

RevenuAgricole

L'Agora Agricole, Progresser ensemble

Rechercher

Focus gestion

Focus marchés

Focus technique

Focus agri-météo

Juridique

Gestion, Fiscalité, Épargne

Gestion du Patrimoine, Foncier

Réponses c

Vous êtes ici : Accueil ▶ Focus gestion ▶ Gestion, Fiscalité, Épargne ▶ Mémos gestion ▶ Actifs incorporels en agriculture. Partie II :

Actifs incorporels en agriculture. Partie II : comptabilisation et valorisations

Rating 5.00 (1 Vote)



Créé le lundi 11 août 2014 15:53

Publié par Fabien Cabrol

Tweeter 0

g+1 0

J'aime 0



Éléments incorporels du fonds agricole

Droit au bail

L'un des piliers de l'entreprise agricole est l'accès au foncier. Le bail rural classique n'étant pas cessible librement, il est exclu de mentionner un droit au bail pour un tel contrat, ou alors pour une valeur faible étant donné que le « marché » pour ce type de contrat est limité au conjoint et aux descendants agriculteurs. Seul le bail cessible institué par la loi d'orientation du 5 janvier 2006 donne lieu à un véritable droit au bail.

Sa valeur devrait être celle qu'un nouveau preneur est prêt à verser à l'ancien preneur pour mettre en valeur les terres objet du bail. Il s'agit de l'officialisation du pas de porte.

Usufruit temporaire

Coupablement, l'usufruit temporaire acquis auprès du propriétaire d'un bien foncier ou immobilier est assimilé à un droit incorporel. C'est l'un des rares à pouvoir être amorti, car sa durée est connue dès l'origine.

Clientèle

Selon nous deux types de clientèles peuvent être valorisables et cédées par des exploitations agricoles :

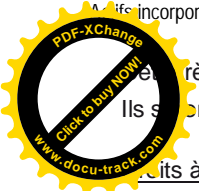
- des clientèles issus des démarches de commercialisation en circuit court : vente à la ferme, vente sur les marchés, livraison de paniers... Cette clientèle se matérialise surtout par l'existence d'un fichier client. Elle sera d'autant plus valorisable que les clients sont fidèles et attachés aux produits vendus. Le prix de la clientèle est certes le prix qui peut être convenu entre le vendeur et l'acheteur, mais cela pourrait aussi être le coût des moyens à mettre en œuvre pour obtenir une clientèle de taille similaire (publicité, embauche d'un commercial, relations presse, promotions...)
- des clients avec qui l'exploitant a conclu un contrat qui ne prévoit pas de clause d'incessibilité. Le prix de la clientèle est alors la somme des prix des contrats. Ces derniers pouvant être valorisés en fonction de leur durée et de la marge supplémentaire qu'ils apportent par rapport au marché non contractualisé ; ou encore selon le critère plus subjectif de la sécurité d'écoulement qu'ils procurent...

La cession d'une clientèle commerciale impose un formalisme particulier (intervention d'un notaire ou avocat, séquestre des fonds, publicité...). Ce n'est pas le cas pour une clientèle agricole. Comme évoqué dans notre précédent article ; néanmoins plusieurs règles doivent être observées. Lire aussi : Actifs incorporels en agriculture. Partie I : le fonds agricole

Droits à paiement unique (DPU)

Les DPU constituent également un élément d'actif incorporel de l'exploitation. Si la doctrine comptable ne prévoit pas d'inscription des éléments obtenus à titre gratuit ou créés, une exception a été donnée par le comité d'urgence du Conseil National de la Comptabilité, lors de l'instauration du régime de droits à paiement unique : les DPU attribués par l'administration doivent être inscrits au bilan, pour 1 € chacun.

ACCÉDER À L'ESPACE PREMIUM Découvrez un extrait de tous les contenus PREMIUM. Pour avoir accès à l'ensemble des informations, les abonnés doivent se connecter !



La règle ne vaut pas pour les DPU acquis à titre onéreux, qui doivent être inscrits au bilan pour leur valeur d'achat. Ils sont ensuite soumis éventuellement à des amortissements ou provisions selon le cas, comme les autres actifs.

Actifs à produire

A fil des ans, un grand nombre de productions se sont vues contingentées par des droits à produire pour maîtriser les volumes et les prix. Ces droits concernent les laitiers, les betteraviers, les éleveurs allaitants, les viticulteurs...

Chacun de ces droits dispose d'un régime juridique propre. Les cessions sont rarement libres :

- souvent ils doivent transiter par une réserve départementale ou nationale,
- les prix sont souvent encadrés (PMTVA...),
- les droits peuvent être attachés à l'exploitant, à l'exploitation ou au foncier, ces liens limitent les transferts... et la valeur de ces droits.

Dans certains secteurs, comme l'élevage laitier, les régimes publics évoluent pour évoluer vers la mise en place de contrats entre producteurs et transformateurs. Dans le cas où un marché libre (ou organisé) de contrats naîtrait, l'application des règles comptables et fiscales applicables à ces actifs deviendraient plus importantes.

Comptabilisation et fiscalité

Les règles fiscales sont d'ores et déjà définies notamment pour l'imposition des revenus tirés de la vente de ces actifs. Pour ce qui est des règles comptables, en particuliers en termes d'amortissements ou de provision, il convient de revenir aux règles générales pour les appliquer au cas particulier. Compte tenu d'une pratique peu importante et de litiges rares, il n'existe pas de jurisprudence bien établie en la matière.

Plus-values de cession

Les cessions d'immobilisations incorporelles sont imposables dans la catégorie des plus-values professionnelles. La plupart du temps, la plus-value sera qualifiée de long terme, si l'acquisition a été faite il y a plus de 2 ans et que le prix de cession est supérieur au coût d'achat. Les plus-values long terme ne sont pas soumises au taux progressif de l'impôt sur le revenu ; elles sont taxables à un taux proportionnel. La plus-value est qualifiée de court-terme pour la part correspond aux éventuels amortissements (cas peu fréquent a priori – voir ci-après). De même l'ensemble de la plus-value est qualifiée de court terme si la vente intervient dans les deux ans. La plus-value à court terme est taxable au taux progressif de l'impôt sur le revenu, comme le revenu agricole.

Si l'exploitation respecte les conditions de l'article 151 septies du CGI, les plus-values sur vente d'actifs incorporels sont éligibles à l'exonération des plus-values des petites entreprises.

Amortissements

Le plan comptable général précise que les actifs amortissables sont ceux dont nous pouvons déterminer le rythme d'utilisation du bien (d'usure) jusqu'à sa disparition (consommation totale ou fin d'utilisation). Ce rythme peut être déterminé par une limitation technique, physique ou juridique. Si aucune limite à l'usage d'un actif n'est déterminable, il ne peut pas être constaté d'amortissement.

Dans le cas des actifs incorporels, la plupart n'ont pas de critères d'obsolescence mesurable. La plupart des droits à primes et droits à produire sont issus de règlements nationaux ou européens. Certains régimes et les droits (privilèges ?) qui en découlent, disparaissent. Si la durée d'un régime était connue dès son instauration, tous les droits acquis pourraient être amortis avec un plan d'amortissement s'achevant à la date de suppression du dispositif ; mais il est rare que l'annonce de suppression soit faite dès l'instauration d'une politique publique...

Provisions

Des provisions peuvent être constatées pour couvrir des charges futures résultant d'une remise en état, d'une maintenance ou d'une révision périodique. Ces situations ne s'appliquent a priori pas à nos immobilisations incorporelles.

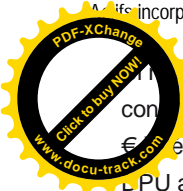
Si aucune dégradation de l'avantage économique procuré par les droits incorporels n'est prévisible, il est néanmoins possible de constater les dépréciations au fur et à mesure qu'elles surviennent. Le plan comptable générale préconise de réaliser un test de dépréciation dès qu'un indice de baisse de valeur est pressenti.

Si la valeur vénale ou la valeur d'usage est inférieure à la valeur d'origine, une provision pour dépréciation doit être dotée. Si la valeur d'usage et valeur de vénale sont supérieures à la valeur d'origine, aucune provision ne doit être constatée.

Exemple

Les chiffres et dates mentionnées ici ne sont donnés que pour être le support de l'exemple, ils ne préjugent pas des évolutions à venir.

ACCÉDER À L'ESPACE PREMIUM Découvrez un extrait de tous les contenus PREMIUM. Pour avoir accès à l'ensemble des informations, les abonnés doivent se connecter !



On prend le cas de Droits à Paiement Unique, l'avantage économique procuré est le versement d'une aide publique (condition de détenir et entretenir la surface agricole correspondante). Imaginons que ces DPU ont une valeur faciale de 3 000 € à l'époque de son acquisition. Le versement n'est cependant que de 2 700 € compte tenu de la modulation de 10 %. Le DPU a été acquis pour 5 000 € au 1er janvier 2013. Deux ans plus tard, une réforme intervient et porte le taux de modulation à 25 %, le paiement 2015 ne sera plus que de 2 250 €. Enfin, quelques années plus tard, l'union Européenne décide d'augmenter son budget agricole, la valeur faciale passe à 4 000 € mais la modulation reste à 25%. Le paiement annuel sera de 3 000 €.

Ces DPU est finalement vendu avec le fonds agricole au nouveau preneur du bail cessible pour une valeur de 10 000 €.

Au jour de l'acquisition, il est inscrit un actif incorporel pour 5 000 €.

En 2015, le paiement annuel diminue de 16,67 % [(2 700 € - 2 250 €) / 2 700 €], il donc passé une dépréciation de 833,33 € [16,67 % * 5 000 €]. Cette dépréciation impactera de 833,33€ le résultat de l'exercice 2015.

Lors de la revalorisation, le paiement annuel devient supérieur à celui existant lors de l'acquisition, la dépréciation est donc sans objet, elle doit être reprise. Elle vient augmenter le résultat de l'exercice concerné.

Lors de la vente il constaté une plus-value de 5 000 € (10 000 € - 5 000 €) qui sera imposée selon les règles applicables à l'époque de sa réalisation (plus-values long terme soumise à un taux proportionnel ou exonérée, si cela se produisait en 2013). Il en va de même pour des cessions de DPU attribué à l'exploitant lors de la mise en place du dispositif.

		Acquisition	2013	2014	2015	...	Revalorisation	Vente
Trésorerie	Acquisition-Cession	- 5 000 €						10 000 €
	Paiement annuel		2 700 €	2 700 €	2 250 €	...	3 000 €	
	Provision				450 €	...	- 450 €	
Fiscal	Résultat		2 700 €	2 700 €	1 800 €	...	3 450 €	
	Plus-value							5 000 €

L'exemple a été présenté au travers d'un DPU qui semble disposer du marché le plus généralisé (toutes production), actif et le plus libre en termes de biens incorporels agricoles ; même si ce marché reste globalement peu mouvementé. L'exemple pourrait être transposé à une clientèle ou tout autre contrat.

A retenir

- > Le fonds agricole, composé d'éléments cessibles et négociables
- > Pas d'amortissement pour la plupart des actifs incorporels
- > Des dépréciations au cas par cas
- > Valorisation en fonction des flux financiers futurs et de l'incertitude juridique

Fabien Cabrol
Expert-Comptable

EURL CABROL Expertise Comptable
 Société inscrite au tableau de l'Ordre des Experts Comptables de la région de Limoges
 Fabien Cabrol a un double diplôme d'Expert-Comptable et d'Ingénieur en Agriculture (ESAP Purpan).

< Précédent

Suivant >

Ajouter un Commentaire

En déposant un commentaire sur Revenu Agricole, vous acceptez la [Charte d'utilisation](#) accessible en [suivant ce lien](#).

ACCÉDER À L'ESPACE PREMIUM Découvrez un extrait de tous les contenus PREMIUM. Pour avoir accès à l'ensemble des informations, les abonnés doivent se connecter !