

TOULOUSE
CAPITOLE
Publications



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

*Bénéfices agricoles - Bénéfice réel. - Abattement sur le bénéfice des jeunes agriculteurs
(CGI, art. 75 B)*

RAIMBAULT DE FONTAINE SOPHIE

Référence de publication : RAIMBAULT DE FONTAINE (S.), « Bénéfices agricoles - Bénéfice réel. - Abattement sur le bénéfice des jeunes agriculteurs (CGI, art. 75 B) », *Juris-Classeur fiscal. Impôts directs (Fasc325-44)*, 2019.

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

Bénéfices agricoles - Bénéfice réel. - Abattement sur le bénéfice des jeunes agriculteurs (CGI, art. 75 B)

Points-clés

1. – Les exploitants bénéficiaires de la dotation d'installation aux jeunes agriculteurs (DJA) peuvent imputer sur leur bénéfice imposable un abattement pendant leurs 60 premiers mois d'activité (V. n° 6 à 29).
2. – L'abattement bénéficie aux exploitants qui s'installent en individuel à condition qu'ils soient soumis au régime réel d'imposition (V. n° 9 à 11).
3. – Il peut également bénéficier aux installations aidées dans le cadre d'une société, mais alors l'abattement s'applique uniquement sur la quote-part de résultat revenant à l'associé attributaire de la dotation d'installation aux jeunes agriculteurs (V. n° 39 et 40).
4. – Pour les exploitants ayant bénéficié de la DJA à compter du 1er janvier 2019, l'abattement de l'article 73 B du CGI dépend du montant du bénéfice imposable : il est ainsi dégressif et plafonné (V. n° 46).
5. – Le taux de l'abattement jeunes agriculteurs est majoré au titre de l'exercice de notification de la décision d'attribution de la DJA et ne peut, en tous les cas, être inférieur à son montant (V. n° 49).
6. – Le bénéfice imposable sur lequel s'impute l'abattement jeunes agriculteurs exclut les bénéfices accessoires globalisés sous le régime de l'article 75 du CGI et s'entend avant déduction des déficits agricoles reportables et de la déduction pour épargne de précaution (V. n° 31 à 38).
7. – Le délai de 60 mois est décompté à partir de la date d'installation, mais l'exploitant ne peut bénéficier de l'abattement qu'après notification de la décision d'octroi de la DJA, le cas échéant de manière rétroactive par voie de réclamation contentieuse (V. n° 24 à 29).
8. – La déchéance partielle ou totale de la DJA est de nature à remettre en cause le bénéfice de l'abattement de l'article 73 B du CGI (V. n° 18 à 20).
9. – Pour l'imposition des revenus de 2018, derniers revenus à n'être pas concernés par le prélèvement à la source de l'impôt sur le revenu, l'Administration a précisé les modalités de calcul du crédit d'impôt modernisation du recouvrement (CIMR) dans le cas où le contribuable aurait bénéficié de l'abattement de l'article 73 B du CGI au titre d'une des années de la période de référence (V. n° 75).

Introduction

1. – Historique – Les jeunes agriculteurs soumis à un régime réel d'imposition bénéficient d'un abattement sur le bénéfice imposable de leurs cinq premières années d'activité (CGI, art. 73 B). Cette mesure, instituée par l'article 25 de la loi du 28 juin 1982 (L. n° 1982-540, 28 juin 1982, art. 25 : Dr. fisc. 1982, n° 28, comm. 1459), s'est appliquée aux jeunes agriculteurs établis à compter du 1er janvier 1982. De caractère temporaire, elle a été périodiquement reconduite. L'article 34, I de la loi n° 95-95 du 1er février 1995 (Dr. fisc. 1995, n° 8, comm. 318) l'a prorogée jusqu'au 31 décembre 1999. L'article 99 de la loi de finances pour 2000 (L. n° 99-1172, 30 déc. 1999 : JO 30 déc. 1999 ; Dr. fisc. 2000, n° 1-2, comm. 1) a reconduit ce dispositif pour un an. L'article 14, II de la loi de finances pour 2001 (L. n° 2000-1352, 30 déc. 2000 : Dr. fisc. 2001, n° 1-2, comm. 1) a prorogé de 3 ans la période d'application de ce dispositif. Il a ensuite été reconduit pour 3 ans par l'article 102 de la loi de finances pour 2004 (L. n° 2003-1311, 30 déc. 2003 : Dr. fisc. 2004, n° 1-2, comm. 39), puis pérennisé par l'article 3 de la loi de finances pour 2006 (L. n° 2005-1719, 30 déc. 2005, art. 3 : Dr. fisc. 2006, n° 1-2, comm. 27).

2. – Bénéficiaires de l'abattement – L'abattement était initialement réservé aux exploitants bénéficiaires

de la dotation d'installation aux jeunes agriculteurs. L'article 87 de la loi de finances pour 1993(L. n° 92-1376, 30 déc. 1992 : *Dr. fisc.* 1993, n° 1-2, *comm.* 1) en a étendu le bénéfice aux exploitants tributaires de prêts à moyen terme spéciaux pour les jeunes agriculteurs. L'abattement a ensuite été ouvert aux jeunes agriculteurs qui, n'ayant pas bénéficié des aides à l'installation, avaient souscrit un contrat territorial d'exploitation (CTE) à compter du 1er janvier 2001 par l'article 14, II de la loi de finances pour 2001(L. n° 2000-1352, 30 déc. 2000 : *Dr. fisc.* 2001, n° 1-2, *comm.* 1), puis à compter du 1er janvier 2005 à ceux ayant souscrit un contrat d'agriculture durable (CAD) (L. fin. 2005, n° 2004-1484, 30 déc. 2004, art. 11 : *Dr. fisc.* 2005, n° 1-2, *comm.* 25). Ces derniers ont finalement été supprimés de la liste des bénéficiaires de l'abattement par l'article 3 de la loi de finances pour 2006(L. n° 2005-1719, 30 déc. 2005, art. 3 : *Dr. fisc.* 2006, n° 1-2, *comm.* 27). L'article 126 de la loi de finances pour 2019 a en dernier lieu réservé le bénéfice de l'abattement aux jeunes agriculteurs bénéficiant des aides à l'installation prévues à l'article D. 343-3 du Code rural et de la pêche maritime(L. n° 2018-1317, 28 déc. 2018, art. 126 : *Dr. fisc.* 2019, n° 3, *comm.* 68).

3. – Taux de l'abattement – Initialement fixé à 50 % du bénéfice, l'abattement a été renforcé et porté à 100 % au titre de l'exercice de comptabilisation de la dotation d'installation aux jeunes agriculteurs par l'article 65 de la loi de finances rectificative pour 2006 pour les exercices clos à compter du 1er janvier 2006 (L. n° 2006-1771, 30 déc. 2006, art. 65 : *Dr. fisc.* 2007, n° 5, *comm.* 107). L'abattement de 50 %, mais également celui applicable l'année de comptabilisation de la dotation d'installation aux jeunes agriculteurs, ont finalement été rendus dégressifs en fonction du bénéfice réalisé et plafonnés par l'article 126 de la loi de finances pour 2019(L. n° 2018-1317, 28 déc. 2018, art. 126 : *Dr. fisc.* 2019, n° 3, *comm.* 68). Il s'est agi pour le législateur de faire en sorte que le dispositif ne bénéficie plus qu'aux seuls jeunes exploitants dont les niveaux de revenus justifient véritablement un soutien public (V. J. Giraud, *Rapport au nom de la Commission des finances, de l'économie générale et du contrôle budgétaire sur le projet de loi de finances pour 2019, Tome III, n° 1302 : 11 oct. 2018, p. 164*).

4. – Entrée en vigueur des modifications apportées par la loi de finances pour 2019 – Les modifications apportées par la loi de finances pour 2019 à l'article 73 B du CGI s'appliquent aux exploitants qui bénéficient de dotations d'installation aux jeunes agriculteurs octroyées à compter du 1er janvier 2019 (L. n° 2018-1317, 28 déc. 2018, art. 126, IV : *Dr. fisc.* 2019, n° 3, *comm.* 68). L'ancien article 73 B du CGI, demeure donc applicable, notamment pour ce qui concerne les taux de l'abattement, aux exploitants qui se sont vu octroyer des aides à l'installation antérieurement à cette date.

5. – Commentaires administratifs – Les derniers aménagements de l'article 73 B du CGI par l'article 126 de la loi de finances pour 2019 sont commentés par l'Administration au BOFiP BOI-BA-BASE-30-10 du 15 mai 2019.

I. - Champ d'application de l'abattement

6. – Bénéficiaires – L'abattement de 50 % est réservé aux exploitants soumis à un régime réel d'imposition qui bénéficient des aides à l'installation des jeunes agriculteurs prévues à l'article D. 343-3 du Code rural et la pêche maritime (*CGI, art. 73 B, I*).

7. – Période d'application de l'avantage – L'abattement s'applique aux bénéfices réalisés au cours des soixante premiers mois d'activités.

A. - Exploitants bénéficiaires de l'abattement

8. – L'abattement prévu par l'article 73 B du CGI s'applique aux exploitants qui remplissent simultanément les deux conditions suivantes :

- être imposés d'après un régime de bénéfice réel ;
- bénéficier des aides à l'installation des jeunes agriculteurs prévues à l'article D. 343-3 du Code rural et de la pêche maritime, à savoir la dotation jeunes agriculteurs ou les prêts bonifiés à moyen terme spéciaux.

1° Imposition d'après un régime de bénéfice réel

9. – Principe – L'abattement est réservé, par l'article 73 B du CGI, aux exploitants agricoles imposés d'après un régime de bénéfice réel, c'est-à-dire ceux qui relèvent, de plein droit ou sur option, du régime réel normal ou du régime réel simplifié. En revanche, les agriculteurs imposés d'après le régime micro-BA (*CGI, art. 64 bis*) ou le régime spécial applicable aux exploitants forestiers (*CGI, art. 76*) ne peuvent bénéficier de cet avantage (*BOI-BA-BASE-30-10-10, 15 mai 2019, § 30*).

10. – Cas particulier de l'exploitant passant du micro-BA à un régime de bénéfice réel – Les jeunes agriculteurs qui souhaitent bénéficier des abattements ont intérêt, en règle générale, à opter pour un régime réel d'imposition dès leur première année d'activité. Toutefois, les exploitants qui passent sous un régime réel (de plein droit ou sur option) après avoir été soumis au régime du micro-BA peuvent bénéficier de la réduction pour les mois restant à courir à compter du changement de régime d'imposition et jusqu'à la fin du 60e mois d'activité (*BOI-BA-BASE-30-10-10, 15 mai 2019, § 40*).

11. – Reprise d'exploitation – Le Conseil d'État a jugé à propos d'un exploitant qui avait bénéficié des aides à l'installation en 1983, après avoir exploité depuis le 1er janvier 1979 un fonds d'une superficie inférieure à la surface minimale d'installation que *“Ne sont pas exclus du bénéfice de cet avantage fiscal ceux des intéressés dont l'établissement procède, comme c'est en général le cas, de la reprise d'un fonds rural précédemment exploité par un autre agriculteur, dès lors que l'article 73 B du CGI ne comporte aucune référence aux dispositions du III de l'article 44 bis du même code, selon lequel l'abattement prévu par le I de cet article n'est pas accordé aux “entreprises créées dans le cadre d'une concentration ou d'une restructuration d'activités préexistantes, ou pour la reprise de telles activités”*” (*CE, avis, 10 mars 1997, n° 183617, Koenig : Dr. fisc. 1997, n° 26, comm. 730, concl. G. Bachelier*). Tel est toujours le cas aujourd'hui. S'agissant de l'installation en société, l'administration fiscale précise d'ailleurs que l'installation peut se faire dans le cadre d'une société préexistante ou dans le cadre d'une société nouvelle (*BOI-BA-BASE-30-10-30, 15 mai 2019, § 120*).

2° Bénéfice des aides à l'installation

a) Aides concernées

12. – Principe – L'abattement de l'article 73 B du CGI concerne exclusivement les jeunes agriculteurs qui perçoivent :

- la dotation d'installation aux jeunes agriculteurs (DJA) prévue aux articles D. 343-10 et D. 343-12 du Code rural ;
- les prêts à moyen terme spéciaux d'installation (MTS) prévus aux articles D. 343-13 à D. 343-16 du Code rural.

En effet, en application de l'article 73 B du CGI, seuls les jeunes agriculteurs soumis à un régime réel d'imposition qui obtiennent la dotation d'installation aux jeunes agriculteurs (DJA) ou des prêts à moyen terme spéciaux (MTS) peuvent bénéficier des abattements sur les bénéfices imposables réalisés au cours de leurs soixante premiers mois d'activité. Ces aides sont accordées aux agriculteurs qui remplissent les conditions générales issues du décret n° 2016-1141 du 22 août 2016 relatif aux aides à l'installation des jeunes agriculteurs, codifiées aux articles D. 343-4 à D. 343-9 du Code rural et de la pêche maritime. En pratique, et même si le code précité mentionne encore les prêts bonifiés, ces derniers ne sont plus attribués depuis 2017. En compensation, la dotation d'installation aux jeunes agriculteurs a été revalorisée pour

soutenir l'effort de reprise des jeunes agriculteurs en fonction des investissements prévus dans le cadre de leur plan d'entreprise. Il est en effet apparu que les prêts bonifiés étaient devenus trop peu attractifs du fait de taux de marché particulièrement bas (*S. Bortolli, J.-L. Buer et O. Le Gall, Mission conjointe IGF/CGAAER, Prêts bonifiés à l'agriculture : rapport n° 15027, mai 2015*). À terme, le dispositif ne devrait donc plus concerner que des jeunes agriculteurs nouvellement installés bénéficiaires de la dotation jeunes agriculteurs.

b) Conditions d'octroi des aides à l'installation

13. – Pour pouvoir prétendre aux aides à l'installation, et donc à l'abattement prévu à l'article 73 B du CGI, l'exploitant doit répondre aux conditions fixées à l'article D. 343-4 du Code rural et de la pêche maritime :

Pour être éligible au bénéfice des aides mentionnées au I de l'article D. 343-3, le candidat à l'installation doit répondre aux conditions suivantes :

- 1° Être âgé de moins de quarante ans la date du dépôt de la demande ;
 - 2° Être de nationalité française ou ressortissant d'un autre État membre de l'Union européenne, ou ressortissant d'un pays non membre de l'Union européenne et justifier d'un titre de séjour l'autorisant à travailler sur le territoire français ;
 - 3° S'installer pour la première fois comme chef d'exploitation, à titre individuel ou comme associé exploitant non salarié ;
 - 4° Justifier, à la date du dépôt de la demande d'aide, de la capacité professionnelle agricole attestée par la possession cumulée :
 - d'un diplôme, titre, ou certificat enregistré au répertoire national des certifications professionnelles, de niveau égal ou supérieur au baccalauréat professionnel spécialité « conduite et gestion de l'exploitation agricole » ou au brevet professionnel option « responsable d'exploitation agricole », procurant une qualification correspondant à l'exercice du métier de responsable d'exploitation agricole, ou d'un diplôme reconnu par un État membre de l'Union européenne ou par un État partie à l'accord sur l'Espace économique européen conférant le niveau IV agricole ;
 - d'un plan de professionnalisation personnalisé mentionné à l'article D. 343-22 validé par le préfet de département ;
 - 5° Présenter dans le plan d'entreprise mentionné à l'article D. 343-7 un projet de développement de l'exploitation d'une durée de quatre ans viable ;
 - 6° S'installer sur une exploitation répondant à la définition de micro ou petite entreprise au sens de l'article 2 de l'annexe 1 du règlement (UE) n° 702/2014 de la Commission du 25 juin 2014 déclarant certaines catégories d'aides, dans les secteurs agricole et forestier et dans les zones rurales, compatibles avec le marché intérieur, en application des articles 107 et 108 du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne ;
 - 7° S'installer sur une exploitation répondant à des exigences minimales et maximales de potentiel de production brute standard (PBS) définies par arrêté du ministre chargé de l'agriculture.
- Par dérogation au 4°, peut être regardé comme justifiant de la capacité professionnelle agricole le candidat auquel le préfet accorde l'acquisition progressive de cette capacité, dès lors qu'il remplit les conditions suivantes :
- se trouver dans une situation d'urgence l'obligeant à s'installer ;
 - justifier d'un diplôme, titre ou certificat d'un niveau équivalent au brevet d'études professionnelles agricoles ou au brevet professionnel agricole ou d'un diplôme de niveau IV non agricole ;
 - disposer d'un plan de professionnalisation personnalisé agréé à la date du dépôt de la demande d'aide.

c) Engagements du bénéficiaire des aides à l'installation

14. – Le jeune agriculteur doit en outre répondre aux conditions prévues à l'article D. 343-5 du Code rural et de la pêche maritime tel qu'issu de l'article 1 du décret n° 2016-1141 du 22 août 2016 relatif aux aides à

l'installation des jeunes agriculteurs.

Le bénéficiaire des aides mentionnées à l'article D. 343-3 s'engage à :

1° Commencer de mettre en œuvre le plan d'entreprise mentionné à l'article D. 343-7 du Code rural et de la pêche maritime au plus tôt à la date de dépôt de la demande d'aide et dans un délai maximal de neuf mois à compter de la décision d'octroi d'aide et de vingt-quatre mois à compter de la date de validation ou d'agrément en cas d'acquisition progressive de la capacité professionnelle agricole du plan de professionnalisation personnalisé ;

2° Remplir les conditions prévues par l'article 9 du règlement (UE) n° 1307/2013 du Parlement européen et du Conseil du 17 décembre 2013 établissant les règles relatives aux paiements directs en faveur des agriculteurs au titre des régimes de soutien relevant de la politique agricole commune pour être regardé comme un agriculteur actif dans un délai de dix-huit mois à compter de la date d'installation ;

3° En cas d'installation progressive, ne plus relever, au terme de la quatrième année de réalisation du plan d'entreprise, du régime de protection sociale des personnes non salariées des professions agricoles prévu au deuxième alinéa de l'article L. 722-6 ;

4° Exercer l'activité de chef d'exploitation agricole pendant une durée minimale de quatre ans à compter de la date d'installation. L'exercice de l'activité de chef d'exploitation est apprécié au regard de deux critères : l'affiliation au régime de protection sociale des personnes non salariées des professions agricoles et le respect des conditions définies au 4° de l'article D. 343-9 ;

5° Réaliser les travaux de mise en conformité des équipements repris qui sont exigés par la réglementation relative à la protection de l'environnement et satisfaire aux normes minimales requises en matière d'hygiène et de bien-être des animaux ;

6° En cas d'acquisition progressive de la capacité professionnelle agricole, acquérir le diplôme mentionné à l'avant-dernier alinéa de l'article D. 343-4 et valider le plan de professionnalisation personnalisé dans un délai maximum de trois ans à compter de la date d'octroi des aides à l'installation ;

7° Se conformer aux obligations liées aux vérifications et contrôles administratifs relatifs à la mise en œuvre du plan d'entreprise ;

8° Tenir pendant quatre ans une comptabilité de gestion conforme aux normes du plan comptable agricole et à la transmettre aux autorités compétentes ;

9° S'installer et réaliser son projet conformément au plan d'entreprise et informer l'autorité compétente des changements dans la mise en œuvre du projet ;

10° Respecter les conditions liées aux modulations du montant de la dotation jeunes agriculteurs ;

11° Respecter les conditions de revenu précisées à l'article D. 343-6 ;

12° Maintenir l'objet du prêt pour son objet initial pendant toute la durée de mise en œuvre du plan d'entreprise ou pendant la durée de la bonification du prêt lorsque celle-ci s'achève avant la fin du plan d'entreprise.

15. – Le détail des conditions d'octroi des aides à l'installation n'est plus décrit dans la dernière version du BOI-BA-BASE-30-10 du 15 mai 2019 (les § 70 à 110 étant réservés). L'Administration se contente désormais de préciser que pour être admis au bénéfice des aides mentionnées à l'article D. 343-3 du Code rural et de la pêche maritime, le jeune agriculteur doit répondre aux conditions posées aux articles D. 343-4 à D. 343-9 du même code (*BOI-BA-BASE-30-10-10, 15 mai 2019, § 60*).

16. – Pour plus de précisions, les conditions d'octroi des aides à l'installation sont décrites par l'instruction DGPAAT/SDEA/2015-330 du 09 avril 2015 relative à l'instruction des demandes d'aides à l'installation relevant de la programmation 2014-2020 du ministère de l'Agriculture, de l'Agroalimentaire et de la Forêt mise à jour par l'instruction technique DGEP/SDC/2017-479 du 22 mai 2017.

d) Modalités de versement de la DJA

17. – La décision d'octroi ou de refus des aides (DJA et PMTS) est notifiée à l'exploitant par le préfet. Le

paiement de la DJA est assuré de manière fractionnée. En cas d'installation à titre principal, un premier versement de 80 % est effectué au moment de la constatation de l'installation comme chef d'exploitation après dépôt du formulaire CERFA n° 15321*01. Le second, à hauteur de 20 % a lieu au cours de la 5e année, après contrôle de la bonne mise en œuvre du projet (A. 22 août 2016 relatif aux conditions d'octroi de la dotation aux jeunes agriculteurs, NOR : AGRT1615924A, art. 6 : JO 23 août 2016, texte n° 15).

e) Conséquences fiscales de la déchéance des aides à l'installation

18. – Hypothèses de déchéance des aides – Aux termes de l'article D. 343-18-1 du Code rural et de la pêche maritime, les agriculteurs peuvent, s'ils ne respectent pas les engagements prévus à l'article D. 343-5 du même code, être tenus de rembourser totalement ou partiellement le montant des aides qui leur ont été octroyées. Les taux de déchéance applicables en fonction des manquements constatés sont décrits en annexe à l'article D. 343-18-2 du Code rural et de la pêche maritime (V. JO 23 août 2016, texte 14). Le préfet peut néanmoins accorder une dérogation au remboursement des aides si la situation de l'exploitant résulte d'un cas de force majeure tel que défini au 2 de l'article 2 du règlement (UE) n° 1306/2013 du Parlement européen et du Conseil du 17 décembre 2013 relatif au financement, à la gestion et au suivi de la politique agricole commune.

19. – Conséquences fiscales – Selon l'Administration, l'avantage fiscal attaché aux aides à l'installation découlant de l'application des abattements prévus à l'article 73 B du CGI doit être remis en cause dans la limite du droit de répétition (BOI-BA-BASE-30-10-30, 15 mai 2019, § 260). Dans l'hypothèse où un certificat de non-conformité de l'installation serait délivré au titre d'un exercice postérieur à celui de notification de l'aide par le préfet, l'Administration précise qu'il appartiendrait à l'intéressé de régulariser sa situation fiscale en déposant une déclaration rectificative pour l'exercice au cours duquel l'intégralité de ses bénéfices imposables a été exonérée (BOI-BA-BASE-30-10-30, 15 mai 2019, § 200). Il devrait en être de même pour les exercices au titre desquels l'exonération des bénéfices n'a été que partielle. Le BOFiP indique par ailleurs que les liaisons nécessaires seront établies, sur le plan local, avec l'autorité de gestion des aides à l'installation mentionnée à l'article D. 343-17 du Code rural et de la pêche maritime, de manière à informer en temps utile les services des impôts des régularisations à effectuer (BOI-BA-BASE-30-10-30, 15 mai 2019, § 270). L'Administration prévoit néanmoins, à titre de tolérance, que si l'exploitant fournit les justifications nécessaires, les rehaussements correspondants peuvent être calculés en tenant compte des abattements sur le bénéfice auxquels l'intéressé a renoncé au profit des abattements sur le bénéfice en tant que jeune agriculteur (BOI-BA-BASE-30-10-30, 15 mai 2019, § 270).

20. – Jurisprudence – Selon l'Administration, « les jeunes exploitants associés dans une société de personnes peuvent bénéficier de la dotation d'installation sous réserve du respect des conditions d'octroi, tenant notamment à la forme juridique de l'exploitation » (BOI-BA-BASE-30-10-30, 15 mai 2019, § 120). Cette affirmation interroge au regard de la jurisprudence antérieure. Deux exploitants avaient acquis, le 9 mars 2010, les parts d'un GAEC à hauteur de moitié chacun. Le 31 mars 2010, le GAEC a vendu à une EARL constituée entre les deux exploitants l'ensemble de ses biens mobiliers. Toujours à la même date, le GAEC, qui ne conservait plus à son actif que des biens immobiliers, s'est transformé en société civile immobilière. Par un arrêté du 16 février 2010, le préfet des Côtes-d'Armor leur avait accordé à chacun le bénéfice de la dotation d'installation aux jeunes agriculteurs. À la clôture du dernier exercice du GAEC, les exploitants avaient estimé pouvoir bénéficier de l'abattement prévu à l'article 73 B du CGI. L'Administration a considéré qu'ils ne pouvaient y avoir droit au motif que le bénéfice de la dotation d'installation aux jeunes agriculteurs avait été demandé et obtenu dans le cadre de l'EARL qu'ils avaient constituée ensemble. La cour administrative d'appel de Nantes lui a donné raison et jugé que l'exploitant n'était pas fondé à demander le bénéfice de l'abattement de l'article 73 B du CGI aux résultats du GAEC, dès lors que ceux-ci ne provenaient pas de l'activité de l'installation agricole au titre de laquelle la dotation avait été attribuée (CAA Nantes, Ire ch., 18 mai 2017, n° 15NT03628 : JurisData n° 2017-011121 ; RD rur., 2017 n° 457, comm. 266, note A. Arnaud-Emery). Le Conseil d'État a cassé cette décision pour erreur

de droit au motif qu'il résulte des dispositions de l'article 73 B du CGI, "éclairées par les travaux parlementaires qui ont précédé leur adoption, que le bénéfice de l'abattement qu'elles prévoient n'est pas lié au statut juridique de l'exploitation dans laquelle est exercée l'activité agricole mais est subordonné à l'exercice de cette activité sur une exploitation économiquement viable notamment au regard de la surface, des moyens de production et du projet de développement économique". La cour aurait donc dû rechercher si l'exploitant ne pouvait pas être regardé comme ayant exercé une activité agricole sur une exploitation économiquement viable avant la constitution de l'EARL (CE, 3^e et 8^e ch. réunies, 19 déc. 2018, n° 412474 et 412475 : RJF 3/2019, n° 264, concl. E. Cortot-Boucher). Le Conseil d'État a suivi son rapporteur public qui lui avait suggéré que dans la mesure où l'aide est, selon l'article D. 343-3 du Code rural et de la pêche maritime, accordée à l'exploitant et non à la structure juridique visée par la demande d'aide, la cour aurait dû se demander si l'acquisition des parts sociales du GAEC ne pouvait être regardée comme ayant été effectuée dans le cadre de l'installation des intéressés.

3° Cas particuliers

a) Fonds exploités en société

21. – Les jeunes agriculteurs qui s'installent en société peuvent bénéficier des aides à l'installation, donc des abattements prévus à l'article 73 B du CGI sur la part leur revenant dans le bénéfice social. L'Administration précise que la société doit être de forme civile, ce qui exclut selon elle les sociétés de fait ou en participation (BOI-BA-BASE-30-10-10, 15 mai 2019, § 120). La société doit également tenir une comptabilité de gestion. Pour le reste, la doctrine de l'Administration renvoie aux conditions fixées par l'article D. 343-9 du Code rural et de la pêche maritime relatives à l'octroi des aides. Elle rappelle ainsi que le jeune agriculteur doit avoir la qualité d'associé exploitant, détenir au minimum 10 % des parts sociales de la société et exercer un contrôle effectif et durable sur la gestion de la société, seul ou conjointement avec d'autres (BOI-BA-BASE-30-10-10, 15 mai 2019, § 120).

b) Couples d'agriculteurs

22. – L'Administration distingue plusieurs situations (BOI-BA-BASE-30-10-10, 15 mai 2019, § 130) :

- époux s'installant au sein d'une même société en qualité chacun d'associé exploitant : s'ils remplissent individuellement toutes les conditions posées par le Code rural et de la pêche maritime, ils peuvent demander à bénéficier chacun des aides à l'installation. Les abattements prévus à l'article 73 B du CGI s'appliquent sur la quote-part revenant à chacun des deux conjoints remplissant les conditions requises ;
- époux gérant de manière autonome une exploitation distincte : dans cette hypothèse, l'abattement s'applique uniquement au bénéfice déclaré par le conjoint bénéficiaire des aides à l'installation. Il s'applique aux bénéfices de chacun si tous deux sont attributaires d'une aide ;
- époux exercent conjointement une activité agricole : dans ce cas, une seule aide est accordée au ménage. L'abattement de l'article 73 B du CGI porte sur le bénéfice total de l'exploitation familiale.

B. - Période d'application de l'abattement

23. – Principes – Les abattements prévus à l'article 73 B du CGI s'appliquent aux bénéfices réalisés au cours des soixante premiers mois d'activité, mais seulement à compter de la date d'octroi de la première aide. Toutefois, les exploitants peuvent demander l'application de ces abattements sur les bénéfices de leurs exercices non prescrits clos entre la date d'installation et celle d'attribution des aides (BOI-BA-BASE-30-10-20, 15 mai 2019, § 1).

1° Période de 60 mois

a) Point de départ

24. – Selon l'article 73 B du CGI, les abattements s'appliquent aux bénéfices réalisés « au titre des soixante premiers mois d'activité, à compter de la date d'octroi de la première aide à l'installation ». L'Administration précise que la date à prendre en compte s'entend de celle de la décision d'octroi de l'aide notifiée à l'exploitant par le préfet (*BOI-BA-BASE-30-10-20, 15 mai 2019, § 20*). Le BOFiP précise que « le mois au cours duquel l'aide est attribuée compte pour le premier mois » (*BOI-BA-BASE-30-10-20, 15 mai 2019, § 20*). Pour autant, si le bénéfice de l'abattement JA ne peut être demandé qu'à compter de l'octroi de l'aide, la Cour d'appel de Bordeaux a jugé, sur le fondement de l'article 73 B du CGI dont la rédaction n'a pas varié sur ce point, « qu'il résulte de ces dispositions que les exploitants agricoles satisfaisant aux autres conditions fixées par l'article 73 B et qui ont obtenu un prêt spécial ou une dotation d'installation aux jeunes agriculteurs peuvent demander le bénéfice de l'abattement de 50 % susmentionné à compter de la date d'octroi de la première aide et bénéficient alors de cet abattement sur une période de soixante mois d'activité décomptée à partir du début effectif de leur activité ; que la date d'octroi de la première aide est par suite sans influence sur la détermination de la période au cours de laquelle l'exploitant peut bénéficier de l'abattement » (*CAA Bordeaux, n° 07BX02602, 6 janv. 2009*). Dans cette hypothèse, l'application de l'abattement pour la période comprise entre le début effectif de l'activité et la date d'octroi de la première aide peut être sollicitée selon les modalités décrites aux § 27 et suivants.

b) Terme de la période

25. – L'abattement s'applique jusqu'au terme du 59^e mois qui suit celui au cours duquel l'exploitant s'est installé (*BOI-BA-BASE-30-10-20, 15 mai 2019, § 30*). Lorsque le point de départ ou le terme de la période ne coïncident pas avec le début ou la fin d'un exercice de 12 mois, les bénéfices des exercices qui incluent ces dates sont répartis *prorata temporis*.

26. – Exemple : période d'application de l'abattement ne coïncidant pas avec les exercices – Un jeune agriculteur s'installe le 7 mai de l'année N et opte pour le régime réel dès le début de son activité. Il clôture ses exercices le 30 septembre de chaque année. Il bénéficie de la dotation jeune agriculteur le 19 juillet N+2.

Clôture de l'exercice	Abattement
30 septembre N	Pas d'abattement
30 septembre N+1	Pas d'abattement
30 septembre N+2	Abattement sur les 3/12èmes du bénéfice (juillet N+2 à septembre N+2)
30 septembre N+3	Abattement sur la totalité du bénéfice
30 septembre N+4	Abattement sur la totalité du bénéfice
30 septembre N+5	Abattement sur les 7/12èmes du bénéfice (octobre N+4 à avril N+5)

Attention : Il est néanmoins possible de demander rétroactivement le bénéfice de l'abattement pour les premiers exercices d'activité (V. n° 27 et s.).
(BOI-BA-BASE-30-10-20, 15 mai 2019, § 30)

2° Application rétroactive de l'abattement sur réclamation contentieuse

27. – Principe – En application de l'alinéa 2 du I de l'article 73 B du CGI, les exploitants peuvent demander le bénéfice de l'abattement sur les résultats des exercices non prescrits clos entre la date d'installation et celle d'attribution des aides. Pour l'exercice en cours à la date d'octroi de la première aide ou pour l'exercice clos avant cette date dont la déclaration de résultat n'a pas encore été déposée, la demande résulte, de manière implicite, de la rédaction même de cette déclaration. Pour les exercices dont les déclarations ont déjà été déposées à la date d'octroi de la première aide, l'application rétroactive de l'abattement est accordée sur réclamation contentieuse. Celle-ci peut être déposée dès la date d'octroi de la première aide (BOI-BA-BASE-30-10-20, 15 mai 2019, § 40).

28. – Exemple de demande d'application rétroactive – Lors de son installation le 15 juin N, un exploitant opte immédiatement pour un régime réel et choisit de clôturer ses exercices le 31 janvier. Il bénéficie d'une aide à l'installation des jeunes agriculteurs le 16 novembre N+2.

Date de clôture	Dépôt de déclaration	Imposition initiale	Abattement accordé sur réclamation	Nombre de mois bénéficiant de l'avantage
31 janvier N+1	2e jour ouvré suivant le 1er mai N+2	Pas d'abattement	Abattement sur la totalité du bénéfice (du 15 juin N au 31 janvier N+1). Dépôt de la réclamation possible à compter du 16 novembre N+2.	8
31 janvier N+2	2e jour ouvré suivant le 1er mai N+3	Abattement sur la totalité du bénéfice		12
31 janvier N+3	2e jour ouvré suivant le 1er mai N+4	Abattement sur la totalité du bénéfice		12
31 janvier N+4	2e jour ouvré suivant le 1er mai N+5	Abattement sur la totalité du bénéfice		12
31 janvier N+5	2e jour ouvré suivant le 1er mai N+6	Abattement sur la totalité du bénéfice		12
31 janvier N+6	2e jour ouvré suivant le 1er mai N+7	Abattement sur les 4/12e du bénéfice (du 1er février N+5 au 31 mai N+5)		4
			TOTAL	60

Attention : Cette exploitation attributaire de la dotation d'installation aux jeunes agriculteurs bénéficiera d'une majoration d'abattement au titre de l'exercice au cours duquel la dotation d'installation est comptabilisée. Cette majoration d'abattement ne peut en aucun cas s'appliquer au titre d'un exercice précédant celui au cours duquel la dotation aux jeunes agriculteurs est comptabilisée (V. n° 46 et s.).
(BOI-BA-BASE-30-10-20, 15 mai 2019, § 40)

29. – Exemple combinant l'application rétroactive de l'abattement et l'option pour le régime réel d'imposition – Après son installation le 4 mars N, un exploitant opte pour un régime réel à compter du 1er janvier N+2 et choisit de clôturer ses exercices le 30 avril. Une dotation d'installation aux jeunes agriculteurs lui a été attribuée le 22 mai N+2.

Date de clôture	Dépôt de déclaration	Imposition initiale	Abattement accordé sur réclamation	Nombre de mois bénéficiant de l'avantage
31 décembre N		Micro-BA	Pas de rétroactivité possible (pas de régime réel)	0
31 décembre N+1		Micro-BA	Pas de rétroactivité possible (pas de régime réel)	0
30 avril N+2	2e jour ouvré suivant le 1er mai N+3	Abattement sur la totalité du bénéfice		4
30 avril N+3	2e jour ouvré suivant le 1er mai N+4	Abattement sur la totalité du bénéfice		12
30 avril N+4	2e jour ouvré suivant le 1er mai /05/N+5	Abattement sur la totalité du bénéfice		12
30 avril N+5	2e jour ouvré suivant le 1er mai N+6	Abattement sur les 10/12èmes du bénéfice (du 1er mai N+4 au 28 février N+5)		10
			TOTAL	38

Remarques : 1. Les revenus des 10 mois de l'année N et des 12 mois de l'année N+1, déterminés suivant le régime des micro-exploitations, ne peuvent bénéficier d'aucun abattement.

2. Cette exploitation attributaire de la dotation d'installation aux jeunes agriculteurs bénéficiera d'une majoration d'abattement au titre de l'exercice au cours duquel la dotation d'installation est comptabilisée. Cette majoration de l'abattement ne peut en aucun cas s'appliquer au titre d'un exercice précédant celui au cours duquel la dotation aux jeunes agriculteurs est comptabilisée (V. n° 46 et s.).
(BOI-BA-BASE-30-10-20, 15 mai 2019, § 40)

II. - Modalités d'application de l'abattement

A. - Assiette de l'abattement

30. – Aux termes des dispositions de l'article 73 B du CGI, les abattements réservés aux jeunes agriculteurs sont appliqués pour déterminer le bénéfice imposable des exploitants soumis à un régime réel d'imposition attributaires de la dotation d'installation aux jeunes agriculteurs. Ces abattements ne s'appliquent cependant pas sur la totalité des éléments constitutifs de ce bénéfice, certains revenus en étant exclus. Par ailleurs, certaines précisions doivent être apportées lorsque les aides y ouvrant droit sont octroyées à des exploitants conjoints. Enfin, il convient de présenter l'ordre d'imputation des abattements par rapport aux divers dispositifs dont peut bénéficier l'exploitant.

1° Revenus exclus de l'assiette de l'abattement

a) Profits soumis à un taux réduit d'imposition

31. – Les abattements prévus à l'article 73 B du CGI ne concernent pas les profits soumis à un taux réduit d'imposition, c'est-à-dire essentiellement les plus-values à long terme (BOI-BA-BASE-30-10-30, 15 mai 2019, § 10).

b) Activités accessoires de nature commerciale ou non commerciale visées à l'article 75 du CGI

32. – Conformément aux dispositions de l'article 75 du CGI, les revenus tirés d'activités accessoires relevant de la catégorie des bénéfices industriels et commerciaux et de celle des bénéfices non commerciaux qui sont globalisés dans les revenus agricoles sont exclus de l'assiette des abattements prévus au profit des jeunes agriculteurs. L'Administration précise que, lorsque l'exploitant agricole remplit les conditions pour bénéficier de ces abattements et opte pour l'application de l'article 75 du CGI au titre du même exercice, le montant du bénéfice agricole retenu pour le calcul des abattements doit être diminué ou augmenté du montant du revenu mentionné à l'article 75 du CGI selon qu'il s'agit d'un bénéfice ou d'un déficit (BOI-BA-BASE-30-10-30, 15 mai 2019, § 30).

2° Aides à l'installation attribuées aux exploitants conjoints

33. – Principe – Lorsque les aides ouvrant droit à l'abattement de l'article 73 B du CGI sont attribuées à des exploitants conjoints, elles le sont toujours à titre personnel à chaque conjoint au regard de son étude prévisionnelle d'installation ou de son plan de développement de l'exploitation. Pour la mise en œuvre des abattements, il convient donc de ne retenir que les bénéfices imposables réalisés par le conjoint attributaire de l'aide à l'installation (BOI-BA-BASE-30-10-30, 15 mai 2019, § 130).

34. – Conjoints exploitant une entreprise commune – Lorsque deux conjoints exploitent une entreprise commune, l'Administration admet d'appliquer les abattements sur l'intégralité du bénéfice imposable au nom du couple. Elle précise dans sa doctrine qu'une entreprise est réputée exploitée en commun par les deux époux qui y exercent leur activité lorsqu'ils sont mariés sous le régime de la communauté. Cette présomption peut néanmoins être renversée au vu de l'examen de certains indices montrant l'existence d'entreprises distinctes (*BOI-BA-BASE-30-10-30, 15 mai 2019, § 140. – BOI-BIC-PVMV-40-20-20-10, 18 nov. 2013, § 150*).

35. – Conjoints associés d'une société soumise au régime des sociétés de personnes – S'agissant des activités exercées dans le cadre d'une société soumise au régime des sociétés de personnes, les époux sont réputés co-exploitants lorsque les parts de la société dans laquelle au moins l'un des deux exerce son activité professionnelle font partie de l'actif de la communauté. Lorsque les époux sont mariés sous le régime de la séparation des biens, les abattements s'appliquent, le cas échéant, distinctement au niveau des quotes-parts de résultat revenant à chacun des époux (*BOI-BA-BASE-30-10-30, 15 mai 2019, § 150*).

3° Ordre d'imputation en présence de déficits reportables ou de l'imputation d'une déduction pour épargne de précaution

a) Principes

36. – En présence de déficits agricoles reportables – Les abattements prévus à l'article 73 B du CGI en faveur des jeunes agriculteurs s'appliquent avant la déduction des déficits "agricoles" reportables (*CGI, art. 73 B, I, al. 3*). L'Administration rappelle que de tels déficits sont susceptibles d'exister lorsque le total des revenus d'autres sources excède la limite prévue à l'article 156, I, 1° du CGI (*BOI-BA-BASE-40, 4 juill. 2018, § 30*). Pour ces exploitants, les déficits d'exploitation constatés au titre d'années antérieures constituent normalement une charge de l'exercice de l'exploitation agricole (*BOI-BA-BASE-30-10-30, 15 mai 2019, § 60*).

37. – En présence de déficits provenant d'anciens amortissements différés – L'Administration rappelle par ailleurs que si, pour les exploitants qui perçoivent des revenus nets d'autres catégories d'un montant inférieur à la limite fixée à l'article 156, I, 1° du CGI, les déficits constatés à la clôture d'un exercice sont imputés sur le revenu net global de l'année au cours de laquelle cet exercice a été arrêté, les anciens amortissements différés peuvent être reportés indéfiniment dans le cadre du bénéfice agricole. Dans cette hypothèse, il ne doit pas être tenu compte des reports d'amortissements différés pour liquider l'abattement de l'article 73 B du CGI (*BOI-BA-BASE-30-10-30, 15 mai 2019, § 70*).

38. – En cas de déduction pour épargne de précaution – En application des dispositions de l'article 73, I, 3 du CGI, les abattements prévus à l'article 73 B du CGI en faveur des jeunes agriculteurs s'imputent avant la déduction pour épargne de précaution.

b) Cas particulier d'un associé de société civile agricole bénéficiaire des aides à l'installation ayant souscrit un emprunt personnel pour acquérir ses parts dans la société ou les biens apportés

39. – Dans l'hypothèse où l'associé d'une société civile agricole bénéficie des aides à l'installation et a souscrit un emprunt personnel pour acquérir ses parts dans la société ou les biens apportés, l'Administration précise que les abattements de l'article 73 B du CGI sont appliqués après imputation des intérêts de l'emprunt sur la quote-part de résultat revenant à cet associé, mais avant la déduction des déficits reportables et la déduction pour épargne de précaution, sachant que cette dernière reste calculée au niveau de la société (*BOI-BA-BASE-30-10-30, 15 mai 2019, § 50*).

40. – Exemple – Un exploitant associé à 30 % d'une société civile d'exploitation agricole (SCEA) paye

4 500 € d'intérêts pour un emprunt contracté personnellement pour acquérir ses parts dans la société en N. La société a pratiqué une déduction pour épargne de précaution (DEP) dans les limites autorisées. Le résultat de la SCEA avant DEP s'élève à 100 000 € et le montant de la DEP s'établit à 38 900 + 10 % (100 000 – 75 000), soit 41 400 €. Le résultat à répartir est donc de 100 000 – 41 400, soit 58 600 €. Quote-part de résultat revenant à l'associé : $58\,600 \times 30\% = 17\,580$ €. Il convient d'abord de déterminer l'assiette de l'abattement : Réintégration de la quote-part de DEP : $41\,400 \times 30\% = 12\,420$ €. Déduction des intérêts d'emprunt : - 4 500 €. Montant soumis à l'abattement de 75 % prévu par l'article 73 B du CGI : $17\,580 + 12\,420 - 4\,500 = 25\,500$ €. Abattement de 75 % : $25\,500 \times 75\% = 19\,125$ €. Il convient ensuite d'appliquer l'abattement prévu par l'article 73 B du CGI sur la quote-part de résultat de la société revenant à l'associé, soit 17 580 €, après déduction de ses charges et déficits : Déduction des intérêts d'emprunt : - 4 500 €. Le résultat est alors de : $17\,580 - 4\,500 = 13\,080$ €. Dès lors que les abattements prévus à l'article 73 B du CGI ne peuvent donner lieu à la constatation d'un déficit, leur montant est plafonné à hauteur du bénéfice réalisé, soit 13 080 €. L'excédent d'abattement ($19\,125 - 13\,080 = 6\,045$ €) est définitivement perdu (BOI-BA-BASE-30-10-30, 15 mai 2019, § 50).

4° Abattement jeunes agriculteurs et dispense de la majoration de 1,25 en cas d'adhésion pour un centre de gestion agréé

41. – Les abattements prévus en faveur des jeunes agriculteurs peuvent se cumuler avec la dispense de majoration de 1,25 (CGI, art. 158, 7) de la base d'imposition des revenus des adhérents d'un centre de gestion agréé (BOI-BA-BASE-30-10-30, 15 mai 2019, § 80).

5° Incompatibilité avec les abattements prévus en faveur des entreprises installées dans des zones franches d'activité dans les DOM (CGI, art. 44 quaterdecies)

42. – L'abattement jeunes agriculteurs est incompatible avec l'abattement sur les bénéfices réalisés en zone franche d'activités ancienne génération (BOI-BIC-CHAMP-80-10-80, 26 juin 2019, § 430) et nouvelle génération (BOI-BIC-CHAMP-80-10-85, 26 juin 2019, § 340) situées dans les départements d'outre-mer (CGI, art. 44 quaterdecies).

B. - Taux de l'abattement

43. – Les taux d'abattement sont déterminés pour chaque exercice d'application, en fonction du montant du bénéfice réalisé au titre de l'exercice concerné. L'article 73 B du CGI prévoit que les taux applicables sont majorés pour l'exercice, compris dans la période de 60 mois, au titre duquel la dotation d'installation aux jeunes agriculteurs est comptabilisée.

1° Principe

44. – La loi de finances pour 2019 a plafonné et rendu dégressif l'abattement ouvert par l'article 73 B du CGI aux installations aidées. Cette réforme ne s'applique qu'aux exploitants ayant bénéficié d'aides à compter du 1er janvier 2019. Ceux qui se sont vu attribuer les aides antérieurement à cette date continueront à appliquer les taux précédemment en vigueur pour la totalité de la période de 60 mois couverte par l'abattement (L. n° 2018-1317, 28 déc. 2018, art. 126, IV : Dr. fisc. 2019, n° 3, comm. 68).

45. – Exploitants ayant bénéficié d'aides à l'installation avant le 1er janvier 2019 – Pour les exploitants ayant bénéficié d'aides ouvrant droit à l'abattement de l'article 73 B du CGI avant le 1er janvier 2019, l'abattement est égal à 50 % du bénéfice.

46. – Exploitants bénéficiant d'aides à l'installation à compter du 1er janvier 2019 – Pour les

exploitants bénéficiant d'aides ouvrant droit à l'abattement de l'article 73 B du CGI à compter du 1er janvier 2019, l'abattement est dégressif. Il est égal à :

- 75 % du bénéfice de l'exercice, lorsque ce bénéfice est inférieur ou égal à 43 914 € ;
- 50 % pour la fraction du bénéfice de l'exercice inférieure à 43 914 € et de 30 % pour la fraction supérieure à 43 914 € et inférieure ou égale à 58 552 €, lorsque ce bénéfice est supérieur 43 914 €. Pour la part du bénéfice supérieure à 58 552 € aucun abattement n'est désormais applicable.

Remarque : Le II de l'article 73 B du CGI prévoit une actualisation triennale des seuils de dégressivité de l'abattement jeunes agriculteurs, y compris de l'abattement majoré, dans la même proportion que l'évolution triennale de la limite supérieure de la première tranche du barème de l'impôt sur le revenu.

2° Majoration de l'abattement

47. – L'article 73 B du CGI prévoit que les taux d'abattement précédents sont majorés au titre de l'exercice en cours à la date d'inscription en comptabilité de la DJA. De la même manière, il convient de distinguer selon que les aides ouvrant droit à l'abattement ont été attribuées avant ou après le 1er janvier 2019.

48. – Exploitants ayant bénéficié de la DJA avant le 1er janvier 2019 – Pour les exploitants ayant bénéficié de la dotation d'installation aux jeunes agriculteurs avant le 1er janvier 2019, l'abattement est porté de 50 % à 100 % du bénéfice.

49. – Exploitants bénéficiant de la DJA à compter du 1er janvier 2019 – Pour les exploitants bénéficiant de la dotation d'installation aux jeunes agriculteurs à compter du 1er janvier 2019, l'abattement majoré est dégressif. Il est :

- porté de 75 % à 100 % du bénéfice de l'exercice lorsque ce bénéfice est inférieur ou égal à 43 914 € ;
- porté de 50 % à 75 % pour la fraction du bénéfice de l'exercice inférieure à 43 914 € et de 30 % à 60 % pour la fraction supérieure à 43 914 € et inférieure ou égale à 58 552 €, lorsque ce bénéfice est supérieur 43 914 €. Pour la part du bénéfice supérieure à 58 552 € aucun abattement n'est désormais applicable.

Remarque : Dans tous les cas, le montant total des abattements majorés pratiqués ne peut être inférieur au montant de la dotation d'installation aux jeunes agriculteurs au titre de l'exercice en cours à sa date d'inscription en comptabilité (*CGI, art. 73 B, I ; BOI-BA-BASE-30-10-30, 15 mai 2019, § 100*).

3° Tableau récapitulatif des abattements applicables pour des aides à l'installation accordées après le 1er janvier 2019

50. –

Montant du bénéfice imposable	Taux de l'abattement pour l'exercice d'octroi de la DJA	Taux de l'abattement pour les autres exercices
Inférieur ou égal à 43 914 €	100 %	75 %
Supérieur à 43 914 € – Fraction du bénéfice inférieure ou égale à 43 914 €	100 %	50 %
– Fraction du bénéfice supérieure à 43 914 € et inférieure ou égale à 58 552 €	60 %	30 %
– Fraction du bénéfice supérieure à 58 552 €	0 %	0 %

(BOI-BA-BASE-30-10-30, 15 mai 2019, § 100)

Remarque : L'abattement total majoré correspond à 100 % du bénéfice lorsque celui-ci est inférieur ou égal à 43 914 € au titre de l'exercice de comptabilisation de la dotation et en permet donc l'exonération. Au-delà de ce montant de bénéfice, si l'abattement total majoré est inférieur à celui de la dotation octroyée, l'exploitant agricole est autorisé à déduire de son bénéfice un montant d'abattement égal au montant de la dotation comptabilisée (*BOI-BA-BASE-30-10-30, 15 mai 2019, § 170*).

4° Exemple

51. – Un jeune agriculteur s'est installé et a commencé son activité le 15 mai N (par hypothèse, N correspond à une année postérieure à 2018). Le préfet lui a notifié l'octroi de l'aide le 15 septembre N. Au 31 décembre N, son bénéfice est de 29 600 €. Ainsi, le taux d'abattement à appliquer à l'intégralité du bénéfice N est de 100 %. Au titre de N + 1, il réalise un bénéfice de 57 800 €. Au titre de l'exercice N+1, il bénéficie d'un abattement de 50 % pour la fraction du bénéfice jusqu'à 43 914 €, et d'un taux de 30 % pour la fraction du bénéfice supérieure à 43 914 € (*BOI-BA-BASE-30-10-30, 15 mai 2019, § 110*).

C. - Conditions d'application de l'abattement majoré

52. – Principe – Les abattements majorés s'appliquent, selon l'article 73 B du CGI, au titre de l'exercice au cours duquel les exploitants inscrivent la DJA en comptabilité.

1° Exercice d'imputation

53. – Exercice de comptabilisation de la DJA – L'exercice de comptabilisation de la dotation d'installation aux jeunes agriculteurs, qui ouvre droit au bénéfice des abattements majorés, est celui au cours duquel la décision d'octroi de l'aide a été notifiée à l'exploitant par le préfet après avis de la commission départementale d'orientation de l'agriculture dans les conditions fixées à l'article D. 343-17 du Code rural et de la pêche maritime. La date du versement effectif de l'aide, de la délivrance du certificat de conformité ou du début effectif d'activité sont sans incidence pour l'application de l'abattement majoré (*BOI-BA-BASE-30-10-30, 15 mai 2019, § 90 et 200*).

54. – Non application à l'exercice de versement d'un complément de DJA – Un seul exercice est susceptible de bénéficier de l'abattement majoré. Par conséquent, lorsqu'un complément de dotation est perçu au titre d'un exercice postérieur à celui de comptabilisation de la dotation initiale, notamment en cas d'acquisition progressive de la capacité professionnelle ou du passage du statut d'agriculteur à titre secondaire à celui d'agriculteur à titre principal, l'abattement majoré n'est pas susceptible de s'appliquer au bénéfice de l'exercice de comptabilisation de ce complément. Cependant, l'Administration admet que ce complément de dotation ne soit pas pris en compte pour la détermination du résultat imposable (*BOI-BA-BASE-30-10-30, 15 mai 2019, § 210*).

2° Durée de l'exercice d'imputation

55. – Principe – Les abattements majorés s'appliquent au bénéfice réalisé au titre d'un exercice. Conformément aux règles comptables, la notion d'exercice s'entend de la période s'écoulant entre l'ouverture et la clôture de l'exercice comptable, qui est en principe de 12 mois sauf circonstances exceptionnelles.

a) Exercice d'imputation correspondant au premier exercice

56. – Notification de l'aide avant le début de l'activité – Si aucun exercice comptable n'est ouvert à la date de notification de l'aide, celle-ci doit alors être comptabilisée au titre du premier exercice ouvert, qui bénéficiera alors de l'abattement majoré (*BOI-BA-BASE-30-10-30, 15 mai 2019, § 200*).

57. – Indifférence de la durée du premier exercice – Dans le cas précis d'un premier exercice, l'Administration admet que la durée de l'exercice peut être inférieure ou supérieure à 12 mois pour tenir compte notamment du cycle de production agricole. Dans cette hypothèse, et si l'aide est comptabilisée au cours de ce premier exercice, l'abattement majoré pourra s'appliquer à l'intégralité du bénéfice imposable au titre de l'exercice considéré :

- sans qu'il soit nécessaire de pratiquer un abattement *prorata temporis* au titre de la période excédant le délai habituel de 12 mois ;
- sans que cet abattement ne puisse s'appliquer toutefois au-delà du 31 décembre de l'année suivant celle au cours de laquelle ce premier exercice a été ouvert (*BOI-BA-BASE-30-10-30, 15 mai 2019, § 180*).

58. – Articulation avec l'obligation de dépôt d'un bilan provisoire (CGI, art. 37, al. 2) – Si, en application du deuxième alinéa de l'article 37 du CGI, l'exploitant a déposé un bilan fiscal provisoire pour l'assiette de l'impôt dû au titre des premiers mois d'activité, il convient de distinguer suivant la date de notification de la dotation d'installation aux jeunes agriculteurs :

- soit l'aide a été notifiée avant le 31 décembre de l'année considérée, auquel cas le contribuable a pu appliquer l'abattement majoré dès le dépôt de son bilan provisoire. L'exploitant pourra alors bénéficier d'un supplément d'abattement majoré au titre de la période écoulée entre le 31 décembre et la clôture de l'exercice, sans que cet abattement ne puisse s'appliquer toutefois au-delà du 31 décembre de l'année suivant celle au cours de laquelle ce premier exercice a été ouvert. Dans cette hypothèse, même si l'Administration ne le précise pas, le taux de l'abattement majoré applicable devrait être déterminé en fonction du bénéfice provisoire déclaré, et devra être réévalué quand le bénéfice total de l'exercice sera connu ;
- soit l'aide a été notifiée après le 31 décembre de l'année considérée mais avant la clôture de l'exercice en cours au 1er janvier, auquel cas l'exploitant ne peut pas, en principe, revendiquer le bénéfice de l'abattement majoré au moment du dépôt de sa déclaration de bilan provisoire. Il pourra alors, par voie de réclamation contentieuse, demander ultérieurement une majoration d'abattement sur les bénéfices provisoires déclarés au titre de la période écoulée entre le début d'activité et la fin de l'année civile. Toutefois, lorsque l'agriculteur reçoit la notification de l'aide par le préfet après le 31 décembre, mais avant l'expiration du délai légal de dépôt de la déclaration des bénéfices agricoles, une réclamation contentieuse n'est pas nécessaire pour demander l'application de l'abattement majoré sur ce bénéfice provisoire : la demande résulte implicitement de la rédaction de la déclaration (*V. n° 71. – BOI-BA-BASE-30-10-30, 15 mai 2019, § 190*).

59. – Exemple – Un jeune exploitant, installé le 15 septembre N, a reçu notification de l'aide par le préfet le 20 mai N+1. Son premier exercice, ouvert le 15 septembre N, a été clos le 31 août N + 1. Conformément au deuxième alinéa de l'article 37 du CGI, l'exploitant est tenu de déclarer un bénéfice fiscal provisoire au titre des opérations de l'année N, soit de septembre à décembre N. Au moment du dépôt de sa déclaration de bénéfice provisoire, le 2e jour ouvré suivant le 1er mai N + 1, il ne peut pas revendiquer l'abattement majoré. En revanche, il pourra demander, par réclamation contentieuse, le bénéfice de l'abattement majoré dès la clôture de l'exercice de comptabilisation de la dotation, en produisant un justificatif attestant de cette comptabilisation (*BOI-BA-BASE-30-10-30, 15 mai 2019, § 190*).

b) Exploitant associé d'une société soumise au régime des sociétés de personnes

60. – Les jeunes exploitants associés dans une société de personnes peuvent bénéficier de la dotation

d'installation sous réserve du respect des conditions d'octroi, tenant notamment à la forme juridique de l'exploitation (sur ce point *V. jurisprudence citée au n° 20*). L'installation peut se faire dans le cadre d'une société préexistante ou dans le cadre d'une société nouvelle. L'attributaire de l'aide est l'associé lui-même et non la société. Dans cette hypothèse, les abattements majorés s'appliquent sur la quote-part de résultat revenant à l'associé jeune agriculteur au titre de l'exercice en cours à la date de décision d'octroi de l'aide notifiée par le préfet. Dans le cas où le jeune exploitant n'aurait pas encore la qualité d'associé à cette date, les abattements s'appliquent alors sur sa quote-part de résultat dans la société au titre de l'exercice d'installation dans la société. Cette date correspond :

- à l'immatriculation de la société au Registre du commerce et des sociétés pour une société nouvelle ;
- à l'opposabilité aux tiers de la qualité d'associé du jeune agriculteur lorsqu'il s'agit d'une société préexistante (c'est-à-dire au dépôt des statuts modifiés au greffe et à la publicité des inscriptions modificatives au Registre du commerce et des sociétés) (*BOI-BA-BASE-30-10-30, 15 mai 2019, § 120*).

D. - Coordination des abattements

61. – Principe – Les modalités d'application des abattements sur les bénéfices imposables au titre des 60 premiers mois d'activité ne sont pas affectées par la mise en œuvre de l'abattement majoré.

1° Aides à l'installation accordées avant le 1er janvier 2019

62. – Principes – S'agissant des aides à l'installation octroyées jusqu'au 31 décembre 2018, le déclenchement de l'abattement de 100 % peut précéder, voire suivre, celui de l'abattement de 50 %. Lorsqu'au titre d'une même période, les deux abattements sont susceptibles de s'appliquer de manière cumulée, le taux d'abattement le plus élevé est retenu. En tout état de cause, quelles que soient la durée d'application de l'abattement de 100 % et la date à laquelle il commence à s'appliquer, la durée d'application cumulée de l'abattement de 50 % et de celui de 100 % ne doit pas dépasser 60 mois (*BOI-BA-BASE-30-10-30, 15 mai 2019, § 230*).

63. – Exemple 1 – Un jeune agriculteur s'est installé et a commencé son activité le 15 mai N. Il est soumis dès le début de son activité à un régime réel d'imposition et clôt son exercice le 31 juillet de l'année civile. Le préfet lui a notifié l'octroi de l'aide le 15 septembre N.

Date de clôture	Abattement autorisé	Nombre de mois bénéficiant de l'avantage
31 juillet N	50 %	3
31 juillet N+1	100 %	12
31 juillet N+2	50 %	12
31 juillet N+3	50 %	12
31 juillet N+4	50 %	12
31 juillet N+5	50 %	9

(BOI-BA-BASE-30-10-30, 15 mai 2019, § 230)

64. – Exemple 2 – Un jeune agriculteur s'est installé et a commencé son activité le 15 janvier N. Il est soumis dès le début de son activité à un régime réel d'imposition et clôt son exercice le 31 juillet de l'année civile. Le préfet lui a notifié l'octroi de l'aide le 15 juillet N.

Date de clôture	Abattement autorisé	Nombre de mois bénéficiant de l'avantage
31 juillet N	100 %	7
31 juillet N+1	50 %	12
31 juillet N+2	50 %	12
31 juillet N+3	50 %	12
31 juillet N+4	50 %	12
31 juillet N+5	50 %	5

(BOI-BA-BASE-30-10-30, 15 mai 2019, § 230)

65. – Exemple 3 – Un jeune agriculteur s'est installé et a commencé son activité le 5 septembre N. Il est soumis dès le début de son activité à un régime réel d'imposition et clôt son exercice le 31 juillet de l'année civile. Le préfet lui a notifié l'octroi de l'aide le 15 septembre N + 1.

Date de clôture	Abattement autorisé	Nombre de mois bénéficiant de l'avantage
31 juillet N+1	50 % (par voie de réclamation contentieuse)	11
31 juillet N+2	100 %	12
31 juillet N+3	50 %	12
31 juillet N+4	50 %	12
31 juillet N+5	50 %	12
31 juillet N+6	50 %	1

(BOI-BA-BASE-30-10-30, 15 mai 2019, § 230)

2° Aides à l'installation accordées à compter du 1er janvier 2019

66. – Principes – S'agissant des aides à l'installation accordées à compter du 1er janvier 2019, le déclenchement de l'abattement majoré peut précéder, voire suivre, celui de l'abattement non majoré. Lorsqu'au titre d'une même période, les deux abattements (majoré et non majoré) sont susceptibles de s'appliquer de manière cumulée, le taux le plus élevé d'abattement est retenu (le taux majoré). En tout état de cause, quelles que soient la durée d'application de l'abattement majoré et la date à laquelle il commence à s'appliquer, la durée d'application cumulée de tous les abattements ne doit pas dépasser 60 mois *(BOI-BA-BASE-30-10-30, 15 mai 2019, § 240)*.

67. – Exemple 1 – Un jeune agriculteur s'est installé et a commencé son activité le 15 mai N. Il est soumis dès le début de son activité à un régime réel d'imposition et clôt son exercice le 31 juillet de l'année civile. Le préfet lui a notifié l'octroi de l'aide le 15 septembre N. Le bénéfice, constant, est de 40 000 € pour chaque exercice.

Date de clôture	Abattement autorisé	Nombre de mois bénéficiant de l'avantage
31 juillet N	75 %	3
31 juillet N+1	100 %	12
31 juillet N+2	75 %	12
31 juillet N+3	75 %	12
31 juillet N+4	75 %	12
31 juillet N+5	75 %	9

(BOI-BA-BASE-30-10-30, 15 mai 2019, § 240)

68. – Exemple 2 – Un jeune agriculteur s'est installé et a commencé son activité le 15 janvier N. Il est soumis dès le début de son activité à un régime réel d'imposition et clôt son exercice le 31 juillet de l'année civile. Le préfet lui a notifié l'octroi de l'aide le 15 juillet N. Le bénéfice imposable, constant, est de 50 000 € pour chaque exercice.

Date de clôture	Abattement autorisé	Nombre de mois bénéficiant de l'avantage
31 juillet N	$(100 \% \times 43\,914 \text{ €}) + (60 \% \times 6\,086 \text{ €})$	7
31 juillet N+1	$(50 \% \times 43\,914 \text{ €}) + (30 \% \times 6\,086 \text{ €})$	12
31 juillet N+2	$(50 \% \times 43\,914 \text{ €}) + (30 \% \times 6\,086 \text{ €})$	12
31 juillet N+3	$(50 \% \times 43\,914 \text{ €}) + (30 \% \times 6\,086 \text{ €})$	12
31 juillet N+4	$(50 \% \times 43\,914 \text{ €}) + (30 \% \times 6\,086 \text{ €})$	12
31 juillet N+5	$(50 \% \times 43\,914 \text{ €}) + (30 \% \times 6\,086 \text{ €})$	5

(BOI-BA-BASE-30-10-30, 15 mai 2019, § 240)

69. – Exemple 3 – Un jeune agriculteur s'est installé et a commencé son activité le 5 septembre N. Il est soumis dès le début de son activité à un régime réel d'imposition et clôt son exercice le 31 juillet de l'année civile. Le préfet lui a notifié l'octroi de l'aide le 15 septembre N+1. Son bénéfice imposable est de 30 000 € au titre du premier exercice clos en N + 1, 40 000 € au titre de N + 2, 50 000 € au titre de N+3, et de 30 000 € au titre de chacun des exercices suivants.

Date de clôture	Abattement autorisé	Nombre de mois bénéficiant de l'avantage
31 juillet N+1	75 % par voie de réclamation contentieuse	11
31 juillet N+2	100 %	12
31 juillet N+3	$(50 \% \times 43\,914 \text{ €}) + (30 \% \times 6\,086 \text{ €})$	12
31 juillet N+4	75 %	12
31 juillet N+5	75 %	12
31 juillet N+6	75 %	1

(BOI-BA-BASE-30-10-30, 15 mai 2019, § 240)

III. - Obligations déclaratives

70. – L’exploitant qui bénéficie des dispositions de l’article 73 B du CGI est tenu de faire figurer certaines mentions particulières tant sur ses déclarations professionnelles que sur sa déclaration complémentaire de revenus.

A. - Déclarations professionnelles

71. – Les agriculteurs qui remplissent les conditions prévues par l'article 73 B du CGI ne sont pas tenus de souscrire une demande expresse pour bénéficier de l'abattement sur les bénéfices des jeunes agriculteurs. Il leur suffit de servir la ligne dédiée, case « e » de la colonne 2 du cadre B « Récapitulation des éléments d'imposition » des déclarations n° 2139-SD (CERFA n° 11144) ou n° 2143-SD (CERFA n° 11148) *(BOI-BA-BASE-30-10-40, 15 mai 2019, § 10)*.

72. – S’agissant d'un régime plus favorable que celui de droit commun, les agriculteurs intéressés doivent apporter la preuve qu'ils peuvent se prévaloir de cet avantage. À cet effet, ils doivent joindre à la première déclaration de résultats sur laquelle est opéré l'abattement, une copie de la décision d'octroi de l'aide à l'installation qui leur a été notifiée par le préfet *(BOI-BA-BASE-30-10-40, 15 mai 2019, § 20)*.

B. - Déclarations de revenus

73. – Le montant de l'abattement doit par ailleurs être porté sur la déclaration de revenus n° 2042-C (CERFA n° 11222), cadre « Revenus agricoles », paragraphe « Régime du bénéfice réel », sur la ligne dédiée aux « Jeunes agriculteurs » *(BOI-BA-BASE-30-10-40, 15 mai 2019, § 30)*.

IV. - Abattement jeunes agriculteurs et règlement d'exemption par catégorie dans le secteur agricole

74. – Les dispositions du III de l’article 73 B du CGI placent les abattements jeunes agriculteurs sous le régime du règlement d’exemption par catégorie applicable dans le secteur agricole, à savoir le règlement (UE) de la Commission n°702/2014 du 25 juin 2014 déclarant certaines catégories d'aides, dans les secteurs agricole et forestier et dans les zones rurales, compatibles avec le marché intérieur, en application des article 107 et 108 du Traité sur le fonctionnement de l’Union européenne. Ce règlement liste un certain nombre de dispositifs d’aide qui sont à priori considérés comme étant compatibles avec le marché intérieur et dispense les autorités nationales de toute notification à la Commission préalablement à leur entrée en vigueur. Tel est notamment le cas de la catégorie des aides à l’installation des jeunes agriculteurs et au démarrage pour le développement des petites exploitations, visée à l’article 18 du règlement, à laquelle se rattache l’abattement JA de l’article 73 B du CGI. La dispense de notification des aides à l’installation est néanmoins subordonnée, par l’article 18 précité, au respect d’un certain nombre de conditions. Le gouvernement français semble avoir considéré que les conditions prévues pour l’octroi de l’abattement JA lui permettraient de considérer le dispositif comme répondant aux exigences de l’article 18 du règlement

et en conséquence ne l'a pas notifié préalablement à son entrée en vigueur à la Commission européenne. L'insertion, au III de l'article 73 B du CGI, de la référence à l'article 18 du règlement n°702/2014 résulte de l'obligation d'information mise à la charge des États par le 5° de l'article 9 du même règlement qui impose d'intégrer dans le texte même du régime d'aide concerné une référence expresse à l'article pertinent du règlement d'exemption par catégorie dans le secteur agricole. Cette référence n'a pas d'influence sur l'application de l'abattement JA. En pratique, en effet, le fait que l'abattement JA entre dans le champ d'application du règlement d'exemption par catégorie en matière agricole ne devrait pas imposer d'obligation particulière à la charge des agriculteurs en bénéficiant, ni même ajouter des conditions à l'avantage auquel ils peuvent prétendre s'ils remplissent celles visées aux I et II de l'article 73 B du CGI. Les commentaires administratifs du dispositif ne donnent d'ailleurs aucune indication en ce sens. Toutefois, par cette mention, les bénéficiaires sont avertis du fait que, s'il s'avérait que le dispositif ne remplissait pas les conditions fixées à l'article 18 du règlement d'exemption par catégorie, l'aide correspondante devrait être récupérée, à l'initiative de l'Administration ou sur injonction de la Commission européenne, sans que les agriculteurs concernés ne puissent se prévaloir d'une quelconque atteinte au principe de confiance légitime pour s'y opposer (sur les conditions de récupération d'une aide considérée comme exemptée à tort, V. *CJUE, 5 mars 2019, aff. C-349/17, Eesti Pagar : JCP A 2019, chron. 2233*).

V. - Abattement jeunes agriculteurs et passage au prélèvement à la source de l'impôt sur le revenu : précisions

75. – En raison du passage, en 2019, au prélèvement à la source de l'impôt sur le revenu, l'impôt sur le revenu afférent aux revenus de 2018 a été neutralisé par la mise en œuvre d'un crédit d'impôt dit de modernisation du recouvrement (CIMR) (*V. JCl. Fiscal Impôts directs Traité, fasc. 1055-55*). Ce crédit d'impôt est limité à l'impôt correspondant aux revenus non exceptionnels perçus en 2018. Ce bénéfice non exceptionnel est déterminé en comparant le bénéfice imposable au titre de l'année 2018 avec le plus élevé des bénéfices imposables au titre des années 2015, 2016 et 2017, puis le cas échéant, avec celui réalisé au titre de 2019. La comparaison du bénéfice agricole imposable au titre de l'année 2018 avec celui des exercices antérieurs ou postérieurs peut être perturbée par l'effet de l'abattement prévu à l'article 73 B du CGI appliqué aux bénéfices servant de base de comparaison. Pour éviter de telles perturbations, l'Administration a admis que pour le calcul du CIMR, la comparaison des bénéfices agricoles doit être effectuée sur la base des bénéfices avant application éventuelle de l'abattement jeunes agriculteurs, et le montant retenu pour le calcul du CIMR est celui déterminé après imputation éventuelle de l'abattement pour la quotité applicable au titre de l'année 2018 (*BOI-RES-000019, 31 oct. 2018*).