

SÉNAT

PREMIÈRE SESSION ORDINAIRE DE 1991 - 1992

Annexe au procès-verbal de la séance du 5 novembre 1991.

AVIS

PRÉSENTÉ

au nom de la commission des Finances, du contrôle budgétaire et des comptes économiques de la Nation (1) sur le projet de loi relatif à la modernisation des entreprises coopératives,

Par M. Jacques OUDIN,

Sénateur.

(1) Cette commission est composée de : MM. Christian Poncelet, *président* ; Geoffroy de Montalembert, *vice-président d'honneur* ; Tony Larue, Jean Cluzel, Paul Girod, Jean Clouet, *vice-présidents* ; Maurice Blin, Emmanuel Hamel, Louis Perrein, Robert Vizet, *secrétaires* ; Roger Chinaud, *rapporteur général* ; Philippe Adnot, Jean Arthuis, René Ballayer, Bernard Barbier, Claude Belot, Mme Maryse Bergé-Lavigne, MM. Paul Caron, Ernest Cartigny, Auguste Cazalet, Jacques Chaumont, Henri Collard, Maurice Couve de Murville, Pierre Croze, Jacques Delong, Marcel Fortier, Mme Paulette Fost, MM. Henri Gœtschy, Yves Guéna, Paul Loidant, Roland du Luart, Michel Manet, Jean-Pierre Masseret, René Monory, Michel Moreigne, Jacques Oudin, Bernard Pellarin, René Regnault, Roger Romani, Henri Torre, François Trucy, Jacques Valade, André-Georges Voisin.

Voir les numéros :

Sénat : 433 (1990-1991) et 62 (1991-1992).

Economie sociale.

SOMMAIRE

	<u>Pages</u>
AVANT PROPOS	3
EXPOSE GENERAL	5
I. UN SECTEUR ECONOMIQUEMENT IMPORTANT, REGI PAR UN STATUT PARTICULIER	5
A. LE POIDS ECONOMIQUE ET SOCIAL DU SECTEUR COOPERATIF	5
B. LE STATUT PARTICULIER DU MOUVEMENT COOPERATIF	7
1. Le cadre juridique	7
2. Le statut fiscal	8
II. L'OBJECTIF DE MODERNISATION DES ENTRE- PRISES COOPERATIVES	11
A. LES CONDITIONS D'ELABORATION DU TEXTE	11
B. LA CONTREPARTIE FISCALE DE L'OUVERTURE DU CAPITAL DES SOCIETES COOPERATIVES	12
1. Les principales dispositions du texte	12
2. Les mesures fiscales	13
III. LES PROPOSITIONS DE VOTRE COMMISSION	15
A. UNE CONTREPARTIE FISCALE JUSTIFIEE SOUS RESERVE DE CERTAINS AMENAGEMENTS	15
B. LA REPARATION D'UN OUBLI	17
EXAMEN DES ARTICLES	19
EXAMEN EN COMMISSION	27
AMENDEMENTS ADOPTES PAR LA COMMISSION	31

AVANT PROPOS

Mesdames, Messieurs,

Le projet de loi relatif à la modernisation des entreprises coopératives relève principalement de la compétence de votre Commission des Lois, qui en est saisie au fond.

L'objet de ce texte est, en effet, avant tout, de modifier certaines dispositions du statut juridique des coopératives et, notamment, de leur permettre d'ouvrir leur capital à des associés extérieurs.

Il n'appartient pas à votre Commission des Finances de statuer sur ces dispositions.

En revanche, il lui incombe d'examiner la contrepartie fiscale de cette ouverture des coopératives aux capitaux extérieurs, tant en ce qui concerne l'impôt sur les sociétés que la taxe professionnelle.

Votre Commission des Finances s'est donc saisie, à la demande de la Commission des Lois, de ces dispositions qui font l'objet des quatre articles du titre IX du présent projet de loi.

EXPOSÉ GÉNÉRAL

Le mouvement coopératif tient depuis longtemps une place importante dans l'économie et la société française. La grande époque du développement des sociétés coopératives se situe au cours du XIX^e siècle, bien que l'on puisse sans difficulté leur attribuer une origine bien plus lointaine, dont les fruitières jurassiennes du XII^e siècle constituent l'un des premiers exemples.

D'inspirations diverses, répondant à des soucis ou à des idéologies variés, les sociétés coopératives n'ont pas perdu de leur importance ni de leur spécificité au fur et à mesure des évolutions économiques.

Présentes dans la plupart des secteurs d'activité, caractérisées par une grande diversité de types et de tailles d'entreprises, les sociétés coopératives sont également régies par de nombreux textes, à la mesure de leur hétérogénéité.

I. UN SECTEUR ÉCONOMIQUEMENT IMPORTANT, RÉGI PAR UN STATUT PARTICULIER

A. LE POIDS ÉCONOMIQUE ET SOCIAL DU SECTEUR COOPÉRATIF

Dans plusieurs secteurs, la coopération tient une place dominante. Dans d'autres activités économiques, certains agents ont souhaité s'organiser collectivement pour défendre des intérêts communs et faire face ainsi à des structures plus importantes mais sans toutefois y occuper la première place.

Le tableau ci-après donne la mesure de ce poids.

Secteurs coopératifs	Nombre de coopératives	Nombre de sociétaires	Nombre de salariés	Chiffre d'affaires (milliards de francs)
Production (SCOP)	1.287	20.286	32.035	12
Consommation	125	1.800.000	19.500	18,5
Habitation (HLM)	169	140.000	1.000	0,9
Artisanat	972	75.000	4.500	6
Transport	30	780	5.200	3,5
Commerce	35	11.465	3.830	37,3
Maritime (pêche artisanale)	141	40 000	2.800	1,5
D'intérêt maritime (pêche industrielle)	20	498	60	0,8
Agriculture	16.100	900.000	130.000	350
Crédit (1)		11.211.600	125.099	2.133 (2)
Education (3)		3.000.000	70	

(1) Crédit agricole (3.057 caisses locales, 90 caisses régionales, 1 caisse nationale), Crédit mutuel (2.324 caisses locales, 21 caisses fédérales, 1 caisse centrale), Banques populaires (32 caisses et 1 caisse centrale), Crédit coopératif (1 caisse centrale) et Crédit maritime (12 caisses régionales, 1 société centrale).

(2) Bilans consolidés.

(3) Coopératives scolaires.

Source : Groupement national de la coopération. Chiffres au 31 décembre 1989.

Quelques éléments complémentaires permettent d'en comprendre l'importance :

- dans l'agriculture, 9 exploitations sur 10 sont sociétaires d'une coopérative ; la coopération assure près de 60 % de la collecte du lait et 50 % des exportations de céréales ;
- dans la pêche artisanale, la coopération regroupe les deux tiers des marins pêcheurs ;
- dans le secteur bancaire, la coopération mobilise près de 40 % de l'épargne des Français ; le Crédit agricole,

premier groupe bancaire français est également l'un des premiers mondiaux ; les Banques populaires et le Crédit Mutuel sont les 5ème et 6ème groupes français ;

- dans le secteur du bâtiment - travaux publics, les sociétés coopératives ouvrières de production (SCOP) sont très présentes, la coopérative "l'Avenir" étant l'une des plus anciennes coopératives de France.

B. LE STATUT PARTICULIER DU MOUVEMENT COOPÉRATIF

1. Le cadre juridique

Le cadre juridique général de la coopération a été posé dans la loi du 10 septembre 1947 portant statut de la coopération.

De nombreux textes particuliers régissent également les différentes familles de coopératives.

Le rapport de votre Commission des Lois fait un point précis sur l'ensemble de ces textes et en particulier sur les dernières lois qui ont eu pour effet de donner aux coopératives des moyens nouveaux, tant juridiques que financiers, propres à faciliter leur croissance.

Parmi ces derniers textes, il convient de citer :

- la loi du 20 juillet 1983 relative au développement de certaines activités d'économie sociale, qui a fixé le cadre du développement des coopératives d'entreprises familiales regroupant les coopératives artisanales, les coopératives de transport et les coopératives maritimes, complétée par un volet fiscal adopté dans la loi de finances pour 1984,
- la loi du 12 juillet 1985 relative à certaines activités d'économie sociale qui a notamment ouvert le capital des SCOP à des apporteurs de capitaux extérieurs,
- la loi du 3 janvier 1991 modifiant diverses dispositions intéressant l'agriculture et la forêt qui a favorisé le renforcement des fonds propres des coopératives agricoles.

2. Le statut fiscal

D'une manière générale, les sociétés coopératives sont soumises au droit fiscal commun des sociétés (TVA, taxe sur les salaires...).

Leurs particularités fiscales concernent essentiellement l'impôt sur les sociétés et la taxe professionnelle. En effet, bien qu'en principe soumises à l'un et l'autre de ces impôts, conformément au droit commun, les sociétés coopératives bénéficient de nombreuses exonérations.

- **l'impôt sur les sociétés**

Le droit commun est l'assujettissement à l'impôt sur les sociétés mais avec la possibilité de déduire du bénéfice imposable les ristournes provenant des opérations effectuées avec les associés et réparties entre ces derniers au prorata des opérations réalisées avec chacun d'eux.

La ristourne est en fait considérée comme une charge d'exploitation déductible pour la coopérative, mais imposable entre les mains de ceux qui en ont bénéficié.

Toutefois, la loi de finances pour 1991 a prévu que la fraction des ristournes qui dépasserait 50 % des excédents pouvant être répartis serait réintégrée au résultat du même exercice à concurrence des sommes apportées ou mises à disposition de la coopérative par les bénéficiaires au cours des deux exercices suivants.

Trois types de coopératives sont exonérées de l'impôt sur les sociétés :

- les coopératives agricoles dès lors qu'elles fonctionnent conformément aux dispositions qui les régissent, avec quelques exceptions et notamment lorsqu'elles effectuent des opérations avec des non-sociétaires ;
- les coopératives de la loi de 1983, ou coopératives d'entreprises familiales qui regroupent les coopératives artisanales, les coopératives de transport et les coopératives maritimes ; la même exception au principe de l'exonération existe pour les opérations effectuées avec des non-sociétaires ;
- les coopératives de construction, par analogie avec les offices publics d'HLM.

- **la taxe professionnelle**

La plupart des familles de coopératives sont assujetties à la taxe professionnelle dans les conditions de droit commun : coopératives de consommateurs, de transporteurs, de commerçants, de crédit.

Quatre types de coopératives sont néanmoins ~~exonérées~~ de la taxe professionnelle :

- **les coopératives d'artisans et de patrons bateliers, avec toutefois certaines restrictions et en particulier la condition selon laquelle la société coopérative ne doit pas exercer d'activité qui lui soit propre ;**
- **les sociétés coopératives ouvrières de production (SCOP) sauf lorsqu'un ou plusieurs associés non employés détiennent plus de 50 % du capital ;**
- **les coopératives maritimes ;**
- **les coopératives de construction, au même titre que tous les organismes d'HLM.**

II. L'OBJECTIF DE MODERNISATION DES ENTREPRISES COOPÉRATIVES

La loi du 10 septembre 1947 portant statut de la coopération n'a jamais été profondément revue. Or, aujourd'hui, certaines ouvertures sont devenues indispensables pour leur permettre d'affronter l'environnement économique européen de 1993 et de s'adapter aux évolutions du contexte dans lequel elles se trouvent. C'est l'objet principal du texte dont notre Haute Assemblée est saisie en première lecture.

A. LES CONDITIONS D'ÉLABORATION DU TEXTE

Plus d'une année de concertation étroite entre les différentes organisations coopératives et la Délégation à l'Économie Sociale a permis de préparer le texte qui vous est aujourd'hui soumis.

Présenté pour la première fois au mois de mars 1991 devant le Conseil Supérieur de la Coopération, organisme officiel de concertation entre les mouvements coopératifs et les pouvoirs publics, chargé de donner un avis sur les projets de textes législatifs et réglementaires qui lui sont soumis, ce projet de loi a reçu un très large accord.

Toutefois, certaines dispositions -et notamment les dispositions fiscales- ne figuraient pas encore ou trop partiellement dans l'avant-projet.

De ce fait, l'accord donné par certaines familles de coopératives qui n'étaient pas explicitement demandeurs du texte car elle disposent, pour certaines d'entre elles, déjà d'un statut modernisé (coopératives de la loi de 1983), reposait essentiellement sur le caractère optionnel du nouveau dispositif.

Or, les dispositions fiscales du texte ont un caractère obligatoire, ce que n'ont pas manqué de relever le Bureau du Conseil Supérieur de la Coopération, qui s'est réuni le 13 septembre 1991, et M. Maurice Benassayag, nouveau Délégué général à l'innovation et à l'économie sociale, dans une lettre adressée au Directeur du Service de la Législation fiscale le 17 septembre 1991.

Votre Commission des Finances vous proposera donc d'amender le texte qui vous est soumis pour remédier à certaines lacunes de la concertation mise en oeuvre.

B. LA CONTREPARTIE FISCALE DE L'OUVERTURE DU CAPITAL DES SOCIÉTÉS COOPÉRATIVES

Le projet de loi a essentiellement pour objet de permettre aux sociétés coopératives de poursuivre leurs efforts de compétitivité, à l'égal des autres acteurs économiques, mais en conservant les grands principes de l'éthique coopérative : liberté d'adhésion à une entreprise créée et gérée pour le service de ses membres, égalité des droits dans la gestion ("un homme, une voix"), réciprocité dans les rapports entre les sociétaires et la coopérative et dans la distribution des résultats.

Par ailleurs, le projet de loi vise également à permettre une évolution du secteur coopératif parallèle à celle constatée dans les autres pays développés où des réformes sont en cours.

Enfin, une harmonie avec le projet de statut européen de société coopérative, en cours d'examen par la Commission des Communautés européennes, a également été recherchée.

1. Les principales dispositions du texte

Le projet de loi contient trois éléments essentiels :

- la possibilité d'ouvrir le capital des coopératives à des associés extérieurs non-coopérateurs,
- la rémunération des parts sociales,
- l'incorporation des réserves au capital et la revalorisation des parts sociales.

2. Les mesures fiscales

L'article 4 du projet de loi qui vous est soumis permet aux coopératives d'ouvrir leur capital à des associés non-coopérateurs.

Cette ouverture est plafonnée à 35 % des droits de vote, seuil qui peut atteindre 49 % des voix lorsque les associés non-coopérateurs comprennent des coopératives. En revanche, aucun seuil n'existe quant à la part du capital détenue.

La contrepartie fiscale de cette ouverture fait l'objet du titre IX du présent texte qui prévoit, brièvement résumé :

- aucune incidence fiscale lorsque les associés non-coopérateurs détiennent moins de 20 % du capital,**
- l'assujettissement des coopératives à l'impôt sur les sociétés, dans la proportion du capital détenu par les non-coopérateurs, et à la moitié de la taxe professionnelle, lorsque les associés non coopérateurs détiennent entre 20 et 50 % du capital,**
- l'assujettissement des coopératives à l'impôt sur les sociétés et à la taxe professionnelle, dans les conditions de droit commun, lorsque les associés non-coopérateurs détiennent plus de 50 % du capital.**

III. LES PROPOSITIONS DE VOTRE COMMISSION

Le texte qui vous est soumis ne réaménagement pas l'ensemble du statut fiscal des sociétés coopératives. Il ne fait que tirer la conséquence de l'ouverture de leur capital à des associés extérieurs.

A. UNE CONTREPARTIE FISCALE JUSTIFIÉE SOUS RÉSERVE DE CERTAINS AMÉNAGEMENTS

Certaines coopératives particulièrement dynamiques ont ressenti le besoin de rechercher un partenariat industriel, commercial ou financier pour développer leur savoir-faire et leurs marchés.

On a donc, par ce projet de loi, souhaité desserrer leurs contraintes en leur permettant d'ouvrir leur capital à des associés non-coopérateurs, les apports de capitaux pouvant être effectués sous différentes formes :

- par souscription ou acquisition de parts sociales,**
- au moyen de certificats coopératifs d'investissement émis par la coopérative,**
- par souscription de titres participatifs ou autres titres émis par la coopérative par appel public à l'épargne.**

La contrepartie fiscale de cette ouverture du capital consiste à assujettir à l'impôt sur les sociétés et à la taxe professionnelle les coopératives qui en étaient jusque là exonérées dès lors qu'elles font appel à des capitaux extérieurs, et en relative proportion de l'importance de ces capitaux.

Cette conséquence paraît entièrement justifiée, ne serait-ce que par comparaison avec le droit commun des sociétés, lorsque les capitaux extérieurs sont rémunérés.

En revanche, certaines coopératives font appel à des capitaux extérieurs qu'elles ne rémunèrent pas. Il peut s'agir :

- des participations d'anciens associés coopérateurs, le plus souvent à la retraite, qui souhaitent continuer à soutenir leur ancienne coopérative,
- des participations d'autres coopératives ou d'organismes professionnels, généralement prises pour conforter la mise en place d'une nouvelle coopérative.

Cette catégorie particulière d'apports extérieurs concerne notamment les coopératives régies par la loi du 20 juillet 1983, coopératives artisanales, de transport et maritimes, qui ont déjà le droit de recourir à des associés extérieurs. Or, ces coopératives bénéficient d'une exonération fiscale, contrepartie de la non-rémunération des parts sociales extérieures.

Le présent projet de loi aurait pour effet de supprimer l'exonération fiscale dans tous les cas, les apports extérieurs de capitaux étant rémunérés ou ne l'étant pas, ce qui, dans le cas de la non-rémunération des parts sociales, consisterait à revenir sur le texte de 1983 et à rendre dissuasive une certaine forme de solidarité inter-coopérative.

C'est pourquoi votre Commission des Finances vous propose de maintenir le principe de l'assujettissement à l'impôt sur les sociétés et à la taxe professionnelle des coopératives qui font appel à des capitaux extérieurs, mais uniquement lorsque ces capitaux donnent lieu à rémunération.

La rédaction actuelle des articles 55 et 57 du projet de loi ne faisant pas la distinction entre la rémunération ou la non-rémunération des associés non-coopérateurs, votre Commission vous proposera de l'y ajouter.

Par ailleurs, le texte du projet de loi prévoit l'imposition à l'impôt sur les sociétés dans les conditions de droit commun, sans déductibilité des ristournes des coopératives non exonérées, dès lors que les associés non coopérateurs détiennent plus de 50 % du capital.

Votre Commission, là encore, est favorable au principe retenu. En revanche, elle souhaite qu'une distinction soit faite entre la part du capital détenue par des associés extérieurs de "type coopératif" et la part du capital détenue par des associés extérieurs de "type capitaliste", donnant lieu à rémunération. Elle vous proposera donc de modifier l'article 56 du projet de loi en ce sens.

Dans les deux cas, votre Commission estime qu'il convient de respecter un équilibre entre les avantages nouveaux réellement accordés et la fiscalité nouvelle proposée.

B. LA RÉPARATION D'UN OUBLI

Votre Commission des Finances a constaté que les coopératives de consommateurs ne pouvaient bénéficier du régime de la fiscalité de groupe. Celui-ci est en effet réservé aux sociétés dont les résultats sont soumis à l'impôt sur les sociétés dans les conditions de droit commun.

Or, les coopératives de consommation, soumises à l'impôt sur les sociétés, ont la possibilité de déduire de leur bénéfice imposable les bonis provenant des opérations effectuées avec les consommateurs -associés et qu'elles distribuent à ceux-ci (article 214.1.1° du code général des impôts).

Toutefois, lorsque la société coopérative détient des participations dans des sociétés anonymes "classiques", celles-ci ne peuvent être sociétaires de la coopérative sans contrevenir aux règles interdisant les participations réciproques. Elles ne peuvent donc bénéficier des ristournes.

Ainsi, la faculté de déduction des ristournes est sans incidence sur l'application du régime fiscal des groupes.

Par ailleurs, il existe des coopératives importantes qui, ayant des filiales non-coopératives, sont soumises à une forte concurrence et directement confrontées à des entreprises puissantes qui, elles, ont la possibilité de recourir au régime fiscal des groupes, et subissent ainsi un préjudice économique.

C'est pourquoi votre commission des Finances vous proposera d'adopter un article additionnel permettant l'application optionnelle du régime fiscal des groupes de sociétés aux sociétés coopératives.

Toutefois, elle assortit cette possibilité de la renonciation à la déductibilité des ristournes dès lors que l'option du régime fiscal des groupes a été choisie.

EXAMEN DES ARTICLES

ARTICLE 54

Le présent article prévoit l'assujettissement partiel à l'impôt sur les sociétés de l'ensemble des sociétés coopératives exonérées, lorsque celles-ci émettent des certificats coopératifs d'investissement.

L'article 207 1 bis du code général des impôts, modifié par cet article, soumet déjà à l'impôt sur les sociétés les sociétés coopératives agricoles ou leurs unions qui émettent des certificats coopératifs d'investissement.

Toutefois, l'imposition ne vaut que pour la fraction des résultats correspondant à la part du montant nominal des certificats coopératifs dans le capital social des coopératives.

Il est proposé d'étendre ce dispositif, dans les mêmes conditions, à l'ensemble des sociétés coopératives exonérées.

Dans les faits, cette mesure ne devrait pas concerner beaucoup de sociétés coopératives.

En effet, seules quelques grosses coopératives ont une assise suffisante pour pouvoir émettre sur le marché des certificats coopératifs d'investissement, et ces coopératives sont généralement déjà soumises à l'impôt sur les sociétés.

Le principe de cet assujettissement est néanmoins souhaitable, ainsi que la proposition d'harmonisation des règles d'imposition prévues pour l'ensemble des sociétés coopératives exonérées.

Votre Commission des Finances vous propose d'adopter cet article sans modification.

ARTICLE 55

Le présent article prévoit l'assujettissement à l'impôt sur les sociétés des coopératives exonérées ayant des associés non-coopérateurs : partiellement entre 20 et 50 % du capital, dans les conditions de droit commun au-delà de 50 % du capital.

Trois nouveaux alinéas sont ajoutés par cet article à l'article 207 du code général des impôts qui établit différentes exonérations à l'impôt sur les sociétés.

Le paragraphe 1 ter nouveau dispose que, pour les sociétés coopératives exonérées, autres que les coopératives agricoles et les coopératives d'HLM, l'exonération de l'impôt sur les sociétés est partielle lorsque des associés non-coopérateurs détiennent 20 % au moins du capital.

L'imposition prévue se ferait sur la fraction des résultats calculée proportionnellement aux parts du capital détenues par les associés non-coopérateurs.

Une franchise est donc accordée en-dessous du seuil de 20 %. Ce seuil est le résultat d'une concertation entre les différentes familles coopératives et les pouvoirs publics. Le même seuil de 20 % a d'ailleurs déjà été retenu en matière de taxe professionnelle.

Le paragraphe 1 quater nouveau propose que pour toutes les sociétés coopératives exonérées, à l'exception des coopératives d'HLM, l'exonération de l'impôt sur les sociétés soit supprimée lorsque les associés non-coopérateurs et les titulaires de certificats coopératifs d'investissement détiennent plus de 50 % du capital.

Les coopératives qui se trouveraient dans cette situation seraient alors soumises à l'impôt sur les sociétés dans les conditions de droit commun.

En effet, même si les droits de vote des associés extérieurs sont limités à 35 % des voix, ou 49 % des voix, lorsque les associés comprennent d'autres coopératives, conformément à l'article 4 du présent projet de loi, il apparaît que la détention de plus de 50% du capital par ces associés extérieurs justifie l'application du droit

commun en matière d'impôt sur les bénéfiques, la coopérative ayant alors perdu certaines de ses particularités essentielles.

Enfin, le paragraphe 1 quinquies nouveau propose une définition des associés non-coopérateurs mentionnés aux deux précédents paragraphes. Ce sont "les personnes physiques ou morales qui n'ont pas vocation à recourir aux services de la coopérative ou dont celle-ci n'utilise pas le travail, mais qui entendent contribuer par l'apport de capitaux à la réalisation des objectifs de celle-ci".

Or, parmi ces associés non-coopérateurs, dont la définition paraît suffisamment précise à votre Commission, certains fournissent des capitaux, par soutien ou solidarité avec la société coopérative, sans en obtenir de rémunération.

Votre Commission des Finances estime qu'il n'est pas fondé de prévoir, dans les mêmes conditions, l'assujettissement à l'impôt sur les sociétés des coopératives qui font appel à des capitaux extérieurs, que ceux-ci soient rémunérés ou non.

En conséquence, elle vous propose d'amender le texte du présent article pour que les seuils de 20 et 50 % soient calculés à partir des seuls capitaux extérieurs pouvant donner lieu à rémunération, et non de l'ensemble des capitaux extérieurs apportés.

Votre Commission des Finances vous propose d'adopter cet article ainsi amendé.

ARTICLE 56

Le présent article supprime la possibilité de déduction des ristournes pour les sociétés coopératives de consommation dont plus de 50 % du capital est détenu par des associés non-coopérateurs et des titulaires de certificats coopératifs d'investissement.

L'article 214 du code général des impôts, modifié par cet article, soumet déjà les sociétés coopératives ouvrières de production à ce régime.

Il est proposé d'étendre le dispositif aux sociétés coopératives de consommation en adoptant une rédaction harmonisée et commune pour les deux types de coopératives qui fait l'objet du paragraphe 7°) nouveau de l'article 214.

Par extension, les sociétés coopératives de commerçants sont assimilées aux sociétés coopératives de consommateurs. Or, celles-ci ont parfois des associés non-coopérateurs d'un type particulier, retraités ou autres coopératives, dont les apports ne sont pas rémunérés.

Il ne paraît pas fondé d'assimiler ces associés, et en particulier les autres coopératives, à l'ensemble des associés non-coopérateurs.

C'est pourquoi votre Commission des Finances vous propose de retenir pour le calcul du seuil de 50 %, au-delà duquel il est prévu d'imposer dans les conditions de droit commun, sans déduction des ristournes, les résultats de coopératives, les seules participations des associés non-coopérateurs à statut non-coopératif.

Votre Commission des Finances vous propose d'adopter cet article ainsi amendé.

ARTICLE 57

Le présent article prévoit l'assujettissement à la taxe professionnelle des coopératives exonérées qui ouvrent leur capital à des associés non-coopérateurs pour plus de 20 % ou qui font appel public à l'épargne ; l'imposition serait réduite de moitié en cas d'ouverture du capital à des associés non-coopérateurs dans une proportion inférieure à 50 % du capital.

Le paragraphe I du présent article ajoute un deuxième alinéa à l'article 1454 du code général des impôts qui exonère de la taxe professionnelle les sociétés coopératives d'artisans et de patrons bateliers, ainsi que leurs unions.

Ce deuxième alinéa prévoit que l'exonération ne sera plus applicable aux sociétés coopératives faisant appel public à l'épargne ou dont plus de 20 % du capital est détenu par des associés non-coopérateurs et des titulaires de certificats coopératifs d'investissement.

Le paragraphe II dispose les mêmes règles pour les sociétés coopératives maritimes, en ajoutant un deuxième alinéa du 3°) de l'article 1455 du code général des impôts.

Le paragraphe III complète l'article 1456 du code général des impôts qui exonère de la taxe professionnelle les sociétés coopératives ouvrières de production, sauf dans le cas où un ou plusieurs associés non employés détiennent plus de la moitié du capital. L'ajout proposé consiste à étendre ces dispositions aux sociétés coopératives ouvrières de production qui font appel public à l'épargne, en parallèle avec les règles définies aux deux paragraphes précédents.

Enfin, le paragraphe IV du présent article prévoit que la base de la taxe professionnelle est réduite de moitié pour les sociétés coopératives d'artisans, de patrons bateliers et maritimes, lorsque le capital détenu par les associés non-coopérateurs et les titulaires de certificats coopératifs d'investissement ne dépasse pas 50 %. Cette modification se ferait par l'adjonction d'un 3°) à l'article 1468 du code général des impôts.

Comme pour les dispositions concernant l'impôt sur les sociétés, votre Commission des Finances approuve le principe de

suppression des exonérations de taxe professionnelle, dès lors que la part des apports extérieurs dans le capital des sociétés coopératives dépasse certains seuils.

Toutefois, là encore, elle estime qu'il ne doit pas y avoir d'assimilation entre les capitaux pouvant donner lieu à rémunération et ceux qui ne sont pas rémunérés.

C'est pourquoi elle vous propose d'amender le texte pour que les seuils de 20 et 50 % soient calculés uniquement à partir des capitaux extérieurs qui peuvent donner lieu à rémunération.

Votre Commission des Finances vous propose d'adopter le texte de cet article ainsi amendé.

ARTICLE ADDITIONNEL APRES L'ARTICLE 57

Après l'article 57, votre Commission des Finances a adopté un article additionnel qui prévoit l'application optionnelle du régime fiscal des groupes de sociétés aux sociétés coopératives, en assortissant cette possibilité de la renonciation au système de déductibilité des ristournes.

Votre Commission des Finances a constaté que les sociétés coopératives ne pouvaient bénéficier du régime de la fiscalité de groupe, celui-ci étant réservé aux sociétés dont les résultats sont soumis à l'impôt sur les sociétés dans les conditions de droit commun, en application des articles 223 A et suivants du code général des impôts.

Or, de nombreuses coopératives, notamment les coopératives de consommation, doivent faire face à la concurrence de groupes puissants qui bénéficient du régime fiscal des groupes, ce qui constitue pour elles un réel préjudice.

En effet, certaines coopératives fortement intégrées disposent de filiales non-coopératives spécialisées dans des secteurs variés comme l'approvisionnement ou le transport. L'impossibilité de recourir à la consolidation fiscale pèse lourdement sur leurs fonds propres et leur capacité d'investissement.

La principale raison pour laquelle l'application du régime fiscal des groupes a été écartée pour les coopératives était que celles-ci bénéficiaient de la possibilité de déduire de leur bénéfice imposable les bonis provenant des opérations effectuées avec leurs associés et distribués à ceux-ci.

Or, dès lors que dans de nombreux cas les sociétés filiales ne sont pas sociétaires de la coopérative "mère", la déductibilité des ristournes ne peut avoir lieu.

Toutefois, il a semblé raisonnable à votre Commission des Finances d'assortir la possibilité d'opter pour le régime fiscal des groupes de la renonciation au système de déductibilité des ristournes pendant la durée de l'option, les deux régimes devant être exclusifs l'un de l'autre.

Votre Commission des Finances a donc adopté un amendement tendant à insérer un article additionnel après l'article 57. Cet article additionnel prévoit l'application optionnelle du régime fiscal des groupes de sociétés aux sociétés coopératives, en contrepartie d'une renonciation au système de la déductibilité des ristournes.

76
R2

EXAMEN EN COMMISSION

Réunie le mercredi 30 octobre 1991 sous la présidence de M. Christian Poncelet, président, la Commission des Finances a procédé à l'examen du rapport pour avis de M. Jacques Oudin, sur le projet de loi n° 433 (1990-1991) relatif à la modernisation des entreprises coopératives.

M. Jacques Oudin, rapporteur, a d'abord esquissé les grandes orientations du projet de loi dont la commission des lois est saisie au fond et dont, à la demande de celle-ci, la commission des finances a décidé de se saisir pour avis, en raison des mesures fiscales qu'il contient.

Il a ainsi indiqué que ce projet de loi, issu d'une très large concertation entre le mouvement coopératif et les pouvoirs publics, avait principalement pour objet, en modifiant la loi du 10 septembre 1947 portant statut de la coopération, de permettre aux coopératives de faire face aux récentes évolutions économiques et de se préparer à l'échéance européenne de 1993.

Il a ensuite évoqué la principale mesure du texte, qui donne aux coopératives la possibilité de s'ouvrir à des capitaux extérieurs, puis il en a exposé sa contrepartie fiscale.

M. Jacques Oudin, rapporteur, a souligné que les sociétés coopératives étaient, pour l'essentiel, soumises au droit fiscal commun des sociétés, à l'exception néanmoins, pour certaines d'entre elles, de l'impôt sur les sociétés et de la taxe professionnelle.

Il a ajouté que l'ouverture des coopératives actuellement exonérées à des capitaux extérieurs n'aurait pas d'incidence fiscale lorsque les associés non coopérateurs détiendraient moins de 20 % du capital. En revanche, lorsque ces derniers disposeraient de plus de 20 %, mais de moins de 50 % du capital, les coopératives seraient assujetties d'une part à l'impôt sur les sociétés, dans la proportion du capital détenu par les non coopérateurs, et d'autre part à la moitié de la taxe professionnelle. Enfin, lorsque les associés non coopérateurs détiendraient plus de 50 % du capital, les coopératives seraient assujetties à l'impôt sur les sociétés et à la taxe professionnelle dans les conditions de droit commun.

M. Jacques Oudin, rapporteur, a estimé qu'il était tout à fait justifié de permettre aux coopératives qui le souhaitaient de s'ouvrir à des capitaux extérieurs et qu'il était normal d'en prévoir une contrepartie fiscale.

Toutefois, il lui a semblé important qu'une différence soit faite entre les capitaux rémunérés et ceux qui ne le sont pas.

Il a considéré que les apports non rémunérés provenant d'autres coopératives ou organismes professionnels ne pouvaient être assimilés aux capitaux rémunérés d'associés non coopérateurs.

Il a ajouté, qu'en conséquence, il proposait à la commission d'apporter quelques modifications aux articles qui lui étaient soumis, afin de tenir compte de cette différence essentielle. Il a précisé que pour les coopératives à caractère familial, qui regroupent les coopératives artisanales, maritimes et de transport, cette distinction était fondamentale car ayant déjà des associés extérieurs qu'elles ne rémunèrent pas, celles-ci verraient leurs exonérations fiscales remises en cause sans aucun changement de leur situation ou de leur statut.

Par ailleurs, il a estimé qu'il était souhaitable de profiter de l'examen de ce texte pour réparer un oubli et permettre aux sociétés coopératives de bénéficier du régime fiscal des groupes, en assortissant cette faculté d'une renonciation au système de la déductibilité des ristournes pendant la durée de l'option.

La commission a ensuite procédé à l'examen des quatre articles du projet de loi dont elle s'était saisie.

L'article 54 a été adopté sans modification.

A l'article 55, relatif à l'assujettissement à l'impôt sur les sociétés des coopératives exonérées, la commission a adopté un amendement visant à ce que les seuils de 20 et 50 % de capitaux extérieurs ne soient calculés qu'à partir des capitaux extérieurs pouvant être rémunérés.

A l'article 56, la commission a adopté un amendement tendant à ce que le seuil de 50 % au-delà duquel il est prévu d'assujettir les sociétés coopératives de consommation à l'impôt sur les sociétés dans les conditions de droit commun ne soit calculé qu'en retenant les participations des associés non coopérateurs à statut non coopératif.

Enfin, à l'article 57, relatif à l'assujettissement des coopératives exonérées à la taxe professionnelle, la commission a adopté, comme à l'article 55, un amendement visant à ce que les seuils de 20 et 50 % de capitaux extérieurs ne soient calculés qu'à partir des capitaux extérieurs pouvant donner lieu à rémunération.

Puis, la commission a adopté un amendement portant article additionnel après l'article 57, permettant l'application optionnelle du régime fiscal des groupes de sociétés aux sociétés coopératives, en assortissant cette possibilité de la renonciation au système de déductibilité des ristournes pendant la durée de l'option.

**AMENDEMENTS ADOPTÉS
PAR LA COMMISSION**

Article 55

Amendement

- I. Compléter, in fine, le premier alinéa du texte proposé par cet article pour le 1^{er} de l'article 207 du code général des impôts par les mots :

"et que leurs parts sociales puissent donner lieu à rémunération."

- II. Compléter, in fine, le texte proposé par cet article pour le 1^{er} quater de l'article 207 du code général des impôts par les mots :

"et que leurs parts sociales puissent donner lieu à rémunération."

Article 56**Amendement**

Dans le texte proposé par cet article pour le 7°) de l'article 214 du code général des impôts, après les mots :

"associés non-coopérateurs",

insérer les mots :

"à statut non-coopératif au sens de la loi n° 47-1775 du 10 septembre 1947".

Article 57

Amendement

- I. Compléter, in fine, le texte proposé par cet article pour le deuxième alinéa nouveau de l'article 1454 du code général des impôts, par les mots :

"lorsque les statuts prévoient qu'ils peuvent être rémunérés".

- II. Compléter, in fine, le texte proposé par cet article pour le deuxième alinéa nouveau du 3°) de l'article 1455 du code général des impôts, par les mots :

"lorsque les statuts prévoient qu'ils peuvent être rémunérés".

- III. Compléter, in fine, le texte proposé par cet article pour le 3°) nouveau du I de l'article 1468 du code général des impôts, par les mots :

"lorsque les statuts prévoient qu'ils peuvent être rémunérés".

Article additionnel après l'article 57

Amendement

Après l'article 57, insérer un article additionnel ainsi rédigé :

I. Le quatrième alinéa de l'article 223 A du code général des impôts est complété par une phrase ainsi rédigée :

"Il en est de même et sous les mêmes conditions pour les sociétés coopératives visées au 1 de l'article 206."

II. Le 1 de l'article 214 du code général des impôts est complété par un alinéa ainsi rédigé :

"8°) Le dispositif prévu (1°, 2°) et 5°) n'est pas applicable lorsque ces sociétés ont choisi d'être soumises au régime des articles 223 A et suivants du présent code."