

**CONSEIL D'ETAT**

**REPUBLIQUE FRANÇAISE**

N° 373583

---

M. et Mme B...

---

Mme Séverine Larere  
Rapporteur

---

Le Conseil d'Etat,  
(Section du contentieux, 9ème et 10ème sous-sections réunies)

M. Frédéric Aladjidi  
Rapporteur public

---

Sur le rapport de la 9ème sous-section  
de la Section du contentieux

Séance du 19 février 2014  
Lecture du 26 février 2014

---

Vu l'arrêt n° 11BX02640 du 26 novembre 2013, enregistré le 28 novembre 2013 au secrétariat du contentieux du Conseil d'Etat, par lequel la cour administrative d'appel de Bordeaux, avant de statuer sur la requête de M. et Mme A...B... tendant à l'annulation du jugement n° 0603404, 0700749, 0903330, 1003658 du tribunal administratif de Bordeaux du 5 juillet 2011 en tant qu'il a rejeté le surplus des conclusions de leurs demandes tendant à la décharge des cotisations supplémentaires d'impôt sur le revenu et des pénalités correspondantes, auxquelles ils ont été assujettis au titre des années 2002 à 2005, a décidé, par application des dispositions de l'article L. 113-1 du code de justice administrative, de transmettre le dossier de cette requête au Conseil d'Etat, en soumettant à son examen la question de savoir si le fait que des bénéficiaires agricoles sont déterminés selon les modalités définies par l'article 75-0 B du code général des impôts fait obstacle à ce qu'un déficit contribuant au calcul de la moyenne prévue par ces dispositions puisse venir, en application du 1° de l'article 156-1 du même code, en déduction de ces mêmes bénéficiaires pour la détermination du revenu global ;

Vu les observations, enregistrées le 22 janvier 2014, présentées par le ministre délégué chargé du budget ;

Vu les observations, enregistrées le 14 février 2014, présentées pour M. et Mme B... ;

Vu les pièces du dossier transmis par la cour administrative d'appel ;

Vu le code général des impôts ;

Vu le code de justice administrative, notamment son article L. 113-1 ;

Après avoir entendu en séance publique :

- le rapport de Mme Séverine Larere, Maître des Requêtes,

- les conclusions de M. Frédéric Aladjidi, rapporteur public ;

La parole ayant été donnée, avant et après les conclusions, à la SCP Potier de la Varde, Buk Lament, avocat de M. et Mme B... ;

#### REND L'AVIS SUIVANT :

1. L'article 75-0 B du code général des impôts dispose que : « *Sur option des contribuables titulaires de bénéfices agricoles soumis au régime transitoire ou à un régime réel d'imposition, le bénéfice agricole retenu pour l'assiette de l'impôt progressif est égal à la moyenne des bénéfices de l'année d'imposition et des deux années précédentes. Pour le calcul de cette moyenne, il n'est pas tenu compte des reports déficitaires. / L'option est valable pour l'année au titre de laquelle elle est exercée et pour les quatre années suivantes. Elle est reconduite tacitement par période de cinq ans, sauf renonciation adressée au service des impôts dans le délai de dépôt de la déclaration des résultats du dernier exercice de chaque période quinquennale. (...)* ». L'article 156 du même code dispose que : « *L'impôt sur le revenu est établi d'après le montant total du revenu net annuel dont dispose chaque foyer fiscal. Ce revenu net est déterminé eu égard aux propriétés et aux capitaux que possèdent les membres du foyer fiscal désignés aux 1 et 3 de l'article 6, aux professions qu'ils exercent, aux traitements, salaires, pensions et rentes viagères dont ils jouissent ainsi qu'aux bénéfices de toutes opérations lucratives auxquelles ils se livrent, sous déduction : / I. du déficit constaté pour une année dans une catégorie de revenus ; si le revenu global n'est pas suffisant pour que l'imputation puisse être intégralement opérée, l'excédent du déficit est reporté successivement sur le revenu global des années suivantes jusqu'à la sixième année inclusivement.* ». Le 1° de ce I prévoit toutefois que lorsque le total des revenus nets d'autres sources excède un certain montant, l'imputation des déficits provenant d'exploitations agricoles n'est pas autorisée mais que ces déficits peuvent être admis en déduction des bénéfices de même nature des années suivantes.

2. Il ne résulte ni de ces dispositions ni d'aucune autre disposition du code général des impôts qu'en instituant le régime d'imposition des bénéfices agricoles selon une

moyenne triennale prévu à l'article 75-0 B du code général des impôts, le législateur ait entendu exclure l'application du mécanisme d'imputation des déficits catégoriels prévu par l'article 156 du même code. Toutefois, l'application combinée de ces deux dispositifs ne saurait aboutir à ce que le déficit agricole effectivement constaté au titre d'une année fasse l'objet d'une double déduction, d'une part, au titre de la détermination du bénéfice agricole selon le régime de la moyenne triennale prévu par l'article 75-0 B et, d'autre part, en application du mécanisme de déduction prévu par le 1° du I de l'article 156 du code. Il en résulte que seule la fraction d'un déficit agricole effectivement constaté, non prise en compte dans le calcul de la moyenne triennale, peut venir en déduction du bénéfice agricole d'une année ultérieure lorsque ce bénéfice est calculé selon le système de la moyenne triennale prévue à l'article 75-0 B du code général des impôts. Il en est ainsi lorsque le déficit effectivement constaté au titre d'une année n'a été pris en compte dans le calcul du bénéfice agricole déterminé selon la moyenne triennale qu'au titre d'une seule ou de deux années ultérieures.

Le présent avis sera notifié à la cour administrative d'appel de Bordeaux, à M. et Mme A... B... et au ministre de l'économie et des finances.