). La loi de finances pour 2016 (L. fin. 2015, n° 2015-1785, 29 déc. 2015 : JO 30 déc. 2015, p. 24614 ; *Dr. fisc.* 2016, n° 1, *comm.* 31) a admis que les dépenses confiées en sous-traitance à des instituts techniques liés aux professions mentionnées à l'article L. 830 du Code rural et de la pêche maritime, ainsi qu'à leurs structures de coordination, c'est-à-dire les instituts technologiques agricoles (ITA) et les instituts technologiques agro-industriels (ITAI), ouvrent droit au crédit d'impôt recherche pour le double de leur montant à la condition qu'il n'existe pas de lien de dépendance entre l'entreprise bénéficiaire du crédit d'impôt et ladite structure (CGI, art. 244 quater B, II, d, 7°). Il s'agissait de tirer les conséquences de la loi du 13 octobre 2014 d'avenir pour l'agriculture, l'alimentation et la forêt qui a inscrit les instituts techniques agricoles dans le Code de la recherche pour leur reconnaître un rôle équivalent à celui des centres techniques industriels (C. rech., art. L.522-1). L'Administration ayant admis que le doublement s'appliquait lorsque les dépenses étaient confiées à des centres techniques industriels exerçant des missions d'intérêt général qu'elle assimile à des organismes publics de recherche (BOI-BIC-RICI-10-10-20-30, 15 mars 2016, § 110), l'alignement allait de soi. Le doublement s'applique pour les crédits d'impôt calculés au titre des dépenses exposées à compter de l'année 2015 pour les entreprises soumises à l'impôt sur le revenu ou au cours des exercices clos à compter du 31 décembre 2015 pour celles qui relèvent de l'impôt sur les sociétés. Par ailleurs, la loi de finances pour 2016 précise en son article 20 que les dispositions du 7° du d du II de l'article 244 quater B du CGI ne s'appliquent qu'aux sommes venant en déduction de l'impôt dû de telle sorte que la prise en compte des dépenses sous-traitées aux ITA ou au ITAI, le cas échéant pour le double de leur montant, ne peut conduire



à une créance d'impôt restituable.

---

Note de la rédaction – Mise à jour du 08/04/2020

### **59-1 (à créer) . - Crédit d'impôt recherche : dépenses de recherche sous-traitées à certaines stations ou fermes expérimentales**

L'article 103 de la loi de finances rectificative pour 2016 a ajouté à la liste des organismes ouvrant droit au CIR au titre des dépenses de recherche sous-traitées les stations ou fermes expérimentales dans le secteur de la recherche scientifique et technique agricole, ayant pour membre une chambre d'agriculture départementale ou régionale (*CGI, art. 244 quater B, II, d, 9° nouveau. – L. fin. rect. 2016, n° 2016-1918, 29 déc. 2016, art. 103 : Dr. fisc. 2017, n° 4, comm. 100*).

Les dépenses de recherche confiées en sous-traitance à ces organismes sont donc prises en compte **pour le double de leur montant** pour le calcul du CIR (*CGI, art. 244 quater B, II, d, dernier al. modifié*).

Cette mesure, issue d'un amendement parlementaire, a été adoptée contre l'avis du Gouvernement, qui a souligné que le seul fait qu'une chambre d'agriculture soit membre de ces organismes, aux côtés d'acteurs privés (organisations de producteurs par exemple) ne suffit pas à en faire des organismes de recherche publics. Cette disposition efface donc la distinction entre recherche publique et privée, et crée une distorsion de concurrence entre des stations ou fermes exclusivement privées et celles dont sont membres les chambres d'agriculture.

Ces dispositions ne sont applicables qu'aux sommes venant en déduction de l'impôt dû (*L. fin. rect. 2016, art. 103, III*). Ainsi, la **fraction non imputée de crédit d'impôt résultant des nouvelles dispositions** n'est pas restituable .

En principe, l'excédent non imputé du crédit d'impôt est restitué (*CGI, art. 199 ter B*). L'avantage fiscal résultant des nouvelles dispositions fonctionne donc comme une réduction d'impôt.

**Entrée en vigueur.** – À défaut de précision dans le texte, ces dispositions s'appliquent à compter du **31 décembre 2016** (lendemain de la publication de la loi au Journal officiel).

---

**60. – Crédit impôt et coopératives agricoles** – L'article 244 quater B, I du CGI prévoit que le crédit d'impôt est ouvert aux entreprises « imposées d'après leur bénéfice réel ». Néanmoins, certaines entreprises bénéficiant d'un régime d'exonération temporaire d'impôt sur les bénéfices sont admises à cumuler exonération d'impôt et crédit d'impôt recherche : la liste des exonérations concernées est fixée au I de l'article 244 quater B et ne comprend pas celle dont bénéficie les coopératives agricoles en application de l'article 207, 2° du CGI. Pour autant, la cour administrative d'appel de Nantes avait considéré qu'il résulte des dispositions de l'article 244 quater B du CGI, « et en l'absence de toute autre mention, qu'une union de coopératives agricoles, imposée à l'impôt sur les sociétés selon le régime réel peut bénéficier du crédit impôt recherche pour l'ensemble de ses opérations alors même que celles réalisées avec des sociétaires sont exonérées de cet impôt en vertu du 2° de l'article 207 du CGI » (*CAA Nantes, 9 janv. 2014, n° 12NT02191 : RD rur. 2014, n° 424, comm. 136*). Cette solution s'autorisait d'une décision antérieure par laquelle le Conseil d'État avait admis, à propos d'une version de l'article 244 quater B du CGI qui ne comprenait pas encore la liste des exonérations ouvrant une possibilité de cumul, que la condition tenant à ce que l'entreprise soit imposée selon un régime réel impliquait qu'elle soit simplement passible d'un tel régime (*CE, 8e et 3e ss-sect., 9 févr. 2005, req. n° 253349, Sté B+Systems : Dr. fisc. 2005, n° 10, act. 43*). Le Conseil d'État, sollicité en cassation, a finalement été beaucoup moins généreux et a décidé « qu'il résulte des dispositions précitées de l'article 244 quater B que les entreprises industrielles et commerciales ou agricoles qui relèvent du régime du bénéfice réel et qui satisfont aux conditions relatives à l'effort de recherche définies par ces dispositions mais qui bénéficient, pour tout ou partie de leur activité, d'un régime d'exonération distinct de ceux que cet article énumère limitativement, ne peuvent bénéficier du crédit d'impôt pour dépenses de

recherche qu'à raison, le cas échéant, des dépenses de recherche se rattachant à leurs activités non exonérées » (CE, 8<sup>e</sup> et 3<sup>e</sup> ss-sect., 18 sept. 2015, n° 376154, min. c/ Union des coopératives agricoles « Conseil et compétences en productions animales » : Dr. fisc. 2015, n° 46, comm. 673).

#### *E. - Crédit d'impôt pour investissements réalisés par des petites et moyennes entreprises agricoles et exploités en Corse*

**61. – Présentation générale** – L'article 244 quater E du CGI, tel que modifié en dernier lieu par l'article 78 de la loi de finances rectificative pour 2014 (*L. fin. rect. 2014, n° 2014-1655, 29 déc. 2014 : JO 30 déc. 2014, p. 22898 ; Dr. fisc. 2015, n° 4, comm. 111*), prévoit un crédit d'impôt pour les investissements réalisés en Corse par des petites et moyennes entreprises. Peuvent bénéficier de l'avantage fiscal les entreprises, soumises à un régime réel d'imposition, qui ont employé moins de 250 salariés et ont réalisé un chiffre d'affaires inférieur à 40 millions € au cours de l'exercice. Les investissements qui ouvrent droit au crédit d'impôt doivent être financés sans aide publique pour 25 % au moins de leur montant. Ils doivent être réalisés avant le 31 décembre 2020 et être exploités en Corse. Les investissements de remplacement ne sont pas éligibles au dispositif. Le crédit d'impôt est égal à 20 % du prix de revient hors taxes de l'investissement concerné. Le mécanisme de l'article 244 quater E du CGI est commenté au BOI-BIC-RICI-10-60, 1<sup>er</sup> juill. 2015. Son régime général est étudié au *JCl. Fiscal Impôts directs Traité, fascicule 1172* auquel le lecteur est invité à se reporter.

**62. – Investissements éligibles dans le secteur agricole** – D'une manière générale, les biens éligibles au crédit d'impôt sont les biens d'équipement amortissables selon le mode dégressif (*CGI, art. 39 A*), les biens, agencements et installations de locaux commerciaux habituellement ouverts à la clientèle créés, acquis à l'état neuf ou pris en location auprès d'une société de crédit-bail, les logiciels qui constituent des éléments de l'actif immobilisé et qui sont nécessaires à l'utilisation des investissements susvisés. Pour le calcul du crédit d'impôt, le prix de revient des investissements est diminué du montant des subventions publiques attribuées en vue de financer ces investissements (*CGI, ann. III, art. 49 septies WC*). Cependant pour que de tels investissements réalisés pour les besoins d'une activité agricole ou d'une activité consistant en la transformation et la commercialisation de produits agricoles puissent ouvrir droit au crédit d'impôt, il convient que l'entreprise puisse bénéficier des aides à l'investissement au titre du règlement CE n° 1257/1999 du Conseil du 17 mai 1999 (*CGI, art. 244 quater E, I, 1°, b*). Le règlement (CE) n° 1257/1999 du Conseil ayant été abrogé et remplacé par le règlement (UE) n° 1305/2013 du 17 décembre 2013 relatif au soutien au développement rural par le Fonds européen agricole pour le développement rural, l'administration fiscale admet que les références faites par l'article 244 quater E au règlement abrogé s'entendent comme faites au nouveau règlement (*BOI-BIC-RICI-10-60-10-60-10-20, 5 août 2015, § 350*). À défaut d'être éligible à ces dispositifs d'aides financières, l'entreprise ne peut bénéficier du crédit d'impôt. En pratique, l'entreprise devra joindre à sa déclaration de résultat de l'exercice en cours lors de la réalisation des investissements un document établi par les services du ministère de l'Agriculture attestant que l'entreprise est éligible aux aides du règlement (CE) n° 1305/2013 (*BOI-BIC-RICI-10-60-10-60-10-20, 5 août 2015, § 370*).

#### *F. - Crédit d'impôt famille*

**63. – Présentation** – L'article 98 de la loi de finances pour 2004 (*L. fin. 2004, n° 2003-1311, 30 déc. 2003, art. 98 : JO 31 déc. 2003, p. 22530 ; Dr. fisc. 2004, n° 1-2, comm. 49*) a créé un crédit d'impôt imputable sur l'impôt sur les bénéfices des entreprises qui réalisent certaines dépenses permettant à leurs salariés ayant des enfants à charge de mieux concilier leur vie professionnelle et leur vie familiale (dit « crédit d'impôt famille »). Ce crédit d'impôt est codifié à l'article 244 quater F du CGI. L'article 96 de la loi de finances rectificative pour 2008 (*L. fin. rect. 2008, n° 2008-1443, 30 déc. 2008, art. 96 : JO 31 déc. 2008, p. 20518 ; Dr. fisc. 2009, n° 5, comm. 116*) a modifié le régime de ce crédit d'impôt en regroupant en trois catégories

les dépenses éligibles et en prévoyant l'application d'un taux spécifique de crédit d'impôt pour chacune de ces catégories. En outre, le champ d'application du crédit d'impôt a été progressivement restreint puisque les dépenses exposées depuis le 1er janvier 2009 au titre du 3 du I de l'article 244 quater F du CGI n'ouvrent plus droit au crédit d'impôt. Le dispositif est commenté par l'administration fiscale au BOI-BIC-RICI-10-130, 12 sept. 2012, et étudié au *JCl. Fiscal Impôts directs Traité, fascicule 254-19* auquel le lecteur est invité à se reporter. En effet, si le dispositif concerne, entre autres, les entreprises exerçant une activité agricole imposées d'après leur bénéfice réel, son application au secteur agricole n'appelle pas de commentaire particulier.

#### *G. - Crédit d'impôt pour dépense de prospection commerciale*

**64. – Présentation générale** – Le crédit d'impôt prospection commerciale dit « crédit d'impôt export » est ouvert, sous certaines conditions, aux petites et moyennes entreprises imposées d'après leur bénéfice réel qui exposent des dépenses de prospection commerciale afin d'exporter des services, des biens et des marchandises. Codifié à l'article 244 quater H du CGI, il s'applique aux exploitants agricoles relevant d'un régime réel d'imposition comme aux contribuables relevant des BIC ou des BNC. Commenté au BOI-BIC-RICI-10-30-10, 12 sept. 2012, il est étudié au *JCl. Fiscal Impôts directs Traité, fascicule 254-25* auquel le lecteur est invité à se reporter.

---

Note de la rédaction – Mise à jour du 08/04/2020

#### **64 . - Crédit d'impôt pour dépenses de prospection commerciale : suppression du dispositif**

L'article 94, I, 3° de la loi de finances pour 2018 supprime le crédit d'impôt pour dépenses de prospection commerciale (*CGI, art. 244 quater H abrogé*) pour les périodes d'imposition et exercices ouverts à **compter du 1er janvier 2018** (*L. fin. 2018 n° 2017-1837, 30 déc. 2017, art. 94, I, 3° et II, 1 : Dr. fisc. 2018, n° 3, comm. 79*).

---

#### *H. - Crédit d'impôt en faveur des investissements productifs outre-mer*

**65. – Présentation générale** – Institué à titre expérimental par l'article 21 de la loi n° 2013-1278 du 29 décembre 2013 de finances pour 2014 (*L. fin. 2014 n° 2013-1278, art. 21 : JO 30 déc. 2013, p. 21829 ; Dr. fisc. 2014, n° 3, comm. 74*), et réformé en dernier lieu par l'article 67 de la loi n° 2014-1655 du 29 décembre 2014 de finances rectificative pour 2014 (*L. fin. rect. 2014 n° 2014-1655, art. 67 : JO 30 déc. 2014, p. 22898 ; Dr. fisc. 2015, n° 4, comm. 109*), le crédit d'impôt en faveur des investissements productifs outre-mer est institué en faveur des entreprises imposées à l'impôt sur les sociétés ou sur le revenu d'après leur bénéfice réel qui réalisent dans un département d'outre-mer un investissement productif pour le besoin de leur activité relevant d'un secteur éligible. Le dispositif est prévu à l'article 244 quater W du CGI. Il s'applique notamment aux entreprises exerçant une activité agricole soumises à un régime réel d'imposition, ce qui exclut celles qui sont imposées selon le régime des micro-exploitations de l'article 64 bis de CGI (*BOI-BIC-RICI-10-160-10, 1er juin 2016, § 20*), et qui réalisent des investissements productifs en outre-mer pour les besoins de leur activité agricole. Commenté au BOI-BIC-RICI-10-160, 1er juin 2016, il est étudié au *JCl. Fiscal Impôts directs Traité, fascicule 254-67* auquel le lecteur est invité à se reporter.

#### *I. - Crédit d'impôt en faveur des entreprises qui concluent des accords d'intéressement*

**66. – Présentation générale** – Afin d'inciter les entreprises à mettre en place ou à améliorer l'intéressement,

l'article 2 de la loi n° 2008-1258 du 3 décembre 2008 en faveur des revenus du travail (*L. n° 2008-1258, art. 2 : JO 4 déc. 2008, p. 18488 ; Dr. fisc. 2008, n° 51, comm. 629.* – Modifiée par *L. fin. 2011, n° 2010-1657, 29 déc. 2010, art. 129, I, N et art 131 : JO 30 déc. 2010, p. 23033 ; Dr. fisc. 2011, n° 1, comm. 32.* – Puis par *L. fin. 2016, n° 2015-1785, 29 déc. 2015, art. 15, I, 4° : JO 30 déc. 2015, p. 24614 ; Dr. fisc. 2016, n° 1, comm. 23*) a institué un crédit d'impôt au bénéfice des entreprises employant habituellement moins de 50 salariés au titre des primes versées, sous certaines conditions, en exécution d'accords d'intéressement conclus entre le 4 décembre 2008 et le 31 décembre 2014. Le montant du crédit d'impôt est égal à 30 % de la différence entre la prime d'intéressement due au titre de l'exercice et la moyenne des primes dues au titre de l'accord précédent ou, si leur montant est plus élevé, les primes d'intéressement dues au titre de l'exercice précédent. Commenté au BOI-BIC-RICI-10-90, 6 oct. 2016, il est étudié au *JCl. Fiscal Impôts directs Traité, fascicule 254-58* auquel le lecteur est invité à se reporter puisque le dispositif est ouvert sans aménagement particulier aux exploitants agricoles imposés sur leur bénéfice réel.

## Bibliographie

### **L. Chatain-Autajon**

*Coopératives : un eldorado fiscal ?* : Dr. fisc. 2016, n° 14, 261

**Fédération nationale d'agriculture biologique**, Note d'information et d'analyse FNAB, Crédit d'impôt en faveur de l'agriculture biologique, 10 avril 2014, [www.agencebio.org/aides-publiques](http://www.agencebio.org/aides-publiques)

Ministère de l'agriculture, de l'agroalimentaire et de la forêt et Instruction technique DGPAAT/SDG/2014-246 du 31 mars 2014 relative aux Aides de minimis dans le secteur de la production primaire agricole : *RD rur. 2014, n° 425, comm. 175*