

INFO agricole

AVEC LES EXPERTS-COMPTABLES

ÉDITÉ PAR LA FÉDÉRATION DES CENTRES
DE GESTION AGRÉÉS AGRICOLES
TRIMESTRIEL - SEPTEMBRE 2019 - N° 158



AGRIBASHING: POURQUOI UN TEL DÉNIGREMENT ?

- LA COMPTABILITÉ ENVIRONNEMENTALE : PISTES DE RÉFLEXION
- SÉPARATION DES ACTIVITÉS DE CONSEIL ET DE VENTE DES PRODUITS PHYTO
- POUR PLUS DE TRANSPARENCE DANS LES COOPÉRATIVES AGRICOLES

- COMMENT FONCTIONNE L'IFI POUR LE MONDE AGRICOLE
- LES COMPTES-COURANTS D'ASSOCIÉS : MODE D'EMPLOI

3 Infos en bref

Société

5 Agribashing: pourquoi un tel dénigrement ?

Prospective

8 La comptabilité environnementale: pistes de réflexion

Juridique

11 Séparation des activités de conseil et de vente des produits phyto

Juridique

12 Pour plus de transparence dans les coopératives agricoles

Fiscalité

13 Comment fonctionne l'IFI pour le monde agricole

Fiscalité

16 Les comptes-courants d'associés: mode d'emploi

Directeur de la publication: Mélanie PORTAL

Comité de lecture: Rémy TAUFOR - Président,
Jean-Paul HUMBRECHT, Laurent LEPRINCE,
Philippe DONOSO, Baptiste LEFEBVRE,
Véronique DEAUD

Responsable du comité de lecture: Jacques LOGEROT

Édité par la F.C.G.A.A.

Abonnement annuel: 18,61€ HT

Prix au numéro: 3,82 € HT

Dépôt légal: 4^e trimestre 2019

ISSN 0764 - 4396

Fabrication: Calligraphy Print - Châteaubourg (35)

N° Commission Paritaire: 0416G87882

Crédits photographiques: © GraphicObsession

© Photononstop

Ce numéro a été tiré à 32 500 exemplaires

Un nouvel élan... aussi sur l'eau!

Dans nos derniers propos nous évoquions les perspectives pouvant ressortir des élections européennes.

Depuis, de gros nuages se sont déjà accumulés et n'ont pas fini de grossir! La mise en place de l'équipe de direction européenne s'est faite dans la douleur. Le cauchemar du Brexit va se réactiver avec l'arrivée du nouveau timonier britannique et les deux anciens nous reviennent en boomerang: MERCOSUR et CETA. Le monde agricole a de quoi frémir, assurément.

Ces perspectives à moyen terme vont nous occuper et seront sujettes à bien des controverses et remises en causes, des considérations plus terre à terre sont toutefois autrement plus urgentes à résoudre.

La pénurie de l'eau en France ne doit plus être vue comme une simple hypothèse et nous sommes loin d'être les plus concernés en la matière. Partout, les précipitations hivernales dernières ont été déficitaires, les nappes souterraines se sont mal reconstituées et nous voyons, cet été, les cours d'eau et rivières tarir progressivement suivant un rythme jamais encore atteint. La question des retenues d'eau hivernales va se reposer et devenir urgente à reconsidérer, alors que les retenues naturelles ancestrales sous forme de glaciers vont progressivement se faire plus rares...

L'eau ne coulera plus obligatoirement de source et nous aurons une ressource à gérer de la même manière que celle de l'énergie. Le monde agricole est gros consommateur et nous avons tous en tête certains exemples terribles en la matière: Le fleuve Colorado qui n'en est plus un, n'arrivant plus à atteindre la mer, et la mer d'Aral dont le nom fera bientôt partie des mots oubliés de l'histoire! Des assolements, entre autres, seront à revoir et toute la profession devra repenser cet aspect pour ne pas avoir à le régler un jour dans l'urgence et la précipitation avec de graves conséquences pécuniaires à la clé.

Mais il ne faudrait pas que le monde agricole soit le seul à devoir se remettre en cause! Nourrir l'humanité ne peut se faire sans eau et sa gestion concerne tout le monde.

— Que dire des centrales nucléaires qui devront se mettre à l'arrêt à cause d'un souci de refroidissement et qui ne pourront plus produire l'électricité dont la consommation ira croissante avec l'explosion des climatisations et l'utilisation des véhicules électriques.

— Que dire des quantités astronomiques d'eau consommées dans nos cités et mégalofoles modernes, devenant de véritables fous en cas de canicule, et organisatrices d'un gaspillage insensé.

Une prise de conscience collective apparaît plus qu'indispensable, même en France, si on ne veut voir se développer des crises humanitaires vécues au Sahel, par exemple.

Jean-Paul HUMBRECHT



L'AGRICULTURE FRANÇAISE EN PERTE DE VITESSE? LE RAPPORT ALARMANT DU SÉNAT

La Commission des affaires économiques du Sénat a publié un rapport, fin mai 2019, sur la place de l'agriculture française dans le monde et les signaux ne sont pas bons. Intitulé « *la France, un champion agricole: pour combien de temps encore* », ce rapport d'informations de Laurent Duplomb, sénateur de Haute-Loire, montre que la production française stagne en volume alors que celle de ses concurrents augmente. Autre indicateur alarmant, la France fait partie des pays ayant perdu le plus de parts de marché au niveau mondial depuis 2000. Sans le vin et les spiritueux, elle aurait un déficit commercial agricole de plus de 6 milliards d'€. En parallèle, la France a recours massivement à l'importation de produits agricoles et alimentaires, « dont une partie importante pourrait être produite sur son territoire ». Le rapporteur précise que « depuis 2000, les importations ont été presque doublées en France (+ 87 %) tandis que les exportations, dans le même temps, augmentaient de 55 % ». Et ce n'est pas tout, 10 % à 25 % des produits importés ne respecteraient pas les normes minimales imposées aux producteurs français, d'où une concurrence déloyale envers nos producteurs. « Chaque année, ce sont entre 5 et 10 milliards d'€ de produits illégaux qui seraient vendus en France et exerceraient une pression à la baisse sur les prix des produits français ».

Source: Sénat

AIDES COUPLÉES VÉGÉTALES CAMPAGNE 2018

Pour la campagne 2018, le montant unitaire de l'aide à la production de semences de légumineuses fourragères est fixé à 100 € (112 € en 2017), celui relatif à la production de semences de graminées est de 50 € (53,50 € en 2017). Les autres montants, pour la campagne 2018, ont été publiés dans le n° 157 d'Info Agricole.

Source: Arrêté du 15 mai 2019 publié au Journal officiel du 17 mai 2019

PRIX DES TERRES AGRICOLES EN 2018

+ 1,1 % POUR LES BIENS LOUÉS

Selon les dernières données chiffrées de la Fnsafer, le prix des terres et prés loués, en 2018, connaît une hausse de 1,1 %, avec un prix moyen à l'hectare de 4740 € (6080 €/ha dans les zones de grandes cultures; 3660 €/ha dans les zones d'élevage bovin). En revanche, l'évolution du prix des terres et prés libres est quasi nulle: 0,1 %, soit un prix moyen à l'hectare de 5990 € (7540 €/ha dans les zones de grandes cultures; 4580 €/ha dans les zones d'élevage bovin). Mais, ce qui ressort de cette étude, c'est le nombre record des transactions. En effet, le nombre de ventes de terres et prés est de 90810 en 2018 en France, soit 404400 hectares, pour un montant de 4,9 milliards d'€. Selon la Fnsafer, la tendance n'est pas prête de s'inverser; aujourd'hui, un quart des chefs d'exploitation a plus de 60 ans.

Le marché des vignes, lui, enregistre une baisse des échanges en 2018: 8750 transactions (-7,5 %), pour un montant de 844 millions d'€. En revanche, les prix de ces biens sont en hausse: vignes AOP: + 2,4 % à 147300 €/ha, vignes à eaux-de-vie AOP: + 3,8 % à 48700 €/ha, vignes hors AOP: + 2,3 % à 14200 €/ha.

Source: Fnsafer

REMBOURSEMENT PARTIEL DE LA TIC-TICGN DÉPÔT DES DOSSIERS

Le remboursement partiel de la taxe intérieure de consommation sur les volumes de gazole non routier (GNR), de fioul lourd et de la taxe intérieure de consommation sur le gaz naturel (TICGN), au titre de l'année 2018, peut être demandé jusqu'au 31 décembre 2021. La demande est à faire obligatoirement en ligne dès 300 €, sur le portail chorus-pro. Les demandeurs n'ont plus besoin de fournir l'attestation d'affiliation à la MSA. Pour ceux dont la demande n'excède pas 300 €, l'utilisation de la téléprocédure est facultative. Le formulaire CERFA 14902*07 peut être imprimé sur le site:

<http://mesdemarches.agriculture.gouv.fr>

À compter de cette année, le remboursement est étendu aux gaz de pétrole liquéfié (GPL) utilisés comme combustible, assujettis à la taxe intérieure de consommation sur les produits énergétiques (TICPE) au 1^{er} avril 2018.

Les montants de remboursement pour les consommations au titre de 2018 sont les suivants:

- Pour le GNR: 0,1496 €/litre;
- Pour le fioul lourd: 137,65 €/tonne;
- Pour les GPL: 57,20 €/tonne (à compter du 1^{er} avril 2018);
- Pour le gaz naturel: 8,331 €/Mwh.

Source: Ministère de l'Agriculture



AGRICULTURE BIOLOGIQUE UN RECORD !

En 2018, 5000 exploitations supplémentaires ont été certifiées en agriculture biologique. Au total, ce sont 41600 exploitations qui sont engagées en bio dans l'hexagone, soit près de 9,5 % des exploitations. La SAU (surface agricole utile) bio atteint 2 millions d'hectares en 2018 (7,5 % de la SAU). L'Occitanie, l'Auvergne-Rhône-Alpes et la Nouvelle-Aquitaine sont les trois premières régions qui comptent le plus de producteurs bio. Du côté des consommateurs, l'engouement pour ce type d'agriculture progresse. Le marché a évolué de 15 % et a atteint 9,7 milliards d'€ générant des créations d'emplois. Désormais, le secteur représente 14 % de l'emploi agricole, soit une croissance annuelle moyenne de 10,3 % depuis 2012.

Source : Agence Bio

CONJOINT PARTICIPANT PRÉSUMPTION DE SALARIAT

La loi relative à la croissance et à la transformation des entreprises dite loi PACTE, oblige le chef d'une exploitation agricole à procéder à une déclaration lorsque son conjoint y exerce une activité professionnelle régulière. À défaut de déclaration, le conjoint est réputé avoir exercé sous le statut de salarié. Actuellement, le code rural prévoit que l'époux dont l'activité sur l'exploitation est régulière doit choisir entre le statut de conjoint collaborateur, conjoint associé ou conjoint salarié. Pourtant, « une proportion encore importante de conjoints de chefs d'entreprise ne sont pas déclarés ». Les parlementaires ont donc décidé « qu'en cas d'oubli de déclaration du statut choisi par le conjoint », celui-ci sera considéré comme ayant opté de manière tacite pour le statut de salarié de l'exploitation. Cette mesure devrait améliorer la situation des conjoints qui sont très majoritairement des femmes et éviter aux chefs d'exploitation de se placer dans une situation contraire à la loi (dissimulation d'activité, requalification a posteriori avec des pénalités ou des sanctions). La mise en application de cette obligation est subordonnée à la publication d'un décret toujours en attente.

Source : Loi n° 2019-486 du 22 mai 2019 publiée au Journal officiel du 23 mai 2019

COMMUNES DU LITTORAL LE RÔLE DES SAFER EST RENFORCÉ

L'artificialisation des communes du littoral a amené les parlementaires à voter une loi pour « la protection foncière des activités agricoles et des cultures marines » dans ces zones. Le texte, adopté à l'unanimité, étend le droit de préemption des Safer. Désormais, dans les communes ou parties de communes du littoral, elles peuvent préempter en cas d'aliénation à titre onéreux de bâtiments qui ont été utilisés pour l'exploitation de cultures marines ou pour des activités agricoles au cours des vingt années qui ont précédé l'aliénation, pour les affecter à l'exploitation de cultures marines ou pour leur rendre un usage agricole. Jusqu'à présent, la Safer ne pouvait préempter ce type de bâtiment que si une activité agricole avait été exercée au cours des cinq ans précédant la vente. Il était donc plus facile pour un propriétaire d'éviter la préemption de la Safer ; il lui suffisait juste d'être patient.

Source : La loi n° 2019-469 du 20 mai 2019 publiée au Journal officiel du 21 mai 2019



MÉTHANISEURS LE RYTHME S'ACCÉLÈRE

L'objectif du gouvernement est de faire émerger 400 nouveaux projets de méthanisation à la ferme dans les 5 prochaines années. Le ministère de l'Agriculture a donc doté un fonds de garantie publique, permettant à Bpifrance de distribuer un prêt sans garantie aux exploitants agricoles, qui, seuls ou en groupe, investissent dans une installation de méthanisation agricole. Le montant de ce prêt est compris entre 100 000 € et 500 000 €. Il permet de prendre en charge les études, une part du solde des investissements et les besoins en fonds de roulement nécessaires au démarrage du projet. Il est d'une durée de 12 ans maximum, avec un différé d'amortissement en capital jusqu'à 2 ans. Aucune garantie n'est prise sur l'entreprise, ni caution personnelle du dirigeant. Les porteurs de projets intéressés doivent se rapprocher des Directions Régionales de l'Agriculture et de la Forêt (DRAAF) et du réseau de Bpifrance en régions.

Source : Ministère de l'Agriculture

Agribashing : pourquoi un tel dénigrement ?

Depuis quelques mois les agressions verbales et physiques à l'encontre des agriculteurs se multiplient, à tel point que le ministre de l'Agriculture vient de lancer un « observatoire de l'agri-bashing ». Pourquoi ce « dénigrement systématique et répété » de la part des médias alors que l'image des agriculteurs auprès des Français demeure particulièrement flatteuse ?

L'agribashing est un sujet à la mode. Introduite dans le moteur de recherche Google, cette expression renvoie à 94600 occurrences, rien qu'en langue française. Mais de quoi s'agit-il au juste ? Si l'on se réfère à la définition commune du « *bashing* », ce terme définit un « *dénigrement systématique et répété* » qui concerne un individu, une entreprise, un groupe social, un secteur d'activité ou une collectivité ⁽¹⁾. C'est un phénomène social récent, son apparition datant d'environ dix ans en France. Dans le même registre le « *foodbashing* » lui est bien antérieur, les deux se confondant facilement alors que ces deux secteurs, l'agriculture et l'agroalimentaire, ont des problèmes d'image, ou de réputation, très différents.

Au-delà de sa définition proprement dite, l'« *agri-bashing* » exprime le sentiment qu'ont les agriculteurs de faire l'objet d'un important dénigrement dans l'espace public, notamment dans les grands médias. En réalité, le mode de production dit « *conventionnel* » suscite depuis de nombreuses années des critiques de la part de multiples organisations de la société civile. Toutefois, jusqu'à une période récente, cette critique

(1) Définition donnée par Wikipédia, encyclopédie universelle, multilingue, en libre accès, en lecture comme en écriture, créée en 2001 par Jimmy Wales et Larry Sanger.

était généralement diffusée par des associations issues de la mouvance altermondialiste, ou des journalistes et auteurs militants. Seules des populations déjà acquises à leur cause étaient alors réceptives à ces discours qui circulaient dans un cadre restreint.

À titre, d'illustration, rappelons le combat contre les OGM mené par les militants de Greenpeace qui, dès novembre 1996, s'opposaient au débarquement sur les côtes françaises de la toute première cargaison de soja génétiquement modifié ou qui, à la veille de l'ouverture de la Conférence internationale sur la biosécurité, manifestaient dans les rues de Montréal en scandant « *Pas d'OGM dans nos assiettes* ».

Or, depuis quelques années, ces critiques sont apparues dans des médias grand public, notamment audiovisuels et se sont généralisées suite à plusieurs crises sanitaires de grande ampleur : « *vache folle* » en 1996, grippe aviaire en 2004 ou, présence de bactéries E. coli dans des graines germées tuant 33 personnes en Allemagne en 2011. Plus récemment, et bien qu'il ne s'agisse pas de crises sanitaires, le « *scandale des lachagnes à la viande de cheval* », ou les polémiques autour de « *la ferme des 1000 vaches* » ont considérablement amplifié le phénomène.

Nous sommes ainsi passés progressivement d'une critique dominée par la lutte contre les OGM, symbole de la mondialisation et du pouvoir des multinationales, à un discours anti-pesticides et anti-élevage intensif (voire, plus récemment, anti-élevage en tant que tel). En témoigne l'émission Cash Investigation, diffusée en février 2016 sur France 2 à une heure de grande écoute, consacrée aux pesticides et au cours de laquelle, les téléspectateurs ont entendu un terme négatif, ou anxiogène, toutes les 16 secondes, durant plus de deux heures. Mentionnons également les nombreuses vidéos chocs diffusées sur les réseaux sociaux par l'association L214 pour dénoncer les conditions d'élevage, de transport et d'abattage des animaux.

Sur nombre de questions environnementales et sociétales (réchauffement climatique, érosion de la biodiversité, pollution des eaux, pesticides, bien-être des animaux, liens alimentation/santé...) les agriculteurs se retrouvent, compte tenu de la visibilité de leur activité et de leur emprise sur le territoire, en première ligne. Ils sont de plus en plus souvent la cible d'actions à caractère général (pétitions contre certaines pratiques agricoles notamment) ou visant plus spécifiquement certains d'entre eux, comme par exemple la diffusion d'une carte de France pointant les « fermes-usines » qui « menacent l'environnement et notre santé ».

De nombreuses organisations écologistes (WWF, Greenpeace, L214, Générations futures, « les pisseurs de glyphosate »...) prennent l'opinion publique à témoin par médias interposés, ou en s'appuyant sur les réseaux sociaux. Elles somment les élus, ainsi que les différents acteurs économiques (industriels de l'agroalimentaire et grande distribution principalement) à prendre position, mettant ainsi leurs problématiques sur l'agenda médiatique et politique. En témoigne, par exemple, l'arrêté pris par le maire de Langouët (Ille-et-Vilaine) qui interdit l'épandage de pesticides à une distance inférieure à 150 mètres de toute parcelle cadastrale comprenant un bâtiment à usage d'habitation ou professionnel, alors que seul le ministre de l'Agriculture est habilité à prendre ce type de mesure⁽²⁾.

Autre exemple emblématique, la décision prise en 2017 par la chaîne de restauration rapide McDonald's de ne plus servir aux consommateurs américains que des poulets garantis sans antibiotiques, ou celle de sa filiale française de ne plus utiliser d'œufs issus de poules élevées en cage. Dans le même registre, de nombreuses grandes chaînes de distribution (Monoprix, Carrefour, Leclerc, Casino...), de fabricants (Nestlé, Danone, Unilever, Lush...), ou de chaînes d'hôtellerie et de restauration (Accor, Hilton et Hyatt hôtels, Buffalo grill, groupe Flo...) ont pris le même engagement à horizon 2020, ou 2025.

(2) Le maire n'a, au titre de ses pouvoirs de police générale, la possibilité d'intervenir sur sa commune uniquement en cas de circonstances particulières ou de péril imminent.

Enfin, mentionnons l'initiative de Système U de supprimer progressivement 81 substances que les consommateurs considèrent « à tort, ou non »⁽³⁾ comme préoccupantes. On peut ainsi lire sur leur site « Pour le consommateur, certaines substances présentes dans les produits de consommations courantes suscitent des interrogations sur les potentiels risques pour la santé. [...] Les consommateurs, à tort ou non, ont conclu sur la toxicité de ces substances. [...] Conscient de ces craintes [...] nous avons pris le parti de ne pas nous réfugier uniquement derrière la réglementation et avons considéré qu'aller au-delà de celle-ci en supprimant peu à peu ces substances controversées, faisait partie de notre mission vis-à-vis de nos clients ».

Dans ce contexte particulièrement délétère, la liste des griefs adressée aux agriculteurs est longue et les agressions verbales, voire physiques, de plus en plus nombreuses, à tel point que le ministre de l'Agriculture, Didier Guillaume, a lancé fin avril un « observatoire de l'agri-bashing » pour les recenser.

Au final, on peut donc définir l'agribashing comme l'intensification et l'approfondissement de la critique auprès du grand public du mode de production agricole conventionnel par certains médias, journalistes ou hommes politiques. Cette critique vise également l'implication, considérée comme de plus en plus forte, dans l'agriculture et la production alimentaire d'acteurs non spécifiquement agricoles (industries agrochimique, agroalimentaire et des biotechnologies).

Si les agriculteurs se sentent interpellés dans leur façon d'exercer leur métier et éprouvent un profond sentiment de dénigrement, force est de constater qu'ils conservent une bonne image dans l'opinion publique. Les résultats du dernier baromètre d'image réalisé en février 2019 par l'IFOP montrent en effet un lien de confiance très élevé avec le monde agricole, près de trois Français sur quatre estimant que les consommateurs peuvent avoir confiance dans les agriculteurs. Plus précisément, 65 % des personnes interrogées les trouvent « respectueux de la santé des Français » et 53 % « respectueux de l'environnement ». Soulignons également que 71 % des sondés pensent que les agriculteurs sont « soucieux du bien-être animal ». Ces résultats sont confortés par ceux du sondage ODOXA réalisé début 2019, à la veille du salon de l'agriculture, résultats qui montrent en effet que 85 % des personnes interrogées ont une bonne opinion des agriculteurs. Ceux-ci sont donc en grande partie les victimes collatérales du *phytobashing*, du *biotechbashing*, du *foodbashing* ou encore du *bigbusinessbashing*, comme le montre l'exemple de la « ferme des 1000 vaches », ou celle des « 800 veaux ».

L'essor du bio et des circuits courts attestent que les consommateurs sont aujourd'hui particulièrement

(3) Souligné par nous.



inquiets des effets négatifs de l'alimentation sur leur santé et souhaitent de plus en plus avoir accès à des produits considérés comme « sains », « naturels », « locaux » et respectueux de l'environnement et du bien-être animal. En 2018, la valeur des achats de produits biologiques a atteint 9,7 milliards d'€ (soit 5 % du total des dépenses alimentaires), en hausse de près de 16 % par rapport à 2017. Désormais plus de 9 Français sur 10 déclarent avoir consommé des produits biologiques, dont près des trois quarts au moins une fois par mois.

Cet engouement repose principalement sur le fait que le cahier des charges de l'agriculture bio interdit toute utilisation de pesticides de synthèse et que 89 % des Français estimaient, en 2017, que les produits bio sont meilleurs pour la santé. Les principaux résultats de l'étude « Inquiétudes alimentaires » réalisée par l'OCHA, le CERTOP et le CREDOC⁽⁴⁾ permettent de mieux comprendre ce comportement. On y apprend en effet que, concernant le contenu de leur assiette, 83 % des personnes interrogées étaient, en 2016, préoccupées par la qualité des produits industriels, 80 % par celle des fruits et 78 % par celle des légumes. Ils n'étaient, respectivement, « que » 53 %, 40 % et 42 % en 2009/2010. Les consommateurs qui se déclarent inquiets redoutent, en premier lieu, la présence de produits chimiques (pesticides, traitement des sols, engrais chimiques...), tant dans les fruits (premier facteur cité dans 83 % des cas), que dans les légumes (86 %). Ces pourcentages sont en très nette augmentation par rapport à ceux constatés lors de la première enquête (réalisée en 2009/2010), ce facteur n'y apparaissant alors en premier « que » dans 63 % et 67 % des cas.

(4) OCHA: Observatoire CNIEL (Centre National Interprofessionnel de l'Économie Laitière) des Habitudes Alimentaires; CERTOP: Centre d'étude et de recherche travail, organisation, pouvoir. CREDOC: Centre de recherche pour l'étude et l'observation des conditions de vie.

Cette inquiétude vis-à-vis des pesticides ne peut qu'être exacerbée par les démarches telle que celle de Système U précédemment mentionnée, ou par le récent développement des labels de type « sans résidu de pesticides » adoptés, notamment, par le groupe Casino. Sur un autre plan, mais avec des conséquences identiques quant à la confiance des consommateurs sur la qualité sanitaire de leur alimentation, rappelons le jugement du tribunal administratif de Lyon qui a annulé, le 15 janvier dernier, l'autorisation de mise sur le marché du Roundup Pro 360, délivrée par l'ANSES (Agence nationale de sécurité sanitaire de l'alimentation, de l'environnement et du travail), estimant que cette dernière a « commis une erreur d'appréciation » au regard du principe de précaution inscrit dans la Constitution. Enfin, fin avril, dans une interview accordée au Dauphiné Libéré, le ministre de l'Agriculture a déclaré que l'objectif était d'arrêter la dépendance aux pesticides et de « revenir à ce que faisaient nos grands-parents ».

Et si « l'agribashing » n'était finalement que l'expression d'un profond sentiment de déception, nombre de consommateurs, notamment les jeunes urbains aisés (les plus actifs sur les réseaux sociaux), aspirant à une agriculture idéalisée, dernier bastion d'une identité tissée de valeurs « naturelles » et « ancestrales » dans un monde globalisé et indifférencié? Toutefois, quelle qu'en soit l'origine, et en dépit du sentiment de dénigrement qu'éprouvent les agriculteurs, force est de constater que leur image reste très positive auprès de la très grande majorité de nos concitoyens.

A suivre...

Alain BLOGOWSKI

Ces pistes de réflexions existent et méritent d'être portées à votre connaissance.

La comptabilité environnementale : pistes de réflexion

Évolution de la réglementation environnementale, pressions de la Société... Les agriculteurs pourraient disposer d'informations utiles en ayant recours à une comptabilité Planète.

« Ce qui ne se mesure pas n'existe pas »
(Niels BOHR prix Nobel de physique 1922)

Depuis des siècles, les agriculteurs, qui ont pour mission première de nourrir l'humanité, contribuent également à sauvegarder, à façonner les paysages et à agir sur la biodiversité. La survie, la régulation, d'une grande variété d'espèces domestiques et sauvages dépendent des pratiques agricoles.

Certaines d'entre elles peuvent avoir des effets néfastes sur les équilibres naturels notamment en raison de la pollution des sols, de l'air et des eaux. D'autres, au contraire, ont un impact positif. La France que nous connaissons aujourd'hui, belle, variée et dont le sol est le support de la grande majorité de nos traditions, qui est le premier pays touristique au monde, est le résultat de siècles de travail de nos agriculteurs.

Certes, certains excès ont été commis, mais que seuls ceux qui ont connus la famine jettent la première pierre. Regardons le verre à moitié plein. La France a une production agricole variée, conduite par des agriculteurs professionnels et passionnés par leur métier. Ceux-ci ont conduit avec succès la révolution agricole des années 60 dont l'objectif principal était de nourrir la population en quantité et en qualité. Aujourd'hui la population a d'autres attentes. Aux acteurs du monde agricole d'y répondre.

Un grand nombre a déjà engagé le processus, mais peine à communiquer sur leurs actions. La montée inexo-

nable du nombre de citadins et leur propension à penser détenir la vérité ne leur facilitent pas la tâche. La communication est donc un levier indispensable, pour éclairer et dépassionner le débat.

Malheureusement, comme l'a dit Niels BOHR, « Ce qui ne se mesure pas n'existe pas ». Il conviendrait donc de concevoir un instrument fiable pour mesurer puis communiquer sur l'impact des pratiques agricoles sur l'environnement.

COMMENT MESURER POUR COMMUNIQUER ?

Parmi les moyens de mesure et de communication, les documents comptables pourraient être mis à contribution. Ils reposent sur deux principes, très efficaces, vieux de plus d'un demi-millénaire, le principe de la partie double et la reprise des soldes de l'exercice précédent (« à nouveau »). Ces deux principes assurent une conservation, une traçabilité et un contrôle quasi parfaits des données quantitatives.

Les documents comptables sont composés :

- d'un bilan, qui donne une vision globale chiffrée du patrimoine d'une entité en fournissant des informations sur les stocks d'actifs (terres agricoles, matériels, stocks de semences, etc.) et de passifs (dettes de l'entreprise) à un instant T (date de clôture),
- d'un compte de résultat répertoriant tous les flux de l'exercice ayant contribué à enrichir ou à appauvrir l'entité (produits et charges) et,

- d'une annexe composée de données qualitatives et quantitatives destinées à mieux comprendre les documents précédents et faire état de tout fait susceptible d'avoir une influence significative sur le jugement des lecteurs des comptes.

Actuellement, la comptabilité générale d'une entité enregistre essentiellement les flux financiers existant entre l'entreprise et les tiers. Flux qui se traduisent par une entrée ou une sortie d'argent pour elle. Elle prend donc en compte, notamment, les opérations qui contribuent à l'enrichir ou l'appauvrir financièrement. Cette information est bien sûr indispensable pour l'entité elle-même, les tiers qui contractent avec elle et l'État qui base certains impôts sur ces données. Pour les agriculteurs et la très grande majorité des entreprises françaises, aucune information sur les conséquences sociales, environnementales et sociétales de l'activité (informations dites RSE) ne sont communiquées.

La comptabilité générale ne prend pas en compte les actions qui n'ont pas d'incidence sur le patrimoine financier de l'entité, alors qu'elles en ont une sur le patrimoine de l'humanité (environnement, santé, climat social...). La valorisation de l'incidence des pratiques agricoles sur l'environnement n'est pas donc prise en compte, tant qu'aucun flux financier probable (pour les flux qui appauvrissent) ou certain (pour les flux qui enrichissent) n'en est induit. La comptabilité ne permet pas de distinguer aujourd'hui les agriculteurs qui s'engagent dans des pratiques innovantes et vertueuses de ceux qui contribuent à dégrader l'environnement. N'est-ce pas regrettable ? Il conviendrait de comptabiliser ces informations.

COMMENT COMPTABILISER LES IMPACTS ENVIRONNEMENTAUX ?

Les documents comptables ont plusieurs utilisations. Ils servent notamment à l'État pour fixer le montant des impôts à payer par l'entreprise. En conséquence, toute modification des enregistrements comptables dans les classes de comptes actuellement utilisées (classes 1 à 7) nécessiterait d'abord une réforme d'envergure des textes comptables et risquerait de modifier les bases utilisées en matière fiscale ou juridique. La comptabilisation d'un profit dû à une amélioration environnementale d'un terrain pourrait donner lieu à une imposition.

Fournir une information en annexe serait envisageable mais moins pertinente car **le principe de la partie double (débit = crédit) et les reports des soldes d'un exercice à l'autre assurent une fiabilité supérieure.**

En conséquence, la comptabilisation des impacts environnementaux ne devrait pas modifier la comptabilité générale ni les bases de calcul des impôts. Il faudrait donc que ces enregistrements ne figurent pas dans les comptes de la comptabilité générale (classes 1 à 7)

mais dans un module à part, qui pourrait être adjoint au « module financier, comptable et fiscal » actuel, sur option, pour permettre d'avoir une vision globale de l'entité.

Comme dans la méthode de la connexion intégrée ⁽¹⁾, il conviendrait de créer une classe ad hoc dont **les comptes auraient les mêmes numéros que ceux de la comptabilité générale précédés de la lettre P** (P comme Planète) afin d'être parfaitement identifiés et reliés aux comptes comptables. À chaque compte serait associé un compte « impact planète ». Le bilan et le compte de résultat financiers seraient toujours élaborés avec les classes comptables habituelles (classes 1 à 7). Le bilan et le compte de résultat environnementaux ne dépendraient que des comptes de classe P. Un bilan global et un résultat global pourraient être établis en regroupant à la fois les impacts financiers et environnementaux de l'entité.

Que faudrait-il alors comptabiliser dans cette classe et avec quelle valeur ?

Que comptabiliser en classe P ?

Tout d'abord, il serait possible de transférer, tous les flux financiers, relatifs à l'environnement, déjà comptabilisés dans la comptabilité générale (exemple : des plantations destinées à protéger la biodiversité).

Il conviendrait également de comptabiliser toutes les actions ayant un impact positif ou négatif sur l'environnement (externalités ⁽²⁾) mais ne générant actuellement aucune écriture comptable, pour l'entité (la pollution de l'air ou de l'eau ou au contraire la constatation d'un gain pour la Société, pris dans son ensemble, mais ayant généré une charge pour l'entité, telle que l'entretien des haies).

La comptabilisation des impacts environnementaux, non financiers pour l'entité, exigerait de recenser et de valoriser toutes les opérations génératrices de conséquences positives ou négatives sur l'environnement.

L'atteinte d'un tel objectif nécessiterait de répertorier toutes les actions ayant une incidence sur l'environnement et une méthode de valorisation. Cela représenterait un travail important, mais probablement indispensable si la Société souhaite réduire son empreinte

(1) L'innovation « comptable » au service de la détermination du résultat fiscal – Ordre des Experts-Comptables et Éditions Francis Lefebvre 2016.

(2) L'externalité dans le contexte de la comptabilité, est l'absence de traitement d'un coût par le système comptable. Ainsi, par exemple, la pollution émise par les entreprises dans le rejet de leur gaz et fumées à effet de serre n'apparaissait pas dans les résultats comptables de l'entreprise. La notion d'externalité a toujours été exclue du système comptable traditionnel qui fixe les frontières de l'information comptable aux coûts supportés par l'entreprise.

écologique. De nombreux organismes devraient se concerter et trouver un accord.

Comment valoriser ?

Première proposition :

- Pour les impacts positifs pour la Société mais coûteux pour l'entité : déterminer le coût ou le manque à gagner pour l'entité.
- Pour les impacts négatifs pour la Société : déterminer le coût de réparation pour la Société.

Seconde proposition :

- Attribution d'une valeur (positive ou négative) pour la Société à chaque action ayant un impact sur l'environnement. Par exemple, réduire l'usage de tel ou tel pesticide sur 1 hectare pendant un an : 250 €.

La première proposition est certainement plus précise, car elle se baserait sur des calculs analytiques issus de la comptabilité générale ou l'établissement de devis. La seconde proposition est un peu plus complexe à mettre en œuvre car elle requiert de donner une valeur pour la Société, en l'absence de prix de marché, d'une pratique à conséquence environnementale (combien vaut la préservation d'une espèce ?)

Intérêt d'une telle comptabilisation

La connaissance des impacts environnementaux, de leur évolution dans le temps, constituera une information à la fois très utile pour l'État, qui pourrait mesurer l'évolution des comportements vertueux ou au contraire « néfastes » des agents économiques, les conséquences du respect ou non respect des décisions législatives en matière de protection de l'environnement, et pourraient fournir une base pertinente à l'attribution de subventions ou de pénalités. Les entités, elles-mêmes pourraient y trouver un intérêt car elles pourraient communiquer sur leur comportement aux tiers, clients, analystes financiers etc.

CONCLUSION

Cet article est une ébauche de réflexion résultant des constats suivants :

- Les attentes de la société en matière de protection de l'environnement s'accroissent chaque année.
- Les pratiques des agriculteurs sont souvent considérées comme néfastes à celle-ci. Pourtant, nombre d'entre eux agissent pour assurer la préservation de la nature.
- Le monde agricole a par conséquent un besoin impératif de support de communication pour montrer sa participation positive à ces attentes.

Selon Peter Drucker, professeur de management, surnommé le « pape du management », « Ce qui ne peut pas être mesuré, ne peut pas être géré », il convient donc de quantifier et de comptabiliser celle-ci en ayant

Exemple : Monsieur A agriculteur pratique la technique du couvert végétal qui génère un coût de 125 € alors qu'une autre pratique culturale (celle de B) plus dangereuse pour l'environnement coûte (100 €) soit une différence de 25 € supportée intégralement par l'agriculteur A.

La pratique de Monsieur A induit un gain pour l'environnement de 30 € (par hypothèse)

Chez M. A :

Comptabilité générale		DÉBIT	CRÉDIT
6 XX	Coût du couvert végétal	125	
4 XX, 5 XX	Païement ou constatation du coût		125

Comptabilité Planète		DÉBIT	CRÉDIT
P 211	Maintien qualité environnementale du terrain	30	
P 70	Impact environnemental positif		30

Dans le bilan financier	Résultat net comptable	-125
Dans le bilan Planète	Résultat environnemental	+30
Dans le bilan global	Résultat global	-95

Chez M. B :

Comptabilité générale		DÉBIT	CRÉDIT
6 XX	Coût du couvert végétal	100	
4 XX, 5 XX	Païement ou constatation du coût		100

Comptabilité Planète		DÉBIT	CRÉDIT
P 6 XX	Dégradation environnementale	30	
P 21	Impact environnemental négatif		30

Dans le bilan financier	Résultat net comptable	-100
Dans le bilan Planète	Résultat environnemental	-30
Dans le bilan global	Résultat global	-130

recours à la comptabilité « planète » qui repose sur les principes de la méthode de la connexion intégrée⁽¹⁾. Cet outil opérationnel permet d'enregistrer des informations, hors du champ de la comptabilité générale, sans bouleverser les règles comptables ni engendrer un surcroît de travail important grâce aux outils informatiques actuels.

Laurent DIDELOT
Diplômé d'expertise comptable
Agréé d'économie de gestion
Enseignant

Jean-Luc THEURET
Expert-Comptable
Viticulteur

Séparation des activités de conseil et de vente des produits phyto

L'ordonnance datée du 24 avril 2019 et prise en application de la loi « EGAlim » du 30 octobre 2018 prévoit notamment la séparation des activités de conseil et de vente ou d'application des produits phytopharmaceutiques dans l'objectif de rendre le conseil indépendant afin de réduire l'usage et les impacts de ces produits.

L'ordonnance rend les activités de vente et de prestation de service liées à l'application des phytos (sauf cas d'entraide) incompatibles avec les activités de conseil à l'utilisation de ces produits à l'exclusion, toutefois, des informations transmises lors de la vente concernant la dose recommandée, les risques pour la santé et l'environnement, les consignes de sécurité...

Afin d'assurer l'indépendance du conseil, l'ordonnance fixe des règles imposant :

- Une séparation capitalistique des structures exerçant ces activités, en termes de participation au capital et de droits de vote.
- Une indépendance des organes de surveillance, d'administration et de direction : un dirigeant d'une société exerçant une activité de conseil ne peut être dirigeant d'une société exerçant une activité de vente ou d'application des phytos et inversement.
- Une indépendance des salariés réalisant le conseil : le conseiller ne peut être également employé par une entreprise exerçant une activité de vente ou d'application de phytos.

Le respect de ces conditions sera nécessaire à la délivrance de l'agrément requis pour l'exercice de ces différentes activités.

Ces nouvelles règles d'indépendance obligent les structures existantes à repenser leur modèle économique.

Par ailleurs, l'ordonnance institue deux types de conseils indépendants : le conseil stratégique et le conseil spécifique.

LE CONSEIL SPÉCIFIQUE

Il s'agit d'une recommandation écrite d'utilisation de phytos en cours de campagne, délivrée à la demande de l'exploitant agricole qui devra la conserver.

LE CONSEIL STRATÉGIQUE

Il a pour objet de permettre aux entreprises utilisatrices de phytos de définir une stratégie pour la protection des végétaux. Il s'appuie sur un diagnostic des spécificités pédo-climatiques, sanitaires et environnementales des espaces concernés.

Pour les exploitations agricoles, ce diagnostic prend également en compte l'organisation et la situation économique de l'exploitation et comporte une analyse des moyens humains et matériels disponibles, des cultures et des précédents culturels, et de l'évolution des pratiques phytosanitaires.

Ce diagnostic sera actualisé périodiquement (limite maximale de 3 ans entre deux conseils). Il est formalisé par écrit et devra être conservé par l'utilisateur et par la personne agréée qui l'a établi pendant une durée fixée par décret (à venir) dans la limite de dix ans.

L'utilisateur devra être en mesure de justifier la délivrance des conseils stratégiques. Des allègements sont prévus pour les utilisateurs professionnels dont les surfaces traitées sont de dimensions réduites en fonction de la nature des cultures pour les exploitants agricoles et des usages pour les autres utilisateurs.

L'exploitation agricole engagée, pour la totalité de ses surfaces, dans une démarche ou une pratique ayant des incidences favorables sur la réduction de l'usage et des impacts des phytos et figurant sur une liste établie par arrêté à venir, n'a pas l'obligation de recourir au conseil stratégique.

Compte tenu des impacts de cette réforme sur les structures existantes, ces nouvelles dispositions entreront en vigueur le 1^{er} janvier 2021. Un différé est prévu pour les DOM et les micros entreprises à une date définie par décret et au plus tard le 31 décembre 2024.

Karine NIVET
Secrétaire Générale d'UNAGRI

Pour plus de transparence dans les coopératives agricoles

« Redonner pleinement confiance dans le modèle coopératif » notamment en améliorant l'information des associés coopérateurs, c'est l'objectif de l'ordonnance du 24 avril 2019, prise en application de la loi « EGAlim » du 30 octobre 2018.

Pour assurer une meilleure lisibilité et transparence des modalités de détermination du prix et de la répartition du résultat, de nouvelles obligations d'information sont mises à la charge du conseil d'administration à des moments clés de la vie coopérative.

À L'ADHÉSION

Afin d'assurer une bonne compréhension des documents qui lui sont remis, notamment les statuts et le règlement intérieur de la coopérative agricole, tout nouvel adhérent reçoit, lors de son adhésion, une information sur les valeurs et les principes coopératifs, sur les conditions de fonctionnement de la coopérative et les modalités de rémunération qu'elle pratique.

Le document récapitulant l'engagement de l'associé coopérateur, créé par la loi d'avenir pour l'agriculture de 2014 est également mis à disposition de l'associé lors de son adhésion et, désormais, à l'issue de chaque assemblée générale ordinaire.

L'ordonnance complète la liste des informations obligatoires devant figurer dans ce document afin de faciliter le retrait de l'associé. Outre le capital social souscrit, la durée d'engagement, les quantités et les caractéristiques des produits à livrer, les modalités de paiement et de détermination du prix des produits, sont précisées la date d'échéance de l'engagement et les modalités de retrait de l'associé coopérateur.

PRÉALABLEMENT À L'AGO (ASSEMBLÉE GÉNÉRALE ORDINAIRE ANNUELLE)

Le conseil d'administration établit un document présentant la part des résultats de la coopérative qu'il propose de reverser aux associés coopérateurs à titre d'intérêts aux parts sociales et de ristournes et la part des résultats des filiales destinée à la coopérative. Le commissaire aux comptes (CAC) atteste l'exactitude de ces informations.

Afin d'éclairer la prise de décision relative à la répartition des résultats, le document du conseil d'administration et l'attestation du CAC sont adressés avec la convocation individuelle à l'AGO.

LORS DE L'AGO

Outre le rapport aux associés et son chapitre relatif à la gouvernance, le conseil d'administration présente à l'AGO un document donnant des informations sur les écarts entre le prix effectivement payé aux associés coopérateurs et :

- le prix indiqué lors de la précédente AGO,
- les différents indicateurs relatifs aux coûts de production et aux prix des produits agricoles et alimentaires pris en compte pour fixer les modalités de détermination du prix des apports.

POSTÉRIEUREMENT À L'AGO

Dans le mois qui suit l'AGO, une information sur la rémunération définitive globale des apports, incluant acompte(s), complément(s) de prix et ristourne, est transmise à chaque associé.

Par ailleurs, l'ordonnance prévoit la faculté pour un associé d'engager la responsabilité de la coopérative pour fixation d'une rémunération des apports abusivement basse.

Enfin, tout associé a le droit d'obtenir, à toute époque, communication des documents sociaux concernant la coopérative et, en application de l'ordonnance, de la liste des filiales et autres sociétés contrôlées par la coopérative localisée en France et à l'étranger, la liste de leurs dirigeants et les rapports de leurs commissaires aux comptes.

Les nouvelles dispositions de l'ordonnance sont entrées en vigueur le 1^{er} juillet 2019. Les coopératives disposent d'un délai pour la mise à jour de leurs statuts ; jusqu'au 25 juin 2020 pour les coopératives de collecte-vente et jusqu'au 1^{er} juillet 2022 pour les coopératives d'approvisionnement ou de services dont le chiffre d'affaires est inférieur à 200 000 € HT.

Karine NIVET

Secrétaire Générale d'UNAGRI

Comment fonctionne l'IFI pour le monde agricole

Depuis le 1^{er} janvier 2018, l'impôt de solidarité sur la fortune (ISF) a été supprimé et remplacé par l'impôt sur la fortune immobilière (IFI). De quoi s'agit-il ?

Il est dû par les personnes physiques détenant en France des biens et droits immobiliers d'une valeur nette supérieure à 1 300 000 €⁽¹⁾ au 1^{er} janvier.

Certains biens en sont complètement exclus. C'est le cas des biens immobiliers appartenant à une société exerçant une activité agricole dans laquelle le redevable détient une faible participation (moins de 10 % du capital et des droits de vote) ainsi que les biens affectés à une activité opérationnelle de la société qui le détient ou d'une société du même groupe (holding).

LES EXONÉRATIONS

A | LES BIENS EXONÈRE TOTALEMENT : LES ACTIFS PROFESSIONNELS

Les biens immobiliers affectés à certaines activités peuvent, en partie ou en totalité, être regardés comme l'outil de travail du redevable (biens professionnels).

Sont exonérés de l'IFI à ce titre :

- les biens nécessaires à l'activité professionnelle et principale du redevable (exercice en entreprise individuelle),
- les biens affectés à l'activité d'une société dans laquelle le redevable exerce sa profession principale.

1 | Biens affectés à l'activité principale sous forme individuelle

Les actifs immobiliers affectés par le redevable de l'IFI à son activité sont exonérés s'ils sont **nécessaires et affectés** à l'activité à titre **professionnelle et principale**, par le redevable ou son conjoint, partenaire de PACS ou concubin notoire et s'ils sont détenus par le redevable ou l'un des membres de son foyer fiscal (en pleine propriété, en démembrement, directement ou via une société).

Affectation des actifs immobiliers à l'exercice de la profession

Les biens inscrits au bilan sont présumés affectés à l'activité sauf si l'administration fiscale apporte la preuve contraire. Parallèlement, les biens non inscrits au bilan

peuvent être qualifiés de professionnels si le redevable apporte la preuve de l'affectation à son activité.

Remarque : les terres, améliorations foncières, plantations, bâtiments d'exploitation agricole même si l'exploitant a opté pour le maintien des terres dans son patrimoine privé sont considérés au regard de l'IFI comme des biens professionnels.

Exercice d'une profession

L'exercice à titre professionnel est caractérisé lorsque le redevable accomplit des actes précis et des diligences réelles : la présence sur le lieu de travail, participation directe à la récolte et aux travaux de la terre, participation aux décisions engageant l'exploitation, etc.

À défaut, l'administration fiscale pourra vérifier d'autres éléments : inscription à un organisme professionnel, l'affiliation à l'AMEXA

Cas particuliers des bailleurs de fond ruraux

Le bail à métayage : le bailleur à métayage peut bénéficier de l'exonération des biens professionnels s'il démontre qu'il remplit la condition d'exercice d'une activité professionnelle c'est-à-dire qu'il participe de façon habituelle et constante au devenir et aux choix de l'exploitation agricole dans le cadre du contrat de métayage. La simple existence d'un bail à métayage ne saurait donc suffire pour écarter le bien de la taxation à l'IFI.

Le bail à ferme : la location de fonds ruraux par bail à ferme ne constitue pas une profession au regard de l'IFI. Toutefois, en vertu de dispositions particulières, sont assimilés à des biens professionnels totalement exonérés d'IFI pour le bailleur les **biens donnés à bail à long terme ou à bail cessible d'une durée d'au moins 18 ans** lorsque le preneur est un membre du cercle familial du bailleur (son conjoint, son partenaire de PACS, son concubin notoire, l'un de ses frères et sœurs, l'un de ses ascendants ou descendants, ainsi que le conjoint, le partenaire de PACS ou concubin notoire de l'un de ses ascendants ou descendants), **à la condition** que le preneur utilise le bien dans l'exercice de sa profession principale.

(1) CGI, art. 964.

Les parts de GFA

Les parts des GFA non exploitants sont exonérées au titre des biens professionnels sous les conditions suivantes :

- les parts doivent être représentatives d'apports constitués par des immeubles ou des droits immobiliers à destination agricole,
- le preneur à bail du GFA ainsi que les baux consentis par le GFA doivent répondre aux trois conditions fixées pour l'exonération du bail à long terme (qualité du preneur, utilisation du bien pour l'exercice de la profession principale du preneur, durée du bail).

2 | Biens affectés à l'activité principale d'une société dans laquelle le redevable exerce son activité principale

Les biens immobiliers affectés (loués ou mis à disposition) à l'activité agricole d'une société de personnes soumise à l'impôt sur le revenu sont exonérés si le redevable exerce son activité professionnelle et principale dans la société et s'ils sont détenus par le redevable ou l'un des membres de son foyer fiscal **directement ou via une société**.

L'exonération s'applique quel que soit le pourcentage détenu par le redevable dans la société de personnes mais seulement à proportion de la participation détenue dans cette société par l'associé propriétaire desdits immeubles⁽²⁾.

Exemple détention directe : Monsieur X exerce son activité professionnelle principale au sein d'une EARL qu'il détient à hauteur de 50 %. L'autre moitié du capital est détenu par un associé hors du cadre familial de Monsieur X. Monsieur X détient une vigne en direct, évalué à 800 000 €, qu'il met à disposition de l'EARL. L'immeuble sera exonéré à hauteur de 400 000 € seulement.

Lorsque la société est soumise à l'IS, les biens sont exonérés si deux conditions sont remplies : exercice d'une fonction de direction donnant lieu à une rémunération normale et procurant plus de 50 % des revenus professionnels au redevable. De plus celui-ci doit détenir plus de 25 % des droits de vote (directement, son cercle familial ou via une société) ou des parts représentant plus de 50 % de la valeur brute de son patrimoine total (à l'exception des gérants majoritaires de SARL).

B | LES BIENS EXONÉRÉS PARTIELLEMENT

À défaut de remplir les conditions d'exonération au titre des actifs professionnels et de bénéficier de l'exo-

(2) art 975, VI du CGI.

BARÈME DE L'IFI	
FRACTION DE LA VALEUR NETTE TAXABLE DU PATRIMOINE	TAUX APPLICABLE
Jusqu'à 800 000 €	0 %
Entre 800 001 € et 1 300 000 €	0,50 %
Entre 1 300 001 € et 2 570 000 €	0,70 %
Entre 2 570 001 € et 5 000 000 €	1 %
Entre 5 000 001 € et 10 000 000 €	1,25 %
Supérieure à 10 000 000 €	1,5 %

nération totale d'IFI, les biens ruraux, les parts de GFA non exploitants, les bois et forêts peuvent bénéficier d'une exonération partielle.

1 | Biens ruraux

Les biens ruraux donnés à bail sont exonérés à concurrence de 75 % de leur valeur dans la limite de 101 897 € et à hauteur de 50 % au-delà de ce seuil sous réserve que :

- le bien soit donné à bail rural à long terme ou à bail cessible hors du cadre familial,
- pour une durée de 18 ans minimum,
- et que les descendants du preneur ne soient pas contractuellement privés de la faculté de poursuivre le bail par une clause d'interdiction de cession de bail (clause pouvant être insérée uniquement dans un bail de 18 ans).

2 | Parts de GFA

Lorsque les parts de GFA ne peuvent être considérées comme actifs professionnels, elles sont exonérées à concurrence de 75 % de leur valeur dans la limite de 101 897 € et 50 % après ce seuil sous réserve que :

- les baux à long terme ou cessibles consentis par le GFA répondent aux mêmes conditions que celles énoncées ci-dessus pour les biens ruraux donnés à bail à long terme,
- que les statuts du GFA lui interdisent l'exploitation en faire-valoir direct,
- que les parts soient détenues depuis 2 ans au moins au 1^{er} janvier sauf si elles ont été attribuées en rémunération d'apports en nature lors de la constitution du GFA.⁽³⁾

3 | Les bois et forêts

S'ils ne sont pas susceptibles d'être considérés comme des biens professionnels (exonération à 100 %), les bois et forêts, détenus en direct par un contribuable,

(3) BOI-PAT-IFI-30-20, 8 juin 2018, §200.

sont exonérés à concurrence de 75 % si les conditions suivantes sont remplies :

- un certificat doit être délivré par la direction départementale des territoires (plan de gestion durable),
- le redevable doit prendre l'engagement d'appliquer le plan prévu pendant 30 ans.

Après avoir déterminé les biens imposables ou exonérés partiellement, reste à les évaluer.

II | ÉVALUATION DES BIENS ET DES TITRES DE SOCIÉTÉS (PARTS OU ACTIONS)

L'évaluation impose de tenir compte de la nature des biens imposables, immeubles ou valeurs mobilières (A) et des règles de déductibilité des dettes (B).

A | L'ÉVALUATION DES BIENS

Le principe repose sur une évaluation en valeur vénale, c'est-à-dire la valeur marchande par comparaison à des biens similaires ou encore la valeur retenue habituellement lors de succession ou donation de tels biens⁽⁴⁾.

De telles références sont facilement récupérables auprès des professionnels de l'immobilier ou sur demande auprès du service d'évaluation des biens des impôts⁽⁵⁾. Cela l'est déjà beaucoup moins pour des parts de sociétés, pour des biens loués ou détenus en indivision. Des abattements peuvent être retenus, sous la responsabilité du contribuable, notamment en fonction des biens et de critères d'occupation de l'immeuble, de la nature et de la durée du bail⁽⁶⁾. L'habitation principale bénéficie par exemple, par dérogation⁽⁷⁾, d'un abattement de 30 % sur sa valeur vénale, à condition qu'elle ne soit pas détenue par une SCI !

De telles références sont souvent plus aléatoires pour des parts ou actions de société représentatives d'immobilier. Certes, les titres cotés sont évalués selon le cours de Bourse, mais qu'en est-il des sociétés agricoles et de leur méthode d'évaluation⁽⁸⁾ ? Toutes les personnes ayant eu à croiser le fer avec l'Administration fiscale savent que la contestation de la valorisation est quasiment systématique. Plus encore, l'Administration fait valoir des clauses dites « anti-abus » lorsque, pour l'évaluation nette imposable des titres de sociétés, sont prises en compte des dettes contractées par la société.

(4) BOI-PAT-IFI-20-30-10-§ 30-20180608.

(5) LPF, art. L. 107 B, art. R* 107 B-1 et R* 107 B-2. <https://cadastre.data.gouv.fr/dvf> et app.dvf.etalab.gouv.fr.

(6) BOI-PAT-IFI-20-30-20.

(7) L'article 973 I al. 2 du CGI déroge aux dispositions de l'art. 761 dudit code.

(8) Plusieurs méthodes de valorisations sont généralement combinées : la valeur mathématique, de productivité, etc.

té pour l'acquisition d'un bien du redevable ou de son foyer fiscal⁽⁹⁾ notamment si ces personnes contrôlent la société. Ces dispositions sont étendues par la loi de finances 2019 à l'acquisition de titres de sociétés. La valeur vénale de l'entreprise doit alors être revalorisée du montant de la dette non déductible. Le compte courant d'un associé redevable de l'IFI qui a servi à financer l'acquisition d'un actif imposable ou la réalisation de travaux sur un tel actif est visé par la clause anti-abus.

B | LA DÉDUCTIBILITÉ DES DETTES IMMOBILIÈRES⁽¹⁰⁾

Le redevable peut déduire les dettes afférentes à ses actifs imposables ou à la fraction de valeur imposable⁽¹¹⁾ (emprunts, charges de copropriété, dettes fiscales, etc.) existant au 1^{er} janvier de l'année d'imposition.

Les dettes relatives aux biens exonérés sont donc exclues. Si ces biens sont exonérés partiellement, la dette correspondante peut partiellement être déduite. Ainsi par exemple, lorsque le redevable loue, par bail à long terme, des terres agricoles à un tiers, les dettes seront déductibles à hauteur d'un quart ou de la moitié de leur montant.

Le prêt in fine⁽¹²⁾ et le prêt familial⁽¹³⁾ comportent des modalités particulières de déduction⁽¹⁴⁾.

Le prêt familial n'est pas déductible s'il est contracté directement, ou indirectement par l'intermédiaire d'une société, auprès d'un membre du foyer fiscal du redevable, d'un ascendant, descendant majeur, frère ou sœur de l'une des personnes physiques énumérées ci-dessus. Dans les deux derniers cas, la déduction est toutefois autorisée si les conditions du prêt sont normales et respectées (remboursement effectif aux échéances notamment).

CONCLUSION

Ce sommaire tour d'horizon laisse planer quelques incertitudes que la jurisprudence viendra commenter en temps utile, notamment sur les cas des détentions indirectes non traitées dans cet article.

Sonia BAUDRY, Emmanuel DUCHARME
Pôle juridique cabinet Ducharme

(9) CGI, art. 973, II sous réserve du 3°.

(10) CGI, art. 974.

(11) Un plafond de déduction est instauré lorsque la valeur vénale des biens excède 5 M€.

(12) CGI, art. 974 II.

(13) CGI, art. 974 III.

(14) La loi de finances étend ces modalités, outre pour l'acquisition d'un bien ou droit immobilier, aux prêts contractés pour l'acquisition de titres de sociétés.

Les comptes-courants d'associés : mode d'emploi

Souvent confondu avec le compte-courant bancaire, le compte-courant d'associé semble entouré d'un halo de mystère dont la compréhension n'est réservée qu'aux seuls initiés. Qu'est-ce qu'un compte-courant, à quoi sert-il et comment fonctionne-t-il, voici les questions auxquelles les lignes qui suivent vont tenter de répondre.

Il n'existe pas de définition légale du compte-courant d'associé. La jurisprudence le définit comme un prêt effectué par un associé à la société dont il est membre. Au plan comptable, il retrace les opérations financières intervenues entre la société et un associé.

OÙ TROUVE-T-ON AU BILAN LES COMPTES-COURANTS D'ASSOCIÉS ?

En principe, ils se situent au passif du bilan au crédit d'un compte 455. Les sommes prêtées par l'associé à la société sont qualifiées « d'apports » en compte-courant. Leur nature est tout à fait différente de celle des apports en capital effectués lors de la constitution de la société. L'associé qui apporte en compte-courant est un créancier de la société.

Cependant, vous ne les trouverez pas toujours au passif du bilan. Il arrive parfois qu'ils se trouvent à l'actif du bilan. Cette situation, plutôt contre nature, se rencontre en pratique assez fréquemment. Cela signifie que la société a prêté de l'argent à l'associé. Nous analyserons plus loin les origines et les conséquences de cette situation débitrice du compte-courant.

LA FORMATION DU COMPTE-COURANT

Les apports en compte-courant lors de la constitution de la société

Le compte-courant enregistre les mouvements financiers intervenus entre un associé et la société tout au

long de la vie de cette dernière. Ces premiers mouvements interviennent parfois à la constitution de la personne morale en cas d'apports mixtes, c'est-à-dire d'apports en capital et d'apports en compte-courant. Il peut s'agir d'apports en numéraire ou d'apports en nature.

L'intérêt de l'apport en compte-courant réside dans sa nature même. S'agissant d'un prêt, l'associé peut en obtenir le remboursement dès que les finances de la société le permettent au moyen d'échéances dont la périodicité et le montant peuvent être fixes ou variables. Il s'agit donc d'un mode de financement alliant simplicité et souplesse contrairement à l'apport en capital dont le remboursement, s'il reste toujours possible, passe par la mise en œuvre de procédures juridiques complexes.

Lorsqu'un associé apporte une exploitation agricole individuelle, le choix est parfois dicté par des considérations d'ordre fiscal ou économique. Le régime d'imposition des plus-values est souvent déterminant. Lorsque l'apporteur ne bénéficie pas du régime d'exonération prévu à l'article 151 septies en faveur des petites entreprises, les plus-values dégagées lors de l'apport sont taxables, sauf option pour le dispositif de l'article 151 octies⁽¹⁾. La mise en œuvre de ce régime de faveur est toutefois subordonnée à l'apport de l'intégralité de l'entreprise individuelle en capital, ce qui exclut qu'une fraction de celle-ci ne soit vendue et inscrite au crédit du compte-courant de l'associé concerné.

(1) Dispositif qui permet d'éviter l'imposition immédiate des plus-values d'apport et des profits sur stocks consécutifs à la cessation de l'activité individuelle

En revanche, lorsque l'apporteur bénéficie du régime d'exonération des plus-values de l'article 151 septies, la cession s'effectuera sous forme de vente avec inscription en compte-courant. Cette solution est fréquemment mise en œuvre lorsque l'apport de l'entreprise individuelle est concomitant à l'installation d'un jeune agriculteur et permet, en limitant les apports en capital, d'attribuer une part plus importante du capital au jeune qui s'installe.

Elle ne présente pas que des avantages, les comptes-courants ne bénéficiant d'aucun abattement en cas de transmission à titre gratuit alors que les transmissions de parts sociales peuvent bénéficier d'un abattement de 75 %. Pour remédier à cette situation, il est toujours possible d'intégrer tout ou partie de ce compte-courant au capital puis d'en effectuer la donation. En revanche, en cas de décès, il faut se résoudre à payer les droits sur les sommes laissées en compte-courant.

EXEMPLE

M. X, exploitant individuel, fait apport de son exploitation à une société qu'il constitue avec son fils qui s'installe. M. X remplit les conditions pour bénéficier du régime d'exonération des plus-values de l'article 151 septies. La valeur de son entreprise individuelle s'élève à 300 000 €. Il a été décidé que chaque associé disposerait de la moitié du capital en contrepartie de son apport.

Si M. X apporte en capital son entreprise individuelle d'une valeur de 300 000 €, il faut que son fils apporte à son tour une somme équivalente pour atteindre la parité entre les associés.

Aussi, pour faciliter l'intégration du jeune agriculteur, les associés limiteront les apports en capital, à une somme finançable par le jeune agriculteur. En fixant par exemple le capital à 2 000 € le fils n'aura que 1 000 € à apporter. Le père quant à lui, apportera son entreprise individuelle en capital à hauteur de 1 000 €, en compte-courant pour le solde, soit 299 000 €.

Les apports en compte-courant : la rémunération du travail

Les associés qui participent à l'activité peuvent recevoir une rémunération en fonction du travail fourni. Cette rémunération, obligatoire dans les EARL et dans les GAEC mais facultative dans les SCEA, est portée au crédit du compte-courant lors de sa constatation dans les comptes de la société et au débit au moment de son paiement.

Les apports en compte-courant : l'affectation du résultat

Chaque année l'assemblée générale procède à l'affectation du bénéfice de l'exercice précédent et décide :

- soit de le reporter à nouveau ou de le mettre en réserve : dans cette hypothèse il reste dans les capitaux propres ;
- soit de le distribuer aux associés : cette distribution peut :
 - soit être payée à une date définie par l'assemblée (par exemple, mise en paiement au jour de l'assemblée ou à une date plus tardive en fonction des capacités de trésorerie de la société) ;
 - soit être inscrite au crédit du compte-courant, cette inscription valant paiement. L'associé peut ensuite puiser dans son compte-courant au fur et à mesure de ses besoins et des capacités financières de la société.

Lorsque le résultat est déficitaire, l'assemblée des associés a la possibilité :

- soit de le reporter à nouveau ou de l'imputer sur les réserves : il vient donc diminuer les capitaux propres ;
- soit de le faire prendre en charge par les associés : cette prise en charge est inscrite au débit du compte-courant et vient en diminuer le montant, le rendant même parfois débiteur.

Quelle que soit l'affectation du résultat, celle-ci n'a aucune incidence fiscale dans les sociétés agricoles relevant du régime des sociétés de personnes. Dans tous les cas :

- le bénéfice est imposable entre les mains des associés dans la catégorie des bénéfices agricoles, qu'il fasse ou non l'objet d'une distribution ;
- le déficit est déductible même s'il n'a pas été pris en charge par les associés.

Autres mouvements financiers affectant le crédit et le débit du compte-courant (exemples)

COMPTE COURANT ASSOCIÉ X	
DÉBIT	CRÉDIT
Prélèvements personnels	Facture société payée par l'associé
Factures personnelles payées par la société (erreur de chéquier...)	Fermage associé (bail ou mise à disposition)
Charges mixtes (électricité, tél...)	
Dépenses personnelles à caractère professionnel (ex : cotisations sociales MSA)	

LE REMBOURSEMENT DES COMPTES-COURANTS

Principe: remboursement sans délai

Les comptes-courants sont des prêts, en principe remboursables à tout moment. Le ou les gérants ne peuvent donc s'opposer à leur remboursement. Bien entendu, ce remboursement en pratique ne pourra pas intervenir si la trésorerie de la société est insuffisante ou si elle ne dispose pas des concours bancaires nécessaires (prêt de campagne, découvert bancaire).

Dispositions conventionnelles d'échelonnement du remboursement

Il peut être sage de mettre en place des conventions prévoyant un remboursement échelonné dans le cadre d'un échéancier ou un préavis avant retrait donnant à la société le temps nécessaire pour trouver les fonds utiles au remboursement.

Conventions de blocage

Il est également possible pour faire échec au risque de remboursement sans délai du compte-courant, de mettre en place une convention prévoyant le blocage des sommes mises à la disposition de la société en compte-courant jusqu'à une date définie ou jusqu'à la survenance d'un événement défini dès l'origine (par exemple, la dernière échéance d'un prêt bancaire).

Refinancement bancaire

Lorsque la situation financière de la société est florissante, les banquiers proposent souvent le refinancement des comptes-courants d'associés. Un prêt bancaire, qui permet de rembourser le compte-courant, se substitue donc totalement ou partiellement à ce dernier. Les intérêts de ce prêt sont admis en déduction du bénéfice agricole.

Cession de parts sociales et remboursement des parts sociales

La cession de parts sociales n'entraîne pas le remboursement automatique du compte-courant de l'associé cédant. Il faut donc prévoir dans l'acte de cession au moyen d'une disposition expresse les modalités de transfert au cessionnaire du compte-courant du cédant.

LA RÉMUNÉRATION DES COMPTES-COURANTS

Peut-on rémunérer les comptes-courants d'associés ?

Un compte-courant d'associé est un prêt et à ce titre il peut être productif d'intérêts. Aucune obligation légale n'impose la rémunération des comptes-courants ni ne

l'interdit. Un associé qui a laissé des sommes à la disposition de la société peut renoncer à en percevoir les intérêts.

Existe-t-il un intérêt à rémunérer les comptes-courants d'associés ?

Plusieurs raisons incitent à rémunérer les comptes-courants d'associés. Tout d'abord, elle permet de rétablir l'équité lorsque les sommes laissées en compte-courant ne sont pas proportionnelles aux parts dans le capital. Si un ou plusieurs associés participent plus que d'autres au financement de la société en laissant à la disposition de celle-ci des sommes en compte-courant, il apparaît justifié de les rémunérer.

Les intérêts versés à l'associé en rémunération de son compte-courant sont déductibles du bénéfice agricole et par la même occasion de l'assiette de la MSA. Ils permettent donc de minorer l'assiette des cotisations sociales et de payer moins de charges sociales.

Ces intérêts qui diminuent le bénéfice agricole sont cependant taxables dans la catégorie des revenus mobiliers. Cela signifie-t-il que la rémunération de ces comptes-courants ne présente aucun avantage au plan fiscal ? Les intérêts, comme tous les revenus mobiliers, sont soumis au prélèvement fiscal unique (PFU) au taux forfaitaire de 30 % (impôt sur le revenu, 12,80 % et CSG / CRDS et autres prélèvements sociaux 17,20 %) avec possibilité d'opter pour leur imposition au barème.

EXEMPLE

M. X associé exploitant de l'EARL X a laissé à disposition de la société des sommes en compte-courant qui ont généré 4 000 € d'intérêts. Il est marié et n'a pas de charges de famille. Il ne dispose d'aucun autre revenu à l'exception de ses revenus agricoles et des intérêts de compte-courant.

Hypothèse n° 1 : M. X a réalisé un bénéfice agricole de 20 000 €

Avec son seul bénéfice agricole M. X n'est pas imposable. Il ne l'est pas plus s'il opte pour l'imposition au barème des intérêts de compte-courant. Il aura donc intérêt à exercer cette option. S'il s'est déjà acquitté de l'acompte de 12,80 %, (4 000 € x 12,80 % = 512 €) celui-ci lui sera remboursé sous forme d'un crédit d'impôt.

Hypothèse n° 2 : M. X a réalisé un bénéfice agricole de 60 000 €

Avec son seul bénéfice agricole il est redevable d'un impôt sur le revenu de 6 404 €. S'il opte pour l'imposition au barème des intérêts

de compte-courant, l'impôt s'élève à 7 604 €, soit un écart de 1 200 € correspondant aux 4 000 € d'intérêts taxés dans la tranche à 30 %, supérieur au PFU (512 €). Il n'a donc pas intérêt à opter pour l'application du barème de l'impôt. Le PFU lui confère un avantage de 688 € (1 200 € - 512 €).

Limitation fiscale de la déductibilité des intérêts de compte-courant

Les associés peuvent décider librement du taux d'intérêt applicable. Toutefois, la déduction des intérêts est encadrée fiscalement.

Tout d'abord, elle est subordonnée à la libération intégrale du capital. À défaut, les intérêts ne sont pas du tout déductibles. Il arrive souvent qu'à la constitution de la société de petits apports en numéraire ne soient pas immédiatement libérés. Attention ! Cette fraction du capital non libérée, aussi faible soit-elle, suffit pour que les intérêts des comptes-courants ne soit pas déductibles pour l'ensemble des associés.

Ensuite, le taux maximum des intérêts déductibles ne peut pas excéder un certain montant. Ce taux est égal à la moyenne annuelle des taux effectifs moyens pratiqués par les établissements de crédit pour des prêts à taux variable aux entreprises, d'une durée initiale supérieure à deux ans. Par exemple, pour des sociétés dont l'exercice 2018 coïncide avec l'année civile, le taux maximum déductible s'élevait à 1,47 %.

UN COMPTE-COURANT PEUT-IL ÊTRE DÉBITEUR ?

C'est une situation en principe anormale au plan comptable, une société n'ayant pas vocation à financer ses associés.

En pratique on la rencontre lorsqu'un associé effectue des prélèvements supérieurs à ses droits financiers dans la société. Ces prélèvements excédentaires peuvent entraîner des difficultés de trésorerie pour l'entreprise. L'existence d'un compte-courant débiteur n'est cependant pas forcément la preuve d'une situation financière dégradée de l'exploitation. C'est le cas, par exemple, lorsque la capacité d'autofinancement (c'est-à-dire le résultat avant amortissements) est largement supérieure au bénéfice de l'exercice en l'absence de remboursements d'emprunt.

Un compte-courant débiteur peut aussi trouver son origine dans la prise en charge par les associés des déficits par inscription au débit du compte-courant sans apport en contrepartie.

Si cette situation est à déconseiller, la loi n'en prévoit cependant pas d'interdiction dans les sociétés civiles

agricoles que l'on peut classer en deux catégories :

- les sociétés civiles dans lesquelles la responsabilité des associés n'est pas limitée (SCEA),
- les sociétés civiles dans lesquelles la responsabilité des associés est limitée (GAEC, EARL).

Dans la deuxième catégorie, la responsabilité des associés est limitée au montant de leurs apports dans les EARL et au double de ces apports en GAEC. Le capital, dans les sociétés où la responsabilité des associés est limitée, constitue le gage des créanciers. Posséder un compte-courant débiteur revient donc à mettre en péril la garantie des créanciers. En dépit de cela, aucune interdiction n'est édictée par la loi dans les EARL et les GAEC.

Dans la première catégorie, dans la mesure où la responsabilité des associés est illimitée, rien ne s'oppose à l'existence d'un compte-courant débiteur.

Attention cependant, en cas d'ouverture d'une procédure collective (règlement ou liquidation judiciaire), les juges pourraient considérer, même dans les sociétés où la responsabilité est limitée, que les difficultés de la société sont dues à des prélèvements excessifs et mettre à la charge des associés dispendieux l'insuffisance d'actif.

Un compte-courant débiteur n'est cependant pas sans risque au plan fiscal. C'est le cas dans les sociétés agricoles qui relèvent du régime des sociétés de personnes, c'est-à-dire dont les associés sont imposés à l'impôt sur le revenu dans la catégorie des bénéfices agricoles. Cette situation débitrice peut conduire à la non-déduction de tout ou partie des frais financiers.

Attention dans les sociétés à l'IS le compte courant débiteur est strictement interdit.

La sanction est lourde dans les sociétés qui relèvent de l'impôt sur les sociétés, que ce soit de plein droit ou sur option. Il existe une présomption de distribution et l'associé court le risque de voir le solde débiteur de son compte-courant taxé dans la catégorie des revenus mobiliers sans le bénéfice de l'abattement de 40 % habituellement applicable aux dividendes. S'agissant d'un acte anormal de gestion, s'y ajoute des pénalités de 40 % sans compter les intérêts de retard.

Michel TISSIER



Fédération des
Centres de Gestion
Agréés Agricoles

E-mail: fedeagri@orange.fr
www.fcga.fr