



# BULLETIN OFFICIEL DES IMPÔTS

## 4 H-5-95

N° 80 du 26 AVRIL 1995

4 F.E. /19 - H 1161-H 13

INSTRUCTION DU 18 AVRIL 1995

IMPOT SUR LES SOCIETES. DISPOSITIONS PARTICULIERES.  
 CHAMP D'APPLICATION DE L'IMPOT SUR LES SOCIETES. EXONERATIONS ET REGIMES  
 PARTICULIERS  
 PERSONNES MORALES NON SOUMISES A L'IMPOT SUR LES SOCIETES DE DROIT  
 COMMUN  
 ET MEMBRES DE GROUPEMENTS SOUMIS AU REGIME FISCAL DES SOCIETES DE  
 PERSONNES.

(C.G.I., art. 206-1)

NOR : BUD F 9510038 J

[S.L.F. - Bureaux B 1, B 2, C 2 - D.G.I. - Bureau IV B 4]

### PRESENTATION RESUMEE

Les personnes morales non soumises à l'impôt sur les sociétés de droit commun au titre de leur activité propre, sont néanmoins redevables de cet impôt au titre des résultats qu'elles tirent de leur participation à un organisme soumis au régime fiscal des sociétés de personnes.

Par deux arrêts en date du 27 avril 1994 (CE, 8e et 9e sous-sections, 27 avril 1994, req. n° 79 604 et 156 860, Fédération départementale des producteurs en lait, beurre et fromages fermiers du Nord et Fédération des coopératives laitières de la région du Nord de la France), le Conseil d'Etat a jugé que :

- il résulte de la combinaison des dispositions des articles 206 et 239 quater du code général des impôts que les dispositions de ce dernier article, applicables à l'imposition des résultats des groupements d'intérêt économique, n'ont ni pour objet ni pour effet de limiter l'imposition des résultats du groupement entre les mains de ses membres aux seules personnes morales qui relèveraient normalement de l'impôt sur les sociétés, mais seulement de définir si l'imposition en cause relève de l'impôt sur le revenu ou de l'impôt sur les sociétés ;

- les résultats du groupement issus d'activités qui constituent des opérations à caractère lucratif au sens des dispositions de l'article 206, reportés sur ses membres en application de l'article 239 quater précité entrent en principe dans le champ d'application de l'impôt sur le revenu dans la catégorie des bénéfices industriels et commerciaux ou de l'impôt sur les sociétés ;

- les dispositions de l'article 207-1-2° et 2° bis ne s'appliquent pas en tout état de cause, aux opérations effectuées par un groupement d'intérêt économique.

Au cas particulier, le Conseil d'Etat a donc confirmé que les exonérations d'impôt sur les sociétés prévues à l'article 207-1-2° et 2° bis dont se prévalaient respectivement une **coopérative agricole** et un syndicat agricole n'étaient pas applicables aux résultats tirés de leur participation à un groupement d'intérêt économique.

#### **Ce principe d'imposition est de portée générale.**

Il est par conséquent applicable à toutes les personnes morales non soumises à l'impôt sur les sociétés à raison de l'intégralité de leur résultat, à savoir notamment :

- les personnes morales partiellement ou totalement exonérées d'impôt sur les sociétés en vertu de dispositions particulières, telles celles des articles 207 à 208 quater du code général des impôts ;

- les personnes morales imposées dans les conditions prévues au 5 de l'article 206 du code précité.

Bien entendu, lorsque l'organisme soumis au régime fiscal des sociétés de personnes bénéficie d'une exonération qui lui est spécifique, les membres de cet organisme n'ont pas à comprendre dans leurs résultats imposables la part des résultats leur revenant qui bénéficie de cette exonération.

Ainsi, dès lors qu'un organisme soumis au régime fiscal des sociétés de personnes et groupements assimilés exerce une activité à caractère lucratif, les résultats imposables tirés de la participation d'une personne morale à cet organisme sont passibles de l'impôt sur les sociétés dans les conditions et au taux de droit commun, alors même que cette personne morale n'y est pas elle-même imposée à raison de son activité propre.

Annoter : Documentation administrative, division 4 H 1161 et 4 H 13.

Le Directeur,  
 Chef du Service de la Législation Fiscale  
 Michel TALY

## ANNEXE

### **1. Conseil d'Etat, 8e et 9e sous-sections, 27 avril 1994, req. n° 79604, Fédération départementale des producteurs en lait, beurre et fromages fermiers du Nord (extrait) :**

« Considérant qu'aux termes de l'article 206 du code général des impôts : « 1... Sont passibles de l'impôt sur les sociétés... les sociétés coopératives et leurs unions... et toutes autres personnes morales se livrant à une exploitation ou à des opérations de caractère lucratif » ; que l'article 19 de l'ordonnance du 23 septembre 1967 codifiée à l'article 239 quater du même code précise : « 1 - les groupements d'intérêt économique constitués et fonctionnant dans les conditions prévues par l'ordonnance n° 67 821 du 23 septembre 1967 n'entrent pas dans le champ d'application de l'article 206-1, mais chacun de leurs membres est personnellement passible, pour la part des bénéfices correspondant à ses droits dans le groupement, soit de l'impôt sur le revenu, soit de l'impôt sur les sociétés s'il s'agit de personnes morales relevant de cet impôt » ; enfin qu'aux termes de l'article 207 du même code : « 1 - sont exonérés de l'impôt sur les sociétés... 2° bis) les syndicats agricoles, à condition qu'ils fonctionnent conformément aux dispositions qui les régissent... » ;

Considérant que la FEDERATION DEPARTEMENTALE DES PRODUCTEURS EN LAIT, BEURRE ET FROMAGES FERMIERS DU NORD, constituée sous la forme d'un syndicat professionnel, demande à titre principal la décharge de l'impôt sur les sociétés auquel elle a été assujettie au titre des années 1974 à 1977 à raison des fractions de résultats correspondant à sa participation dans le groupement d'intérêt économique dit LABO-CILSA, centre interprofessionnel laitier Flandres-Artois qui exploite à Douai un laboratoire d'analyse du lait en vue de son paiement en fonction de sa composition et de sa qualité ;

Considérant, d'une part, qu'il résulte de la combinaison des dispositions précitées des articles 206 et 239 quater que les dispositions de ce dernier article, applicables à l'imposition des résultats des groupements d'intérêt économique, n'ont ni pour objet ni pour effet de limiter l'imposition des résultats du groupement entre les mains de ses membres aux seules personnes morales qui relèveraient normalement de l'impôt sur les sociétés, mais seulement de définir si l'imposition en cause relève de l'impôt sur le revenu ou de l'impôt sur les sociétés ;

Considérant que les travaux d'analyse, de contrôle de la qualité des laits et de statistiques effectués par le laboratoire du groupement constituent un concours apporté aux producteurs et entreprises adhérentes aux organismes réunis dans le groupement, en permettant à ces derniers d'établir la composition et la qualité des laits livrés, et par suite leur prix, conformément aux dispositions de la loi du 3 janvier 1969 relative à l'institution du paiement du lait en fonction de sa composition et de sa qualité ; qu'il est constant que le groupement perçoit le prix des analyses qui lui sont confiées et effectue les prestations qu'il assure dans des conditions analogues à celles des autres laboratoires ; qu'ainsi, et sans qu'y fassent obstacle la circonstance que ses résultats soient réinvestis et non distribués, que le laboratoire doive être agréé par le ministre les activités décrites ci-dessus constituent, comme le groupement ne l'a jamais contesté, des opérations à caractère lucratif au sens des dispositions précitées de l'article 206 ; que, s'il n'est pas contesté que l'organisation ainsi mise en place participe d'une mission d'intérêt général, cet élément n'exclut d'aucune manière qu'elle fonctionne dans un cadre commercial ; que, par suite, les résultats du groupement, reportés sur ses membres en application des dispositions de l'article 239 quater précité entrent en principe dans le champ d'application de l'impôt sur le revenu dans la catégorie des bénéfices industriels et commerciaux ou de l'impôt sur les sociétés ;

Considérant, d'autre part, que si la FEDERATION DEPARTEMENTALE DES PRODUCTEURS EN LAIT, BEURRE ET FROMAGES FERMIERS DU NORD, invoque les dispositions du 1.2° bis de l'article 207 en tant que syndicat agricole, ces dispositions ne s'appliquent pas, en tout état de cause, aux opérations effectuées comme en l'espèce non par des syndicats agricoles mais par un groupement d'intérêt économique ;

Considérant qu'il résulte de tout ce qui précède que la FDPN n'est pas fondée à demander la décharge des suppléments d'impôt sur les sociétés qui lui a été assignée ;

Décide : (annulation et rejet). »

**2. Conseil d'Etat, 8e et 9e sous-sections, 27 avril 1994, req. n° 156 860, Fédération des coopératives laitières de la région du Nord de la France (extrait) :**

« Considérant qu'aux termes de l'article 206 du code général des impôts : « 1... Sont passibles de l'impôt sur les sociétés... les sociétés coopératives et leurs unions... et toutes autres personnes morales se livrant à une exploitation ou à des opérations de caractère lucratif » ; que l'article 19 de l'ordonnance du 23 septembre 1967, codifié à l'article 239 quater du même code précise : « I- les groupements d'intérêt économique constitués et fonctionnant dans les conditions prévues par l'ordonnance n°6 8721 du 23 septembre 1967 n'entrent pas dans le champ d'application de l'article 206-1, mais chacun de leurs membres est personnellement passible, pour la part des bénéfices correspondant à ses droits dans le groupement, soit de l'impôt sur le revenu, soit de l'impôt sur les sociétés s'il s'agit de personnes morales relevant de cet impôt » ; enfin qu'aux termes de l'article 207 du même code : « 1 - sont exonérés de l'impôt sur les sociétés... 3°) à condition qu'elles fonctionnent conformément aux dispositions qui les régissent, ... les unions de sociétés coopératives de production, transformation, conservation et vente de produits agricoles, sauf pour les opérations ci-après désignées : ... c) opérations effectuées par les sociétés coopératives ou unions susvisées avec des non-sociétaires » ;

Considérant que la FEDERATION DES COOPERATIVES LAITIERES DE LA REGION DU NORD DE LA FRANCE, constituée sous la forme d'une association de la loi du 1er juillet 1901, demande à titre principal la décharge de l'impôt sur les sociétés auquel elle a été assujettie au titre des années 1974 à 1977 à raison des fractions de résultats correspondant à sa participation dans le groupement d'intérêt économique du LABO-CILSA, centre interprofessionnel laitier Flandres-Artois qui exploite à Douai un laboratoire d'analyse du lait en vue de son paiement en fonction de sa composition et de sa qualité ;

Considérant, d'une part, qu'il résulte de la combinaison des dispositions précitées des articles 206 et 239 quater que les dispositions de ce dernier article, applicables à l'imposition des résultats des groupements d'intérêt économique, n'ont ni pour objet ni pour effet de limiter l'imposition des résultats du groupement entre les mains de ses membres aux seules personnes morales qui relèveraient normalement de l'impôt sur les sociétés, mais seulement de définir si l'imposition en cause relève de l'impôt sur le revenu ou de l'impôt sur les sociétés ;

Considérant que les travaux d'analyse, de contrôle de la qualité des laits et de statistiques effectués par le laboratoire du groupement constituent un concours apporté aux producteurs et entreprises adhérentes aux organismes réunis dans le groupement, en permettant à ces derniers d'établir la composition et la qualité des laits livrés, et par suite leur prix, conformément aux dispositions de la loi du 3 janvier 1969 relative à l'institution du paiement du lait en fonction de sa composition et de sa qualité ; qu'il est constant que le groupement perçoit le prix des analyses qui lui sont confiées et effectue les prestations qu'il assure dans des conditions analogues à celles des autres laboratoires ; qu'ainsi, et sans qu'y fassent obstacle la circonstance que ses résultats soient réinvestis et non distribués, ni celle que le laboratoire doit être agréé par le ministre, les activités décrites ci-dessus constituent, comme le groupement ne l'a jamais contesté, des opérations à caractère lucratif au sens des dispositions précitées de l'article 206 ; que, s'il n'est pas contesté que l'organisation ainsi mise en place participe d'une mission d'intérêt général, cet élément n'exclut d'aucune manière qu'elle fonctionne dans un cadre commercial ; que, par suite, les résultats du groupement, reportés sur ses membres en application des dispositions de l'article 239 quater précité entrent en principe dans le champ d'application de l'impôt sur le revenu dans la catégorie des bénéfices industriels et commerciaux ou de l'impôt sur les sociétés ;

Considérant, d'autre part, qu'il est constant que la FEDERATION DEPARTEMENTALE DES COOPERATIVES LAITIERES DE LA REGION DU NORD DE LA FRANCE n'entre pas dans le champ d'application du 2°) du 1 de l'article 207 lequel ne concerne que les **sociétés coopératives agricoles** d'approvisionnement et d'achats et leurs unions ; que, si elle invoque les dispositions précitées du 3°) du 1 du même article, en tant qu'union de sociétés coopératives de production, de transformation, conservation et vente de produits agricoles, ces dispositions ne s'appliquent pas, en tout état de cause, aux opérations effectuées comme en l'espèce, non par les coopératives ou unions de coopératives, mais par un groupement d'intérêt économique ;

Considérant qu'il résulte de tout ce qui précède que la FCLN n'est pas fondée à demander la décharge des suppléments d'impôt sur les sociétés qui lui a été assignée ;

Décide : (annulation et rejet). »