

UNE GRAPPE

DE SOCIÉTÉS

Le phénomène sociétaire s'est considérablement renforcé dans le paysage agricole français ces dernières décennies, jusqu'à représenter aujourd'hui environ 30 % des exploitations, plus de la moitié de la surface agricole utile et les deux tiers du potentiel de production agricole (1).

Selon le Code civil, une société est instituée par deux ou plusieurs personnes (2) qui conviennent « *par un contrat d'affecter à une entreprise commune des biens ou leurs industries en vue de partager le bénéfice ou de profiter de l'économie qui pourra en résulter* ».

Les viticulteurs (et agriculteurs) sont aujourd'hui exposés aux réalités de l'Entreprise, notion bien plus complexe que la seule Exploitation viticole.

Comme toute entreprise, celle-ci doit gérer de multiples paramètres : performance économique, exposition aux aléas naturels et à ceux du marché, contraintes environnementales, recherche éventuelle d'activités accessoires ou de diversification, coût des transmissions...

Avec toutefois cette particularité du secteur qu'est le poids du capital foncier qui apparente les entreprises viticoles et agricoles aux plus grandes et une rentabilité du capital investi qui les rapproche souvent des plus petites.

Dans un tel contexte, le choix de la forme sociétaire la mieux adaptée aux contraintes et aux objectifs de l'Entreprise viticole, relève, en France d'une difficulté particulière liée aux très (trop ?) nombreuses formes juridiques possibles.

Le choix de la forme sociale la plus en phase avec le « cahier des charges » de l'Entreprise viticole relève par suite, d'un travail pluridisciplinaire avec les conseils habituels du viticulteur. Cet article n'a pas l'ambition de faire l'exégèse des formes juridiques mais de présenter, le plus simplement, possible les caractéristiques principales des formes sociales les plus usitées dans le secteur viticole, qu'elles soient de formes civiles ou commerciales, avec leurs principaux avantages et principales limites.

(1) Agreste : « *le statut juridique des exploitations agricoles : évolutions 1970 – 2010* » n° 20 – juin 2014

(2) Une seule personne dans les cas prévus par la loi

SOCIÉTÉS DE FORMES CIVILES

L'activité agricole ou viticole est une activité civile. Ainsi aux termes de l'article L 311-1 du Code rural : « Sont réputées agricoles toutes les activités correspondant à la maîtrise et à l'exploitation d'un cycle biologique de caractère végétal ou animal et constituant une ou plusieurs étapes nécessaires au déroulement de ce cycle ainsi que les activités exercées par un exploitant agricole qui sont dans le prolongement de l'acte de production ou qui ont pour support l'exploitation [...] Les activités agricoles ainsi définies ont un caractère civil ». Il résulte de la nature civile de l'activité agricole une tendance à l'adoption fréquente d'une société de forme civile pour l'exploitation.

Nous traiterons successivement de la SCEA/SCEV, de l'EARL, GFA/GFV, du GAEC qui constituent les formes civiles les plus fréquemment adoptées. Nous détaillerons les différentes caractéristiques de la SCEA et présenterons ensuite les seules différences sensibles pour les autres formes sociales.

SCEA

Codifiée aux art. 1832 à 1870-1 du Code civil, la Société Civile d'Exploitation Agricole (SCEA ou SCEV pour l'activité viticole) a pour objet toutes les opérations de nature civile. C'est là sa qualité principale, mais aussi peut-être sa principale faiblesse notamment en présence d'activités accessoires non agricoles telles des activités commerciales (achats-reventes, travaux agricoles pour des tiers, gîtes ruraux ou chambres d'hôtes, photovoltaïque ou éolien...).

Cette situation se rencontre par exemple, en cas de rachat d'un stock de vins ou d'alcool à la faveur de l'acquisition d'un domaine. La revente du stock relèvera d'une activité commerciale, incompatible avec la forme civile de la société. L'orientation vers une forme sociale commerciale permettra dans ce cas l'opération de revente du stock d'une part et, sur le terrain fiscal, de contrôler la date de passage à l'impôt sur les sociétés (IS), si ce régime s'avère plus intéressant.

Sauf théorie dite « de l'accessoire », l'objet statutaire des sociétés civiles ne peut en effet pas être modifié pour inclure expressément une activité juridiquement commerciale. C'est un aspect juridique particulier car, du point de vue de la fiscalité, l'art. 75 du CGI permet de rattacher les revenus issus d'activités accessoires non agricoles (BIC ou BNC(1)) au régime des Bénéfices Agricoles (BA) sous

conditions de seuils de chiffre d'affaires ; seuils au-delà desquels toutefois, ces sociétés civiles relèvent de plein droit de l'IS.

Ces réserves faites, examinons les principales caractéristiques de la société civile d'exploitation.

La SCEA est de constitution libre, sans plafond légal de superficie d'exploitation.

Le nombre minimum d'associés est de deux (aucun nombre maximum), personnes physiques ou morales, conjoints ou non, exploitants (sans minimum requis) ou non-exploitant, caractéristiques qui orientent souvent le choix de cette forme sociale notamment dans la situation où aucun associé ne peut être exploitant.

Il n'y a pas de capital social minimum. Son montant peut être fixe ou variable, sans valeur nominale minimale et sans même l'obligation de libération des apports en numéraire ! Les différents apports peuvent l'être en démembrement (pleine propriété, nue-propriété, usufruit). Les apports en industrie et l'apport du bail avec l'autorisation du propriétaire sont possibles sans participer, toutefois, à la formation du capital social.

La mise à disposition des terres prises à bail

(fermage ou métayage) est possible même en cas d'associés non-exploitant (cf. art. L 411-37 du Code rural).

La cession des parts sociales à des tiers se fait sous conditions d'agrément à l'unanimité des associés, sauf dispositions statutaires contraires.

La transmission des parts sociales par décès aux héritiers ou légataires est libre sauf clauses d'agrément volontaire dans les statuts.

Les droits de vote, notamment pour la répartition du résultat de l'exercice, peuvent déroger aux droits dans le capital social par voie statutaire ou d'assemblée générale, ce qui est un avantage intéressant en cas d'installation, par exemple. Il est à noter que la rémunération du travail des associés dits « exploitants » peut être fixée par les mêmes voies, ce qui est une autre solution pour déroger à la répartition du résultat proportionnellement aux droits dans le capital social et accorder ainsi un avantage particulier.

La responsabilité des associés sur les dettes de la société est indéfinie et non solidaire. C'est l'une des faiblesses principales de ce type de société, notamment en période de difficulté économique.

La SCEA est administrée par un ou plusieurs gérants, associés ou non, personnes physiques ou morales, statutaires ou non.

EARL

De création plus récente (1985), codifiée aux art. 1832 à 1870-1 du Code civil(2), l'Entreprise Agricole à Responsabilité Limitée (EARL) est une forme civile particulière qui se différencie de la SCEA sur différents aspects, résumés ci-après.

Si l'objet social de la SCEA concerne toute opération de nature civile, celui de l'EARL est limité à l'exercice d'activités réputées agricoles au sens de l'art. L 311-1 du Code

La SCEA ne suppose pas obligatoirement la présence permanente des associés sur les lieux de l'exploitation, ni même leur participation à celle-ci. Il en résulte toutefois, dans ce cas des conséquences fiscales, les parts sociales n'étant pas considérées comme des actifs professionnels. La rémunération de la gérance est libre (statuts ou décision prise en assemblée générale).

Le coût des droits d'enregistrement pour une société civile est généralement faible, notamment en cas de cession des titres. Ainsi par exemple, les cessions de gré à gré de toutes sociétés civiles à objet principalement agricole, même non exploitantes, sont enregistrées au droit fixe de 125 euros (CGI art. 730 bis), ce qui constitue un avantage certain pour le(s) cessionnaire(s).

Par ailleurs, il n'y a pas de droits sur les biens apportés et repris par l'apporteur (contre l'annulation des parts sociales). Cette possibilité de reprise des apports en nature est possible sous réserve qu'elle n'ait pas été écartée par les statuts ou par une convention entre les associés.

Les résultats déterminés au niveau de la société sont imposés au nom des associés à l'impôt sur le revenu (ou déterminés et imposés à l'IS en cas d'associé personne morale assujettie à cet impôt), sauf option -irrévocable- pour l'IS signée obligatoirement par tous les associés.

rural (cf. *supra*).

Les associés dits « exploitants » doivent détenir plus de la moitié du capital social. Cette condition qui n'existe pas dans la SCEA (qui peut comme nous l'avons vu, n'avoir aucun associé exploitant) suppose d'en vérifier la conformité tout au long de la vie de la société, à défaut de quoi tout intéressé peut demander sa dissolution par voie judiciaire. Cette caractéristique de l'EARL est utilisée notamment en cas d'installation. Notons

d'ailleurs, la possibilité pour l'EARL, dans ce cas, de contracter directement les prêts à l'installation pour le compte de ses associés. Le capital social doit être d'un montant minimum de 7 500 euros (art. L 324-3 du Code rural).

Selon l'art. L 324-4 du Code rural, les apports en numéraire et les apports en nature, qu'ils soient faits en pleine propriété ou en jouissance, concourent à la formation du capital social de l'EARL (qui peut être un capital variable) et donnent lieu à l'attribution de parts sociales.

Les statuts doivent contenir l'évaluation de chaque apport en nature. Il y est procédé au vu d'un rapport annexé aux statuts et établi par un commissaire aux apports désigné à l'unanimité des futurs associés ou, à défaut, par une décision de justice à la demande du futur associé le plus diligent.

Toutefois, les futurs associés peuvent décider à l'unanimité que le recours à un commissaire aux apports ne sera pas obligatoire lorsque la valeur d'aucun apport en nature n'excède pas 30 000 euros et si la valeur totale de l'ensemble des apports en nature non soumis à l'évaluation d'un commissaire aux apports, n'excède pas la moitié du capital social.

Contrairement à la SCEA, l'EARL peut être unipersonnelle, l'associé unique étant dans ce cas, obligatoirement « exploitant ». C'est un avantage permettant le bénéfice de dispositifs fiscaux de faveur sur la valeur totale de la société, y compris ses stocks en cas de départ à la retraite par exemple (art. 151 septies A

GFA (EXPLOITANT)

Codifié aux art. 1832 à 1870-1 du Code civil(4), le Groupement Foncier Agricole (GFA) est une forme civile particulière destinée à la création ou la conservation d'une ou plusieurs exploitations agricole ou viticole (GFV), le plus souvent en les donnant à bail (fermage

du CGI) ou de prépondérance immobilière des parts sociales (art. 151 septies B du CGI).

Le nombre d'associés est limité à 10 personnes physiques majeures ou mineures, l'exclusion des personnes morales constitue par suite, une autre différence importante avec la SCEA.

La responsabilité des associés est limitée au montant des apports. Cet avantage qui apparaît dans la dénomination de l'entité, est toutefois souvent théorique, les créanciers exigeant en connaissance de cause, des engagements contractuels plus étendus.

La rémunération perçue par les associés d'une EARL, fixée dans les conditions définies par les statuts, limitée du fait de leur participation effective aux travaux et qui constitue une charge sociale de l'exploitation, ne peut être ni inférieure à une fois le SMIC ni supérieure à trois fois le SMIC ou à quatre fois le SMIC pour le ou les gérants de l'exploitation.

Autre différence sensible, le ou les gérants doivent obligatoirement être choisis dans le collège des associés dits « exploitants ».

La mise à disposition de terres louées est possible si le preneur est associé exploitant dans l'EARL. L'apport du droit au bail est possible dans les mêmes conditions que dans la SCEA.

Certains dispositifs fiscaux de faveur dans le régime fiscal des BA, sont majorés selon le nombre d'associés (tels par exemple, DPI/DPA(3) codifiés aux art. 72 et 72 D bis du CGI).

ou métayage) ou en faire-valoir direct.

La superficie maximum d'exploitation ne peut excéder un seuil fixé par décret (anciennement 15 SMI sauf cas des GFA familiaux).

S'agissant du montant du capital social, il

n'y a pas de montant minimum. Il peut être fixe ou variable. Attention toutefois, en cas d'apport en numéraire, si leur montant excède 30 % du capital d'un GFA non familial, le groupement ne peut pas exploiter directement.

Les apports en nature se font en toute propriété (ou simultanément usufruit et nue-propriété) et doivent, c'est une caractéristique très importante, représenter des biens ou

GAEC

Créée par la loi du 08 août 1962, cette forme civile particulière permet à des exploitants d'exercer leur activité ensemble en regroupant leurs exploitations dans un objectif de travail en commun. Le Groupement Agricole d'Exploitation en Commun est soumis à un agrément et à un contrôle administratif strict tant en phase de création qu'en cours de vie (modification statutaire, pluriactivité de certains associés par exemple, voir art. R 323-8 à 23 du Code rural).

Notons que la création des EARL a permis de transformer souvent les GAEC en cette forme sociale plus souple, notamment au moment de la prise de retraite d'un associé dans les structures parents/enfants fréquentes dans les régions viticoles.

L'objet d'un GAEC doit porter sur des activités de production agricole (principale et complémentaire). Ainsi, la réalisation de prestations de services commerciales tels des travaux d'entreprise agricole, est susceptible d'entraîner le retrait de l'agrément. Ceci doit constituer un point de vigilance particulier compte tenu des recherches de revenus de diversification.

Seules des personnes physiques peuvent être associées (de 2 à 10 membres tous nécessairement exploitants) ; relevons que depuis la loi de modernisation de l'agriculture de 2010, un GAEC peut être constitué entre époux (mariés, concubins et pacsés), y

des droits immobiliers à destination agricole. Seules des personnes physiques peuvent être associées du GFA. Les principales exceptions à ce principe, concernant notamment et sous conditions, les SAFER, SICA, SCPI agréées par arrêté ministériel.

Le nombre de gérants est libre. Ils sont choisis parmi les associés personnes physiques « exploitants » (GFA en faire-valoir-direct).

compris s'ils sont seuls associés.

Le montant du capital social, fixe ou variable, est au minimum de 1 500 euros.

La cession des parts sociales à des tiers se fait sous agrément unanime des associés, sauf disposition contraire des statuts, de même en cas de transmission par décès.

La responsabilité de chacun des associés à l'égard des tiers est limitée à deux fois la fraction du capital social qu'il possède, sauf bien entendu garantie spécifique donnée aux créanciers du groupement.

Pour devenir associé d'un GAEC chaque exploitant doit mettre en commun « quelque chose » : foncier, matériels, numéraire, voire un savoir-faire étant précisé que ce type d'apport en industrie ne contribue pas à la formation du capital social. Ce « quelque chose » devra être utile à l'activité du groupement et permettre son développement. L'apport du bail est possible avec l'accord du propriétaire mais ne peut contribuer au capital social.

Venons-en à trois grandes caractéristiques du GAEC.

Devenir associé d'un GAEC, c'est s'obliger à participer aux travaux d'exécution menés en commun, nonobstant les responsabilités de direction du groupement. Une dispense

temporaire de travail peut toutefois être accordée par les associés mais pour les seuls motifs précisés à l'art. R 323-32 du Code rural (état de santé, formation professionnelle, par exemple) et sous condition de ne pas compromettre gravement le travail en commun qui constitue « l'ADN » du fonctionnement du groupement. Les associés d'un GAEC dit total(5) doivent y exercer leur activité professionnelle à titre exclusif et à temps complet, sauf dérogation accordée par les associés et avec l'accord du Préfet (art. L 323-7 du Code rural).

Contrairement au droit commun des sociétés, un associé qui se retire d'un GAEC peut reprendre ses apports en nature. Cette possibilité est de droit et les statuts ne

peuvent pas y déroger contrairement à la SCEA (art. L 323-5 du Code rural). Toutefois, le remboursement en valeur pourra le cas échéant, se substituer à la reprise en nature du bien apporté si l'associé sortant et les autres associés en conviennent. Attention toutefois, la reprise des apports entraînera une réduction du capital social dont le montant ne devra pas être par suite inférieur à 1 500 euros (minimal légal).

La troisième grande caractéristique du GAEC tient au principe dit de « transparence » c'est-à-dire que ses associés ne peuvent pas être dans une situation économique, sociale ou surtout fiscale qui serait inférieure à celle des autres chefs d'exploitation (art. L 323-13 et R 323-45 et s. du Code rural).

SOCIÉTÉS DE FORMES COMMERCIALES

L'impossibilité pour les sociétés de forme civile d'exercer d'une part, des activités commerciales et d'autre part, sous l'aspect fiscal, le passage subi à l'impôt sur les sociétés en cas de dépassement des seuils fixés à l'art. 75 du CGI, orientent vers le choix d'une forme sociétaire commerciale (SARL, SNC, SAS ou SA).

Il en sera ainsi par exemple, en cas de rachat d'un stock de vins ou d'alcool, la société ne commercialisant pas dans ce cas, sa propre production. Pour éviter les conséquences juridiques et fiscales d'une telle situation, le choix s'orientera vers une société de forme

commerciale compatible avec le régime fiscal de l'IR (BA/BIC/BNC).

Nous limiterons notre exposé à la SARL dite de famille mais notons que la SNC (Société en Nom Collectif) offre aussi la transparence fiscale (IR) et la liberté de choisir le moment favorable, toutes conséquences mesurées, pour changer de régime fiscal et opter pour l'IS (contrairement aux SAS et SA).

Pendant toute la période relevant de l'IR, la SARL de famille ou la SNC déclareront deux secteurs d'activités distinctes : l'un relevant des BA, l'autre des BIC et BNC.

SARL DE FAMILLE

Codifiée aux art. L 223-1 à L 223-43, L 241-1 à L 241-9 du Code de Commerce, cette société de forme commerciale peut exercer des activités civiles (donc agricoles) et commerciales.

Le régime fiscal de droit commun est celui de l'IS. Toutefois, les SARL de famille qui réunissent les deux conditions suivantes peuvent opter (et renoncer) pour le régime fiscal de l'IR :

- La SARL doit avoir une activité agricole, industrielle, commerciale ou artisanale ;
- La SARL doit être formée uniquement entre parents en ligne directe (parents, enfants y compris mineurs, grands-parents...), et/ou entre frères et sœurs ainsi que les conjoints et partenaires pacés (art. 239 bis AA du CGI).

Le montant du capital social, fixe ou variable,

est libre. Toutefois, la responsabilité des associés étant limitée, le montant des capitaux propres ne peut pas être inférieur à la moitié du capital social, cause de dissolution potentielle de la société assortie d'obligation de publicité et de reconstitution des capitaux propres dans un délai de deux ans.

Les règles régissant les apports sont les mêmes que pour l'EARL.

En cas de cession des parts sociales à des tiers, le consentement de la majorité des associés représentant au moins la moitié des parts sociales, est requis (art. L 223-14 du Code de commerce). La cession ou la transmission par décès est libre entre associés, conjoints, descendant ou ascendants d'associés sauf clauses spécifiques des statuts. Toutefois, il conviendra dans ces situations de veiller au respect du lien de parenté entre les associés afin de ne pas perdre le régime fiscal optionnel IR et subir les éventuelles conséquences fiscales du retour au régime de droit commun (IS). Il en sera ainsi notamment, en cas de nouvel associé personne morale.

La SARL peut avoir des associés exploitants ou non exploitants et peut être constituée des seuls conjoints.

La responsabilité des associés, à l'identique du cas des EARL, est limitée au montant des apports, sauf engagements complémentaires accordés aux créanciers.

La mise à disposition de terres agricoles louées est possible avec l'accord du bailleur, même si certains associés ne participent pas à l'exploitation ; contrairement au cas de l'EARL, l'apport du droit au bail est impossible, même avec l'accord du bailleur.

La cession de parts sociales est assujettie au droit proportionnel de 3 %. Il est toutefois appliqué sur la valeur de chaque part sociale un abattement égal au rapport entre la somme de 23 000 euros et le nombre total de parts sociales de la société (CGI, art. 726, I-1° bis).

CONCLUSION

Le choix de la forme juridique la plus adaptée à la situation particulière de chaque Entreprise viticole relève de multiples critères et d'un nécessaire arbitrage pris dans un contexte légal français particulièrement complexe et, hélas, trop souvent changeant.

Le développement des multiactivités dans le secteur viticole conduit à de véritables prises de risques au regard de changements intempestifs de régimes fiscaux d'imposition, voire de régime social. Tout ceci sans vraie logique économique !

En cette période de réformes annoncées (fiscalité agricole, foncier agricole, transmission des sociétés), osons imaginer...

Imaginons une législation plus en prise avec la réalité économique de l'entreprise agricole et viticole, laissant place non à la complexité actuelle, mais à une vraie liberté de choix :

- Liberté de choisir le régime fiscal de la société (IR ou IS) quelle que soit sa forme, avec des durées d'option reconductibles,
- Liberté de choisir le régime social des dirigeants (Régime général ou TNSA) indépendamment du type de société.

... et conséquence de ceci, une possibilité de réduire le nombre de formes sociétaires comme c'est le cas chez nos voisins allemands, par exemple.

Article rédigé par Olivier AUGERAUD, Expert-comptable associé Groupe BSF, membre fondateur groupement AGIRAGRI.

(1) Bénéfices Industriels et Commerciaux/Bénéfices Non Commerciaux

(2) Et aux art. L 324-1 à L 324-10 et D 324-2 et s du Code rural

(3) Déduction Pour Investissement/Déduction Pour Aléas

(4) Ainsi qu'aux art. L 322-1 à L 322-24 et R 322-1 à R 322-3 du Code rural

(5) Un GAEC total regroupe l'intégralité des exploitations des associés ; un GAEC partiel regroupe seulement certaines activités agricoles de ses membres.

Principaux avantages et inconvénients des formes sociétaires

	Avantages	Inconvénients
SCEA	<ul style="list-style-type: none"> - Facilité et rapidité de mise en place - Coût réduit - Souplesse rédactionnelle des statuts - Possibilité d'avoir des personnes morales associées - Pas d'obligation pour les associés de participer à l'exploitation, ni de résider sur l'exploitation. - Possibilité de déroger à la répartition en proportion des droits dans le capital social pour la distribution du résultat de l'exercice. 	<ul style="list-style-type: none"> - Incompatibilité générale avec les activités commerciales - Responsabilité des associés indéfinie et non solidaire au prorata des parts dans le capital social - Pas de forme unipersonnelle.
EARL	<ul style="list-style-type: none"> - Les associés « exploitants » disposent de la majorité des voix dans les assemblées, la gérance est constituée dans leur collège, ce qui leur assure le contrôle de l'entité - L'EARL peut être unipersonnelle - Possibilité de contracter directement des prêts à l'installation pour le compte de ses associés - Majoration de certains dispositifs fiscaux de faveur 	<ul style="list-style-type: none"> - Impossibilité d'avoir des associés personnes morales
GFA	<ul style="list-style-type: none"> - Forme dédiée à la création et la conservation d'une ou plusieurs exploitations viticoles - Avantages fiscaux sous conditions (GFA non exploitant) 	<ul style="list-style-type: none"> - Impossibilité d'avoir des associés personnes morales
GAEC	<ul style="list-style-type: none"> - Regroupement d'exploitants pour exercer en commun leurs métiers - Droit de reprise des apports en cas de retrait d'associé - Principe de transparence permettant d'être dans la même situation économique, sociale et fiscale, qu'un exploitant individuel - Majoration de certains dispositifs fiscaux de faveur 	<ul style="list-style-type: none"> - Impossibilité d'avoir des associés personnes morales - Soumis à agrément et à un contrôle administratif stricte.
SARL de famille	<ul style="list-style-type: none"> - Possibilité de réaliser concomitamment des activités de nature civile et commerciale - Option pour le régime fiscal de l'IR sans limitation de montant - Bénéfice par suite des dispositifs fiscaux particuliers aux BA et transparence fiscale - Mise à disposition des terres louées possible avec l'accord du bailleur. 	<ul style="list-style-type: none"> - Maintien du caractère familial du capital social pendant toute la période de régime fiscal IR - Impossibilité d'avoir des associés personne morale (sauf perte de la transparence fiscale) - Apport du droit au bail impossible.

BSF

”

TROIS LETTRES QUI REDONNENT DU SENS A VOS CHIFFRES



Parler chiffres avec son expert-comptable, c'est logique. Mais aujourd'hui et dans le cadre de votre activité, vous savez que ce n'est pas une finalité. Les évolutions réglementaires, fiscales, juridiques, sociales relèvent le niveau de vos besoins et imposent d'avoir à vos côtés plus un expert qu'un comptable, un vrai spécialiste qui ne s'arrête pas aux chiffres mais qui leur donne du sens !



Experts, dans la logique de vos intérêts

EXPERTISE COMPTABLE - AUDIT - CONSEIL - FISCALITÉ



unicia **ventis**
international

www.groupebsf.fr

AA AGIRAGRI
Et çAA, vous connaissez ?