

Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Archives-Impôts
DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : 5E-11-01-23/07/2001

Date de publication : 23/07/2001

B.O.I. N° 132 du 23 JUILLET 2001

Sommaire :

ECONOMIE GENERALE DE LA MESURE

SOMMAIRE

SECTION 1

Conditions du changement de date de clôture pour l'ensemble des exploitants

SECTION 2

Disposition temporaire prévue en faveur des viticulteurs

SECTION 3

Précisions concernant les changements successifs de la date de clôture

SECTION 4

Conséquences sur l'imposition des bénéfices de l'année du changement de date de clôture

SECTION 5

Entrée en vigueur

375

- 55 -

23 juillet 2001

1 507132 P - C.P. n° 817 A.D. du 7-1-1975

B.O.I.

I.S.S.N. 0982 801 X

DGI - Bureau L 3, 64-70, allée de Bercy - 75574 PARIS CEDEX 12

Directeur de publication : François VILLEROY de GALHAU

Responsable de rédaction : Michel BERNE

Impression : Maulde et Renou

Abonnement : 890 FFTC Prix au N° : 20,00 FFTC

146, rue de la Liberté - 59601 Maubeuge

BULLETIN OFFICIEL DES IMPÔTS

5 E-11-01

N° 132 du 23 JUILLET 2001

5 F.P. - E 2321

INSTRUCTION DU 12 JUILLET 2001

BENEFICES AGRICOLES. REGIMES REELS D'IMPOSITION. OBLIGATIONS
COMPTABLES.

CHOIX DE LA DATE DE CLÔTURE DE L'EXERCICE COMPTABLE.

ARTICLE 14-VIII DE LA LOI DE FINANCES POUR 2001

(loi n° 2000-1352 du 30 décembre 2000)

(C.G.I., art. 73)

NOR : ECO F 01 20078 J

[Bureau C2]

ECONOMIE GENERALE DE LA MESURE

L'article 73 du CGI fixe à douze mois la durée de l'exercice comptable des exploitants agricoles soumis à un régime réel d'imposition, sans que cet exercice soit nécessairement aligné sur l'année civile.

La loi de finances pour 2001 autorise les exploitants agricoles soumis à un régime de bénéfice réel à modifier la date de clôture de leur exercice, indépendamment des trois exceptions déjà prévues par l'article 73 précité, lorsqu'ils ont clôturé à une même date les cinq exercices qui précèdent.

A titre exceptionnel et pour tenir compte des règles communautaires, cet article permet également aux viticulteurs soumis à un régime de bénéfice réel qui ont ouvert leur exercice comptable entre le 1^{er} septembre et le 31 octobre 2000 de clore cet exercice le 31 juillet 2001.

La présente instruction a pour objet de commenter ces nouvelles dispositions qui s'appliquent pour la détermination des résultats des exercices clos à compter du 1^{er} janvier 2001.

-

SOMMAIRE

SECTION 1 : Conditions du changement de date de clôture pour l'ensemble des exploitants		1
A. GÉNÉRALITÉ DES EXPLOITANTS		1
B. EXPLOITANTS AYANT CHANGÉ DE RÉGIME D'IMPOSITION AU COURS DES EXERCICES QUI PRÉCÈDENT		5
I. Exploitants passant du régime du forfait à un régime de bénéfice réel d'imposition		5
II. Exploitants passant d'un régime de bénéfice réel d'imposition au régime du forfait.		6
III. Exploitants ayant débuté leur activité sous un régime de bénéfice réel d'imposition		7
SECTION 2 : Disposition temporaire prévue en faveur des viticulteurs		9
SECTION 3 : Précisions concernant les changements successifs de la date de clôture		11
SECTION 4 : Conséquences sur l'imposition des bénéfices de l'année du changement de date de clôture		. 16
A. UN SEUL EXERCICE EST ARRÊTÉ		. 17
B. AUCUN EXERCICE N'EST ARRÊTÉ		22

SECTION 1

Conditions du changement de date de clôture pour l'ensemble des exploitants

A. GÉNÉRALITÉ DES EXPLOITANTS

1.L'article 73 du CGI fixe à douze mois la durée de l'exercice comptable des exploitants agricoles soumis à un régime réel d'imposition, sans que cet exercice soit nécessairement aligné sur l'année civile.

Ce principe comporte toutefois trois exceptions :

- les exploitants qui passent du forfait ou du régime transitoire à un régime de bénéfice réel peuvent clôturer leur premier exercice soumis à ce régime avant le 31 décembre ;
- les exploitants soumis à un régime de bénéfice réel dès le début de leur activité peuvent clôturer leur premier exercice durant l'année civile du début de leur activité ou l'année suivante ;
- les exploitants soumis à un régime de bénéfice réel qui opèrent une reconversion d'activité par suite d'un changement très important de production sont autorisés à clôturer un exercice d'une durée différente de douze mois au cours de l'année civile qui suit la constatation de la reconversion ou au cours de l'année suivante.

2.L'article 14-VIII de la loi de finances pour 2001 autorise les exploitants agricoles soumis à un régime de bénéfice réel à modifier la date de clôture de leur exercice comptable lorsqu'ils ont clôturé à une même date les cinq exercices qui précèdent.

3.A la différence des trois exceptions précédemment prévues par l'article 73 du CGI, qui ont pour objet de tenir compte de situations particulières, la faculté offerte par l'article 14-VIII de la loi de finances pour 2001 permet à l'exploitant de choisir librement une nouvelle date de clôture de son exercice comptable. La seule condition exigée est que l'exploitant ait clôturé à une même date les cinq exercices qui précèdent.

4.Cette condition d'antériorité de la date de clôture s'applique sans exception à tous les exploitants, y compris ceux qui ont pu déjà modifier leur date de clôture dans les conditions précédemment prévues par l'article 73 du CGI.

B. EXPLOITANTS AYANT CHANGÉ DE RÉGIME D'IMPOSITION AU COURS DES EXERCICES QUI PRÉCÈDENT

I. Exploitants passant du régime du forfait à un régime de bénéfice réel d'imposition

5. Conformément aux dispositions de l'article 64 du CGI, le bénéfice forfaitaire est déterminé pour l'année civile. La date de clôture des exercices sous le régime du forfait est, de ce fait, fixée au 31 décembre. En cas de passage du régime du forfait à un régime réel d'imposition l'exploitant peut :

- continuer à clôturer ses exercices le 31 décembre. Dans ce cas, l'exploitant pourra modifier sa date de clôture dès la seconde année d'application du régime de bénéfice réel, dès lors qu'il aura précédemment clôturé cinq exercices ;
- clôturer son premier exercice soumis à un régime réel d'imposition avant le 31 décembre de la première année d'application de ce régime, comme l'autorise le I de l'article 73 du CGI. Cet exercice aura donc une durée inférieure à douze mois ;
- sous réserve d'avoir précédemment clôturé au moins cinq exercices au 31 décembre, clôturer son premier exercice soumis à un régime réel au-delà du 31 décembre en application des nouvelles dispositions, soit un exercice de plus de douze mois. Dans ce cas, l'exploitant est tenu d'arrêter un résultat provisoire au 31 décembre, conformément aux dispositions du deuxième alinéa de l'article 37 du CGI.

II. Exploitants passant d'un régime de bénéfice réel d'imposition au régime du forfait

6. Le passage d'un régime de bénéfice de bénéfice réel au régime du forfait entraîne automatiquement un changement de date de clôture pour les exploitants dont les exercices d'imposition différent de l'année civile.

A l'inverse, pour les exploitants dont les exercices d'imposition à un régime de bénéfice réel correspondent à l'année civile, le passage au régime du forfait reste sans incidence sur la date de clôture. En cas de retour ultérieur à un régime de bénéfice réel, le décompte des cinq exercices auquel il doit être procédé pour apprécier la possibilité de changement de date de clôture s'effectue sans distinction selon que les exercices clos le 31 décembre étaient soumis à un régime de bénéfice réel ou au régime du forfait.

III. Exploitants ayant débuté leur activité sous un régime de bénéfice réel d'imposition

7. Les exploitants soumis à un régime de bénéfice réel dès le début de leur activité peuvent clôturer leur premier exercice durant l'année civile du début de leur activité ou l'année suivante, soit au plus tard le 31 décembre de l'année qui suit celle de leur installation (CGI, art. 73-I).

8. Quelle que soit la date choisie pour la clôture de son premier exercice, l'exploitant ne peut modifier celle-ci en vertu des nouvelles dispositions qu'après avoir clôturé cinq exercices à une même date.

SECTION 2

Disposition temporaire prévue en faveur des viticulteurs

9. La réglementation vitivinicole européenne impose aux viticulteurs de procéder chaque année à une déclaration de leurs stocks à la clôture de la campagne vitivinicole.

10. Dans le cadre d'une nouvelle organisation commune du marché (OCM), le règlement de la Communauté européenne n° 1493 du 17 mai 1999 a modifié les dates de la campagne vitivinicole en fixant leur date d'ouverture au 1^{er} août et leur date de clôture au 31 juillet. Précédemment, ces campagnes commençaient le 1^{er} septembre et se clôturaient le 31 août. Cette modification de la réglementation vitivinicole prend effet à compter de la campagne 2000/2001. Elle a pour conséquence de limiter dans les faits la durée de cette campagne à onze mois, du 1^{er} septembre 2000 au 31 juillet 2001.

11. A titre exceptionnel et afin d'éviter un alourdissement des obligations comptables des viticulteurs qui avaient choisi la date de clôture de leur exercice comptable en fonction de celle de la campagne vitivinicole, le 3° du VIII de l'article 14 de la loi de finances pour 2001 autorise les exploitants viticoles imposés selon un régime de bénéfice réel et ayant, en 2000, ouvert un exercice entre le 1^{er} septembre et le 31 octobre, à clore cet exercice le 31 juillet 2001, date de clôture de la campagne vitivinicole.

SECTION 3

Précisions concernant les changements successifs de la date de clôture

12. Les conditions d'un changement de date de clôture diffèrent selon les modalités de fixation antérieure de la date de clôture de l'exercice comptable de l'exploitant.

13. Les exploitants ayant clôturé un exercice de moins de douze mois lors de leur passage du régime du forfait ou du régime transitoire à un régime de bénéfice réel ou dès le début de leur activité sous le régime du bénéfice réel ou encore lors d'une reconversion d'activité par suite d'un changement très important de production doivent, pour pouvoir procéder à un changement de date de clôture en application des nouvelles dispositions, avoir clôturé cinq

exercices à une même date.

14. Il en sera de même pour les exploitants viticoles qui auront clôturé leur exercice 2000/2001 le 31 juillet 2001 en application de la mesure définie aux n°s 9 . à 11 ..

15. A l'inverse, le fait qu'un exploitant ait modifié la date de clôture de ses exercices en usant de la faculté qui lui est désormais offerte de changer de date de clôture après avoir clôturé cinq exercices à une même date, ne le prive pas de la possibilité de modifier à nouveau celle-ci, sans avoir à respecter cette condition, dès lors qu'il peut justifier de la reconversion de son activité par suite d'un changement très important de production.

SECTION 4

Conséquences sur l'imposition des bénéfices de l'année du changement de date de clôture

16. Le changement de la date de clôture de l'exercice comptable se traduit, l'année où il intervient, par la clôture d'un exercice d'une durée différente de douze mois. En fonction des modalités de sa réalisation, ce changement peut s'accompagner de la clôture, au cours d'une même année d'imposition, d'un seul, d'aucun ou de plusieurs exercices.

A. UN SEUL EXERCICE EST ARRÊTÉ

17. Il en est ainsi lorsque l'exploitant qui modifie la date de clôture de son exercice comptable en application des dispositions de l'article 14-VIII de la loi de finances pour 2001 décide d'avancer ou de retarder celle-ci à une date se situant à l'intérieur de la même année d'imposition que celle au cours de laquelle aurait dû normalement intervenir la clôture de son exercice.

18. En application des articles 36 et 37 du CGI, les bénéfices imposables au titre d'une année déterminée sont les bénéfices réalisés pendant l'exercice comptable qui a été clos au cours de ladite année, même si cet exercice ne coïncide pas avec l'année civile ou n'a pas une durée égale à douze mois.

19. Ainsi, lorsqu'un exercice de douze mois est arrêté en cours d'année, l'imposition est établie, au titre de l'année considérée, d'après les résultats de l'exercice clos au cours de cette même année.

20. Lorsqu'un exploitant qui clôturerait normalement son exercice le 30 juin de chaque année décide de clôturer celui-ci le 31 décembre, l'exercice comptable commencé le 1^{er} juillet de l'année n sera régulièrement imposé sur la période de dix-huit mois comprise entre cette date et le 31 décembre de l'année n + 1.

21. De même, si un exploitant, dont les exercices coïncidaient avec l'année civile, décide de changer la date de clôture de ses exercices pour la fixer au 30 juin, l'imposition établie au titre de l'année au cours de laquelle intervient le changement est liquidée sur les résultats de l'exercice de transition d'une durée de six mois.

Pour plus de précisions sur ce point, voir [DB 4 G 12](#), édition à jour au 25 juin 1998.

B. AUCUN EXERCICE N'EST ARRÊTÉ

22. Il en est ainsi lorsqu'un exploitant décide de clôturer un exercice d'une durée supérieure à douze mois au-delà du 31 décembre de l'année au cours de laquelle aurait dû normalement intervenir la clôture de son exercice.

Exemple : un exploitant dont l'exercice coïncide avec l'année civile clôt un bilan le 31 décembre 2000. En 2001, il décide d'arrêter à l'avenir ses exercices le 31 mars de chaque année et prolonge de ce fait, jusqu'au 31 mars 2002, l'exercice ouvert le 1^{er} janvier 2001. Aucun exercice n'est donc arrêté en 2001.

23. Dans une telle situation, l'exploitant est soumis aux dispositions du deuxième alinéa de l'article 37 du CGI en application desquelles lorsque aucun bilan n'est dressé au cours d'une année, une imposition est cependant établie au titre de cette année. Elle porte, au cas particulier, sur les bénéfices de la période écoulée depuis la fin de la dernière période imposée jusqu'au 31 décembre de l'année d'imposition. Les bénéfices ainsi imposés viennent ensuite en déduction des résultats de l'exercice dans lequel ils sont compris.

24. Pour plus de précisions sur ce point, voir [DB 4 G 122](#), édition à jour au 25 juin 1998.

C. PLUSIEURS EXERCICES SONT ARRÊTÉS

25. Tel est le cas lorsqu'un exploitant dont l'exercice diffère de l'année civile décide de clôturer un deuxième exercice d'une durée inférieure à douze mois au cours de l'année d'imposition.

26. Conformément aux dispositions du troisième alinéa de l'article 37 du CGI, lorsqu'il est dressé des bilans successifs au cours de la même année, les résultats en sont totalisés pour l'assiette de l'impôt dû au titre de ladite année.

27. Si les exercices arrêtés sont bénéficiaires, la base imposable est égale au total des bénéfices. S'ils sont déficitaires, aucune imposition n'est établie et les déficits sont cumulés pour être imputés sur le revenu global, toutes conditions posées par l'article 156-1-1° du CGI étant par ailleurs remplies. A défaut, ces déficits s'imputent sur les bénéfices agricoles des années suivantes jusqu'à la cinquième inclusivement.

28. Enfin, si certains exercices sont bénéficiaires et d'autres déficitaires, il est procédé à la somme algébrique des différents résultats. Si cette somme est positive, il y a lieu d'imposer

le bénéfice correspondant sous réserve d'une imputation éventuelle de déficits globaux des années antérieures. Si elle est négative, le déficit ainsi obtenu est imputé sur le revenu global, toutes conditions posés par l'article 156-1-1° du CGI étant par ailleurs remplies. A défaut, ce déficit s'impute sur les bénéfices agricoles des années suivantes jusqu'à la cinquième inclusivement.

SECTION 5

Entrée en vigueur

29. Les nouvelles dispositions s'appliquent pour la détermination des résultats des exercices clos à compter du 1^{er} janvier 2001. Elles sont par suite applicables pour la première fois aux exercices en cours dont la date normale de clôture interviendra à compter de cette date.

Annoter DB [5 E 2321](#)

Le Directeur de la Législation fiscale

Hervé LE FLOC'H-LOUBOUTIN