

# LÉGISLATION

## Les Sociétés Coopératives et les Groupements Coopératifs en présence des Lois fiscales de toutes catégories

Par PAUL BOUGAULT, *Avocat à la Cour d'Appel de Lyon.*

(SUITE)

**Constatations pratiques.** — Nous n'abandonnerons pas cette étude consacrée à la patente, sans faire les constatations suivantes qui s'imposent.

1<sup>o</sup> Les seules sociétés coopératives qui sont frappées de la patente sont les sociétés coopératives *de consommation* ;

2<sup>o</sup> Pour qu'elles y soient soumises, il suffit qu'elles aient un magasin, tel qu'en possèdent les commerces similaires : le législateur les présume coupables d'avoir succombé à la tentation de vendre à tout venant ;

3<sup>o</sup> Elles y échappent si elles n'ont qu'un magasin de dépôt faisant la répartition des marchandises entre les sociétaires qui les ont commandées individuellement ; mais si cette répartition n'a pas lieu entre les « vrais sociétaires », l'exemption n'est plus admise ;

4<sup>o</sup> On ne trouve ni dans la loi ni dans la jurisprudence un seul mot qui soumette à la patente même une société coopérative de consommation, parce qu'elle aurait donné un « intérêt » à ses actionnaires, en raison du capital versé.

### IV. — LES SOCIÉTÉS COOPÉRATIVES ET L'IMPÔT CÉDULAIRE SUR LES BÉNÉFICES INDUSTRIELS ET COMMERCIAUX. — SOCIÉTÉS SOUMISES ET SOCIÉTÉS DISPENSÉES.

**Principe.** — Quand on se rappelle que la loi du 31 Juillet 1917 a eu pour but de supprimer l'impôt sur la patente, et de le remplacer par un impôt cédulaire sur les bénéfices industriels et commerciaux, on n'est pas étonné que le législateur ait tout d'abord pensé à copier les articles 9 et 10 de la loi du 5 Avril 1905 sur les patentes dans le but d'exonérer du nouvel impôt les coopératives et les syndicats agricoles qui étaient déjà dispensés du premier. Aussi, d'après le projet qui, après refonte, est devenu le texte officiel du 31 juillet 1917, le problème de l'exonération de l'impôt cédulaire se résolvait par la simple réponse à ces questions : le syndicat agricole et la Société coopérative ont-ils une boutique, un établissement, un magasin, dans lequel ils font ou peuvent faire la vente comme les établissements similaires ? Ils seront taxés à l'impôt. Ne font-ils dans un magasin de dépôt, que la centralisation des commandes provenant des sociétaires ? Ils échappent à l'impôt.

Il suffit pour être renseigné sur la simplicité de cette conception initiale et être frappé de sa ressemblance avec les articles que nous avons étudiés au chapitre de la patente, de lire le texte du projet de loi : « les Sociétés coopératives de consommation, lorsqu'elles possèdent des établissements, boutiques ou magasins pour la vente ou la livraison des denrées, produits ou marchandises, sont passibles de l'impôt sur les bénéfices des professions industrielles et commerciales. Toutefois, en sont affranchis les syndicats agricoles et les sociétés coopératives de consommation qui se bornent à grouper les commandes de

leurs adhérents et à distribuer dans leurs magasins de dépôt les denrées, produits ou marchandises qui ont fait l'objet de ces commandes. ». C'est la simple copie des textes connus.

Mais, une discussion extrêmement intéressante sur la « pauvreté » de ce texte s'est produite à la Chambre à la séance du 18 juillet 1917 (*J. off.*, du 19, Chambre, p. 1850). Le député Ernest Lafont a fait remarquer combien serait archaïque et surannée la limitation des sociétés coopératives à celles qui se contentent de grouper les commandes et de répartir les objets ; la plupart de ces sociétés achètent des objets qu'elles revendent.

Sans doute, il est permis de dire que la Société dénommée « coopérative » qui vendrait à tout acheteur, même en voilant cette pratique par la création des adhérents avec droit d'entrée, cesserait probablement d'être une coopérative. Mais, restent vraiment coopératives, les sociétés qui ne vendent qu'à leurs sociétaires, même sans que ceux-ci aient jamais fait de commande préalable. Cet achat dans le but de la revente ressemblerait à une opération commerciale qui serait courante et même banale si elle n'offrait pas ces deux signes nettement caractéristiques : la limitation de la vente au seul groupe de sociétaires, d'abord, et ensuite la vente sans bénéfices pour la Société : car si le prix de vente est plus élevé que le prix d'achat, c'est pour laisser une marge qui s'appelle un « boni ». Confondre un boni avec un bénéfice, c'est commettre une invraisemblable erreur.

De plus, comme l'a fait remarquer en termes excellents à la même séance de la Chambre, le député Bonneval, il faut que cette vérité soit précisée par un texte, car on ne saurait nier que des agents qui, en exécution de la nouvelle loi sur les impôts cédulaires doivent faire une véritable chasse au bénéfice pour appréhender une taxe au profit du Trésor, auront une tendance professionnelle à voir un bénéfice dans tout excédent de recettes (1). Or, dans la véritable coopérative, cet excédent n'est qu'un « boni », c'est-à-dire un trop perçu qui, ristourné de suite, ou réservé pour être ristourné plus tard, profitera à la masse des acheteurs, c'est-à-dire des sociétaires, en proportion de leurs achats, et non de leurs titres, mais ne constituera jamais un « avoir » de l'être social, au profit des actions.

Le Ministre des Finances a déclaré que cette confusion n'avait jamais été dans son intention, qu'il ne saurait lui venir à l'idée d'appeler bénéfice ce qui n'est qu'un boni, « quel que soit le nom qu'on lui donne », c'est-à-dire une économie que peuvent réaliser les sociétaires acheteurs.

M. Bonneval a insisté pour qu'un texte formel fût rédigé afin d'enregistrer cette interprétation unanime ; il a soutenu l'amendement de M. Lafont qui précise que « même ven-

(1) Cette tendance professionnelle n'est pas un péril chimérique. Comme l'a dit le député Lafont, en 1917, à la Chambre qui élaborait la loi (voir *loco citato*), c'est-à-dire au moment où la législation sur les bénéfices de guerre était en pleine application, des contrôleurs avaient déjà confondu le « boni » et le « bénéfice » et créé ainsi au détriment de certaines coopératives l'obligation de se défendre devant les Commissions,

dant à ses sociétaires », c'est-à-dire en faisant avec eux des actes commerciaux, la société coopérative n'est pas taxable quand elle distribue des bonis annuels auxdits sociétaires *acheteurs* ou à des œuvres d'intérêt général ou lorsqu'elle consacre ses bonis à des réserves qui ne sont pas réparties à des porteurs d'actions.

Et c'est le véritable critérium de la coopérative comme corps social : elle ferait des bénéfices évidemment taxables, si elle attribuait au capital, c'est-à-dire aux actions, les gains qu'elle réalise en achetant moins cher qu'elle ne vend : elle ne fait pas de bénéfices, quand l'excédent est ristourné à l'acheteur.

Le texte, avec adjonction de l'amendement fut voté à la Chambre des députés, dans la séance précitée (*J. Off.* du 19 juillet 1917, p. 1851) : il fut trouvé parfaitement justifié par la commission du Sénat qui, ainsi qu'il est constaté dans un rapport de M. Perchot (annexe N° 259 au procès-verbal de la séance du 27 juillet 1917, Doc. Parl. Sénat, page 492) remarque que l'adjonction demandée par M. Lafont à la Chambre, correspond exactement aux déclarations du Ministre des Finances.

**Texte formel de l'article 15 de la loi du 31 Juillet 1917. — Remarqués sur certaines dispositions législatives.**— Relisons maintenant le texte de l'article 15 : il est d'une très grande clarté :

« Les Sociétés coopératives de consommation, lorsqu'elles possèdent des établissements, boutiques ou magasins pour la vente ou la livraison de denrées, produits ou marchandises, sont passibles de l'impôt sur les bénéfices des professions commerciales et industrielles à l'exception de la taxe spéciale établie par l'article 14 (1).

« Toutefois, en sont affranchis les syndicats agricoles et les Sociétés coopératives de consommation qui se bornent à grouper les commandes de leurs adhérents et à distribuer dans leurs magasins de dépôt les denrées, produits ou marchandises qui ont fait l'objet de ces commandes, ou lorsque ne vendant qu'à leurs sociétaires, ils distribuent leurs bonis annuels auxdits sociétaires ou à des œuvres d'intérêt général, ou lorsqu'ils consacrent ces bonis à des réserves qui ne sont pas réparties entre les porteurs d'actions. »

Ce texte présente avec celui qui régit la patente, certaines ressemblances et certaines différences.

Comme le précédent, il ne s'applique qu'aux sociétés coopératives de consommation, et laisse de côté tous les groupements coopératifs qui, indépendamment d'autres raisons, échappent ainsi à l'impôt ; il pose également en principe que la société coopérative qui possède un magasin de vente devient soumise à l'impôt cédulaire. Mais alors que l'existence de ce magasin est une condition suffisante pour que la patente soit due, elle ne prive pas la société coopérative, en ce qui concerne l'impôt cédulaire, d'une exemption formelle s'il est démontré que les seuls acheteurs sont les sociétaires, et que la ristourne des « bonis » ne se fait qu'au prorata des achats et non pas des actions possédées.

A plus forte raison, tout groupement coopératif qui fera ainsi la répartition de ses bonis sera-t-il exempt.

Tel est le principe évident.

Devons-nous nous préoccuper du fait que, peu de temps après la loi, des textes législatifs sont venus pour exonérer for-

mellement de l'impôt cédulaire des bénéficiers industriels et commerciaux certaines Sociétés profondément intéressantes? L'exception vient-elle infirmer la règle générale, qui se déduit si simplement des observations exposées ci-dessus ?

C'est au contraire une exception qui *confirme* la règle : les Sociétés qui ont été expressément exemptées si intéressantes qu'elles soient, ne sont pas des coopératives, en ce sens qu'elles ne créent pas des bonis ristournés à ceux qui doivent en profiter ; mais, elles ont une telle influence sur l'hygiène des travailleurs, que l'Etat leur octroie souvent des subventions ; il est évident que la meilleure de toutes celles qu'il peut leur accorder, c'est la dispense de payer l'impôt : si on a légiféré au sujet de ces sociétés, c'est pour prohiber une rémunération trop importante au capital : car l'Etat n'entend pas montrer son intérêt à des associations qui profiteraient surtout à des bailleurs de fonds.

C'est ainsi que peu de temps après l'entrée en vigueur de la loi du 31 juillet 1917, la loi du 31 décembre 1918 (*Recueil des Lois Nouvelles*, année 1919, p. 92) exemptait de l'impôt :

1° Les Sociétés d'habitation à bon marché constituées et fonctionnant dans les conditions prévues par la loi du 12 Avril 1906.

2° Les Sociétés de crédit immobilier constituées et fonctionnant dans les conditions prévues à la loi du 10 avril 1908.

3° Les Sociétés de bains-douches, les Sociétés de jardins ouvriers et toutes les Sociétés créées pour l'application de l'article 1<sup>er</sup> de la loi du 10 avril 1908, pourvu que lesdites Sociétés soient constituées et fonctionnent dans les conditions prévues par l'article 7 de la loi du 23 décembre 1912.

La loi du 12 Avril 1906 dispense déjà par son article 13 les Sociétés d'habitation à bon marché de toute patente et de l'impôt sur le revenu frappant les actions, parts d'intérêt et obligations, et par son article 11 elle donne l'avantage de l'enregistrement gratuit des statuts. Elles doivent seulement limiter leur dividende annuel à un maximum donné. Les mêmes principes sont applicables aux Sociétés de crédit immobilier qui sont régies par la loi du 10 avril 1908 dont l'article 1<sup>er</sup> est ainsi libellé : « Tous les avantages prévus par la loi du 12 avril 1906 pour les maisons à bon marché, sauf l'exception temporaire de l'impôt foncier, s'appliquent aux jardins ou aux champs n'excédant pas un hectare (1). » Quant à la loi du 23 septembre 1912, elle généralise les avantages fiscaux accordés aux Sociétés précitées, en les étendant aux Sociétés de bains-douches, de jardins ouvriers, et aux Sociétés créées pour les jardins de même nature à la condition qu'elles rentrent dans un certain type légal de fonctionnement.

**Utilité d'un texte formel. — Son application par le Conseil d'Etat. — Arrêt du 29 février 1924** — Les députés qui, au moment de la confection de la loi, et notamment à la séance du 18 juillet 1917, ont insisté comme nous l'avons dit ci-dessus, pour avoir un texte formel, ont fait une œuvre nécessaire, comme les événements l'ont démontré dans la suite. Car, malgré ce texte et sa clarté, les agents des contributions directes ont taxé à l'impôt cédulaire des bénéficiers industriels et commerciaux, des Sociétés coopératives de consommation qui rentraient absolument dans le cadre de l'exonération légale : il faut se réjouir de cet excès de zèle : il a provoqué un arrêt du

(1) Il s'agit de la taxe dite des grands magasins, c'est-à-dire de celle qui permet au fisc, en plus de l'impôt cédulaire, de réclamer une taxe sur le chiffre d'affaires dépassant 1 million de francs.

(1) La loi du 10 avril 1908 statue sur les avantages donnés aux propriétaires qui, à des prix limités, ont acquis des terrains de modeste dimension en s'engageant à les cultiver eux-mêmes et aux Sociétés qui consentent à ces propriétaires des prêts hypothécaires d'où le nom de crédit immobilier.

Conseil d'Etat en date du 29 février 1924 qui précise admirablement l'esprit très large de la Haute Juridiction.

La Société coopérative de X... avait été taxée à l'impôt, sous prétexte qu'elle vendait des marchandises non seulement à des actionnaires, mais encore à des adhérents non actionnaires, ce qui, à première vue, pouvait paraître en contradiction flagrante avec les mots figurant dans l'article 15 précité qui exonère les Sociétés coopératives ne « vendant qu'à leurs sociétaires ».

Mais le Conseil d'Etat sans s'arrêter à des allégations vagues, analyse les statuts : il y voit l'indication formelle non seulement que les adhérents et les sociétaires ont le même droit aux bonis, ce qui ne serait peut-être pas suffisant, mais encore et surtout que tout adhérent devient actionnaire d'office, par l'attribution d'une action dès que la répartition à laquelle il a droit atteint le chiffre même de cette action ; et l'adhérent devenu sociétaire n'a pas dans les répartitions un droit plus grand que quand il ne l'était pas encore : dans ces conditions, le Conseil d'Etat a proclamé que le Ministre des Finances n'était pas fondé à réclamer la réinscription au rôle : l'arrêté du Conseil de Préfecture a été validé (1).

(1) Cet arrêt est intéressant et nous croyons devoir le reproduire avec l'excellent sommaire que donne la *Revue des Impôts de Maguéro*, année 1924, page 565 :

« Aux termes de l'article 15 de la loi du 31 juillet 1917, les Sociétés coopératives de consommation qui ne vendant qu'à leurs sociétaires distribuent à ceux-ci ou à des œuvres d'intérêt général les bonis annuels, sont affranchies de l'impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux.

« Sont assimilés à des associés les adhérents qui participent à la répartition des bonis au prorata de leurs achats et deviendront actionnaires de plein droit, par l'attribution d'office d'une action de 50 fr. aussitôt que le montant de leurs ristournes atteint cette somme.

« Quant à la fraction des bonis non répartie entre les adhérents et les actionnaires, son affectation à des dotations pour une caisse de retraite, une caisse de secours et une bibliothèque, satisfait au vœu de la loi dès le moment où ces institutions présentent le caractère d'œuvres d'intérêt général.

« La Société coopérative requérante remplissant à cet égard les conditions d'exonération prévue, le Ministre des Finances n'était pas fondé à demander qu'elle fut rétablie au rôle de l'impôt cédulaire commercial.

(MM. Delesseux, prés. ; Hua, rapp. ; Binet, comm. adj. du Gouv.).

« Recours du Ministre des Finances contre trois arrêtés du 30 novembre 1922, par lesquels le Conseil de Préfecture du département de ..... a accordé à la Société ..... décharge de l'impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux auquel elle a été assujettie pour les années 1918, 1919 et 1920, sur les rôles de la commune de ..... Vu la loi du 31 juillet 1917. Vu la loi du 29 mars 1897, art. 42. Considérant que, pour demander l'annulation des arrêtés attaqués, le Ministre des Finances se fonde sur ce que la Société ..... ne remplit pas les conditions exigées par l'art. 15 de la loi du 31 juillet 1917 pour être exonérée de l'impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux :

« Considérant qu'aux termes de cet article, les Sociétés coopératives de consommation sont affranchies de l'impôt dont s'agit lorsque, ne vendant qu'à leurs sociétaires, elles distribuent leurs bonis annuels aux dits sociétaires ou à des œuvres d'intérêt général ;

« Considérant, d'une part, qu'il résulte de l'examen des statuts de la Société ..... qu'elle a pour objet l'achat en gros des objets de toute nature dont la répartition a lieu entre les adhérents et les actionnaires ; qu'il n'est pas allégué qu'elle ait vendu des marchandises à d'autres consommateurs ; que les adhérents participent à la répartition des bonis au prorata de leurs achats, au même titre et dans la même proportion que les actionnaires qui ne reçoivent aucune répartition supplémentaire en raison de la possession des actions, celles-ci n'étant pas productives d'intérêt ; qu'ils deviennent actionnaires de plein droit, par l'attribution d'office d'une action de 50 fr. dès que le montant des ristournes qui leur reviennent atteint cette somme ; que, dans ces conditions, le Ministre des Finances n'est pas fondé à soutenir qu'en vendant à ses adhérents

**Jurisprudence définitive à l'égard des Sociétés de consommation et des syndicats agricoles.** — Nous croyons donc que grâce à cet arrêt la Jurisprudence sera considérée comme définitivement fixée : elle ne peut d'ailleurs que gagner à être rapprochée d'autres décisions qui, mises en opposition avec celle qui précède, montrent avec clarté la voie véritable : si une Société tente de demander l'exonération alors qu'elle vend aussi bien à ses actionnaires qu'à ses adhérents, sans que ceux-ci puissent acquérir automatiquement la qualité d'actionnaires, ce Conseil se refuse à appliquer l'exonération de l'article 15 de la loi du 31 juillet 1917. Il considère au contraire que, dans le cas, la distinction entre l'adhérent et l'actionnaire s'impose.

Cet arrêt du 12 juin 1925 (rendu sous la même présidence que l'arrêt du 29 février 1924 ; voir *Revue des Impôts* livraison de septembre 1925, p. 543) est ainsi conçu : Considérant qu'il résulte de l'instruction que la Société de Y.... possède un magasin de vente ; que, dans ce magasin, elle admet comme acheteurs non seulement les sociétaires, mais encore les adhérents qui, d'après les dispositions combinées de l'article 12 des statuts et de l'article 22 du règlement intérieur de la Société, ne peuvent acquérir la qualité de sociétaires et ne sauraient par suite être assimilés aux dits sociétaires pour l'application de la disposition législative précitée ; qu'il suit de là que le Ministre des Finances est fondé à soutenir que c'est à tort que le Conseil de Préfecture a déclaré la Société non imposable à l'impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux.

Mais, cet arrêt présente encore une autre utilité que de mettre en relief par opposition avec l'arrêt du 29 février 1924, à quelles qualités on reconnaît le véritable caractère d'une coopérative exemptée.

Il statue aussi sur ce que l'on appellera dans les Sociétés non exemptées, le bénéfice imposable, et il proclame — c'est l'évidence même — que ce bénéfice ne saurait comprendre les bonis ristournés aux sociétaires ou adhérents, c'est-à-dire à ces deux catégories en proportion de leurs achats.

« Considérant, dit cet arrêt en termes aussi formels que justifiés, que les profits nets qu'une Société coopérative de consommation distribue soit à ses sociétaires, soit à ses adhérents, proportionnellement au montant de leurs achats représentent nécessairement dans la mesure où ils ont leur source, dans les opérations traitées avec ces sociétaires ou adhérents, la différence entre le prix de revient et le prix de vente des articles fournis et ne constituent dès lors que le remboursement d'avances ou la restitution d'un trop perçu. » (1).

la Société dont s'agit ait contrevenu aux dispositions ci-dessus rappelées et donnant droit à l'exemption ;

« Considérant d'autre part, que la fraction des bonis annuels qui n'est pas répartie entre les sociétaires est affectée à la dotation d'une caisse de retraites et d'une caisse de secours et à l'achat de livres pour une bibliothèque ; que, eu égard à la nature et au fonctionnement de ces institutions elles ont le caractère d'œuvres d'intérêt général au sens des dispositions de la loi du 31 juillet 1917 ; que, par suite, l'affectation à ces œuvres d'une partie des bonis annuels est conforme aux exigences de l'art. 15 de la dite loi ;

« Considérant de ce qui précède, il résulte que la Société a rempli, en 1918, 1919, 1920, les conditions pour être affranchie de l'impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux ; que, dès lors, le Ministre des Finances n'est pas fondé à demander qu'elle soit rétablie aux rôles du dit impôt. »

(1) Il faut reconnaître que certaines Sociétés apportent une assez grande témérité dans leurs réclamations : elle est probablement due à l'ignorance des vrais principes : on a pu voir, par exemple, la Société de Z..., simple société anonyme « constituée d'après ses statuts, en vue de réaliser des bénéfices par le traitement des résines récoltées sur toutes les propriétés des associés »

**Indépendance de l'impôt de la patente et de l'impôt cédulaire des bénéfices industriels et commerciaux.** — De tout ce qui précède, il résulte qu'une Société Coopérative peut très bien être frappée de la patente en raison du magasin dans lequel elle fait la vente de marchandises même à ses sociétaires seuls, et, en même temps, être exonérée de l'impôt cédulaire si elle ne fait que répartir entre les acquéreurs sociétaires les bonis que ces ventes lui procurent. Bien que cela soit indiscutable, nous tenons à donner le texte d'un arrêt du Conseil d'Etat maintenant l'impôt de la patente, et prononçant l'exonération de l'impôt cédulaire, (arrêt du 12 janvier 1923, Syndicat de X..... ; Rec. Cons. Et. 1923, p. 37).

« *En ce qui concerne l'impôt de la patente*, considérant que l'article 9, paragraphe 2 de la loi du 19 avril 1905 n'exempte de cette contribution les syndicats agricoles qu'autant qu'ils se bornent à grouper les commandes de leurs adhérents, et à distribuer dans leurs magasins de dépôt les denrées, produits ou marchandises qui ont fait l'objet de ces commandes.

« Considérant qu'il résulte de l'instruction, que le Syndicat de X... possède à A... un magasin tenu constamment ouvert et dans lequel les adhérents peuvent acheter à tout moment les marchandises qui y sont approvisionnées par avance, sans être tenus de justifier d'une commande préalable ; que, par suite, c'est par une exacte application de la disposition législative ci-dessus rappelée, que ledit Syndicat qui, d'ailleurs n'est pas fondé, a soutenu qu'il n'exerce pas une profession imposable, a été maintenu par le Conseil de Préfecture sur le rôle des impositions locales perçues au titre de la contribution des patentes, pour l'année 1919, dans la ville de A...

« *En ce qui concerne l'impôt sur les bénéfices commerciaux* : considérant que le paragraphe 2 de l'article 15 de la loi du

réclamer l'exemption de l'impôt. Pour rejeter cette réclamation, le Conseil d'Etat constate que les statuts qui devaient être en vigueur jusqu'au 16 mars 1924, déclarent qu'après le règlement des charges et les répartitions sur les prix de ventes à faire à chacun en proportion des produits fournis à la Société, sur les bénéfices constatés à l'inventaire, les statuts font prélever : 1° un vingtième pour la constitution de la réserve légale ; 2° une somme suffisante pour servir aux actions un premier dividende représentant 4 % du capital dont les actions sont libérées et non amorties, et le surplus des bénéfices sera réparti aux actions : en raison, dit le Conseil, de ce mode de dévolution des dits bénéfices distribués ou réservés, ceux-ci doivent être regardés comme réalisés non par les sociétaires au moment où ils cèdent leur récolte à la coopérative, mais par la Société elle-même lors de la vente des produits.

Le Conseil déclare même que la Société n'établit pas que l'Administration évalue inexactement le bénéfice imposable en faisant entrer dans les frais et charges un prix d'achat fictif des gemmes livrées à l'entreprise par les coopérateurs et en déterminant ce prix sur la base du prix de la gemme.

(Voir cet arrêt du 30 juillet 1925, rendu sous la présidence de M. Bruman, sur le rapport du conseiller d'Etat Ettori et les conclusions de Binet, comm. adj. du Gouv., M<sup>e</sup> Alphanéry, avocat, dans la *Revue des Impôts*, livraison d'octobre 1925, page 594).

31 juillet 1917, réglant les cas dans lesquels les syndicats agri-

coles sont affranchis de cette contribution, après leur avoir accordé dans sa première partie, l'exemption aux conditions prévues par les dispositions précitées de l'article 9 de la loi du 19 avril 1905, étend ensuite le bénéfice de l'exemption aux syndicats qui ne vendant qu'à leurs sociétaires, distribuent leurs bonis annuels à ces sociétaires ou à des œuvres d'intérêt général, ou qui consacrent ces bonis à des réserves qui ne sont pas réparties entre leurs porteurs d'actions.

« Considérant qu'il est reconnu par le Ministre des Finances que le syndicat de X... ne vend qu'à ses sociétaires et met en réserve l'intégralité de ses bonis qui doivent, d'ailleurs, être attribués suivant ses statuts à des œuvres d'intérêt général au moment de sa dissolution ; que dès lors ledit Syndicat est fondé à soutenir qu'il n'est pas imposable à l'impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux. »

#### **Sociétés coopératives autres que les Sociétés de consommation.**

— Si, comme nous venons de l'établir, une Société coopérative qui fait des achats dans le but de les revendre, c'est-à-dire qui accomplit l'acte commercial par excellence, n'est pas soumise à l'impôt sur le bénéfice industriel et commercial, quand elle ne fait la vente qu'à ses sociétaires, il paraît évident qu'un groupement qui ne fait également d'autres opérations que pour le compte des sociétaires et répartit les excédents d'après les services rendus et non pas d'après le nombre des actions, échappera à plus forte raison à la patente : les groupements d'achats en commun, les groupements se consacrant à la recherche des débouchés pour la vente des produits fabriqués par les adhérents, sont dans ce cas.

Quant aux sociétés coopératives de production dans lesquelles les membres réunis achètent la matière première et vendent eux-mêmes (faisant ainsi un acte commercial avec toute personne), il y aurait pu y avoir un doute : mais, il est levé par une série de lois qui les dispensent formellement.

Ainsi, les articles 6 et 10 de la loi du 18 décembre 1915, intitulée « loi sur les sociétés coopératives ouvrières de production et sur le crédit au travail » déclarent que ces Sociétés bénéficieront des avantages réservés par les lois sur le crédit au petit et au moyen commerce à la petite et moyenne industrie ; et, d'autre part, la loi du 13 mars 1917 qui a pour objet l'organisation du crédit au petit et au moyen commerce, à la petite et moyenne industrie, contient un article 8 ainsi conçu : « les Sociétés de caution mutuelle dont les statuts et le fonctionnement sont reconnus conformes aux dispositions de la présente loi, sont exemptes de l'impôt de la patente ainsi que de l'impôt sur le revenu des valeurs mobilières. Les certificats de parts non négociables ne sont soumis qu'au timbre de dimensions prévu par l'article 12 de la loi du 13 Brumaire an VII. »

Enfin, les Sociétés de crédit agricole et les Sociétés coopératives agricoles bénéficient comme on le verra, ci-dessous, de nombreuses exonérations (Voir le numéro suivant).

(A suivre.)