

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-ANNX-000466-20170705

Date de publication : 05/07/2017

DGFIP

autres annexes

ANNEXE - DJC - Liste des diligences à effectuer par les centres de gestion agréés en matière de bénéfice agricole en vue de la délivrance du compte rendu de mission

Sommaire :

- I. Examen de concordance, de cohérence et de vraisemblance de la déclaration de résultats et de ses annexes
 - A. Contrôle de 1er niveau : le contrôle formel
 - B. Contrôle de 2ème niveau : le contrôle de concordance, de cohérence et de vraisemblance des informations portées sur la déclaration de résultats et ses annexes
 - 1. Réel simplifié
 - a. Bilan
 - b. Compte de résultat et annexes
 - 2. Réel normal
 - a. Bilan
 - b. Compte de résultats et annexes
 - 3. Contrôle des imprimés n° 2139-SD (CERFA n° 11144) et n° 2143-SD (CERFA n° 11148)
- II. Examen de cohérence et de vraisemblance entre les déclarations de résultats et les déclarations de chiffre d'affaires
 - A. 1er niveau de contrôle : vérification du régime et des modalités de l'imposition aux taxes sur le chiffre d'affaires
 - B. 2ème niveau de contrôle : rapprochement des informations de la déclaration de résultats avec les informations des déclarations de chiffre d'affaires
- III. Examen de concordance, de cohérence et de vraisemblance entre les déclarations de résultats et les déclarations relatives à la Cotisation sur la Valeur Ajoutée des Entreprises
- IV. Examen périodique de sincérité des pièces justificatives

1

Le centre doit effectuer l'ensemble des diligences détaillées ci-après.

Pour ce faire, il doit demander à l'adhérent tout élément ou toute information utile à la réalisation des travaux.

Dans le cadre de ses contrôles ([BOI-DJC-OA-20-40-30](#)), l'administration fiscale s'assurera de la bonne application de ces diligences.

Remarque : Les imprimés cités dans cette annexe et comportant un n° CERFA sont tous accessibles en ligne sur le site www.impots.gouv.fr en saisissant la référence dans la zone de recherche.

I. Examen de concordance, de cohérence et de vraisemblance de la déclaration de résultats et de ses annexes

A. Contrôle de 1^{er} niveau : le contrôle formel

10

- vérifier si le centre a reçu l'ensemble des documents indispensables pour assurer correctement sa mission de contrôle : déclaration de résultats et ensemble des annexes, tableaux OG, balance, tableau de trésorerie, détail des immobilisations s'il y a lieu ;

- vérifier que les revenus en cause entrent bien dans la catégorie des bénéficiaires agricoles (cet examen doit avoir été effectué par le centre préalablement à la prise en compte de l'adhésion) ;

- vérifier que les déclarations souscrites correspondent bien au régime d'imposition applicable ;

- s'assurer également que l'entreprise soumet à la TVA les opérations sur lesquelles elle est légalement assujettie et que le centre a reçu les déclarations permettant le rapprochement entre la déclaration de résultats et les déclarations de TVA (copies papier ou dématérialisées de la déclaration n° **3517-S-SD CA12/CA12E** [CERFA n° 11417] ou des déclarations n° **3310-CA3-SD** [CERFA n° 10963]) ;

- vérifier que les adhérents respectent la méthodologie comptable et tiennent compte des conseils et informations qui leur sont donnés en matière fiscale et comptable en procédant à un certain nombre d'examens :

- l'adhérent tient lui-même sa comptabilité : une trace écrite du contrôle de méthodologie effectué par le centre doit figurer au dossier ;
- l'adhérent confie sa comptabilité à un professionnel de l'expertise comptable, figure dans ce cas au dossier : soit la déclaration du professionnel mentionnée au [II-A-3 § 120 du BOI-DJC-OA-20-10-10-30](#), soit une trace justifiant que le centre a examiné la méthodologie comptable ;

- s'assurer de la régularité des déclarations reçues et de la concordance avec la comptabilité ;

- s'assurer que les informations portées en tête des déclarations n° **2139-A-SD** (CERFA n° 11145) et n° **2144-SD** (CERFA n° 11149) sont complètes et cohérentes par rapport à l'année N-1 et par rapport aux informations connues du centre ;

- s'assurer que les déclarations de résultats et les déclarations de TVA ne comportent pas d'erreurs de calculs (totaux intermédiaires, reports, etc.).

Le bénéfice réel agricole est déterminé et imposé selon les principes généraux applicables aux entreprises industrielles et commerciales, sous réserve de quelques aménagements destinés à tenir compte des contraintes et caractéristiques particulières de la production agricole ([code général des impôts \[CGI\], art. 72](#)).

B. Contrôle de 2^{ème} niveau : le contrôle de concordance, de cohérence et de vraisemblance des informations portées sur la déclaration de résultats et ses annexes

1. Réel simplifié

a. Bilan

20

D'une manière générale, effectuer le rapprochement des divers postes du bilan avec ceux du bilan d'ouverture.

| | | |
|--|-----------------------------|---|
| 1. ACTIF - n° 2139-A-SD (CERFA n° 11145) | Immobilisations corporelles | <p>Terrains et constructions : si la ligne constructions est servie, la ligne terrain doit l'être également, sauf cas particulier (ex : construction sur sol d'autrui). Les terrains ne peuvent faire l'objet d'amortissements, sauf cas particulier (ex : terrains de gisement). Toutefois, si un exploitant donne en location une propriété rurale, il peut l'inscrire à l'actif du bilan ; cette décision de gestion est alors opposable à l'exploitant lui-même et à l'administration.</p> <p>Sauf dérogation, en cas d'option pour le maintien de terres dans le patrimoine privé, vérifier que les modalités d'option prévues par le I de l'article 38 sexdecies D de l'annexe III au CGI sont respectées.</p> <p>Animaux : en cas d'inscription au bilan au titre des immobilisations amortissables, vérifier que les animaux entrent dans le champ du II de l'article 38 sexdecies D de l'annexe III au CGI.</p> |
| | Immobilisations financières | La détention d'immobilisations financières doit en principe faire apparaître des produits financiers. En particulier, sont imposables les produits des parts de sociétés coopératives ou des caisses de crédit agricole mutuel inscrites à l'actif. |
| | Actif circulant | <p>Stocks : s'assurer de la présence de stocks.</p> <p>Concernant les animaux et les végétaux comptabilisés en stock, vérifier que les règles fiscales spécifiques sont correctement appliquées selon la catégorie à laquelle ils appartiennent (animaux en cycle long ou court, végétaux en terre, etc.). Le centre doit donc demander un relevé de stock.</p> <p>Vérifier la cohérence du montant des stocks sur 3 ans et les variations. A comparer aux variations comptabilisées dans le compte de résultat.</p> <p>Évaluation :</p> <ul style="list-style-type: none"> - pour les produits finis ou ceux en cours de fabrication : les produits finis peuvent être évalués forfaitairement par application d'une décote au cours du jour à la clôture de l'exercice. Les en-cours de fabrication peuvent être évalués forfaitairement par référence à des coûts standards ; - avances aux cultures (productions végétales) : vérifier qu'elles sont inscrites dans les stocks (évaluées à leur prix de revient). Vérifier que les options relatives aux méthodes d'évaluation sont formulées de manière expresse dans la déclaration de résultats (CGI, art. 72 A, I). <p>Créances clients et comptes rattachés : vérifier la cohérence du poste clients avec l'activité et le chiffre d'affaires déclaré. Vérifier l'évolution de ce poste avec celui de l'exercice précédent.</p> |

| | | |
|--|------------------|--|
| 2. PASSIF - n° 2139-A-SD (CERFA n° 11145) | | <p>Autres créances : vérifier le poste de comptes courants d'associés débiteurs. Des comptes courants débiteurs devraient en principe donner lieu à facturation d'intérêts. Vérifier l'évolution de ce poste à moins d'un an.</p> |
| | | <p>Valeurs mobilières de placement et disponibilités : à rapprocher avec les produits financiers figurant au compte de résultat. En cas de cession, vérifier la présence de produits ou charges nettes sur cessions de titres.</p> |
| | | <p>Charges constatées d'avance : l'absence de ce poste doit conduire à interroger l'adhérent.</p> |
| | | <p>Caisse : le centre devra s'assurer de la présence de ce poste dans les tableaux OG ou renseignements complémentaires et de la cohérence du montant au regard du chiffre d'affaires réalisé par l'adhérent.</p> |
| 2. PASSIF - n° 2139-A-SD (CERFA n° 11145) | Capitaux propres | <p>Capital social : l'existence d'un capital social ou individuel négatif dans les entreprises individuelles doit rester exceptionnelle. Lorsque le compte personnel de l'exploitant présente un solde débiteur à la suite de prélèvements et si l'entreprise supporte des frais financiers consécutifs à des emprunts ou des découverts, une quote-part de ces frais doit être réintégrée.</p> |
| | | <p>Report à nouveau : ne doit pas être servi pour les exploitants individuels.</p> |
| | Dettes | <p>Emprunts et dettes assimilées : les montants doivent être justifiés et les charges financières renseignées au compte de résultat.</p> |

b. Compte de résultat et annexes

30

| | | |
|--|----------|---|
| 1. COMPTE DE RÉSULTAT SIMPLIFIÉ - n° 2139-B-SD (CERFA n° 11146) | Produits | <p>Production vendue : s'assurer de la bonne application du régime fiscal (réel simplifié). Étape indispensable afin de déterminer une bonne application des régimes déclaratifs, des régimes d'exonération de plus-values, de TVA, etc. Une attention particulière sera apportée aux spécificités de certains secteurs sur les modalités de comptabilisation et de ventilation.</p> <p>Sur les modalités d'imposition des revenus accessoires de nature commerciale et non commerciale, il est renvoyé au BOI-BA-CHAMP-10-40 au IV § 140 à 160.</p> <p>Primes et subventions : veiller à ce qu'elles soient comprises dans les bénéfices imposables de l'exercice au cours duquel elles ont été attribuées dans les conditions prévues par les textes (sauf exception concernant l'étalement sur option des subventions d'équipement visées à l'article 42 septies du CGI).</p> |
| | | <p>Marge brute : surveiller son évolution et la comparer à celle du secteur d'activité.</p> |
| | | <p>Production auto-consommée : s'assurer de la présence de ce poste selon le secteur d'activité.</p> |
| | | <p>Produits financiers : rapprocher avec l'actif du bilan.</p> |

| | |
|--|--|
| Charges Pour être déductibles du bénéfice imposable les frais et charges doivent respecter les principes exposés au BOI- BIC-CHG (être exposés dans l'intérêt direct de l'exploitation, etc.). | Impôts et taxes : vérifier la présence éventuelle dans les OG ou renseignements complémentaires d'une taxe foncière et sa déductibilité. |
| | Charges financières : si au bilan la situation nette est négative, ou si les prélèvements diminués des apports sont supérieurs au résultat, les frais financiers ne sont pas forcément à la charge de l'entreprise. Le centre devra s'assurer de la réintégration et/ou du mode de comptabilisation de ces charges. |
| Résultat fiscal : réintégrations | Rémunérations et avantages personnels non déductibles : les rémunérations allouées aux exploitants individuels et aux associés de sociétés de personnes, lorsqu'elles ont été portées en charges au compte de résultat, doivent être réintégrées. S'assurer de la réintégration d'une quote-part de charges mixtes. |
| | Amortissements excédentaires : s'assurer que les amortissements excédentaires éventuels ont été réintégrés. Le centre devra veiller notamment aux amortissements liés aux véhicules de tourisme quel que soit le mode de financement et de comptabilisation. |
| | Divers : s'assurer de la bonne application de la réduction d'impôt pour frais de comptabilité et d'adhésion à un OA en vérifiant la cohérence entre le régime d'imposition et la réintégration des frais de comptabilité en fonction des limites de chiffre d'affaires. |
| | Plus-values et moins-values (ligne divers) : suivi, notamment, de l'étalement des plus-values à court terme et des réintégrations des moins-values à long terme. |
| Résultat fiscal : déductions | Plus-value à long terme (ligne divers) : imputation sur les moins-values nettes antérieures et sur les déficits. |
| S'assurer des conditions d'application des déductions extra- comptables | S'assurer que les abattements sur le bénéfice et les exonérations ont été correctement calculés selon la réglementation attachée au dispositif : - abattement jeune agriculteur (dotation d'installation aux jeunes agriculteurs, prêts à moyen terme spéciaux d'installation, premier contrat territorial d'exploitation, premier contrat d'agriculture durable) ; - régime de la déduction pour investissement ; - régime de la déduction pour aléas. |
| | Exonération de plus-values : rappeler les conditions d'application et vérifier qu'elles sont bien remplies. |
| Déficits | Déficits de l'exercice : s'assurer de la bonne application du régime applicable. |
| Renseignements divers | TVA collectée et déductible : s'assurer de la présence de TVA collectée et déductible pour les activités soumises à |

| | | |
|--|--|--|
| | | <p>TVA. Vérifier le seuil de chiffre d'affaires sur N-2, N-1 et N de l'adhérent qui bénéficie de la franchise en base de TVA (CGI, art. 293 B).</p> <p>Cotisations personnelles obligatoires et facultatives de l'exploitant : vérifier la présence de ce poste ; certaines rares activités spécifiques ne sont pas soumises à cotisations sociales. Vérifier le montant des cotisations facultatives de l'exploitant en regard du plafonnement de la loi dite « Madelin ».</p> <p>Apprentis : la présence d'un apprenti permet sous certaines conditions de bénéficier d'un crédit d'impôt apprentissage : à mentionner sur la déclaration n° 2139-SD (CERFA n° 11144) et sur l'imprimé n° 2069-RCI-SD [CERFA n° 15252]).</p> |
| 2. IMMOBILISATIONS - AMORTISSEMENTS - PLUS ET MOINS-VALUES - n° 2139-bis-SD (annexe à la déclaration n° 2139-SD [CERFA n° 11144]) | Le centre s'assurera de la cohérence globale des amortissements par rapport au montant des immobilisations. | Immobilisations incorporelles : s'assurer que ces immobilisations ne donnent pas lieu à amortissement, à l'exception des brevets et logiciels. |
| | | Terrains : s'assurer que les terrains n'ont pas donné lieu à amortissement, sauf cas particulier des carrières. |
| | | Amortissements : vérifier la cohérence des taux d'amortissement en fonction du type d'immobilisations : vérifier que les animaux amortis figurent à l'actif du bilan et non dans les stocks par exemple. |
| 3. PROVISIONS - n° 2139-E-SD (CERFA n° 11741) | Le centre s'assurera de l'évolution des postes de provision sur les exercices N, N-1 et N-2 et que les provisions devenues sans objet ont bien donné lieu à réintégration. | Plus et moins-values : effectuer un rapprochement entre les immobilisations et les amortissements. |

2. Réel normal

a. Bilan

40

D'une manière générale, effectuer le rapprochement des divers postes du bilan avec ceux du bilan d'ouverture (année N-1).

| | | |
|--|-----------------------------|--|
| ACTIF - n° 2144-SD (CERFA n° 11149) | Immobilisations corporelles | <p>Terrains et constructions : si la ligne constructions est servie, la ligne terrain doit l'être également, sauf cas particulier (ex : construction sur sol d'autrui). Les terrains ne peuvent faire l'objet d'amortissements, sauf cas particulier (ex : terrains de gisement).</p> <p>Toutefois, si un exploitant donne en location une propriété rurale, il peut l'inscrire à l'actif du bilan ; cette décision de gestion est alors opposable à l'exploitant lui même et à l'administration.</p> <p>Sauf dérogation, option pour le maintien de terres dans le patrimoine privé : vérifier que les modalités d'option visées par le I de l'article 38 sexdecies D de l'annexe III au CGI sont respectées (BOI-BASE-20-10-20 au I-B § 80 à 170).</p> <p>Cas particuliers :</p> <p>- les plantations et améliorations foncières temporaires : inscription obligatoire à l'actif du bilan même en cas d'option pour le maintien des terres dans le patrimoine privé ;</p> |
|--|-----------------------------|--|

| | |
|-----------------|---|
| | <p>- les animaux : l'exploitant peut les considérer comme des immobilisations amortissables : vérifier que ces animaux entrent dans le champ du II de l'article 38 sexdecies D de l'annexe III au CGI (BOI-BA-BASE-20-10-20 au II § 200 à 390) ;</p> <p>- amélioration du fonds résultant de pratiques culturelles (BOI-BA-BASE-20-10-20 au III § 400 à 430).</p> <p>Immobilisations financières : la détention d'immobilisations financières doit en principe faire apparaître des produits financiers. En particulier, sont imposables les produits des parts de sociétés coopératives ou des caisses de crédit agricole mutuel inscrites à l'actif.</p> |
| Actif circulant | <p>Stocks : vérifier la cohérence du montant des stocks avec l'activité, le volume du chiffre d'affaires, les achats ou charges de production et la date de clôture de l'exercice. Vérifier le bien-fondé des dépréciations constatées.</p> <p>Suivi des stocks : s'agissant des animaux qui ne sont pas immobilisés, le suivi des stocks est réalisé à l'aide des inventaires que le centre demande à l'exploitant : comparaison des stocks d'entrée et de sortie.</p> <p>Évaluation :</p> <p>- concernant les animaux et les végétaux comptabilisés, des règles fiscales spécifiques s'appliquent selon la catégorie à laquelle ils appartiennent (animaux en cycle long ou court, végétaux en terre, etc.) ;</p> <p>- pour les produits finis ou ceux en cours de fabrication : les agriculteurs peuvent évaluer les prix en pratiquant sur le cours du jour une décote forfaitaire correspondant au bénéfice brut susceptible d'être réalisé lors de la vente. Veiller, lorsque la vente de produits en stock se traduit par un déficit d'exploitation (« vente à perte » par suite de surproduction, de phénomènes naturels, etc.), à ce qu'aucune décote ne soit appliquée au cours du jour (celui-ci étant par hypothèse inférieur au prix de revient effectif) ;</p> <p>- vérifier que les exploitants qui pratiquent la déduction pour investissement (CGI, art. 72 D et 72 D ter ; BOI-BA-BASE-30-20) ou la déduction pour aléas (CGI, art. 72 D bis et 72 D ter ; BOI-BA-BASE-30-30) renoncent au système particulier d'évaluation des stocks à rotation lente ;</p> <p>- avances aux cultures (productions végétales) : vérifier qu'elles sont inscrites dans les stocks (évaluées à leur prix de revient). Vérifier que les options relatives aux méthodes d'évaluation sont formulées de manière expresse dans la déclaration de résultats (CGI, art. 72 A, I).</p> <p>Créances clients et comptes rattachés : vérifier la cohérence du poste clients avec l'activité et le chiffre d'affaires. Vérifier le bien-fondé et le calcul des provisions constatées. Vérifier l'évolution de ce poste avec celui des exercices précédents.</p> <p>Autres créances : Les montants des différentes créances doivent être détaillés dans le tableau n° 2057-SD (état des échéances, des créances et des dettes à la clôture de l'exercice) [CERFA n° 10950] et doivent être cohérentes avec l'activité et la date de clôture de l'exercice.</p> |

| | | |
|--|------------------|--|
| | | <p>Valeurs mobilières de placement et disponibilités : à rapprocher des produits financiers au compte de résultat. En cas de cession, vérifier la présence de produits ou charges nettes sur cessions de titres.</p> <p>Charges constatées d'avance : l'absence de ce poste doit conduire à interroger l'adhérent.</p> <p>Caisse : le centre devra s'assurer de la présence de ce poste dans les OG ou renseignements complémentaires et de la cohérence du montant au regard du chiffre d'affaires réalisé par l'adhérent.</p> |
| <p>PASSIF - n° 2145-SD (CERFA n° 11150)</p> | Capitaux propres | <p>Capital social : l'existence d'un capital social négatif doit rester exceptionnelle. Lorsque le compte personnel de l'exploitant présente un solde débiteur à la suite de prélèvements et si l'entreprise doit recourir à l'emprunt, les intérêts et les frais liés ne sont pas déductibles.</p> <p>Report à nouveau : ne doit pas être servi pour les exploitants individuels.</p> |
| | Dettes | <p>Emprunts : rapprochement avec les charges financières renseignées au compte de résultat. S'assurer de l'évolution des dettes à plus d'un an qui sont susceptibles de devenir d'un exercice sur l'autre à moins d'un an.</p> <p>Produits constatés d'avance : vérifier l'évolution des produits constatés d'avance par rapport aux exercices précédents N-1 et N-2.</p> <p>Dettes fiscales et sociales : vérifier les variations de ce poste et l'importance par rapport aux postes impôts et taxes et aux postes de frais de personnel mentionnés au compte de résultat.</p> |

b. Compte de résultats et annexes

50

Pour être déductibles du bénéfice imposable, les frais et charges doivent respecter les principes exposés au [BOI-BIC-CHG](#) (être exposés dans l'intérêt direct de l'exploitation, etc.).

| | | |
|---|----------|---|
| <p>COMPTE DE RÉSULTAT - n° 2146-SD (CERFA n° 11151) et n° 2146 bis-SD (CERFA n° 11152)</p> | Produits | <p>Ventes de marchandises et production vendue : s'assurer de la bonne application du régime fiscal (réel normal). Étape indispensable afin de déterminer une bonne application des régimes déclaratifs, des régimes d'exonération de plus-values, de TVA.</p> <p>Veiller notamment aux modalités d'imposition des revenus accessoires de nature commerciale et non commerciale (BOI-BA-CHAMP-10-40 au IV § 140 à 160)</p> <p>Primes et subventions : veiller à ce qu'elles soient comprises dans les bénéfices imposables de l'exercice au cours duquel elles ont été attribuées dans les conditions prévues par les textes.</p> <p>Autoconsommation : vérifier que la valeur, au prix de revient, des produits consommés par l'exploitant et sa famille est ajoutée aux produits (sauf si les charges correspondantes ne sont pas comptabilisées).</p> <p>Marge brute : surveiller son évolution et la comparer à celle du secteur d'activité.</p> <p>Prélèvements de marchandises : s'assurer dans les OG ou les renseignements complémentaires de la présence de</p> |
|---|----------|---|

| | | |
|---|---|---|
| | | <p>ce poste pour certaines professions tels que l'alimentation, etc.</p> <p>Produits financiers : rapprocher avec l'actif du bilan. En particulier, sont imposables les produits des parts de sociétés coopératives ou des caisses de crédit agricole mutuel.</p> |
| | <p>Charges</p> <p>Pour être déductibles du bénéfice imposable, les frais et charges doivent respecter les principes exposés au BOI-BIC-CHG (être exposées dans l'intérêt direct de l'exploitation, etc.).</p> | <p>Impôts et taxes : vérifier l'absence de CSG non déductible dans ce poste ou sinon s'assurer de la réintégration fiscale.</p> <p>Charges de personnel : déduction dans les conditions de droit commun. Les salaires versés aux autres membres de la famille sont déductibles. Veiller à ce qu'il n'existe pas en réalité une société de fait entre les intéressés et l'exploitant. Dans ce cas, ces sommes ne sont pas déductibles.</p> <p>Charges financières : si au bilan la situation nette est négative, ou si les prélèvements diminués des apports sont supérieurs au résultat, les frais financiers ne sont pas forcément à la charge de l'entreprise. Le centre devra s'assurer de la réintégration et/ou du mode de comptabilisation de ces charges.</p> |
| | <p>Renseignements divers</p> | <p>Transfert de charges : vérifier le montant de ce poste et prévoir un retraitement afin de dégager une marge cohérente et réelle.</p> <p>Cotisations personnelles obligatoires et facultatives : vérifier la présence de ce poste, certaines rares activités spécifiques ne sont pas soumises à cotisations sociales. Vérifier pour les cotisations facultatives (loi Madelin, etc.), que les conditions de déductibilité sont réunies.</p> <p>Détail des produits et charges exceptionnels : s'assurer de la vraisemblance du montant en fonction du niveau d'activité.</p> |
| <p>IMMOBILISATIONS - n° 2147-SD (CERFA n° 11153) et 2147-bis-SD (CERFA n° 10316)</p> | <p>Le centre s'assurera de la cohérence globale des amortissements par rapport au montant des immobilisations, un ratio supérieur à 0.25 devra attirer l'attention sur le dossier de l'adhérent.</p> | <p>Immobilisations incorporelles : s'assurer que ces immobilisations ne donnent pas lieu à amortissement à l'exception des brevets et logiciels.</p> <p>Terrains : s'assurer que les terrains n'ont pas donné lieu à amortissement, sauf cas particulier des carrières.</p> |
| <p>AMORTISSEMENTS - n° 2148-SD (CERFA n° 11154)</p> | | <p>Amortissements : vérifier la cohérence des taux d'amortissement en fonction du type d'immobilisations et la bonne application des régimes dégressifs et exceptionnels.</p> |
| <p>PROVISIONS - n° 2149-SD (CERFA n° 11155)</p> | | <p>Le centre s'assurera que les provisions sont déductibles (BOI-BA-BASE-20-30-20). Le centre s'assurera de l'évolution des postes de provision sur les exercices N, N-1 et N-2 et s'assurera que les provisions devenues sans objet ont bien donné lieu à réintégration.</p> |

| | | |
|--|-----------------------|--|
| <p>ÉTAT DES CRÉANCES ET DETTES - n° 2150-SD (CERFA n° 11156)</p> | | <p>D'une manière générale, surveiller l'évolution des différents postes sur plusieurs exercices.</p> |
| <p>DÉTERMINATION DU RÉSULTAT FISCAL ET DIVERS - n° 2151-SD (CERFA n° 11157)</p> | <p>Réintégrations</p> | <p>Rémunérations : pour les entreprises soumises à l'IR, les rémunérations allouées à l'exploitant ou aux associés de sociétés de personnes doivent être réintégrées lorsqu'elles ont été portées en charges au compte de résultat. S'assurer de la cohérence des lignes salaires et charges sociales, et ce notamment lorsque l'adhérent n'emploie pas de salariés.</p> <p>Avantages personnels non déductibles : s'assurer de la réintégration d'une quote-part d'avantages personnels, notamment les loyers et charges correspondantes lorsque le lieu d'habitation est identique au lieu d'exploitation. Pour l'ensemble de ces contrôles, le centre devra établir la concordance entre la liasse fiscale et les OG ou renseignements complémentaires.</p> <p>Amortissements excédentaires et dépenses somptuaires : s'assurer que les amortissements excédentaires éventuels ont été réintégrés. Le centre devra veiller notamment aux amortissements liés aux véhicules de tourisme par le contrôle croisé du tableau des immobilisations et de la déclaration n° 2067-SD (CERFA n° 11093). Une attention particulière est à porter sur le modèle des véhicules de tourisme dans le cadre d'une bonne application du a du 4 de l'article 39 du CGI.</p> <p>Provisions non déductibles : s'assurer de la réintégration des provisions non déductibles par une vérification du tableau annexe des provisions n° 2149-SD (CERFA n° 11155).</p> <p>Amendes : s'assurer de la réintégration des amendes par un contrôle détaillé de la balance ou des OG (imprimé n° 2151-SD).</p> <p>Impôt sur les sociétés : s'assurer de sa réintégration (pour les sociétés soumises à l'IS).</p> <p>Imposition des plus et moins-values : s'assurer de la bonne application des déductions opérées. Rappeler à l'adhérent les conditions d'application du régime des plus-values et moins-values professionnelles.</p> |
| | <p>Déductions</p> | <p>Divers : s'assurer de la bonne application de la réduction d'impôt pour frais de comptabilité et d'adhésion à un OGA en vérifiant la cohérence entre le régime d'imposition (limites de chiffre d'affaires) et la réintégration des frais de comptabilité (cas rare pour les déclarations au réel normal).</p> <p>Apprentis : la présence d'un apprenti doit entraîner le contrôle du crédit d'impôt apprentissage et ce notamment sur la déclaration n° 2143-SD (CERFA n° 11148) ainsi que l'imprimé n° 2069-RCI-SD [CERFA n° 15252]).</p> <p>La déduction extra-comptable relative aux provisions et charges non déductibles, antérieurement taxées et</p> |

| | | |
|--|--|--|
| | | réintégrées dans les résultats comptables, doit être détaillée dans le tableau n° 2151 bis-SD (CERFA n° 11158). |
| | | Les conditions d'application des déductions relatives au régime particulier applicable dans les départements d'outre-mer doivent être vérifiées. |
| | | Les conditions de d'application des déductions opérées au titre des exonérations sur les bénéficiaires doivent être vérifiées. |
| | | Le bien fondé des déductions diverses opérées (détaillées sur un feuillet annexe joint à la déclaration) doit être examiné. |
| <p>RENSEIGNEMENTS DIVERS - n° 2151 ter-SD (CERFA n° 11159)</p> | Corrections du résultat fiscal | Vérifier les conditions d'application des abattements, de la déduction pour investissement, de la déduction pour aléas. |
| | Déductions pour investissement et pour aléas imputées sur les plus-values | S'assurer que le montant de la déduction et la plus-value nette imposable sont correctement déterminés. |
| | | Le tableau « renseignements divers » devra être servi de manière exhaustive pour toutes les cases concernant l'adhérent. Taxe foncière : vérifier la présence éventuelle dans les OG ou renseignements complémentaires d'une taxe foncière et sa déductibilité. TVA collectée et déductible : s'assurer de la présence de TVA collectée et déductible pour les activités soumises à TVA. |
| | De plus, le centre s'assurera de la cohérence et de la vraisemblance des postes renseignés en annexe, notamment dans le détail des charges et des produits constatés d'avance, ainsi que les produits à recevoir et les charges à payer. | |
| <p>SUIVI DES PLUS ET MOINS-VALUES - n° 2152-SD (CERFA n° 11160) et 2152 bis-SD (CERFA n° 11161)</p> | S'assurer de la qualification fiscale (court terme / long terme), de l'affectation et du suivi des plus-values à court terme et du suivi des moins-values | Plus et moins-values : effectuer un rapprochement entre les immobilisations et les amortissements. S'assurer de la bonne imputation des moins-values nettes à long terme sur les plus-values à long terme réalisées sur les 10 exercices suivants. |

| | | |
|--|--------------------------------------|---|
| | à long terme (distinction IR/IS). | |
| | | Contrôle des annexes du suivi des plus et moins-values. |
| Composition du capital social (Tableau n° 2153-SD [CERFA n° 11721]) | Ce tableau doit être servi. | |
| Filiales et participations (Tableau n° 2059-G-SD [CERFA n° 11625]) | Ce tableau doit être servi. | |

3. Contrôle des imprimés n° 2139-SD (CERFA n° 11144) et n° 2143-SD (CERFA n° 11148)

60

Résultat fiscal : s'assurer du report de l'imprimé n° **2139-B-SD** (CERFA n° 11146) / n° **2146-SD** (CERFA n° 11151) et n° **2146 bis-SD** (CERFA n° 11152)

| | |
|--|--|
| Bénéfice imposable et résultat fiscal | En cas d'écart, le centre devra analyser et demander tout renseignement afin d'évaluer les raisons de ces écarts. |
| Plus-values | <p>PVLT à 16 %.</p> <p>Imposition différée : vérifier le montant et la bonne imputation.</p> <p>Des PVCT et PVLT exonérées : en cas d'exonération de plus-value, le centre devra s'assurer du respect de l'ensemble des conditions d'application et notamment en ce qui concerne l'article 151 septies du CGI (BOI-BIC-PVMV-40-10-10), l'article 151 septies A du CGI (BOI-BIC-PVMV-40-20-20), l'article 151 septies B du CGI (BOI-BIC-PVMV-20-40-30) et l'article 238 quindecies du CGI (BOI-BIC-PVMV-40-20-50) . Une attention particulière est demandée dans le contrôle des seuils de chiffre d'affaires, la date de création de l'entreprise, la présence ou non de terrain à bâtir et le cumul entre les différents dispositifs d'exonération.</p> <p>Cas particuliers : vérifier les conditions d'imposition ou d'exonération dans les cas suivants (liste non exhaustive) :</p> <ul style="list-style-type: none"> - expropriation ou assurance : plus-values nettes à long terme différées de deux ans si consécutives à une expropriation ou à l'indemnisation d'un sinistre (sauf cessation d'activité) (BOI-BIC-PVMV-40-10-30) ; - opération de démembrement : plus-value taxée lors de la vente du bien reçu en échange) ; - plus-values et option pour le maintien des terres dans le patrimoine privé. |
| Entreprises nouvelles | S'assurer de l'échéancier des abattements et du zonage. |
| Imputations | Vérifier la cohérence des crédits d'impôts et notamment des crédits d'impôt formation du chef d'entreprise et d'impôt apprentissage. |
| Répartition des bénéfices et déficits | S'assurer de la cohérence entre les éléments administratifs de l'adhérent au sein du centre et les déclarations n° 2153-SD (CERFA n° 11721) et n° 2154-SD (CERFA n° 11722) pour les sociétés. |

**Affectation
des voitures
de tourisme**

Vérifier la présence de véhicule de tourisme, les règles de plafond d'amortissement et la réintégration d'éventuels frais mixtes (2139 ter [annexe à la déclaration n° **2139-SD** (CERFA n° 11144)] et n° **2143-SD** [CERFA n° 11148]).

II. Examen de cohérence et de vraisemblance entre les déclarations de résultats et les déclarations de chiffre d'affaires

70

L'objectif de cet examen est de :

- rapprocher les éléments portés sur les déclarations n° **2139-B-SD** (CERFA n° 11146) [pour le régime RSI] et n° **2146-SD** (CERFA n° 11151) et suivantes (régime RN) et les éléments portés sur les déclarations n° **3517-AGR-SD CA12A/CA12AE** (CERFA n° 10968) ou n° **3310-CA3-SD** (CERFA n° 10963) ;
- détecter les incohérences ou anomalies apparentes tant sur les bases déclarées que sur la TVA collectée ;
- détecter les incohérences sur le montant global de la TVA déduite (par exemple respect des règles du prorata s'il y a lieu) ;
- demander aux adhérents des précisions ou justifications selon les cas ;
- faire procéder aux déclarations rectificatives si nécessaire ;
- en cas de rectification déjà opérée par l'adhérent, demander la justification de la régularisation intervenue.

Le centre doit demander à l'adhérent de lui communiquer par tous moyens à sa convenance les éléments de nature à lui permettre de réaliser le rapprochement entre les déclarations de résultats et les déclarations de chiffre d'affaires au niveau de la base taxable, de la TVA collectée et de la TVA déduite.

Ainsi, le centre devra être nécessairement en possession des copies de déclarations de taxes sur le chiffre d'affaires pour effectuer les travaux de rapprochement mentionnés ci-dessous.

A. 1^{er} niveau de contrôle : vérification du régime et des modalités de l'imposition aux taxes sur le chiffre d'affaires

80

Examen des conditions d'imposition à la TVA

Le centre doit :

- vérifier le régime d'imposition en matière de taxes sur le chiffre d'affaires en fonction des informations disponibles dans la déclaration de résultats et des documents contenus dans le dossier de l'adhérent (activité assujettie ou non, option éventuelles, franchise en base, etc.) ;
- vérifier le caractère total ou partiel de l'assujettissement (contrôle du prorata le cas échéant) ;
- vérifier les conditions d'exonération (activité exonérée par nature, chiffre d'affaire inférieur au seuil d'imposition, etc.) ;

- vérifier la conformité des taux d'imposition de la TVA à la législation en vigueur.

B. 2^{ème} niveau de contrôle : rapprochement des informations de la déclaration de résultats avec les informations des déclarations de chiffre d'affaires

90

| | Le centre doit : |
|-----------------------|--|
| Base imposable | <ul style="list-style-type: none"> - rapprocher les montants portés dans les rubriques « produits d'exploitation » et les « produits exceptionnels » de la déclaration n° 2139-B-SD (CERFA n° 11146) [régime simplifié d'imposition] ou des déclarations n° 2146-SD (CERFA n° 11151) et n° 2147-SD (CERFA n° 11153) [régime du réel normal] avec les montants cumulés portés sur les déclarations de chiffre d'affaires se rapportant à la même période fiscale ; - ce rapprochement doit tenir compte selon la nature du fait générateur de la TVA (débit, et/ou encaissements) des variations des postes de bilan liées aux créances (client, effets, factures à établir, avoir à établir, etc.) ; - en cas d'écart constaté, analyser les motifs de cet écart et s'assurer du bien fondé des sommes éventuellement non portées sur les déclarations de chiffre d'affaires. Demander toute justification à l'adhérent et faire procéder aux rectifications si nécessaire ; - analyser la ventilation des bases déclarées à la TVA : base taxable, base exonérée, livraison intracommunautaire, etc. et en cas d'incohérence en fonction de la nature de l'activité demander des explications sur les sommes non assujetties à la TVA. |
| TVA collectée | <ul style="list-style-type: none"> - vérifier que les taux pratiqués sont cohérents par rapport aux activités de l'adhérent et aux opérations déclarées ; - porter une attention particulière sur les taux différents du taux normal ; - vérifier que le montant de la TVA collectée et déclarée sur les déclarations de chiffre d'affaires est cohérent par rapport au total des produits ; - rapprocher le montant de TVA collectée des déclarations de chiffre d'affaires avec les montants TVA de la déclaration n° 2139-B-SD (régime d'imposition simplifié) ou de la déclaration n° 2151 ter-SD (CERFA n° 11159) [régime du réel normal] ; |

| | |
|-----------------------|---|
| | <p>- en cas d'écart constaté, analyser les motifs de cet écart et demander toute justification à l'adhérent et faire procéder aux rectifications si nécessaire.</p> |
| TVA déductible | <p>- vérifier que le montant global de la TVA déduite sur les déclarations n° 3517-AGR-SD CA12A/CA12AE (CERFA n° 10968) ou n° 3310-CA3-SD (CERFA n° 10963) est cohérent par rapport aux montants des charges portés sur l'imprimé n° 2139-A-SD (CERFA n° 11145) [régime simplifié d'imposition] ou sur les déclarations n° 2146-SD (CERFA n° 11151) et n° 2147-SD (CERFA n° 11153) [régime du réel normal].</p> <p>- pour réaliser ce contrôle global, le centre peut utiliser tous moyens à sa convenance, notamment demander à l'adhérent communication d'une balance comptable détaillée.</p> <p>- à titre d'exemple, la méthode d'approche globale qui suit peut être utilisée pour les entreprises ayant des achats taxés essentiellement au taux normal de la TVA :</p> <ul style="list-style-type: none">- déterminer le montant optimal de la base de la TVA déductible sur les biens et les services hors immobilisations en additionnant les montants des charges :<ul style="list-style-type: none">+ achats de marchandises+ achats+ charges externes= total d'une base théorique susceptible de générer une TVA déductible ; <p>- appliquer à cette base le taux normal de la TVA pour obtenir un montant « théorique » de TVA déductible,</p> <p>- appliquer à ce montant le coefficient de déduction de TVA en fonction du prorata pour les assujettis partiels. Le montant ainsi obtenu constitue le montant théorique maximum à déduire,</p> <p>- rapprocher ce montant calculé avec le montant de la TVA effectivement déduite :</p> <ul style="list-style-type: none">- si le montant de la TVA effectivement déduit est supérieur au montant calculé, demander les explications à l'adhérent et faire procéder aux rectifications si nécessaire,- si le montant de la TVA effectivement déduit est inférieur de manière significative au montant calculé, demander les explications à l'adhérent et faire procéder aux rectifications si nécessaire. |

| | |
|--|--|
| | <ul style="list-style-type: none"> - s'assurer que la TVA déduite au titre des biens immobilisés est cohérente par rapport aux variations du tableau des immobilisations ; - porter une attention particulière sur le caractère non déductible de la TVA sur les véhicules de tourisme (acquisition, crédit bail, entretien, etc.). |
| <p>Contrôle de la cohérence et vraisemblance des soldes des comptes de TVA à l'actif et au passif</p> | <ul style="list-style-type: none"> - demander à l'adhérent la balance des comptes d'actif et de passif concernant la TVA ; - si à l'actif du bilan le compte TVA déductible est soldé, s'assurer que le poste fournisseurs ne comporte pas de dettes dont le fait générateur de déduction de TVA est le paiement ; - si le compte de TVA déductible est au passif du bilan, demander toute justification de cette situation anormale et faire procéder aux rectifications si nécessaire ; - si le compte de la TVA collectée figure au passif du bilan, s'assurer que le fait générateur du paiement de la TVA est bien l'encaissement. Si tel est le cas, s'assurer que le solde est cohérent par rapport au solde des comptes clients portés à l'actif ; - si des comptes de régularisations de TVA apparaissent dans les comptes de bilan, demander les justifications nécessaires et faire procéder aux rectifications s'il y a lieu. |

III. Examen de concordance, de cohérence et de vraisemblance entre les déclarations de résultats et les déclarations relatives à la Cotisation sur la Valeur Ajoutée des Entreprises

100

La CVAE est due par les personnes physiques ou morales ainsi que les sociétés non dotées de la personnalité morale qui exercent une activité imposable à la CFE et dont le chiffre d'affaires est supérieur à 152 500 €.

Les exonérations de plein droit applicables à la CFE, qu'elles soient permanentes ou temporaires, s'appliquent également à la CVAE.

Ainsi, les exploitants agricoles qui exercent une activité de nature agricole au sens de [l'article 63 du CGI](#) sont exonérés de CFE à raison de cette activité. Cette exonération concerne aussi bien les exploitants individuels que les personnes morales exerçant une activité agricole, même si elles relèvent de l'impôt sur les sociétés.

L'exonération accordée aux agriculteurs ne s'étend pas aux activités exercées par les intéressés lorsqu'elles présentent un caractère industriel ou commercial au sens de [l'article 34 du CGI](#) et de [l'article 35 du CGI](#).

En conséquence, les exploitants agricoles totalement exonérés de CFE de plein droit sont également exonérés de CVAE. Ils ne sont pas tenus de déposer les déclarations n° **1330-CVAE-SD** (CERFA n° 14030) et n° **1329-DEF** (CERFA :n° 14357) quand bien même leur chiffre d'affaires est supérieur à 152 500 €.

IV. Examen périodique de sincérité des pièces justificatives

110

Le centre de gestion agréé contrôle systématiquement l'éligibilité de l'adhérent aux dépenses fiscales et dispositifs dérogatoires auxquels celui-ci prétend. Ce contrôle est limité aux seuls dispositifs faisant l'objet d'une ligne spécifique sur les liasses fiscales.

Les amortissements à contrôler sont ceux qui se rapportent uniquement aux nouvelles acquisitions d'immobilisations réalisées au cours de l'exercice soumis à examen.

De même, ne sont à contrôler que les seules provisions dont les écritures ont été passées au cours de l'exercice soumis à examen.

120

En ce qui concerne les réductions et crédits d'impôt dont bénéficient les contribuables imposés dans la catégorie des bénéficiaires agricoles, les centres contrôlent systématiquement :

Sur la déclaration n° 2139-SD (CERFA n° 11144) :

au cadre 3 "Abattements et autres déductions" :

- Abattement en faveur des jeunes agriculteurs ou signataires " d'un contrat d'agriculture durable" (CGI, art. 73 B) ;
- Déduction pour investissement (DPI) (CGI, art. 72 D et 72 D ter).

au cadre 8 : Entreprises implantées en "zone franche département d'outre-mer (DOM)" ou en zone franche d'activité (ZFA) (CGI, art. 44 quaterdecies).

au cadre 9 : Entreprises nouvelles (CGI, art. 44 sexies).

Sur le tableau n° 2139-B-SD (CERFA n° 11146) :

au B " Résultat fiscal", cadre "Déductions" :

- ligne FQ : "Régimes particuliers applicables dans les DOM" (CGI, art. 76 bis) ;
- ligne FZ : Déduction "Entreprises nouvelles" (CGI, art. 44 sexies) ;
- ligne JS : Déduction "Zone franche DOM" ou ZFA (CGI, art. 44 quaterdecies).

Sur la déclaration n° 2143-SD (CERFA n° 11148) :

au cadre 3 "Abattements et autres déductions" :

- abattement en faveur des jeunes agriculteurs ou signataires "d'un contrat d'agriculture durable" (CGI, art. 73 B) ;
- DPI (CGI, art. 72 D et 72 D ter).

au cadre 8 : Entreprises implantées en zone franche DOM ou ZFA (CGI, art. 44 quaterdecies).

au cadre 9 : Entreprises nouvelles (CGI, art. 44 sexies).

Sur le tableau annexe n° 2151-SD (CERFA n° 11157) :

au II "Déductions", cadre "Régimes d'imposition particuliers et impositions différées" :

- ligne WY : Régime particulier applicable dans les DOM (CGI, art. 76 bis) ;
- ligne RC : Entreprises nouvelles (CGI, art. 44 sexies) ;
- ligne KB : Zone franche DOM ou ZFA (CGI, art. 44 quaterdecies).

au IV "Corrections du résultat fiscal" :

- ligne XJ : abattement en faveur des jeunes agriculteurs ou signataires "d'un contrat d'agriculture durable" (CGI, art. 73 B) ;
- ligne XK : DPI (CGI, art. 72 D et 72 D ter).

Sur la déclaration n° 2069-RCI-SD (CERFA n° 15252) :

- Réduction d'impôt en faveur du mécénat ([CGI, art. 238 bis](#)) ;
- Crédit d'impôt formation du chef d'entreprise ([CGI, art. 244 quater M](#)) ;
- Crédit d'impôt en faveur de l'agriculture biologique ([CGI, art. 244 quater L](#)) ;
- Crédit d'impôt pour investissement en Corse ([CGI, art. 244 quater E](#)).

En règle générale, le centre s'assure du respect par l'adhérent des règles d'application du dispositif fiscal dérogatoire dont il a bénéficié. Il réalise aussi le contrôle formel des pièces justificatives permettant le bénéfice du dispositif, ainsi que le contrôle de la liquidation.

S'agissant plus particulièrement des dispositifs dits "zonés", prévus aux articles 44 sexies et 44 quaterdecies du CGI, le centre contrôle l'éligibilité des entreprises aux exonérations demandées en raison de leur implantation. Il contrôle par ailleurs les conditions d'exonération propres à chaque régime (création ou reprise d'entreprise, secteurs d'activité concernés, taille de l'entreprise, etc.).

Pour cela, il demande toute pièce justificative utile, tel qu'un contrat d'achat de fonds de commerce, ou un contrat de travail. Il peut aussi se baser sur un extrait K BIS obtenu sur le site INFOGREFFE.

Il n'est toutefois pas exigé de contrôle s'agissant de l'exonération ZFA, pour la réalité des informations. Le contrôle se limite à la cohérence des montants déclarés par l'entreprise.

En ce qui concerne les réductions et crédits d'impôt :

- Réduction d'impôt en faveur du mécénat : seuls sont soumis à contrôle les dons en numéraire d'un montant supérieur à 200 €. Dans une telle hypothèse, le centre s'assure de la valeur du montant versé. De plus, il s'assure que les dons effectués par l'entreprise, qu'ils aient été effectués en numéraire ou en nature et quel que soit leur montant, n'ont pas été déduits du bénéfice ;
- Crédit d'impôt pour la formation du chef d'entreprise : le centre s'assure que le calcul du crédit d'impôt respecte les conditions énumérées par l'[article 244 quater M du CGI](#). Pour ce faire, il s'appuie sur tout justificatif permettant de s'assurer de la réalité et de la durée des formations suivies par le dirigeant (convocation, billets de transport éventuels, etc.). Le cas échéant, il demande à l'adhérent les éléments nécessaires pour justifier les modalités de calcul du crédit d'impôt, soit la fiche d'aide au calcul n° **2079-FCE-FC-SD** (CERFA n° 15448), soit tout autre document ;
- Crédit d'impôt en faveur de l'apprentissage : le centre demande à l'adhérent de fournir les éléments nécessaires pour justifier les modalités de calcul du crédit d'impôt, soit la fiche d'aide au calcul n° **2079-A-FC-SD** (CERFA n° 15439), soit tout autre document ;
- Crédit d'impôt en faveur de l'agriculture biologique : le centre procède au contrôle formel de l'imprimé n° **2079-BIO-SD** (CERFA n° 12657) dûment rempli et à ce titre demande tout justificatif utile, notamment s'agissant de la prise en compte du versement éventuel de subventions publiques à l'entreprise.

Commentaire(s) renvoyant à ce document :

[DJC - Organismes agréés - Missions des centres de gestion agréés et des organismes mixtes de gestion agréés - Examen par les CGA et les OMGA des déclarations et documents communiqués par les adhérents](#)

[DJC - Obligations du professionnel de l'expertise comptable - Travaux à réaliser](#)