

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

**DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES**

Identifiant juridique : BOI-IF-CFE-10-30-10-30-28/12/2022

Date de publication : 28/12/2022

**IF - Cotisation foncière des entreprises - Champ d'application -  
Personnes et activités exonérées - Exonérations de plein droit  
permanentes - Sociétés coopératives agricoles et leurs unions, sociétés  
d'intérêt collectif agricole et organismes agricoles divers**

---

**Positionnement du document dans le plan :**

IF - Impôts fonciers

Cotisation foncière des entreprises

Titre 1 : Champ d'application

Chapitre 3 : Personnes et activités exonérées

Section 1 : Exonérations de plein droit permanentes

Sous-section 3 : Sociétés coopératives agricoles et leurs unions, sociétés d'intérêt collectif agricole et organismes agricoles divers

**Sommaire :**

I. Sociétés coopératives agricoles, unions de coopératives agricoles et SICA

A. Première catégorie : coopératives et SICA n'employant pas plus de trois salariés

1. Appréciation du seuil de trois salariés

2. Cas particuliers : agents tournés vers la production agricole

a. Solutions de portée générale

b. Solutions propres aux coopératives et SICA reconnues comme organisations de producteurs ou ayant passé un contrat ou une convention dans le cadre de l'action relevant du développement agricole et rural

B. Deuxième catégorie : coopératives et SICA entrant dans les catégories limitativement exonérées par la loi

C. Applications particulières

1. Coopératives ou SICA à activités multiples

2. Coopératives ou SICA de fruits et légumes et assimilées

3. Coopératives de fleurs et coopératives de conserves

4. Coopératives ou SICA laitières

5. Coopératives de planteurs de tabac

6. Coopératives d'utilisation du matériel agricole (CUMA)

7. Coopératives ou SICA cidricoles et oléicoles

8. Coopératives ou SICA de services « traitements informatiques »

9. Coopératives ou SICA portuaires

10. Coopératives effectuant des opérations avec des tiers

D. Coopératives agricoles, unions de coopératives agricoles et SICA exclues du dispositif d'exonération (CGI, art. 1451, II)

1. Champ d'application de l'exclusion

a. Coopératives agricoles, unions de coopératives agricoles et SICA dont les parts sont admises aux négociations sur un marché réglementé ou offertes au public

1° Certificats coopératifs d'investissement visés à l'article L. 523-10 du code rural et de la pêche maritime

2° Obligations ayant le caractère de valeurs mobilières visées à l'article L. 523-11 du code rural et de la pêche maritime

b. Coopératives agricoles, unions de coopératives agricoles et SICA dont le capital est détenu par des associés non coopérateurs ou par des titulaires de certificats coopératifs d'investissement

1° Capital détenu par les associés non coopérateurs

2° Capital détenu par les titulaires de certificats coopératifs d'investissement

3° Calcul du pourcentage de capital détenu par les associés non coopérateurs et les titulaires de certificats coopératifs d'investissement

c. SICA non constituées majoritairement d'agriculteurs

2. Date d'appréciation des conditions justifiant l'imposition

II. Organismes agricoles divers

A. Associations syndicales ayant un objet exclusivement agricole, leurs unions et les associations foncières

1. Associations syndicales

2. Associations foncières

B. Syndicats professionnels agricoles

C. Sociétés d'élevage, associations agricoles reconnues par la loi et dépendant du ministère de l'agriculture ayant pour objet de favoriser la production agricole ainsi que leurs unions et fédérations

1. Sociétés de courses de chevaux

2. Organisations de producteurs

3. Organismes de contrôle des performances qui ont reçu une délégation d'établissement de l'élevage

a. Présentation des organismes de contrôle des performances

1° Activités exercées dans le cadre de la délégation des établissements départementaux d'élevage (EDE)

2° Statut juridique

b. Portée de l'exonération de CFE

1° Activités entrant dans le champ d'application de l'exonération

a° Activités expressément déléguées

b° Activités de conseil indissociables des activités déléguées

2° Activités imposables

D. Chambres d'agriculture et Chambres d'agriculture France, pour les activités relevant de leurs attributions normales (C. rur., art. L. 510-1 à C. rur., art. L. 515-5)

E. Caisses locales d'assurances mutuelles agricoles ayant au plus deux salariés ou mandataires rémunérés

**Actualité liée :** 28/12/2022 : IF - Exonération et réduction de base de cotisation foncière des entreprises (CFE) en faveur des coopératives agricoles, de leurs unions et des sociétés d'intérêt collectif agricole (SICA) - Eligibilité des coopératives agricoles, de leurs unions et des SICA émettant des titres participatifs (CGI, art. 1451, I-1° et 2° et CGI, art. 1468, I-1°)

## 1

L'article 1451 du code général des impôts (CGI) prévoit que sont notamment exonérés de cotisation foncière des entreprises (CFE), sous réserve de respecter certaines conditions :

- les sociétés coopératives agricoles et leurs unions ainsi que les sociétés d'intérêt collectif agricole (SICA) qui emploient au plus trois salariés ou qui se consacrent à l'électrification, à l'habitat ou à l'aménagement rural, à l'utilisation de matériel agricole, à l'insémination artificielle, à la lutte contre les maladies des animaux et des végétaux, à la vinification, au conditionnement des fruits et légumes et à l'organisation des ventes aux enchères ;
- les coopératives agricoles et vinicoles, pour leurs activités autres que la vinification et quel que soit le mode de commercialisation employé, lorsque l'effectif salarié correspondant n'excède pas trois personnes ;
- les organismes suivants, susceptibles d'adhérer aux caisses de crédit agricole mutuel en vertu des dispositions législatives et réglementaires qui régissent le crédit mutuel et la coopération agricole :
  - associations syndicales qui ont un objet exclusivement agricole ;
  - syndicats professionnels agricoles, à condition que leurs opérations portent exclusivement sur des produits ou instruments nécessaires aux exploitations agricoles elles-mêmes ;
  - sociétés d'élevage, associations agricoles reconnues par la loi et dépendant du ministère de l'agriculture, qui ont pour objet de favoriser la production agricole, ainsi que leurs unions et fédérations ;
  - chambres d'agriculture ;
- les caisses locales d'assurances mutuelles agricoles régies par l'article L. 771-1 du code rural et de la pêche maritime (C. rur.) qui ont au plus deux salariés ou mandataires rémunérés.

(10)

## I. Sociétés coopératives agricoles, unions de coopératives agricoles et SICA

20

Les sociétés coopératives agricoles, leurs unions et les SICA sont en principe assujetties à la CFE.

**Remarque :** Les coopératives, unions de coopératives et SICA qui ne sont pas exonérées bénéficient dans certaines situations d'une réduction de moitié de leurs bases d'imposition (CGI, art. 1468, I-1°).

Il en est de même des sociétés mixtes d'intérêt agricole qui sont des sociétés commerciales composées de groupements agricoles et d'entreprises industrielles ou commerciales.

30

Ces organismes bénéficient de l'exonération prévue à l'article 1450 du CGI lorsqu'ils exercent eux-mêmes une activité agricole (exemple : sociétés coopératives agricoles d'exploitation en commun, sociétés coopératives ou SICA exploitant un domaine agricole).

## 40

Certaines coopératives agricoles sont toutefois expressément exonérées en application des 1° et 2° du I de l'[article 1451 du CGI](#).

## 50

En revanche, la CFE est due dans les conditions de droit commun par les sociétés visées au [I-D § 280](#).

## 60

L'exonération de CFE concerne principalement les sociétés coopératives agricoles et leurs unions ainsi que les SICA :

- qui emploient au plus trois salariés ;
- ou, quel que soit l'effectif salarié, qui exercent une activité entrant dans les catégories limitativement énumérées au 1° du I de l'[article 1451 du CGI](#).

## **A. Première catégorie : coopératives et SICA n'employant pas plus de trois salariés**

---

### **1. Appréciation du seuil de trois salariés**

---

## 70

L'effectif salarié est apprécié selon les modalités prévues au I de l'[article L. 130-1 du code de la sécurité sociale \(CSS\)](#).

Toutefois, par dérogation au I de l'[article L. 130-1 du CSS](#), la période à retenir pour apprécier le nombre de salariés est l'avant-dernière année précédant celle de l'imposition. L'effectif salarié annuel de l'entreprise correspond à la moyenne du nombre de personnes employées au cours de chacun des mois de l'avant dernière année civile précédant celle de l'imposition.

## 73

Les salariés s'entendent des personnes rémunérées directement par l'entreprise et titulaires d'un contrat de travail, à durée déterminée ou non.

Les catégories de personnes incluses dans l'effectif et les modalités de leur décompte sont définies à l'[article R. 130-1 du CSS](#).

Sont donc notamment exclus du décompte des effectifs : les apprentis, les stagiaires qui ne sont pas titulaires d'un contrat de travail, les bénéficiaires de contrats aidés, les bénéficiaires de contrats de professionnalisation, les salariés titulaires d'un contrat à durée déterminée recrutés pour remplacer un salarié absent ou dont le contrat est suspendu, les salariés mis à disposition par une entreprise extérieure, les volontaires en service civique.

Pour le décompte des effectifs, les salariés à temps plein sont comptés pour un. Les salariés à temps partiel sont pris en compte au prorata, en divisant la somme totale des horaires inscrits dans leur contrat de travail par la durée légale ou la durée conventionnelle de travail.

## 77

Pour les entreprises bénéficiant de l'exonération, le franchissement à la hausse du seuil d'effectif salarié est pris en compte uniquement lorsque ce seuil a été atteint ou dépassé pendant cinq années civiles consécutives. En revanche, le franchissement à la baisse du seuil d'effectif sur une année civile complète a pour effet de faire à nouveau courir la période de cinq ans

Le seuil d'imposition doit être apprécié, non par établissement, mais par entreprise.

## 2. Cas particuliers : agents tournés vers la production agricole

---

### 80

Un certain nombre de coopératives et de SICA (coopératives de bétail-viande, coopératives laitières, coopératives de fruits et légumes, notamment) emploient du personnel affecté spécialement à l'amélioration de la production des adhérents.

Certaines de ces coopératives mènent cette action en qualité d'organisation de producteurs reconnue ou en application d'un contrat ou d'une convention passés avec des organismes bénéficiant de fonds publics pour leurs actions relevant du développement agricole et rural en application des dispositions de l'[article L. 820-1 du C. rur.](#). Ces reconnaissances, contrats ou conventions leur imposent un programme de diffusion du progrès agricole auprès des sociétaires, de prophylaxie et de lutte contre les maladies animales et végétales et de contrôle de la qualité des produits.

D'autres coopératives, bien que n'ayant pas obtenu de reconnaissance ou n'ayant pas passé de contrat ou de convention, prennent néanmoins l'initiative d'assister et de conseiller leurs adhérents en matière de production animale et végétale.

Il convient donc de faire application des solutions suivantes.

### a. Solutions de portée générale

---

### 90

Il est fait abstraction dans tous les cas des agents suivants :

- vachers mis par les coopératives laitières à la disposition de leurs adhérents momentanément empêchés d'assurer la surveillance de leur troupeau ;
- personnel utilisé pour la prophylaxie et la lutte contre les maladies des animaux et des végétaux, dès lors que ces opérations figurent au nombre des activités exonérées énumérées au 1° du I de l'[article 1451 du CGI](#).

## **b. Solutions propres aux coopératives et SICA reconnues comme organisations de producteurs ou ayant passé un contrat ou une convention dans le cadre de l'action relevant du développement agricole et rural**

---

### **100**

Le personnel de ces coopératives affecté à la réalisation du programme faisant l'objet du contrat ou de la convention n'est pas pris en compte pour l'application du seuil d'imposition.

Mais les agents autres que ceux mentionnés au **I-A-2-a § 90** et employés par les coopératives n'ayant pas passé de tels contrats ou conventions pour conseiller les producteurs doivent être retenus dans les conditions de droit commun.

Le bénéfice de ces diverses solutions est subordonné à la condition que l'agent dont il est ainsi fait abstraction ne soit pas affecté, sauf accessoirement, à une activité autre que celles visées au **I-B § 120 et 130**.

### **110**

Il est rappelé que ces solutions sont d'application stricte et que les négociants du secteur non coopératif sont soumis à la CFE sur l'ensemble du personnel qu'ils emploient, dans les conditions de droit commun.

## **B. Deuxième catégorie : coopératives et SICA entrant dans les catégories limitativement exonérées par la loi**

---

### **120**

Quelle que soit l'importance de leur effectif, le 1° du I de l'[article 1451 du CGI](#) prévoit que sont exonérées de CFE (sous réserve du [I-D § 280](#)) les coopératives agricoles et leurs unions, ainsi que les SICA qui se consacrent :

- à l'électrification ;
- à l'habitat ou à l'aménagement rural ;
- à l'utilisation du matériel agricole (coopérative d'utilisation de matériel agricole [CUMA]) ;
- à l'insémination artificielle ;
- à la lutte contre les maladies des animaux et des végétaux ;
- à la vinification ;
- au conditionnement des fruits et légumes ;
- à l'organisation des ventes aux enchères.

### **130**

Il est précisé que les coopératives vinicoles sont exonérées de CFE lorsqu'elles se consacrent exclusivement à des opérations de vinification proprement dites.

Par vinification, il faut entendre la fabrication du vin et les opérations connexes (soutirages, transvasement, entretien du vin, de la cave et de la cuverie) et d'une manière générale, toutes les activités exercées par une coopérative qui ne fait que de la vinification.

En application du 2° du I de l'article 1451 du CGI, lorsqu'elles se consacrent à des opérations autres que la vinification (embouteillage, conditionnement, commercialisation de la production de leurs adhérents), elles demeurent exonérées lorsque l'effectif salarié correspondant aux activités autres que la vinification n'excède pas trois personnes. Pour apprécier ce seuil, il faut faire abstraction :

- du personnel affecté exclusivement aux opérations de vinification ;
- du personnel affecté essentiellement à la vinification et de manière accessoire à d'autres activités ;
- des employés aux écritures qui tiennent la comptabilité des apports et des rétrocessions aux adhérents.

L'effectif salarié est apprécié selon les modalités prévues au [I-A-1 § 70](#).

## C. Applications particulières

---

### 1. Coopératives ou SICA à activités multiples

---

**140**

Indépendamment des coopératives vinicoles, certaines coopératives et SICA ont des activités multiples qui entrent partiellement dans les prévisions du 1° du I de l'[article 1451 du CGI](#). Tel est le cas, notamment, des coopératives de conditionnement et de vente de fruits et légumes, des coopératives pratiquant partiellement l'insémination artificielle ou la lutte contre les maladies des animaux et des végétaux, des coopératives ayant pour partie une activité de CUMA.

En l'absence de disposition particulière, ces coopératives devraient, en principe, être assujetties à la CFE sur l'ensemble de leurs moyens dès lors qu'elles ne se consacrent pas de manière exclusive à l'activité exonérée. Afin toutefois d'éviter des distorsions, il convient d'appliquer à ces coopératives le même régime que celui prévu pour les coopératives vinicoles.

En conséquence, comme pour ces dernières, il y a lieu de faire abstraction, pour la détermination du nombre de salariés, du personnel affecté de manière exclusive ou quasi exclusive à l'activité exonérée.

### 2. Coopératives ou SICA de fruits et légumes et assimilées

---

**150**

En application de la solution prise à l'égard des coopératives ayant des activités multiples ([I-C-1 § 140](#)), le personnel affecté de manière quasi exclusive aux opérations de conditionnement proprement dites n'est pas pris en compte pour la détermination du seuil d'imposition. Il en est ainsi notamment du

personnel temporaire employé au moment de la récolte. De même, il convient de faire abstraction des employés aux écritures qui tiennent la comptabilité des apports et, s'il y a lieu, des rétrocessions aux adhérents.

### 3. Coopératives de fleurs et coopératives de conserves

---

**160**

Les exonérations fiscales étant de droit étroit, les dispositions qui exonèrent les opérations de conditionnement effectuées par les coopératives de fruits et légumes (**I-C-2 § 150**) ne peuvent être étendues ni au conditionnement pratiqué dans les coopératives de fleurs, ni à celui pratiqué dans les coopératives de conserves.

### 4. Coopératives ou SICA laitières

---

**170**

Ces coopératives peuvent, le cas échéant, bénéficier de la solution selon laquelle les agents servant à la production agricole ne sont pas à retenir pour le calcul de la base d'imposition (**I-A-2 § 80 et suivants**).

### 5. Coopératives de planteurs de tabac

---

**180**

Les coopératives de planteurs de tabac qui effectuent les opérations de séchage et de triage du tabac ne peuvent bénéficier de l'exonération de CFE prévue à l'[article 1450 du CGI](#), alors même que ces opérations sont exonérées lorsqu'elles sont effectuées par un exploitant agricole. En revanche, elles peuvent bénéficier de l'exonération prévue au 1° du I de l'[article 1451 du CGI](#) lorsqu'elles emploient au plus trois salariés ou se consacrent exclusivement à certaines activités au nombre desquelles ne figurent pas le séchage et le triage.

### 6. Coopératives d'utilisation du matériel agricole (CUMA)

---

**190**

L'exonération de CFE prévue en faveur des CUMA ne peut s'appliquer qu'aux coopératives qui effectuent des travaux agricoles (labours, traitements, récolte) sur les exploitations de leurs adhérents.

**200**

En revanche, les coopératives qui exécutent pour le compte de leurs adhérents des travaux de transformation de produits doivent être regardées comme des industriels travaillant à façon et sont imposables à la CFE.

**210**



Les coopératives de teillage de lin ou de chanvre et celles de déshydratation des fourrages peuvent, toutefois, être assimilées à des CUMA lorsque les produits obtenus restent individualisés par adhérent.

## **7. Coopératives ou SICA cidricoles et oléicoles**

---

**220**

Les dispositions de l'[article 1451 du CGI](#), exonérant les opérations de vinification, ne sont pas applicables aux opérations de même nature effectuées par les coopératives cidricoles et oléicoles.

Les coopératives de cette nature employant au total plus de trois personnes sont donc imposables à la CFE sur l'ensemble de leurs moyens.

## **8. Coopératives ou SICA de services « traitements informatiques »**

---

**230**

Ces organismes sont imposables à la CFE lorsqu'ils emploient plus de trois salariés.

## **9. Coopératives ou SICA portuaires**

---

**240**

Les coopératives ou SICA, bénéficiant d'une concession d'outillage dans un port, qui se livrent au chargement, déchargement et stockage de marchandises sont passibles de la CFE dès lors qu'elles utilisent le concours de plus de trois salariés.

## **10. Coopératives effectuant des opérations avec des tiers**

---

**250**

Pour plus de précisions, il convient de se reporter au [BOI-IF-CFE-20-30-20](#).

## **D. Coopératives agricoles, unions de coopératives agricoles et SICA exclues du dispositif d'exonération (CGI, art. 1451, II)**

---

**260**

Les coopératives agricoles, leurs unions et les SICA sont exonérées de CFE lorsqu'elles remplissent les conditions prévues aux 1° et 2° du I de l'[article 1451 du CGI](#).

**270**

Dans le cas contraire, leur base d'imposition est réduite de moitié conformément au 1° du I de l'[article 1468 du CGI](#) ([BOI-IF-CFE-20-30-20](#)).

## 280

Cependant, l'exonération prévue aux 1° et 2° du I de l'article 1451 du CGI ou de la réduction de base de CFE prévue au 1° du I de l'article 1468 du CGI ne s'applique pas aux sociétés coopératives agricoles, à leurs unions et aux SICA :

- dont les parts sont admises aux négociations sur un marché réglementé ou offertes au public sur un système multilatéral de négociation soumis aux dispositions du II de l'article L. 433-3 du code monétaire et financier (CoMoFi) ;
- ou dont le capital est détenu à concurrence de 20 % au moins par des associés non coopérateurs au sens du 1 quinquies de l'article 207 du CGI et des titulaires de certificats coopératifs d'investissement lorsque les statuts prévoient qu'ils peuvent être rémunérés.

Cette exonération ou cette réduction de base est également exclue pour les SICA dont plus de 50 % du capital ou des voix sont détenus directement ou par l'intermédiaire de filiales par des associés autres que ceux visés aux 1°, 2° et 3° de l'article L. 522-1 du C. rur..

### 1. Champ d'application de l'exclusion

---

#### a. Coopératives agricoles, unions de coopératives agricoles et SICA dont les parts sont admises aux négociations sur un marché réglementé ou offertes au public

---

## 290

L'article L. 523-9 du C. rur. permet aux coopératives agricoles et à leurs unions de procéder à une offre au public des titres financiers visés à l'article L. 523-8 du C. rur., à l'article L. 523-10 du C. rur. et à l'article L. 523-11 du C. rur., sous réserve de disposer d'un capital dont le montant intégralement libéré ne soit pas inférieur à 37 000 €.

L'exonération prévue aux 1° et 2° du I de l'article 1451 du CGI ne s'applique pas aux sociétés coopératives agricoles, à leurs unions et aux SICA dont les parts sont admises aux négociations sur un marché réglementé ou offertes au public sur un système multilatéral de négociation soumis aux dispositions du II de l'article L. 433-3 du CoMoFi.

Néanmoins, l'article 16 de l'ordonnance n° 2009-80 du 22 janvier 2009 relative à l'appel public à l'épargne et portant diverses dispositions en matière financière a réduit cette exclusion aux seules sociétés coopératives qui émettent des parts, c'est-à-dire des titres représentatifs de capital social, sur un marché réglementé ou offertes au public.

Les titres participatifs émis dans les conditions prévues par l'article L. 228-36 du C. com. et par l'article L. 228-37 du C. com. ne sont pas représentatifs de parts de capital social et ne donnent aucun droit de vote. Par conséquent, les sociétés coopératives agricoles, leurs unions et les SICA peuvent continuer à bénéficier de l'exonération de CFE prévue à l'article 1451 du CGI, sous réserve de respecter les autres conditions, quand bien même elles émettraient des titres participatifs pour élargir leurs sources de financement, conformément à l'article L. 523-8 du C. rur..

## (300)

***1° Certificats coopératifs d'investissement visés à l'article L. 523-10 du code rural et de la pêche maritime***

---

**310**

Sont exclues de l'exonération prévue aux 1° et 2° du I de l'article 1451 du CGI les sociétés coopératives agricoles, leurs unions et les SICA qui émettent des certificats coopératifs d'investissement dans les conditions prévues par le titre II quater de la loi n° 47-1775 du 10 septembre 1947 portant statut de la coopération.

***2° Obligations ayant le caractère de valeurs mobilières visées à l'article L. 523-11 du code rural et de la pêche maritime***

---

**320**

Sont exclues du bénéfice de l'exonération prévue aux 1° et 2° du I de l'article 1451 du CGI les sociétés coopératives agricoles, leurs unions et les SICA qui émettent des obligations ayant le caractère de valeurs mobilières dans les conditions prévues par l'article L. 228-39 du C. com., nonobstant les dispositions du quatrième alinéa de cet article.

***b. Coopératives agricoles, unions de coopératives agricoles et SICA dont le capital est détenu par des associés non coopérateurs ou par des titulaires de certificats coopératifs d'investissement***

---

**322**

L'exonération prévue aux 1° et 2° du I de l'article 1451 du CGI ne s'applique pas aux sociétés coopératives agricoles, à leurs unions et aux SICA dont le capital est détenu à concurrence de 20 % au moins par des associés non coopérateurs au sens du 1 quinquies de l'article 207 du CGI et des titulaires de certificats coopératifs d'investissement lorsque les statuts prévoient qu'ils peuvent être rémunérés.

***1° Capital détenu par les associés non coopérateurs***

---

**324**

Les associés non coopérateurs sont ceux définis au 1 quinquies de l'article 207 du CGI. Les titres détenus par les associés non coopérateurs sont les parts de capital (quelle qu'en soit la forme) détenues par les personnes physiques ou morales (y compris les autres coopératives) 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.

Les statuts de la coopérative doivent prévoir la rémunération des parts des associés non coopérateurs pour que celles-ci soient prises en compte dans le calcul des seuils de 20 % et 50 %.

**Remarque :** Les salariés de la coopérative ne sont donc pas considérés comme des associés non coopérateurs au sens de l'article 1451 du CGI et de l'article 1468 du CGI.

***2° Capital détenu par les titulaires de certificats coopératifs d'investissement***

---

### 326

Les certificats coopératifs d'investissement ont été créés par la [loi n° 87-416 du 17 juin 1987 sur l'épargne](#). Il s'agit de valeurs mobilières représentatives de capital, sans droit de vote, qui donnent un droit sur les résultats et l'actif net de la société. Conformément aux dispositions de l'[article 19 septuagies de la loi n° 47-1775 du 10 septembre 1947](#), le montant des émissions ne peut pas dépasser la moitié du capital atteint à la clôture de l'exercice précédent.

Les certificats coopératifs d'investissement peuvent être détenus, soit par des associés coopérateurs, soit par des associés non coopérateurs. Ils sont toujours rémunérés. Qu'ils soient détenus par des associés coopérateurs ou non, les certificats coopératifs d'investissement sont à retenir pour l'appréciation des seuils de 20 % et 50 %.

#### ***3° Calcul du pourcentage de capital détenu par les associés non coopérateurs et les titulaires de certificats coopératifs d'investissement***

---

### 328

Ce pourcentage est déterminé par le rapport existant entre :

- d'une part, le montant du capital social (parts sociales ordinaires et parts à avantages particuliers) détenu par les associés non coopérateurs et le montant du capital représenté par la totalité des certificats coopératifs d'investissement ;
- et d'autre part, le capital social total de la coopérative (y compris les certificats coopératifs d'investissement).

Ce rapport est également celui retenu pour l'assujettissement de ces coopératives à l'impôt sur les sociétés dans les conditions de droit commun.

#### **c. SICA non constituées majoritairement d'agriculteurs**

---

### 330

Conformément au b du II de l'[article 1451 du CGI](#), sont assujetties à la CFE dans les conditions de droit commun les SICA dont plus de 50 % du capital ou des voix sont détenus, directement ou par l'intermédiaire de filiales, par des associés autres que ceux visés par les 1°, 2° et 3° de l'[article L. 522-1 du C. rur.](#), à savoir :

- toute personne physique ou morale ayant la qualité d'agriculteur ou de forestier dans la circonscription de la société coopérative agricole ;

**Remarque :** Cette circonscription est définie dans les statuts et fait partie des critères d'identification d'une coopérative.

- toute personne physique ou morale possédant dans cette circonscription des intérêts agricoles qui correspondent à l'objet social de la société coopérative agricole et souscrivant l'engagement d'activité prévu par le a du I de l'[article L. 521-3 du C. rur.](#) (obligation pour chaque coopérateur d'utiliser les services de la société pour une durée déterminée et de souscrire une quote-part du capital en fonction de cet engagement d'activité) ;

- tout groupement agricole d'exploitation en commun de la circonscription (GAEC).

### 340

Les différentes hypothèses envisageables sont développées dans le tableau suivant.

#### Assujettissement à la CFE des SICA non constituées majoritairement d'agriculteurs en fonction du capital et du nombre de voix

| Capital (1)              | Voix (1)                 | Assujettissement à la CFE de droit commun |
|--------------------------|--------------------------|---|
| Supérieur ou égal à 50 % | Supérieur ou égal à 50 % | Non                                       |
| Supérieur ou égal à 50 % | Inférieur à 50 %         | Oui                                       |
| Inférieur à 50 %         | Supérieur ou égal à 50 % | Oui                                       |
| Inférieur à 50 %         | Inférieur à 50 %         | Oui                                       |

(1) Détenus par les associés visés aux 1°, 2° et 3° de l'article L. 522-1 du C. rur.

## 2. Date d'appréciation des conditions justifiant l'imposition

### 350

Conformément au principe de l'annualité, la situation des coopératives et des SICA doit être appréciée au 1<sup>er</sup> janvier de chaque année.

**Exemple :** Une coopérative qui, au 1<sup>er</sup> janvier N, a émis des parts sur un marché réglementé ou offertes au public, est imposable dans les conditions de droit commun au titre de N.

Cette coopérative peut, en revanche, bénéficier à nouveau de l'exonération ou de la réduction de bases de CFE prévues aux 1° et 2° du I de l'[article 1451 du CGI](#) et au 1° du I de l'[article 1468 du CGI](#) à compter du 1<sup>er</sup> janvier de l'année qui suit celle au cours de laquelle elle a procédé au remboursement des titres concernés.

## II. Organismes agricoles divers

### 360

Le 3° du I de l'[article 1451 du CGI](#) exonère expressément de CFE les organismes agricoles susceptibles d'adhérer aux caisses de crédit agricole mutuel en vertu des dispositions législatives et réglementaires qui régissent le crédit mutuel et la coopération agricole.

### 370

Par ailleurs, une exonération expresse, sous certaines conditions, est prévue au 4° du I de l'article 1451 du CGI au profit des caisses locales d'assurances mutuelles agricoles régies par l'[article L. 771-1 du C. rur.](#) qui ont au plus deux salariés ou mandataires rémunérés.

## A. Associations syndicales ayant un objet exclusivement agricole, leurs unions et les associations foncières

---

### 1. Associations syndicales

---

380

Les associations syndicales sont des groupements de propriétaires constitués en vue de permettre l'exécution et l'entretien à frais communs de travaux immobiliers tant d'utilité collective que d'utilité publique (exemple : travaux d'irrigation et de drainage, travaux de dessèchement des marais, exécution et entretien de chemins d'exploitation, etc.).

Elles sont régies par l'[ordonnance n° 2004-632 du 1<sup>er</sup> juillet 2004 relative aux associations syndicales de propriétaires](#).

### 2. Associations foncières

---

390

Les associations foncières peuvent revêtir plusieurs formes :

- associations foncières d'aménagement foncier agricole et forestier ([C. rur., art. L. 133-1](#) à [C. rur., art. L. 133-7](#)) : groupements de propriétaires des parcelles incluses dans un périmètre d'aménagement foncier agricole et forestier. Elles sont chargées de la réalisation, de l'entretien et de la gestion des travaux ou ouvrages mentionnés à l'[article L. 123-8 du C. rur.](#) et de l'[article L. 133-3 du C. rur.](#) à l'[article L. 133-5 du C. rur.](#) ;
- associations foncières pastorales ([C. rur., art. L. 135-1](#) à [C. rur., art. L. 135-12](#)) : groupements de propriétaires de terrains à destination agricole ou pastorale ainsi que des terrains boisés ou à boiser concourant à l'économie agricole, pastorale et forestière dans leur périmètre. Sous réserve des dispositions de leurs statuts, elles assurent ou font assurer l'aménagement, l'entretien et la gestion des ouvrages collectifs permettant une bonne utilisation de leurs fonds ainsi que les travaux nécessaires à l'amélioration ou à la protection des sols. Elles peuvent assurer ou faire assurer la mise en valeur et la gestion des fonds à destination pastorale ou agricole ainsi que des terrains boisés ou à boiser inclus à titre accessoire dans leur périmètre. Elles peuvent donner à bail les terres situées dans leur périmètre à des groupements pastoraux définis à l'[article L. 113-3 du C. rur.](#) ou à d'autres personnes physiques ou morales, s'engageant à respecter les conditions minimales d'équipement et d'exploitation qui pourront être édictées par le préfet. Elles peuvent, à titre accessoire seulement, et à condition que la gestion en soit confiée à des tiers, autoriser ou réaliser des équipements à des fins autres qu'agricoles ou forestières, mais de nature à contribuer au maintien de la vie rurale et à des actions tendant à la favoriser ;
- associations foncières agricoles ([C. rur., art. L. 136-1](#) à [C. rur., art. L. 136-13](#)) : associations syndicales, libres ou autorisées, constituées entre propriétaires de terrains à vocation agricole, pastorale ou forestière pour réaliser les opérations suivantes mentionnées à l'[article L. 136-2 du C. rur.](#) :

-

assurer ou faire assurer l'exécution, l'aménagement, l'entretien et la gestion des travaux ou ouvrages collectifs permettant la mise en valeur agricole, pastorale ou forestière des fonds sans se livrer d'une manière habituelle à leur exploitation directe ;

- assurer ou faire assurer l'exécution de travaux ou d'ouvrages à des fins autres qu'agricoles, pastorales ou forestières à la condition que ces travaux ou ouvrages contribuent au développement rural ou à la remise en bon état des continuités écologiques dans leur périmètre.

## B. Syndicats professionnels agricoles

---

### 400

Ils sont constitués exclusivement pour la défense des intérêts de la profession agricole. Toutefois, ils sont autorisés à effectuer certains actes de commerce. Dans ce cas, ils ne sont exonérés que si leurs opérations ne portent que sur des produits ou instruments nécessaires aux exploitations agricoles elles-mêmes (exemple : vente d'engrais dans un magasin ouvert aux adhérents).

### 410

Ils sont imposables à la CFE :

- s'ils vendent des denrées ou produits à l'usage des personnes (exemple : exploitation d'une boucherie) ;
- s'ils ont créé des « bureaux professionnels » ou des centres de gestion prévus à l'[article 1649 quater C du CGI](#), qui fournissent aux adhérents des renseignements juridiques et fiscaux et tiennent leur comptabilité.

## C. Sociétés d'élevage, associations agricoles reconnues par la loi et dépendant du ministère de l'agriculture ayant pour objet de favoriser la production agricole ainsi que leurs unions et fédérations

---

### 1. Sociétés de courses de chevaux

---

### 420

Elles sont exonérées pour l'organisation de compétitions ayant pour but l'amélioration de la race chevaline.

### 430

*Une société de courses constituée sous forme d'association dont la gestion est désintéressée et qui a pour activité l'organisation de paris mutuels sur l'hippodrome où elle organise des réunions de courses ainsi que hors*



*hippodromes dans le cadre du pari mutuel urbain n'est pas passible de la taxe professionnelle en application de l'article 1447 du CGI (CE, décision du 30 mai 2018, n° 397192, Société hippique de Marseille, ECLI:FR:CECHR:2018:397192.20180530).*

**Remarque :** Cette jurisprudence est transposable à la CFE.

## 2. Organisations de producteurs

---

### 440

Les organisations de producteurs régies par les dispositions de l'article L. 551-1 du C. rur. à l'article L. 551-3 du C. rur., qui ont notamment pour mission de contribuer à régulariser le cours des produits vendus par leurs ressortissants en soumettant ceux-ci à une discipline dont ils arrêtent les modalités, doivent être regardés comme étant au nombre des organismes visés au 3° du I de l'article 1451 du CGI. Ces groupements ne peuvent donc être assujettis à la CFE qu'à raison de celles de leurs activités qui ne se rattachent pas directement à leur objet social et qui constituent l'exercice d'une profession imposable.

La loi ne pose cependant pas de critères précis permettant de déterminer si une activité se rattache directement ou non à l'objet social d'une organisation de producteurs. Cette question s'apprécie par conséquent au cas par cas selon les circonstances de fait, sous le contrôle du juge de l'impôt.

Un groupement d'éleveurs régi par la loi précitée qui recherche des débouchés en faveur de ses adhérents, donne à ces derniers une assistance technique et assure le contrôle sanitaire des animaux, accomplit des missions qui lui sont assignées par la loi comme par ses statuts. Il doit donc bénéficier de l'exonération.

*Le seul fait qu'il perçoive de ses adhérents une redevance par animal vendu en vue de couvrir ses charges de fonctionnement ne permet pas de le regarder comme exerçant une activité distincte de son objet social (CE, décision du 17 octobre 1979, n° 03394).*

**Remarque :** Cette jurisprudence est transposable à la CFE.

## 3. Organismes de contrôle des performances qui ont reçu une délégation d'établissement de l'élevage

---

### 450

Les établissements de l'élevage (EDE), prévus par l'article L. 653-12 du C. rur., bénéficient de l'exonération de CFE prévue au quatrième alinéa du 3° du I de l'article 1451 du CGI en faveur des sociétés d'élevage et des associations agricoles reconnues par la loi et dépendant du ministère de l'agriculture, ainsi que leurs unions et fédérations.

### 460

Cette exonération s'applique aux organismes de contrôle des performances qui ont été désignés par l'autorité administrative.



## 470

Les dispositions de l'article L. 653-1 du C. rur. à l'article L. 653-18 du C. rur. prévoient les règles relatives à l'amélioration de la qualité des animaux des espèces équine, asine, bovine, ovine, caprine, porcine, des lapins, volailles et espèces aquacoles ainsi que des carnivores domestiques.

Des organismes de sélection, agréés par l'autorité administrative, définissent les objectifs de sélection ou les plans de croisement et assurent la tenue des livres généalogiques ou registres zootechniques des races, des populations animales sélectionnées ou types génétiques hybrides.

Les activités exercées par ces organismes de contrôle des performances (également dénommés « France contrôle laitier » ou « France bovins croissance ») qui ont passé des conventions avec les établissements de l'élevage entrent dans le champ d'application des impôts commerciaux, mais peuvent, sous certaines conditions, bénéficier de l'exonération de CFE prévue au 3° du I de l'article 1451 du CGI.

### **a. Présentation des organismes de contrôle des performances**

---

#### ***1° Activités exercées dans le cadre de la délégation des établissements départementaux d'élevage (EDE)***

---

## 480

Les organismes de contrôle des performances ont pour mission la collecte de toute information ou donnée relative à un animal ou à son environnement et nécessaire aux évaluations. Ils agissent dans ce cadre par délégation des EDE.

Les activités exercées par délégation sont notamment les suivantes :

- identification des animaux ;
- établissement et contrôle de l'état civil ;
- enregistrement des performances conformément aux protocoles agréés au niveau national.

Pour exercer ces activités, les organismes de contrôle de performances doivent obligatoirement passer une convention avec l'établissement départemental d'élevage dont ils reçoivent délégation. Ils sont par ailleurs soumis aux contrôles de l'Institut de l'Élevage.

#### ***2° Statut juridique***

---

## 490

Lorsqu'ils ont la personnalité morale, les organismes de contrôle des performances sont généralement constitués sous la forme de syndicats, d'associations ou de coopératives agricoles. Rien ne s'oppose toutefois à ce qu'ils soient constitués sous une autre forme (société, par exemple).

Par ailleurs, certains organismes ayant les mêmes attributions et la même délégation ont été créés au sein des chambres d'agriculture. Cependant, ils n'ont pas de personnalité morale.

### **b. Portée de l'exonération de CFE**

---

## 500

L'exonération de CFE est limitée aux seuls organismes qui ont reçu délégation des établissements départementaux de l'élevage et pour les seules activités qui font l'objet de cette délégation (**II-C-3 § 470**).

## 510

En revanche, l'exonération ne peut s'appliquer aux autres activités mêmes accessoires qu'ils exercent par ailleurs (exemple : le conseil aux agriculteurs).

### 1° Activités entrant dans le champ d'application de l'exonération

#### a° Activités expressément déléguées

## 520

L'[article R. 653-48 du C. rur.](#) prévoit que les établissements de l'élevage peuvent confier l'exécution de leurs missions à un autre organisme.

Plusieurs établissements de l'élevage peuvent charger l'un d'entre eux, ou un organisme tiers, d'exécuter certaines de tâches définies à l'[article D. 653-51 du C. rur.](#) et à l'[article L. 212-7 du C. rur.](#) dans l'ensemble de leurs circonscriptions.

Il s'agit des tâches suivantes :

- pour les bovins nés en France, enregistrer la parenté ou l'absence de cette information, et certifier la parenté ;
- assurer la mise en œuvre des règles d'identification des animaux des espèces bovine, ovine, caprine et porcine ;
- et vérifier le respect de ces règles par leurs détenteurs.

Dans tous les cas, des conventions passées entre les organismes gestionnaires des établissements de l'élevage et les organismes délégataires, soumises à l'approbation de l'autorité administrative compétente définie à l'[article R. 653-43 du C. rur.](#), définissent les obligations des organismes délégataires.

Les activités déléguées, figurant dans la convention de délégation applicable au cours de la période de référence retenue pour le calcul des bases de CFE visée à l'[article 1467 A du CGI](#) et à l'[article 1478 du CGI](#), sont donc exonérées.

#### b° Activités de conseil indissociables des activités déléguées

## 530

Dans la mesure où une partie du conseil individuel réalisée par l'organisme de contrôle des performances en faveur de l'éleveur adhérent est indissociable des activités déléguées par l'EDE, l'activité peut, de ce fait, bénéficier de l'exonération au même titre que ces dernières.

Les activités de conseil aux éleveurs adhérents susceptibles de bénéficier, à ce titre, de l'exonération doivent résulter directement, soit de la collecte des données relatives aux performances, soit des autres activités déléguées, et être de nature à alimenter, au niveau de l'établissement départemental de l'élevage, une base de données qui pourra être valorisée collectivement (par exemple par le biais de publications). Tel peut être le cas, par exemple, du conseil donné en matière d'alimentation du bétail, pour améliorer la qualité du lait, pour la mise sur le marché des animaux ou encore de l'aide au choix des reproducteurs.

## ***2° Activités imposables***

---

### **540**

Les activités exercées par l'organisme de contrôle des performances, qui n'ont pas fait l'objet d'une délégation expresse de l'EDE ou qui sont dissociables des activités déléguées, doivent être imposées à la CFE.

Tel est le cas notamment des activités suivantes :

- le conseil individuel aux éleveurs non adhérents ;
- le conseil et l'appui en comptabilité, fiscalité, gestion des entreprises et, d'une façon générale, pour toutes les obligations déclaratives légales que l'éleveur doit respecter ;
- les actes sur les animaux (parages, écornage, etc.) à l'exception de l'identification bovine ;
- les analyses, en dehors de celles réalisées dans le cadre du contrôle de performances ;
- les actes sur les bâtiments (rainurage, etc.) ;
- les actes sur les matériels (contrôle des machines à traire, etc.), à l'exception de ceux sur le matériel de contrôle des performances (contrôle des compteurs à lait ou des bascules) ;
- les actions de formation des éleveurs adhérents ou non.

### **550**

La base d'imposition à la CFE des organismes qui exercent à la fois des activités exonérées et des activités imposables est déterminée conformément aux modalités exposées au [BOI-IF-CFE-20-20-10-10](#).

**Remarque :** Ces dispositions ne s'appliquent qu'aux organismes dotés de la personnalité morale. En revanche, les organismes créés au sein des chambres d'agriculture bénéficient de l'exonération totale en faveur de ces dernières conformément aux dispositions du cinquième alinéa du 3° du I de l'[article 1451 du CGI](#).

## **D. Chambres d'agriculture et Chambres d'agriculture France, pour les activités relevant de leurs attributions normales (C. rur., art. L. 510-1 à C. rur., art. L. 515-5)**

---

**560**

Les chambres d'agriculture sont exonérées de CFE conformément au 3° du I de l'[article 1451 du CGI](#).

## **E. Caisses locales d'assurances mutuelles agricoles ayant au plus deux salariés ou mandataires rémunérés**

---

**570**

Le 4° du I de l'[article 1451 du CGI](#) prévoit une exonération de CFE au profit des caisses locales d'assurances mutuelles agricoles régies par l'[article L. 771-1 du C. rur.](#) qui ont au plus deux salariés ou mandataires rémunérés.

L'effectif salarié est apprécié selon les modalités décrites au [I-A-1 § 70](#).