

La Notion Fiscale de Bénéfice et la Théorie Économique du Profit.

Par

VICTOR ROUQUET LA GARRIGUE

Professeur Agrégé à la Faculté de Droit; Directeur Général de l'Institut des Techniques Économiques de l'Université de Bordeaux; Directeur d'Études à l'École Pratique des Hautes Études de la Sorbonne.

INTRODUCTION. —

Les phénomènes financiers sont, dans leur aspect premier, plus complexes que les phénomènes économiques proprement dits. Ils ont, en effet, un caractère à la fois économique, politique et social. Ces phénomènes sont donc régis par des principes propres. Ils se produisent, d'ailleurs, dans des conditions caractérisées par le monopole, le pouvoir de contrainte et des considérations politiques ou sociales essentiellement différentes des conditions de fonctionnement des entreprises privées.

C'est pourquoi plusieurs financiers contemporains concluent à l'autonomie de la science des finances, autonomie très discutée en doctrine.

La plupart des auteurs font de cette discipline une branche de l'Économie Politique - et c'est la position très généralement adoptée, en France, par les membres de l'École libérale; d'autres auteurs la considèrent comme une branche dérivée de la sociologie ou comme une partie des Sciences Politiques.

Ces divergences témoignent de l'imprécision de la position d'un problème extrêmement important au point de vue scientifique : l'autonomie absolue ou relative de la Science Financière. On peut, en effet, se demander si l'autonomie voulue par quelques auteurs se justifie et si la Finance n'est pas, en réalité, sous la dépendance étroite de la vie économique.

Autrefois, à l'époque où les budgets étaient peu importants, on pouvait peut-être défendre ou soutenir cette autonomie. Aujourd'hui; il n'est plus possible, à notre sens, de dissocier la discipline et la technique

des finances de la Science Economique. L'évolution économique révèle l'interpénétration croissante du financier et de l'économique. Les dépenses publiques et les dépenses privées se mêlent. De plus en plus, dans les Etats modernes qui se plient au planisme et au dirigisme, le budget de l'Etat tend à se fondre dans la vie économique de la nation.

La Science financière peut être conçue comme un simple chapitre de la Science Economique ou plus exactement, comme une technique au service de l'Economique.

Dans cet ordre d'idées, nous pouvons observer que la prétendue science des finances a énoncé des règles :

les règles classiques d'Adam Smith;

la règle de l'annualité du budget, etc..... c'est-à-dire des formules d'action, des recettes pratiques, mais ces règles cherchent à épouser les normes économiques, ou, au contraire, à se détacher résolument des lois scientifiques qu'énonce la Science Economique et de ses théories explicatives.

D'un côté, nous nous trouvons en présence de l'empirisme pur, de l'autre côté, nous sommes en présence d'une construction logique et d'un enchaînement scientifique.

La Science Financière use de notions essentiellement empiriques : telles, par exemple, que les **bénéfices**, tandis que la Science Economique construit des schémas théoriques, tels, par exemple, que le schéma du profit.

La Science Financière, disons la Technique financière, se propose de procurer les ressources nécessaires à l'Etat pour lui permettre de remplir sa mission (laquelle se transforme à mesure que les structures économiques se modifient et que les contingences de l'Histoire évoluent).

Ces ressources sont demandées d'une manière normale à l'**impôt**, d'une manière exceptionnelle, à l'**emprunt**.

L'impôt est assis sur le capital, sur le revenu, ou sur la dépense, c'est-à-dire sur des **catégories économiques**, sur des **faits économiques**.

Nous retiendrons, pour l'analyse qui va suivre, plus particulièrement, parmi tous les groupes d'impôts, l'un de ces groupes : celui qui est établi sur la **notion fiscale de bénéfice**.

Cependant, si comme nous venons de le dire, la technique des finances est au service de la Science Economique, l'**examen de la question doit être fondé sur une explication précise** et sur la nature des liaisons qui doivent exister entre cette notion de bénéfice et une définition théorique économique. Nous cherchons comment cette notion de bénéfice, notion empirique, peut s'adapter à un concept économique.

Quel est le soubassement théorique de cette notion empirique de bénéfice? Ce vocable de bénéfice, cette notion fiscale évoquent, tout de suite, les bénéfices industriels, commerciaux, agricoles, dans les entreprises à forme capitaliste plus ou moins adultérée, ou dans d'autres formes économiques d'entreprises, les bénéfices des professions non commerciales. Il suggère aussi, dans les temps présents, les bénéfices de guerre ou ceux encore qui peuvent être faits dans une entreprise nationalisée. Il soulève, enfin, le cas des entreprises d'économie mixte, celui des entreprises internationales, lesquelles, d'ailleurs, sont mises sur un pied d'égalité avec les entreprises locales. Ainsi la conception que nous nous sommes faite et que nous avons précisée de la Science des Finances, nous achemine vers un problème de liaison. Nous devons observer, en particulier, le degré de corrélation qui existe entre cette notion empirique de bénéfice fiscal et la conception théorique du profit capitaliste qui est, sans doute, celle qui s'en rapproche le plus.

Mais, il serait, à vrai dire, surprenant que nous rencontrions une concordance parfaite entre les deux concepts. L'un postule le singulier, l'autre, le général; l'un est le produit de l'empirisme, l'autre est beaucoup plus le résultat de la construction de l'esprit.

Ce sont donc des degrés divers de concordance qui jalonnent le pont entre le bénéfice fiscal et le profit théorique.

Et nous percevons nettement sur ce lien, non seulement des degrés de cohésion, d'adaptation rigoureuse, mais aussi et plus nettement encore des éléments de dislocation, de disjonction.

La notion de bénéfice, ainsi entendue, obéit aux nécessités de la fiscalité; le concept de profit répond aux exigences de l'explication rationnelle.

Des éléments de rapprochement, d'autres éléments d'éloignement des deux concepts font ainsi naître à l'esprit l'existence de deux courants explicatifs allant en sens inverse.

Ce sont ces deux courants qui vont faire l'objet de notre analyse et que nous étudierons en deux parties :

1°) Dans quelle mesure la notion empirique de bénéfice se rapproche-t-elle de la théorie économique du profit?

2°) Dans quelle mesure la notion empirique de bénéfice s'éloigne-t-elle de la théorie du profit?

PREMIERE PARTIE.— Dans quelle mesure la notion empirique de bénéfice se rapproche-t-elle de la théorie économique du profit?

Parmi tous les revenus, il y a une catégorie qui s'est particulièrement développée avec le système capitaliste. Cette catégorie, c'est le **profit**.

Il est naturel que l'Etat cherche et trouve dans l'essor du capitalisme les sources appréciables de revenus. C'est ainsi qu'on peut être tenté d'asseoir sur une théorie scientifique du profit une notion fiscale de bénéfice qui se trouvera ainsi rigoureusement précisée par son sous-bassement économique.

Nous sommes donc conduit à voir d'abord ce que nous enseigne la théorie économique du profit, de confronter ensuite à cette notion, l'impôt qui s'en rapproche le plus, c'est-à-dire celui qui frappe les **bénéfices industriels et les bénéfices commerciaux**.

A) Analyse du profit. — La notion de profit a des contours imprécis; les auteurs ne sont pas toujours d'accord quant à son contenu exact. Il est, d'ailleurs, difficile, dans bien des cas, de faire le départ avec précision de ce qui est du profit et de ce qui n'en est pas.

Cette question épineuse a trop longtemps été envisagée avec une absence d'esprit scientifique - mais cette faute est excusable à une époque où l'on ignorait la théorie moderne de la valeur. La recherche scientifique objective a souvent fait place à un plaidoyer ou à un réquisitoire tendant à démontrer la légitimité ou l'illégitimité du profit.

La théorie économique du profit est le noeud de la question sociale. Ce concept constitue un véritable point stratégique autour duquel ont eu lieu de nombreuses controverses. Nous pouvons, semble-t-il, distinguer deux séries de thèses :

α) les conceptions restrictives du profit;

β) la conception qui fait du profit, un revenu unitaire.

α) Pour les auteurs partisans de la notion restrictive, le profit s'entend comme étant le profit **pur, net**. Le profit est un **résidu** extrêmement mince obtenu en enlevant des recettes de l'entreprise, les éléments du coût de production et aussi le salaire qui rétribue l'activité de l'entrepreneur et les intérêts qui correspondent à son propre capital.

C'est la thèse du surprofit. Pour certains auteurs, ce surprofit envisagé d'une façon **moyenne** est égal à zéro.

Dans la théorie walrassienne de l'équilibre, les bénéfices et les pertes des différentes entreprises se compensent : la somme algébrique des profits est égale à zéro.

Supposons que cette théorie soit exacte ou, en tous cas, commode pour l'explication du réel : on conçoit qu'une fiscalité assise sur un tel profit (profit nul) ne serait pas très productive : elle produirait zéro. Il est vrai que l'on peut se demander si la thèse du profit moyen nul est très exacte malgré la parole des savants autorisés qui la soutiennent. Dans une conception statique, une telle vision paraît soutenable; il est plus difficile de la défendre dans une économie en expansion.

L'état d'équilibre économique dans le système concurrentiel met toujours en évidence des rentes différentielles, souvent des rentes de rareté.

Mais, au lieu de l'hypothèse d'un état d'équilibre économique, considérons la réalité qui est dynamique. A chaque instant se produisent des modifications dans l'offre et dans la demande, entraînant des variations de prix qui se traduisent à leur tour par des **rentes de déséquilibre**: c'est là comme les deux précédentes, une troisième source de profit. Mais, le réel nous dit dans l'hypothèse présente, **ces rentes peuvent être négatives**.

Le profit peut être négatif et c'est là ce qui le distingue des autres revenus, intérêt et salaire.

Pendant, et pour nous placer sur une autre ligne de pensée, le financier a d'autres ressources pour asseoir le bénéfice sur le profit; il peut s'appuyer sur une théorie moins abstraite et plus réaliste du profit qui était la vieille théorie d'**Adam Smith** modernisée de nos jours : c'est-à-dire la théorie du profit global.

β) **Ces diverses notions sont aujourd'hui largement dépassées** par cette conception nouvelle qui veut que le profit soit un revenu **unitaire formant un tout organique**. La question du profit net et du profit brut ne doit pas être posée comme elle l'a, souvent, été. Le profit n'est nullement un agrégat d'éléments autonomes pouvant être isolés les uns des autres.

Par exemple, il est impossible d'isoler le risque; il est pratiquement impossible d'isoler le salaire. Les éléments d'un calcul de dissociation font ici totalement défaut. Certains auteurs suggèrent que l'on peut supposer l'entrepreneur travaillant comme directeur appointé dans une entreprise analogue à la sienne.

Une telle supposition est bien irréaliste.

Non seulement elle est irréaliste, mais elle est indéfendable du seul point de vue conceptuel, parce qu'elle peut permettre de faire un découpage arbitraire dans le revenu de l'entreprise; ce n'est pas un procédé

d'analyse mettant en évidence, dans le profit, un élément hétérogène et autonome.

D'ailleurs, le travail de direction est différent du travail de l'entrepreneur. Et l'on pourrait faire la même remarque pour l'intérêt : c'est un intérêt ou un salaire venu de l'extérieur qu'on transporte et qu'on découpe dans l'entreprise. Ce n'est pas l'analyse du profit selon ses éléments simples, naturels. L'entrepreneur a **une fonction catalytique** dans la production.

La théorie du profit autonome s'appuie sur d'autres fondements plus solides encore.

Supposons que le profit soit très faible. Faut-il réduire le taux de l'intérêt? Faut-il supprimer l'intérêt?

Mais alors, le revenu qui se modifie quantitativement change de nature! La méthode est donc tendancieuse.

En voulant décomposer le profit en éléments simples, on réduit le profit au surprofit. On aboutit ainsi à une quantité minime de caractère exceptionnel. **Ce minimum dont on peut discuter le principe n'est que peu de chose à côté des éléments déjà justifiés.** C'est une manière inconsciente de justifier le profit.

En dernière analyse, celui-ci est **indéterminé**. Alors que salaire, intérêt, sont des revenus stipulés, fixés quant à leur date, à leur quantité et de modalités diverses, le profit est **incertain** et **variable**. Le profit est en relation :

1°) avec le prix du produit,

2°) avec les prix des services productifs.

Stimulant de l'esprit d'entreprise, il forme une source importante de l'épargne. Mais il contient souvent un quantum d'exploitation au détriment des travailleurs ou des consommateurs.

Retenons, avant tout, de cette hâtive analyse, que le profit est une catégorie autonome de revenu, catégorie insécable, indécomposable en revenus élémentaires.

Ainsi compris, il n'est donc pas, dans l'entreprise, un surplus, une rente de conjoncture à caractère accidentel - comme dans la théorie du profit pur : **c'est une réalité tangible** sur laquelle pourra s'asseoir une fiscalité vraiment productive.

Et celle-ci se concrétise par un impôt intéressant de notre fiscalité : c'est l'impôt sur les bénéfices commerciaux et industriels.

B) **Les Bénéfices industriels et commerciaux.** — La pratique fiscale ne tient pas compte du profit pris dans son sens économique, du bénéfice défini arbitrairement.

Que faut-il entendre par commerçants et industriels? La législation fiscale fait une distinction entre les exploitations individuelles et les exploitations sous forme de société de capitaux. Dans le cas d'exploitation individuelle, c'est la nature de l'activité professionnelle qui détermine la qualité de commerçant. Dans le cas d'exploitation sous forme de société de capitaux, c'est la forme de la société qui donne ce caractère commercial. Quand il s'agit de taxer le profit d'une entreprise individuelle, dirigée effectivement par l'entrepreneur qui y a engagé ses capitaux et son travail, le système fiscal français s'attache à la notion de bénéfice qui comprend le revenu monétaire total de l'entreprise, y compris la rémunération du travail et l'intérêt. **C'est, en gros, la notion de profit brut.**

Lorsque l'entreprise revêt la forme d'une société, le fisc taxe les bénéfices de la société et en plus, par l'impôt sur le revenu des valeurs mobilières, le dividende remis aux actionnaires. Il se rapproche d'avantage, dans ce cas, semblé-t-il, d'un prélèvement sur le **profit pur**, prélèvement opéré en deux fois.

Les lois de 1917 et du 4 Avril 1926 précisent le régime de la taxation (bénéfice forfaitaire et bénéfice réel).

Le calcul se fait sur la base de l'accroissement de la valeur du patrimoine.

Le bénéfice de l'imposition d'après un forfait est obtenu quand le chiffre d'affaires annuel n'excède pas un million de francs (cas de ventes commerciales de marchandises consommables sur place, par exemple) ou 100.000 francs (c'est le cas lorsqu'il s'agit d'autres redevables, intermédiaires et fournisseurs de services pour la plupart). La base de l'imposition peut encore être établie sur le bénéfice réel. Dans ce cas, le bénéfice net s'obtient par comparaison des valeurs actives et passives de l'entreprise sans distinguer entre les profits ou pertes en capital ou en revenu, si bien qu'en dernière analyse, le **bénéfice** représente l'enrichissement constaté. De ce bénéfice net sont déduits les revenus fonciers et mobiliers afin d'obtenir le bénéfice imposable auquel est appliqué un taux de 24% pour les entreprises industrielles et commerciales et un taux de 16% pour les entreprises artisanales et assimilées.

Etabli sur le bénéfice net, c'est-à-dire sur la différence entre le bénéfice brut et les frais et charges, l'impôt constitue une ponction du profit. Car le bénéfice net est déterminé en tenant **compte des résultats d'ensemble de l'entreprise** : il y a donc lieu d'y comprendre les béné-

fices sur opérations accessoires et profits divers, car il s'agit d'un ensemble d'opérations de toute nature. Le législateur a posé, en principe, que le bénéfice net doit être déterminé en tenant compte aussi bien des pertes ou profits en **capital** qu'en **revenu**. Les plus-values d'actif sont assimilées au revenu.

Le législateur adoptait la thèse du bilan et de ce fait, il ne pouvait éviter l'assimilation au revenu qui découle de l'activité économique des gains en capital liés à cette activité, sans distinguer s'ils sont dus au travail ou à l'ingéniosité de l'entrepreneur, à la conjoncture, à la spéculation, ou même au hasard.

Nous pouvons dire qu'il y a, ainsi, une **concordance non adéquate mais partielle entre la notion empirique de bénéfice et le concept théorique de profit.**

D'ailleurs, la liaison nous semble étayée par deux phénomènes essentiels : La **répercussion** et la **sensibilité** de l'impôt.

Les impôts qui se prêtent particulièrement bien au mécanisme de la répercussion sont ceux qui frappent les bénéfices **industriels** et **commerciaux**. Nous sommes en présence de producteurs qui ont la maîtrise de la quantité produite.

L'augmentation ou la diminution du volume de la production dépend de la plus ou moins grande quantité de travail, de capital employés, facteurs qui dépendent entièrement du libre arbitre de l'entrepreneur qui les combine. En deuxième lieu, nous sommes, la plupart du temps, en présence d'exploitations qui travaillent essentiellement sur un coût monétaire, sur un coût de production **comptable** nettement connu.

Commerçants et industriels ont, de plus, la possibilité de stocker, ce qui fait que, pour eux, quantité produite n'équivaut pas, dans tous les cas, à quantité offerte. Il leur est relativement aisé de calculer de combien grève leur coût de production la nouvelle charge fiscale qui leur est imposée. Bon nombre de producteurs, en effet, ont pris l'habitude, pour établir leurs prétentions quant au prix pour lequel ils accepteront de vendre, de majorer d'un certain pourcentage, le coût unitaire de leurs produits. Connaissant le taux du prélèvement fiscal, ils connaissent aussitôt le poids fiscal qui pèse sur chaque unité produite et ils peuvent, par suite, tenir compte de ce nouveau coût dans l'établissement de leur prix de vente.

La répercussion est donc généralement aisée et elle varie d'industrie à industrie, de commerce à commerce. L'incidence indirecte se manifestera plus ou moins selon que la nature du produit le dotera d'une demande élastique ou d'une demande inélastique, suivant que la produc-

tion sera soumise à la loi des rendements croissants ou à la loi des rendements décroissants, suivant que l'entreprise verra ses prix fixés suivant la logique d'un marché concurrentiel ou d'un marché monopolistique, suivant, enfin les variations de la conjoncture économique, l'incidence indirecte étant plus aisée en période de haute conjoncture qu'en période de dépression.

Néanmoins, très souvent, la grande majorité des facteurs favorables à l'incidence indirecte se trouvera réunie; dans ces cas, l'incidence indirecte sera totale et provoquera une hausse du prix de vente. Il y a même une forte chance pour que la hausse provoquée soit plus que proportionnelle à la hausse du taux de l'impôt. Le commerçant a, en effet, tout d'abord, tendance à arrondir la majoration due à l'accroissement du coût de production imputable à la nouvelle imposition ou à la nouvelle majoration des droits. L'intégration de la charge fiscale au coût de production a pour conséquence d'augmenter l'importance de la base d'estimation du bénéfice commercial, et l'impôt a, ainsi, pour conséquence de majorer le bénéfice de l'industriel ou du commerçant qui est imposé.

Exemple précisant ma pensée : tel commerçant vend une quantité de produits qui ont coûté 100.000 francs; il estime nécessaire de prendre un bénéfice minimum de 20%; il vendra donc son stock 120.000 francs. Mais voici que de nouvelles charges fiscales frappent les bénéfices de ce commerçant d'un prélèvement de 10% : l'Etat va prendre 2000 francs sur le bénéfice de 20.000 francs que faisait auparavant cet entrepreneur. Désireux de faire supporter à sa clientèle la charge fiscale, le commerçant va intégrer ces 2.000 francs au coût de production. Il estimera donc que les produits vendus ne lui coûtent pas 100.000 francs mais 102.000 et c'est sur ces 102.000 qu'il applique la majoration représentative de ses bénéfices. Il vendra ses produits : $102.00 + 20.400 = 122.400$ francs.

La majoration de la répercussion fiscale qui peut être ainsi découverte s'amplifie de proche en proche; l'impôt fait boule de neige.

Si les composantes du marché autorisent une hausse des prix, l'accroissement de la sévérité fiscale favorise l'élévation des bénéfices des intermédiaires.

L'incidence de l'impôt sur le prix précède l'incidence du prix sur le revenu, et la liaison entre impôt foncier, bénéfice comptable et profit, volume monétaire indéterminé, se dégage suivant une certaine concordance dans le mécanisme analysé.

Observons, d'autre part, que l'impôt cédulaire sur les bénéfices industriels et commerciaux est très sensible à la conjoncture et ce phénomène peut être mis en évidence au moyen de statistiques.

Si l'on trace les courbes des variations de la conjoncture et de la matière imposable, en ayant soin de décaler cette dernière d'un an — puisqu'elle s'applique aux bénéfices ou l'année précédente, — on constate que ces deux courbes ont une allure identique. Nous trouvons, d'ailleurs, des standard déviations très voisines : 15 pour la courbe de la conjoncture, 17 pour celle de la matière imposable, au cours de la période 1927-1937. Et, il faut s'attendre, dans ces conditions, à des coefficients de corrélation et de dépendance très élevés, exceptionnellement élevés puisque l'on trouve pour cette même période :

pour le coefficient de corrélation : +0,96;

et pour le coefficient de dépendance : +0,91.

Certaines catégories d'entreprises (métalliques, minières) qui sont les premières à décroître sont très concentrées; elles sont sources de profits élevés, d'où la part importante de matière imposable qu'elles représentent. Remarquons, toutefois, que pendant la prospérité, une entreprise fait souvent des dépenses qui ne sont pas d'authentiques dépenses d'exploitation, ce qui a pour effet de faire ressortir un bénéfice apparent inférieur au profit réel et de diminuer, ainsi, la part de bénéfice soumise à l'impôt.

Et si l'entreprise est une Société anonyme, le profit est réparti entre de nombreux actionnaires, ce qui donne un morcellement de l'impôt. Toutefois, les variations du profit et des dividendes ne sont pas corrélatives.

En 1944, les impôts sur les bénéfices industriels et commerciaux fournirent plus de 13 milliards sur une recette totale de 111 milliards.

La concordance existe donc entre notion fiscale de bénéfice et profit théorique. Néanmoins, la concordance n'est pas parfaite.

Elle varie d'importance, du commerçant à l'industriel; le commerçant qui tire ses ressources de l'activité professionnelle bien déterminée qui consiste à acheter pour revendre réalise un revenu qui découle de la source : activité commerciale. Soit un industriel : son activité industrielle est déterminée : fabrication. Il peut aussi réaliser, par occasion, un élément du patrimoine industriel. Au sens de la théorie des sources, la différence ne constitue pas un revenu.

Supposons que, par exemple, les matières premières augmentent de valeur, au cours de l'exercice, pour des raisons extérieures à l'activité industrielle. Quel est le sens de la plus-value apparaissant dans le bilan? Au point de vue économique, c'est un accroissement de valeur du capital. Mais le fisc accepte-t-il ce point de vue surtout quand la plus-value est réalisée lors d'une vente?

Ne va-t-il pas étendre la notion de source en disant que ces plus-values forment un accessoire de la source principale «activité industrielle»?.

Les plus-values d'actif peuvent, ainsi, être soumises à l'impôt grâce à l'élargissement de la notion de source qui permet de frapper les produits de l'activité industrielle et les gains qui résultent d'opérations accessoires, même si, économiquement parlant, ils représentent des éléments de capital. La notion de bénéfice fiscal se rattache à celle de revenu lié à l'activité d'une unité de production mais ne s'identifie, nullement, avec elle, puisqu'elle s'épand sur la notion d'accroissement de la valeur du patrimoine, accroissement réel et accroissement nominal.

Les points de contact entre notion fiscale et notion économique se réduisent, d'ailleurs, encore si l'on retient, à côté du rôle de l'impôt principal, celui des impôts accessoires et extraordinaires qui sont des prélèvements motivés beaucoup plus par le souci d'épauler une certaine politique économique et de modifier la structure économique et sociale que par le souci de faire rentrer de l'argent dans les caisses de l'Etat.

Dans le cadre de l'entreprise capitaliste classique conçue pour le profit, ne pouvant vivre que par le profit, nous voyons déjà se produire des lignes de disjonction et des points d'éclatement entre la notion fiscale de bénéfice et l'infrastructure théorique du profit.

Mais, à mesure que nous nous trouvons en présence d'unités de production s'éloignant du type classique de l'entreprise, ces points d'éclatement deviennent de plus en plus nombreux et, finalement la notion de profit s'écarte, s'éloigne définitivement, d'une manière sporadique ou globale de la notion théorique de profit capitaliste.

Quels sont les cas d'espèces qui concrétisent cette disjonction? Nous allons les examiner dans une deuxième partie.

DEUXIEME PARTIE. — Dans quelle mesure la notion empirique de bénéfice s'éloigne-t-elle de la théorie du profit?

Le profit est un phénomène spécifique de l'entreprise capitaliste, mais celle-ci ne constitue pas le cadre unique de la vie économique moderne. Nous trouvons, en effet, d'autres unités de production comme

l'exploitation agricole dans laquelle nous voyons survivre des éléments d'économie naturelle. Quelle est la catégorie économique qui correspond au revenu de l'exploitation agricole?

Se distinguant du cadre capitaliste, nous voyons l'existence des sociétés coopératives qui élargissent leur importance économique. Dans quelle mesure ces dernières laissent-elles subsister un profit?

Les événements actuels ne nous donnent-ils pas des exemples de revenus liés plus directement encore à l'activité **personnelle** d'un individu?

Nous discernons ainsi, d'une part, les **formes** économiques au sein desquelles la notion de profit se détériore ou ne laisse plus subsister que certaines des fonctions qu'il assumait dans le cadre capitaliste, d'autre part, des **activités économiques et para-économiques** correspondant à une extension démesurée de la notion fiscale de bénéfice.

A) Examinons, tout d'abord, les deux formes économiques suivantes, **l'exploitation agricole, l'entreprise coopérative.**

1°) **Exploitation Agricole.** — A côté des survivances du passé, apparaissent des formes nouvelles d'exploitation qui ne méritent pas, sans doute, le nom d'**entreprise** puisque la recherche du profit **monétaire** n'est pas le but exclusif de leur activité. L'exploitation agricole ne poursuit pas, seulement, la recherche d'un profit monétaire. C'est, en grande partie, une unité d'économie naturelle qui tend à la satisfaction des **besoins** du producteur : l'homme tire de l'exploitation agricole, **un revenu en nature** autant et plus qu'un revenu en monnaie.

Si l'on voulait calculer le véritable profit de **l'exploitation agricole**, il faudrait procéder à une évaluation en termes d'utilité et de désutilité, en termes psychologiques, suivant les vues de **Fisher.**

Il est impossible d'asseoir un bénéfice fiscal sur une base aussi irréaliste. C'est pourquoi la fiscalité ne retient que les bénéfices en monnaie et ces derniers sont généralement calculés d'une manière avantageuse pour le paysan. Cette manière d'agir a soulevé des critiques depuis la création qui date de la réforme de 1917. On a, notamment, fait ressortir le faible rendement de l'impôt sur les bénéfices agricoles, mais nous ne devons pas perdre de vue que ces bénéfices sont, sans doute, relativement plus modestes qu'on ne le croit communément. La terre est peu à peu abandonnée en France. Le profit walrassien de la terre est négatif. La taxation ne peut être, en tous cas, que faible.

Si l'on tenait compte de l'amortissement du matériel des exploitations agricoles, celles-ci n'auraient aucun profit.

Et ceci explique que les bénéfices agricoles n'aient donné en 1944, que **1 milliard 700 millions de francs!**

Remarquons, d'autre part, qu'à l'encontre des bénéfices industriels, la non-répercussion de l'impôt sur les bénéfices de l'exploitation agricole est une règle à peu près générale.

Les produits agricoles sont soumis à une offre inélastique et, pour la plupart, vendus sur les marchés soumis à la concurrence nationale ou internationale. Sauf dans quelques entreprises gérées suivant les méthodes capitalistes, **le coût de production des biens agricoles est un coût non monétaire**, mais un coût en effort qui ne facilite pas l'intégration de la charge fiscale au prix de vente.

Toutefois, ce caractère n'est pas décisif, car l'agriculture peut se décharger d'une partie de la charge fiscale (cas de l'entreprise agricole capitaliste) et surtout lorsque la demande de biens agricoles est très active en raison de la pénurie ce qui correspond à un cas actuel.

Il est possible que l'accroissement des charges imposées, aujourd'hui, à l'agriculture soit finalement supporté par les consommateurs, en particulier, par l'intermédiaire du «marché noir».

Depuis 1917, ce sont donc les revenus dus à la mise en valeur de la terre, dus à l'application du travail et du capital sur le sol qui sont imposés. Dans le cas du fermage, c'est le propriétaire qui touche le revenu foncier, tandis que le fermier touche le revenu de l'**exploitation**. Ce dernier revenu seul est frappé par la cédule.

En revanche, dans le cas d'exploitation agricole assurée sous la forme de sociétés de capitaux, c'est la cédule des bénéfices commerciaux et industriels qui s'applique.

Mais, d'une manière très générale, dans notre cadre national, l'impôt sur les bénéfices agricoles correspond à une notion de bénéfice détachée du concept de profit et sans aucune relation directe avec lui.

Le procédé graphique nous fortifie, d'ailleurs, dans cette conclusion : la courbe du montant des revenus soumis à l'impôt présente des variations extrêmement intenses, plus intenses que celles de la base d'imposition.

Les variations de la **matière imposable** sont plus fortes que celles des revenus, surtout dans la dépression. Et ces variations sont toujours susceptibles d'être amplifiées par des éléments techniques. L'évolution de la matière imposable est plus oscillante que celle du revenu effectif

et celle du rendement **fiscal** est plus fluctuante que celle de la matière imposable.

Les corrélations qu'il faudrait, ici, calculer sont, sans aucun doute, infiniment plus faibles que dans le cas des bénéfices industriels et commerciaux.

Quelques chiffres : entre 1930 et 1935, les revenus baissent de 42%, la matière imposable de 78% et le rendement fiscal de 87%.

La notion empirique du bénéfice «fiscal» est sans rapport direct avec le concept de profit.

2°) **Sociétés coopératives.** — Les Sociétés coopératives qui tiennent une place croissante, aussi bien dans la production des richesses que dans leur échange (coopératives de consommation et groupes d'achat en commun) témoignent de la divergence annoncée.

Si l'on ne retrouve pas dans le régime coopératif la notion de profit dans sa nature intime, plusieurs des **fonctions** que le profit remplit dans l'ordre capitaliste subsistent. Le profit devient ici une **rente de consommateur**; il se pulvérise en un grand nombre de mains. La coopération repose toujours sur une forme de l'intérêt personnel, sur une forme affaiblie. De toutes les fonctions du profit, seules subsistent, dans l'économie coopérative, la fonction d'épargne et la fonction d'amortissement des fluctuations économiques. Mais la coopérative ne poursuit pas le **profit**; et c'est pour cela que nous ne sommes pas en présence d'un bénéfice au sens fiscal de ce mot.

Il est vrai que l'on a dit que les coopératives ne sont pas exonérées. En fait, jusqu'à la fin de 1941, les sociétés coopératives de consommation groupant les commandes de leurs adhérents, les sociétés coopératives de production de produits agricoles, la plupart des sociétés coopératives de crédit, les syndicats agricoles d'approvisionnement jouissaient d'un régime de faveur. La loi de finances de juin 1941 a posé le principe de l'universalité en face de l'impôt cédulaire sur les bénéfices. Un arrêté de janvier 1942 a soumis à l'impôt cédulaire des bénéfices industriels ou commerciaux, les coopératives de production, de consommation, de crédit.

En définitive, il y a un régime de faveur ou universalité de principe : dans le premier cas, la notion de bénéfice est totalement disparue ou éloignée du profit, dans le deuxième, la discordance provient du caractère spécial du profit de la coopérative.

Exemple : c'est parce que les «Mutuelles agricoles» ne paient pas d'impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux que paient les formes correspondantes capitalistes, qu'elles procurent des avantages spéciaux à leurs adhérents.

B) Observons maintenant non les revenus d'une entreprise proprement dite ou d'une exploitation, mais ceux qui sont liés plus étroitement à l'activité **personnelle** de l'individu. Ceci nous conduit aux revenus des professions non commerciales.

1°) **Le loi ne donne nullepart la définition du bénéfice non commercial.**

Créé en 1917, l'impôt sur ces bénéfices évalués d'une façon extrêmement arbitraire est un nouvel exemple de la dissociation des deux notions qui forment la base de notre recherche. L'impôt donna en 1944, **800 millions** de francs.

2°) Jusqu'ici, nous avons vu la notion fiscale de bénéfice de plus en plus détachée, séparée de la notion de profit.

Lorsqu'on arrive aux événements actuels qui se déroulent devant nous, nous constatons de brusques enrichissements individuels, les deux concepts sont plus rigoureusement encore éloignés l'un de l'autre, tels que nous les avons définis.

Cependant, le profit se réduit pour certains théoriciens, à un **simple surplus de conjoncture**; il contient alors toujours **des rentes de conjoncture**. Le profit est déjà un enrichissement, à tel point qu'on pourrait le mesurer par un accroissement de valeur du patrimoine de l'entreprise, d'où l'idée d'étendre la notion de bénéfice fiscal, d'identifier cette notion à celle d'enrichissement, à celle d'accroissement du patrimoine qui s'éloigne pourtant du profit classique. Nous avons l'application de cette extension avec les prélèvements exceptionnels sur l'enrichissement dans

α) loi de 1941,

β) la loi sur les bénéfices de guerre,

γ) l'ordonnance sur l'enrichissement (août 1945).

Nous ne sommes plus en présence de **bénéfices** mais d'**accroissement de la valeur du patrimoine**.

Le fisc tend à dépasser, de plus en plus, la notion de profit et à le considérer comme le résultat de toute spéculation intentionnelle ou non, portant sur un bien ou sur des biens.

La technique fiscale finit ainsi par identifier les deux notions : **accroissement de la valeur du patrimoine** et **bénéfice**; et ces notions sont distinctes. De proche en proche, on finit par identifier les deux concepts, mais la notion fiscale n'est plus sans lien aucun avec le concept de profit : catégorie économique, espèce de revenu.

Le procédé de calcul du bénéfice, résultat d'une activité économique, étant la plus-value, fait dilater la notion de bénéfice. La technique fiscale finit par masquer le fonctionnement économique de l'impôt.

On finit par reporter sur le concept de bénéfice, le procédé de calcul qui est utilisé à la détermination du bénéfice.