

# BULLETIN OFFICIEL DES IMPÔTS

DIRECTION GÉNÉRALE DES IMPÔTS

**5 J-1-08**

**N° 25 du 26 FEVRIER 2008**

ORGANISMES AGREES  
COMMENTAIRES DE LA CHARTE DES BONNES PRATIQUES DES ORGANISMES AGREES  
DECRET N° 2007-1716 DU 5 DECEMBRE 2007 RELATIF AUX MISSIONS, A L'ORGANISATION ET AU FONCTIONNEMENT  
DES CENTRES ET ASSOCIATIONS AGREES ET MODIFIANT L'ANNEXE II AU CODE GENERAL DES IMPOTS

NOR : BUD L 08 00011 J

**Bureau P 2**

## PRÉSENTATION

La Charte des bonnes pratiques des organismes agréés élaborée après concertation entre l'administration et les fédérations représentatives des organismes agréés a été signée le 10 octobre 2006 par M. Jean-François Copé, Ministre délégué au Budget et aux comptes publics, et les représentants de ces fédérations.

Les modifications réglementaires nécessaires à l'entrée en vigueur de certaines dispositions contenues dans cette Charte ont été adoptées dans le décret n° 2007-1716 du 5 décembre 2007 relatif aux missions, à l'organisation et au fonctionnement des centres et associations agréés et modifiant l'annexe II au code général des impôts.

La présente instruction a pour objet de définir les nouvelles modalités de fonctionnement des centres et associations de gestion agréés. Le principe de l'indépendance intellectuelle et financière des organismes agréés est réaffirmé et les conditions de réalisation de la sous-traitance sont explicitées. Une nouvelle composition du conseil d'administration des organismes agréés est par ailleurs déterminée.

Elle précise également les nouvelles possibilités offertes aux organismes agréés, notamment en matière de publicité, d'information et de tenue du registre des adhérents. Elle définit de nouvelles règles d'adhésion, de tarification et allège les obligations mises à la charge des adhérents.

Elle expose enfin les modalités de réalisation des missions dévolues aux centres et associations de gestion agréés, notamment la nouvelle mission de prévention des difficultés économiques et financières.

Elle se limite à la législation et à la réglementation applicables au 31 décembre 2007.

•

## SOMMAIRE

---

### **1<sup>ère</sup> PARTIE : LES CENTRES DE GESTION AGREES**

#### CHAPITRE 1 : LE FONCTIONNEMENT

##### **Section 1 : L'autonomie**

Sous-section 1 : Les moyens matériels

##### **A. LES LOCAUX**

##### **B. LE MATERIEL**

Sous-section 2 : Les moyens en personnel

Sous-section 3 : L'indépendance dans la gestion du centre de gestion agréé

##### **A. LE FONCTIONNEMENT DES ORGANES DIRIGEANTS**

##### **B. L'INDEPENDANCE FINANCIERE**

1. Les frais financiers
2. Les subventions
3. Les autres ressources

Sous-section 4 : Le recours à la sous-traitance

##### **Section 2 : L'indemnisation des administrateurs**

##### **Section 3 : Les antennes locales et les bureaux secondaires**

#### CHAPITRE 2 : LES ADHERENTS

##### **Section 1 : La publicité et l'information**

##### **Section 2 : Les conditions de l'adhésion**

##### **Section 3 : Le registre des adhérents**

Sous-section 1 : Les modalités de tenue du registre et le contrôle de l'administration

**A. LES REGLES COMMUNES QUEL QUE SOIT LE SUPPORT UTILISE**

**B. LE REGISTRE PAPIER**

**C. LE REGISTRE INFORMATIQUE**

Sous-section 2 : Les modalités de transfert des registres des adhérents en cas de transformation de centre de gestion agréé

Sous-section 3 : Les modalités particulières de mise en œuvre en cas de tenue informatique du registre

**Section 4 : La tarification et les cotisations**

**Section 5 : L'obligation des adhérents**

Sous-section 1 : Les obligations définies par l'article 371 E de l'annexe II au CGI

**A. LA NATURE DE CES OBLIGATIONS**

**B. LES SANCTIONS**

Sous-section 2 : Les obligations définies par les articles 1649 quater E bis du CGI et 371 LB de l'annexe II au même code

**A. L'APPOSITION D'UNE AFFICHETTE**

**B. LA MENTION SPECIALE DANS LA CORRESPONDANCE ET SUR LES DOCUMENTS PROFESSIONNELS**

**CHAPITRE 3 : LES MISSIONS**

**Section 1 : Le rôle des centres en matière de gestion et de prévention des difficultés économiques et financières**

Sous-section 1 : L'établissement d'un dossier de gestion

Sous-section 2 : La mission de prévention

**Section 2 : La formation**

**Section 3 : La moralité fiscale des adhérents**

**2<sup>ème</sup> PARTIE : LES ASSOCIATIONS AGREES**

**CHAPITRE 1 : LE FONCTIONNEMENT**

**Section 1 : L'autonomie**

Sous-section 1 : Les moyens matériels

**A. LES LOCAUX**

**B. LE MATERIEL**

Sous-section 2 : Les moyens en personnel

Sous-section 3 : L'indépendance dans la gestion de l'association agréée

**A. LE FONCTIONNEMENT DES ORGANES DIRIGEANTS**

**B. L'INDEPENDANCE FINANCIERE**

1. Les frais financiers

2. Les subventions

3. Les autres ressources

Sous-section 4 : Le recours à la sous-traitance

**Section 2 : L'indemnisation des administrateurs**

**Section 3 : Les antennes locales et les bureaux secondaires**

**CHAPITRE 2 : LES ADHERENTS**

**Section 1 : La publicité et l'information**

**Section 2 : Les conditions de l'adhésion**

**Section 3 : Le registre des adhérents**

Sous-section 1 : Les modalités de tenue du registre et le contrôle de l'administration

**A. LES REGLES COMMUNES QUEL QUE SOIT LE SUPPORT UTILISE**

**B. LE REGISTRE PAPIER**

**C. LE REGISTRE INFORMATIQUE**

Sous-section 2 : Les modalités de transfert des registres des adhérents en cas de transformation d'association

Sous-section 3 : Les modalités particulières de mise en œuvre en cas de tenue informatique du registre

**Section 4 : La tarification et les cotisations**

**Section 5 : Les obligations des adhérents**

Sous-section 1 : Les obligations définies par l'article 371 Q de l'annexe II au CGI

**A. LA NATURE DE CES OBLIGATIONS**

**B. LES SANCTIONS**

Sous-section 2 : Les obligations définies par les articles 371 Y 3° de l'annexe II au CGI et 164 F quater vicies et 164F quinquies de l'annexe IV au même code

**A. L'APPOSITION D'UNE AFFICHETTE**

**B. LA MENTION SPECIALE DANS LA CORRESPONDANCE ET SUR LES DOCUMENTS PROFESSIONNELS**

CHAPITRE 3 : LES MISSIONS

**Section 1 : Le développement de l'usage de la comptabilité**

**Section 2 : L'assistance en matière administrative et fiscale**

**Section 3 : La mission de prévention des difficultés**

**Section 4 : La formation**

**Section 5 : La moralité fiscale des adhérents**

**Section 6 : Les missions accessoires**

Sous-section 1 : L'assistance en matière fiscale et sociale

Sous-section 2 : Les prestations au profit de tiers non adhérents

Annexe 1 : La Charte des bonnes pratiques des organismes agréés

Annexe 2 : Dispositions réglementaires applicables aux centres de gestion agréés

Annexe 3 : Dispositions réglementaires applicables aux associations agréées

Annexe 4 : Dispositions spécifiques relatives aux centres de gestion agréés et habilités



## 1<sup>ère</sup> PARTIE : LES CENTRES DE GESTION AGREES

### CHAPITRE 1: LE FONCTIONNEMENT

#### Section 1 : L'autonomie

1. Le principe de la nécessité pour les centres de gestion agréés de disposer de moyens humains et matériels suffisants pour assurer la qualité des missions qui leur sont confiées est réaffirmé. Pour ce faire, ils doivent être en mesure de fonctionner de manière autonome. Ils doivent donc être indépendants, notamment des personnes ou organismes qui ont pris l'initiative de leur création.

#### Sous-section 1 : Les moyens matériels

##### A. LES LOCAUX

2. Les centres de gestion agréés doivent disposer de locaux propres. Si ces locaux appartiennent aux membres fondateurs, le loyer versé doit être fixé dans les conditions normales du marché. Une minoration de loyer serait considérée comme une subvention versée par les membres fondateurs, pratique interdite.

3. De même, une majoration de loyer serait constitutive d'un acte anormal de gestion.

4. Ces dispositions s'appliquent également au cas où les centres sont « hébergés » dans les locaux d'un de leurs membres fondateurs. Dans ce cas, il est indispensable que les locaux de chacun soient distincts et qu'une signalétique appropriée soit mise en place afin d'assurer une bonne information des adhérents.

5. Les services rendus par le propriétaire ou le locataire à titre principal (standard, accueil, entretien ...) doivent faire l'objet d'une facturation spécifique et distincte.

##### B. LE MATERIEL

6. Les centres de gestion agréés doivent disposer de mobilier et de matériels qui leur sont propres et qui sont nécessaires à l'accomplissement de leur objet tout en garantissant leur autonomie vis-à-vis des membres fondateurs.

7. En cas de mise à disposition auprès des centres de matériels par leurs membres fondateurs, des contrats ou des conventions doivent être rédigés, avec un loyer fixé dans les conditions normales du marché.

#### Sous-section 2 : Les moyens en personnel

8. Les salariés doivent être titulaires d'un contrat de travail à temps complet ou à temps partiel conclu avec le centre de gestion agréé lui-même.

9. Ils peuvent être salariés de plusieurs organismes agréés et notamment salariés à la fois d'un centre de gestion agréé et d'une association agréée.

Dans ce dernier cas, l'existence de contrats de travail séparés, même si elle est fortement recommandée, n'est pas strictement obligatoire. Le travail effectué au bénéfice de l'organisme qui n'est pas l'employeur doit pouvoir être quantifié afin de donner lieu à une refacturation de l'organisme employeur. Les modalités de cette refacturation doivent faire l'objet d'une convention entre les deux organismes agréés.

10. Les contrats de travail conclus par les centres avec leur personnel ou, le cas échéant, la convention collective applicable à ces personnels, doivent par ailleurs comporter une clause selon laquelle les collaborateurs des centres sont tenus, non seulement à une obligation de réserve générale, mais encore au respect du secret professionnel, conformément aux dispositions de l'article 371 EB de l'annexe II au code général des impôts.

Ces obligations concernent, d'une part, la gestion, le fonctionnement et la situation financière du centre qui les emploie et, d'autre part, toute information relative aux adhérents, contenue notamment dans leur dossier.

## Sous-section 3 : L'indépendance dans la gestion du centre de gestion agréé

**A. LE FONCTIONNEMENT DES ORGANES DIRIGEANTS**

- 11.** Les organes dirigeants doivent avant tout veiller à ce que le centre soit géré en toute indépendance, dans le seul intérêt des adhérents, conformément à l'esprit associatif.
- 12.** Les statuts doivent préciser les conditions de participation à la gestion du centre des personnes ou organismes qui ont pris l'initiative de sa création.
- 13.** En outre, conformément aux dispositions de l'article 371 E de l'annexe II au code général des impôts, les adhérents sont représentés au sein des organes dirigeants par au moins un tiers des membres du conseil d'administration. Il ressort de la rédaction de cet article qu'il peut exister trois catégories de membres d'un centre de gestion agréé :
- les membres fondateurs ;
  - les membres adhérents ;
  - les membres associés.
- 14.** La notion de membre associé recouvre tous les membres autres que les membres fondateurs et les membres adhérents, quelle que soit la dénomination retenue (par exemple, membres correspondants ...).
- 15.** La répartition des sièges et le droit de vote au sein du conseil d'administration pour chaque catégorie de membres sont résumés dans le tableau suivant :

	Nombre de sièges au conseil d'administration	Droit de vote
Membres fondateurs	Pas de règle mais en cohérence avec les principes valables pour les adhérents et les membres associés	Oui
Membres adhérents	1/3 au moins	Oui
Membres associés (ou membres correspondants ou toute autre dénomination retenue)	1/3 au maximum	Oui

- 16.** Les modalités selon lesquelles cette représentation est assurée doivent être définies par les statuts. Les modifications statutaires nécessitées par ces nouvelles dispositions et la désignation d'un nouveau conseil d'administration, le cas échéant, devront intervenir avant le 30 juin 2009.

**B. L'INDEPENDANCE FINANCIERE**

## 1. Les frais financiers

- 17.** Dans l'hypothèse où le centre de gestion agréé recourt à l'emprunt, les conditions de rémunération de celui-ci doivent être conformes aux conditions du marché, même s'il est consenti par un membre fondateur ou un organisme qui lui est lié.

## 2. Les subventions

- 18.** Pour assurer leur indépendance, les centres de gestion ne doivent percevoir ni subventions directes ni indirectes de leurs membres fondateurs.

### 3. Les autres ressources

**19.** Les centres de gestion agréés sont susceptibles de percevoir des produits divers, notamment issus de placements financiers ou de la location de biens immobiliers.

**20.** L'autonomie peut être également appréciée au regard des conditions dans lesquelles sont conclues les conventions génératrices de ces produits.

Ainsi, une location consentie à une structure liée à un prix minoré par rapport au prix du marché peut être considérée comme portant atteinte à l'indépendance d'un centre de gestion agréé. Il en est de même d'un prêt consenti à des conditions préférentielles.

**21.** A titre accessoire, et conformément à une pratique courante du secteur associatif, le centre peut recevoir des recettes publicitaires pour l'insertion d'annonces dans ses organes de diffusion d'information. Il conviendra toutefois de s'assurer que l'annonceur n'a aucun lien avec le centre en question.

Bien entendu, les recettes qui en sont tirées par le centre ne doivent pas être disproportionnées par rapport à la prestation rendue. En effet, dans le cas contraire, cette prestation pourrait s'analyser comme une subvention déguisée.

#### Sous-section 4 : Le recours à la sous-traitance

**22.** Les centres de gestion agréés doivent disposer de moyens suffisants pour pouvoir garantir leur indépendance intellectuelle et financière afin de remplir au mieux auprès de leurs adhérents les missions qui leur sont confiées.

**23.** La sous-traitance d'une partie de ces missions auprès de prestataires extérieurs (personnes physiques ou morales) peut être réalisée dans la mesure où les centres de gestion agréés conservent la responsabilité et la maîtrise intellectuelle des travaux réalisés par des tiers.

**24.** Ces notions de responsabilité et de maîtrise intellectuelle impliquent :

- que les centres définissent clairement et avec précision les contours de la mission qu'ils délèguent, par une lettre de mission ou un cahier des charges indiquant notamment les conditions d'intervention et de rémunération des intervenants extérieurs ;
- qu'ils définissent une procédure ou une méthode de travail à laquelle les prestataires extérieurs seront tenus de se conformer dans la réalisation des missions sous-traitées ;
- qu'ils disposent des moyens de contrôler la qualité et l'homogénéité des travaux confiés à des tiers ;
- qu'ils conservent la responsabilité des travaux sous-traités tant vis-à-vis de l'administration que de leurs adhérents. Ces derniers, lors du versement de leur cotisation et à l'occasion des assemblées générales, doivent être clairement informés des modalités de réalisation par leur organisme, ou par une personne extérieure, des prestations auxquelles ils sont en droit de prétendre ;
- que les centres de gestion agréés ne confient pas les missions de contrôle à un professionnel étant ou ayant été le conseil de l'adhérent.

**25.** Peuvent ainsi être sous-traitées, dans des conditions normales de marché, toutes prestations techniques telles que l'établissement du tableau de financement, le rapprochement des différents postes du compte de résultat et du bilan, la saisie des déclarations, tous travaux informatiques ou encore l'organisation et la réalisation de séances de formation ou d'information.

**26.** De même, certains travaux nécessitant une intervention intellectuelle, tels que la confection des dossiers de gestion, peuvent être réalisés, sous le contrôle direct des centres de gestion agréés, soit par leurs salariés, soit en faisant appel à des concours extérieurs.

**27.** En revanche, les missions d'opinion, de rectification et de sanction doivent rester de la seule compétence des centres de gestion.

En effet, les centres, à partir des différents travaux sous-traités, s'assurent de la cohérence du dossier de l'adhérent, apprécient la vraisemblance du résultat déclaré et interprètent les informations mises en évidence par le tableau de financement.

**28.** Les centres de gestion agréés confectionnent également sur cette base un dossier de gestion à destination de leurs adhérents, dont l'objet est notamment de présenter la situation économique et financière de l'entreprise.

- 29.** Les différentes données chiffrées figurant dans ce dossier doivent faire l'objet d'un commentaire personnalisé, adapté, critique et pédagogique permettant aux entreprises concernées de mieux appréhender leur situation et leur donnant la possibilité d'engager toute action tendant à l'amélioration de la gestion et des résultats de leur exploitation.
- 30.** L'élaboration de ce commentaire ne peut dès lors être sous-traitée.
- 31.** De même, il incombe naturellement aux centres de gestion agréés, postérieurement à l'analyse de ces documents, d'appeler l'attention des adhérents sur les anomalies constatées et de leur demander de les expliquer et, le cas échéant, de les corriger.
- 32.** Dans l'hypothèse d'une demande de renseignement complémentaire, l'adhérent doit fournir une réponse qui permette d'apporter les explications utiles ou de demander le dépôt d'une déclaration rectificative.
- 33.** L'administration doit veiller à ce que le centre obtienne des réponses claires à ses courriers et, le cas échéant, à ce qu'il engage des procédures disciplinaires à l'encontre des adhérents défaillants ou récalcitrants.
- 34.** L'administration doit s'assurer de la qualité des prestations fournies aux adhérents en cas de sous-traitance et vérifier que les centres concernés ont conservé le contrôle et la maîtrise intellectuelle des travaux dont la réalisation a été confiée à des tiers.
- 35.** Le centre met à la disposition de l'administration les lettres de mission et cahiers des charges et, plus généralement, l'ensemble des documents contractuels liant le centre et ses sous-traitants.
- 36.** Remarque : En tout état de cause, les dépenses de sous-traitance des missions obligatoires d'un centre de gestion agréé, hors formation, ne sauraient excéder 30 % du montant total des charges d'exploitation correspondantes.
- 37.** Afin de déterminer avec exactitude le montant des charges relatives aux missions obligatoires, les centres de gestion agréés peuvent recourir soit à la comptabilité analytique, soit à l'établissement d'un budget prévisionnel pour suivre tout au long de l'année l'évolution de ces dépenses.
- 38.** Sont considérées comme charges d'exploitation les charges portées dans les comptes suivants :
- 60 Achats (dont 604 achats d'études et de prestations de services)
  - 61/62 Autres charges externes (dont 611 sous-traitance générale)
  - 63 Impôts et taxes
  - 64 Charges de personnel
  - 65 Autres charges de gestion courante
- 39.** A ces charges d'exploitation, sont ajoutées les charges portées aux comptes suivants :
- 66 Charges financières (intérêts d'emprunts)
  - 6811 Dotations aux amortissements des immobilisations corporelles et incorporelles
- 40.** Il est procédé à une estimation de la part relative à l'exercice des missions obligatoires, hors formation, au titre des comptes 604, 611 et 64 selon une clé de répartition que le centre doit être en mesure de justifier, à partir du temps passé pour les charges de personnel ou des lettres de mission pour la sous-traitance, par exemple.
- 41.** Les autres comptes (60 hors 604, 61/62 hors 611, 63, 65 et 66 et 6811) sont retenus pour leur intégralité.

42. Exemple :

Budget prévisionnel	
Compte 64 Charges de personnel affectés aux missions obligatoires hors formation estimation 60 % x 10 000	6 000
604+611 Sous-traitance liée aux missions obligatoires hors formation estimation 20 % x 20 000	4 000
60 (-604)+61/62 (-611)+63+65 Autres charges d'exploitation	5 000
66 Charges financières	500
6811 Dotations aux amortissements des immobilisations corporelles et incorporelles	1 500
Total des charges à retenir	17 000
Quote-part maximale de sous-traitance liée aux missions obligatoires hors formation : 17 000x 30 %	<b>5 100</b>

43. Par ailleurs, afin de tenir compte du surcoût de la sous-traitance lié aux traitements informatiques lorsque le centre de gestion agréé n'est pas propriétaire des matériels nécessaires, une correction peut être apportée à hauteur de 20 % du montant de ces dépenses de sous-traitance au titre d'un amortissement fictif sur 5 ans, la partie correspondant aux salaires des opérateurs informatiques étant en principe compensée par un moindre coût des charges de personnel.

44. Exemple :

Budget prévisionnel	
Compte 64 Charges de personnel affectées aux missions obligatoires hors formation estimation 60 % x 2 000	1 200
604+611 Sous-traitance liée aux missions obligatoires hors formation estimation 80 % x 30000	24 000
Amortissement « fictif » 20 % x 24 000	4 800
60 (-604)+61/62 (-611)+63+65 Autres charges d'exploitation	5 000
66 Charges financières	500
6811 Dotations aux amortissements des immobilisations corporelles et incorporelles	1 500
Total des charges à retenir	37 000
Quote-part maximale de sous-traitance liée aux missions obligatoires hors formation : 36500x 30 %	<b>11 000</b>

Au vu d'un tel budget prévisionnel, il appartiendra au centre de gestion agréé d'envisager les correctifs à mettre en œuvre pour ne pas dépasser la limite des 30 %.

## Section 2 : L'indemnisation des administrateurs

45. L'indemnisation des administrateurs des centres de gestion agréés pour fonction élective jusqu'alors prohibée est désormais autorisée.

46. Cette indemnisation doit se faire sous forme d'indemnités forfaitaires versées en fonction de la participation aux réunions, sous réserve des interdictions posées par différentes réglementations professionnelles.

- 47.** En effet, il appartient à chaque instance professionnelle d'apprécier si de telles indemnités peuvent être versées sans contrevenir à la réglementation en vigueur et à la déontologie. Toutefois, l'administration se réserve le droit d'informer ces instances professionnelles lorsqu'elle constate une pratique qui lui semble contrevenir à sa réglementation.
- 48.** La pratique de l'indemnisation sous forme d'indemnité proportionnelle au temps effectivement passé palliant la perte de revenu est strictement interdite. En effet, cette indemnisation ne doit pas constituer un revenu mais une compensation accessoire.
- 49.** Le montant global de l'indemnisation est fixé par l'assemblée générale.
- 50.** Le conseil d'administration détermine les modalités de répartition de l'indemnité globale entre les administrateurs et les membres du bureau.
- 51.** Il est précisé que le montant de l'indemnité forfaitaire ainsi versée doit être fixé en fonction de l'importance du centre.
- 52.** En tout état de cause, le montant global de l'indemnité ne doit pas excéder 10 % du produit obtenu en multipliant la moyenne des rémunérations déductibles attribuées au cours de cet exercice aux cinq salariés les mieux rémunérés du centre de gestion agréé (ou au nombre total de salariés si celui-ci est inférieur à cinq), par le nombre de membres composant le conseil d'administration. Par ailleurs, l'indemnité forfaitaire est déductible des charges d'exploitation du centre et imposable entre les mains de son bénéficiaire au titre de l'impôt sur le revenu.
- 53.** - Si le CGA est doté d'un commissaire aux comptes, celui-ci doit présenter à l'assemblée générale un rapport spécial faisant apparaître le montant des sommes allouées par bénéficiaire.
- 54.** - Si le CGA n'est pas doté d'un commissaire aux comptes, il doit désigner un censeur, non membre du conseil d'administration, qui devra présenter à l'assemblée générale un rapport faisant apparaître le montant des sommes allouées par bénéficiaire.  
En cas de recours à un censeur, le CGA doit adresser pour avis au Directeur des services fiscaux du lieu d'implantation du centre la liste des candidats au poste de censeur 30 jours avant la date de l'assemblée générale le désignant.  
Une copie du rapport spécial du commissaire aux comptes ou du rapport du censeur est adressée au Directeur des services fiscaux du lieu d'implantation du centre au moins dix jours avant l'assemblée générale.
- 55.** Par ailleurs, les rémunérations pour fonctions techniques versées aux administrateurs dans le cadre de la sous-traitance, à savoir notamment l'établissement des dossiers de gestion, l'animation d'actions de formation ou d'information, la réalisation de travaux statistiques ou la tenue des documents comptables, sont également admises dans la mesure où elles sont encadrées. Cela doit se traduire par :
- l'envoi d'une lettre de mission à l'intervenant ;
  - la fixation du principe et de la quotité des honoraires par l'assemblée générale et leur répartition par le conseil d'administration comme pour les indemnités pour rémunération des fonctions électives ;
  - la réalisation effective des travaux.
- 56.** En tout état de cause, d'une part, le centre de gestion agréé doit conserver la maîtrise intellectuelle de ses travaux et, d'autre part, la limite des dépenses de sous-traitance liées aux missions obligatoires s'applique dans les conditions exposées plus haut.
- 57.** Le remboursement des frais pour fonctions électives (frais de déplacement, de repas et de séjour ...), dès lors qu'ils peuvent être clairement justifiés dans leur montant et leur réalité, est également autorisé.

### **Section 3 : Les antennes locales et les bureaux secondaires**

- 58.** En leur qualité d'associations régies par la loi de 1901, les centres de gestion agréés peuvent notamment créer un ou plusieurs établissements, parfois dénommés bureaux secondaires ou antennes.
- 59.** Quel que soit le mode d'organisation choisi, le centre de gestion agréé doit être en mesure de remplir ses obligations légales vis-à-vis de l'ensemble de ses adhérents.
- 60.** Par ailleurs, le centre doit informer, d'une part, la Direction des services fiscaux chef-lieu de région dont il relève au titre de l'agrément de toute création ou fermeture d'antennes locales ou bureaux secondaires et, d'autre part, la Direction des services fiscaux chef-lieu de région sur le territoire desquelles sont situés ces antennes ou bureaux secondaires.
- 61.** Cette déclaration doit être effectuée au plus tard 30 jours francs à compter de la date de l'événement.

**62.** La Direction des services fiscaux chef-lieu de région informe immédiatement la Direction des services fiscaux d'implantation du siège du centre de gestion agréé et des bureaux secondaires ou antennes.

**63.** La Direction des services fiscaux d'implantation du siège, signataire de la convention avec le centre de gestion agréé, exerce sa mission d'assistance et de surveillance pour l'ensemble du centre (siège, établissements secondaires et antennes locales) qui doit mettre à sa disposition l'ensemble des documents nécessaires à l'exercice de ces missions (registre des adhérents, dossier des adhérents comprenant le bulletin d'adhésion, double des déclarations fiscales et des dossiers de gestion, correspondances relatives à l'examen des ECV ...).

**64.** Toutefois, la Direction des services fiscaux chef-lieu de région en charge de l'agrément du centre de gestion agréé et la Direction des services fiscaux d'implantation du siège peuvent être amenées à définir avec leurs homologues dans le ressort desquels sont installés les antennes et bureaux secondaires certaines modalités d'intervention de celles-ci afin d'assurer des conditions optimales de fonctionnement.

**65.** La définition de ces modalités particulières est faite en concertation avec le centre de gestion agréé.

La liste des bureaux secondaires et antennes existant à la date de la présente instruction doit être adressée à la direction des services fiscaux au plus tard le 30 septembre 2008.

## CHAPITRE 2 : LES ADHÉRENTS

### Section.1 : La publicité et l'information

**66.** La réglementation prévue en matière de publicité applicable aux centres de gestion agréés est assouplie. Ainsi, toute action ou démarche en vue de promouvoir un centre ou de le faire connaître auprès des tiers afin de les inciter à devenir membres de cet organisme est désormais autorisée.

**67.** Sont notamment possibles les actions de communication suivantes :

- publication d'encarts promotionnels et d'annonces relatives à l'activité du centre de gestion agréé dans la presse professionnelle ou à destination du grand public ;

Les mêmes informations peuvent être diffusées via Minitel ou Internet. Ainsi, peuvent figurer sur une page d'accueil d'un site d'un centre de gestion agréé, dont l'accès est libre et à destination des non-adhérents, le montant des cotisations avec le descriptif des services correspondants, les thèmes des formations proposées, les revues de presse, la possibilité d'adhésion en ligne, les services et prestations proposés par le centre.

- encart payant dans un annuaire téléphonique ;
- diffusion de dépliants et brochures, accompagnés ou non d'un bulletin d'inscription ;
- affichettes dans les locaux destinés à recevoir les adhérents ;
- diffusion de comptes rendus d'assemblées générales ou de conseils d'administration ;
- interventions publiques dans le cadre de colloques ou de réunions ;
- participation à des salons, congrès, foires-expositions réservés aux professionnels ;
- publication d'offres d'emplois par un centre de gestion agréé ;
- articles de fond et interviews dans la presse « tout public ».

**68.** S'agissant de la participation à des actions d'information ou de communication organisées dans le cadre de salons professionnels ou de « forums de métiers » par différents organismes (organismes agréés, chambres consulaires, facultés de médecine, ordres professionnels, instituts de formation, centres de formalités des entreprises ...), il convient d'apporter les précisions suivantes.

**69.** Les centres de gestion agréés souhaitant organiser ou participer à une séance d'information doivent en informer au moins quinze jours auparavant le Directeur des services fiscaux, en lui précisant les modalités d'organisation de la réunion, le public rencontré, les thèmes abordés et le contenu des renseignements délivrés, afin de lui permettre de remplir sa mission de contrôle de l'égalité de traitement entre les centres.

**70.** Le Directeur des services fiscaux contrôle l'égalité d'accès de tous les centres de gestion agréés du département à ces séances d'information par des contacts appropriés avec les responsables des organismes organisateurs.

Il importe que tous les centres aient accès à la même information quant à l'organisation d'une manifestation susceptible de les intéresser, chacun étant ensuite libre de choisir d'y participer ou non.

- 71.** Le Directeur des services fiscaux est informé des manifestations organisées par un centre afin d'examiner leur conformité aux missions.
- 72.** Le silence de l'administration observé à l'expiration d'un délai de huit jours à compter de la réception de ces informations vaut acceptation de l'organisation ou de la participation à la réunion.
- 73.** Le principe d'autonomie des centres de gestion agréés doit être préservé également en ce domaine. Ainsi ne sont pas autorisées :
- les actions visant à promouvoir à la fois les activités exercées par les associations de gestion et de comptabilité et par les centres de gestion agréés et dont le coût est supporté en commun ;
  - les campagnes de publicité menées de concert par un centre de gestion agréé et un membre fondateur, un syndicat, une chambre consulaire ou toute organisation professionnelle.
- 74.** De même, bien que désormais autorisés à avoir recours à la publicité, dans le respect des articles L 121-1 et suivants du code de la consommation (interdiction de la publicité mensongère), les centres de gestion agréés ne doivent pas porter atteinte à l'indépendance, à la loyauté ni à la dignité de l'institution, quel que soit le support utilisé.
- 75.** Demeurent notamment prohibés comme contrevenant aux règles d'éthique professionnelle :
- l'encouragement par toute sorte d'avantages matériels ou financiers (bons d'achat, cadeaux divers) des adhérents à parrainer de futurs membres ;
  - la publicité comparative : est assimilée à une publicité comparative interdite toute campagne publicitaire qui met en parallèle les prestations de services de plusieurs centres de gestion agréés, en identifiant d'une manière explicite ou implicite les centres de gestion agréés concurrents. Une publicité peut être qualifiée de comparative même si le centre visé n'est pas nommément désigné, dès lors qu'il est aisément reconnaissable ;
  - les pratiques de démarchage : est considérée comme un démarchage illicite toute sollicitation faite directement à l'adhérent potentiel à son domicile, à sa résidence ou à son lieu de travail ou dans tout autre lieu que les locaux du centre de gestion agréé afin de présenter son activité et de proposer ses services. Sont de même interdites les sollicitations effectuées dans les mêmes conditions auprès des conseils des adhérents potentiels (membres de l'Ordre des experts-comptables, avocats, etc.). A ce titre, sont notamment interdites :
    - les visites par un démarcheur à un adhérent potentiel ;
    - la sollicitation de non adhérents par courrier, téléphone, courriel, diffusion de film vidéo, de cédérom ou DVD rom ou de tout moyen technique assimilable ;
    - l'organisation par un centre de gestion agréé de réunions ou d'excursions destinées à présenter son activité et à proposer ses services.

## **Section 2 : Les conditions de l'adhésion**

- 76.** En cas de première adhésion, le bénéfice de l'avantage fiscal lié à l'adhésion à un centre de gestion agréé est accordé par l'article 371 L de l'annexe II au code général des impôts pour l'imposition du bénéfice de l'exercice ouvert depuis moins de 5 mois à la date de l'adhésion. L'allongement à 5 mois, au lieu de 3 mois antérieurement, de la durée du délai d'adhésion par rapport à la date d'ouverture de son exercice vise à permettre à un entrepreneur n'ayant pas adhéré dès son premier exercice d'activité de mieux appréhender l'intérêt d'une telle adhésion pour un exercice en cours au vu des résultats de son exercice précédent.
- 77.** Il est précisé que ce délai de 5 mois s'applique quelle que soit la date de dépôt des déclarations professionnelles.
- 78.** Nota bene : Ce nouveau dispositif est sans incidence sur l'effet de l'adhésion et l'avantage fiscal qui y est lié en application de l'article 158-7 du code général des impôts. L'adhérent ne peut bénéficier de la taxation à un taux non majoré que sur les revenus de l'année de l'adhésion N, soit l'imposition établie en N+1 sur les revenus N, quand bien même il a pu adhérer dans les 5 mois de l'ouverture de son exercice N.
- Par ailleurs, sont désormais considérés comme primo-adhérents les professionnels qui reprennent une activité après une période de cessation d'activité professionnelle. Ils bénéficient donc du délai de 5 mois prévu par les articles cités.

### Section 3 : Le registre des adhérents

#### Sous-section 1 : Les modalités de tenue du registre et le contrôle de l'administration

**79.** Les centres de gestion agréés peuvent, au choix, tenir le registre des adhérents manuellement ou sur support informatique.

**80.** Le registre des adhérents est tenu au siège du centre et comporte l'ensemble des adhérents, y compris ceux relevant des antennes, bureaux ou établissements secondaires.

**81.** Il est arrêté le 1<sup>er</sup> juin impérativement (ou le premier jour ouvré du mois de juin) de chaque année et visé par l'administration, qui vérifie notamment que les attestations sont délivrées dans des conditions régulières, que le centre habilité n'accueille pas d'adhérents ne répondant pas aux critères de l'habilitation et que l'effectif du centre n'est pas inférieur aux limites autorisées (articles 371 B de l'annexe II au CGI). En effet, l'attestation délivrée par le centre de gestion agréé au vu du registre des adhérents permet à l'adhérent de bénéficier de la taxation de ses revenus et charges à un taux non majoré, conformément aux dispositions de l'article 158-7° du code général des impôts.

De même, l'article 371 K de l'annexe II au code précise que l'agrément peut être retiré notamment dans le cas où le nombre d'adhérents, tel qu'il est défini à l'article 371 B précité, est inférieur pendant plus d'un an au chiffre minimum prévu à cet article.

#### A. LES REGLES COMMUNES QUEL QUE SOIT LE SUPPORT UTILISE

**82.** Le registre des adhérents comporte toutes les mentions prévues par la convention signée avec la DSF. Toute modification affectant la situation personnelle d'un adhérent doit y être mentionnée.

#### B. LE REGISTRE PAPIER

**83.** Il est servi chronologiquement sans blanc ni altération et doit se composer de feuillets numérotés dans une série continue.

#### C. LE REGISTRE INFORMATIQUE

**84.** Afin de présenter toutes les garanties de fiabilité et de sécurité, le logiciel utilisé par le centre de gestion agréé ayant opté pour la tenue informatique du registre doit permettre un enregistrement chronologique des opérations et interdire toute suppression ou adjonction ultérieure.

**85.** A cet effet, et sur le modèle des contraintes imposées aux logiciels comptables, le registre informatisé devra respecter les principes de séquentialité (l'enregistrement chronologique des opérations) et d'irréversibilité (impossibilité de toute suppression, substitution ou insertion ultérieure), ce qui implique les fonctionnalités suivantes :

- Verrouillage des données saisies par le centre de gestion agréé ;
- Enregistrements informatiques modifiés seulement par création d'un nouvel enregistrement avec indication du motif (par exemple : erreur matérielle) ;
- Marquage du fichier avec traçabilité (horloge, date d'enregistrement) évitant toute modification invisible de la part du centre de gestion agréé ;
- Historisation des modifications : nom, adresse, situation familiale, activité ...

**86.** Les organismes ayant choisi ce mode de tenue du registre envoient à l'administration, sur une base régulière et au moins annuelle, sur support informatique, les mises à jour (adhésions, radiations, démissions) effectuées sur la liste de leurs adhérents.

La périodicité et les modalités d'envoi de ces extractions sont définies en partenariat entre le centre de gestion agréé et la Direction des services fiscaux du département dans lequel le centre a son siège.

**87.** L'administration conserve la faculté de consulter à tout moment, dans les locaux du centre, la base de données de l'organisme et est en droit d'exiger une édition complète de la liste des adhérents ou d'une partie d'entre eux, selon des critères prédéfinis.

**88.** Les extractions envoyées par messagerie électronique sur support informatique, font ensuite l'objet d'un stockage centralisé dans chaque Direction des services fiscaux, selon des modalités à définir au niveau local.

**89.** Il est précisé que l'administration ne peut en aucun cas faire usage à des fins de contrôle fiscal des informations qu'elle est amenée à recueillir dans le cadre de ses missions de surveillance des organismes agréés.

#### Sous-section 2 : Les modalités de transfert des registres des adhérents en cas de transformation de centre de gestion agréé

**90.** Dans le cas où un centre de gestion agréé transfère son activité d'aide à la gestion à un autre (par apport, fusion, absorption), ces adhérents ainsi transférés doivent figurer sur le registre du centre « absorbant ».

**91.** Si ce registre est tenu manuellement, il conviendra de reporter toutes les mentions figurant sur le registre du centre « absorbé ». Toutefois, il est possible d'adjoindre au registre de « l'absorbant » des photocopies du registre du ou des centres « absorbés » et de prévoir un système de numérotation adéquat afin d'éviter que deux adhérents aient le même numéro.

A titre d'exemple, il peut être envisagé de rajouter une lettre au numéro de l'adhérent afin d'identifier son centre d'origine. Dans ce cas, le registre de « l'absorbé » devra être arrêté et signé à la date de l'assemblée générale extraordinaire ayant décidé du transfert.

**92.** En cas de tenue informatique, l'intégration des adhérents « absorbés » devra s'effectuer sans porter atteinte à la traçabilité évoquée ci-dessus.

#### Sous-section 3 : Les modalités particulières de mise en œuvre en cas de tenue informatique du registre

**93.** Les centres de gestion agréés tenant un registre informatique doivent, conformément aux dispositions de la loi n° 78-17 du 6 janvier 1978 modifiée en dernier lieu par la loi n° 2004-801 du 6 août 2004, déclarer ce fichier comportant des données nominatives auprès de la Commission Nationale de l'Informatique et des Libertés (CNIL).

**94.** Les centres concernés sont tenus d'accomplir une déclaration de conformité, la norme simplifiée n° 23<sup>1</sup> des 24 et 25 août 1981, modifiée le 22 avril 1999, concernant la gestion des membres des associations à but non lucratif régies par la loi du 1<sup>er</sup> juillet 1901.

**95.** La déclaration doit notamment comporter les mentions suivantes : nom du centre, référence à la norme simplifiée n° 23 et lieu où s'exerce le droit d'accès aux informations contenues dans le fichier, ainsi que l'identité du président qui doit signer cette déclaration.

**96.** Cette formalité peut être accomplie en ligne sur le site de la CNIL ([www.cnil.fr](http://www.cnil.fr)) ou au moyen d'un formulaire papier.

**97.** Les centres de gestion agréés informent par tout moyen le public et les adhérents de l'accomplissement de cette formalité.

**98.** Par ailleurs, les dispositions de la loi de 1978 susmentionnée sur les garanties offertes aux adhérents relatives à la protection des données nominatives figurant dans les fichiers informatiques sont applicables aux centres de gestion agréés.

---

<sup>1</sup> Délibération n° 81-089 du 21 juillet 1981 concernant les traitements automatisés d'informations nominatives relatifs à la gestion des membres des associations à but non lucratif régies par la loi du 1<sup>er</sup> juillet 1901 modifiée par la délibération n° 99-026 du 22 avril 1999.

#### **Section 4 : La tarification et les cotisations**

**99.** Les centres de gestion agréés déterminent librement leurs modalités d'organisation et de fonctionnement dans le respect de la loi de 1901 et des règles liées à l'octroi par l'administration d'un agrément qui les oblige en contrepartie à assurer des missions légales.

**100.** Ils réclament à leurs adhérents le versement d'une cotisation dont le montant, librement fixé par les représentants du centre, doit correspondre à la quote-part des frais de fonctionnement et d'intérêt général incombant à chaque membre.

S'agissant des centres de gestion agréés, dont l'objet est strictement défini dans le code général des impôts, ces frais s'entendent de ceux relatifs aux missions qui leur ont été dévolues par le législateur.

**101.** Le montant de cette cotisation doit être identique pour l'ensemble des adhérents, quelle que soit leur qualité, leur statut juridique (personne physique ou morale), leur régime d'imposition ou la complexité de leur dossier.

**102.** Les prestations légales, de même que la formation et l'information indispensables à la réalisation de l'objet même du centre de gestion agréé, réalisées à l'identique pour chaque adhérent, doivent être couvertes par des cotisations identiques.

**103.** Ainsi, si les sociétés ou groupements d'exercice, dotés ou non de la personnalité morale, bénéficient en adhérant à un centre de gestion agréé des mêmes prestations que les personnes physiques exerçant à titre individuel, elles doivent s'acquitter de cotisations identiques.

**104.** Par ailleurs, l'application d'une cotisation réduite pour les nouveaux adhérents est assimilable à de la concurrence déloyale et est donc strictement interdite.

**105.** Toutefois, les centres de gestion agréés sont autorisés à déroger à la règle de l'unicité des cotisations pour leurs adhérents soumis au régime micro. En effet, les prestations réalisées pour les adhérents soumis au régime micro prévu aux articles 50-0 et 64 à 65 B du code général des impôts (régime des micro-entreprises pour les BIC et régime forfaitaire pour les BA) étant allégées par rapport à celles réalisées pour un adhérent soumis à un régime simplifié d'imposition ou au régime réel, les centres de gestion agréés ont la possibilité de demander des cotisations réduites sans contrevenir au principe « à prestations égales, cotisations égales ».

**106.** Le montant de la cotisation réduite doit être indiqué dans le règlement intérieur du centre et l'affichage des tarifs des cotisations doit le mentionner expressément.

**107.** En revanche, conformément aux dispositions de l'article 371 EA de l'annexe II au code général des impôts, il n'est pas possible de déroger au principe d'unicité des cotisations pour les sociétés de personnes adhérentes d'un centre de gestion agréé.

**108.** Les centres de gestion agréés conservent la faculté de facturer, de manière distincte, en sus de la cotisation, certaines prestations de service individualisées.

**109.** Sont ainsi concernées les actions de formation individualisées qui peuvent être offertes aux adhérents. De telles actions de formation se situent dans le prolongement de la mission de formation traditionnellement dévolue aux centres de gestion agréés mais, dès lors qu'il s'agit d'une formation personnalisée en fonction des besoins spécifiques d'un adhérent, elle peut faire l'objet d'une facturation distincte.

**110.** De même, une facturation distincte est admise lorsque le mode de transmission des déclarations choisi par l'adhérent, sur support papier ou par voie dématérialisée, entraîne des coûts significatifs de saisie spécifique qui sont clairement identifiés.

**111.** La tolérance au principe d'unicité des cotisations qui consistait en l'application d'une cotisation réduite pour ceux qui adhéraient au syndicat fondateur du centre de gestion agréé à la condition que ce syndicat dispense déjà certaines prestations, comme la formation, est désormais supprimée. Une telle exception au principe d'unicité est en effet contraire au principe d'autonomie et d'indépendance qui doit être observé vis-à-vis des membres fondateurs.

**112.** Ce différentiel de cotisation devra être supprimé au plus tard le 30 juin 2009.

#### **Section 5 : Les obligations des adhérents**

**113.** Les adhérents des centres de gestion agréés sont soumis aux obligations définies à l'article 1649 quater E bis du code général des impôts et à l'article 371 E de l'annexe II au même code.

## Sous-section 1 : Les obligations définies par l'article 371 E de l'annexe II au CGI

**A. LA NATURE DE CES OBLIGATIONS**

**114.** L'adhésion à un centre de gestion agréé implique l'acceptation des statuts et notamment des clauses mentionnées par l'article 371 E 3° de l'annexe II au code général des impôts.

**115.** Les adhérents imposés d'après un bénéfice réel et relevant ou non de l'imposition sur le revenu sont donc tenus aux obligations ou engagements suivants :

- produire à la personne ou à l'organisme chargé de tenir et de présenter leurs documents comptables tous les éléments nécessaires à l'établissement d'une comptabilité sincère de leur exploitation ;
- faire viser leurs déclarations de résultats par l'expert-comptable de leur choix qui tient, centralise ou surveille leur comptabilité, lorsque les documents comptables ne sont pas tenus et présentés par un centre bénéficiant de l'une des habilitations prévues à l'article 371 A de l'annexe II au code général des impôts ;
- communiquer au centre le bilan et le compte de résultats de leur exploitation ainsi que tous documents annexes ; toutefois, l'obligation de communiquer le bilan au centre ne concerne pas les entreprises soumises au régime simplifié d'imposition ;
- autoriser le centre à communiquer à l'administration fiscale, dans le cadre de son assistance technique, les documents visés ci-dessus ainsi que le dossier de gestion.

**116.** L'obligation faite aux entreprises industrielles, commerciales ou artisanales soumises au régime du bénéfice réel normal de communiquer au centre une ou plusieurs situations comptables provisoires, dont l'une concerne obligatoirement les six premiers mois de l'exercice, est désormais supprimée.

**B. LES SANCTIONS**

**117.** Les manquements graves ou répétés aux engagements ou obligations énoncés ci-dessus entraînent l'exclusion du centre, sans préjudice des sanctions fiscales pouvant, le cas échéant, être prononcées à l'encontre de l'adhérent.

**118.** La décision d'exclusion est prise par le centre de gestion, après avoir mis l'adhérent en mesure de présenter sa défense au regard des faits qui lui sont reprochés.

**119.** L'exclusion d'un adhérent doit être mentionnée sur le registre des adhésions.

**120.** Il est rappelé que l'agrément peut être retiré à un centre lorsque celui-ci ne prononce pas l'exclusion des adhérents qui ne respectent pas les obligations leur incombant en vertu des statuts ou du règlement intérieur du centre.

## Sous-section 2 : Les obligations définies par les articles 1649 quater E bis du CGI et 371 LA et suivants de l'annexe II au même code

**121.** Ces dispositions prévoient que les adhérents des centres de gestion agréés sont soumis à l'obligation d'accepter les règlements par chèque, de faire libeller ces chèques à leur ordre et de ne pas les endosser sauf pour remise directe à l'encaissement. Ils doivent en informer leur clientèle au moyen de l'apposition d'une affichette et d'une mention spéciale dans la correspondance.

Bien entendu, l'obligation faite aux adhérents d'accepter les règlements par chèque n'exclut pas l'acceptation des règlements par carte de paiement qui demeure facultative mais peut désormais être portée à la connaissance de la clientèle par les mêmes moyens.

**A. L'APPOSITION D'UNE AFFICHETTE**

**122.** Cette affichette doit répondre aux trois conditions suivantes :

- être apposée dans les locaux destinés à recevoir la clientèle ainsi que dans les emplacements ou véhicules aménagés en vue d'effectuer des ventes ou des prestations de services. En pratique, il suffira qu'elle figure soit dans le local, l'emplacement ou le véhicule où sont réalisées les transactions ou les prestations de services, soit dans la pièce où sont habituellement acquittées ces transactions ou prestations ;
- pouvoir être lue sans difficulté par la clientèle ;
- comporter la mention suivante, dont le texte est prévu par l'article 371 LC de l'annexe II au code général des impôts : « Acceptant le règlement des sommes dues par chèques libellés à son nom en sa qualité de membre d'un centre de gestion agréé par l'administration fiscale ».

**123.** La mention de l'acceptation des paiements par carte bancaire ou par virement peut éventuellement être ajoutée sur l'affichette.

**124.** La présentation matérielle de ce document n'est soumise à aucune condition particulière.

## **B. LA MENTION SPECIALE DANS LA CORRESPONDANCE ET SUR LES DOCUMENTS PROFESSIONNELS**

**125.** La mention « Acceptant le règlement des sommes dues par chèques libellés à son nom en sa qualité de membre d'un centre de gestion agréé par l'administration fiscale » doit être portée dans la correspondance et sur les documents professionnels adressés ou remis aux clients (papier à en-tête, factures, devis, etc.). Ces dispositions sont également applicables aux exploitants agricoles lorsque les factures ou les documents en tenant lieu sont établis par un tiers (coopérative agricole ou clients).

**126.** Si la même opération implique la délivrance simultanée de deux documents au même client (exemple : lettre accompagnant un devis ou une facture ou un relevé de factures), il est admis que la mention spéciale ne figure que sur l'un de ces documents.

**127.** Ce texte peut être imprimé ou apposé à l'aide d'un cachet. Il doit être nettement distinct des mentions relatives à l'activité professionnelle figurant sur les correspondances et documents.

### **128. Cas particulier des pharmaciens d'officine :**

Les pharmaciens d'officine n'ont pas à faire figurer la mention indiquant leur qualité d'adhérent à un centre de gestion agréé et l'obligation qui en résulte d'accepter les règlements par chèques ou par carte bancaire sur les ordonnances, qui ne sont des documents professionnels qu'à l'égard des praticiens qui les délivrent.

Il est également admis qu'ils ne portent pas cette indication sur les feuilles de maladie lorsqu'ils constatent une vente au détail de médicaments payés comptant.

Les pharmaciens restent, en revanche, tenus :

- d'apposer la mention spéciale sur leurs autres documents professionnels, notamment les factures et les documents relatifs aux analyses, et dans leur correspondance ;
- de placer une affichette dans leurs locaux professionnels.

### **129. Rappel :**

Il est rappelé que les adhérents des organismes agréés peuvent refuser des paiements par chèque dans les trois cas suivants :

- lorsqu'il s'agit de ventes de faible importance qu'il est d'usage de régler en espèces ;
- lorsque la réglementation professionnelle impose les paiements en espèces (enjeux au Pari mutuel et, par extension, au Loto ...) ;
- lorsque les frais d'encaissement sont disproportionnés par rapport au montant de la transaction (chèques de faible valeur tirés sur un établissement bancaire étranger).

**130.** En outre, les chèques doivent être réputés avoir été libellés au nom des bénéficiaires lorsque la réglementation impose à ces derniers d'avoir à leur nom un compte bancaire exclusivement affecté à la réception de certains versements professionnels et exige que ces versements soient faits au moyen de chèques libellés à l'ordre de la banque avec indication du numéro de compte.

**131.** Il en va de même lorsque les paiements par chèque ne peuvent être acceptés que si ces derniers sont libellés à l'ordre du Trésor public ou d'un comptable des impôts (ventes de timbres fiscaux par les débitants de tabacs).

## CHAPITRE 3: LES MISSIONS

## **Section 1 : Le rôle des centres en matière de gestion et de prévention des difficultés économiques et financières**

### Sous-section 1 : L'établissement d'un dossier de gestion

**132.** En matière d'assistance technique, le rôle des centres est d'aider les adhérents à faire le point sur la situation de leur entreprise, notamment par l'analyse des documents comptables, pour leur permettre d'engager les actions tendant à l'amélioration de la gestion et des résultats de leur exploitation. À cet effet, ils doivent notamment remettre aux adhérents placés sous un régime réel d'imposition, dans les sept mois qui suivent la date de clôture de l'exercice comptable, un dossier dont la composition est fixée par l'article 371 E de l'annexe II au code général des impôts.

**133.** Par ailleurs, pour les entreprises clôturant leur exercice comptable en cours d'année, les centres disposent d'un délai de six mois à compter de la date de clôture de l'exercice pour fournir le dossier en question à leurs adhérents.

**134.** Lorsqu'un contribuable soumis à un régime réel d'imposition exerce des activités relevant de la catégorie des bénéficiaires industriels et commerciaux au sein de plusieurs entreprises qui, en raison de l'autonomie de leur clientèle et de la nature des prestations fournies, constituent des fonds de commerce séparés, il est tenu de souscrire une déclaration unique pour l'ensemble de ses exploitations au lieu du principal établissement.

**135.** Dans ce cas, le dossier de gestion doit tenir compte de l'existence d'activités multiples, notamment au niveau du commentaire personnalisé.

**136.** Ce dossier comporte obligatoirement :

- dès la clôture de l'exercice au cours duquel est intervenue l'adhésion :
  - les ratios et les autres éléments caractérisant la situation financière et économique de l'entreprise dont la nature est fixée par les arrêtés visés à l'article 164 F univiciés de l'annexe IV au code général des impôts (arrêté du 4 février 1985 pour les entreprises industrielles, commerciales et artisanales et arrêté du 14 mars 1979 pour les entreprises agricoles).
  - un commentaire sur cette situation ;
- à partir de la clôture du deuxième exercice suivant celui de l'adhésion :
  - une analyse comparative des comptes de résultats de l'entreprise ;
  - une analyse comparative des bilans. Ce document n'est pas exigé lorsque l'adhérent est placé sous le régime simplifié d'imposition.

**137.** Par ailleurs, le dossier de gestion doit comporter un dossier « prévention » afin de permettre au centre de gestion agréé d'appréhender le niveau de difficulté des entreprises et de les orienter vers un dispositif de prévention. Ce dossier, composé d'une fiche récapitulant les éléments chiffrés significatifs, permet au centre d'établir un diagnostic en termes de risques économiques éventuellement encourus par l'adhérent.

**138.** Le dossier de gestion est établi en double exemplaire. Le premier exemplaire est remis directement à l'adhérent, le second est conservé par le centre.

**139.** Cas de l'exercice de plusieurs activités :

L'article 155 du code général des impôts dispose que lorsqu'une entreprise industrielle ou commerciale étend son activité à des opérations dont les résultats entrent dans la catégorie des bénéficiaires de l'exploitation agricole ou dans celle des bénéficiaires des professions non commerciales, il est tenu compte de ces résultats pour la détermination des bénéficiaires industriels et commerciaux à comprendre dans les bases de l'impôt sur le revenu. Une seule déclaration de résultats doit donc être déposée et une seule adhésion est requise.

Toutefois, pour permettre une analyse réaliste de l'ensemble de l'activité économique de l'entreprise, le dossier de gestion doit présenter un commentaire spécifique pour chacune des activités exercées.

**140.** En outre, lorsqu'une entreprise exerce plusieurs activités non connexes et qui ne relèvent par conséquent pas de l'article 155 du code général des impôts (cas d'activités imposables distinctement dans la catégorie des BIC et des BA), une déclaration par catégorie de revenu doit être souscrite et par conséquent une adhésion par catégorie de revenu est requise. Dans ce cas précis, un dossier de gestion doit être établi pour chacune des activités spécifiques.

**141.** Obligations des centres :

Les centres de gestion agréés peuvent, en complément du dossier de gestion, fournir à leurs adhérents des informations touchant à la gestion de leur entreprise ou de leur exploitation.

De même, rien ne s'oppose à ce qu'un dossier de gestion soit, sur demande des intéressés, élaboré à l'intention d'adhérents placés sous le régime du forfait collectif (agriculteurs) ou du micro-BIC (commerçants et artisans), alors même qu'ils ne bénéficient pas des avantages fiscaux liés à l'adhésion à un CGA.

**142.** En outre, il est précisé que le dossier de gestion doit être élaboré par le centre ou sous sa responsabilité et son contrôle. Le centre peut toutefois confier à un tiers le soin d'effectuer certains travaux, dans la mesure où il conserve la maîtrise intellectuelle de ces missions.

**143.** En toute hypothèse, le centre doit, avant de transmettre lui-même le dossier de gestion à ses adhérents, procéder à un examen de ce document et lui apporter, le cas échéant, les aménagements utiles. Il doit également veiller à ce que les commentaires soient adaptés aux besoins et aux capacités de leur destinataire et répondre, le cas échéant, aux demandes d'explications complémentaires.

**144.** Par ailleurs, le dossier de gestion doit être accompagné d'un commentaire de gestion personnalisé relatif aux ratios du tableau de financement.

**145.** Le commentaire relatif aux différents ratios doit notamment porter sur :

- leur signification ;
- les éléments entrant dans leur calcul ;
- les conclusions qu'ils appellent, tant sur le plan de la structure financière que de la rentabilité de l'entreprise ;
- à compter du deuxième exercice, la comparaison avec les ratios de l'exercice précédent ;
- le cas échéant, la comparaison avec les ratios moyens dégagés par le centre pour des entreprises similaires.

**146.** Le commentaire accompagnant le tableau de financement doit faire apparaître clairement la manière dont le fonds de roulement de l'entreprise a varié au cours de l'exercice considéré et les informations que l'on peut tirer de cette variation quant à la gestion de l'entreprise.

**147.** A partir de l'expiration du deuxième exercice suivant celui de l'adhésion au centre, le dossier de gestion doit comporter une analyse comparative des bilans et des comptes de résultats de l'entreprise.

Afin que l'évolution de l'entreprise apparaisse clairement et dans un souci de simplification, cette analyse peut être effectuée en opérant des regroupements au sein des différentes classes de comptes et en exprimant les masses monétaires.

#### Sous-section 2 : La mission de prévention

**148.** Objectifs de la mission de prévention :

Les articles 8 et 9 de la loi n° 2005-882 du 2 août 2005 en faveur des petites et moyennes entreprises ont élargi les missions des centres de gestion agréés en leur confiant une mission en matière de prévention des difficultés économiques et financières des petites et moyennes entreprises.

**149.** Il s'agit d'une nouvelle mission obligatoire pour les centres de gestion agréés. Il appartient donc à la Direction générale des impôts, chargée de la surveillance des organismes agréés, de s'assurer de la bonne exécution de cette mission, étant précisé que les centres de gestion agréés n'ont en ce domaine qu'une obligation de moyens et non de résultat.

**150.** La mission de prévention a pour objet de détecter en amont les difficultés éventuellement rencontrées afin d'orienter l'entreprise concernée vers un interlocuteur adapté.

**151.** Ainsi, le rôle du centre de gestion agréé est d'établir un diagnostic qu'il doit présenter et commenter à l'entreprise. En ce sens, il joue un rôle clé dans la détection des difficultés économiques. Plus la détection est rapide, plus elle est efficace.

**152.** En revanche, cette mission de prévention n'inclut pas le traitement des difficultés. Sur ce point, le centre de gestion agréé invite l'adhérent à consulter un spécialiste adéquat, selon la nature du risque détecté (avocat, expert-comptable ...).

**153.** Ainsi, en complément du dossier de gestion, les centres de gestion agréés doivent fournir pour leurs membres adhérents imposés d'après le bénéfice réel, dans le délai de sept mois suivant la date de clôture de leur exercice comptable lorsque celui-ci coïncide avec l'année civile et dans un délai de six mois lorsque l'exercice comptable ne coïncide pas avec l'année civile, « un document de synthèse présentant un diagnostic de l'entreprise en matière de prévention des difficultés économiques et financières et informant l'adhérent de la nécessité de prendre des mesures susceptibles de régler ces éventuelles difficultés ».

**154.** Ce dossier d'analyse doit être fourni au moins une fois par an. Il doit être établi pour tous les adhérents, quelle que soit leur situation économique et financière.

**155.** L'analyse est établie en s'appuyant sur les éléments fournis par les adhérents sans que leurs obligations déclaratives ne soient alourdies.

**156.** Ce dossier d'analyse consiste en un dossier synthétique personnalisé contenant différents indicateurs en fonction des données disponibles. Il doit permettre de souligner les points forts et les points faibles de l'entreprise en matière de prévention des difficultés économiques et financières.

**157.** Le centre conserve toute liberté quant à la forme des données présentées dans le dossier d'analyse. L'analyse peut donc se présenter sous forme de tableaux, de graphiques, etc. En revanche, ce dossier doit être écrit et pédagogique.

**158.** Le centre peut également choisir les modalités de communication du dossier d'analyse à l'adhérent (courriel, courrier simple ou envoi avec accusé de réception).

**159.** La mission légale du centre s'arrête à la transmission du dossier à l'adhérent.

**160.** Contenu du dossier de prévention : Le dossier d'analyse doit montrer l'évolution et les tendances des différents indicateurs sur trois années.

**161.** Il doit comparer les indicateurs de l'adhérent avec ceux de sa profession ou de son secteur d'activité afin de mettre en relief les écarts entre indicateurs personnels et indicateurs professionnels.

**162.** Le dossier doit également mettre en évidence les écarts de tendance entre les résultats individuels et les statistiques professionnelles.

**163.** Il doit donc permettre de tirer les conclusions relatives au positionnement de l'entreprise par rapport à son secteur d'activité.

**164.** Si une faiblesse est détectée, le centre doit proposer à l'adhérent de s'orienter vers un interlocuteur adapté ou, le cas échéant, une formation ciblée.

**165.** L'analyse du positionnement de l'entreprise doit se faire à quatre niveaux différents :

- une analyse de la situation commerciale :
  - calcul de l'évolution du chiffre d'affaires sur les trois dernières années;
  - calcul du besoin en fond de roulement ;
  - calcul de la variation des stocks ;
  - analyse des marges commerciales.
- une analyse de la situation financière :
  - calcul du ratio des emprunts à long terme/ emprunts à court terme ;
  - dépendance financière vis à vis des fournisseurs et des clients (délai moyen de paiement des fournisseurs et délai moyen du crédit accordé aux clients) ;
  - analyse de la situation de l'entreprise au regard de ses obligations de paiement en matière de TVA.
- une analyse de sa situation sociale :
  - montant des charges sociales qui incombent à l'entreprise ;
  - dispositif d'aides aux salariés.
- une analyse de sa situation patrimoniale :
  - nature de la détention des immobilisations (en pleine propriété ou en location) ;
  - existence éventuelle d'un projet de transmission de l'outil de travail.

## Section 2 : La formation

**166.** L'article 371 A de l'annexe II au code général des impôts dispose que les centres de gestion agréés ont pour objet de fournir à leurs adhérents « tous services en matière de gestion notamment dans les domaines de l'assistance technique et de la formation ».

**167.** Les centres de gestion agréés ont donc une obligation légale de formation de leurs adhérents. Le coût de cette formation est notamment couvert par leur cotisation. Cette formation peut éventuellement entrer dans le cadre de la formation professionnelle continue.

**168.** A cet égard, les centres de gestion agréés ont toute latitude dans le choix des thèmes abordés dans les actions de formation comme dans celui des supports et modes d'expression utilisés (cours traditionnels, séminaires, stages ...). Outre l'adhérent, les formations proposées par les centres de gestion agréés sont désormais offertes à son représentant.

**169.** A ce titre, l'adhérent a toute liberté dans le choix de son représentant.

**170.** A l'occasion des renouvellements d'agrément notamment, ou bien lors des différents entretiens entre l'administration et les centres de gestion agréés, les services de la Direction générale des impôts s'assurent que ceux-ci organisent des actions collectives de formation et en informent leurs adhérents. A cette fin, les Directions des services fiscaux sont destinataires des programmes de formation et veillent au lien effectif entre la formation dispensée et l'objectif d'aide à la gestion.

**171.** En tout état de cause, les centres de gestion agréés doivent conserver la maîtrise de ces actions de formation en termes d'initiative, de mise en place et de déroulement de celles-ci.

**172.** Toutefois, si une action de formation requiert une qualification particulière (un stage informatique ou linguistique, par exemple), il est possible de faire appel à des intervenants extérieurs pour son animation. Ces derniers peuvent être indifféremment des professeurs, des collaborateurs d'organismes consulaires, des conseils et spécialistes divers ou autres.

**173.** En principe, le coût de la formation est couvert par la cotisation mais une participation financière complémentaire peut être demandée à l'adhérent dans le cadre de formations spécifiques.

**174.** Par ailleurs, afin d'assurer un meilleur service à l'adhérent, les centres de gestion agréés sont autorisés à se regrouper pour mener une action de formation commune. Dès lors, chaque organisme supporte le coût de la formation au prorata du nombre d'adhérents participants.

**175.** Enfin, les actions de formation ne doivent pas permettre à des tiers de faire de la publicité (banques, assurances ...).

**176.** Remarque : La localisation de ces actions de formation, comme leurs modalités d'organisation, relèvent d'une décision de gestion du centre, sous réserve bien entendu qu'elles soient conformes à son objet social.

**177.** Le représentant de l'administration qui assiste aux conseils d'administration, notamment à celui où le budget du centre est examiné, conserve néanmoins un droit de regard et doit veiller notamment à ce que :

- la part de frais prise en charge par le centre ne concerne que l'organisation stricto sensu, à l'exclusion de tout frais d'hébergement de repas et de transport ;
- la forme d'organisation retenue n'induit pas pour l'organisme de surcoût par rapport à une action traditionnelle, en particulier s'agissant des actions à l'étranger ;
- les adhérents soient au préalable clairement informés des conditions dans lesquelles les frais qu'ils auront personnellement engagés pourront être admis en charge.

**178.** Rappel des conséquences fiscales pour les centres de gestion agréés :

Les règles de déductibilité applicables en matière d'impôt sur les sociétés aux frais ainsi engagés sont celles en vigueur en matière de BIC : pour être déductibles, ces frais doivent avoir été exposés dans l'intérêt direct de l'entreprise ou se rattacher à sa gestion normale (art. 39-1 du CGI).

**179.** En revanche, ne sont pas déductibles les dépenses qui ont bénéficié aux dirigeants ou à certains membres du personnel sans qu'elles puissent être considérées comme la contrepartie de services rendus, ainsi que certaines libéralités ou dépenses d'agrément dont le rapport avec l'objet de l'entreprise ne serait pas établi (dépenses somptuaires).

**180.** Ainsi, sont déductibles notamment la rémunération des formateurs et les frais relatifs à leurs interventions (location de salles et de matériel, frais de séjour si la lettre de mission le prévoit).

Bien entendu, dans l'hypothèse d'un contrôle fiscal du centre, l'administration conserve son pouvoir d'appréciation des circonstances de fait propre à chaque action.

**181.** En matière de TVA, la taxe qui a grevé les dépenses de logement des dirigeants et du personnel est exclue du droit à déduction (art. 236 de l'annexe II au CGI). Il en est de même de la TVA ayant grevé les transports de personnes, quels que soient les moyens utilisés (art. 240 de l'annexe II au CGI).

**182.** Cependant, lorsque des entreprises de formation ou des entreprises qui organisent des expositions, des salons ou des congrès facturent globalement à leurs clients le coût de la manifestation ou de la formation, elles rendent une prestation de services soumise à la TVA au taux normal. Le centre opère alors la déduction de la totalité de la taxe qui lui est facturée par l'entreprise.

**183.** Rappel des conséquences fiscales pour les adhérents :

Les règles de déductibilité du résultat des sommes mises à la charge des adhérents sont celles de droit commun. Les frais et charges ne sont admis en déduction que dans la mesure où ils sont exposés dans l'intérêt de l'exploitation ou dans le cadre d'une gestion normale de l'entreprise (art. 39-1 du CGI).

**184.** S'agissant des dépenses mixtes qui ont à la fois un caractère professionnel et personnel (frais de voyage par exemple), il appartient au contribuable de faire une ventilation entre les dépenses ayant pour objet exclusif le fonctionnement de l'entreprise et celles faites dans son intérêt personnel, seules les premières pouvant être admises en déduction. Les règles de déductibilité de la TVA ayant grevé les dépenses de logement et de

transport sont celles du droit commun telles qu'elles ont été rappelées pour le centre (cf. ci-dessus).

### Section 3 : La moralité fiscale des adhérents

**185.** La qualité d'adhérent à un centre de gestion agréé suppose le respect d'obligations et d'engagements (art. 1649 quater E bis du CGI, art. 371 E et 371 LB de l'annexe II au CGI). Par ailleurs, les statuts des centres de gestion agréés, ou le règlement intérieur si les statuts le permettent, peuvent prévoir d'autres cas entraînant l'exclusion de l'adhérent qui contrevient à ses engagements contractuels.

**186.** Les manquements graves ou répétés à ces engagements entraînent l'exclusion de l'adhérent (art. 371 E et 371 LE de l'annexe II au CGI).

**187.** La mise en œuvre de la procédure d'exclusion implique que l'adhérent soit avisé préalablement par lettre des faits qui lui sont reprochés et qu'il puisse présenter ses moyens de défense. Cette lettre doit dès lors l'informer de la possibilité qui lui est offerte de consulter les pièces de son dossier et du délai dont il dispose à cet effet (dernier alinéa de l'article 371E de l'annexe II au CGI).

L'exclusion est prononcée par l'instance disciplinaire du centre de gestion agréé de sa propre initiative (découverte d'anomalies lors de l'examen de cohérence et de vraisemblance, constat du non respect des obligations comptables, refus d'acceptation des chèques, défaut d'information de la clientèle, refus de répondre aux demandes d'informations du centre) ou sur information de l'administration.

**188.** La loi prescrit en effet à l'administration fiscale (art. L. 166 du livre des procédures fiscales) de communiquer aux présidents des centres de gestion agréés les renseignements nécessaires au prononcé de l'exclusion des adhérents qui ne respectent pas les obligations leur incombant.

**189.** En pratique, les informations communiquées par l'administration des impôts au président de centre concernent surtout l'obligation de sincérité dont les manquements sont constatés lors d'un contrôle fiscal sur pièces ou sur place. A ce titre, elles portent sur les chefs de rehaussement, leur qualification, le montant des rehaussements, ainsi que sur les pénalités, mais aussi le défaut de visa de la déclaration lorsque celui-ci est obligatoire.

Ces informations doivent être communiquées dans les plus brefs délais lorsque le contrôle fiscal est terminé.

**190.** Les éléments d'information portés à la connaissance du président d'un centre de gestion agréé doivent concerner exclusivement la période postérieure à l'adhésion à ce groupement du contribuable intéressé, dès lors que l'administration ne peut que se conformer aux prescriptions de la loi selon lesquelles les renseignements devant être communiqués sont ceux qui sont nécessaires aux centres en question pour leur permettre de prononcer, en tant que de besoin, l'exclusion des adhérents qui ne respectent pas les obligations leur incombant en vertu des statuts ou du règlement intérieur.

**191.** S'agissant du moment auquel les manquements constatés par les agents des impôts doivent être signalés, il convient de distinguer entre les manquements qui présentent un caractère objectif et ceux qui impliquent nécessairement une appréciation subjective des faits constatés.

**192.** Pour les premiers, tels que notamment le défaut de visa par un expert-comptable de la déclaration de résultats, l'absence de publicité relative à l'acceptation de paiement par chèques, l'information du président du centre de gestion peut, sans difficulté, être assurée dès la constatation des anomalies.

**193.** Quant aux manquements qui nécessitent une appréciation subjective tels que les rectifications opérées à la suite d'un contrôle fiscal, ils peuvent révéler, en cas de manquement délibéré, un non respect de l'obligation de sincérité à laquelle se sont engagés les adhérents des centres de gestion agréés. Dès lors, la question se pose du moment où peuvent être communiqués de tels renseignements.

**194.** Le centre de gestion n'est tenu d'exclure l'adhérent à l'encontre duquel un tel manquement à l'obligation de sincérité a été révélé par un contrôle fiscal qu'autant que l'appréciation des faits effectuée par le service à cette occasion ne peut plus donner lieu à contestation :

- soit que le contribuable se soit abstenu d'introduire dans les délais légaux une réclamation contentieuse contre les impositions supplémentaires mises à sa charge par voie de rôle ou d'AMR;
- soit que le bien-fondé desdites impositions ait été confirmé par les tribunaux en cas de recours juridictionnel.

**195.** Toutefois, cette situation ne fait pas obstacle à ce que les éléments d'information soient portés à la connaissance du président des centres de gestion agréés intéressés dès la notification d'un avis de mise en recouvrement ou dès l'émission du rôle.

**196.** En effet, l'article L. 166 du livre des procédures fiscales fait obligation à l'administration de « communiquer aux présidents des centres de gestion agréés ou des associations agréées les renseignements qui sont nécessaires à ces organismes pour leur permettre de prononcer, en tant que de besoin, l'exclusion des adhérents qui ne respectent pas les obligations leur incombant en vertu des statuts ou du règlement intérieur de ces centres de gestion ou associations ».

**197.** Il paraît dès lors conforme à l'esprit et à la lettre du texte de porter le plus rapidement possible à la connaissance des responsables de centres de gestion agréés les faits relevés au cours d'un contrôle fiscal afin de leur permettre, le cas échéant, d'effectuer une enquête en vue de déterminer sous leur propre responsabilité si les manquements signalés sont susceptibles d'entraîner l'exclusion de l'adhérent.

**198.** Au demeurant, ainsi que précisé ci-dessus, la procédure d'exclusion, telle qu'elle est définie par les textes réglementaires en vigueur, prévoit que l'adhérent doit être mis en mesure, avant toute décision d'exclusion, de présenter sa défense sur les faits qui lui sont reprochés. L'intéressé ne manquera pas dès lors, dans le cadre de cette procédure, de faire valoir les recours contentieux éventuellement introduits contre les impositions mises à sa charge à l'issue du contrôle fiscal.

Dans cette hypothèse, et à l'exception de certains cas d'espèce où les manquements ressortent à l'évidence des faits constatés, les responsables du centre de gestion agréé pourront être en pratique amenés à surseoir à toute décision d'exclusion, sans que l'administration puisse leur en faire grief, jusqu'à ce que les impositions soient devenues définitives.

**199.** En tout état de cause, le centre de gestion agréé doit aviser la Direction des services fiscaux des suites données aux informations ainsi portées à sa connaissance.

**200.** Dans l'hypothèse où des sanctions ne sont pas prises immédiatement, parce que les voies de recours ne sont pas épuisées ou que le bien-fondé de l'imposition et de la qualification des agissements n'a pas été confirmé par le juge, un suivi doit être mis en place pour compléter l'information du centre de gestion agréé et lui permettre de prendre une éventuelle mesure d'exclusion dès que possible.

**201. Précision :**

Lorsque les faits reprochés à un adhérent sont couverts par le secret professionnel, son exclusion ne peut être prononcée que par un collège de personnes tenues au secret professionnel et appartenant aux organes dirigeants du centre (président, directeur, membres du conseil d'administration). Dans ce cas, l'exclusion ne peut être prononcée par l'assemblée générale.

## **2<sup>EME</sup> PARTIE : LES ASSOCIATIONS AGREES**

### **CHAPITRE I : LE FONCTIONNEMENT**

#### **Section1 : L'autonomie**

**202.** Le principe de la nécessité pour les associations agréées de disposer de moyens humains et matériels suffisants pour assurer la qualité des missions qui leur sont confiées est réaffirmé.

**203.** Pour ce faire, elles doivent être en mesure de fonctionner de manière autonome. Elles doivent donc être indépendantes notamment des personnes ou organismes qui ont pris l'initiative de leur création.

#### **Sous-section 1 : Les moyens matériels**

##### **A. LES LOCAUX**

**204.** Les associations agréées doivent disposer de locaux propres.

**205.** Si ces locaux appartiennent à leurs membres fondateurs, le loyer versé doit être fixé dans les conditions normales du marché. Une minoration de loyer serait considérée comme une subvention versée par les membres fondateurs, pratique qui est interdite.

**206.** De même, une majoration de loyer serait constitutive d'un acte anormal de gestion.

**207.** Ces dispositions s'appliquent également au cas où les associations agréées sont « hébergées » dans les locaux d'un de leurs membres fondateurs. Dans ce cas, il est indispensable que les locaux de chacun soient distincts et qu'une signalétique appropriée soit mise en place afin d'assurer une bonne information des adhérents.

**208.** Les services rendus par le propriétaire ou le locataire à titre principal (standard, accueil, entretien) doivent faire l'objet d'une facturation spécifique et distincte.

## **B. LE MATÉRIEL**

**209.** Les associations agréées doivent disposer de mobilier et de matériels propres nécessaires à l'accomplissement de leur objet et garantissant leur autonomie vis-à-vis des membres fondateurs.

**210.** En cas de mise à disposition auprès des associations de matériels par leurs membres fondateurs, des contrats ou des conventions de mise à disposition doivent être rédigés, avec un loyer fixé dans des conditions normales de marché.

### Sous-section 2 : Les moyens en personnel

**211.** Les salariés doivent être titulaires d'un contrat de travail à temps complet ou à temps partiel conclu avec l'association agréée elle-même.

**212.** Ils peuvent être salariés de plusieurs organismes agréés et notamment, salariés à la fois d'une association agréée et d'un centre de gestion agréé.

**213.** Dans ce dernier cas, l'existence de contrats de travail séparés, même si elle est fortement recommandée, n'est pas strictement obligatoire. Le travail effectué au bénéfice de l'organisme qui n'est pas l'employeur doit pouvoir être quantifié afin de donner lieu à une refacturation de l'organisme agréé employeur. Les modalités de cette refacturation doivent faire l'objet d'une convention écrite entre les deux organismes.

**214.** Les contrats de travail conclus par les associations avec leur personnel ou le cas échéant, la convention collective applicable à ces personnels, doivent par ailleurs comporter une clause selon laquelle les collaborateurs des associations sont tenus, non seulement à une obligation de réserve générale, mais encore au respect du secret professionnel conformément aux dispositions de l'article 371 QA-5° de l'annexe II au code général des impôts.

**215.** Ces obligations concernent, d'une part, la gestion, le fonctionnement et la situation financière de l'association qui les emploie et, d'autre part, toute information relative aux adhérents, contenue notamment dans leur dossier.

### Sous-section 3 : L'indépendance dans la gestion de l'association agréée

## **A. LE FONCTIONNEMENT DES ORGANES DIRIGEANTS**

**216.** Les organes dirigeants doivent avant tout veiller à ce que l'association soit gérée en toute indépendance dans le seul intérêt des adhérents, conformément à l'esprit associatif.

**217.** Les statuts doivent préciser les conditions de participation à la gestion de l'association des personnes ou organismes qui ont pris l'initiative de sa création.

**218.** En outre, conformément aux dispositions de l'article 371Q de l'annexe II au code général des impôts, les adhérents sont représentés au sein des organes dirigeants par au moins un tiers des membres du conseil d'administration.

**219.** Il ressort de la rédaction de cet article qu'il peut exister trois catégories de membres d'une association agréée :

- les membres fondateurs ;
- les membres adhérents ;
- les membres associés.

**220.** Cette notion de membre associé recouvre tous les membres autres que les membres fondateurs et les membres adhérents, quelle que soit la dénomination retenue (par exemple, membres correspondants ...).

**221.** La répartition des sièges et le droit de vote au sein du conseil d'administration pour chaque catégorie de membres sont résumés dans le tableau suivant :

	Nombre de sièges au conseil d'administration	Droit de vote
Membres fondateurs	Pas de règle mais en cohérence avec les principes valables pour les adhérents et les membres associés	Oui
Membres adhérents	1/3 au moins	Oui
Membres associés (ou membres correspondants ou toute autre dénomination retenue)	1/3 au maximum	Oui

**222.** Les modalités selon laquelle cette représentation est assurée doivent être définies par les statuts.

**223.** Les modifications statutaires nécessitées par ces nouvelles dispositions et la désignation d'un nouveau conseil d'administration, le cas échéant, devront intervenir avant le 30 juin 2009.

## B. L'INDEPENDANCE FINANCIERE

### 1. Les frais financiers

**224.** Dans l'hypothèse où l'association agréée recourt à l'emprunt, les conditions de rémunération de celui-ci doivent être conformes aux conditions du marché, même s'il est consenti par un membre fondateur ou un organisme qui lui est lié.

### 2. Les subventions

**225.** Pour assurer leur indépendance, les associations agréées ne doivent pas percevoir de subventions directes ni indirectes de leurs membres fondateurs.

### 3. Les autres ressources

**226.** Les associations agréées sont susceptibles de percevoir des produits divers, notamment issus de placements financiers ou de la location de biens immobiliers.

**227.** L'autonomie peut être également appréciée au regard des conditions dans lesquelles sont conclues les conventions génératrices de ces produits.

**228.** Ainsi, une location consentie à une structure liée à un prix minoré par rapport au prix de marché peut être considérée comme portant atteinte à l'indépendance d'une association agréée. Il en est de même d'un prêt consenti à des conditions préférentielles.

**229.** A titre accessoire, et conformément à une pratique courante du secteur associatif, l'association peut recevoir des recettes publicitaires pour l'insertion d'annonces dans ses organes de diffusion d'information.

**230.** Il conviendra toutefois de s'assurer que l'annonceur n'a aucun lien avec l'association en question.

**231.** Bien entendu, les recettes qui en sont tirées par l'association ne doivent pas être disproportionnées par rapport à la prestation rendue. En effet, dans le cas contraire, cette prestation pourrait s'analyser comme une subvention déguisée.

**232.** Les associations agréées doivent disposer de moyens suffisants pour pouvoir garantir leur indépendance intellectuelle et financière afin de remplir au mieux auprès de leurs adhérents les missions qui leur sont confiées.

La sous-traitance d'une partie de ces missions auprès de prestataires extérieurs (personnes physiques ou morales) peut être réalisée dans la mesure où les associations agréées conservent la responsabilité et la maîtrise intellectuelle des travaux réalisés par des tiers.

**233.** Ces notions de responsabilité et de maîtrise intellectuelle impliquent :

- que les associations définissent clairement et avec précision les contours de la mission qu'elles délèguent, par une lettre de mission ou un cahier des charges indiquant notamment les conditions d'intervention et de rémunération des intervenants extérieurs ;

- qu'elles définissent une procédure ou une méthode de travail à laquelle les prestataires extérieurs seront tenus de se conformer dans la réalisation des missions sous-traitées ;

- qu'elles disposent des moyens de contrôler la qualité et l'homogénéité des travaux confiés à des tiers ;

- qu'elles conservent la responsabilité des travaux sous-traités tant vis-à-vis de l'administration que de leurs adhérents. Ces derniers, lors du versement de leur cotisation et à l'occasion des assemblées générales doivent être clairement informés des modalités de réalisation par leur organisme, ou par une personne extérieure, des prestations auxquelles ils sont en droit de prétendre.

- que les associations agréées ne confient pas les missions de contrôle à un professionnel étant ou ayant été le conseil de l'adhérent.

**234.** Peuvent ainsi être sous-traitées, dans des conditions normales de marché, toutes prestations techniques telles que le rapprochement des différents postes du compte de résultat et du bilan, la saisie des déclarations, tous travaux informatiques ou encore l'organisation et la réalisation de séances de formation ou d'information.

**235.** En revanche, les missions d'opinion, de rectification et de sanction doivent rester de la seule compétence des associations agréées. En effet, les associations, à partir des différents travaux sous-traités, s'assurent de la cohérence du dossier de l'adhérent et apprécient la vraisemblance du résultat déclaré.

**236.** De même, il incombe naturellement aux associations agréées, postérieurement à l'analyse de ces documents, d'appeler l'attention des adhérents sur les anomalies constatées et de leur demander de les expliquer et, le cas échéant, de les corriger.

**237.** Dans l'hypothèse d'une demande de renseignement complémentaire, l'adhérent doit fournir une réponse qui permette d'apporter les explications utiles ou de demander le dépôt d'une déclaration rectificative.

**238.** L'administration doit veiller à ce que l'association agréée obtienne des réponses claires à ses courriers et, le cas échéant, à ce qu'elle engage des procédures disciplinaires à l'encontre des adhérents défaillants ou récalcitrants.

**239.** L'administration doit s'assurer de la qualité des prestations fournies aux adhérents en cas de sous-traitance et vérifier que les associations agréées concernées ont conservé le contrôle et la maîtrise intellectuelle des travaux dont la réalisation a été confiée à des tiers.

**240.** L'association agréée met à la disposition de l'administration les lettres de missions et cahiers des charges, et plus généralement l'ensemble des documents contractuels liant l'association et ses sous-traitants.

**241.** Remarque :

En tout état de cause, les dépenses de sous-traitance des missions obligatoires d'une association agréée, hors formation, ne sauraient excéder 30 % du montant total des charges d'exploitation correspondantes.

Afin de déterminer avec exactitude le montant des charges relatives aux missions obligatoires, les associations agréées peuvent recourir soit à la comptabilité analytique, soit à l'établissement d'un budget prévisionnel pour suivre tout au long de l'année l'évolution de ces dépenses.

Sont considérées comme charges d'exploitation les charges portées dans les comptes suivants :

- 60 Achats (dont 604 achats d'études et de prestations de services)
- 61/62 Autres charges externes (dont 611 sous-traitance générale)
- 63 Impôts et taxes
- 64 Charges de personnel
- 65 Autres charges de gestion courante

A ces charges d'exploitation, sont ajoutées les charges portées aux comptes suivants :

- 66 Charges financières (intérêts d'emprunts)
- 6811 Dotations aux amortissements des immobilisations incorporelles et corporelles

**242.** Il est procédé à une estimation de la part relative à l'exercice des missions obligatoires, hors formation, au titre des comptes 604, 611 et 64 selon une clé de répartition que l'association doit être en mesure de justifier à

partir du temps passé pour les charges de personnel ou des lettres de mission pour la sous-traitance, par exemple.

Les autres comptes (60 hors 604, 61/62 hors 611, 63, 65 et 66 et 6811) sont retenus pour leur intégralité.

Exemple :

Budget prévisionnel	
Compte 64 Charges de personnel affectées aux missions obligatoires hors formation estimation 60 % x 10 000	6 000
604+611 Sous-traitance liée aux missions obligatoires hors formation estimation 20 % x 20 000	4 000
60(-604)+61/62(-611)+63+65 Autres charges d'exploitation	5 000
66 Charges financières	500
6811 Dotations aux amortissements des immobilisations incorporelles et corporelles	1 500
Total des charges à retenir	17 000
Quote-part maximale de sous-traitance liée aux missions obligatoires hors formation: 17 000 x 30 %	<b>5 100</b>

**243.** Par ailleurs, afin de tenir compte du surcoût de la sous-traitance liée aux traitements informatiques lorsque l'association agréée n'est pas propriétaire des matériels nécessaires, une correction peut être apportée à hauteur de 20 % du montant de ces dépenses de sous-traitance au titre d'un amortissement fictif sur 5 ans, la partie correspondant aux salaires des opérateurs informatiques étant en principe compensée par un moindre coût des charges de personnel.

Exemple :

Budget prévisionnel	
Compte 64 Charges de personnel affectées aux missions obligatoires hors formation estimation 60 % x 2 000	1 200
604+611 Sous-traitance liée aux missions obligatoires hors formation estimation 80 % x 30 000	24 000
Amortissement «fictif» 20 % x 24 000	4 800
60 (-604)+61/62 (-611)+63+65 Autres charges d'exploitation	5 000
66 Charges financières	500
6811 Dotations aux amortissements des immobilisations corporelles et incorporelles	1 500
Total des charges à retenir	37 000
Quote-part maximale de sous-traitance liée aux missions obligatoires hors formation: 37 000 x 30 %	<b>11 100</b>

**244.** Au vu d'un tel budget prévisionnel, il appartiendra à l'association agréée d'envisager les correctifs à mettre en œuvre pour ne pas dépasser la limite des 30 %.

## Section 2 : L'indemnisation des administrateurs

**245.** L'indemnisation des administrateurs des associations agréées pour fonction électorale jusqu'alors prohibée est désormais autorisée.

**246.** Cette indemnisation doit se faire sous forme d'indemnités forfaitaires versées en fonction de la participation aux réunions, sous réserve des interdictions posées par différentes réglementations professionnelles.

**247.** En effet, il appartient à chaque instance professionnelle d'apprécier si de telles indemnités peuvent être versées sans contrevenir à la réglementation en vigueur et à la déontologie.

**248.** Toutefois, l'administration se réserve le droit d'informer ces instances professionnelles lorsqu'elle constate une pratique qui lui semble contrevenir à sa réglementation.

**249.** La pratique de l'indemnisation sous forme d'indemnité proportionnelle au temps effectivement passé palliant la perte de revenu est strictement interdite. En effet, cette indemnisation ne doit pas constituer un revenu mais une compensation accessoire.

**250.** Le montant de l'indemnisation est fixé par l'assemblée générale. Le conseil d'administration détermine les modalités de répartition de l'indemnité globale entre les administrateurs et les membres du bureau.

**251.** Il est précisé que le montant de l'indemnité forfaitaire ainsi versée doit être fixé en fonction de la taille de l'association agréée.

**252.** En tout état de cause, le montant global de l'indemnité ne doit pas excéder 10 % du produit obtenu en multipliant la moyenne des rémunérations déductibles attribuées au cours de cet exercice aux cinq salariés les mieux rémunérés de l'association agréée (ou au nombre total de salariés si celui-ci est inférieur à cinq), par le nombre de membres composant le conseil d'administration. Par ailleurs, l'indemnité forfaitaire est déductible dans les charges d'exploitation de l'association et imposable entre les mains de son bénéficiaire au titre de l'impôt sur le revenu.

**253.** Si l'association agréée est dotée d'un commissaire aux comptes, celui-ci doit présenter à l'assemblée générale un rapport spécial faisant apparaître le montant des sommes allouées par bénéficiaire.

**254.** Si l'association agréée n'est pas dotée d'un commissaire aux comptes, elle doit désigner un censeur qui devra présenter à l'assemblée générale un rapport faisant apparaître le montant des sommes allouées par bénéficiaire.

**255.** En cas de désignation d'un censeur, l'association agréée doit adresser pour avis au directeur des services fiscaux de son lieu d'implantation la liste des candidats au poste de censeur 30 jours avant la date de l'assemblée générale.

**256.** Une copie du rapport spécial du commissaire aux comptes ou du rapport du censeur est adressée au directeur des services fiscaux du lieu d'implantation au moins 10 jours avant l'assemblée générale.

**257.** Par ailleurs, les rémunérations pour fonctions techniques versées aux administrateurs dans le cadre de la sous-traitance, à savoir notamment l'animation d'actions de formation ou d'information ou la réalisation de travaux statistiques, sont également admises dans la mesure où elles sont encadrées. Cela doit se traduire par :

- l'envoi d'une lettre de mission à l'intervenant ;
- la fixation du principe et de la quotité des honoraires par l'assemblée générale et leur répartition par le conseil d'administration comme pour les indemnités pour rémunération fonctions électives ;
- la réalisation effective des travaux.

**258.** En tout état de cause, d'une part, l'association agréée doit conserver la maîtrise intellectuelle de ses travaux et, d'autre part, la limite des dépenses de sous-traitance liées aux missions obligatoires s'applique dans les conditions exposées plus haut.

**259.** Le remboursement des frais pour fonctions électives (frais de déplacement, de repas et de séjour ...), dès lors qu'ils peuvent être clairement justifiés dans leur montant et leur réalité, est également autorisé.

### **Section 3 : Les antennes locales et les bureaux secondaires**

**260.** En leur qualité d'associations régies par la loi de 1901, les associations agréées peuvent notamment créer un ou plusieurs établissements, parfois dénommés bureaux secondaires ou antennes.

Quel que soit le mode d'organisation choisi, l'association agréée doit être en mesure de remplir ses obligations légales vis-à-vis de l'ensemble de ses adhérents.

**261.** Par ailleurs, l'association doit informer, d'une part, la Direction des services fiscaux chef-lieu de région dont elle relève au titre de l'agrément de toute création ou fermeture d'antennes locales ou bureaux secondaires et, d'autre part, les Directions des services fiscaux chefs-lieux de région sur le territoire desquelles sont situés ces antennes ou bureaux secondaires.

**262.** Cette déclaration doit être effectuée au plus tard 30 jours francs à compter de la date de l'événement. Les Directions des services fiscaux chefs-lieux de région informent immédiatement les Directions des services fiscaux d'implantation du siège de l'association agréée et des bureaux secondaires ou antennes.

**263.** La Direction des services fiscaux d'implantation du siège, signataire de la convention avec l'association agréée, exerce sa mission d'assistance et de surveillance pour l'ensemble de l'association (siège, établissements secondaires et antennes locales) qui doit mettre à sa disposition l'ensemble des documents nécessaires à l'exercice de ces missions (registre des adhérents, dossier des adhérents comprenant le bulletin d'adhésion, double des déclarations fiscales, correspondances relatives à l'examen des ECV ...).

**264.** Toutefois, la Direction des services fiscaux chef-lieu de région en charge de l'agrément de l'association agréée et la Direction des services fiscaux d'implantation du siège peuvent être amenées à définir avec leurs homologues dans le ressort desquels sont installés les antennes et bureaux secondaires certaines modalités d'intervention de celles-ci afin d'assurer des conditions optimales de fonctionnement.

**265.** La définition de ces modalités particulières est faite en concertation avec l'association agréée. La liste des bureaux secondaires et antennes existant à la date de la présente instruction doit être adressée à la direction des services fiscaux au plus tard le 30 septembre 2009.

## CHAPITRE 2 : LES ADHÉRENTS

### Section 1 : La publicité et l'information

**266** La réglementation prévue en matière de publicité applicable aux associations agréées est assouplie. Ainsi, toute action ou démarche en vue de promouvoir une association ou de le faire connaître auprès des tiers ayant pour objectif de les inciter à devenir membres de cet organisme est désormais autorisée.

**267.** Sont notamment possibles les actions de communication suivantes :

-publication d'encarts promotionnels et d'annonces relatives à l'activité de l'association agréée dans la presse professionnelle ou à destination du grand public ;

Les mêmes informations peuvent être diffusées via Minitel ou Internet. Ainsi, peuvent figurer sur une page d'accueil d'un site d'une association agréée, dont l'accès est libre et à destination des non-adhérents, le montant des cotisations avec le descriptif des services correspondant, les thèmes des formations proposées, les revues de presse, la possibilité d'adhésion en ligne, les services et prestations proposés par l'association.

- Encart payant dans un annuaire téléphonique ;
- Diffusion de dépliants et brochures, accompagnés ou non d'un bulletin d'inscription ;
- Affichettes dans les locaux destinés à recevoir les adhérents ;
- Diffusion de comptes rendus d'assemblées générales ou de conseils d'administration ;
- Interventions publiques dans le cadre de colloques ou de réunions ;
- Participation à des salons, congrès, foires-expositions réservés aux professionnels ;
- Publication d'offres d'emplois par une association agréée ;
- Articles de fond et interviews dans la presse « tout public ».

**268.** S'agissant de la participation à des actions d'information ou de communication organisées dans le cadre de salons professionnels ou de «forums de métiers» par différents organismes (organismes agréés, chambres consulaires, facultés de médecine, ordres professionnels, instituts de formation, centres de formalités des entreprises...), il convient d'apporter les précisions suivantes.

**269.** Les associations agréées souhaitant organiser ou participer à une séance d'information doivent en informer au moins quinze jours auparavant le directeur des services fiscaux, en lui précisant les modalités d'organisation de la réunion, le public rencontré, les thèmes abordés et le contenu des renseignements délivrés, afin de lui permettre de remplir sa mission de contrôle de l'égalité de traitement entre les associations.

**270.** La Direction des services fiscaux contrôle l'égalité d'accès de toutes les associations agréées du département à ces séances d'information, par des contacts appropriés avec les responsables des organismes organisateurs.

**271.** Il importe que toutes les associations agréées aient accès à la même information quant à l'organisation d'une manifestation susceptible de les intéresser, chacune étant ensuite libre de choisir d'y participer ou non.

**272.** S'agissant de manifestations organisées par une association agréée, le Directeur des services fiscaux est informé afin d'examiner sa conformité aux missions.

**273.** Le silence de l'administration observé à l'expiration d'un délai de huit jours à compter de la réception de ces informations vaut acceptation de l'organisation ou de la participation à la réunion.

**274.** Le principe d'autonomie des associations agréées doit être préservé également en ce domaine. Ainsi, ne sont pas autorisées les campagnes de publicité menées de concert par une association agréée et un membre fondateur, un syndicat, une chambre consulaire ou toute organisation professionnelle.

**275.** De même, bien que désormais autorisées à avoir recours à la publicité, dans le respect des articles L 121-1 et suivants du code de la consommation (interdiction de la publicité mensongère), les associations agréées ne doivent pas porter atteinte à l'indépendance, à la loyauté ni à la dignité de l'institution, quel que soit le support utilisé.

**276.** Demeurent notamment prohibés comme contrevenant aux règles d'éthique professionnelle :

- l'encouragement par toute sorte d'avantages matériels ou financiers (bons d'achat, cadeaux divers) des adhérents à parrainer de futurs membres ;
- la publicité comparative : est assimilée à une publicité comparative interdite toute campagne publicitaire qui met en parallèle les prestations de services de plusieurs associations agréées, en identifiant d'une manière explicite ou implicite les associations agréées concurrentes. Une publicité peut être qualifiée de comparative même si l'association visée n'est pas nommément désignée, dès lors qu'elle est aisément reconnaissable;
- les pratiques de démarchage : est considérée comme un démarchage illicite toute sollicitation faite directement à l'adhérent potentiel à son domicile, à sa résidence ou à son lieu de travail ou dans tout autre lieu que les locaux de l'association agréée afin de présenter son activité et de proposer ses services. Sont de même interdites les sollicitations effectuées dans les mêmes conditions auprès des conseils des adhérents potentiels (membres de l'Ordre des experts-comptables, avocats, etc.). A ce titre, sont notamment interdites :
  - les visites par un démarcheur à un adhérent potentiel ;
  - la sollicitation de non adhérents par courrier, téléphone, courriel, diffusion de film vidéo, de cédérom ou DVD rom ou de tout moyen technique assimilable ;
  - l'organisation par une association agréée de réunions ou d'excursions destinées à présenter son activité et à proposer ses services.

## **Section 2 : Les conditions de l'adhésion**

**277.** En cas de première adhésion par un membre d'une profession libérale à une association agréée, le bénéfice de l'avantage fiscal est accordé par modification de l'article 371 W de l'annexe II au code général des impôts, pour l'imposition du bénéfice de l'année ou de la période d'imposition commencée depuis moins de 5 mois à la date de l'adhésion.

**278.** L'allongement à 5 mois, au lieu de 3 mois antérieurement, de la durée du délai d'adhésion par rapport à la date d'ouverture de son exercice vise à permettre à un professionnel n'ayant pas adhéré dès son premier exercice d'activité de mieux appréhender l'intérêt d'une telle adhésion pour un exercice en cours au vu des résultats de son exercice précédent.

**279.** Il est précisé que ce délai de 5 mois s'applique quelle que soit la date de dépôt des déclarations professionnelles.

**280.** Nota bene :

Ce nouveau dispositif est sans incidence sur l'effet de l'adhésion et l'avantage fiscal qui y est lié en application de l'article 158-7 du code général des impôts. L'adhérent ne peut bénéficier de la taxation à un taux non majoré que sur les revenus de l'année de l'adhésion N, soit l'imposition établie en N+1 sur les revenus N, quand bien même il a pu adhérer dans les 5 mois de l'ouverture de son exercice N.

Par ailleurs, sont désormais considérés comme primo-adhérents les professionnels qui reprennent une activité après une période de cessation d'activité professionnelle. Ils bénéficient donc du délai de 5 mois prévu par les articles cités.

**281.** Enfin, sont également considérés comme primo-adhérents les membres des professions libérales qui n'ont pas encore débuté leur activité professionnelle mais qui souhaitent néanmoins adhérer à une association agréée afin de bénéficier des conseils en gestion ou de se former en matière comptable et fiscale.

**282.** La notion de membre d'une profession libérale doit s'entendre ici au sens du 3<sup>ème</sup> alinéa de l'article 1649 quater F du code général des impôts, c'est-à-dire un membre d'un ordre ou d'une organisation professionnelle ayant pris l'engagement d'améliorer la connaissance des revenus de ses membres.

### **Section 3 : Le registre des adhérents**

#### **Sous-section 1 : Les modalités de tenue du registre et le contrôle de l'administration**

**283.** Les associations agréées peuvent, au choix, tenir le registre des adhérents manuellement ou sur support informatique.

**284.** Le registre des adhérents est tenu au siège de l'organisme et comporte l'ensemble des adhérents, y compris ceux relevant des antennes, bureaux ou établissements secondaires.

**285.** Il est arrêté le 1<sup>er</sup> juin impérativement (ou le premier jour ouvré du mois de juin) de chaque année et visé par l'administration, qui vérifie notamment que les attestations sont délivrées dans des conditions régulières et que l'effectif de l'association n'est pas inférieur aux limites autorisées (art. 371 N de l'annexe II au CGI).

**286.** En effet, l'attestation délivrée par l'association agréée au vu du registre des adhérents permet à l'adhérent de bénéficier de la taxation de ses revenus et charges à un taux non majoré conformément aux dispositions de l'article 158-7° du code général des impôts.

**287.** De même, l'article 371 V de l'annexe II au même code précise que l'agrément peut être retiré notamment dans le cas où le nombre d'adhérents, tel qu'il est défini à l'article 371 N précité, est inférieur pendant plus d'un an au chiffre minimum prévu à cet article.

#### **A. LES RÈGLES COMMUNES QUEL QUE SOIT LE SUPPORT UTILISÉ**

**288.** Le registre des adhérents comporte toutes les mentions prévues par la convention signée avec la DSF.

**289.** Toute modification affectant la situation personnelle d'un adhérent doit y être mentionnée.

#### **B. LE REGISTRE PAPIER**

**290.** Il est servi chronologiquement sans blanc ni altération et doit se composer de feuillets numérotés dans une série continue.

#### **C. LE REGISTRE INFORMATIQUE**

**291.** Afin de présenter toutes les garanties de fiabilité et de sécurité, le logiciel utilisé par l'association agréée ayant opté pour la tenue informatique du registre doit permettre un enregistrement chronologique des opérations et interdire toute suppression ou adjonction ultérieure.

**292.** A cet effet, et sur le modèle des contraintes imposées aux logiciels comptables, le registre informatisé devra respecter les principes de séquentialité (l'enregistrement chronologique des opérations) et d'irréversibilité (impossibilité de toute suppression, substitution ou insertion ultérieure), ce qui implique les fonctionnalités suivantes :

- verrouillage des données saisies par l'association agréée ;
- enregistrements informatiques modifiés seulement par création d'un nouvel enregistrement avec indication du motif (par exemple : erreur matérielle) ;
- marquage du fichier avec traçabilité (horloge, date d'enregistrement) évitant toute modification invisible de la part de l'association agréée ;
- historisation des modifications : nom, adresse, situation familiale, activité ...

**293.** Les associations agréées ayant choisi ce mode de tenue du registre envoient à l'administration, sur une base régulière et au moins annuelle, sur support informatique, les mises à jour (adhésions, radiations, démissions) effectuées sur la liste de leurs adhérents.

**294.** La périodicité et les modalités d'envoi de ces extractions sont définies en partenariat entre l'association agréée et la direction des services fiscaux du département dans lequel l'association a son siège.

L'administration conserve la faculté de consulter à tout moment, dans les locaux de l'association, la base de données de l'organisme et est en droit d'exiger une édition complète de la liste des adhérents, ou d'une partie d'entre eux, selon des critères prédéfinis.

**295.** Les extractions envoyées sur support informatique, font ensuite l'objet d'un stockage centralisé dans chaque Direction des services fiscaux, selon des modalités à définir au niveau local.

**296.** Il est précisé que l'administration ne peut en aucun cas faire usage à des fins de contrôle fiscal des informations qu'elle est amenée à recueillir dans le cadre de ses missions de surveillance des organismes agréés.

#### Sous-section 2 : Les modalités de transfert des registres des adhérents en cas de transformation d'association

**297.** Dans le cas où une association transfère tout ou partie de son activité à une autre (par apport, fusion, absorption), ces adhérents ainsi transférés doivent figurer sur le registre de l'association « absorbante ».

**298.** Si ce registre est tenu manuellement, il conviendra de reporter toutes les mentions figurant sur le registre de l'association « absorbée ». Toutefois, il est possible d'adjoindre au registre de « l'absorbante » des photocopies du registre du ou des associations « absorbées » et de prévoir un système de numérotation adéquat afin d'éviter que deux adhérents aient le même numéro.

A titre d'exemple, il peut être envisagé de rajouter une lettre au numéro de l'adhérent afin d'identifier son organisme d'origine. Dans ce cas, le registre de « l'absorbée » devra être arrêté et signé à la date de l'assemblée générale extraordinaire ayant décidé du transfert.

**299.** En cas de tenue informatique, l'intégration des adhérents « absorbés » devra s'effectuer sans porter atteinte à la traçabilité évoquée ci-dessus.

#### Sous-section 3 : Les modalités particulières de mise en œuvre en cas de tenue informatique du registre

**300.** Les associations agréées tenant un registre informatique doivent, conformément aux dispositions de la loi n° 78-17 du 6 janvier 1978 modifiée en dernier lieu par la loi n° 2004-801 du 6 août 2004, déclarer ce fichier comportant des données nominatives auprès de la Commission Nationale de l'Informatique et des Libertés (CNIL).

**301.** Les associations concernées sont tenues d'accomplir une déclaration de conformité à la norme simplifiée n° 23<sup>2</sup> des 24 et 25 août 1981, modifiée le 22 avril 1999, concernant la gestion des membres des associations à but non lucratif régies par la loi du 1er juillet 1901.

**302.** La déclaration doit notamment comporter les mentions suivantes : nom de l'organisme, référence à la norme simplifiée n° 23 et lieu où s'exerce le droit d'accès aux informations contenues dans le fichier, ainsi que l'identité du président qui doit signer cette déclaration.

**303.** Cette formalité peut être accomplie en ligne sur le site de la CNIL ([www.cnil.fr](http://www.cnil.fr)) ou au moyen d'un formulaire papier.

**304.** Les associations agréées informent le public et les adhérents de l'accomplissement de cette formalité par tout moyen.

**305.** Par ailleurs, les dispositions de la loi de 1978 susmentionnée sur les garanties offertes aux adhérents relatives à la protection des données nominatives figurant dans les fichiers informatiques sont applicables aux associations agréées.

---

<sup>2</sup> Délibération n° 81-089 du 21 juillet 1981 concernant les traitements automatisés d'informations nominatives relatifs à la gestion des membres des associations à but non lucratif régies par la loi du 1<sup>er</sup> juillet 1901 modifiée par la délibération n° 99-026 du 22 avril 1999.

#### Section 4 : La tarification et les cotisations

**306.** Les associations agréées déterminent librement leurs modalités d'organisation et de fonctionnement dans le respect de la loi de 1901 et des règles liées à l'octroi par l'administration d'un agrément, qui les oblige en contrepartie à assurer des missions légales.

**307.** Elles réclament à leurs adhérents le versement d'une cotisation dont le montant, librement fixé par les représentants de l'organisme, doit correspondre à la quote-part des frais de fonctionnement et d'intérêt général incombant à chaque membre.

S'agissant des associations agréées, dont l'objet est strictement défini dans le code général des impôts, ces frais s'entendent de ceux relatifs aux missions qui leur ont été dévolues par le législateur.

**308.** Le montant de cette cotisation doit être identique pour l'ensemble des adhérents, quelle que soit leur qualité, leur statut juridique (personne physique ou morale), leur régime d'imposition ou la complexité de leur dossier.

**309.** Les prestations légales, de même que la formation et l'information indispensables à la réalisation de l'objet même de l'association agréée, réalisées à l'identique pour chaque adhérent, doivent être couvertes par des cotisations identiques.

**310.** Ainsi, si les sociétés ou groupements d'exercice, dotés ou non de la personnalité morale, bénéficient en adhérant à une association agréée des mêmes prestations que les personnes physiques exerçant à titre individuel, elles doivent s'acquitter de cotisations identiques.

**311.** Par ailleurs, l'application d'une cotisation réduite pour les nouveaux adhérents est assimilable à de la concurrence déloyale et est donc strictement interdite.

**312.** Toutefois, les associations agréées sont autorisées à déroger à la règle de l'unicité des cotisations pour leurs adhérents soumis au régime micro.

**313.** En effet, les prestations réalisées pour les adhérents soumis au régime micro prévu à l'article 102 ter du code général des impôts (régime micro-BNC) étant allégées par rapport à celles réalisées pour un adhérent soumis à un régime simplifié d'imposition ou au régime réel, les associations agréées ont la possibilité de demander des cotisations réduites sans contrevenir au principe « à prestations égales, cotisations égales ».

**314.** Le montant de la cotisation réduite doit être indiqué dans le règlement intérieur de l'association agréée et l'affichage des tarifs des cotisations doit le mentionner expressément. De même et à titre exceptionnel, les associations agréées sont également autorisées à déroger au principe de l'unicité des cotisations pour leurs adhérents, sociétés de personnes et sociétés en participation n'ayant pas opté pour le régime fiscal des sociétés de capitaux ainsi que pour les sociétés civiles professionnelles constituées entre personnes réalisant des bénéfices non commerciaux.

**315.** En effet, dans cette hypothèse, les travaux de l'association agréée ne sont pas limités à la seule déclaration de la société mais portent également sur la détermination des charges professionnelles individuelles. Ces travaux supplémentaires justifient la perception d'une cotisation majorée sous réserve que cette possibilité soit prévue par les statuts et que leur tarif soit inscrit au règlement intérieur.

**316.** Les modifications statutaires éventuellement nécessitées par ces nouvelles dispositions devront intervenir avant le 30 juin 2009.

**317.** Les organismes agréés conservent la faculté de facturer, de manière distincte, en sus de la cotisation, certaines prestations de service individualisées.

**318.** Sont ainsi concernées les actions de formation individualisées qui peuvent être offertes aux adhérents. De telles actions de formation se situent dans le prolongement de la mission de formation traditionnellement dévolue aux associations agréées mais, dès lors qu'il s'agit d'une formation personnalisée en fonction des besoins spécifiques d'un adhérent, elle peut faire l'objet d'une facturation distincte.

**319.** De même, une facturation distincte est admise lorsque le mode de transmission des déclarations choisi par l'adhérent, sur support papier ou par voie dématérialisée, entraîne des coûts significatifs de saisie spécifique qui sont clairement identifiés.

**320.** La tolérance au principe d'unicité des cotisations qui consistait en l'application d'une cotisation réduite pour ceux qui adhéraient au syndicat fondateur de l'association agréée à la condition que ce syndicat dispense déjà certaines prestations, comme la formation, est désormais supprimée. Une telle exception au principe d'unicité est en effet contraire au principe d'autonomie et d'indépendance qui doit être observé vis-à-vis des membres fondateurs.

**321.** Ce différentiel de cotisation devra être supprimé au plus tard le 30 juin 2009.

## **Section 5 : Les obligations des adhérents**

**322.** Les adhérents des associations agréées sont soumis aux obligations définies par les articles 371 Q et 371 Y 4° de l'annexe II au code général des impôts.

Sous-section 1 : Les obligations définies par l'article 371 Q de l'annexe II au CGI

### **A. LA NATURE DE CES OBLIGATIONS**

**323.** L'adhésion à une association agréée implique l'acceptation des statuts et notamment des clauses mentionnées par l'article 371 Q 3° de l'annexe II au code général des impôts, à savoir :

- l'engagement par les membres soumis à un régime réel d'imposition de suivre les recommandations qui leur ont été adressées, conformément aux articles 371 X à 371 Z, par les ordres et organisations dont ils relèvent, en vue d'améliorer la connaissance des revenus de leurs membres ;
- l'engagement par les membres dont les déclarations de bénéficiaires sont élaborées par l'association agréée de fournir à celle-ci tous les éléments nécessaires à l'établissement de déclarations sincères et complètes ;
- l'engagement par les membres qui ne font pas élaborer leur déclaration par l'association, mais qui remplissent les conditions pour prétendre à l'abattement prévu au 4 bis de l'article 158 du code général des impôts, de communiquer à l'association, préalablement à l'envoi au service des impôts de la déclaration prévue à l'article 97 du même code, le montant du résultat imposable et l'ensemble des données utilisées pour la détermination de ce résultat ;
- l'autorisation donnée à l'association agréée de communiquer à l'administration fiscale, dans le cadre de son assistance technique, les documents ou renseignements visés ci-dessus.

### **B. LES SANCTIONS**

**324.** Les manquements graves ou répétés aux engagements ou obligations énoncés ci-dessus entraînent l'exclusion de l'association agréée, sans préjudice des sanctions fiscales pouvant, le cas échéant, être prononcées à l'encontre de l'adhérent.

Sous-section 2 : Les obligations définies par les articles 371 Y 3° de l'annexe II au CGI et 164F quater vicies et 164 F quinquies de l'annexe IV au même code

**325.** Il ressort des dispositions combinées des articles 371 Q 3° et 371 Y 3° de l'annexe II au code général des impôts que les adhérents des associations agréées doivent accepter les règlements par chèque, de faire libeller ces chèques à leur ordre et de ne pas les endosser, sauf pour remise directe à l'encaissement. Ils doivent en informer leur clientèle au moyen de l'apposition d'une affichette et d'une mention spéciale dans la correspondance.

**326.** Bien entendu, l'obligation faite aux adhérents d'accepter les règlements par chèque n'exclut pas l'acceptation des règlements par carte de paiement qui demeure facultative mais peut désormais être portée à la connaissance de la clientèle par les mêmes moyens.

### **A. L'APPOSITION D'UNE AFFICHETTE**

**327.** Cette affichette doit répondre aux trois conditions suivantes :

- être apposée dans les locaux destinés à recevoir la clientèle. En pratique, il suffira qu'elle figure soit dans le local où sont réalisées les prestations de services, soit dans la pièce où sont habituellement acquittées ces prestations ;
- pouvoir être lue sans difficulté par la clientèle ;

- comporter la mention suivante, dont le texte est prévu par l'article 164 F sexvicies de l'annexe IV au code général des impôts : « Membre d'une association agréée par l'administration fiscale, acceptant à ce titre le règlement des honoraires par chèques libellés à son nom ».

La mention de l'acceptation des paiements par carte bancaire ou par virement peut éventuellement être ajoutée sur l'affichette.

**328.** La présentation matérielle de ce document n'est soumise à aucune condition particulière.

## **B. LA MENTION SPÉCIALE DANS LA CORRESPONDANCE ET SUR LES DOCUMENTS PROFESSIONNELS**

**329.** La mention « Acceptant le règlement des sommes dues par chèques libellés à son nom en sa qualité de membre d'une association agréée par l'administration fiscale » doit être portée dans la correspondance et sur les documents professionnels adressés ou remis aux clients (papier à en-tête, factures, devis, etc.).

**330.** Si la même opération implique la délivrance simultanée de deux documents au même client (exemple : lettre accompagnant un devis ou une facture ou un relevé de factures), il est admis que la mention spéciale ne figure que sur l'un de ces documents.

**331.** Ce texte peut être imprimé ou apposé à l'aide d'un cachet. Il doit être nettement distinct des mentions relatives à l'activité professionnelle figurant sur les correspondances et documents.

**332.** Remarque : Il est admis que les professionnels de santé se dispensent de faire figurer cette mention sur les ordonnances et les feuilles de soins qu'ils délivrent à leurs patients.

**333.** Rappel : Il est rappelé que les adhérents des associations agréées peuvent refuser des paiements par chèque lorsque les frais d'encaissement sont disproportionnés par rapport au montant de la transaction (chèques de faible valeur tirés sur un établissement bancaire étranger).

**334.** En outre, les chèques doivent être réputés avoir été libellés au nom des bénéficiaires lorsque la réglementation impose à ces derniers d'avoir à leur nom un compte bancaire exclusivement affecté à la réception de certains versements professionnels et exige que ces versements soient faits au moyen de chèques libellés à l'ordre de la banque avec indication du numéro de compte.

## CHAPITRE 3 : LES MISSIONS

**335.** Conformément aux dispositions combinées des articles 1649 quater F et 1649 quater G du code général des impôts, les associations agréées ont pour rôle de développer chez leurs membres l'usage d'une comptabilité tenue selon les normes d'un plan comptable professionnel ou de la nomenclature comptable pour les professions libérales et les titulaires de charges et offices et de faciliter à leurs adhérents l'accomplissement de leurs obligations administratives et fiscales.

**336.** Par ailleurs, en application de l'article 1649 quater H du code général des impôts, elles doivent demander tous renseignements utiles à leurs adhérents en vue de s'assurer de la régularité de leurs déclarations de résultats et de leur concordance avec la comptabilité.

**337.** Elles ont également pour mission de veiller au respect par leurs membres des engagements qu'ils ont pris.

### **Section 1 : Le développement de l'usage de la comptabilité**

**338.** Aux termes de l'article 371 Y de l'annexe II au code général des impôts, les ordres et organisations professionnels s'obligent notamment à recommander à leurs membres de tenir les documents mentionnés aux articles 99 et 101 bis du même code conformément à l'un des plans comptables professionnels agréés par le ministre de l'Économie et des Finances.

**339.** L'article 164 F ter viciés de l'annexe IV au code général des impôts agréée les dispositions de la nomenclature comptable figurant en annexe à l'arrêté du 30 janvier 1978 que doivent respecter les membres des professions libérales et les titulaires de charges et offices qui adhèrent à une association agréée, pour la tenue de leurs documents comptables.

**340.** Les associations agréées doivent assurer auprès de leurs adhérents la diffusion de cette nomenclature comptable et de tous documents relatifs à son application.

Parallèlement, elles doivent mettre en œuvre les moyens permettant à leurs adhérents de satisfaire à l'obligation de tenir les documents comptables mentionnés aux articles 99 et 101 bis du code général des impôts en conformité avec cette nomenclature.

**341.** Toutefois, la mission proprement dite de tenue de comptabilité est limitée aux adhérents non obligatoirement soumis aux règles du plan comptable général et établissant leurs résultats selon le principe des recettes encaissées et dépenses payées (sous réserve des dispositions spécifiques en matière d'amortissements).

**342.** Enfin, les associations agréées peuvent organiser à l'intention de leurs adhérents des séances de formation en matière de tenue de comptabilité.

## **Section 2 : L'assistance en matière administrative et fiscale**

**343.** En application de l'article 371 Q de l'annexe II au code général des impôts, les associations agréées élaborent pour ceux de leurs membres adhérents qui relèvent du régime réel d'imposition les déclarations destinées à l'administration fiscale lorsque ces membres en font la demande. Toutefois, ces déclarations ne peuvent porter que sur une période au cours de laquelle les intéressés étaient membres de l'association.

**344.** Elles peuvent en outre poser des questions écrites ou orales pour le compte de leurs adhérents en vertu de la convention signée avec l'administration.

## **Section 3 : La mission de prévention des difficultés**

**345.** Objectifs de la mission de prévention :

Les articles 8 et 9 de la loi n° 2005-882 du 2 août 2005 en faveur des petites et moyennes entreprises ont élargi les missions des associations agréées en leur confiant une mission en matière de prévention des difficultés économiques et financières des petites et moyennes entreprises.

**346.** Il s'agit d'une nouvelle mission obligatoire pour les associations agréées. Il appartient donc à la Direction générale des impôts, chargée de la surveillance des organismes agréés, de s'assurer de la bonne exécution de cette mission, étant précisé que les associations agréées n'ont en ce domaine qu'une obligation de moyens et non de résultat.

**347.** La mission de prévention a pour objet de détecter en amont les difficultés éventuellement rencontrées afin d'orienter le professionnel concerné vers un interlocuteur adapté.

**348.** Ainsi, le rôle de l'association agréée est d'établir une analyse qu'elle doit présenter et commenter au professionnel. En ce sens, elle joue un rôle clé dans la détection des difficultés économiques. Plus la détection est rapide, plus elle est efficace.

**349.** En revanche, cette mission de prévention n'inclut pas le traitement des difficultés.

**350.** Sur ce point, l'association agréée invite l'adhérent à consulter le spécialiste adéquat, selon la nature du risque détecté (avocat, expert-comptable ...).

**351.** Ainsi, les associations agréées doivent fournir, pour leurs membres adhérents imposés d'après le bénéfice réel, dans un délai de sept mois suivant la date de clôture de leur exercice comptable, « un document de synthèse présentant un diagnostic de l'entreprise en matière de prévention des difficultés économiques et financières et informant l'adhérent de la nécessité de prendre des mesures susceptibles de régler ces éventuelles difficultés ».

**352.** Ce dossier d'analyse doit être fourni au moins une fois par an. Il doit être établi pour tous les adhérents, quelle que soit leur situation économique et financière.

L'analyse est établie en s'appuyant sur les éléments fournis par les adhérents sans que leurs obligations déclaratives ne soient alourdies.

**353.** Ce dossier d'analyse consiste en un dossier synthétique personnalisé contenant différents indicateurs en fonction des données disponibles. Il doit permettre de souligner les points forts et les points faibles du professionnel en matière de prévention des difficultés économiques et financières.

**354.** L'association agréée conserve toute liberté quant à la forme des données présentées dans le dossier d'analyse. L'analyse peut donc se présenter sous forme de tableaux, de graphiques, etc. En revanche, ce dossier doit être écrit et pédagogique.

**355.** L'association peut également choisir les modalités de communication du dossier d'analyse à l'adhérent (courriel, courrier simple ou envoi avec accusé de réception).

**356.** La mission légale de l'association s'arrête à la transmission du dossier à l'adhérent.

**357.** Contenu du dossier d'analyse :

Les documents de synthèse présentant la situation du professionnel en matière de prévention des difficultés économiques et financières, mentionnés à l'article 371 Q de l'annexe II au code général des impôts, doivent permettre de comparer, sur trois années, les indicateurs de l'adhérent avec ceux de la profession ou de son secteur d'activité.

**358.** Le dossier doit mettre en évidence les tendances et les écarts de tendance entre les résultats individuels et les statistiques professionnelles.

**359.** Il doit permettre de tirer les conclusions relatives au positionnement de l'adhérent par rapport à son secteur d'activité.

**360.** Ce document doit donc contenir une analyse tendancielle suivie d'un commentaire synthétique et pédagogique faisant ressortir les agrégats les plus significatifs mettant l'accent, le cas échéant, sur les points faibles du professionnel éventuellement détectés.

**361.** Si une faiblesse est détectée, l'association doit proposer à l'adhérent de s'orienter vers un interlocuteur adapté ou, le cas échéant, une formation ciblée.

**362.** Les ratios et éléments caractérisant la situation financière et économique des professionnels libéraux qui doivent figurer dans les documents de synthèse présentant le diagnostic de l'entreprise en matière de prévention des difficultés économiques et financières, mentionnés à l'article 371Q de l'annexe II au code général des impôts, sont établis notamment à partir:

- des indicateurs d'ordre professionnel :
  - éléments d'exploitation de l'entreprise :
    - 1°) recettes nettes, déduction faite des rétrocessions et des débours ;
    - 2°) excédent ou insuffisance ;
    - 3°) résultat avant abattements fiscaux ;
    - 4°) charges externes ;
    - 5°) coût de l'outil professionnel : locations immobilières, locations mobilières et dotations aux amortissements ;
    - 6°) impôts et taxe sauf TVA ;
    - 7°) frais et charges de personnels : salaires et charges.
  - situation financière :
    - 8°) charges financières ;
    - 9°) solde de trésorerie en fin d'année ;
    - 10°) emprunts souscrits dans l'année ;
    - 11°) remboursements d'emprunts dans l'année.
  - situation patrimoniale :
    - 12°) immobilisations nettes d'amortissement ;
    - 13°) immobilisations nouvelles de l'année.
- des indicateurs d'ordre personnel :
  - 14°) charges sociales personnelles ;
  - 15°) prélèvements personnels.
- ratios d'appréciation de la situation
  - 16°) emprunts souscrits dans l'année / immobilisations nouvelles de l'année ;
  - 17°) montants des prélèvements/excédents d'exploitation.

**363.** Les indicateurs 9, 10, 11 et 15, ainsi que les ratios 16 et 17 sont analysés sur le seul dossier de l'adhérent. Ils sont facultatifs la première année d'établissement du document de synthèse. Les autres sont comparés à la profession ou au secteur d'activité.

#### **Section 4 : La formation**

**364** La mission de formation s'inscrit dans l'objet des associations agréées tel qu'il est défini par l'article 371 M de l'annexe II au code général des impôts.

**365** A cet égard, les associations agréées ont toute latitude tant dans le choix des thèmes abordés dans les actions de formation que dans celui des supports et modes d'expression utilisés (cours traditionnels, séminaires, stages ...). Outre l'adhérent, les formations proposées par les associations agréées sont désormais offertes à son représentant.

**366** A ce titre, l'adhérent a toute liberté dans le choix de son représentant.

**367** A l'occasion des renouvellements d'agrément notamment, ou bien lors des différents entretiens entre l'administration et les associations agréées, les services de la Direction générale des impôts s'assurent que ces dernières organisent des actions collectives de formation et informent leurs adhérents. A cette fin, les Directions des services fiscaux sont destinataires des programmes de formation et veillent au lien effectif entre la formation dispensée et l'objectif d'aide à la gestion.

En tout état de cause, les associations agréées doivent conserver la maîtrise de ces actions de formation en termes d'initiative, de mise en place et de déroulement.

**368.** Toutefois, si une action de formation requiert une qualification particulière (un stage informatique ou linguistique, par exemple), il est possible de faire appel à des intervenants extérieurs pour son animation. Ces derniers peuvent être indifféremment des professeurs, des collaborateurs d'organismes consulaires, des conseils et spécialistes divers ou autres.

**369.** En principe, le coût de la formation est couvert par la cotisation mais une participation financière complémentaire peut être demandée à l'adhérent dans le cadre de formations spécifiques. Cette formation peut éventuellement entrer dans le cadre de la formation professionnelle continue.

Par ailleurs, afin d'assurer un meilleur service à l'adhérent, les associations agréées sont autorisées à se regrouper pour mener une action de formation commune. Dès lors, chaque organisme supporte le coût de la formation au prorata du nombre de ses adhérents.

**370.** Enfin, les actions de formation ne doivent pas permettre à des tiers de faire de la publicité (banques, assurances ...).

**371.** Remarque :

La localisation de ces actions de formation comme leurs modalités d'organisation relèvent d'une décision de gestion de l'organisme, sous réserve, bien entendu, qu'elles soient conformes à son objet social.

**372.** Le représentant de l'administration qui assiste aux conseils d'administration, et notamment à celui où le budget de l'association agréée est examiné, conserve néanmoins un droit de regard et doit veiller notamment à ce que :

- la part de frais prise en charge par l'association ne concerne que l'organisation stricto sensu, à l'exclusion de tout frais d'hébergement de repas et de transport ;
- la forme d'organisation retenue n'induit pas pour l'association de surcoût par rapport à une action traditionnelle, en particulier s'agissant des actions à l'étranger ;
- les adhérents soient, au préalable, clairement informés des conditions dans lesquelles les frais qu'ils auront personnellement engagés pourront être admis en charge.

**373.** Rappel des conséquences fiscales pour les associations agréées : Les règles de déductibilité des frais applicables en matière d'impôt sur les sociétés aux frais sont celles en vigueur en matière de BIC : pour être déductibles, ces frais doivent avoir été exposés dans l'intérêt direct de l'entreprise ou se rattacher à sa gestion normale (art. 39-1 du CGI).

**374.** En revanche, ne sont pas déductibles les dépenses qui ont bénéficié aux dirigeants ou à certains membres du personnel sans qu'elles puissent être considérées comme la contrepartie de services rendus, ainsi que certaines libéralités ou dépenses d'agrément dont le rapport avec l'objet de l'entreprise ne serait pas établi (dépenses somptuaires).

**375.** Ainsi, sont déductibles notamment la rémunération des formateurs et les frais relatifs à leurs interventions (location de salles et de matériel, frais de séjour si la lettre de mission le prévoit).

Bien entendu, dans l'hypothèse d'un contrôle fiscal de l'organisme, l'administration conserve son pouvoir d'appréciation des circonstances de fait de chaque action.

**376.** En matière de TVA, la taxe qui a grevé les dépenses de logement des dirigeants et du personnel est exclue du droit à déduction (art. 236 de l'annexe II au CGI). Il en est de même de la TVA ayant grevé les transports de personnes, quels que soient les moyens utilisés (art. 240 de l'annexe II).

**377.** Cependant, lorsque des entreprises de formation ou des entreprises qui organisent des expositions, des salons ou des congrès facturent globalement à leurs clients le coût de la manifestation ou de la formation, elles rendent une prestation de services soumise à la TVA au taux normal. L'association agréée opère alors la déduction de la totalité de la taxe qui lui est facturée par l'entreprise.

**378.** Rappel des conséquences fiscales pour les adhérents : Les règles de déductibilité du résultat des sommes mises à la charge des adhérents sont celles de droit commun. Ainsi, en matière de BNC, pour être déductibles, les dépenses doivent être nécessitées par l'exercice de la profession.

**379.** Les règles de déductibilité de la TVA ayant grevé les dépenses de logement et de transport sont celles du droit commun telles qu'elles ont dû être rappelées par l'organisme (cf. ci-dessus).

## **Section 5 : La moralité fiscale des adhérents**

**380.** La qualité d'adhérent à une association agréée suppose le respect d'obligations et d'engagements (art. 371 M de l'annexe II au CGI, art. 1649 quater G du CGI et art. 371 Y de l'annexe II).

**381.** Par ailleurs, les statuts des associations agréées, ou le règlement intérieur si les statuts le permettent, peuvent prévoir d'autres cas entraînant l'exclusion de l'adhérent qui contrevient à ses engagements contractuels.

**382.** Les manquements graves ou répétés à ces engagements entraînent l'exclusion de l'adhérent (art. 371 Q et 371 Z de l'annexe II au CGI). La mise en œuvre de la procédure d'exclusion implique que l'adhérent soit avisé préalablement par lettre des faits qui lui sont reprochés et qu'il puisse présenter ses moyens de défense.

Cette lettre doit, dès lors, l'informer de la possibilité qui lui est offerte de consulter les pièces de son dossier et du délai dont il dispose à cet effet (dernier alinéa de l'article 371 Q de l'annexe II au CGI).

**383.** L'exclusion est prononcée par l'instance disciplinaire de l'association agréée de sa propre initiative (découverte d'anomalies lors de l'examen de cohérence et de vraisemblance, constat du non respect des obligations comptables, refus d'acceptation des chèques, défaut d'information de la clientèle, refus de répondre aux demandes d'informations de l'organisme ...) ou sur information de l'administration.

**384.** La loi prescrit en effet à l'administration fiscale (art. L. 166 du LPF) de communiquer aux présidents des associations agréées les renseignements nécessaires au prononcé de l'exclusion des adhérents qui ne respectent pas les obligations leur incombant.

**385.** En pratique, les informations communiquées par l'administration des impôts au président de l'association agréée concernent surtout l'obligation de sincérité dont les manquements sont constatés lors d'un contrôle fiscal sur pièces ou sur place. A ce titre, elles portent sur les chefs de rehaussement, leur qualification, le montant des rehaussements, ainsi que sur les pénalités mais aussi le défaut de visa de la déclaration lorsque celle-ci est obligatoire.

Ces informations doivent être communiquées dans les plus brefs délais lorsque le contrôle fiscal est terminé.

**386.** Les éléments d'information portés à la connaissance du président d'une association agréée doivent concerner exclusivement la période postérieure à l'adhésion à ce groupement du contribuable intéressé, dès lors que l'administration ne peut que se conformer aux prescriptions de la loi selon lesquelles les renseignements devant être communiqués sont ceux qui sont nécessaires aux associations en question pour leur permettre de prononcer, en tant que de besoin, l'exclusion des adhérents qui ne respectent pas les obligations leur incombant en vertu des statuts ou du règlement intérieur.

**387.** S'agissant du moment auquel les manquements constatés par les agents des impôts doivent être signalés, il convient de distinguer entre les manquements qui présentent un caractère objectif et ceux qui impliquent nécessairement une appréciation subjective des faits constatés.

Pour les premiers, tels que notamment l'absence de publicité relative à l'acceptation de paiement par chèque, l'information du président de l'association agréée peut, sans difficulté, être assurée dès la constatation des anomalies.

**388.** Quant aux manquements qui nécessitent une appréciation subjective, tels que les rectifications opérées à la suite d'un contrôle fiscal, ils peuvent révéler, en cas de manquement délibéré, un non respect de l'obligation de sincérité à laquelle se sont engagés les adhérents des associations agréées. Dès lors, la question se pose du moment où peuvent être communiqués de tels renseignements.

**389.** L'association agréée n'est tenue d'exclure l'adhérent à l'encontre duquel un tel manquement à l'obligation de sincérité a été révélé par un contrôle fiscal qu'autant que l'appréciation des faits effectuée par le service à cette occasion ne peut plus donner lieu à contestation :

- soit que le contribuable se soit abstenu d'introduire dans les délais légaux une réclamation contentieuse contre les impositions supplémentaires mises à sa charge par voie de rôle ou d'AMR;
- soit que le bien-fondé desdites impositions ait été confirmé par les tribunaux en cas de recours juridictionnel.

**390.** Toutefois, cette situation ne fait pas obstacle à ce que les éléments d'information soient portés à la connaissance du président des associations intéressées dès la notification d'un avis de mise en recouvrement ou dès l'émission du rôle.

**391.** En effet, l'article L. 166 du livre des procédures fiscales fait obligation à l'administration de « communiquer aux présidents des centres de gestion agréés ou des associations agréées, les renseignements qui sont nécessaires à ces organismes pour leur permettre de prononcer, en tant que de besoin, l'exclusion des adhérents qui ne respectent pas les obligations leur incombant en vertu des statuts ou du règlement intérieur de ces centres de gestion ou associations ».

**392.** Il paraît dès lors conforme à l'esprit et à la lettre du texte de porter le plus rapidement possible à la connaissance des responsables d'associations agréées les faits relevés au cours d'un contrôle fiscal afin de leur permettre, le cas échéant, d'effectuer une enquête en vue de déterminer sous leur propre responsabilité si les manquements signalés sont susceptibles d'entraîner l'exclusion de l'adhérent.

**393.** Au demeurant, ainsi que précisé ci-dessus, la procédure d'exclusion, telle qu'elle est définie par les textes réglementaires en vigueur, prévoit que l'adhérent doit être mis en mesure, avant toute décision d'exclusion, de présenter sa défense sur les faits qui lui sont reprochés. L'intéressé ne manquera pas dès lors, dans le cadre de cette procédure, de faire valoir les recours contentieux éventuellement introduits contre les impositions mises à sa charge à l'issue du contrôle fiscal.

Dans cette hypothèse, et à l'exception de certains cas d'espèce où les manquements ressortent à l'évidence des faits constatés, les responsables de l'association agréée pourront être amenés en pratique à surseoir à toute décision d'exclusion, sans que l'administration puisse leur en faire grief, jusqu'à ce que les impositions soient devenues définitives.

**394.** En tout état de cause, l'association agréée doit aviser la Direction des services fiscaux des suites données aux informations ainsi portées à sa connaissance.

**395.** Dans l'hypothèse où des sanctions ne sont pas prises immédiatement parce que les voies de recours ne sont pas épuisées ou que le bien-fondé de l'imposition et de la qualification des agissements n'a pas été confirmé par le juge, un suivi doit être mis en place pour compléter l'information de l'association agréée et lui permettre de prendre une éventuelle mesure d'exclusion dès que possible.

**396.** Précision : Lorsque les faits reprochés à un adhérent sont couverts par le secret professionnel, son exclusion ne peut être prononcée que par un collège de personnes tenues au secret professionnel et appartenant aux organes dirigeants de l'association agréée (président, directeur, membres du conseil d'administration). Dans ce cas, l'exclusion ne peut être prononcée par l'assemblée générale.

## **Section 6 : Les missions accessoires**

**397.** Dans le prolongement de leurs missions obligatoires, les associations agréées peuvent fournir à leurs adhérents une aide personnalisée dans le cadre de l'assistance en matière de gestion.

Ces prestations doivent faire l'objet d'une facturation distincte, en supplément de la cotisation réclamée.

Ces missions accessoires ne sont autorisées que dans la mesure où elles ne relèvent pas d'une prérogative d'exercice d'une profession réglementée ou n'interfèrent pas avec des missions spécifiquement confiées à un autre organisme.

**398.** Ainsi, les associations agréées ne peuvent pas participer à la gestion des groupements de prévention agréés (GPA) créés par les articles 33 à 38 de la loi n° 84-148 du 1er mars 1984 relative à la prévention et au règlement amiable des difficultés des entreprises qui sont habilités à conclure des conventions au profit de leurs adhérents.

### Sous-section 1 : L'assistance en matière fiscale et sociale

**399.** Aux termes des articles 1649 quater H du code général des impôts et 371 Q de l'annexe II au même code, les associations agréées élaborent pour le compte de leurs membres qui en font la demande et qui relèvent d'un régime réel d'imposition les déclarations relatives à leur exploitation ou à leur activité professionnelle et destinées à l'administration fiscale.

**400.** Ces déclarations ne peuvent toutefois porter que sur une période au cours de laquelle les intéressés étaient membres de l'association agréée.

**401.** Les associations agréées peuvent ainsi être amenées à élaborer les déclarations de TVA ou de taxe professionnelle de leurs adhérents.

**402.** Elles disposent enfin de la faculté de souscrire toute déclaration sociale pour le compte de leurs adhérents.

**403.** La possibilité de fournir aux adhérents des prestations accessoires aux missions dévolues par le législateur aux associations agréées doit être expressément prévue par les statuts.

**404.** Par ailleurs, le cas échéant, un avenant au contrat d'assurance que les associations agréées sont tenues de souscrire (art. 371 QA 4° de l'annexe II au CGI) devra être prévu de manière à assurer la couverture des nouveaux risques qui pourraient être encourus.

#### Sous-section 2 : Les prestations au profit de tiers non adhérents

**405.** Par exception, les associations agréées peuvent diffuser à des tiers des informations établies au sein de leur observatoire économique (informations résultant de ratios d'analyse, statistiques et monographies), sous les conditions suivantes :

- les différentes données ne doivent contenir aucun renseignement nominatif ;
- les associations doivent communiquer ces documents à titre gratuit ;
- l'attention des destinataires doit être attirée sur la nécessité de demeurer circonspects face aux données communiquées ;
- les associations qui établissent de telles statistiques ne peuvent refuser de les communiquer à l'administration.

annoter DB 5 J

La Sous-Directrice,

Maxime GAUTHIER

•

## ANNEXE 1

**LA CHARTE DES BONNES PRATIQUES  
DES ORGANISMES AGREES****TEXTE DE LA CHARTE**

La présente charte a été élaborée après concertation entre l'administration et toutes les fédérations représentatives des organismes agréés. Les dispositions ci-après exposées seront applicables, le cas échéant, après l'entrée en vigueur des modifications réglementaires annoncées.

**CHAPITRE I. FONCTIONNEMENT**

## 1.1. Autonomie

**Principe :**

Les organismes agréés doivent disposer de moyens matériels et humains suffisants pour pouvoir garantir leur indépendance intellectuelle et financière.

**Modalités :**

Au sein des organes dirigeants, les pouvoirs de décision des membres fondateurs doivent être définis et les adhérents doivent être représentés par au moins un tiers des membres du conseil d'administration.

La sous-traitance d'une partie des missions de l'organisme agréé ne peut être réalisée que dès lors qu'elle ne porte pas atteinte à la maîtrise intellectuelle de ces travaux par l'organisme. De ce fait, l'examen de cohérence et de vraisemblance, la formation et le dossier de gestion doivent être contrôlés directement par l'organisme agréé, responsable de la relation avec l'adhérent, même si une partie des tâches techniques nécessaires à l'accomplissement de ces travaux peut impliquer de faire appel à des compétences extérieures, dans des conditions normales de marché. Les missions d'opinion, de rectification et de sanction doivent donc rester de la stricte compétence des organismes agréés.

**Interdictions :**

Les organismes agréés ne doivent pas percevoir de subventions de leurs membres fondateurs. Les organismes agréés ne peuvent sous-traiter une mission de contrôle à un professionnel étant ou ayant été le conseil de l'adhérent.

En tout état de cause, les dépenses de sous-traitance des missions obligatoires d'un organisme agréé, hors formation, ne sauraient excéder 30 % du montant total de ces charges d'exploitation.

## 1.2. Indemnisation des administrateurs

**Principe :**

Les organismes agréés peuvent rémunérer les fonctions électives, sous forme d'indemnités forfaitaires versées aux administrateurs.

**Modalités :**

Sont donc autorisées :

- les rémunérations pour fonctions électives versées aux administrateurs, lorsqu'elles correspondent à une somme forfaitaire versée en fonction de la participation aux réunions sous réserve des interdictions inhérentes aux différentes réglementations professionnelles;
- les rémunérations pour fonctions techniques versées aux administrateurs dans le cadre de la sous-traitance (dossiers de gestion, examens approfondis de déclarations fiscales, animation d'actions de formation ou d'information, travaux statistiques ou tenue de documents comptables). Elles sont admises dans la mesure où elles sont encadrées : envoi d'une lettre de mission à l'intervenant, fixation du montant des honoraires en assemblée générale, réalisation effective des travaux ;
- le remboursement de frais engendrés par l'exercice des fonctions d'administrateurs des organismes agréés, dès lors qu'ils sont justifiés dans leur montant et leur réalité et qu'ils sont inhérents à ces fonctions (frais de déplacement, de repas, de séjour, ...).

**Interdictions :**

Sont prohibées les indemnités dont le montant est lié aux bénéficiaires et dont le mode de calcul vise à compenser les pertes de revenus.

**Procédure de contrôle :**

Ces indemnités, d'un montant identique pour tous les bénéficiaires, doivent être clairement approuvées en conseil d'administration et en assemblée générale de l'organisme agréé. Les administrateurs, afin de justifier du versement de ces indemnités, doivent émarger les feuilles de présence lors de chaque réunion.

1.3. Antennes locales et bureaux secondaires

**Principe :**

L'objectif d'égalité de traitement entre les organismes agréés implique que toutes les entités réalisant leurs missions, quelle que soit leur forme, soient clairement identifiées et puissent être contrôlées de manière équivalente sur l'ensemble du territoire.

**Modalités :**

Les organismes agréés s'engagent à communiquer l'existence, la création ou la fermeture d'antennes locales et de bureaux secondaires à la DSF chef-lieu de région dont ils relèvent au titre de l'agrément, tout comme aux DSF chef-lieu de région sur le territoire desquelles sont situés ces antennes ou bureaux secondaires.

Les DSF chef-lieu en charge de l'agrément de l'organisme agréé collaborent avec leurs homologues, dans le ressort desquels sont installés les antennes et bureaux secondaires. Les assistants techniques mettent en œuvre localement cette collaboration, sous la responsabilité du DSF chef-lieu dont relève l'organisme agréé au titre de l'agrément.

**CHAPITRE II. ADHERENTS**

2.1. Publicité et information

**Principe :**

Le recours à la publicité est autorisé pour les organismes agréés, sous réserve du maintien de l'interdiction de pratiques déloyales ou non conformes au fonctionnement d'un organisme associatif.

**Modalités :**

Sur les sites Internet, un accès libre peut être aménagé vers une page d'accueil sur laquelle peut figurer l'ensemble de la tarification des prestations offertes par l'organisme (cotisation, prestations annexes). Les informations diffusées ont valeur contractuelle et doivent être respectées par l'organisme agréé dans la mise en œuvre de sa facturation.

Des réunions d'information peuvent être réalisées à destination de futurs adhérents. De ce fait, tous les organismes agréés souhaitant organiser ou participer à une séance d'information doivent en informer au moins quinze jours auparavant le directeur des services fiscaux, afin de lui permettre de remplir sa mission de contrôle de l'égalité de traitement entre les organismes.

**Interdictions :**

Sont prohibés le démarchage, la publicité comparative, la publicité agressive ou mensongère, portant atteinte à la crédibilité de l'institution. Les mêmes règles s'appliquent aux messages diffusés par les organismes agréés par le biais de leur site Internet.

Les DSF contrôlent l'égalité d'accès de tous les centres de gestion agréés et de toutes les associations agréées du département à ces séances d'information, par des contacts appropriés avec les responsables des organismes organisateurs (chambres consulaires, facultés de médecine, ordres professionnels, instituts de formation, centres de formalités des entreprises, ...).

2.2. Conditions de l'adhésion

Les conditions d'adhésion sont assouplies :

- afin de permettre de faire coïncider la date limite d'adhésion initiale avec celle du dépôt des déclarations professionnelles, le délai d'adhésion est décalé de deux mois, soit du 31 mars au 31 mai ; → en raison de l'impossibilité pour les organismes agréés de vérifier la véracité d'une première adhésion, sont désormais autorisés à adhérer en tant que primo adhérent les professionnels ayant repris une activité après cessation ;
- sont également autorisés à devenir adhérents d'une association agréée les membres des professions libérales, y compris dans l'hypothèse où ils n'auraient pas encore débuté leur activité professionnelle.

2.3. Registre des adhérents

**Principe :**

Les organismes agréés peuvent opter pour une tenue informatique du registre des adhérents, à condition que les logiciels de tenue de registre au sein des organismes agréés permettent un enregistrement chronologique des opérations, interdisent toute suppression ou adjonction ultérieure et permettent la production de listes des modifications.

**Modalités :**

Les organismes agréés envoient sur une base régulière, au moins annuelle, à l'assistant technique, sur format papier ou par fichier informatique, les modifications (adhésions, radiations, démissions) apportées au registre de leurs adhérents. Les conditions de cette transmission doivent être définies en partenariat entre l'organisme agréé et la DSF.

L'administration fiscale s'engage à ne faire aucun usage de ces informations à des fins de contrôle fiscal et à veiller à la stricte séparation entre les fonctions d'assistant technique et de vérificateur (garantie par la jurisprudence du Conseil d'État en matière de règles de procédure de contrôle fiscal).

## 2.4. Tarification et cotisations

**Principe :**

Les cotisations réclamées aux adhérents d'un même organisme agréé sont identiques, quels que soient la qualité, le statut juridique ou le régime d'imposition de ceux-ci.

**Modalités :**

La seule exception au principe énoncé ci-dessus concerne les adhérents soumis au régime micro, qui peuvent bénéficier d'une cotisation réduite.

La cotisation applicable à une société de personnes peut être calculée en fonction du nombre d'associés, si le règlement intérieur de l'association le prévoit et que l'affichage des tarifs des cotisations le mentionne expressément.

Les prestations de services individualisées allant au-delà des missions légales font l'objet d'une facturation distincte et ne sont pas soumises à cette règle d'égalité. Ceci peut inclure une facturation séparée d'un parcours de formation individualisé afin d'inciter à la télédéclaration ou des frais de saisie dans le cas où ceux-ci peuvent être identifiés et sont significatifs.

**Interdictions :**

Aucune modulation de la cotisation en fonction de la nature, de l'ancienneté de l'adhésion ou de l'appartenance de l'adhérent à un syndicat n'est admise.

Les DSF veillent à la conformité des appels de cotisations aux règles énoncées ci-dessus.

## 2.5. Obligations des adhérents

La DGI fera évoluer la réglementation pour alléger les engagements à la charge des adhérents des organismes agréés. Sera ainsi supprimée l'obligation de communiquer aux centres de gestion une ou plusieurs situations comptables provisoires (pour les entreprises industrielles, commerciales ou artisanales soumises au régime du bénéfice réel normal).

En outre, afin de prendre en compte l'évolution des moyens de paiement, la mention obligatoire de l'acceptation des règlements par chèque figurant sur les affichettes peut être étendue aux règlements par carte de paiement.

**CHAPITRE III. MISSIONS**

Les missions obligatoires des organismes agréés sont les suivantes :

- pour les centres de gestion agréés, apporter aux industriels, commerçants, artisans et agriculteurs une assistance en matière de gestion et leur fournir une analyse des informations économiques, comptables et financières en matière de prévention des difficultés économiques et financières ;
- pour les associations agréées, développer l'usage de la comptabilité et faciliter l'accomplissement des obligations administratives et fiscales chez les membres des professions libérales et titulaires de charges et offices, ainsi que leur fournir une analyse des informations économiques, comptables et financières en matière de prévention des difficultés économiques et financières.

En plus de ces missions d'assistance en matière économique et fiscale, les organismes agréés peuvent réaliser des actions de formation et proposer d'autres actions tendant à l'amélioration de la gestion et des résultats de leurs adhérents.

### 3.1. Formation

**Principe :**

Les organismes agréés doivent veiller à la qualité et la diffusion d'une formation qui participe activement à leur mission d'aide à la gestion.

**Modalités :**

Outre l'adhérent, le bénéficiaire des formations organisées par les organismes agréés peut être le représentant que celui-ci désigne (conjoint, salarié, ...).

L'organisme agréé peut organiser la sous-traitance d'une partie de ses activités de formation auprès de prestataires professionnels, lorsqu'il ne dispose pas des moyens et compétences nécessaires et sous réserve qu'il conserve la maîtrise de l'ensemble des formations proposées à ses adhérents.

Aucune condition de durée minimum n'est requise.

Les DSF sont destinataires des programmes de formation et veillent au lien effectif entre la formation dispensée et l'objectif d'aide à la gestion.

### 3.2. Moralité fiscale

**Principe :**

Il est indispensable que les organismes agréés sanctionnent immédiatement tout adhérent coupable de manquement à ses obligations fiscales : manquement délibéré, manœuvres frauduleuses, opposition à contrôle fiscal.

Les DSF se rapprochent des présidents des organismes agréés pour leur rappeler leurs obligations et les conditions de mise en œuvre de l'article L. 166 du livre des procédures fiscales. Les éléments sont communiqués par les DSF lorsque le contrôle fiscal est terminé et ces informations sont harmonisées dans le souci d'une communication aussi complète que possible, de telle manière que les organismes agréés puissent se prononcer en connaissance de cause, dans les limites imposées par les règles du secret fiscal.

Afin d'appuyer cette démarche commune, la promotion du civisme fiscal, la DGI étudiera les possibilités de rendre plus rigoureuses pour les adhérents les conséquences des infractions fiscales les plus graves.

### 3.3. Missions accessoires

**Principe :**

Sans porter atteinte au périmètre d'activité de chaque profession réglementée, des prestations accessoires peuvent être réalisées au profit des adhérents dans les conditions de tarification spécifiques prévues au paragraphe 2.4.

**Modalités :**

Si l'organisme agréé peut justifier de compétences et moyens suffisants, avec l'appui éventuel de prestataires extérieurs (ne donnant lieu à aucune rétribution à l'organisme agréé) et si ses statuts le prévoient, il peut fournir des prestations d'audits techniques liés à l'activité des entreprises, afin d'orienter, renseigner et sensibiliser celles-ci aux conditions d'une meilleure gestion de leur activité.

**Interdiction :**

Les organismes agréés peuvent réaliser des statistiques sur les données générales qui leur sont communiquées mais s'interdisent toute utilisation commerciale de ces statistiques ou toute exploitation ou diffusion de données nominatives.

La DGI travaillera à une adjonction aux missions des organismes agréés de la possibilité d'être mandataires de leurs adhérents pour transmettre l'ensemble des déclarations fiscales et sociales par le biais des téléprocédures ( EDI ou EFI ).

## ANNEXE 2

**Dispositions réglementaires applicables aux centres de gestion agréés au 31 décembre 2007**  
**(Articles 371 A à 371 LE de l'annexe II au code général des impôts)**

Art. 371 A. — Pour bénéficier de l'agrément prévu par l'article 1649 quater C du code général des impôts, les centres de gestion doivent avoir la forme d'une association légalement constituée dont les membres fondateurs sont soit des experts-comptables ou des sociétés membres de l'ordre, soit des chambres de commerce et d'industrie, des chambres de métiers et de l'artisanat ou des chambres d'agriculture, soit des organisations professionnelles légalement constituées d'industriels, de commerçants, d'artisans ou d'agriculteurs.

Les organisations professionnelles mentionnées au premier alinéa comprennent les syndicats professionnels et leurs unions institués conformément aux dispositions des articles L. 410 et suivants du code du travail et les associations professionnelles de personnes exerçant la même profession, des métiers similaires ou des métiers connexes ainsi que leurs unions.

Les centres doivent avoir pour objet de fournir à leurs adhérents industriels, commerçants, artisans ou agriculteurs tous services en matière de gestion notamment dans les domaines de l'assistance technique et de la formation ainsi qu'une analyse des informations économiques, comptables et financières en matière de prévention des difficultés économiques et financières. Ces services sont réservés aux membres adhérents. Les formations proposées par l'organisme agréé sont également offertes au représentant de l'adhérent.

Ils ne peuvent agir en qualité de mandataires de leurs membres.

*Toutefois, les centres peuvent recevoir mandat de leurs membres ayant adhéré au système de transfert des données fiscales et comptables pour transmettre les informations correspondant aux obligations déclaratives de ces membres.*

Art. 371 B. — Le nombre des adhérents d'un centre doit être au minimum de cent personnes physiques ou morales ayant la qualité d'industriel, de commerçant, d'artisan ou d'agriculteur et imposées à l'impôt sur le revenu d'après leur bénéfice réel.

L'agrément d'un centre pourra n'être pas renouvelé si le nombre des adhérents n'atteint pas trois cents dans un délai de trois ans à compter de la date d'agrément.

En ce qui concerne les centres prévus aux II, III et IV de l'article 1649 quater D du code général des impôts, ces nombres sont respectivement fixés à soixante-quinze et cent cinquante.

Il n'est pas exigé d'effectif minimum des centres créés dans les départements d'outre-mer.

Art. 371 C. — En application de l'article 1649 quater E du code général des impôts, les centres doivent conclure avec l'administration fiscale une convention précisant le rôle du ou des agents de cette administration chargés d'apporter leur assistance technique au centre [Voir l'article 164 F viciés de l'annexe IV].

L'administration peut refuser de conclure une convention avec des centres créés ou dirigés en fait par des syndicats ou organisations professionnelles qui eux-mêmes ont été dirigés au cours des cinq dernières années par des personnes ayant été condamnées depuis moins de cinq ans pour avoir organisé ou tenté d'organiser le refus collectif de l'impôt au sens de l'article 1747 du code général des impôts.

Art. 371 D. — Les centres doivent établir par la production de certificats délivrés par l'administration fiscale, sur demande des intéressées, que les personnes qui les dirigent ou les administrent ne font pas l'objet des mesures prévues à l'article 1750 du code général des impôts ou n'ont pas fait l'objet au cours des cinq dernières années :

D'une condamnation figurant au bulletin n° 2 prévu à l'article 775 du code de procédure pénale, à l'exception des condamnations pour blessures, coups ou homicide involontaires et pour infraction au code de la route ;

D'une amende fiscale prononcée par un tribunal ;

D'une sanction fiscale prononcée par l'administration pour manœuvres frauduleuses.

Art. 371 E. — Les statuts du centre précisent les conditions de participation à la gestion du centre des personnes ou organismes qui ont pris l'initiative de sa création. Au sein du conseil d'administration ou de tout autre organe dirigeant, les adhérents doivent être représentés à hauteur d'un minimum d'un tiers des sièges. Les personnes ou organismes autres que les membres mentionnés à l'article 1649 quater C du code général des impôts et autres que les adhérents peuvent être membres associés et participer au conseil d'administration ou à tout autre organe dirigeant, à hauteur d'un maximum d'un tiers des sièges.

Ils doivent comporter en outre les stipulations suivantes :

1. le centre fournit à ses membres adhérents, imposés d'après leur bénéfice réel dans un délai de sept mois suivant la clôture de leur exercice comptable lorsque celui-ci coïncide avec l'année civile, et dans un délai de six mois lorsque l'exercice comptable ne coïncide pas avec l'année civile, un dossier comprenant :

a. les ratios et les autres éléments caractérisant la situation financière et économique de l'entreprise : la nature de ces ratios et autres éléments est fixée par arrêté du ministre du budget, du ministre l'agriculture, du ministre de l'industrie et du ministre du commerce et de l'artisanat [Voir l'article 164 F unvicies de l'annexe IV] ;

b. un commentaire sur la situation financière et économique de l'entreprise ;

c. à partir de la clôture du deuxième exercice suivant celui de l'adhésion et dans le même délai de six mois, le centre fournit à ses adhérents une analyse comparative des bilans et des comptes d'exploitation de l'entreprise. Toutefois, pour les entreprises soumises au régime simplifié d'imposition, seule l'analyse comparative des comptes d'exploitation doit être fournie ;

d. un document de synthèse présentant une analyse des informations économiques, comptables et financières de l'entreprise et lui indiquant, le cas échéant, les démarches à accomplir ;

2° le centre élabore pour ceux de ses membres adhérents qui sont placés sous un régime réel d'imposition les déclarations afférentes à leur exploitation destinées à l'administration fiscale, lorsque ces membres en font la demande.

Toutefois, ces déclarations ne peuvent porter que sur une période au cours de laquelle les intéressés étaient membres du centre ;

3° l'adhésion au centre implique pour les membres adhérents imposés d'après leur bénéfice réel :

a. l'engagement de produire à la personne ou à l'organisme chargé de tenir et de présenter leurs documents comptables tous les éléments nécessaires à l'établissement d'une comptabilité sincère de leur exploitation ;

b. l'engagement de faire viser leurs déclarations de résultats par l'expert-comptable de leur choix qui tient, centralise ou surveille leur comptabilité, lorsque les documents comptables ne sont pas tenus et présentés par un centre bénéficiant de l'une des habilitations prévues à l'article 371 I ;

c. l'obligation de communiquer au centre le bilan et les comptes d'exploitation générale et de pertes et profits de leur exploitation ainsi que tous documents annexes : toutefois, l'obligation de communiquer le bilan au centre ne concerne pas les entreprises soumises au régime simplifié d'imposition ;

d. abrogé

e. l'autorisation pour le centre de communiquer à l'agent de l'administration fiscale qui apporte son assistance technique au centre les documents mentionnés au présent article.

En cas de manquements graves ou répétés aux engagements ou obligations sus-énoncés l'adhérent est exclu du centre. Il doit être mis en mesure, avant toute décision d'exclusion, de présenter sa défense sur les faits qui lui sont reprochés.

Art. 371 EA — Les statuts des centres doivent contenir des stipulations selon lesquelles les centres s'engagent :

1° s'ils ont recours à la publicité, à ne pas porter atteinte à l'indépendance, à la dignité et à l'honneur de l'institution, pas plus qu'aux règles du secret professionnel, à la loyauté envers les adhérents et les autres centres se livrant à la même activité, quel que soit le support utilisé, et à ne pas avoir recours au démarchage ou à toute autre forme de sollicitation ;

2° à faire figurer sur leur correspondance et sur tous les documents établis par leurs soins leur qualité de centres de gestion agréés et les références de la décision d'agrément ;

3° à informer l'administration fiscale des modifications apportées à leurs statuts et des changements intervenus en ce qui concerne les personnes qui les dirigent ou les administrent, dans le délai d'un mois à compter de la réalisation de ces modifications ou changements ; pour ces personnes, le centre doit fournir à l'administration fiscale le certificat prévu à l'article 371 D ;

4° à souscrire un contrat auprès d'une société d'assurance ou d'un assureur agréé en application du livre III du code des assurances les garantissant contre les conséquences pécuniaires de la responsabilité civile professionnelle qu'ils peuvent encourir en raison des négligences et fautes commises dans l'exercice de leurs activités ;

5° au cas où l'agrément leur serait retiré, à en informer leurs adhérents dès réception de la notification de la décision de retrait ;

6° à réclamer une cotisation dont le montant est identique, pour l'ensemble des adhérents. Toutefois la cotisation réclamée aux adhérents relevant des régimes prévus aux articles 64 à 65 B ou 50-0 du code général des impôts peut être réduite.

Art. 371 EB. — Les centres s'engagent à exiger de toute personne collaborant à leurs travaux le respect du secret professionnel.

Art. 371 F. — Les demandes d'agrément accompagnées des documents désignés à l'article 11 du décret n° 75-911 du 6 octobre 1975 sont remises au directeur des services fiscaux du département dans lequel le centre de gestion a son siège.

Après s'être assuré que le dossier est complet, le directeur des services fiscaux en délivre récépissé.

Art. 371 G. — La décision d'agrément est prise par une commission instituée au chef-lieu de région.

Cette commission, placée sous la présidence du directeur chargé de la direction des services fiscaux située au chef-lieu de la région dans laquelle le centre a son siège, ou du directeur chargé de la direction spécialisée des impôts pour la région d'Île-de-France et pour Paris lorsque le siège du centre se situe dans la région d'Île-de-France, comprend également :

- a. un fonctionnaire des services fiscaux ;
- b. un représentant du ministre chargé de l'industrie ;
- c. un représentant du ministre chargé du commerce et de l'artisanat ;
- d. un membre de l'ordre des experts-comptables désigné par le conseil régional de l'ordre ;
- e. un industriel, un commerçant et un artisan désignés respectivement par le président de la chambre régionale de commerce et d'industrie et par le président de la chambre régionale de métiers et de l'artisanat.

Lorsque la demande d'agrément est présentée par un centre de gestion apportant son assistance principalement aux agriculteurs, les représentants du ministre chargé de l'industrie et du ministre chargé du commerce et de l'artisanat sont remplacés par deux représentants du ministre de l'agriculture et les trois représentants de la profession sont désignés parmi les exploitants agricoles de la région par le président de la chambre régionale d'agriculture, au vu d'une liste de six noms présentée par chacune des fédérations départementales de syndicats d'exploitants agricoles de la région.

Des suppléants du président et des autres membres sont nommés dans les mêmes conditions que les titulaires.

En cas de partage égal des voix, la voix du président de la commission est prépondérante.

Art. 371 H. — La commission rend sa décision dans un délai de quatre mois à compter de la date de délivrance du récépissé mentionné à l'article 371 F.

[Lorsque l'agrément est demandé, dans le cadre des mesures transitoires découlant de l'article 83 de l'ordonnance n° 45-2138 du 19 septembre 1945, par un centre de gestion issu de la transformation d'un centre de gestion agréé et habilité mentionné aux II à IV de l'article 1649 quater D du code général des impôts, la décision d'agrément est prise dans un délai de deux mois par le directeur chargé de la direction des services fiscaux située au chef-lieu de la région dans laquelle le centre a son siège, ou par le directeur chargé de la direction spécialisée des impôts pour la région d'Île-de-France et pour Paris lorsque le siège du centre se situe dans la région d'Île-de-France]

L'absence de décision dans le délai fixé vaut acceptation de la demande. Le refus d'agrément doit être motivé.

Art. 371 I. — Pour que l'agrément prévu à l'article 1649 quater C du code général des impôts les habilite à tenir et à présenter les documents comptables de leurs adhérents, les centres de gestion apportant leur assistance exclusivement aux agriculteurs doivent établir que les responsables de leurs services comptables remplissent les conditions définies au I de l'article 16 du décret n° 75-911 du 6 octobre 1975.

Pour que l'agrément prévu à l'article 1649 quater C précité les habilite à tenir et présenter les documents comptables de leurs adhérents ayant opté pour le régime simplifié d'imposition, les centres de gestion créés par les personnes ou organismes mentionnés à l'article 371 A doivent, lorsqu'ils apportent leur assistance à des industriels, commerçants et artisans, établir que les responsables de leurs services comptables remplissent les conditions définies au I de l'article 16 du décret n° 75-911 du 6 octobre 1975, la pratique professionnelle s'appréciant en matière de gestion et de comptabilité des entreprises industrielles ou commerciales.

Les pièces justificatives des titres ou diplômes et de la pratique professionnelle désignés à l'article 16 du décret n° 75-911 du 6 octobre 1975 modifié par l'article 7 du décret n° 79-71 du 23 janvier 1979 sont jointes aux documents mentionnés à l'article 371 F.

La commission mentionnée à l'article 371 G rend sa décision sur la demande d'habilitation après examen des pièces mentionnées au troisième alinéa.

Dans le cas où des changements interviennent en ce qui concerne les responsables de leurs services comptables, les centres bénéficiant des habilitations mentionnées aux premier et deuxième alinéas doivent informer le directeur chargé de la direction des services fiscaux située au chef-lieu de la région dans laquelle le centre a son siège, ou le directeur chargé de la direction spécialisée des impôts pour la région d'Île-de-France et pour Paris lorsque le siège du centre se situe dans la région d'Île-de-France dans un délai d'un mois. Le maintien de l'habilitation est subordonné à une décision de la commission prise dans les conditions prévues aux troisième et quatrième alinéas.

Art. 371 J. — L'agrément est délivré pour une période de trois ans. Il peut être renouvelé selon la procédure prévue aux articles 371 F à 371 H sur demande présentée au plus tard six mois avant l'expiration de l'agrément en cours.

[Lorsque l'agrément est demandé, dans le cadre des mesures transitoires découlant de l'article 83 de l'ordonnance n° 45-2138 du 19 septembre 1945, par un centre de gestion issu de la transformation d'un centre de gestion agréé et habilité mentionné aux II à IV de l'article 1649 quater D du code général des impôts, il est délivré pour une durée correspondant à celle restant à courir de l'agrément du centre dont il est issu, ou est égale à trois ans lorsque le centre de gestion est issu de plusieurs centres de gestion agréés et habilités]

Le renouvellement de l'agrément intervient, à l'exception du premier renouvellement, tous les six ans.

Lors de l'examen de la demande de renouvellement de l'agrément, il sera tenu compte de l'action exercée par le centre pour améliorer la gestion des entreprises adhérentes et s'assurer de la sincérité des résultats qu'elles déclarent.

Art. 371 K. — La commission mentionnée à l'article 371 G, après avoir mis le centre en mesure de présenter ses observations sur les faits qui lui sont reprochés, peut lui retirer l'agrément :

1° en cas d'inexécution des engagements pris par le centre ou de violation des obligations qui lui incombent en vertu des statuts ou du règlement intérieur ;

2° en cas de non respect de la convention prévue à l'article 371 C entraînant la dénonciation de celle-ci par l'administration fiscale ;

3° au cas où le nombre des adhérents du centre, tel qu'il est défini à l'article 371 B, est inférieur pendant plus d'un an aux chiffres minima prévus à cet article ;

4° au cas où le centre conserve parmi ses dirigeants ou administrateurs une personne ayant fait l'objet, postérieurement à l'agrément, d'une des sanctions prévues à l'article 371 D ;

5° au cas où le centre ne prononce pas l'exclusion des adhérents qui ne respectent pas les obligations leur incombant en vertu des statuts ou du règlement intérieur.

Art. 371 L- Pour l'application du 7 de l'article 158 du code général des impôts, un contribuable mentionné au 1° de ce 7 n'est pas adhérent d'un centre de gestion agréé s'il n'a pas été membre adhérent d'un tel centre pendant toute la durée de l'exercice considéré.

Cette condition n'est toutefois pas exigée :

a. En cas d'agrément postérieur à l'adhésion, pour l'imposition du bénéfice de l'exercice ouvert depuis moins de trois mois à la date de l'agrément ;

b. En cas de première adhésion à un centre agréé pour l'imposition du bénéfice de l'exercice ouvert depuis moins de cinq mois à la date de l'adhésion. Le contribuable ayant repris une activité après cessation est considéré comme adhérent pour la première fois ;

c. En cas de retrait d'agrément, pour l'imposition du bénéfice de l'année ou de l'exercice en cours déclaré dans les conditions prévues à l'article 53 A du code général des impôts.

Les déclarations de résultats des membres adhérents d'un centre de gestion agréé, mentionnés au premier alinéa, doivent être accompagnées d'une attestation fournie par le centre indiquant la date d'adhésion et, le cas échéant, la date à laquelle est intervenue la perte de la qualité d'adhérent. Le centre de gestion agréé et le membre adhérent sont identifiés sur cette attestation.

Art. 371 LA. — Pour l'application de l'article 1649 quater E bis du code général des impôts, la clientèle des industriels, commerçants, artisans et agriculteurs est informée de leur qualité d'adhérent d'un centre de gestion agréé et de ses conséquences en ce qui concerne l'acceptation des règlements par chèque selon les modalités fixées par les articles 371 LB à 371 LE.

Art. 371 LB. — L'information mentionnée à l'article 371 LA comprend :

1° L'apposition, dans les locaux destinés à recevoir la clientèle ainsi que dans les emplacements ou véhicules aménagés en vue d'effectuer des ventes ou des prestations de services, d'un document écrit reproduisant de façon apparente le texte mentionné à l'article 371 LC et placé de manière à pouvoir être lu sans difficulté par cette clientèle ;

2° La reproduction dans la correspondance et sur les documents professionnels adressés ou remis aux clients, du texte mentionné à l'article précité ; ce texte doit être nettement distinct des mentions relatives à l'activité professionnelle figurant sur ces correspondances et documents.

Art. 371 LC. — Le texte prévu à l'article 371 LB est le suivant :

« Acceptant le règlement des sommes dues par chèques libellés à son nom en sa qualité de membre d'un centre de gestion agréé par l'administration fiscale. »

Art. 371 LD. — Les centres de gestion agréés portent les obligations définies aux articles 371 LB et 371 LC à la connaissance de leurs adhérents.

Ceux-ci doivent informer par écrit le centre de gestion agréé dont ils sont membres de l'exécution de ces obligations. Le centre s'assure de leur exécution effective.

Art. 371 LE. — En cas de manquements graves ou répétés aux dispositions des articles 371 LA et 371 LC, les adhérents sont exclus du centre dans les conditions prévues à l'article 371 E.

## ANNEXE 3

**Dispositions réglementaires applicables aux associations agréées au 31 décembre 2007**  
**(Articles 371 M à 371 Z de l'annexe II au code général des impôts)**

Art. 371 M. — Pour bénéficier de l'agrément prévu à l'article 1649 quater F du code général des impôts, les associations de membres de professions libérales et de titulaires de charges et offices doivent être légalement constituées. Leurs membres fondateurs sont exclusivement soit des ordres professionnels ou des organisations professionnelles légalement constituées de membres de professions libérales ou de titulaires de charges et offices, soit des experts-comptables ou des sociétés d'expertise comptable.

Les organisations professionnelles mentionnées au premier alinéa comprennent les organismes professionnels dont l'existence est prévue par la législation relative aux professions ci-dessus désignées, les syndicats professionnels et leurs unions institués conformément aux dispositions des articles L. 410 et suivants du code du travail, et les associations professionnelles de personnes exerçant la même profession ainsi que leurs unions.

Les unions ou fédérations d'associations professionnelles regroupant des professions différentes sont également autorisées à prendre l'initiative de la création d'une association agréée lorsque chacune des associations qui les composent peut être regardée individuellement comme ayant vocation à créer une telle association.

Les associations doivent avoir pour objet de développer chez leurs membres l'usage de la comptabilité et de faciliter à ces derniers l'accomplissement de leurs obligations administratives et fiscales. "Elles fournissent à leurs membres une analyse des informations économiques, comptables et financières en matière de prévention des difficultés économiques et financières. Ces services sont réservés aux seuls adhérents de l'association exerçant une profession libérale ou titulaires de charges et offices. Les formations proposées par l'organisme agréé sont également offertes au représentant de l'adhérent .

Elles ne peuvent agir en qualité de mandataires de leurs membres.

*Toutefois, les associations peuvent recevoir mandat de leurs membres ayant adhéré au système de transfert des données fiscales et comptables pour transmettre les informations correspondant aux obligations déclaratives de ces membres.*

Art. 371 N. — Le nombre des adhérents d'une association doit être au minimum de cinquante personnes physiques ou morales ayant la qualité de membres de professions libérales ou de titulaires de charges et offices et assujetties à l'impôt sur le revenu selon le régime de la déclaration contrôlée.

Toutefois, ce minimum d'adhérents n'est pas exigé dans les départements d'outre-mer.

Art. 371 O. — En application de l'article 1649 quater H du code général des impôts, les associations doivent conclure avec l'administration fiscale une convention précisant le rôle du ou des agents de cette administration chargés d'apporter leur assistance technique à l'association. Un modèle de cette convention est fixé par arrêté du ministre chargé des finances [Voir l'article 164 F du code général des impôts de l'annexe IV].

L'administration peut refuser de conclure une convention avec des associations créées ou dirigées en fait par des organisations professionnelles qui elles-mêmes ont été dirigées au cours des cinq dernières années par des personnes ayant été condamnées depuis moins de cinq ans pour avoir organisé ou tenté d'organiser le refus collectif de l'impôt au sens de l'article 1747 du code précité.

Art. 371 P. — Les associations sont soumises aux obligations prévues à l'article 371 D.

Art. 371 Q. — Les statuts de l'association précisent les conditions de participation à sa gestion des personnes ou organismes fondateurs. Au sein du conseil d'administration ou de tout autre organe dirigeant, les adhérents doivent être représentés à hauteur d'un minimum d'un tiers des sièges. Les personnes ou organismes autres que les membres mentionnés à l'article 1649 quater F du code général des impôts et autres que les adhérents peuvent être membres associés et participer au conseil d'administration ou à tout autre organe dirigeant, à hauteur d'un maximum d'un tiers des sièges.

Les statuts des associations doivent contenir les clauses suivantes :

1° L'association a pour objet de fournir à ses membres adhérents des services ou informations qui leur permettent de développer l'usage de la comptabilité et qui facilitent l'accomplissement de leurs obligations administratives et fiscales ; L'association fournit à ses membres adhérents dans un délai de sept mois qui suit la date de clôture de leur exercice, un document de synthèse présentant une analyse des informations économiques, comptables et financières de l'entreprise et lui indiquant, le cas échéant, les démarches à accomplir afin de régler ces difficultés.

La nature des ratios et autres éléments caractérisant la situation économique et financière de l'entreprise et devant figurer dans ce document de synthèse est fixée par arrêté du ministre chargé du budget et du ministre chargé des professions libérales.

2° L'association élabore pour ceux de ses membres adhérents qui relèvent d'un régime réel d'imposition les déclarations relatives à leur activité professionnelle destinées à l'administration fiscale, lorsque ces membres en font la demande.

Toutefois, ces déclarations ne peuvent porter que sur une période au cours de laquelle les intéressés étaient membres de l'association;

3° L'adhésion à l'association implique :

a. L'engagement par les membres soumis à un régime réel d'imposition de suivre les recommandations qui leur ont été adressées, conformément aux articles 371 X à 371 Z, par les ordres et organisations dont ils relèvent, en vue d'améliorer la connaissance des revenus de leurs ressortissants ;

b. L'engagement par ceux de ces membres dont les déclarations de bénéficiaires sont élaborées par l'association de fournir à celle-ci tous les éléments nécessaires à l'établissement de déclarations sincères et complètes ;

c. L'engagement par ceux de ces membres qui ne font pas élaborer leur déclaration par l'association, de lui communiquer, préalablement à l'envoi au service des impôts de la déclaration prévue à l'article 97 du même code, le montant du résultat imposable et l'ensemble des données utilisées pour la détermination de ce résultat ;

d. L'autorisation donnée à l'association de communiquer à l'agent de l'administration fiscale qui apporte son assistance technique à l'association les renseignements ou documents mentionnés au présent article ;

e. En cas de manquements graves ou répétés aux engagements énoncés ci-dessus, l'adhérent sera exclu de l'association. Il devra être mis en mesure, avant toute décision d'exclusion, de présenter sa défense sur les faits qui lui sont reprochés

Art. 371 QA. — Les statuts doivent comporter des clauses selon lesquelles les associations s'engagent

1° Si elles ont recours à la publicité, à ne pas porter atteinte à l'indépendance, à la dignité et à l'honneur de l'institution, pas plus qu'aux règles du secret professionnel, à la loyauté envers les adhérents et les autres associations se livrant à la même activité, quel que soit le support utilisé et à ne pas avoir recours au démarchage ou à toute autre forme de sollicitation.

2° À faire figurer sur leur correspondance et sur tous les documents établis par leurs soins leur qualité d'associations agréées et les références de la décision d'agrément ;

3° À informer l'administration fiscale des modifications apportées à leurs statuts et des changements intervenus en ce qui concerne les personnes qui les dirigent ou les administrent, dans le délai d'un mois à compter de la réalisation de ces modifications ou changements ; pour ces personnes, l'association doit fournir à l'administration fiscale le certificat prévu à l'article 371 D ;

4° À souscrire un contrat auprès d'une société d'assurances ou d'un assureur agréé en application du livre III du code des assurances les garantissant contre les conséquences pécuniaires de la responsabilité civile professionnelle qu'elles peuvent encourir en raison des négligences et fautes commises dans l'exercice de leurs activités ;

5° À exiger de toute personne collaborant à leurs travaux le respect du secret professionnel ;

6° Au cas où l'agrément leur serait retiré, à en informer leurs adhérents dès réception de la notification de la décision de retrait d'agrément ;

7° À réclamer une cotisation dont le montant est identique pour l'ensemble des adhérents. Toutefois la cotisation réclamée aux adhérents relevant du régime prévu à l'article 102 ter du code général des impôts peut être réduite.

Art. 371 R. — Les demandes d'agrément, accompagnées des documents désignés à l'article 11 du décret n° 77-1519 du 31 décembre 1977, sont remises au directeur des services fiscaux du département dans lequel l'association a son siège.

Après s'être assuré que le dossier est complet, le directeur des services fiscaux en délivre récépissé.

Art. 371 S. — La décision d'agrément est prise par le directeur chargé de la direction des services fiscaux située au chef-lieu de la région dans laquelle l'association a son siège ou par le directeur chargé de la direction spécialisée des impôts pour la région d'Île-de-France et pour Paris lorsque le siège de l'association se situe dans la région d'Île-de-France.

Dans les départements d'outre-mer, la décision est prise par le directeur des services fiscaux.

Art. 371 T. — Le directeur mentionné à l'article 371 S se prononce dans le délai de quatre mois suivant la date de délivrance du récépissé prévu à l'article 371 R.

L'absence de décision dans le délai fixé vaut acceptation de la demande. Le refus d'agrément doit être motivé.

Art. 371 U. — L'agrément est délivré pour une période de trois ans. Il peut être renouvelé selon la procédure prévue aux articles 371 R à 371 T sur demande présentée au plus tard six mois avant l'expiration de l'agrément en cours.

Le renouvellement de l'agrément intervient, à l'exception du premier renouvellement, tous les six ans.

Lors de l'examen de la demande de renouvellement de l'agrément, il sera tenu compte de l'action exercée par l'association pour améliorer la connaissance des revenus des adhérents.

Art. 371 V. — Le directeur mentionné à l'article 371 S, après avoir mis en demeure l'association de présenter ses observations sur les faits qui lui sont reprochés, peut lui retirer l'agrément :

1° en cas d'inexécution des engagements pris par l'association ou de violation des obligations qui lui incombent en vertu des statuts ou du règlement intérieur ;

2° en cas de non-respect de la convention prévue à l'article 371 O entraînant la dénonciation de celle-ci par l'administration fiscale ;

3° au cas où le nombre des adhérents de l'association, tel qu'il est défini à l'article 371 N est inférieur pendant plus d'un an au chiffre minimum prévu à cet article ;

4° au cas où l'association conserve parmi ses dirigeants ou administrateurs une personne ayant fait l'objet, postérieurement à l'agrément, d'une des sanctions prévues à l'article 371 D ;

5° au cas où l'association ne prononce pas l'exclusion des adhérents qui ne respectent pas les obligations leur incombant en vertu des statuts ou du règlement intérieur.

Art. 371 W. — Pour l'application du 7 de l'article 158 du code général des impôts, un contribuable mentionné au 1° de ce 7 n'est pas adhérent d'une association agréée s'il n'a pas été adhérent de cette association pendant toute la durée de l'exercice considéré.

Cette condition n'est toutefois pas exigée:

a. en cas d'agrément postérieur à l'adhésion, pour l'imposition du bénéfice de l'exercice ouvert depuis moins de trois mois à la date de l'agrément,

b. en cas de première adhésion à une association agréée, pour l'imposition du bénéfice de l'année ou de la période d'imposition commencée depuis moins de cinq mois à la date de l'adhésion. Le contribuable ayant repris une activité après cessation est considéré comme adhérent pour la première fois ;

c. en cas de retrait d'agrément, pour l'imposition du bénéfice de l'année ou de l'exercice en cours déclaré dans les conditions prévues à l'article 53 A du code général des impôts.

Les déclarations de résultats des membres adhérents d'une association agréée, mentionnés au premier alinéa, doivent être accompagnées d'une attestation fournie par l'association indiquant la date d'adhésion et, le cas

échéant, la date à laquelle est intervenue la perte de la qualité d'adhérent. L'association agréée et le membre adhérent sont identifiés sur cette attestation.

Art. 371 X. — L'engagement prévu au troisième alinéa de l'article 1649 quater F du code général des impôts peut être pris par les ordres ou organisations des professions libérales et des titulaires de charges et offices mentionnés à l'article 371 M.

Cet engagement est formulé par écrit et adressé au ministre chargé des finances.

Art. 371 Y. — Par l'engagement prévu à l'article 371 X, les ordres et organisations mentionnés à l'article précité s'obligent notamment à faire à leurs ressortissants les recommandations suivantes :

1° Tenir les documents prévus à l'article 99 du code général des impôts conformément à l'un des plans comptables professionnels agréés par le ministre de l'économie et des finances ;

2° En ce qui concerne les adhérents non soumis au secret professionnel en application des articles 226-13 et 226-14 du code pénal, mentionner, outre les indications prévues par l'article 1649 quater G du code général des impôts, la nature des prestations fournies;

3° Accepter le règlement des honoraires par chèques libellés dans tous les cas à leur ordre et ne pas endosser ces chèques, sauf pour remise directe à l'encaissement ;

4° Informer leurs clients de leur qualité d'adhérent à une association agréée, si tel est le cas, et de ses conséquences en ce qui concerne notamment l'acceptation du paiement des honoraires par chèques. Les modalités de cette information sont, en tant que de besoin, précisées par arrêté [Voir les articles 164 F quatervicies à 164 F octovicies de l'annexe IV] ;

5° Pour les membres des professions de santé, inscrire sur les feuilles de maladie ou de soins, conformément aux dispositions de l'article L. 97 du livre des procédures fiscales et du décret n° 72-480 du 12 juin 1972, l'intégralité des honoraires effectivement perçus même s'ils ne peuvent que partiellement donner lieu à remboursement pour les assurés [Voir également l'article R\* 97-2 du livre des procédures fiscales.

Art. 371 Z. — En cas de manquements graves et répétés aux recommandations prévues à l'article 371 Y, les adhérents des associations agréées sont exclus de l'association dans les conditions fixées à l'article 8 du décret n° 77-1519 du 31 décembre 1977 relatif aux conditions d'agrément des associations ayant pour objet de développer l'usage de la comptabilité et de faciliter l'accomplissement de leurs obligations administratives et fiscales par les membres des professions libérales et les titulaires des charges et offices.

ANNEXE 4

**Dispositions spécifiques relatives aux centres de gestion agréés et habilités**

Les textes antérieurs, spécifiques aux centres de gestion agréés et habilités continuent à s'appliquer pendant la période transitoire, et ce, jusqu'à la disparition en 2008 des habilitations comptables.

Cependant, eu égard à la mission spécifique exercée par les centres habilités à tenir de comptabilités et à la mise en œuvre de la réforme de la profession comptable, leur situation appelle quelques observations complémentaires.

**CHAPITRE I. FONCTIONNEMENT**

1-1 Autonomie

A- les moyens humains et matériels

Dans le cadre de la réforme des professions comptables, et conformément au principe de séparation juridique, physique et financière des CGA et des associations de gestion et de comptabilité (AGC) énoncé au paragraphe 36 de l'instruction BOI 5-J-1-05, il est rappelé que les deux entités doivent être juridiquement et matériellement identifiables et indépendantes.

Elles peuvent se situer dans le même immeuble, à la même adresse, dès lors qu'elles disposent de locaux différents, d'une signalétique différente et de baux différents.

Les salariés doivent être titulaires d'un contrat de travail à temps complet ou à temps partiel conclu avec le centre de gestion agréé lui-même.

Ils peuvent être salariés de plusieurs organismes agréés et notamment salariés à la fois d'un centre de gestion agréé et d'une association agréée.

B- le recours à la sous-traitance

La limite de 30% des missions obligatoires hors formation ne s'applique pas à la tenue de comptabilité par le CGAH. La sous-traitance informatique qui serait liée à cette mission doit donc être exclue du calcul du budget prévisionnel.

**CHAPITRE II. ADHERENTS**

2.4 Tarification et cotisations

Il est rappelé que, s'agissant de la fixation des tarifs pour la tenue ou la centralisation des documents comptables, les centres de gestion agréés et habilités sont soumis aux règles définies en ce domaine par l'article 24 de l'ordonnance du 19 septembre 1945 modifiée, à savoir :

- les tarifs doivent être convenus librement avec les adhérents en fonction de l'importance de la prestation fournie. Ils ne peuvent en aucun cas être calculés d'après les résultats financiers obtenus par les adhérents (notamment du chiffre d'affaires ou du bénéfice réalisé) ;

- les centres habilités ne peuvent recevoir pour leurs prestations comptables aucune rémunération, même indirecte, de la part de tiers (subventions notamment), ce qui implique que les sommes fixées pour la tenue ou la centralisation des documents comptables doivent être mises à la charge exclusive des adhérents bénéficiaires de ces prestations.

**CHAPITRE III. MISSIONS**

3.3 Missions accessoires

Assistance de l'adhérent dans le cadre d'un contrôle fiscal

Les CGAH peuvent assister leurs adhérents devant la commission départementale des impôts directs et des taxes sur le chiffre d'affaires ou plus généralement dans le cadre d'un contrôle fiscal.

L'article R\* 60-2 du LPF dispose que le contribuable peut se faire assister devant cette commission départementale par deux conseils de son choix. Dans la mesure où aucune condition tenant au titre, à la qualité ou à la qualification professionnelle n'est requise des personnes choisies par le contribuable, ce dernier a la faculté de solliciter une assistance de la part de son CGAH. Il ne peut en revanche se faire représenter devant cette instance dans la mesure où les organismes agréés ne peuvent agir en qualité de mandataires de leurs membres (articles 371 A et 371 M de l'annexe II au CGI).

Un centre de gestion agréé n'a pas la possibilité, dans le cadre de l'interdiction de recevoir tout mandat de la part de son adhérent, de présenter pour son compte des réclamations en matière fiscale ou d'ester en justice.

#### Autres domaines d'intervention

Sous réserve, ainsi qu'indiqué ci-dessus, des limites posées par les prérogatives d'exercice des professions réglementées et des missions spécifiquement confiées à une autre entité, les CGAH peuvent être amenés à intervenir notamment dans les domaines suivants :

- Réalisation d'études de marché ;
- Réalisation d'audits d'exploitations agricoles en vue d'élaborer des dossiers techniques de mise aux normes communautaires (nouvelles normes relatives à la Politique Agricole Commune), établissement de dossiers permettant d'obtenir des aides communautaires dans le cadre de la PAC ;
- Elaboration pour le compte des adhérents de dossiers en vue d'obtenir une certification qualité ;
- Proposition aux adhérents de diagnostics patrimoniaux personnels ou d'audits en matière de retraite ;
- Réalisation d'audits d'évaluation d'une entreprise avant transmission.