

NEWSLETTER

# INEXAGRI

N°16 - Juin 2019

AU SOMMAIRE DE CE NUMÉRO :

**UN PAS DE PLUS VERS  
LA PRIVATISATION  
DU CONTRÔLE FISCAL**

**RÉMUNÉRATION DES  
ADMINISTRATEURS  
DE COOPÉRATIVE  
VERS UN NOUVEAU  
MODÈLE ?**

**CRÉANCES CONNEXES**

## ÉDITO

### **Quand l'administration fiscale se décharge des contrôles fiscaux**

Par la mise en place de l'examen périodique de sincérité (EPS), l'administration fiscale a confié, à compter des exercices clos le 31 décembre 2016, la réalisation d'un certain nombre de contrôles aux organismes de gestion agréés (OGA).

Ces contrôles, que vous découvrirez dans la présente Newsletter, s'apparentent à un véritable contrôle fiscal et permettent ainsi de réduire les délais de contrôles fiscaux des agriculteurs qui en moyenne avaient lieu une fois tous les 150 ans !

Une nouvelle contrainte pour une profession qui n'en manquait pas !

### **Comment une bonne idée peut avoir une incidence négative**

Ce nouveau numéro vous permettra aussi de constater que le prélèvement à la source (PAS) s'applique également aux indemnités compensatrices du temps passé par les administrateurs d'une coopérative agricole et que cette indemnité imposable pour le bénéficiaire peut avoir des conséquences négatives sur sa situation fiscale personnelle. Gageons que la nouvelle option dans les modèles de statuts sur le groupement d'employeurs permettra aux coopératives agricoles de trouver la solution la moins pénalisante pour leurs administrateurs.

### **Attention à l'incidence des options figurant dans les modèles de statuts**

Enfin, vous constaterez que la levée de l'option « Créances Connexes » pour une coopérative agricole ou une union est une sage précaution pour, en cas de sauvegarde ou de règlement judiciaire, pouvoir recourir à la compensation de créances.

Un cas où l'option doit être considérée comme la règle !

Je vous souhaite une excellente lecture de cette Newsletter toujours très instructive.

*Philippe Fourquet*



INEXAGRI,  
une association  
au service des  
coopératives agricoles

# UN PAS DE PLUS VERS LA PRIVATISATION DU CONTRÔLE FISCAL

**Institués par la loi de finances rectificative de 1974 et par la loi de finances de 1977, les OGA (organismes de gestion agréés) sont des structures associatives de proximité dont la vocation première est d'apporter une assistance à la gestion, de développer l'usage de la comptabilité, de faciliter l'accomplissement des obligations administratives et d'assurer une sécurité fiscale à leurs membres adhérents (essentiellement composés de commerçants, artisans, professions libérales et agriculteurs).**

Au fil des années, les OGA ont vu leur rôle de vérificateur renforcé pour aboutir à un travail d'examen approfondi et complet du dossier fiscal de l'adhérent :

- Jusqu'en 2016, ce rôle consistait en un examen de concordance, de cohérence et de vraisemblance (ECCV), d'une part entre les déclarations de résultats et la comptabilité, et d'autre part entre les déclarations de résultats, de taxe sur le chiffre d'affaires et de cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises (CVAE).

- En 2016, une nouvelle obligation leur est assignée par l'administration fiscale : l'EPS. Cette dernière mission fait suite à deux rapports de la Cour des comptes :

- Le premier, en 2010, dénonçait une inégale couverture du tissu fiscal par les contrôles externes. En effet, les agriculteurs sont une profession très rarement contrôlée : une fois tous les 150 ans en moyenne ; et selon les régions, cela peut atteindre une fois tous les 666 ans.

- Le second, en 2014, préconisait de renforcer les missions fiscales des organismes de gestion agréés.

C'est donc la loi de finances rectificative pour 2015 qui a complété les prérogatives des OGA en instaurant un nouvel examen dénommé Examen Périodique de Sincérité (EPS).

Ainsi, à compter des exercices clos au 31 décembre 2016, les OGA se sont vu confier l'examen des pièces justificatives des dépenses de leurs adhérents.

Afin de bien comprendre le fonctionnement de cet EPS, nous évoquerons, dans cet article, la sélection des dossiers par les OGA, puis le déroulement et la nature de l'examen et enfin ses conséquences.

## LA SÉLECTION DES DOSSIERS

La périodicité de cet examen varie selon que la comptabilité de l'adhérent est ou non tenue ou présentée par un professionnel de l'ex-



pertise comptable. Pour les adhérents assistés par un professionnel de l'expertise comptable, l'examen a lieu au moins une fois tous les six ans. Cette période est ramenée à trois ans pour les adhérents non assistés par un professionnel de l'expertise comptable.

La méthode de sélection des adhérents faisant l'objet d'un EPS est fixée par arrêté du 9 janvier 2017 qui donne une définition annuelle des dossiers à vérifier par référence aux dossiers en portefeuille de l'OGA au 31 décembre de l'année N-1. La sélection s'effectue chaque année en trois étapes :

- Une sélection systématique de certains adhérents.

Sont systématiquement sélectionnés les membres ou clients ayant adhéré pour la première fois à un OGA, ou signé la lettre de mission auprès d'un viseur fiscal entre le 1er janvier et le 31 décembre de l'année précédente, à l'exception des entreprises créées durant cette période. Une exception est également prévue en cas de fusion-absorption entre OGA.

- Une sélection aléatoire.

L'échantillonnage à contrôler est établi selon les étapes suivantes :

- détermination du nombre d'EPS à réaliser (un tiers ou un sixième de la population d'adhérents de l'OGA au titre de l'année civile précédente) ;

- défalcation de ce quorum des contrôles systématiques sur les entrants ;

- tirage au sort, pour la part d'examens restant à réaliser, parmi les adhérents de l'OGA après avoir retiré les adhérents déjà soumis à un EPS les deux ou cinq années précédentes.

- Une sélection complémentaire.

En plus des adhérents retenus dans le cadre de la sélection systématique et de la sélection aléatoire, l'OGA doit sélectionner aléatoirement 1 % des adhérents déjà contrôlés :

- au cours des cinq dernières années pour les adhérents accompagnés par un professionnel de l'expertise comptable, à l'exclusion de ceux ayant été sélectionnés deux fois durant cette période ;

- au cours des deux dernières années pour les adhérents non accompagnés par un professionnel de l'expertise comptable, à l'exclusion de ceux ayant été sélectionnés deux fois durant cette période.

## LE DÉROULEMENT DU CONTRÔLE

Lorsque l'OGA effectue l'examen de concordance, de cohérence et de vraisemblance (ECCV), ce qui était sa mission de base, il réalise concomitamment l'EPS.

L'adhérent sélectionné doit transmettre à l'OGA les documents comptables permettant à ce dernier d'avoir une vision suffisamment désagrégée pour lui permettre de sélectionner les opérations à contrôler en toute connaissance de cause. Il peut s'agir, par exemple, du FEC (fichier des écritures comptables) ou du grand-livre.

Les documents comptables ainsi transmis sont

inaccessibles pour l'administration fiscale, notamment à l'occasion du contrôle de qualité de l'OGA. L'OGA doit donc détruire ces documents une fois l'EPS réalisé. En revanche, l'OGA doit conserver l'ensemble des pièces justificatives examinées dans le cadre de l'EPS pendant au moins trois ans afin que le contrôleur de qualité puisse s'assurer de la bonne mise en œuvre de cet examen.

En premier lieu, l'OGA contrôle systématiquement l'éligibilité de son adhérent aux dépenses fiscales et dispositifs dérogatoires auxquels il prétend, sans plancher ni plafond en nombre de pièces justificatives demandées et contrôlées.

Cette première catégorie de contrôles est limitée aux seuls dispositifs faisant l'objet d'une ligne spécifique sur les liasses fiscales : provisions, amortissements, réductions et crédits d'impôt dont la liste est limitativement fixée. En matière de bénéfices agricoles, l'OGA doit donc contrôler systématiquement : l'abattement en faveur des jeunes agriculteurs, les déductions pour investissement, le crédit d'impôt en faveur de l'agriculture biologique, ...

En second lieu, le contrôle porte sur les pièces justificatives de dépenses relatives à des zones de risque de l'entreprise, identifiées selon une méthodologie d'analyse-risque élaborée par l'OGA.

Cette méthodologie peut s'appuyer sur les incohérences ressortant de l'ECCV de l'adhérent, ou des examens précédents (évolutions de poste incohérentes, écarts significatifs avec les moyennes professionnelles, observations récurrentes, importance des dépenses au regard des normes de la profession, etc.).

En outre, les pièces qui ont un montant significativement élevé par rapport au fonctionnement normal de l'entreprise font l'objet d'un contrôle spécifique.

L'OGA porte une attention particulière aux postes comptables dans lesquels peuvent figurer des charges qui auraient dû être immobilisées, des charges à caractère non professionnel (déplacements, repas, frais de représentation, etc.) ou à caractère mixte, ou encore des charges justifiées par des pièces mais non déductibles par détermination de la loi.

Les pièces demandées par l'OGA peuvent consister en des factures ou des avoirs, ou des justificatifs de dépenses (avis d'imposition, appels de cotisation, etc.). En revanche, les pièces couvertes par le secret professionnel doivent être écartées.

L'administration fiscale a fixé un nombre de pièces à contrôler en fonction du chiffre d'affaires hors taxe de l'entreprise adhérente selon le barème suivant :

- De 0 à 82 200 €	5 pièces
- De 82 200 € à 250 000 €	10 pièces
- De 250 000 € à 500 000 €	15 pièces
- Supérieur à 500 000 €	20 pièces

Ce barème est indicatif mais l'OGA qui examine un nombre de pièces inférieur à ces seuils doit être en mesure de le justifier à l'occasion du contrôle de qualité, eu égard aux caractéristiques de sa population d'adhérents (entreprises ayant peu d'opérations en dépenses, entreprises ayant principalement des factures de très faible montant, entreprises ayant des charges de nature particulièrement répétitive).

#### LA NATURE DE L'EXAMEN

L'examen réalisé par l'OGA porte sur :

- La sincérité d'une pièce justificative de dépense par rapport à une écriture comptable.
- La régularité formelle des pièces justificatives, ce contrôle portant obligatoirement sur :
  - la date ;
  - l'identité du destinataire ;
  - la TVA (montants hors taxe, toutes taxes comprises, taux) ;
  - le libellé de l'opération ;

L'OGA peut également contrôler l'existence de l'identité de l'émetteur, notamment lorsque le fournisseur n'est pas connu.

- La déductibilité de la charge ressortant de la pièce justificative qui doit :

- être exposée dans l'intérêt direct de l'exploitation ou se rattacher à la gestion normale de l'entreprise. Ainsi, ne sont pas déductibles les dépenses qui auraient bénéficié en fait à des dirigeants ou à certains membres du personnel, sans pouvoir être considérées comme la contrepartie de services rendus, les dépenses afférentes à des biens meubles ou immeubles non affectés à l'exploitation, ou encore les libéralités ou dépenses d'agrément dont le rapport avec l'objet de l'entreprise n'est pas établi ;
- correspondre à une charge effective, appuyée de justifications suffisantes ;
- être comprise dans les charges de

l'exercice au cours duquel elles ont été engagées.

- La déductibilité de la TVA figurant sur la pièce justificative.

#### LES CONSÉQUENCES DE L'EPS

L'EPS ne constitue pas un contrôle fiscal au sens strict du terme mais l'OGA a certains pouvoirs et notamment celui de demander (mais pas encore d'exiger, quoique...) une rectification de la liasse fiscale auprès de l'adhérent, notamment pour des charges personnelles de l'exploitant ou au profit d'un tiers déduites du résultat, ou bien des dépenses pour lesquelles aucune pièce justificative n'a été transmise.

Par ailleurs, les adhérents qui ne procèdent pas aux rectifications demandées, qui ne donnent pas suite aux demandes d'information, ou encore qui fournissent des explications insuffisantes ou manifestement inexacts, manquent à leurs obligations et s'exposent à l'engagement par l'OGA d'une procédure disciplinaire d'exclusion et, de ce fait, à la perte du bénéfice de la non majoration de leurs revenus de 25%.

De plus, si cette demande de rectification n'est pas suivie d'effet, l'OGA doit produire un compte rendu de mission négatif, tout en faisant apparaître sur celui-ci la référence, la date, la nature et le montant de la pièce justificative en litige.

Une copie de ce compte-rendu de mission est transmise au service des impôts dont dépend l'adhérent de l'OGA et doit permettre à l'administration fiscale d'agir dans les délais d'intervention qui lui sont impartis.

*Christophe Douzon*



# RÉMUNÉRATION DES ADMINISTRATEURS DE COOPÉRATIVE VERS UN NOUVEAU MODÈLE ?

Les indemnités ne constituent pas une rémunération de la fonction d'administrateur mais historiquement, elles servaient à compenser l'embauche temporaire d'un salarié pour réaliser les travaux sur l'exploitation de l'administrateur quand il était en « mission » pour la coopérative.

Ces indemnités peuvent être versées, soit à la personne physique administrateur, soit à la personne morale, soit, si l'option statutaire est levée, directement au représentant de la personne morale.

Elles ne sont pas assimilées à des jetons de présence.

Rappelons que l'indemnité totale du conseil d'administration est attribuée dans la limite d'une enveloppe globale votée par l'assemblée et que la répartition entre les membres est décidée par le conseil d'administration. Le plan comptable des coopératives agricoles classe les indemnités d'administrateurs versées par les coopératives agricoles en compte 6531 (sous-compte des autres charges de gestion courante).

## Statut fiscal

Lorsque les indemnités administrateurs sont versées par les coopératives agricoles, leurs unions ou par les SICA à des personnes physiques, les rémunérations allouées relèvent de la catégorie des « traitements et salaires » et doivent donc être

soumises au futur prélèvement à la source (PAS) à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2019, même si le texte ne prévoit pas expressément cette catégorie de revenus.

En effet, l'article 240 du Code général des impôts fait obligation à toutes les personnes morales ou organismes, quel que soit leur objet ou leur activité, de déclarer annuellement, pour leur montant brut, les commissions, courtages, ristournes, vacations, honoraires, gratifications et autres rémunérations de même nature versés à des tiers. Donne ainsi lieu à déclaration « l'indemnité compensatrice du « temps passé » perçue par l'administrateur d'une coopérative agricole chargé de surveiller la marche de la société ou de l'activité consacrée à l'administration de la coopérative ».

Dans l'hypothèse où une coopérative agricole, une union de coopératives agricoles ou une SICA n'aurait pas déclaré les indemnités versées aux administrateurs par le biais d'une DSN, que ce soit par oubli ou compte tenu du montant des indemnités versées (indemnités inférieures ou égales à 1 200 € par an et par bénéficiaire) et où elle n'aurait, par conséquent, reçu aucun taux de prélèvement de la part de l'administration fiscale pour les indemnités versées aux administrateurs personnes physiques, elle devra alors utiliser le taux par défaut, mais en aucun cas

elle ne se dispensera d'appliquer le PAS.

Ces charges liées aux indemnités versées sont déductibles dans les conditions de droit commun à savoir : réalité de l'opération, montant normal de la rémunération, justification matérielle.

## Statut social

Les indemnités ne sont pas assujetties au forfait social et n'entrent pas dans l'assiette des cotisations sociales définie à l'article L. 741-10 du Code rural et de la pêche maritime.

Seules la CSG et la CRDS restent dues conformément à l'article L.136-2 du Code de la sécurité sociale et les indemnités bénéficient de l'abattement de 1,75 % pour celles versées aux administrateurs personnes physiques.

## Problématique qui se pose aux administrateurs

Dans une période où il est compliqué de trouver des vocations d'administrateurs parmi les coopératives, le statut fiscal et social des indemnités versées aux administrateurs des coopératives s'avère un frein à ces vocations. En effet, être administrateur suppose de donner du temps à la coopérative et donc de sortir de son exploitation. Ceci nécessite le remplacement par un ouvrier agricole qui assume le travail de l'exploitation en l'absence du coopérateur. Les indemnités, qui

sont censées compenser le coût de ce remplacement, induisent un surcoût fiscal qui, pour les coopérateurs les plus modestes, les fait sauter de tranche d'imposition, voire les rend imposables, les privant ainsi d'aides attribuées aux personnes non fiscalisées, ce qui conduit à limiter l'intérêt de la compensation financière.

Dès lors, en lieu et place de l'indemnité traditionnelle, ne serait-il pas envisageable pour la coopérative de prendre directement en charge le remplacement de l'administrateur dans son exploitation via, par exemple, un groupement d'employeurs qui pourrait facturer à la coopérative la prestation d'un ouvrier agricole pendant les temps de présence de l'administrateur au service de la gestion de la coopérative ?

Cette prestation, déductible des résultats de la coopérative car engagée dans l'intérêt de l'entreprise, éviterait l'imposition aux bénéficiaires. Au niveau juridique, la question pourrait se poser de savoir si elle ne devrait pas être considérée comme une convention réglementée s'agissant d'une opération entre la coopérative et un de ses administrateurs et en tant qu'associé du groupement d'employeurs, obligeant ainsi le commissaire aux comptes à la relater distinctement en vue de son approbation par l'assemblée générale.

Laurence Zermati



## LE SAVIEZ-VOUS ?

## CRÉANCES CONNEXES

**Les arrêtés des 28 avril et 2 novembre 2017 portant sur les modèles de statuts des coopératives agricoles et leurs unions donnent la possibilité, quel que soit le type de statuts adopté, d'introduire à l'article 8 relatif aux obligations des associés coopérateurs un paragraphe 9 indiquant que « toutes créances résultant de l'application des présents statuts sont connexes ».**

Cette option présente un grand intérêt lorsqu'un associé coopérateur se trouve en situation de procédure de sauvegarde ou de règlement judiciaire. En effet, selon l'article L.622-7-1 du Code de commerce applicable aux coopératives agricoles, « Le jugement ouvrant la procédure emporte, de plein droit, l'interdiction de payer toute créance née antérieurement au jugement d'ouverture, à l'exception du paiement par compensation de créances connexes ».

Afin de garantir une complète sécurité de cette disposition, il convient, dans le règlement intérieur et le bulletin d'adhésion ou par convention séparée, de compléter les statuts par une mention de cette

connexité des opérations entrant dans le compte courant d'activité ouvert au nom de l'associé coopérateur dans les comptes de la coopérative agricole.

Précisons enfin que l'ordonnance n°2016-131 du 10 février 2016 portant réforme du droit des contrats a modifié certains articles du Code civil sur la compensation :

- La créance doit être « certaine » (articles 1347-1 et 1348).
- La date où la compensation produit ses effets est « au jour de l'exigibilité de la première d'entre elles » (article 1348-1).
- La compensation ne s'opère pas de plein droit. « Elle s'opère sous réserve d'être invoquée, à due concurrence, à la date où ses conditions se trouvent réunies » (article 1347-2).

En conséquence, il est prudent d'introduire la connexité des créances dans les statuts des coopératives agricoles mais d'être vigilant dans sa mise en œuvre.

Michel Roussilhe