

# LA RÉVISION

Décembre 2024

#9

## TOUT SAVOIR SUR L'AFFECTATION DU RÉSULTAT

La spécificité de l'affectation du résultat en coopérative et union de coopératives agricoles a fait l'objet d'une circulaire Juricoop n° 2156. Cette circulaire, fruit d'un travail commun entre La Coopération Agricole et l'Association Nationale de Révision a été actualisée afin de tenir compte des dernières évolutions législatives et réglementaires et de compléter, illustrer les commentaires et recommandations relatifs à la mise en application pratique de cette affectation.



**CIRCULAIRE N° 2156**  
Paris, le 29 octobre 2018

Recepteurs :  
Muriel TINA [m.tina@juricoop.fr](mailto:m.tina@juricoop.fr)  
Karine ZEGGAGH [k.zeggagh@juricoop.fr](mailto:k.zeggagh@juricoop.fr)

Mise à jour le 13 mai 2024

**DROIT COOPÉRATIF**

**L'affectation du résultat en coopérative et union de coopératives agricoles**

**CE QU'IL FAUT RETENIR**

Cette circulaire fait l'objet d'une mise à jour afin de compléter et illustrer les commentaires et recommandations relatifs à la mise en application pratique des règles d'affectation du résultat en coopérative et union de coopératives agricoles. Cette affectation unit l'ensemble des parts détenues dans le circulaire, y compris le gestion des réserves, des bénéfices et des pertes en tenant compte du traitement spécifique des opérations réalisées. Le cas échéant avec des tiers non associés.

La présente circulaire ne prend pas en compte les modifications apportées par le règlement comptable n°2021-01 (homologué par arrêté du 26 décembre 2021) relatives au traitement comptable des opérations exceptionnelles. Ces dispositions seront applicables à compter du 1er janvier 2025 et feront l'objet d'une nouvelle mise à jour de la circulaire.

Pour rappel, le non respect des règles suscitées par les administrateurs à des sanctions pénales prévues par l'article 26 de la loi n° 47-1775 du 10 septembre 1947 portant statut de la coopération.

Il s'agit d'un travail mené par La Coopération Agricole et l'Association Nationale de Révision dont les commentaires et recommandations constituent la synthèse de plusieurs réunions de travail. Nous remercions les jurys de La Coopération Agricole et les jurys des fédérations nationales spécialisées ainsi que les réviseurs qui ont contribué à la rédaction et à l'actualisation de cette circulaire.

Les rédacteurs souhaitent que ce travail constitue une aide efficace pour les jurys, directeurs financiers et dirigeants des coopératives et unions de coopératives agricoles.

**Coopération Agricole** [www.juricoop.fr](http://www.juricoop.fr) [info@juricoop.fr](mailto:info@juricoop.fr) [www.anr-coop.fr](http://www.anr-coop.fr) [anr-coop@anr-coop.fr](mailto:anr-coop@anr-coop.fr)

Ainsi, la circulaire intègre le changement de dénomination des « provisions » pour ristournes éventuelles (compte 1107) et pour parfaire l'intérêt servi aux parts sociales (compte 1106) issue du règlement comptable ANC n° 2021-01 relatif aux comptes annuels des coopératives agricoles et de leurs unions du 7 mai 2021 (homologué par arrêté du 22 novembre 2021 et publié au JO du 4 décembre 2021). Ces « provisions » sont appelées dorénavant « report » pour ristournes éventuelles et « report » pour parfaire l'intérêt servi aux parts sociales.

En outre, sont précisées les modifications suivantes apportées par la loi EGALIM du 30 octobre 2018 et par l'ordonnance du

24 avril 2019 relative à la coopération agricole :

- La possibilité, sur décision du conseil d'administration de réintégrer dans le résultat les subventions d'investissement reçues de l'Union européenne, de l'Etat, de collectivités publiques ou d'établissements publics dans la limite de 50 % de leur montant,
- Les nouvelles obligations pesant sur les coopératives et leurs unions en matière de transparence et d'information des associés.

Des commentaires complémentaires sont apportés notamment sur les points suivants en matière :

- d'imputation des reports à nouveau (RAN) antérieurs, la circulaire rappelle que la loi impose de combler le RAN en priorité sur le résultat bénéficiaire. Cependant, en l'absence de disposition spécifique l'interdisant, l'imputation de ce RAN sur les réserves peut être envisagée à condition de respecter l'ordre prescrit par l'article 49 § 1 des modèles de statuts. Cette modalité d'imputation du RAN permet ainsi d'éviter d'obérer toute possibilité de distribution aux associés en cas de retour à un exercice excédentaire et conduit à rembourser le capital social de l'associé coopérateur à la valeur nominale.



- de dotation de la réserve légale, la circulaire rappelle, en l'illustrant par des exemples, l'absence d'obligation de la doter en cas de résultat net négatif ou égal à 0 quand bien même le résultat associé coopérateur est positif (exemple page 2),



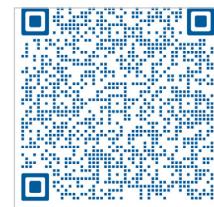
**La Révision**  
Garante du modèle coopératif

**Sommaire**

Tout savoir sur l'affectation du résultat ..... pages 1 à 3

Note n° 2024-50-01 du comité technique sur les caisses de compensation, de péréquation et autres caisses .. pages 4 à 6

Une nouvelle rubrique dédiée à la Révision sur le site du HCCA ..... page 6



Scannez ce QR code pour suivre toute l'actualité de l'ANR sur LinkedIn

- de ristournes, est explicitée la possibilité de verser des ristournes par branche ou secteur d'activité. Pour le versement de ristournes différencierées par branche d'activité/secteur d'activité, l'existence des dispositions statutaires optionnelles de l'article 48 § 3 des modèles de statuts entraînent la nécessité d'établissement d'un compte de résultat analytique par branche d'activité/secteur d'activité (article 430-2 du règlement ANC n° 2021-01). Attention dans ce cas et même en l'absence de distribution, l'annexe doit comporter obligatoirement une information sur le montant de l'excédent et du déficit afférent à chaque subdivision du résultat.

En l'absence de la mention statutaire susvisée, la répartition du résultat ristournable entre les différentes branches n'est soumise à aucune restriction ; cela permet le cas échéant le versement de ristourne à une branche déficiente, et repose sur la mise en œuvre des principes de mutualisation et de solidarité entre les productions.

## Exemples : calcul de la réserve légale

### Calcul de la réserve légale

#### Exemple 1

Résultat net : - 1 000 €

- dont résultat TNA : - 1 500 €
- dont résultat associés coopérateurs : 500 €

**Décision de l'assemblée générale :**  
Pas de dotation de la réserve légale.

En application de l'article R 524-21 du CRPM, il est fait annuellement un prélèvement sur le résultat excédentaire d'un dixième affecté à un fonds de réserve appelé réserve légale. Ce prélèvement de 10 % cesse d'être obligatoire lorsque le montant de la réserve légale atteint le montant du capital social.

#### Exemple 2

Résultat net : 0 €

- dont résultat TNA : - 1 500 €
- dont résultat associés coopérateurs : 1 500 €

**Décision de l'assemblée générale :**  
Pas de dotation de la réserve légale.

#### Exemple 3

Résultat net : 1 000 €

- dont résultat TNA : - 500 €
- dont résultat associés coopérateurs : 1 500 €

Le calcul de la réserve légale se fait sur le résultat net :  
 $1000 \text{ €} \times 10\% = 100 \text{ €}$

**Décision de l'assemblée générale :**

Le résultat TNA négatif est imputé sur le résultat associés coopérateurs ou affecté en report à nouveau TNA. Il reste donc 900 € à affecter après dotation de la réserve légale.

#### Exemple 4

Résultat net : 1 100 €

- dont résultat TNA : 600 €
- dont résultat associés coopérateurs : 500 €

Le calcul de la réserve légale se fait après la dotation du résultat TNA en réserve indisponible TNA :  $500 \text{ €} \times 10\% = 50 \text{ €}$

**Décision de l'assemblée générale :**

La réserve légale est ainsi le premier des éléments de l'affectation du résultat après l'imputation du report à nouveau déficitaire, s'il en existe un, et la dotation à la réserve des opérations avec les TNA, le cas échéant.

## Exemples : calcul d'affectation du résultat

#### Exemple 1

La coopérative a levé l'option TNA.

Le résultat net de l'exercice est de 375 000 € (1) dont :

- Résultat des opérations avec les TNA = - 10 000 € (3)
- Dividendes perçus des filiales = 50 000 € (4)
- Résultat des opérations réalisées avec les associés coopérateurs = 217 000 € (2)
- Résultat des activités annexes = 118 000 € (5) (locations immobilières, installations photovoltaïques, ...)

Les comptes de la coopérative présentent un report à nouveau débiteur TNA de - 65 000 €. Le capital souscrit sur l'exercice étant supérieur au montant des parts d'activité remboursées sur l'exercice, il n'y a pas à douter la réserve compensant les remboursements de parts sociales.

La réserve légale n'a pas atteint son maximum.

Le capital social est de 1 000 000 €.

**Décision de l'assemblée générale :**

La coopérative souhaite distribuer sur l'exercice de ce fait :

Préalablement :

1ère résolution :

Apurement du RAN TNA débiteur par imputation sur les réserves facultatives pour - 65 000 €.

Information :

- Imputation du Résultat des opérations avec les TNA - 10 000 € sur le résultat net de l'exercice (méthode préférentielle).
- Pas d'affectation spécifique du résultat des opérations avec les TNA.

#### Résultat de la coopérative

Montants au 31/12/N



## 2ème résolution :

Affectation des réserves obligatoires :

- Réserve légale = 375 000 € (1) x 10 % = 37 500 € (6)
- Réserve compensant le remboursement de parts sociales : 0

Excédent net répartissable :

$$375 000 € (1) - 37 500 € (6) = 327 500 €$$

Il est ensuite décidé les distributions suivantes faisant l'objet d'une résolution par nature de distribution.

## 3ème résolution :

- Intérêts aux parts de 3,80 % (plafond maximum pour 2024) pour un montant de 38 000 €

## 4ème résolution :

- Redistribution de dividendes reçus des filiales, à hauteur de x € / part sociale libérée, pour un montant de 50 000 € (4)

Résultat ristournable :

$$327 500 € - 38 000 € - 50 000 € = 239 500 € \text{ mais limité au résultat réalisé avec les associés coopérateurs de } 217 000 € (2)$$

## 5ème résolution :

- Ristournes pour un montant de 100 000 € sur l'ensemble des activités réalisées avec les associés coopérateurs.

## 6ème résolution :

- Ristournes sous forme de PSE pour un montant de 70 000 € (a minima 10 % des excédents disponibles à l'issue des délibérations précédentes)

$$\text{Calcul des 10 \% : } (239 500 € - 100 000 €) \times 10 \% = 13 950 €$$

## 7ème résolution :

- Report pour ristournes éventuelles pour un montant de 47 000 €.

## 8ème résolution :

- Réserve facultative = 22 500 € (239 500 € - 100 000 € - 70 000 € - 47 000 €)

## 9ème résolution :

- La coopérative dispose d'un solde de report pour ristournes éventuelles pour un montant de 55 000 € doté en 2018, elle décide de distribuer cette somme sous forme de PSE aux associés coopérateurs présents en 2018 (la règle du minima des 10 % est à vérifier sur le résultat de la dotation 2018).

## Exemple 2

### La coopérative a levé l'option TNA

Le résultat net de l'exercice est de - 225 000 € dont :

- Résultat des opérations avec les TNA = - 15 000 €
- Résultat des opérations réalisées avec les associés coopérateurs = - 210 000 € (2)

Les comptes de la coopérative ne présentent pas de report à nouveau.

Le capital souscrit sur l'exercice étant inférieur au montant des parts d'activité remboursées sur l'exercice, il conviendra de doter la réserve compensant les remboursements de parts sociales d'un montant de 3 000 €.

La coopérative dispose de réserves facultatives d'un montant 556 000 €.

La réserve légale est inférieure au capital social, elle sera donc à doter.

#### Décision de l'assemblée générale :

La coopérative souhaite distribuer sur l'exercice de ce fait :

## 1ère résolution :

Affectation des réserves obligatoires

Compte tenu des pertes, il n'y a pas d'affectation possible

- Réserve légale = 0 €
- Réserve compensant le remboursement de parts sociales : 0 € (Il faudra doter la réserve de 3 000 € dès que les excédents ultérieurs le permettront.

Il est préconisé d'inscrire ce montant dans l'annexe des comptes)

## 2ème résolution :

Imputation des pertes en diminution des réserves facultatives à hauteur de 225 000 €

Ainsi le montant des réserves facultatives s'élèvera après imputation à la somme de :

- Réserve facultative = (556 000 € - 225 000 €) = 331 000 €

### Résultat de la coopérative

Montants au 31/12/N



Résultat net de la coopérative



- 225 000 €  
DONT

- 15 000 €  
Résultat  
TNA

- 210 000 €  
Résultat issu  
des opérations  
avec les Associés  
Coopérateurs  
(2)



## Définition juridique et contexte

Dans un contexte agricole souvent imprévisible, marqué par des fluctuations de marché et des aléas naturels, les coopératives agricoles disposaient jusqu'à présent du mécanisme de caisse de péréquation afin de lisser la rémunération de l'associé coopérateur.

Désormais, l'article L.521-3-2 du code rural et de la pêche maritime et les règlements ANC n° 2021-01 et n° 2023-06, ont complété ce dispositif en introduisant la notion des caisses de compensation et autres caisses.

### Caisse de péréquation

Ce mécanisme, économiquement vertueux pour les associés coopérateurs et pour la coopérative, consiste à lisser dans la durée la rémunération des associés coopérateurs en :

- Limitant les prix d'apport potentiels des associés coopérateurs quand les cours sont porteurs et/ou que les rendements sont conformes ou au-dessus des attentes,
- Complétant les prix d'apport effectifs des associés coopérateurs quand les cours se dégradent et/ou que les rendements sont inférieurs aux attentes.

Ces caisses de péréquation peuvent être collectives ou individuelles.

### Caisse de compensation

Ce mécanisme a pour objectif de gérer collectivement, par l'intermédiaire de la coopérative, un ou plusieurs risques ou aléas, impactant les associés coopérateurs.

Ces caisses de compensation peuvent servir l'intégralité des associés coopérateurs (ces caisses sont dites mutuelles ou collectives), ou venir soutenir un groupe spécifique d'associés coopérateurs dans des situations spécifiques (ces caisses sont dites ciblées).

### Autres caisses

Ce mécanisme collectif a pour objectif d'aider aux financements d'investissement chez les associés coopérateurs ou autres actions au bénéfice des associés coopérateurs.

## ROLE DU CONSEIL D'ADMINISTRATION ET IMPORTANCE DE LA REDACTION DU REGLEMENT INTERIEUR

Les modalités de fonctionnement de ces caisses sont à décrire précisément dans le règlement intérieur, notamment les cas de déclenchement de ce mécanisme. Bien que relevant de la compétence du conseil d'administration (ou sur délégation à une commission), il est recommandé de faire approuver le règlement intérieur par l'assemblée générale afin de diffuser l'information au plus grand nombre.

Le règlement intérieur doit être mis à jour au fur et à mesure des évolutions du fonctionnement de la caisse.

Si une caisse est mise en place sur une ou plusieurs activités, elle s'applique à l'ensemble des associés coopérateurs concernés par ces activités.

Les mouvements et le solde des caisses sont validés annuellement par le conseil d'administration et doivent faire l'objet d'une information dans l'annexe des comptes annuels et dans le rapport du conseil d'administration aux associés.

## Incidences fiscales

### Caisse individuelle

Les sommes versées dans une caisse individuelle sont immédiatement imposables pour l'associé coopérateur. Cependant, le mécanisme de déduction pour épargne de précaution (DEP) permet de déduire ces sommes du résultat fiscal de l'associé coopérateur.

### Caisse collective

Les sommes retenues par la coopérative pour alimenter une caisse de péréquation collective ne sont pas prises en compte dans les recettes de l'associé coopérateur au cours de l'exercice de retenue, mais seulement lors de l'exercice de versement.

## Exemples

### Caisse de compensation pour les semences de maïs

**Objectif :** Indemniser les producteurs de semences de maïs en cas de mauvaises récoltes dues à des événements exceptionnels.

**Fonctionnement :**

- Prélèvements annuels auprès des associés coopérateurs, et/ou alimentation de la caisse par la coopérative, avec la possibilité d'abondement supplémentaire par un tiers (exemple : un syndicat professionnel).
- Utilisation de la caisse : Les indemnités à verser aux associés coopérateurs sont calculées en fonction de la perte moyenne par variété et d'autres critères techniques définis dans le règlement intérieur.

### Caisse de compensation pour les légumes

**Objectif :** Indemniser les producteurs de légumes en cas de pertes dues à des aléas climatiques ou autres risques non assurés.

**Fonctionnement :**

- Conventions tripartites entre la coopérative, les producteurs et les conserveurs industriels, avec des prélèvements de 1 % du chiffre d'affaires pour alimenter la caisse.
- Une commission décide des indemnités à verser en fonction des pertes constatées.

### Caisse de compensation sanitaire

**Objectif :** Couvrir les pertes dues à des maladies ou à la mortalité d'animaux.

**Fonctionnement :**

Dans les coopératives de collecte-vente (ovins, bovins, porcins, aquacoles, volailles, palmipèdes, ...) et les coopératives de services (sanitaires), cette caisse est mise en œuvre afin de compenser une mortalité d'animaux.

Les associés coopérateurs contribuent à l'alimentation d'une caisse de compensation selon des modalités définies par production dans le règlement intérieur, par prélèvement sur chaque facture d'apport ou par appel spécifique auprès de chaque associé coopérateur.

### Autres caisses : caisse de participation aux investissements dans une coopérative de légumes sous serre

**Objectifs :**

- Aider au financement d'investissements chez les associés coopérateurs permettant de maintenir et/ou d'augmenter un potentiel de production ;
- Favoriser les modifications structurelles (financement d'aides à la reconversion des associés coopérateurs, aides au démarrage d'associés coopérateurs, ...), les mises aux normes et le renouvellement et/ou les investissements en matériels, en surfaces, ...

**Fonctionnement :**

En pratique, la coopérative préleve sur son résultat ou sur les apports des associés coopérateurs des sommes qui seront ensuite mises à disposition des associés coopérateurs qui souhaitent investir (prise en charge d'une partie de l'investissement). Il s'agit « d'aides » directes non remboursables par les associés coopérateurs.

Bien que les activités approvisionnement et prestations de services ne sont pas exclues, ce mécanisme concerne principalement l'activité collecte-vente car il s'agit d'investissements chez les producteurs.

## Points d'attention

- L'alimentation d'une caisse **ne doit pas entraîner la constatation d'un résultat net déficitaire.**
- L'alimentation d'une caisse **doit se baser sur un résultat hors résultat TNA.**
- Le conseil d'administration **doit s'assurer de la pertinence des caisses et de leur intérêt dans le temps.**
- Les mouvements et le solde des caisses doivent faire l'objet d'une information dans **l'annexe** des comptes annuels et dans le **rappor**t du conseil d'administration aux associés.
- La constitution de caisses enfreignant les règles d'un fonctionnement normal peut avoir comme conséquences induites de **venir fausser le résultat et le bilan de la coopérative**, avec notamment des incidences sociales (calcul de l'intéressement, de la participation, ...) et de présentation comptable.
- Pour rappel, une caisse ne peut être alimentée par l'affectation du résultat lors de l'assemblée générale.
- La mise en œuvre de ces caisses doit respecter le principe d'équité entre associés coopérateurs et s'assurer que tous les associés coopérateurs bénéficient d'une information transparente.
- Le règlement intérieur doit être mis à jour autant de fois que nécessaire.



## UNE NOUVELLE RUBRIQUE DÉDIÉE À LA REVISION SUR LE SITE DU HCCA

Pour simplifier l'accès à l'information et faciliter l'utilisation pour tous les acteurs, nous avons décidé de réunir l'ensemble des informations sur un seul site. Les données du site de la Révision ont été transférées sur le site du HCCA, dans une nouvelle rubrique "La Révision".

The screenshot shows the HCCA website homepage. The top navigation bar includes links for "Le HCCA", "Vos démarches", "La Révision" (which is highlighted with a red box), "Les textes", "Actualités", "Publications", "Événements", "La médiation", "Extranet", and "Contact". The main content area features a large, scenic photograph of a rural landscape with a village in the foreground. Overlaid on the image is the text "Haut Conseil de la Coopération Agricole" in a large, serif font. Below this, a text box contains a description of the HCCA's role in agriculture. At the bottom of the page, there is a "En savoir plus" button and a sidebar with links to "Haut de page", "Missions du HCCA", "Publications récentes", "Planning des réunions 2024", "Actualités", and "Contact".

[www.hcca.coop](http://www.hcca.coop)

## Fédération FNR Révicoop

Bureau d'Île de France : 149 rue de Bercy - 75012 Paris - Tel : 01 84 75 08 35 - Mail : paris@fnr.coop

Bureau d'Alsace : 1A rue du Sonnenglanz - 68980 Benbenheim - Tel : 03 89 21 62 50 - Mail : alsace@fnr.coop

Bureau de Lorraine : 217 rue du ruisseau - ZAC Belle Fontaine - 57154 Marly - Tel : 03 87 36 99 00 - Mail : lorraine@fnr.coop

Bureau de Bourgogne : Résidence Les jardins d'octobre - 4 rue Davout - 21 000 Dijon - Tel : 03 80 69 42 02 - Mail : bourgogne@fnr.coop

Bureau de Franche-Comté : 4 rue de Nozières, ZA Eurespace - Bât. B - 25 770 Serre-lès-Sapins - Tel : 03 81 61 35 00 - Mail : franche-comte@fnr.coop

Bureau du Midi-Pyrénées (antenne sud) : 2 avenue Daniel Brisebois - BP 82256 - Auzerville - 31322 Castanet-Tolosan - Tel : 05 61 75 42 85 -

Mail : antennesud@fnr.coop

Bureau de Corse : CC Saint-Joseph - CS 40913 - 20700 - Ajaccio - Tel : 04 95 21 38 76 - Mail : ac.forcioli@fnr.coop