

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-IS-CHAMP-10-20-20-20120912

Date de publication : 12/09/2012

DGFIP

IS - Champ d'application et territorialité - Collectivités imposables - Sociétés coopératives et leurs unions - Les différents organismes

Positionnement du document dans le plan :

IS - Impôt sur les sociétés

Champ d'application et territorialité

Titre 1 : Collectivités imposables

Chapitre 2 : Sociétés coopératives et leurs unions

Section 2 : Les différents organismes

Sommaire :

- I. Organismes ayant le statut de sociétés coopératives
 - A. Les sociétés coopératives de consommation
 - B. Les sociétés coopératives ouvrières de production
 - C. Les sociétés coopératives d'intérêt collectif (SCIC) : Rappel du régime juridique des SCIC
 - D. Les sociétés d'intérêt collectif agricole (SICA)
 - E. Autres sociétés coopératives, mutualistes ou similaires
 - 1. Les sociétés coopératives constituées entre commerçants ou artisans
 - a. Certains organismes de crédit populaire ou coopératifs
 - 1° Les banques populaires
 - 2° Les caisses de crédit mutuel (non agricole)
 - 3° Les caisses de crédit agricole mutuel
 - b. Certains organismes à caractère agricole tels que les sociétés coopératives agricoles
- II. Organismes n'ayant pas le statut de sociétés coopératives

1

L'article 206-1 du code général des impôts (CGI) soumet à l'impôt sur les sociétés, quel que soit leur objet, les sociétés coopératives et leurs unions sous réserve de certaines exceptions (sociétés civiles professionnelles visées à l'article 8 ter du CGI) et des exonérations prévues en leur faveur par des dispositions légales particulières (sociétés coopératives agricoles : art. 207-1-2° et 3° du CGI ; coopératives artisanales et leurs unions : art. 207-1-3° bis du CGI ; sociétés coopératives de construction : art. 207-1-7° du CGI, etc.).

10

D'une manière générale, sont considérés comme des sociétés coopératives et entrent dans le champ d'application de l'impôt sur les sociétés les organismes qui ont adopté la qualité de coopérative et se trouvent ainsi soumis au statut de la coopération (s'agissant des règles particulières concernant la détermination du bénéfice imposable des sociétés coopératives et autres organismes similaires, voir [BOI-IS-CHAMP-30-10-20](#) et s'agissant de celles concernant le régime fiscal des ristournes versées par les coopératives, voir [BOI-IS-BASE-30-40](#)).

20

En revanche, les organismes qui n'ont pas le statut de sociétés coopératives échappent, en principe, à l'impôt sur les sociétés.

I. Organismes ayant le statut de sociétés coopératives

30

La liste non limitative des principaux organismes concernés comprend notamment :

- les coopératives de consommation ;
- les coopératives ouvrières de production ;
- les sociétés coopératives d'intérêt collectif (SCIC) ;
- les sociétés d'intérêt collectif agricole (SICA) ;
- d'autres sociétés ou groupements coopératifs, mutualistes ou similaires.

A. Les sociétés coopératives de consommation

40

Les sociétés coopératives de consommation sont des sociétés à capital et personnel variables constituées par des consommateurs dans le but de vendre à leurs adhérents les objets de consommation qu'elles achètent ou fabriquent soit elles-mêmes, soit en s'unissant entre elles, et de distribuer les bénéfices entre les associés au prorata de la consommation de chacun ou d'en affecter tout ou partie à des œuvres de solidarité sociale.

50

Les groupements de consommateurs appartenant ou non à une ou plusieurs entreprises privées ou à des administrations publiques et comprenant au moins sept personnes doivent être constitués sous la forme de sociétés coopératives de consommation.

Des coopératives de consommation peuvent constituer, soit entre elles, soit avec des coopératives de production, des unions.

60

Les sociétés coopératives de consommation et leurs unions sont passibles de l'impôt sur les sociétés en vertu de l'[article 206-1 du CGI](#).

Mais, dans les conditions et limites prévues à l'[article 214 du CGI](#), ces organismes peuvent déduire de leurs bénéfices les bonis provenant des opérations faites avec les associés et distribués à ces derniers au prorata de la commande de chacun d'eux ([BOI-IS-BASE-30-40-10](#)).

B. Les sociétés coopératives ouvrières de production

70

Le statut des sociétés coopératives ouvrières de production est actuellement défini par la [loi n° 78-763 du 19 juillet 1978](#).

Aux termes de l'article 1er de la loi du 19 juillet 1978, les sociétés coopératives ouvrières de production sont formées par des travailleurs de toutes catégories ou qualifications professionnelles, associés pour exercer en commun leurs professions dans une entreprise qu'ils gèrent directement ou par l'intermédiaire de mandataires désignés parmi eux.

Les SCOP sont des sociétés à capital variable qui peuvent être constituées sous la forme de sociétés anonymes ou de sociétés à responsabilité limitée.

80

Les sociétés coopératives ouvrières de production sont soumises à l'impôt sur les sociétés conformément aux dispositions de l'[article 206-1 du CGI](#).

La part des bénéfices nets qui est distribuée aux travailleurs dans les conditions prévues à l'[article 33-3° de la loi du 19 juillet 1978](#) est admise en déduction du bénéfice imposable, dans les conditions et limites prévues à l'[article 214 du CGI \(BOI-IS-BASE-30-40-20\)](#).

C. Les sociétés coopératives d'intérêt collectif (SCIC) : Rappel du régime juridique des SCIC

90

L'[article 36 de la loi n° 2001-624 du 17 juillet 2001](#) portant diverses mesures d'ordre social, éducatif et culturel, a inséré un titre II ter et un article 28 bis à la [loi de 1947 portant statut de la coopération](#). Cet article a créé une nouvelle forme de société coopérative dénommée S.C.I.C. Le [décret n° 2002-241 du 21 février 2002](#) relatif aux SCIC est venu compléter les dispositions légales.

100

Les S.C.I.C sont des sociétés coopératives, constituées sous forme de société anonyme ou de société à responsabilité limitée à capital variable régies, sous réserve des dispositions qui leurs sont spécifiques, par le code de commerce et dont l'objet est la production ou la fourniture de biens et de services d'intérêt collectif, qui présente un caractère d'utilité sociale ([article 19 quinquies de la loi du 10 septembre 1947](#)).

110

A la différence des coopératives qui ne peuvent avoir de relations commerciales avec des non-membres ([article 3 de la loi de 1947](#)), l'article 19 sexies de la loi du 10 septembre 1947 autorise les S.C.I.C à avoir des relations avec les tiers.

120

Chaque société doit comprendre au moins trois catégories d'associés mentionnées à l'[article 19 septies de la loi du 10 septembre 1947](#), parmi lesquelles figurent obligatoirement les salariés de la coopérative et les personnes qui bénéficient habituellement à titre gratuit ou onéreux de ses activités.

130

Il est rappelé que l'[article 28 bis de la loi du 10 septembre 1947](#) autorise les associations à se transformer en S.C.I.C, ayant une activité analogue, sans qu'il soit nécessaire de créer une personne morale nouvelle. De la même manière, l'article 19 quaterdecies de la loi du 10 septembre 1947 autorise les sociétés, et notamment les sociétés coopératives, à se transformer en S.C.I.C sans que cette transformation entraîne la création d'une personne morale nouvelle.

Pour plus de précisions sur le régime juridique des S.C.I.C, il convient de se référer à la circulaire de la Délégation interministérielle à l'innovation sociale et à l'économie sociale (DIES) du 18 avril 2002 relative à ces sociétés.

140

La création d'une S.C.I.C est subordonnée à un agrément administratif délivré par le préfet du département du siège social dans les conditions fixées par le [décret n° 2002-241 du 21 février 2002](#) relatif au S.C.I.C.

Cet agrément préfectoral est délivré pour une durée de cinq ans renouvelable (pour plus de précisions sur les conditions d'octroi de l'agrément, voir la circulaire de la DIES du 18 avril 2002 précitée).

150

Afin de tenir compte des spécificités des sociétés coopératives d'intérêt collectif (S.C.I.C), l'[article 50 de la loi de finances rectificative pour 2007](#) a aménagé les dispositions de l'[article 206 du CGI](#) relatif aux sociétés et collectivités imposables à l'impôt sur les sociétés. Ainsi, l'article 206-5 ter du CGI prévoit la déductibilité de la part des excédents mis en réserves impartageables du bénéfice imposable des S.C.I.C. En d'autres termes, les excédents mis en réserves impartageables par la S.C.I.C ne sont pas soumis à l'impôt sur les sociétés.

A la suite du [décret n° 2008-294 du 1er avril 2008](#) portant incorporation au code général des impôts de divers textes modifiant et complétant certaines dispositions de ce code, l'article 206-5 ter du CGI a été transféré au [VIII de l'article 209 du CGI](#).

160

Seules sont susceptibles de bénéficier des dispositions de l'[article 50 de la loi de finances rectificative pour 2007](#), les S.C.I.C dont l'agrément délivré par le Préfet de département du siège de la société est encore en vigueur.

Il est rappelé que l'[article 4 du décret n° 2002-241](#) précité prévoit la publication chaque année au journal officiel de la liste des S.C.I.C agréées.

170

Les dispositions de l'[article 50 de la loi de finances rectificative pour 2007](#) sont applicables aux exercices clos à compter du 31 décembre 2007.

En d'autres termes, sont déductibles les sommes mises en réserves impartageables par les S.C.I.C à compter des exercices clos le 31 décembre 2007.

D. Les sociétés d'intérêt collectif agricole (SICA)

180

Les SICA ont le statut de société coopérative et sont régies par la [loi n° 47-1775 du 10 septembre 1947](#), à l'exception de certaines de ses dispositions, ainsi que par les [articles L. 531-1 du code rural et de la pêche maritime à L. 535-5 du code rural et de la pêche maritime](#) et [R. 531-2 du code rural et de la pêche maritime à R. 535-1 du code rural et de la pêche maritime](#). Seules peuvent se prévaloir de la qualité de SICA les sociétés ayant reçu l'agrément de l'autorité administrative.

Les SICA ont pour objet de créer ou de gérer des installations et équipements ou d'assurer des services soit dans l'intérêt des agriculteurs d'une région déterminée, soit de façon plus générale dans celui des habitants de cette région sans distinction professionnelle.

Sur le plan fiscal, les SICA sont soumises à l'impôt sur les sociétés dans les conditions de droit commun sur le fondement de l'[article 206-1 du CGI](#). Elles ne peuvent bénéficier des exonérations prévues en faveur des coopératives agricoles.

E. Autres sociétés coopératives, mutualistes ou similaires

190

Toutefois, lorsque leur sociétariat répond à certaines conditions, elles sont autorisées à déduire de leurs résultats imposables les bonis provenant des opérations faites avec les associés coopérateurs et distribués à ces derniers au prorata de leurs activités, dans les conditions et limites prévues par l'[article 214-1 et 1 bis du CGI \(BOI-IS-BASE-30-40-40\)](#).

Les organismes coopératifs ou similaires sont soumis à l'impôt sur les sociétés en vertu des dispositions de l'[article 206-1 du CGI](#) sous réserve, bien entendu, des cas d'exemptions prévus par

des dispositions particulières. Le cas échéant, les dispositions de l'article 214-1 et 1 bis du CGI sont susceptibles de s'appliquer à ces organismes (BOI-IS-BASE-30-30-40).

Sont notamment concernées :

1. Les sociétés coopératives constituées entre commerçants ou artisans

200

Sont concernées :

- les coopératives d'achats en commun de commerçants détaillants ;
- les coopératives de commerçants détaillants qui sont des sociétés à capital variable devant se conformer notamment aux dispositions de la [loi n° 47-1775 du 10 septembre 1947](#) portant statut de la coopération, et de la [loi n° 72-652 du 11 juillet 1972 relative aux sociétés coopératives de commerçants](#).

210

Sont également concernées :

- les coopératives artisanales et leurs unions ;
- les coopératives d'entreprises de transports ;
- les coopératives artisanales de transport fluvial ;
- les coopératives maritimes et leurs unions fonctionnant conformément à la [loi n° 83-657 du 20 juillet 1983 \(JO du 21 juillet 1983\) relative au développement de certaines activités d'économie sociale](#).

Ces organismes qui entrent dans le champ d'application de l'impôt sur les sociétés sont exonérés dans les conditions et limites prévues à l'[article 207-1-3° bis du CGI](#).

S'agissant des conditions relatives aux modalités d'exonération ou d'assujettissement, il convient de se reporter au [BOI-IS-CHAMP-30-10-20](#).

a. Certains organismes de crédit populaire ou coopératifs

220

Il s'agit notamment des organismes suivants :

1° Les banques populaires

230

Ces organismes relèvent normalement de l'impôt sur les sociétés conformément aux dispositions de l'[article 206-1 du CGI](#).

Les dispositions précitées de l'[article 214-1-1° et 1° bis du CGI](#) relatives à la déduction des ristournes sont applicables par extension aux banques populaires et aux sociétés coopératives de crédit régies par une législation particulière.

2° Les caisses de crédit mutuel (non agricole)

240

L'[article 5 de la loi de finances rectificative pour 1981 n° 81-1180 du 31 décembre 1981](#) en abrogeant les dispositions de l'[article 207-3 du CGI](#) a mis fin au régime spécial d'imposition dont bénéficiaient les caisses locales de crédit mutuel soumises jusqu'alors à l'impôt sur les sociétés sur les seuls revenus de leur fortune propre et selon les modalités prévues à l'[article 206-5 du CGI](#).

Par suite, les caisses locales de crédit mutuel sont assujetties à l'impôt sur les sociétés dans les conditions de droit commun, comme l'étaient déjà, depuis le 1er janvier 1980, la Caisse centrale et les caisses départementales et interdépartementales de crédit mutuel (article 206-7 du CGI).

Cette disposition s'applique aux exercices clos à compter du 31 décembre 1981 inclusivement.

3° Les caisses de crédit agricole mutuel

a° Caisse nationale, caisses régionales et caisses locales qui leur sont affiliées

240

En application de l'[article 206-6-1° du CGI](#), ces caisses sont, depuis le 1er janvier 1979, assujetties à l'impôt sur les sociétés dans les conditions de droit commun.

Il est précisé que, depuis cette date, la Caisse nationale de crédit agricole, les caisses régionales de crédit agricole mutuel mentionnées à l'[article L512-21 du code monétaire et financier](#) et les caisses locales de crédit agricole mutuel affiliées à ces dernières bénéficiaient, aux termes de l'[ancien article 220 ter du CGI](#), de modalités particulières de calcul de l'impôt. En effet, celui-ci n'était assis au taux de 50 % que sur une fraction des bénéfices imposables, soit les 5/10 pour l'exercice clos en 1979 et les 6/10 pour l'exercice clos en 1980. Il était prévu ensuite que pour les exercices clos au cours des années 1981 et suivantes l'impôt ne serait calculé que sur la fraction des deux tiers.

L'[article 4 de la loi n° 81-1180 du 31 décembre 1981 de finances rectificative pour 1981](#) a supprimé ces avantages en abrogeant les dispositions de l'article 220 ter du CGI.

b° Caisses du secteur libre

250

L'[article 85 de la loi de finances pour 1985 \(loi n° 84-1208 du 29 décembre 1984\)](#), codifié sous la forme de l'[article 206-9 du CGI](#), a eu pour effet de soumettre à l'impôt sur les sociétés certaines caisses de crédit mutuel agricole et rural (dites du secteur libre puisque non soumises à la tutelle de la Caisse nationale de crédit agricole) qui étaient auparavant exonérées en application de l'[ancien article 207-1-1° du CGI](#).

Il en résulte que pour les exercices ouverts depuis le 1er janvier 1985 les caisses de crédit mutuel agricole et rural affiliées à la fédération centrale de crédit mutuel agricole et rural visée à l'[article L511-30 du code monétaire et financier](#) sont assujetties à l'impôt sur les sociétés dans les conditions de droit commun.

Le [décret n° 85-1048 du 26 septembre 1985](#), codifié sous les [articles 46 quater-0 Z de l'annexe III au CGI à 46 quater-0 ZC de l'annexe III au CGI](#), a fixé les conditions d'application de cette disposition.

Par ailleurs, à titre transitoire, les bénéfices imposables du premier exercice ouvert à compter du 1er janvier 1985 n'ont été retenus pour le calcul de l'impôt sur les sociétés qu'à concurrence de 60 % de leur montant.

b. Certains organismes à caractère agricole tels que les sociétés coopératives agricoles

260

Les coopératives agricoles et leurs unions forment une catégorie spéciale de sociétés, distinctes des sociétés civiles et des sociétés commerciales. Elles sont régies par la [loi n° 47-1775 du 10 septembre 1947](#), à l'exception de certaines de ses dispositions, ainsi que par les [articles L521-1 du code rural et de la pêche maritime à L. 529-6 du code rural et de la pêche maritime](#) et [R. 521-1 du code rural et de la pêche maritime à R. 529-2 du code rural et de la pêche maritime](#).

Les sociétés coopératives agricoles ont pour objet l'utilisation en commun par des agriculteurs de tous moyens propres à faciliter ou à développer leur activité économique, à améliorer ou à accroître les résultats de cette activité.

Ces organismes qui entrent normalement dans le champ d'application de l'impôt sur les sociétés sont exonérés de cet impôt dans les conditions et limites prévues à l'[article 207-1, 2° et 3°, 1 bis, 1 quater et 1 quinquies du CGI \(BOI-IS-CHAMP-30-10-10\)](#).

II. Organismes n'ayant pas le statut de sociétés coopératives

270

Certains organismes qui présentent des caractères analogues à ceux des organismes coopératifs ne peuvent cependant être considérés comme des sociétés coopératives et, par conséquent, ne sont pas assujettis, en cette qualité, à l'impôt sur les sociétés en vertu des dispositions de l'[article 206-1 du CGI](#).

280

Toutefois, ces organismes peuvent relever de cet impôt en vertu de dispositions particulières.

Tel est le cas, notamment, des sociétés mutualistes et de leurs unions qui sont imposables à l'impôt sur les sociétés si elles bénéficient, notamment, de revenus fonciers, agricoles ou de certains revenus mobiliers ([article 206-5 du CGI](#)).