



Travaux à façon et Cuma

Préambule

La présente note vise à éclairer la compatibilité entre la définition fiscale des *travaux à façon* et les activités pouvant être légalement menées par les Cuma avec leurs adhérents.

L'enjeu est avant tout économique : si certaines activités entrent dans le champ des travaux à façon au sens fiscal, elles peuvent bénéficier d'un taux réduit de TVA. À l'inverse, en cas d'inadéquation, le taux normal de TVA s'applique.

Conformément au principe d'autonomie du droit fiscal¹, cette analyse mobilisera exclusivement les sources fiscales, sans recours aux qualifications potentielles d'autres branches du droit (coopératif agricole notamment).

Nous verrons donc dans un premier temps la définition fiscale des travaux à façon avant de l'appliquer aux activités en Cuma

Selon l'article 256, IV-1° du Code général des impôts (CGI), les travaux à façon sont qualifiés de prestations de services. Ils consistent en la transformation, par un **professionnel** (le façonnier), de biens appartenant à un tiers² (le donneur d'ouvrage).

¹ Le droit fiscal, en vertu de son autonomie, peut adopter des qualifications différentes de celles des autres branches du droit.

² A noter que la qualification de "tiers" pour un adhérent de Cuma ne sera pas examinée dans le présent cadre, bien qu'elle soulève des interrogations, compte tenu de la double qualité de l'agriculteur adhérent, à la fois associé et coopérateur de la Cuma.

Quatre conditions cumulatives doivent être réunies :

1. Absence de transfert de propriété

Le façonnier ne devient jamais propriétaire des biens confiés. Ceux-ci lui sont remis uniquement pour transformation, et restent la propriété du donneur d'ouvrage.

2. Fourniture des matières premières

Le client n'est pas tenu de fournir la totalité des matières premières. Toutefois, la valeur cumulée des matériaux fournis par le client et du prix de la prestation doit excéder la valeur des matériaux éventuellement fournis par le façonnier. À défaut, l'opération est assimilée à une vente, non à un façonnage.

3. Restitution des biens (identiques ou équivalents)

Le façonnier doit restituer les biens transformés, identifiables comme issus de ceux fournis. À défaut d'identification stricte, l'administration fiscale admet une restitution équivalente, sous réserve que les matières aient été fournies à l'avance, que les quantités restituées soient cohérentes avec celles reçues, que le façonnier tienne une comptabilité matière accessible à l'administration.


4. Création d'un produit nouveau

La transformation doit aboutir à un bien ayant une fonction distincte des matériaux d'origine (ex. : transformer du lait en fromage). De simples opérations de tri, lavage ou conditionnement ne suffisent pas à satisfaire cette condition. L'administration parle de modification mineure du produit pour rejeter le respect de cette condition.

Mais dans le même temps elle donne l'exemple suivant d'activité :

“les prestations liées à la récolte (y compris les vendanges) ou aux opérations subséquentes (broyage, défanage, pressage, pressurage) qui suivent le taux du produit récolté ;

Exemple : *Ainsi, la moisson du blé est soumise au taux réduit de 5,5 % de la TVA, selon qu'il s'agisse d'un type destiné à l'alimentation humaine ou animale, et la moisson du chanvre est soumise au taux normal de la TVA.”*

 **Attention aux requalifications :** l'administration fiscale se fonde sur la réalité de l'opération. Ainsi, une activité intitulée « façonnage » peut être requalifiée si, dans les faits, elle n'en respecte pas les caractéristiques juridiques (absence de suivi de la provenance, mélange des matières, etc.).

1. La mise à disposition de matériel ou de personnel

Pour ses services, la Cuma **met à disposition un ou des biens ou une ou des personnes**, que l'adhérent a la responsabilité de mobiliser pour exécuter une tâche. La Cuma ne réalise aucune transformation ni production. Elle ne reçoit pas de matière, ne fabrique aucun bien, et ne garantit pas la production d'un résultat.

Ce cas vise également la mise à disposition concomitante/simultanée de tous les moyens matériel et/ou humain nécessaires à une activité, que l'adhérent fait le choix de mobiliser en même temps et dont il conserve la direction⁴. Dans ce cas, la Cuma n'assure pas la conduite (ni la responsabilité) des travaux.

Par ailleurs, dès lors que la Cuma n'a pas de salarié-e (en embauche directe ou via un groupement d'employeurs par exemple), l'administration fiscale considère que la Cuma ne peut pas faire de travail à façon.

✓ En conséquence, pour ces **activités de mise(s) à disposition**, aucune des conditions de la définition fiscale du travail à façon n'est remplie, et ces activités ne peuvent bénéficier du taux réduit de TVA applicable aux travaux à façon et se voient appliquer le **taux normal de TVA (20% à ce jour)**.

3

⁴ Cette activité devrait recevoir un nom spécifique et ne pas se voir appliquer le vocable de "service complet" afin de réduire le risque de confusion avec le "vrai" service complet (cf 2. Activités de réalisation de travaux dites de "service complet")

2. Activités de réalisation de travaux (dites de “service complet”)

Par service complet, nous visons ici le service par lequel **la Cuma s’engage vis-à-vis de son adhérent à réaliser une activité avec ses moyens matériel et humain et sous sa direction**. Dans ce cas, la Cuma assure la conduite (et la responsabilité) des travaux. Il ne s’agit de la mise à disposition concomitante de moyens, tels que le matériel et des salarié-es, que l’adhérent va faire le choix de mobiliser simultanément (cf supra) ⁵.

L’activité devra, à notre sens, être l’objet même du contrat conclu entre la cuma et son adhérent, pour pouvoir envisager de correspondre à des travaux à façon.

De cette exigence découle les points de vigilance en droit coopératif et dans la pratique de la Cuma.

La Cuma devra bien viser une activité dans ces engagements et en assurer la réalisation effective. L’intitulé de l’engagement, les mentions statutaires et du règlement intérieur, la planification des travaux par la Cuma, les bulletins d’engagement, quand ils existent, le contrat d’assurance de la Cuma et les **modalités de facturation** doivent refléter la matérialité de cette activité et la responsabilité de la Cuma qui en découle.



La complexité de la mise en oeuvre de la notion de travail à façon pourra conduire la Cuma à faire le choix d’y renoncer et de sécuriser ses choix par l’application du taux normal de TVA (20%)

Rappel : la formulation contractuelle ne suffit pas. L’administration fiscale appréciera la réalité de la production, au regard de la matérialité des opérations. Enfin, en droit fiscal, le destinataire du service est sans incidence sur son régime fiscal⁶.

Ce type de service peut être réalisé par une Cuma.

⁵ ces mises à dispositions relèveraient du point précédent.

⁶ Fiscalement, tiers non associé comme adhérents sont des tiers.

✓ Le service complet sur les activités ci-dessous pourra être qualifiées de travaux à façon :

TRAVAUX DE RÉCOLTE

- Moisson
- Ensilage
- Fanage
- Andainage
- Arrachage
- Tassement des silos
- Fauchage
- Pressage
- Enrubannage
- Ramassage de pommes
- Ramassage de fourrages
- Vendanges

TRAVAUX DU SOL

- Déchaumage
- Hersage
- Sous-Solage
- Roulage
- Binage
- Disquage
- Semis combiné
- Labour
- Décompactage

Les activités suivantes, même réalisées dans le cadre du service complet, ne peuvent pas constituer des travaux à façon : Traitement des cultures, Epandage d'engrais, Semis seul, Curage de fossés, Girobroyage, Désilage, Epandage de lisier, Epandage de fumier, Contention (cage), Broyage lisier, Transport, Manutention, Drainage, Pesée (basculer), Tarière, triage de produits agricoles (pommes de terre, graines de courge, oignons, haricots, céréales...), conditionnement de produits agricoles (mise en sac...), nettoyage, lavage de produits agricoles (pommes de terre, légumes...) et séchage.