

**Extrait du  
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts**

**DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES**

Identifiant juridique : BOI-IS-GPE-10-30-40-06/05/2015

Date de publication : 06/05/2015

**IS - Régime fiscal des groupes de sociétés - Formation du groupe - Cas  
des sociétés coopératives, des sociétés situées à l'étranger et des  
quartiers généraux**

---

**Positionnement du document dans le plan :**

IS - Impôt sur les sociétés

Régime fiscal des groupes de sociétés

Titre 1 : Formation du groupe

Chapitre 3 : Cas particuliers

Section 4 : Sociétés coopératives, sociétés situées à l'étranger et quartiers généraux

**Sommaire :**

I. Cas des sociétés coopératives

A. Les sociétés coopératives éligibles

1. Sociétés coopératives concernées

2. Sociétés coopératives exclues du dispositif

B. Conditions et modalités d'application du régime de groupe aux coopératives

1. Condition tenant à la détention du capital des sociétés du groupe

2. Conditions tenant au régime fiscal

a. Conditions générales d'application

b. Condition particulière d'application aux sociétés coopératives.

C. Situation des bénéficiaires des ristournes

II. Cas des sociétés situées à l'étranger

A. Possibilité pour une société située à l'étranger d'être société mère d'un groupe intégré

B. Possibilité pour une société située à l'étranger d'être membre d'un groupe fiscal

III. Cas des quartiers généraux

**I. Cas des sociétés coopératives**

1

L'[article 223 A du code général des impôts \(CGI\)](#) permet aux sociétés coopératives d'opter, sous certaines conditions, pour le régime fiscal des groupes de sociétés.

## A. Les sociétés coopératives éligibles

---

### 1. Sociétés coopératives concernées

---

#### 20

Les sociétés ou organismes concernés sont ceux qui sont autorisés à déduire de leurs résultats les ristournes versées à leurs associés en application du 1 de l'[article 214 du CGI](#) et ceux qui respectent les conditions de la [loi n° 47-1775 du 10 septembre 1947 portant statut de la coopération](#), en particulier son [article 15](#).

Il s'agit donc des sociétés ou organismes suivants, étant précisé que les sociétés qui ne peuvent déduire les ristournes en application des paragraphes 5°, 6° et 7° du 1 de l'article 214 du CGI sont également concernées par le dispositif :

- sociétés coopératives de consommation qui peuvent déduire de leurs résultats les bonis provenant des opérations faites avec les associés coopérateurs et distribués à ces derniers au prorata de la commande de chacun d'eux ;
  
- sociétés coopératives ouvrières de production qui ne sont pas imposables sur la part des bénéfices nets distribués aux travailleurs dans les conditions prévues au 3° de l'[article 33 de la loi du 19 juillet 1978](#) ;
  
- sociétés coopératives constituées entre commerçants ou artisans :
  - Sociétés coopératives d'achats en commun de commerçants détaillants constituées et fonctionnant conformément aux dispositions de la [loi du 2 août 1949 modifiée](#) ;
  - sociétés coopératives de commerçants détaillants instituées par la [loi n° 72-652 du 11 juillet 1972](#) ;
  
- certains organismes de crédit populaire ou coopératifs tels que les organismes suivants, étant précisé que le cas des groupes bancaires mutualistes et des sociétés et organismes du secteur des assurances sont examinés aux [BOI-IS-GPE-10-30-10](#) et [BOI-IS-GPE-10-30-20](#) :
  - société de caution mutuelle ;
  - banques populaires ;
  - coopératives de crédit pour les industries d'art ;
  - sociétés de crédit maritime mutuel et caisse de crédit maritime mutuel ;

- certains organismes à caractère agricole : sociétés d'intérêt collectif agricole (SICA).

## **2. Sociétés coopératives exclues du dispositif**

---

### **30**

Les sociétés coopératives qui sont totalement ou partiellement exonérées d'impôt sur les sociétés par des dispositions autres que celles prévues au 1 de l'[article 214 du CGI](#) ne peuvent pas bénéficier du régime de groupe. Ces sociétés coopératives sont essentiellement visées à l'[article 207 du CGI](#).

### **40**

Il est rappelé que la société mère d'un groupe mentionné à l'[article 223 A du CGI](#) ne doit pas être détenue directement ou indirectement à 95 % au moins par une autre personne morale soumise à l'impôt sur les sociétés dans les conditions de droit commun ou selon les modalités prévues à l'[article 214 du CGI](#).

Par conséquent, une société dont le capital est détenu à 95 % au moins par une société coopérative totalement ou partiellement exonérée d'impôt sur les sociétés par des dispositions autres que celles prévues à l'article 214 du CGI, peut se constituer seule redevable de l'impôt sur les sociétés dû par elle-même et les sociétés dont elle détient 95 % au moins du capital.

## **B. Conditions et modalités d'application du régime de groupe aux coopératives**

---

### **50**

Toutes les règles du régime de groupe s'appliquent aux sociétés coopératives qui exercent l'option pour ce régime.

Les conditions tenant, en particulier, au régime fiscal et au capital des sociétés coopératives doivent être respectées.

### **1. Condition tenant à la détention du capital des sociétés du groupe**

---

#### **60**

Il est rappelé que le capital des sociétés filiales membres du groupe doit être détenu à 95 % au moins de manière continue au cours de l'exercice par la société mère, directement ou par l'intermédiaire de sociétés du groupe.

Cette condition s'entend de la détention en pleine propriété de 95 % des droits à dividendes et de 95 % des droits de vote (conformément à l'[article 46 quater-0 ZF de l'annexe III au CGI](#)).

#### **70**

Or, les sociétés coopératives sont régies par le principe selon lequel chaque associé dispose d'un seul droit de vote quelle que soit la quotité de ses droits financiers ([loi n° 47-1775 du 10 septembre 1947, art. 9](#)); par conséquent, les sociétés coopératives éligibles au régime mentionné à l'[article 223 A du CGI](#) ne peuvent faire partie d'un groupe qu'en tant que société mère (des dérogations à cette règles sont prévues pour les sociétés coopératives ouvrières de production et par l'[article 4 de la loi n° 92-643 du 13 juillet 1992 relative à la modernisation des coopératives](#) mais les limites fixées interdisent, en principe, que le seuil de 95 % de détention des droits de vote et des droits à dividende, par la société mère, soit atteint).

## 2. Conditions tenant au régime fiscal

---

### a. Conditions générales d'application

---

#### 80

Les sociétés coopératives visées au [I-A-1 § 20](#) doivent être soumises à l'impôt sur les sociétés au taux de droit commun mentionné au deuxième alinéa du I de l'[article 219 du CGI](#) sur la totalité des résultats de leurs exploitations françaises.

### b. Condition particulière d'application aux sociétés coopératives.

---

#### 90

Le 1 bis de l'[article 214 du CGI](#) prévoit que les sociétés coopératives qui optent pour le régime des groupes de sociétés ne peuvent plus bénéficier du régime fixé au 1 de l'article 214 du CGI (déduction des ristournes versées ou à verser aux coopérateurs), pendant une période de cinq ans à compter du début du premier exercice au titre duquel elles ont opté.

#### 100

Le délai de cinq ans visé au 1 de l'[article 214 du CGI](#) part du début du premier exercice au titre duquel la société coopérative a opté pour le régime de groupe ; il expire soit à la clôture du cinquième exercice au titre duquel l'option pour le régime de groupe produit ses effets, soit, en cas de disparition du groupe avant cette date, à l'expiration du soixantième mois, calculé de quantième à quantième, suivant le début du premier exercice au titre duquel la société coopérative a opté pour le régime de groupe.

Par suite, si une société coopérative sort du groupe avant l'expiration du délai de cinq ans visé à l'[article 223 A du CGI](#), elle ne pourra déduire des résultats des exercices ouverts pendant la période restant à courir jusqu'à la fin du délai de cinq ans mentionné au 1 bis de l'article 214 les ristournes versées ou à verser aux coopérateurs.

#### 110

Si la société sort du groupe puis exerce une nouvelle option pour le régime avant l'expiration de ce délai de cinq ans, un nouveau délai de cinq ans s'appliquera à la nouvelle option.

Si, à l'issue de la période de cinq ans déjà citée, la société coopérative opte à nouveau pour le régime de groupe conformément aux dispositions en vigueur elle ne pourra déduire les ristournes versées pendant une nouvelle période de cinq ans.

## C. Situation des bénéficiaires des ristournes

---

### 120

Les coopératives membres d'un groupe ne peuvent pas, pendant cinq ans, déduire de leurs résultats les ristournes versées à leurs associés, mais elles peuvent continuer à les verser conformément à leurs statuts. Dans ce cas, les ristournes ne sont pas considérées comme des revenus distribués.

### 130

Les ristournes perçues constituent donc, le cas échéant, des recettes imposables au titre de l'activité professionnelle exercée par les associés (traitement et salaires, bénéfices agricoles ou bénéfices industriels et commerciaux) sans pouvoir bénéficier de l'avoir fiscal.

## II. Cas des sociétés situées à l'étranger

### 140

Il est précisé que la situation des groupes dont le chainage capitalistique est réalisé par l'intermédiaire de sociétés intermédiaires est abordé au [BOI-IS-GPE-10-30-30](#).

### A. Possibilité pour une société située à l'étranger d'être société mère d'un groupe intégré

---

#### 150

Les succursales et établissements de sociétés situées à l'étranger imposables en France à l'impôt sur les sociétés, dans les conditions de droit commun, sur la totalité des résultats d'un exercice, peuvent se constituer seuls redevables de l'impôt sur les sociétés dû par eux et par les sociétés dont les titres sont inscrits à leur bilan fiscal et dont 95 % au moins du capital est détenu, directement ou indirectement, par la société étrangère ; cette règle n'est, bien entendu, applicable que sous réserve qu'il ne s'agisse pas de succursales ou d'établissements de sociétés étrangères dont le capital est lui-même détenu à 95 % au moins par d'autres sociétés françaises soumises à l'impôt sur les sociétés et que ces exploitations remplissent les conditions prévues à l'[article 223 A du CGI](#).

### B. Possibilité pour une société située à l'étranger d'être membre d'un groupe fiscal

---

#### 160

Conformément aux dispositions de l'[article 223 A du CGI](#), seules peuvent être membres d'un groupe fiscal les sociétés qui ont donné leur accord et dont les résultats sont soumis à l'impôt sur les sociétés dans les conditions de droit commun ou selon les modalités prévues à l'[article 214 du CGI](#) et à l'[article 217 bis du CGI](#).

## 170

Il est admis qu'une société située à l'étranger peut être membre d'un groupe fiscal au sens des [articles 223 A et suivants du CGI](#) dès lors qu'elle possède un établissement stable soumis à l'impôt sur les sociétés en France, que la société en question a régulièrement donné son accord pour être membre du groupe, au titre de son établissement stable, et que les autres conditions de l'article 223 A du CGI sont remplies (notamment détention par la société mère de 95 % du capital de la société étrangère concernée).

Les sociétés dont le capital est détenu à 95 % au moins par la société située à l'étranger en cause sont également admises à entrer dans le groupe auquel appartient leur actionnaire dès lors qu'elles réunissent les conditions d'application du régime et que les titres représentatifs de leur capital sont inscrits au bilan fiscal de l'établissement stable de la société située à l'étranger.

### III. Cas des quartiers généraux

## 180

Un quartier général est éligible au régime de groupe mentionné à l'[article 223 A du CGI](#) si les conditions fixées pour l'application de ce régime sont remplies ([BOI-SJ-RES-30-10](#)).

Par ailleurs, lorsque le quartier général constitue une branche d'activité distincte au sein d'une société holding qui regroupe des participations françaises, cette circonstance n'empêche pas cette société d'opter pour le régime de groupe si elle remplit les conditions fixées pour l'application de ce régime.