4589

RÉPÉTITIONS ÉCRITES
Pour la Préparation de tous les
EXAMENS DE DROIT

1940-1941

375

FACULTÉ de DROIT DE PARIS BIBLIOTHÈQUE

REPETITIONS ECRITES

DE

LÉGISLATION FINANCIÈRE

rédigées d'après le Cours et avec l'autorisation

de

M. JOSEPH BARTHELEMY

Professeur à la Faculté de Droit de Paris

Troisième Année

"LES COURS DE DROIT"
RÉPÉTITIONS ÉCRITES & ORALES
PRÉPARATION A L'EXAMEN ÉCRIT

3, Place de la Sorbonne (au premier)
— PARIS —

BIBLIOTHEQUE CUJAS
D 060 320224 1

Source : BIU Cujas

Source : BIU Cujas

LEGISLATION FINANCIERE

(3ème ANNEE)

INTRODUCTION

Le domaine de la science des finances publiques

Le domaine de la science des finances publiques

Le domaine de la Science des finances publiques offre des dimensions si impressionnantes et une complexité si touffue qu'il est impossible de le parcourir en entier, au moins dans le cadre dont nous disposons. Il est impossible de le parcourir, même superficiellement, au cours des quarante leçons que comporte un cours semestriel.

On a dit des finances de l'Ancien Régime qu'un seul homme par génération pouvait en connaître tous les coins, recoins et détours. Cette observation s'applique à merveille aux finances de l'heure présente. Nous ne pouvons donc avoir d'autre ambition que de préparer à étudier. On trouvera donc ici un essai d'introduction à l'étude des finances publiques.

Le budget

La prévision annuelle des recettes et dépenses de l'Etat, c'est le budget. C'est par là que doit logiquement et normalement débuter un exposé d'ensemble des finances publiques. Cependant, dans l'enseignement de cette année, le budget ne sera étudié qu'à la fin du cours et dans la mesure où le temps le permettra. En effet, les règles budgétaires ressortissent pour partie au droit constitutionnel. Dans les pays d'organisation démocratique et représentative l'étude du budget tourne autour de la prépondérance du Parlement sur l'aménagement entier des finances publiques.

Source : BIU Cujas

Or, la Constitution de 1875 est plongée dans un sommeil léthargique qui a toutes les apparences de la mort. L'organisation du gouvernement, qualifiée parfois de pouvoir exécutif, a été profondément modifiée (voir notre Cours de Droit Public). Quant aux Chambres, elles subsistent en théorie, mais elles ne peuvent se réunir que sur la convocation du Chef de l'Etat, qui ne semble avoir aucune envie de les convoquer - et qui d'ailleurs n'en a aucun besoin puisque l'Assemblée Nationale, dans les formes prévues pour la révision constitutionnelle par la Constitution de 1875, en laissant au chef de l'Etat l'intégralité du Pouvoir exécutif, lui a conféré l'intégralité du pouvoir législatif et même du Pouvoir constituant. L'activité des sénateurs et des députés paraît devoir se borner à la perception de leur indemnité...

Il y aura probablement des règles nouvelles sur la prévision annuelle des recettes et des dépenses. Si ces règles venaient à être promulguées avant la fin de cet enseignement, on ne manquerait pas de les signaler. D'ailleurs l'étude du budget relève en grande partie du droit constitutionnel et du droit public.

Ce qui reste - recettes de l'Etat, dette publique trésor, comptabilité - a une substance plus spécifiquement financière et suffit largement aux légitimes curiosités d'un étudiant de licence.

C'est l'étude des recettes de l'Etat, et particulièrement des impôts, qui retiendra spécialement notre attention.

Les recettes de l'Etat

Méthode adoptée pour cette étude

Ce programme cadre d'ailleurs avec notre méthode qui consiste à s'attacher davantage à des principes permanents qu'à des réglementations instables.

On cherchera à dégager des doctrines, des principes, des traits généraux; donc du permanent.

L'essentiel n'est pas de savoir, c'est de comprendre. Nous ne pouvons comprendre que si nous abordons une étude de principe.

Cette méthode s'impose avec une force particulière dans la matière des finances publiques, pour une double raison: 1° sa complexité; 2° son instabilité.

Pour donner une idée de la complexité, indiquons dès maintenant qu'il y a un code des impôts directs, un code des impôts indirects, un code de l'enregistrement et que ce dernier, à lui seul, compte 3590 articles, occupant 875 grandes pages in-quarto. Le Français supporte 200 impôts; il lui est encore plus facile de les payer que de les connaître.

L'instabilité de la matière ressort de ce fait que des parties entières des divers cours (notamment de celui-ci) et manuels, datant d'un an à peine sont

Source : BIU Cujas

déjà complètement périmées. En moins de deux ans, avant la grande tourmente, les codes dont il vient d'être parlé ont subi des modifications dans 933 articles. Le grand impôt, dit "démocratique" parce que la démocratie ne le paye pas, l'impôt général et progressif sur le revenu global, a été modifié au moins seize fois depuis que notre peuple en a été doté, par la réforme Caillaux, en 1914-1917.

Economie politique et droit public.

Tous les cloisonnements de programmes scolaires ont toujours quelque chose de fictif, d'excessif, d'arbitraire, car tout se tient.

Cependant, avec ces réserves, on peut dire que la science des finances est à cheval sur l'économie politique et le droit public. C'est à cette idée que correspond l'existence en licence d'un cours de législation financière, confié à un professeur de droit public, et d'un autre cours de doctorat qualifié science des finances, confié à un professeur d'économie politique. (Il y a d'ailleurs en outre un cours sur les impôts d'enregistrement qui revient à un professeur de droit privé).

Les rubriques ne peuvent évidemment signifier que, en licence, il faudrait connaître la législation sans la comprendre, tandis qu'en doctorat il faudrait la comprendre sans la connaître. Nous devons insister ici sur le côté administratif, positif, technique, de la réglementation existante, mais nous ne pouvons pas renoncer à indiquer les répercussions sur la vie économique du pays.

Législation financière et législation fiscale.

Nous ne pouvons prétendre donner ici une idée même approximative de la législation fiscale et des problèmes innombrables et infiniment complexes qu'elle pose devant l'administration et devant les tribunaux compétents (conseils interdépartementaux de préfecture avec appel au Conseil d'Etat pour les impôts directs; tribunal civil d'arrondissement pour les impôts indirects, dont les droits d'enregistrement, justice de paix pour les douanes).

Complexité de la législation financière

Chacun des 400 impôts donne lieu à plus de 400 difficultés.

Voici quelques exemples empruntés à la pratique.

Source : BIU Cujas

Considérez par exemple le régime douanier de la tomate: I° en fruit, 2 %, 2° en sauce ouverte 4 %, 3° en sauce fermée dans un récipient hermétique 4,60 %; 4° en sauce poivrée 6 %. Il est évident que, à moins de nécessités professionnelles immédiates, il est complètement superflu de s'encombrer la mémoire de pareils détails.

La jurisprudence offre des exemples innombrables. Ainsi les tarifs de l'impôt sur le revenu des valeurs mobilières varient suivant qu'il s'agit de titres au porteur, ou de titres nominatifs. Le législateur, hostile au titre au porteur à cause des facilités d'évasion qu'il laisse au contribuable, demande 24 % du revenu de ces titres, soit bien près du quart. Au contraire, pour encourager le recours àla forme nominative qui facilite la surveillance du fisc, il ne demande que 15 % au titre nominatif, mais à la condition qu'il appartienne à une personne physique, à un individu, à un particulier. S'il s'agit d'une personne morale, l'impôt sera plus élevé (18 %). D'autre part, le prélèvement de 10 % établi en 1935 a été supprimé par l'Etat (et peut-être supprimé par les collectivités débitrices) lorsque le débiteur est personne physique. Mais qu'est-ce qu'une personne morale ? Une succession non encore liquidée constitue-t-elle entre les héritiers une personne morale imposable à 18 % et soumise au prélèvement de 10 %, ou seulement une série d'individus imposables à 15 % pour les revenus nominatifs et ne devant pas le prélèvement ? Une indivision est-elle une personne morale ? Les gérants d'une société en commandite constituent-ils une personne morale ou un simple groupe de personnes physiques etc... ?

Remarquez que ce sont des choses assez importantes. Par exemple l'Institut de France a des fondations pour des veuves chargées d'enfants;il dispose de 1000 frs pour une veuve d'ouvrier, mais grâce à ce prélèvement la veuve n'a que 900 frs.

Dans l'intérêt de la repopulation, les ménages stériles sont frappés d'une surtaxe à l'impôt général sur le revenu. Un ménage a eu quatre enfants morts-nés; il prétend donc qu'il a fait ce qu'il a pu et demande au Conseil d'Etat de le dispenser de la surtaxe; le Conseil d'Etat refuse...

L'impôt sur les repas pris dans les buffets des gares doit-il frapper les repas que le client emporte dans une boîte qualifiée de "panier" pour le consommer dans le wagon ?

Qu'est-ce donc qu'un immeuble imposé à l'impôt sur la propriété bâtie ? Le problème n'est pas si simple qu'on pourrait être tenté de se l'imaginer au premier

Source : BIU Cujas

abord. Posez un bidon de cinq litres d'essence sur le trottoir, ce n'est certainement pas un immeuble. Posez un fût de cinquante, de cent, de deux cents litres, ce n'est pas encore un immeuble. Mais un réservoir de vingt mille litres, est-ce un immeuble ? Alors il faudrait savoir à partir de quelle capacité le récipient devient immeuble. Le Conseil d'Etat s'est arrêté à la considération de l'attache au sol. Toute chose simplement posée sur le sol nu est meuble, mais s'il y a attache au sol avec fondations, c'est un immeuble. Ainsi les immenses réservoirs de pétrole qui servent actuellement de cibles aux aviateurs sont des immeubles. Le criterium sert aussi pour les constructions légères de marchands qualifiées kiosques; simplement posé sur le trottoir, le kiosque reste meuble; s'il s'y accroche, il est immeuble et doit l'impôt.

Il est évident qu'on ne peut pas ici descendre jusqu'à ces détails; on restera sur les sommets.

La guerre est le plus cruel fléau pour les finances.

Finances de guerre et finances de temps normal

En temps de guerre, toutes les règles des finances normales subissent une modification, ou même une suspension générale.

En temps normal, il faut économiser; en temps de guerre tout est sacrifié au but suprême de la victoire.

En temps normal, la préoccupation fondamentale est l'équilibre entre les dépenses de l'Etat au cours d'une année et ses recettes au cours de la même année.

En temps de guerre la préoccupation fondamentale est de trouver les sommes massives nécessaires pour gagner la guerre.

Les conséquences financières de la guerre

En temps normal, il est recommandé d'éviter les solutions de facilité, telles que l'emprunt ou l'inflation (planche à billets). En temps de guerre, l'essentiel est le résultat: l'argent.

gonflement des dépenses

En temps normal, l'impôt doit être mesuré. En temps de guerre, quand certains doivent donner leur vie, les autres ne doivent pas demander qu'on ménage leurs biens.

diminution des recettes

La guerre opère des destructions formidables (ponts, routes, édifices publics). Elle paralyse l'activité économique, source des recettes de l'Etat. Un pays qui est privé de millions de travailleurs, qu'ils soient soldats ou prisonniers, voit tarir naturellement ses ressources, alors que ne pouvant rester insensible

Source : BIU Cujas

devant la misère généralisée, il voit s'aggraver les dépenses sociales ou humanitaires.

La guerre est donc une grande circonstance atténuante ou même une excuse pour les manquements aux principes financiers. Mais les principes n'en restent pas moins en vigueur et ils ne manquent pas de se venger.

Il y a donc lieu en temps de guerre de ne pas les oublier.

Certes, il n'y a pas de guerre sans gaspillage, mais ce n'est pas une raison pour gaspiller. Des dépenses inutiles, sans profit, ont certainement été multipliées.

La guerre suppose l'étatisme, et l'étatisme (à moins d'un régime très autoritaire, très bien géré et très strict) est un régime de catastrophe.

Non seulement, il a fallu assurer des dépenses formidables d'outillage et d'armement, mais encore il fut nécessaire de prendre en main toute la vie économique du pays, d'en assurer le ravitaillement, donc d'acheter à l'étranger.

Les conséquences financières de la guerre sont donc: l' gonflement des dépenses, l' diminution des recettes.

péril de la monnaie

De ces deux conséquences découle cette troisième: péril de la monnaie. Ce péril résulte de l'inflation, de l'épuisement du crédit, de l'obligation où se trouve l'Etat de faire sortir l'or pour payer les dépenses à l'étranger. Donc la monnaie de papier plus nombreuse est moins fortement gagée; elle est donc plus faible.

Dès lors, au lendemain d'une guerre, un Etat se trouve en présence de ces deux tâches qui sont souvent contradictoires entre elles:

les tâches d'un Etat au lendemain de la guerre

assainir la monnaie,

assurer la reprise de la vie économique,

Et pour assurer la reprise de l'activité économique, il ne faut pas trop essayer d'assainir la monnaie; tout ce qu'on peut faire c'est un effort de stabilisation.

Après 1914-1918, l'Allemagne avait résolu de diriger tous ses efforts vers la reprise de la vie économique. Il en est résulté qu'elle n'a pas hésité à tuer sa monnaie.

La France a voulu à la fois sauver sa monnaie et assurer la reprise de sa vie économique, et en 1939 elle n'était arrivée ni à l'un ni à l'autre résultat.

Alors cependant qu'elle n'était pas guérie de la guerre 1914-1918, la guerre de 1939 a éclaté. Cette dernière nous laisse, à côté de bien d'autres problème

Source : BIU Cujas

douloureux, des problèmes financiers angoissants.

Le front financier

Il y a un front financier, mais les gouvernements français en ont singulièrement exagéré l'importance.

Dans son discours radiodiffusé du 8 septembre 1939, M. Paul Reynaud, alors ministre des finances, disait:

" Il y a un front militaire dont l'importance est vitale, mais il y a derrière lui un front économique, financier et monétaire dont l'importance est vitale aussi. A quoi servirait une cuirasse brillante si le corps qu'elle abrite dépérissait".

Il y a quelque âme de vérité dans ces paroles. Mais ce brin devient faux si on l'exagère et non seulement faux mais dangereux par les illusions qu'il engendre.

Sans doute, la force d'un pays, sa sécurité, sa puissance de résistance, ne dépendent pas uniquement de son organisation militaire. Il y a d'autres éléments de puissance, parmi lesquels on peut ranger l'état de son économie, de ses finances et de sa monnaie. Mais les éléments de la force militaire restent le nombre des hommes, le nombre des armements et surtout la valeur morale des hommes.

Le 4 juin 1866, Prosper Mérimée écrivait à la duchesse de Montijo: " Il n'y a d'argent nulle part, mais la dernière guerre a montré qu'on peut très bien se tuer sans argent". C'est singulièrement vrai et vous n'avez qu'à en faire vous-mêmes les applications aux événements actuels.

Les conceptions fondamentales de l'Etat ont leur répercussion nécessaire sur les finances.

Sans doute il y a une technique financière, que nous étudierons ici; seulement, ce dont il faut se rendre bien compte c'est que tout se tient et que suivant la politique que l'on fera au sommet il y aura une certaine politique financière qui en résultera. Un financier, le type du financier de bon sens, le Baron Louis, a dit à la Chambre, sous la Restauration, aux environs de 1820: " Faites-moi de bonne politique, et je vous ferai de bonnes finances". Tout se tient.

Source : Bleu Cujas de Droit »
3, Place de la Sorbonne, 3
A
Répétitions écrites et orales
Reproduction Interdite

L'Etat ne peut dépenser sans exiger des sacrifices des citoyens. Voilà donc posé le problème fondamental des rapports de l'Etat avec l'individu.

Les solutions à ce problème seront inspirées par les tendances générales du système politique dominant à un moment donné. La législation fiscale est inspirée par des conceptions politiques.

Les conceptions politiques inspirent la législation fiscale

L'histoire met en lumière le parallélisme étroit de la liberté financière et de la liberté politique; la liberté politique a pris sa première forme dans la liberté financière. Le premier document constitutionnel du monde moderne est le "Statutum de tallagio non concedendo", concédé au XIII° siècle (1297) par le roi Edouard à ses sujets d'Angleterre, et qui posait le principe du consentement à l'impôt. La "taille" doit être consentie par les citoyens.

En France, c'est par une sorte de pente naturelle que les principesdominants des finances publiques libres sont posés par la Déclaration des Droits de l'homme et du citoyen (articles 13 et 14), notamment lorsqu'elle dit: "Les citoyens ont le droit de consentir par leurs représentants à l'impôt, d'en suivre l'emploi et d'en demander des comptes à ceux qui l'ont dépensé".

Les finances publiques sont différentes dans les pays libéraux et dans les régimes autoritaires. Dans les pays libres, le principe moteur est la confiance; dans les autres pays, c'est au contraire la contrainte.

Il y a des institutions qui sont essentiellement caractéristiques d'un régime non libéral. La principale est le contrôle des changes, qui suppose: la suppression de la liberté des correspondances, de la liberté du commerce, de la liberté individuelle.

La guerre a obligé les pays belligérants à établir le contrôle des changes; mais la guerre se caractérise principalement par la suppression temporaire des libertés, par une installation plus ou moins poussée d'un régime totalitaire, toute la vie publique étant désormais tendue vers la victoire de l'Etat.

Les tendances dominantes en France à l'heure présente ne sont pas favorables à la liberté. On nous annonce un régime qui exclura la liberté. Nous aurons donc des finances non libérales, avec le contrôle des changes. Nous n'ajoutons aucune appréciation.

La démocratie n'attache pas aux finances l'importance nécessaire: " Que de fois, écrit Lucien Remier, il m'est arrivé d'entendre de la bouche d'hommes plus ou moins responsables des réflexions comme celle-ci: les finances, on n'y comprend rien, et du reste ça

Source : BIU Cujas

s'arrange toujours d'une manière ou de l'autre; ça n'existe pas, au regard de tels hommes, chargés pourtant de protéger le denier de la veuve et de l'orphelin, il semble qu'un mécénat mystérieux, aux libéralités inépuisables, fût toujours prêt à sauver nos finances ". (Figaro 13 Septembre 1940).

Technique et Politique

technique des finances question politique

Il y a évidemment une technique des finances. C'est elle qui doit faire l'objet de ce cours. Cette technique doit être connue à fond par les agents d'exécution; c'est encore plus évident. Les agents d'exécution doivent connaître surtout la technique. Mais on n'a pas le droit d'oublier que la technique est commandée de haut par la politique. Rien n'indique, par exemple, qu'un percepteur, un trésorier payeur général, un contrôleur ou un inspecteur des contributions directes ou indirectes, sera un meilleur ministre des finances qu'un homme de bon sens, d'intelligenc ou de volonté, comme Poincaré, Ribot...

C'est la politique quiordonne la solution. La technique se met ensuite à son service pour créer les moyens de réaliser cette solution.

Le problème fondamental de la science des finances est de savoir qui, quels individus, quelles classes sociales, doivent supporter la part la plus lourde des charges publiques; qui, au contraire, quels individus, quelles classes sociales, doivent profiter de la plus grande partie des dépenses publiques. De la solution de ce problème dépendra la justice de l'impôt.

D'après cette solution, on fera soit des impôts directs, soit des impôts indirects, soit un impôt personnel, soit un impôt réel, soit un impôt universel et égal pour tous, soit au contraire des impôts ne frappant que certaines catégories sociales.

Dévaluation ou déflation? question politique

Ce sont également des considérations politiques qui dominent le problème toujours actuel de la dévaluation ou de la déflation.

Dévaluer, c'est changer pour la diminuer la définition de l'unité monétaire.

Déflationner c'est diminuer les dépenses.

Nous nous trouvons en présence de dépenses publiques énormes. L'Assemblée Nationale de 1871, devant les 5 milliards à payer au vainqueur disait qu'il avait le vertige; et nous en avons ri ! Mais maintenant je crois que je puis dire sans que mes successeurs soient exposés

Source : BIU Cujas

à rire de moi que nous avons le vertige devant ce que nous dépensons et ce que nous allons dépenser.

Avec quoi allons-nous faire face à ces dépenses Nous pouvons ou bien faire marcher la presse à billets, ou bien économiser. Economiser, c'est la déflation. Au contraire, multiplier les billets, c'est l'inflation. Qui supporte l'inflation ? Ceux qui ont des billets, des francs, dont la valeur diminue peu à peu jusqu'à tomber à zéro. Ceux qui n'ont rien disent: que m'importe que le franc soit dévalué ? Je n'en ai pas ! C'est là le grand raisonnement. Il pourrait en résulter normalement que les ouvriers; les fonctionnaires, les salariés en général, touchent les francs misérables, avec lesquels ils ne peuvent se procurer que très peu de ressources, mais les salaires sont adaptés à l'inflation. Les salaires sont réadaptés. Un fonctionnaire qui ne gagnait que I200 frs en I9I4 gagne maintenant I5.000 frs au moins. Par conséquent, ce sont les possédants qui sont dépossédés par l'inflation.

Qu'on imagine par exemple un épargnant de I9I4 qui a du 3 % acheté à cette date ou avant. Avec ces 3 francs, il achetait 10 kgs de pain, 6 paquets de tabac à fumer etc... Aujourd'hui l'Etat continue à lui verser 3 francs, mais avec ses 3 francs, il ne peut plus acheter qu'un kilo de pain ou un paquet de tabac. Au contraire, le fonctionnaire (ou l'ouvrier) qui gagnait 1200 frs en I9I4, en touche I2.000 aujourd'hui ou davantage. La dévaluation frappe les possédants, la déflation frappe les fonctionnaires.

On voit tout de suite les conséquences de cette diminution de la valeur de l'argent sur les institutions d'existence. Considérez un hospice de vieillards il y a beaucoup de braves gens qui au moment de mourir donnent quelque chose à l'hospice; l'hospice a quelques rentes. Mais en I9I4, avec 3 frs de rente on pouvait leur acheter 10 kgs de pain; maintenant on ne peut plus leur en procurer qu'un kilo.

Qui va décider de cette question: inflation ou déflation ? C'est évidemment une question politique. Est-ce qu'il faut ruiner les classes moyennes ? Est-ce qu'il faut ruiner les bourgeois, les classes possédantes ? Est-ce qu'il faut laisser mourir les vieillards dans la misère ?

Conséquences de la démagogie

Il ne peut y avoir de finances saines dans un pays malade de démagogie. C'est une constatation qui découle directement de l'expérience. Quand il y avait des compagnies pétrolières au Mexique, elles alimentaient largement le budget, qui était prospère; mais les compagni

Source : BIU Cujas

avant été expropriées, le budget s'est trouvé affligé tout d'un coup d'un énorme déficit.

Conséquences de l'étatisme

D'autre part l'étatisme, qui est une doctrine politique, a les conséquences les plus fâcheuses sur les finances publiques. Tant que le contribuable continuera à attendre tout de l'Etat, le contribuable sera écrasé par sa faute. Le citoyen se plaint comme contribuable des dépenses qu'il provoque comme électeur en exagérant à tout instant le rôle de l'Etat.

Conséquences de la politique générale

La politique générale exerce d'ailleurs une influence directe sur les finances; c'est la politique qui conduit à des pratiques telles que l'écrasement des affaires, les mauvais traitements à l'égard des valeurs mobilières etc... Si l'Etat prétend confisquer par l'impôt le produit des entreprises, les valeurs représentant ces entreprises sont délaissées, la Bourse est dans le marasme, et le marasme de la Bourse crée le malaise de l'Etat. Lorsque les affaires marchent, l'Etat est à l'aise.

Mais si l'Etat gère mal les finances publiques, les affaires ne marchent pas. Si, par exemple, il emprunte à jet continu, il pompe toutes les disponibilités; il n'y a plus de capitaux pour les affaires qui dépensent. Les mauvaises finances créent dans le pays une inquiétude qui paralyse les initiatives. Les affaires ne marchent pas et les finances souffrent à leur tour; en effet, les impôts sur les affaires sont diminués par le marasme économique.

Si l'Etat supprime le profit des entreprises, il n'y aura plus d'entreprises. Pourquoi voulez-vous qu'un individu expose son argent, son activité, son honorabilité, puisque s'il fait faillite, il sera déchu, si ce n'est pas pour gagner de l'argent ? On parle d'une société fondée sur le profit; peut-on imaginer une activité quelconque ou il n'y ait pas de profit ? Le profit supprimé, il n'y a plus d'activité, et s'il n'y a plus d'activité il n'y a plus de salaire; par conséquent ce sont les fonds de chômage qui vont marcher; et s'il n'y a plus d'activité, il n'y a plus d'impôts sur les bénéfices industriels et commerciaux. Supprimer 1000 frs de profit, c'est supprimer 100.000 frs de salaire.

Le désordre budgétaire engendre l'instabilité monétaire. L'instabilité monétaire arrête les affaires, car elle oblige à ne plus traiter qu'au comptant. Et de nouveau les impôts sur les affaires sont diminués dans leur rendement.

L'impôt à son tour par son poids excessif peut paralyser les affaires. Une technique purement fiscale peut être stérilisante? Ainsi la construction des immeu-

Source : BIU Cujas

bles est arrêtée, si les impôts immobiliers absorbent le profit qu'espère le constructeur.

Concordance des finances et de l'économie nationale

Les finances publiques reflètent la prospérité de l'économie privée, mais l'économie privée à son tour subit les contre-coups de l'ordre ou du désordre des finances publiques. C'est de pair que doivent marcher les finances de l'Etat et l'économie nationale. Ce fut une erreur du Font populaire de créer un ministère de l'Economie nationale, pour le confier à M. Spinasse, à côté du Ministère des Finances, confié à M. Vincent Auriol. Il y a eu dans la suite des ministres de l'Economie nationale dans divers cabinets, mais actuellement l'économie nationale, dans le Ministère Pétain 1940 appartient au Ministère des Finances et c'est la vraie solution.

La mythologie en les finances publiques.

Il y a, dans les finances, un langage systématiquement abstrait, hermétique, qui est de nature à impressionner, à tort, les non initiés. Afin de schématiser les opérations, on crée des sortes de personnes morales, qui n'existent d'ailleurs que sur le papier: le Trésor, le budget, etc.. Le Trésor est le banquier du Budget..

Léon Say, grand ministre des finances, avait retrouvé la mythologie dans les bureaux de son ministère. Il professait que la comptabilité publique est une sorte de mythologie en ce qu'elle personnifie les comptes, les fait jouer, parler, se répandre comme des êtres vivants; "Les pâtres de l'ancienne Grèce, disait-il, peuplaient la nature d'une foule d'êtres au milieu desquels ils vivaient, comme dans une société supérieure à la société humaine. Quand la race des pâtres est devenue marchande, elle a porté, dans ses affaires, le goût qu'elle avait pour les fictions. La caisse et le magasin sont devenus des personnalités mythologiques, deux roturiers qui n'ont, d'ailleurs pas manqué d'autels".

Il ajoutait: "On peut donner une personnalité à ses affaires, c'est un moyen de les bien étudier; mais il ne faut pas leur donner deux visages, ni prêter à la pauvreté le masque de l'abondance".

Le budget,
Le Trésor,
Les Comptes.

Au milieu de toutes ces entités, il importe de retenir qu'il y a des dépenses et des recettes.

Source : BIU Cujas

Première Partie

F I N A N C E S P U B L I Q U E S

E T

F I N A N C E S P R I V É E S

LA BANQUE ET LA BOURSE DANS LEURS RAPPORTS AVEC LES FINANCES PUBLIQUES.

L'étude des finances publiques suppose déjà connues des notions essentielles sur les finances privées.

Le ministre des finances, M. Yves Bouthillier, disait dans une interview radiodiffusée le 15 octobre 1940: "L'action des finances publiques ne peut pas être séparée de l'action des finances privées".

Rapport de la science des finances avec les sciences voisines

Il n'est pas de science qui, plus que celle des finances, suppose des fenêtres ouvertes sur les sciences voisines: sur la politique, sur l'économie politique, sur la psychologie, sur les sciences juridiques.- Comment peut-on parler du régime fiscal des valeurs mobilières si on ignore ce qu'est une société ? - Les finances publiques ont les rapports les plus étroits avec la banque et la bourse.

apport de l'Etat avec es Banques

La Banque de France (qui sera étudiée avec la Trésorerie) n'est pas une institution privée. Elle est, surtout depuis 1936, une institution d'Etat. Il y a bien une façade d'assemblée des actionnaires: une fois par an, on les convoque dans un local de Paris; il y a 42,000 actionnaires de toutes les régions de la France possédant une action qui vaut à peu près 6000 francs-

Source : BIU Cujas

papier. Ils ne viennent pas et cette assemblée générale d'actionnaires qui comprend six à huit cents particuliers est admise à l'honneur d'écouter les communications du gouverneur de la Banque de France nommé par le Gouvernement.

Quant à la banque ordinaire, c'est un commerce qui consiste essentiellement à recevoir et à conserver les épargnes ou les disponibilités et, sous la présomption que les déposants ne réclameront pas tous les remboursements le même jour, à la même heure, de prêter cet argent au commerce et à l'industrie. La Banque paie un intérêt minime au déposant (0.50 ou 1 franc %). L'Etat lui, ne paie aucun intérêt pour les dépôts aux chèques postaux qui est cependant un service extrêmement commode). La banque prête ensuite au commerce, notamment par l'escompte des effets, à un taux plus élevé: la différence est son bénéfice.

Or l'Etat, considéré comme fisc ne saurait se désintéresser de la banque et il ne s'en désintéresse pas.

La banque, par l'accumulation des épargnes, des dépôts, des comptes, crée un réservoir de capitaux dont on mesurera l'importance par ce seul fait que, au 4/novembre 1939, pour le Crédit Lyonnais seulement, le montant des dépôts à vue et des comptes dépassait largement sept milliards (7.3I0.500.000 frs); à la même date la Société Générale avait plus de trois milliards de comptes de chèques, 300 millions de dépôts à échéance fixe, près de 6 milliards et demi de comptes courants, en tout 9.644.558.I72 francs.

Le 3I Mars I940 les comptes courants du Crédit Lyonnais et les dépôts à vue représentent au bilan:

Comptes courants	I0.632.4I2.0II Frs 80
Dépôts à vue	6.7I6.597.670 Frs 73
Au total	17.349.009.682 Frs 53

oit en gros dix sept milliards de dépôts pour un seul établissement.

A l'assemblée générale du 19 mars I940, il a été annoncé que la clientèle du Crédit Industriel et commercial avait en dépôt dans ses caisses I0.270 millions

A eux seuls par conséquent les big four (Crédit Lyonnais, Comptoir d'Escompte, Société Générale et Crédit industriel et commercial) arrivent à un total impressionnant. Il faut y ajouter tous les capitaux déposés dans les autres banques (B.N.C.I. Mirabaud, Lazare frères etc...) et on se rendra compte que les banques constituent des réservoirs infiniment riches dans lesquels l'Etat éprouve la tentation naturelle de puiser. Evidemment on ne saurait trop insister sur ce

Source : BIU Cujas

fait que cet argent n'appartient pas aux banques, qu'il appartient àla clientèle, au public à qui les banques le doivent.

Nous ne voulons pas dire jusqu'ici que l'Etat soit tenté de confisquer ces dépôts. Nous voulons seulement indiquer que l'Etat y recourt pour sa trésorerie et ses emprunts. Ce recours doit être mesuré, d'abord parce qu'il est dangereux d'accroître à l'infini le poids de la dette publique, mais surtout - et c'est le point de vue qui nous intéresse pour le moment - à raison des répercussions ruineuses que l'excès dans l'emprunt public entraîne pour l'économie privée.

Mille francs qu'emprunte l'Etat, c'est mille francs enlevés aux affaires. Ce sont donc des salaires en moins, des souffrances ouvrières en plus. Si l'Etat draine à son profit tous les capitaux disponibles, c'est le marasme général de l'économie. C'est le chômage des ouvriers.

I°- Les banques sont le réservoir de la Trésorerie.

Les banques réservoir de la Trésorerie

La trésorerie c'est le service qui a pour objet d'assurer, dans les services publics, l'argent nécessaire à l'endroit nécessaire; il y a donc une trésorerie dans le temps et une trésorerie dans l'espace. Les premiers mois de l'année constituent la période des basses eaux de la trésorerie. Cela vient de ce que les impôts ne rentrent pas encore. Quand les impôts rentrent, c'est la période des hautes eaux. A ce moment l'Etat rembourse, en théorie, les sommes qu'il a empruntées en basses eaux, de telle sorte que ces emprunts du trésor doivent être, en théorie, remboursés intégralement à la fin de l'exercice.

En fait cependant, la Trésorerie sert aussi fréquemment à faire face aux déficits: lorsque l'Etat dépense plus qu'il ne reçoit, c'est la Trésorerie, c'est-a-dire l'emprunt qui comble la différence. Avant la guerre de 1914-1918 l'Etat d'ailleurs n'empruntait qu'aux banques pour les besoins de la trésorerie, mais au cours de la guerre, Ribot, ministre des finances eut l'idée féconde pour le Trésor de s'adresser directement au public, en émettant ce qu'on appelait alors des Bons de la Défense nationale. Mais encore aujourd'hui les banques restent importantes souscriptrices des bons du Trésor.

Quand la banque n'a pas confiance dans un gouvernement, elle lui refuse des avances. C'est ce que l'on appelle le mur d'argent. Le gouvernement est alors

Reproduction interdite
Source : BIU Cujas

obligé de se retirer. En I924, au moment de l'avènement du cartel, les banques ont pensé que ce gouvernement allait ruiner la France et n'ont pas voulu faire d'avances. C'est ainsi que cette formation composée de radicaux-socialistes et de socialistes qui a gouverné en I924, a dû, en I926, abandonner le pouvoir, précisément devant des difficultés financières considérables. Le ministre des finances en était arrivé à des expédients tels qu'il voulait vendre le cuivre des arsenaux pour se procurer quelques crédits. Aussitôt Poincaré appelé, l'argent a afflué dans la trésorerie; c'était la confiance.

Il est certain que les banques peuvent avoir, dans une large mesure, une influence sur le gouvernement. C'est regrettable et ce qui ne l'est pas moins c'est que le gouvernement ait mis la main sur la Banque de France au point que, lorsqu'il a besoin d'argent, il demande à la Banque de France, par un acte ayant l'apparence de convention, de lui avancer par exemple quelque vingt milliards de billets, avance sans intérêt qu'il ne remboursera généralement pas. On arrive alors à la hausse des prix et à la dépréciation de la monnaie.

Les banques collaboratrices de l'Etat emprunteur

2°- Les banques collaboratrices de l'Etat emprunteur.

Lorsque l'Etat est amené à émettre des emprunts à long terme ou perpétuel, les banques jouent encore un rôle important; surtout les quatre grands établissements de crédit que nous avons cités. Ou bien elles prêtent leurs guichets, c'est-a-dire reçoivent les souscripteurs, recueillent l'argent et moyennant commission le remettent à l'Etat, ou bien elles vont plus loin; avec l'argent qui leur a été confié en dépôt, elles souscrivent elles-mêmes des parts importantes de leur émission et s'efforcent ensuite de les classer c'est-à-dire de les placer dans leur clientèle.

Ce sont des points qui seront plus amplement étudiés au chapitre de la Dette publique.

Dans le dernier grand emprunt pour la défense nationale qui avait été émis par M. Vincent Auriol, le gouvernement s'est vanté que le public s'était précipité et avait souscrit à cetemprunt avec une rapidité formidable; il avait suffi du samedi et du lundi; il est apparent que, comme c'est l'habitude de beaucoup de gouvernements, celui-là mentait parce que le samedi les banques étaient fermées à midi et le lundi matin on avait annoncé que l'emprunt était souscrit. Ce n'était donc pas le public, mais les banques qui avaient pris l'emprunt et le replaçaient ensuite dans la

Source : BIU Cujas

clientèle. Telle est donc l'importance du rôle des banques et du Trésor dans l'émission des emprunts.

3°- Les banques collaboratrices du fisc.

Les banques collaboratrices du fisc

La loi a contraint les banques à se faire les collaboratrices étroites du fisc. Cette collaboration prend deux aspects:

a) ou bien les banques dénoncent à l'Etat les opérations faites par les clients et qui serviront à établir à la charge de ces derniers l'assiette de leurs impôts;

b) ou bien elles opéreront elles-mêmes sur leur clientèle à titre d'impôt, des retenues dont elles reversent le montant au Trésor.

Nous aurons aussi à parler de la législation spéciale des coffres-forts: les banques louent aux particuliers des compartiments plus ou moins grands, et chaque fois que l'on veut aller à son coffre, il faut passer au bureau du coffre-fort et souscrire un engagement que son conjoint n'est pas décédé. A l'heure actuelle existent des formalités supplémentaires: on ne peut en territoire occupé, ouvrir son coffre sans la présence d'un représentant de la puissance occupante et l'or et les valeurs étrangères doivent être déposés à la banque en compte ouvert.

Ce rôle des banques collaboratrices du fisc prend donc chaque jour plus d'importance (V. Aureus, Banques et banquiers; 1938).

La Bourse.

Ce qu'est une Bourse Bourses de marchandises et Bourses de valeurs

La Bourse est une réunion d'acheteurs, de vendeurs, de courtiers ou d'intermédiaires qui se groupent momentanément pour des opérations commerciales sur une marchandise déterminée.

A Montpellier à un jour déterminé de la semaine, sur un coin de la place du théâtre, on voit des groupes de personnes armées ou non de tasses de dégustation. C'est la Bourse des vins. C'est une bourse spontanée, comme une foire ou un marché. Tout ce qui se vend peut être l'objet d'une réunion qui prend généralement le nom de Bourse.

Mais il y a des bourses d'un degré plus élevé, avec une organisation plus perfectionnée et notamment avec des intermédiaires dont la profession est strictement réglementée. Ce sont les Bourses de marchandises et les Bourses de valeurs.

Remarquez que les Bourses de marchandises sont tout aussi dangereuses que les Bourses de valeurs. Ce

Source : BIU Cujas

vous signale à ce propos les spéculations sur le sucre. Mais, seules les Bourses de valeurs doivent nous retenir quelques moments.

On appelle Bourse la réunion des individus faisant des opérations. On appelle aussi Bourse le local où se font les opérations. Il y a des Bourses dans les villes où le gouvernement en institue: Paris, Lyon, Marseille, Toulouse, Bordeaux, Lille, etc...

La Bourse de Paris

Le bâtiment parisien où se font actuellement les opérations sur valeurs a été construit sur l'ordre de Napoléon, par Brongniart qui en a fait "un temple hypètre, péristyle et opistodome". C'est un temple de style grec, sans toiture, avec cette concession a l'inclémence du climat parisien qu'on lui a mis un vitrage à ciel ouvert.

Napoléon, qui voyait grand, a fait une Bourse notoirement insuffisante. Il a fallu, aux environs de 1900, ajouter deux pavillons latéraux, au Nord et au Sud, ce qui a mis en croix le monument et en a changé le caractère. Napoléon mérite cependant cette circonstance atténuante qu'au moment où il a donné sos ordres, il y avait six titres cotés à la Bourse de Paris et qu'il y en a aujourd'hui 3000.

Le péristyle est assez important: c'est la place extérieure soutenue par des colonnes et les agents de change se réunissent à l'intérieur dans la grande salle tandis que les banquiers en valeurs, parmi lesquels les coulissiers, se réunissent sous le péristyle, exposés à toutes les intempéries et cependant vous avez des charges de coulissier qui valent une dizaine de millions. Enfin au dernier degré, il y a les pieds humides, ceux qui sont obligés de se tenir en bas des marches.

Le caractéristique du XIXème siècle a été la transformation des patrimoines, par le développement des valeurs mobilières. Sous l'Ancien Régime la fortune était constituée principalement par la terre et puis accessoirement par de l'argenterie, des bijoux, de l'or, des tableaux. Richelieu avait une chapelle où il y avait pour deux ou trois millions de pierres précieuses. A la veille du code civil, on disait encore: res mobilis, res vilis. Seule la fortune immobilière comptait, maintenant la fortune mobilière est devenue beaucoup plus importante.

Intérêts que présente la Bourse pour les finances publiques

La Bourse, considérée comme marché des valeurs, intéresse, par divers côtés, les finances publiques.

I°- Cours des fonds publics, baromètre de la confiance.

C'est à la Bourse, que par le jeu de l'offre et

Source : BIU Cujas

de la demande dans les transactions privées, s'établit le cours des fonds publics. Or, quand les fonds publics sont hauts, on voit dans ce cours élevé la preuve que le gouvernement a la confiance des épargnants, donc du public. On dit que la Bourse est le "baromètre de la confiance". Sous Napoléon III, on parlait du "plébiscite de la Bourse".

2°- Cours des fonds public, guide des possibilités d'emprunt.

Le Cours, en Bourse, des fonds publics indique impérativement au gouvernement le taux au-dessous duquel il ne saurait lancer un emprunt public. Supposons en effet que le 3 % soit à 80 francs au cours de la Bourse. Il est trop évident que l'Etat ne saurait émettre un emprunt à 3 % au pair, car personne ne voudrait acheter à l'Etat pour 100 francs ces trois francs de rente que l'on a sur le marché à 80 francs.

3°- Cours des fonds publics, indicateur des possibilités de conversion.

Si l'Etat veut convertir suivant les principes essentiels de la conversion classique, il n'a de chance de réussir que si le titre à convertir est favorisée en Bourse d'un cours au-dessus du pair. En effet, l'objet de la conversion est de réduire l'intérêt servi. L'Etat a promis 6 francs d'intérêts pour un capital de 100 francs, mais il ne veut plus donner que 4 francs. L'Etat en a le droit à la condition évidente d'offrir de rembourser le capital qu'il a touché, à moins que le souscripteur ne préfère laisser ce capital à l'Etat moyennant un intérêt diminué.

L'Etat dit: acceptez quatre francs, ou bien je vous rendrai 100 francs et je ne vous dois plus rien". Mais si le titre est au-dessous du pair, en Bourse, s'il est par exemple à 78 francs, tous les porteurs demanderont à être remboursés, puisque cela leur donne un bénéfice de 22 francs par unité. Au contraire, si le titre est au-dessus du pair, les porteurs accepteront la conversion.

4°- Le rachat en Bourse, procédé d'amortissement.

Le procédé de l'amortissement par rachat en Bourse était couramment pratiqué avant 1938 pour la Caisse autonome d'amortissement. Si l'Etat veut alléger sa dette, il peut toujours rembourser le nominal au porteur. Mais si le titre est au-dessous du pair, il est beaucoup plus avantageux d'acheter le titre en Bourse et de le retirer de la circulation. L'Etat qui achète à 80 francs un titre nominal de 100 francs et le détruit allège sa dette de 100 frs moyennant 80 frs.

5°- La Bourse sous le contrôle du Ministre des

Source : BIU Cujas

finances.

Le contrôle du Ministère des finances sur la Bourse

a) Le Ministre des finances nomme les agents de change;

b) C'est lui qui prononce l'admission des titres à la cote officielle (prérogative importante et redoutable, comme l'a mis en lumière l'admission prononcée par M. Raoul Péret des actions Snia Viscosa, sous l'influence d'Oustric).

c) Le ministre intervient sur le marché pour soutenir le cours des fonds publics. A un certain moment il y a eu un fond de soutien des rentes. La rente baissait: l'Etat faisait acheter par un intermédiaire - un agent de change - une certaine masse de rentes à un prix supérieur au cours; quelques jours après, il se portait encore acquéreur de rentes à un cours plus élevé, jusqu'à ce que soit atteint le cours désiré. C'est d'ailleurs le procédé employé avant une conversion pour obtenir que le cours passe au-dessus du pair.

6°- Le Trésor, solidaire de la Bourse.

C'est ce qu'a déclaré M. Vincent Auriol au mois de septembre 1936. Si, en effet, les affaires marchent les Bons du Trésor s'écoulent facilement en Bourse et la trésorerie est à l'aise.

7°- Bourse et fiscalité.

Bourse et fiscalité

Il y a une taxe sur les opérations de Bourse. La question se pose de savoir si les gains spéculatifs résultant des opérations de Bourse doivent être considérés comme des revenus imposables. La pratique est la suivante: si un individu fait métier de spéculer en Bourse, on estime que ses gains sont des revenus imposables de l'impôt global et progressif et aussi de l'impôt cédulaire sur le revenu.

Enfin, les cours de la Bourse intéressent très largement la fiscalité:

a) La taxe de mutation des valeurs mobilières au porteur porte sur le cours moyen en Bourse dans le courant de l'année précédente.

b) Les droits de mutation par décès sur les valeurs mobilières portent sur le cours du titre en Bourse au jour du décès du de cujus. Cette règle peut avoir des conséquences désastreuses. Ainsi l'action Kali Sainte-Thérèse est tombée brusquement de 27.000 à 8000 francs. L'héritier au quatrième degré qui a 1000 actions et qui subit la demande du fisc de 50 % doit renoncer à la succession, puisque pour une action d'une valeur de 8000 frs il devait 14.000 frs. Les cas de ce genre sont extrêmement fréquents.

8°- Les agents de change, coulissiers, banquiers

Source : BIU Cujas

en valeurs.

Les agents de change

Les agents de change sont des officiers ministériels institués dans les villes qui ont une Bourse des valeurs (Paris, Lille, Lyon, Bordeaux etc.... Ils ont le monopole de faire les négociations des effets publics et autres susceptibles d'être cotés (art.76 C.Com.). Et la jurisprudence traduit ces termes par ceci que ce sont les titres cotés qui sont seulement l'objet du privilège des agents de change.

Tout transfert d'inscription au grand Livre de la Dette publique doit être fait en présence d'un agent de change qui certifie l'identité du propriétaire, la verité de sa signature et des pièces produites.

Les agents de change sont nommés par le Chef de l'Etat. Ils sont soumis à la haute surveillance de leur Chambre syndicale. Cette surveillance est extrêmement précieuse pour la clientèle. En outre, il y a une sorte de solidarité entre les agents de change.

La profession d'agent de change existait sous l'Ancien Régime mais elle avait été supprimée à la date du Ier avril 1791. Ce ne fut pas pour un temps bien long, car elle fut rétablie par une loi datée du 8 mai 1791. L'organisation actuelle des agents de change date, comme tant de choses, du Consulat. Napoléon nous a laissé toute la base de nos organismes administratifs, financiers etc...

La Compagnie des agents de change reçut son statut définitif en mars 1898.

Les agents de change ont donc un monopole: ce sont des officiers ministériels. C'est une classe assez élevée, au moins pour les agents de change de Paris. L'agent de change n'est pas obligé d'être propriétaire de la totalité de sa charge. Il peut avoir des bailleurs de fonds.

Les agents de change ont seuls l'entrée dans la grande salle de la Bourse et le privilège de s'approcher de la "corbeille", grille circulaire au milieu de cette salle. Ils marchent sur le "parquet" de la grande salle. Ce sont des termes consacrés et lorsqu'on parle du cours d'une valeur au parquet, cela veut dire par l'intermédiaire des agents de change. Les agents de change ont donc le privilège de négocier les fonds publics et autres fonds cotés au parquet.

La coulisse

Comme les agents de change avaient, pour des raisons diverses, refusé - et refusent encore - d'exécuter certaines négociations, celles-ci furent réalisées par des intermédiaires libres qui se sont installés peu à peu à côté des agents officiels pour

Source : BIU Cujas

traiter les valeurs non admises au Parquet. Ce sont ces intermédiaires que l'on désigne sous le nom de "coulissiers".

Etablis par un empiètement peut-être une usurpation sur le privilège des agents de change, les coulissiers se sont à leur tour, institués en corps fermé. Les charges de coulissiers ne sont pas officiellement reconnues, mais elles ne s'en négocient pas moins à des prix souvent très élevés. Pour être admis à la Coulisse, il faut une décision de la Chambre syndicale. Il est arrivé qu'un fils n'a pas été admis à succéder à son père d'où un procès retentissant que la Chambre a gagné pour le motif que personne ne peut obligatoirement faire partie d'une association.

Alors que les agents de change opèrent à l'intérieur du bâtiment de la Bourse, les coulissiers ne sont admis que sous le péristyle. Avant cette guerre, il existait une revue intéressante intitulée "le péristyle", qui était l'organe des employés de la coulisse.

Pour les titres non admis à la cote officielle des agents de change, ils n'ont naturellement aucun privilège. Aussi, à côté d'eux et au-dessous, opèrent encore des banquiers en valeurs, ne faisant pas partie de la coulisse.

Les banquiers en valeurs

Au dernier degré de ces intermédiaires, on trouve les "pieds humides" qui opèrent en dehors même de l'abri si insuffisant du péristyle et pataugent par conséquent dans l'eau, d'où leur nom.

Les "pieds humides"

Le 15 octobre 1940, la Bourse de Paris a été rouverte, mais sans public et seulement pour les fonds publics. Seuls les agents de change y pénètrent. Quelques très rares privilégiés pourront les y suivre. Les banquiers en valeurs n'auront pas le droit de travailler à la Bourse avant quelques jours.

Les opérations de Bourse.

L'étude juridique des opérations qui se font à la Bourse est du domaine du droit commercial.

I°- Le marché au comptant.-

Le marché au comptant est l'objet d'une exécution immédiate. Le vendeur touche immédiatement son prix et "livre" immédiatement les titres. L'acheteur paie le prix et "lève" les titres.

Le marché au comptant est un acte essentiellement civil. C'est un placement de père de famille. Ce n'est

Source : BIU Cujas

pas un acte de spéculation. Si donc l'agent de change exerce une action contre le client, il l'assigne devant le tribunal civil. Quant au client, il a l'option: tribunal civil ou de commerce selon qu'il considère qu'il a fait un acte civil ou que l'agent de change est un commerçant.

2°- Le marché à terme.

Le marché à terme (qui correspond au marché à livrer des Bourses de marchandises) est celui où les deux parties, en s'accordant sur un prix, conviennent de reculer à une époque déterminée, dite liquidation, l'exécution double de l'opération: les titres ne seront livrés, le prix n'en sera payé qu'à l'époque de la liquidation.

On n'est pas libre de choisir le terme: il y a une liquidation chaque quinzaine. On ne peut spéculer à trop longue échéance. On achète fin prochain, fin courant. Avec le report, on peut spéculer à plus longue échéance, mais avec contrat mensuel.

Le marché à terme est un acte de spéculation, donc de commerce et c'est le tribunal de commerce qui est compétent.

L'acheteur est le haussier, que la pratique anglaise appelle le bull (le taureau). Il espère que, depuis le jour du marché jusqu'à celui de la liquidation, le titre montera. Le vendeur ou baissier, que la pratique anglaise appelle bear (l'ours), espère que le titre baissera.

Je vous vends cent actions Suez à 12.000 frs, parce que j'espère qu'à la liquidation elles seront à 10.000 frs; je n'aurai donc qu'à me procurer sur le marché du comptant les cent actions et je gagne 2000 frs par titre. Au contraire, je vous achète cent actions Suez à 10.000 frs parce que j'espère qu'à la liquidation, elles seront à 12.000 frs et que j'aurai ainsi pour 10.000 frs des actions que je puis revendre immédiatement au comptant, réalisant un bénéfice de 200.000 francs.

La liquidation ne s'opère pas pratiquement de cette façon simpliste. Elle se borne en général à un réglement de différence, sans livraison de titres. Dans l'opération schématique imaginée ci-dessus, le titre a baissé, le haussier acheteur versera 200.000 frs au baissier; si le titre a monté, c'est le haussier qui touchera 200.000 frs.

Marché à terme et marché à prime

Dans le marché à terme, le vendeur vend des choses qui ne lui appartiennent pas (cela est vrai également des opérations sur les marchandises), des

titres qu'il n'a pas. Napoléon s'inquiétait de cette situation qu'il assimilait au stellionat de l'art. 2059 C.Civ. et le syndic des agents de change lui donna l'explication suivante: "Le porteur d'eau qui vend l'eau qu'il n'a pas et qu'il devra aller chercher dans la Seine, ne commet pas de stellionat. La Bourse est la rivière des titres".

Dans le marché à prime, l'acheteur se réserve, moyennant une prime convenue à l'avance, de ne pas exécuter son marché à l'échéance. Le vendeur n'a jamais la même faculté; pour lui l'opération de vente est toujours ferme. Conservons l'exemple des cent Suez. L'acheteur achète à 10.000 cent titres Suez,"dont 5, dont 10, dont 20..." Cela veut dire qu'à l'échéance au lieu de payer 12.000 frs par titre, l'acheteur renoncera à ses titres, ne paiera pas 12.000, mais versera 2, 10, 20 frs par titre.

L'acheteur abandonnera la prime si la baisse dépasse le montant de la prime. Mais si la baisse est inférieure à la prime, il lève les titres. A une Bourse avant la liquidation, les acheteurs doivent faire savoir s'ils entendent abandonner les primes ou lever. C'est la "réponse des primes".

Le report

Le report est une opération à terme, supposant, à la différence des autres, un marché plus ancien dont elle forme la suite. Le report se traite nécessairement au moment d'une liquidation. On a gagné ou perdu, mais on se fait reporter. C'est une opération très compliquée à exposer, simple à pratiquer (mais dangereuse). Ce sont des opérations qu'il ne faut jamais faire si on n'est pas capable de les suivre.

Pour terminer ces indications, rappelons que la Bourse de Londres s'appelle le Stock Exchange. La bourse de New-York s'appelle Wall Street.

Source : BIU Cujas

Deuxième Partie

LE MINISTRE DES FINANCES

ET

SON MINISTERE

Organisation administrative et gouvernementale des finances françaises.

La science des finances publiques est en définitive l'étude des matières qui sont de la compétence du ministre des finances. D'où la nécessité d'étudier tout d'abord ce personnage central.

Il n'y a peut-être pas, dans cette étude, beaucoup de substance strictement financière, mais nous l'étudierons ici parce qu'elle comporte des dispositions toutes nouvelles, renversant l'ordre ancien des choses.

Section I

Les dépenses du Ministère des Finances.

Les dépenses, dans les temps de paix, atteignent et dépassent même la moitié des dépenses normales. Cette proportion ne fera que s'accroître.

Le dernier budget de temps normal, voté par les Chambres suivant la procédure traditionnelle observée depuis la Restauration, figure au Journal Officiel du 1er janvier 1939.

Or, dans ces temps périmés, le Ministère des Finances dépensait à lui seul la moitié environ du

Source : BIU Cujas

Le montant des dépenses révélé par le budget de 1939

total des crédits inscrits au budget. Ce total, pour l'ensemble des services, était de: 66.564.624.059 frs sur lesquels le Ministère des finances absorbait: 32.777.991.178 frs. C'est bien environ la moitié.

Celui des dépenses effectives est bien supérieur

A dire le vrai, personne ne croyait que ce chiffre de soixante-six milliards et demi représentât le total des dépenses de la France, et, par conséquent, la charge effective des contribuables français. D'abord, il ne représentait que les dépenses du budget général, lequel ne comprenait pas les dépenses de la Caisse Autonome d'Amortissement, de la Caisse de la Défense Nationale, de divers Offices, des départements et des communes. Tout le monde sentait qu'il faudrait dépenser davantage pour la Défense nationale. La guerre arrivée, on peut dire sans hardiesse, que la France a dépensé un milliard par jour. Depuis l'armistice, ces dépenses n'ont guère diminué.

Ces chiffres sont assez difficiles à concevoir, au moins pour un cerveau ordinaire. Un milliard c'est mille millions; un million c'est le nombre de mètres qui séparent Paris de Nice. En 1828, lorsque le budget de la France dépassa un milliard, l'opinion s'émut profondément. Le général Foy, parlant à la Chambre, s'écria: " Il n'y a pas eu un milliard de minutes depuis la naissance de Jésus-Christ"! Le milliard a été atteint vers le milieu d'une journée du mois de juillet 1910. Sur chaque mètre, on peut placer environ cinq billets de 1000 francs; une bande ininterrompue de billets de 1000 francs entre Paris et Nice représente cinq milliards, la dépense de cinq jours de 1940.

Les dépenses propres du Ministère des Finances

Le chiffre de 33 milliards pour le seul Ministère des Finances mérite d'être commenté et expliqué. Son énormité s'explique par le fait qu'y sont inscrits le service de la dette publique inscrite et de la dette viagère, ainsi que les dépenses nécessitées par le fonctionnement des pouvoirs publics.

Le service de la dette publique

I°- C'est le Ministère des finances qui paye le service annuel de la dette publique. Ce service exigeait chaque année 25 milliards. La dette publique proprement dite, correspondant à des capitaux reçus par l'Etat et pour lesquels il verse un intérêt, réclamait pour 1939 environ 15 milliards (14.987.022.114 frs). La dette viagère comprend les pensions servies à des catégories de citoyens en rémunération de services passés. Le monde tout entier souffre d'une hypertrophie généralisée de la dette viagère, consécutive à la "rentomanie" des citoyens et aux générosités démagogiques. La dette viagère exige, chaque année, plus de 10 milliards (10.328.871.9 frs).

Cette somme ne comprenait pas les retraites pour

Source : BIU Cujas

les anciens combattants et pensionnés qui sont comptées à part pour 3.669.734.322 frs.

Si on additionne les crédits pour la dette inscrite, les crédits pour la dette viagère, les crédits pour les combattants et pensionnés, on atteint un total de 28.985.628.527 frs, soit en gros trente milliards. La moitié du budget est donc consacrée à rémunérer des capitaux prêtés ou des services rendus. Depuis longtemps, hommes d'Etat, économistes et financiers ont considéré que cette répartition est annonciatrice de la ruine.

Ajoutez les dépenses de défense nationale:
2.320.586.429 Frs pour l'air,
5.795.226.415 Frs pour la guerre,
I.987.786.635 Frs pour la défense des territoires d'outremer,
2.671.878.877 Frs pour la marine militaire,
Ceci fait un total de I2.775.478.356 Frs et il ne s'afit, répétons-le, que des dépenses du temps de paix (I939).

Nous avons donc, avant qu'un fonctionnaire soit payé, avant qu'un caillou soit posé sur une route, des dépenses improductives pour un montant de 4I.76I.I06.88[illegible] Frs. Et ce chiffre ne comprenait pas les dépenses faites par la caisse autonome de la défense nationale, aujourd'hui disparue, alimentée par l'emprunt et les donations volontaires. Il ne comprenait naturellement pas les dépenses de guerre.

Les dépenses des pouvoirs publics

2°- C'est le Ministère des finances qui paye les pouvoirs publics: chef de l'Etat et Chambres. Les crédits prévus à ce titre représentaient un total de I73.467.500 frs pour I939 et pour I940: I79.467.700 Frs. Le Président de la République se voyait allouer 3.600.000 frs (dotation: I.800.000 Frs; frais de maison: 900.000 frs; frais de voyage: 900.000 Frs). En I909 le Chef de l'Etat disposait de I.200.000 frs. S'il avait été traité comme un député, il serait au coefficient 9,5 et toucherait une douzaine de millions. S'il était traité comme un facteur ou un cantonnier, un employé de préfecture, il toucherait une douzaine de millions. Il a dû restreindre son train de vie: sur sa dotation il payait l'impôt cédulaire et l'impôt général. Il n'était pas traité, ainsi que le demandait Siéyès, " comme le chef d'une nation polie, élégante et magnifique". Nous ignorons le budget actuel du chef de l'Etat.

Quant aux dépenses des deux Chambres, elles ont été augmentées de I938 à I939 de 9 millions pour le Sénat, de 20 millions pour la Chambre (soit 57 millions pour le Sénat et II3 millions pour la Chambre). Ces

Source : BIU Cujas

augmentations coïncidaient avec la diminution de l'activité législative, les sessions courtes et le régime des décrets-lois. A la fin de l'année 1940, députés et sénateurs continuent à toucher leur indemnité qui leur aurait été promise jusqu'en 1942, en retour de leur abdication.

Car l'avènement du Gouvernement du Maréchal Pétain s'est fait régulièrement, suivant la procédure de la révision de la Constitution, telle qu'elle était réglementée par la Constitution de 1875. En récompense de cette bonne volonté des chambres se sacrifiant elles-mêmes en même temps que le régime qu'elles représentaient, " on" leur a promis deux ans d'indemnité. Les fonctionnaires des Chambres reçoivent également leur traitement. Les anciens députés touchent leur retraite. Rappelons que l'indemnité parlementaire était d'environ 84.000 frs.

Les dépenses administratives du Sénat étaient de 59 millions, celles de la Chambre des Députés de 116.867.500 frs. Les indemnités ne font pas l'objet d'une inscription spéciale; mais on peut avoir un ordre de grandeur avec 900 fois 84.000 frs; cela ne fait pas loin de 90 millions.

Les dépenses proprement dites pour le ministère des finances ne s'élevaient donc en définitive qu'à 7.344.065.405 frs.

Montant du budget de 1940

Si le dernier budget parlementaire est celui de 1939, le dernier budget connu est celui de 1940, établi pendant la guerre et inséré au Journal Officiel du 1er janvier. Dans ce budget, le Ministère des finances est inscrit pour: 42.016.276.339 frs, sur un total de : 79.889.137.098 frs. Le budget du Ministère des finances est donc passé à plus de la moitié du total général des dépenses publiques.

Cela vient, en grande partie, de l'accroissement du poids annuel de la dette publique. Au début de 1940, la dette de la France était de plus de 400 milliards. La dette publique dont le service exigeait au début de 1940 une augmentation annuelle sur 1939 de 6.285.999.855 frs, était inscrite pour 21.223.021.969; la dette viagère (pensions de fonctionnaires et de combattants) représentait: 13.747.937.253 frs, dont plus de 3 milliards pour les anciens combattants, soit un total de 34.970.959.222 Frs.

De 1939 à 1940, le budget du Ministère des Finances s'est donc élevé de 5.116 millions et dans cette augmentation, le service de la dette publique représente 6.280 millions. Le rapporteur expliquait que cette augmentation du service de la dette publique correspondait à une élévation du capital dû de 31

Source : BIU Cujas

milliards. Cette augmentation ne justifie pas une augmentation de 6.286 millions par an. Le capital de la dette publique s'est donc augmenté dans des proportions bien plus considérables.

Six milliards, c'est le service de 110 milliards

Il y a là un mystère dont il n'y a pas lieu d'être surpris. On se plaint beaucoup à l'heure actuelle, de ne rien savoir. Mais sous le Régime démocratique qui était théoriquement fondé sur la publicité, il y avait beaucoup de choses qu'il était difficile de connaître exactement.

Nous ignorons quelles sont, à l'heure présente, les dépenses du Ministère des finances. Sauf une diminution dans les dépenses administratives des Chambres et que nous ne pouvons pas chiffrer, les dépenses n'ont pas diminué, au contraire, le service de la dette a dû s'accroître dans des proportions considérables. Et d'autre part le Ministère des finances s'est adjoint, comme nous allons le voir, des services qui, jusque là, appartenaient au ministère du commerce et au ministère du travail.

Section II

Le Ministre des finances

I - Le titre de ministre des finances.

Sous l'Ancien Régime, il n'y avait à proprement parler ni budget, ni comptabilité. Si certains contrôleurs généraux des finances ont laissé le souvenir d'une oeuvre importante, c'est qu'ils réunissaient dans leurs mains, outre la charge des finances, d'autres missions, aujourd'hui réparties entre plusieurs départements ministériels. (Commerce, agriculture, travaux publics).

C'est Necker qui le premier, le 29 Juillet 1789 remplaça son titre de "Directeur Général " qu'il portait depuis le 9 Juillet par celui de ministre des finances. Son remplaçant Foulon reprit le titre de contrôleur général.

C'est avec la notion moderne du budget, l'élaboration du droit budgétaire, la centralisation de la comptabilité publique, que le rôle d'un véritable ministre des finances se définit, se précise, se confirme. Il s'accroîtra avec le développement des fonctions de l'Etat qui pénètre de plus en plus profondément dans la vie de la nation.

Source : BIU Cujas

Le personnage correspondant pour les Etats-Unis à notre ministre des Finances s'appelle le Secrétaire du Trésor.

Celui qui y correspond pour l'Angleterre est qualifié Chancelier de l'Echiquier (peut-être parce qu'autrefois une ancienne cour d'audience avait un dallage blanc et noir, peut-être à cause d'un meuble en bois de différentes couleurs, peut-être à cause des meubles sur lesquels les changeurs empilaient les diverses catégories de monnaies).

Le Chancelier de l'Echiquier paraît jouir en Angleterre d'une autorité supérieure au Ministre des finances français, tant à l'égard de ses collègues qu'à l'égard du Parlement.

Le ministre des finances est un personnage important. La force d'un pays dépend de l'état de ses finances. Sans bonnes finances, il n'y a pas d'armement ni de diplomatie. Celui qui assure la prospérité financière d'un pays garantit en même temps sa force et sa grandeur.

Mais à l'inverse, les finances dépendent d'une quantité d'éléments qui ne sont pas d'ordre technique. La santé financière d'un pays dépend de la prospérité économique, de son industrie, de son activité commerciale, par conséquent de son économie, qui en général dépend à son tour d'une certaine politique.

Par conséquent, il faudrait, ou bien que le ministre des finances fut en complet accord avec ses collègues et avec le Président du Conseil, ou que le ministre des finances fut véritablement le chef du gouvernement, ce qui lui est arrivé assez rarement au cours de l'histoire.

2 - La question de la division de l'administration des finances.

L'aménagement des finances publiques doit-il être soumis à un seul ministre, ou doit-il être partagé entre plusieurs ? Ministre des finances, ministre du budget, ministre du Trésor ?

Ministre des finances, ministre du budget, ministre du Trésor ?

L'histoire de France offre des expériences très diverses. On a quelquefois créé sous le titre de ministre du budget, une sorte de ministre de l'équilibre, chargé de la préparation du budget, et de la lutte contre le déficit. Il y a eu parfois un personnage chargé des recettes qui portait le titre de ministre des finances. On a même vu un ministre du Trésor chargé spécialement de la Trésorerie. Mais l'idée dominante est celle d'une liaison entre un ministre des recettes et un ministre des dépenses.

Il y a eu un ministre du budget et un ministre des finances à plusieurs reprises, notamment dans le

Source : BIU Cujas

4° ministère Painlevé (présidence du Conseil et trésor: Painlevé, Budget: Bonnet).

On a vu un ministère où M. Germain Martin avait le budget, et M. Paul Reynaud les finances. Pendant tout le Premier Empire, Gaudin, duc de Gaete, fut ministre des finances (du 11 novembre 1799 au 3 avril 1814). C'était le régime de la stabilité. Barbé-Marbois et Mollien furent successivement ministres du Trésor, le premier du 27 Septembre 1801 à 1806, le second de 1806 à la fin de l'Empire. Par conséquent, l'Empire pendant toute sa durée, a donné l'exemple de la division du ministère des finances en deux portefeuilles.

Sous l'Empire division en 2 ministères

Napoléon Ier considérait la division de l'administration des finances entre deux titulaires comme une garantie de bonne administration: " Ce n'est pas pour opposer le ministre des finances à lui-même, disait-il un jour à Roederer, que je fais un budget des recettes, c'est pour l'opposer au ministre du Trésor. Mon budget sert à mettre toujours en guerre le ministre des finances avec celui du Trésor. L'un me dit: " Je promets tant, l'on doit recevoir tant". L'autre: " On n'a reçu que tant". C'est leur opposition qui fait ma sûreté". (Cité par Lacour-Gayet: Idées financières de Napoléon, Rev. Paris 1938).

Mais on devine que cette opposition même n'est pas sans inconvénients, puisqu'elle tend à diviser un ensemble de services qui ne peut fonctionner normalement que s'il reçoit une direction unique. Il n'y a pas de trésorerie aisée, s'il n'y a pas un budget bien fait et autant que possible en équilibre. D'autre part, les résultats de la gestion du Trésor sont les meilleures bases pour l'établissement des futurs budgets. Il est donc nécessaire que le Budget et le Trésor soient soumis à une autorité unique et c'est la solution à laquelle on revient fatalement.

Cette scission n'est pas sans inconvénients

L'histoire parlementaire connaît cependant des heures où les nécessités de la majorité exigent l'inflation des portefeuilles. Il n'y a qu'un ministère, mais deux candidats: on les nomme tous les deux. Cet ordre de considérations échappe à la technique proprement financière.

Le régime parlementaire, tel qu'il était pratiqué avant 1940, donnait un motif ou un prétexte à la division: c'est la tâche écrasante du ministre qui doit suivre, pendant de longues séances la discussion du budget, qui doit aussi recevoir les parlementaires, préparer et prononcer des discours, aller même à des réunions internationales. Toute cette partie de la tâche ministérielle est aujourd'hui supprimée par la

Reproduction Interdite
Source : BIU Cujas

Révolution nationale et le ministre peut se consacrer en entier à son oeuvre technique.

Dans tous les cas la division des portefeuilles, les rivalités qu'elle crée entre les personnes et les services, représente des inconvénients supérieurs à tous les avantages que l'on peut en attendre.

3 - Les anciens sous-secrétaires d'Etat sous le régime parlementaire.

Le motif de l'institution de sous-secrétaire d'Etat

Le sous-secrétariat d'Etat est une institution qui n'a sa raison d'être que dans le régime parlementaire. Elle répond principalement à des besoins de majorité parlementaire. Il s'agit d'élargir l'assiette parlementaire d'un gouvernement en s'agrégeant soit une personnalité qu'il vaut mieux ne pas laisser dans l'opposition, soit un de ces nombreux groupes entre lesquels s'éparpille la matière parlementaire. Quand tous les portefeuilles entiers sont distribués, on fabrique des demi-portefeuilles, qui servent de pourboires pour rémunérer certains concours.

André Lefèvre, ministre de la guerre, statufié à Versailles, avait du caractère et l'avait mauvais. Nommé, au début de sa carrière, sous secrétaire d'Etat aux finances, il ne manqua pas d'avoir un cocher à cocarde tricolore, en haut de son chapeau haut-de-forme. Il s'installa dans son cabinet attendit .. et n'eut rien à faire. Il partit en faisant claquer les portes et expliqua son départ dans un article du "Journal", affirmant qu'il n'était pas homme à accepter des titres coûteux pour le Trésor et sans aucune utilité.

Dans le ministère Briand-Caillaux, M. Caillaux était ministre des finances et chargé de la vice-présidence du conseil: on disait Briand-Caillaux parce que véritablement la direction générale du gouvernement appartenait à ces deux personnages (23 juin - 27 juillet 1927). Il y avait un sous-secrétaire d'Etat au budget: M. Pietri et un sous-secrétaire d'Etat au Trésor, M. Dubois, mais M. Caillaux était un homme considérable dans la République; il a pris deux hommes jeunes aux sous-secrétariats d'Etat, avec lesquels il collaborait cordialement; c'était pour lui comme des chefs de cabinet importants et ils ne prétendaient pas s'égaler au titulaire du ministère.

En 1937, dans l'avant-dernier ministère Chautemps avec collaboration socialiste, le ministre des finances était M. Georges Bonnet, radical modéré; il fallait teinter le ministère et on a mis comme sous-secrétaire d'Etat socialiste le professeur René

Source : BIU Cujas

Brunet dont la fonction unique était d'accentuer vers la gauche la couleur du ministère de la rue de Rivoli. Voici ses attributions en vertu du décret du 2 Juillet 1937: "Art. Ier: le sous-secrétaire d'Etat au ministère des finances est chargé de suivre les affaires des régies financières, secrétariat général, coordination des services fiscaux et celles relatives au recouvrement des impôts directs. Il est appelé en outre à traiter toutes les questions qui lui sont renvoyées par le ministre des finances.- "Art. 2: le sous-secrétaire d'Etat a la délégation permanente de la signature du ministre pour toutes les affaires relevant de ses attributions". Par conséquent, le sous-secrétariat d'Etat est une institution essentiellement politique, reliée intimement au système parlementaire, donc appartenant au passé.

4 - Relations entre le Ministre des finances et le Président du Conseil en régime parlementaire.

L'accord nécessaire du Ministre des finances et du Président du Conseil

Le Ministre des finances voit se traduire en chiffres les conséquences de la politique générale du Gouvernement. Ses édifices techniques laborieusement édifiés peuvent crouler sous l'effet de fautes politiques. Il faut, par conséquent, que le Ministre des finances soit en plein accord avec le Président du Conseil ou que le Président du conseil écoute ses observations ou encore prenne le ministère des finances. Or, au cours de ces dernières années, il y a eu 104 ou 105 ministères, mais il n'y a eu que trois Ministres des finances qui aient été en même temps Présidents du Conseil: Rouvier, Poincaré, Caillaux.

En 1938, le Président du conseil, M. Léon Blum a pris le ministère du Trésor et a expliqué cette situation par la déclaration suivante: " En constituant le ministère, j'ai décidé de prendre le ministère du Trésor, dans un sentiment que je veux bien préciser. Ce n'est pas du tout que je considère à l'heure actuelle la situation financière comme la plus grave, loin de là; c'est seulement parce que l'expérience de la dernière année m'a appris que c'était ici, du point de vue gouvernemental et parlementaire, le poste le plus exposé et j'ai pensé, faisant abstraction de mon opinion théorique, que c'était dès lors de mon devoir de m'y porter".

Lorsqu'à plusieurs reprises, M. Edouard Herriot avait demandé à M. Poincaré s'il voulait collaborer, M. Poincaré avait dit: "Oui, à condition que je sois Président du Conseil et Ministre des finances". A ce moment-là, c'étaient certainement les finances qui posaient les problèmes les plus dramatiques. (Cf. un article de M. Germain-Martin. Le Capital du 15 mars

Source : BIU Cujas

1958).

5 - Qualités d'un bon ministre des finances: spécialité, génie, bon sens.

Le problème des qualités nécessaires à un bon ministre des finances se rattache à la question plus générale de la compétence ministérielle (V. l'ouvrage de M. J. Barthelemy: le Problème de la compétence dans la démocratie).

La technicité n'est pas indispensable

La technicité n'est pas indispensable. Un percepteur, contrôleur, receveur, trésorier-payeur, ne sont particulièrement désignés pour le portefeuille. Cette observation est surtout vraie dans le régime parlementaire où il ne suffit pas d'avoir des idées, mais où il faut encore savoir les faire accepter par des assemblées. Le professeur Rist s'est vu offrir le ministère et l'a refusé pour n'avoir pas à soutenir un budget devant les deux Chambres.

Cependant les qualités de l'orateur sont directement opposées à celles que l'on peut exiger du Ministre des finances. C'est une des difficultés du régime parlementaire. Les connaissances et l'expérience n'ont jamais nui à personne: Gaudin, Mollien, ministres de Napoléon étaient des anciens commis de la Monarchie. Louis, ministre de la Monarchie constitutionnelle, était également un fonctionnaire des finances; M. de Lasteyrie, M. Caillaux, M. Piétri étaient inspecteurs des finances; Laffitte, Rouvier et aussi le sous-secrétaire d'Etat Dubois étaient des banquiers; Léon Say, Germain-Martin sont des économistes. Mais Poincaré, Vincent-Auriol, Marchandeau, Lemoureux sont des avocats. Ribot, professeur à l'Ecole des Sciences politiques, ancien magistrat, était en réalité un grand bourgeois, sans profession définie.

La qualité dont il faut se méfier le plus dans les finances, c'est un prétendu génie. Napoléon disait " je regarde les savants et les hommes d'esprit comme des coquettes, il faut les voir, causer avec eux, mais ne prendre ni les unes pour sa femme, ni les autres pour ses ministres". (Dresde, 18 juillet 1807).

l'Energie et le bon sens qualités essentielles

Les qualités essentielles du Ministre des finances sont: 1°- l'énergie, la volonté, la force de caractère, l'art de refuser, la férocité comme disait le baron Louis, qui se présentait lui-même comme un dogue gardant la caisse.

2°- le bon sens: les finances ne demandent que du bon sens, mais elles le réclament sublime.

Le génie est dangereux. Law avait du génie. Il a causé une des plus grandes catastrophes financières de l'histoire. C'est du génie de croire que l'Etat peut, à sa volonté, créer du pouvoir d'achat, augmenter par

Source : BIU Cujas

exemple le pouvoir d'achat des classes ouvrières pour l'enlever à d'autres classes et créer ainsi artificiellement la prospérité; c'est du génie de penser que l'on peut dépenser à l'infini avec des ressources limitées; c'est du génie de croire que l'on portera l'argent dans les banques pour s'y faire traquer comme un gibier, et qu'on continuera à risquer ses épargnes dans des entreprises sans aucun espoir de profit.

Le cas le plus typique de l'homme de bon sens au Ministère des finances, c'est le baron Louis. Si l'on cherche à résumer sa doctrine financière, on ne trouve que des affirmations d'élémentaire bon sens, ce que des "hommes de génie" appelleraient des conceptions de cuisinière. Law avait un système et a ruiné la France. Louis n'avait pas de système et a relevé le crédit.

Le Ministre des finances n'est pas un sorcier. Il n'a pas de formule magique, ni de moyens miraculeux. Cambon croyait avoir fait une véritable invention avec les assignats; or, ce sont les assignats qui ont tué la Révolution, provoqué l'Empire et préparé Waterloo.

6 - Surveillance du ministre des finances sur les ministres dépensiers.

Chacun des ministres spécialisés (défense nationale, éducation nationale, commerce, marine marchande etc...) ne représente que des aspects particuliers de la dépense générale. En outre ce sont des départements qui dépensent et ne perçoivent, ou dont les perceptions sont hors de proportion avec les dépenses.

Au contraire, le Ministre des finances, avec le Président du Conseil, représente l'intérêt général. D'autre part, il est chargé d'approvisionner les caisses publiques (Trésor, fiscalité).

A ce double titre, il se trouve investi d'une manière spontanée, naturelle, organique, d'une mission évidemment négative de contrôle et de critique, d'examen, d'opposition. Il a le droit de déclarer que certaines réclamations de dépenses ne sont pas légitimes ou que, alors qu'elles le sont, elles ne peuvent être satisfaites dans l'état donné du pays. Il est ministre de l'équilibre.

Son action se manifeste donc par des refus opposés aux sollicitations éloquentes, émouvantes de ses collègues. C'est pourquoi le baron Louis disait que la qualité éminente d'un bon Ministre des finances est la férocité, dans le sens d'indomptabilité et d'inflexibilité. Le Ministre français des finances serait moins bien armé que le Chancelier de l'Echiquier. Il est courant de dire et tout le monde répète que la constitu-

Source : BIU Cujas

tion anglaise arme fortement le Chancelier de l'Echiquier contre les prétentions de ses collègues, tandis que la constitution française laisserait le Ministre des finances désarmé. Je crois, pour ma part, qu'il s'agit là plus d'une question de moeurs, de milieu, d'autorité personnelle, d'ascendant, que de réglementation et de texte. C'est une question qui sera retrouvée à propos de la préparation du budget.

Conséquences de la prééminence financière du Ministre des finances

Ce qui est certain, c'est que le caractère naturel de la prééminence financière du Ministre des finances ne peut pas, dans un pays normal, ne pas avoir de conséquences pratiques. Voici quelques institutions administratives nées de cette nécessité:

1°- Contrôle des dépenses engagées:

A l'intérieur de chaque ministère existe un représentant direct du Ministre des finances. D'une façon générale, il sert au Ministre d'agent général d'information; il est l'oeil du Ministre des finances. Il a, d'autre part, la mission spéciale de veiller à la régularité des dépenses ordonnancées par le Ministre auprès duquel il est attaché. Cette régularité est jugée d'après la correspondance de la dépense avec les crédits et, d'autre part, d'après les possibilités de trésorerie.

Chaque mois un décret assigne à chaque département ministériel une possibilité chiffrée de paiement. Toute ordonnance ne peut être payée sans le visa du contrôleur des dépenses engagées. Le contrôle des dépenses engagées à Paris est sérieux. En province, il est illusoire. Le trésorier payeur général se décharge de ce soin sur un employé de la trésorerie qui vise sans les lire tous les mandats signés par le préfet.

2°- Les comités de contrôle financier.

Le contrôle des dépenses engagées porte exclusivement sur la régularité formelle des dépenses: or, une dépense, même correspondant à un crédit et même correspondant aux disponibilités de trésorerie attribuées mensuellement à un ministère, peut être complétement inopportune ou même insensée. Le contrôle de l'opportunité marque un pas de plus qui est extrêmement important dans la voie du contrôle. Il est exercé dans chaque ministère par un Comité de contrôle financier toujours présidé par un représentant du Ministère des finances.

3°- Les contrôleurs financiers dans tous les Offices et toutes les entreprises d'économie mixtes;

4°- Les commissions des marchés: dans les principaux ministères dépensiers, il y a des commissions des marchés où le ministre des finances est largement

Source : BIU Cujas

représenté;

5°- Rôle du Ministre des finances dans le régime des décrets-lois.

Un très grand nombre de décrets-lois ont été signés par le Ministre des finances. D'autre part, le décret-loi qui a constitué le comité de réorganisation administrative, dit Comité de la Hâche, a décidé que les simplifications préparées par ce comité seraient réalisées par des décrets qui, après délibération du conseil des ministres, seraient contresignées par le Président du Conseil et le Ministre des finances. Des mesures aussi importantes que la réforme du régime administratif de Marseille et de Paris n'ont pas été contresignées par le Ministre de l'intérieur, mais par le Ministre des finances, M. Paul Reynaud.

Les principaux ministres des finances

Il serait intéressant de présenter ici les grandes lignes de l'évolution des finances françaises. On y trouverait de très utiles leçons. Le cadre de ce cours ne le permet pas. A peine est-il possible de citer les noms des nombreux ministres des finances qui ont réussi - pas toujours à cause de leurs mérites, souvent à cause de leurs fautes - à surnager à la surface de l'histoire.

A la fin de l'Ancien Régime, l'abbé Terray a attaché son nom à une série de retentissantes banqueroutes. Calonne, lui aussi, subit le reflet du malaise financier du couchant de la Monarchie, mais est l'objet, à l'heure présente, d'une tentative de réhabilitation. Necker de nationalité suisse et de religion protestante, est accueilli par le peuple français et par le roi, fils aîné de l'Eglise, comme le sauveur des finances. C'est lui qui a eu l'idée d'un budget régulier, qui a pris le premier le nom de "Ministre des finances" . Ses prédécesseurs s'appelaient "contrôleurs généraux".

La Constituante a fondé le système fiscal qui a assuré l'ordre des finances françaises jusqu'en 1914-1917, date des impôts Caillaux. Ses impôts étaient réels et proportionnels.

Cambon est le financier de la Convention. Il est célèbre par l'abus qu'il a fait de la planche à assignats: " je mets l'or, disait-il, bien au-dessous du fer qui sert, au moins, à frapper les ennemis de la Patrie, je le mets au-dessous du fumier". A son actif, Cambon a d'avoir créé le Grand Livre de la Dette publique.

Bonaparte essaiera de créer l'ordre dans les finances, comme dans l'ensemble du pays; la Banque de France, la Bourse, les cadres des contributions

Source : BIU Cujas

directes et indirectes, les trésoriers-payeurs généraux datent du Consulat et de l'Empire. A cette oeuvre restent attachés les noms de Gaudin, duc de Gaëte ministre des finances et de Mollien, ministre du Trésor.

La restauration (1814-1830) est une époque modèle au point de vue financier. D'abord, elle a courageusement fait face à la situation effroyable que lui léguait l'Empire. Elle a supporté l'arriéré de toutes les guerres de Napoléon. Elle a dû payer aussi toutes les dépenses de la guerre où Napoléon fut vaincu et notamment le paiement des frais de l'armée d'occupation pour lequel les alliés, mais d'une façon toute particulière l'Angleterre, montraient des exigences impitoyables et insolentes.

En second lieu, la Restauration a défini les règles fondamentales des finances publiques dans les régimes représentatifs, notamment en ce qui concerne le budget et les comptes. Cette seconde partie est dépassée par les événements de 1940. Les hommes de cette oeuvre étaient Louis, Corvetto et Villèle.

Corvetto était gênois, mais les frontières déplacées par Napoléon comme des décors de théâtre n'avaient pas la valeur sacrée qu'elles ont acquises depuis. Il fut président de la République ligure, satellite de la France (on dirait aujourd'hui "protectorat"). Il a laissé une réputation comme ministre du Trésor. Avec le concours du duc de Richelieu, président du Conseil, il devait se procurer chaque matin, trois cent mille francs en or pour les remettre à l'Angleterre et à ses alliés - et il n'y avait pas la ressource de tirer des billets de banque !

Il eut aussi l'honneur de défendre contre les folles imprudences de la Chambre introuvable, les véritables principes du crédit de l'Etat. Les ultra-royalistes entendaient refuser de payer les dettes de la Révolution et de l'Empire. Corvetto tint bon et accepta seulement de liquider l'arriéré avec des titres au lieu d'espèces. C'est Corvetto enfin qui s'éleva contre les abus, alors commençants, de l'impatience dépensière des Chambres, par cette formule rendue justement célèbre: " il appartient aux Chambres de consentir l'impôt, non de l'offrir".

C'est à Corvetto qu'est due la création de la Caisse d'amortissement. "La Caisse d'amortissement nouvelle, dit l'exposé des motifs, est inviolable, libre et indépendante du gouvernement". Duvergier de Hauranne, à la session de 1819, disait de Corvetto qui avait su rester pauvre: " Il laisse nos finances dans un état de prospérité et d'ordre depuis longtemps inconnu en France".

Source : BIU Cujas

Louis, ex-abbé, diacre de Talleyrand à la messe de la Fédération, était aussi un ancien commis des finances de la Monarchie et de l'Empire. Brutal dans les formes, haï du romantique Chateaubriand, il combattra le romantisme dans les finances. "La première qualité du ministre des finances, c'est la férocité.." " Et moi, je veux payer la dette.." Il faut payer à la satisfaction.." "On ne marche bien qu'avec de vieux souliers.."; "Le ministre des finances c'est le dogue sur la caisse.." Enfin, ces paroles célèbres: "Faites-moi de bonne politique et je vous ferai de bonnes finances". "Si vous êtes sages, je vous donnerai tant d'argent que vous ne saurez qu'en faire..."

Villèle n'a jamais passé pour un génie. Mais il était probe, travailleur, assidu, sensé. A son nom restent attachées les grandes ordonnances budgétaires et les opérations jumelées du milliard des émigrés et de la conversion de 1824.

Il est entendu que les émigrés dont les biens n'ont pas été attribués, ni vendus rentreront en possession de ces biens; quant à ceux dont les biens ont été vendus aux fameux acquéreurs de biens nationaux - pour une poignée d'assignats - ils auront droit à une indemnité et c'est pour payer cette indemnité que Villèle demande à la Chambre un crédit d'un milliard - 700 millions seulement furent nécessaires à cette opération.- Ce fut une opération magnifique aussi pour les acquéreurs de biens nationaux qui, à chaque changement de régime craignaient de ne point conserver leurs acquisitions. Aussi cette loi est une grande loi de pacification sociale.

Pour payer les frais de cette opération M. de Villèle va faire des économies sur le service des fonds publics et il tente la conversion de la rente. L'opération échoue devant la Chambre des Pairs sur l'opposition sournoise de Chateaubriand, ministre des affaires étrangères de M. de Villèle. Chateaubriand fut révoqué à cette occasion; c'est un des cas très rares de révocation nette d'un ministre.

La monarchie de juillet se caractérise par l'ordre et l'économie. C'est le seul régime au monde qui ait commencé par une diminution des dépenses publiques. Ses ministres des finances sont de nouveau Louis qui aura ainsi servi tous les règnes, Laffitte, Humann.

La République de 1848 est un exemple frappant de la manière de ruiner un pays par la démagogie financière.

Source : Bibliothèque des Cours de Droit »
3, Place de la Sorbonne, 3
Répétitions écrites et orales
Reproduction interdite

Le Second Empire a cherché à compenser la restriction de la liberté politique par une bonne administration. Cette préoccupation se retrouve chez des ministres comme Achille Fould et Pierre Magne.

L'Assemblée Nationale libère le territoire par le paiement de l'indemnité de cinq milliards à l'Allemagne et par le relèvement général du pays. L'Assemblée nationale fut une très grande assemblée, composée des notables du pays; au lendemain de l'émeute causée par la défaite, les électeurs avaient choisi des hommes qui n'avaient pas encore une grande notoriété nationale, mais qui étaient des gens jouissant de l'estime générale, des hobereaux de campagne, classe qui disparaît maintenant et les paysans se sentent véritablement seuls avec quelques fonctionnaires. C'est un grand danger social et politique. A cette question se rattache la question actuelle des maires et de leur remplacement par des fonctionnaires.

Les ouvriers de cette grande oeuvre de reconstruction du pays sont Thiers, président de la République, Pouyer-Quertier, de Goulard, Léon Say. Il fallait notamment effectuer le redressement financier, payer l'indemnité pour permettre l'évacuation du territoire. C'est ainsi que la première tranche de l'emprunt fut couverte quatre ou cinq fois et la seconde tranche quatorze fois.

Parmi les hommes d'Etat de la Troisième République retenons les noms de Rouvier, qui fut surtout un ministre du Trésor, du Budget, de l'Emprunt (nombreuses conversions tendant à un titre unique de 3 %) et de M. Joseph Caillaux, président de la commission des finances du Sénat, qui a été le ministre de la fiscalité démocratique (Impôt personnel, impôt progressif; réforme de 1914-1917).

Il serait injuste de ne pas nommer M. Poincaré, auteur du magnifique et émouvant, mais hélas! trop éphémère relèvement de 1926 (création de la caisse autonome d'amortissement).

Titre et situation du ministre des finances dans le gouvernement du Maréchal

Dans le gouvernement du Maréchal, le personnage chargé des finances porte le titre de "ministre secrétaire d'Etat aux finances".

La loi du 7 septembre 1940, portant organisation du Gouvernement décide qu'il y aura treize secrétaires d'Etat. Mais parmi ces secrétaires d'Etat, neuf seulement ont le titre et les prérogatives des ministres. Seuls les ministres font partie du Conseil des ministres

Source : BIU Cujas

qui travaille sous la présidence du Maréchal et qui élit le Chef de l'Etat. Le secrétaire d'Etat aux finances fait partie du conseil des ministres. Le secrétaire d'Etat à l'Instruction publique n'en fait pas partie.

Section III

Le Ministère

§ I - Les collaborateurs personnels du Ministre.

Le Ministre est assisté d'un cabinet. Le cabinet est une institution ignorée de la Constitution; elle est une création spontanée, née des besoins pratiques, mais on ne peut plus répéter aujourd'hui qu'elle est ignorée de la loi et des réglements, puisque des réglementations sont intervenues pour en empêcher les abus, notamment au point de vue du favoritisme. Cette observation est particulièrement exacte au Ministère des finances où il y a les bureaux du cabinet.

Le cabinet du Ministre

Il faut imaginer le Ministre nouvellement nommé arrivant dans son cabinet, tel que l'a décrit M. Léon Blum, dans ses "Lettres sur la réforme gouvernementale" Il se trouve devant une table vide, sans dossiers; ses rapports avec les services ne sont pas organisés; il a besoin de collaborateurs personnels qui assureront la liaison entre son cabinet et les bureaux. L'ensemble de ces collaborateurs est le cabinet.

Autrefois, le cabinet, "serre chaude pour l'éclosion des dauphins de la démocratie", était un centre de favoritisme. Les abus ont été limités par le statut des fonctionnaires, par le syndicalisme. Mais il est encore avantageux d'être près du soleil. (V. précis de droit constitutionnel, Joseph Barthélemy).

Le cabinet est un organe permanent, attendu que le Ministre des finances comme les chefs de tous les départements ministériels dans tous les pays du monde, a toujours un cabinet. Mais les membres du cabinet n'ont pas de caractère permanent, et ils perdent leur fonction quand leur patron tombe. Le cabinet facilite les relations entre le Ministre et ses services, entre le Ministère et les autres ministères, entre le ministère et le Parlement, entre le ministère et l'extérieur. Il a un aspect technique, mais surtout un caractère politique.

Source : BIU Cujas

Le chef de cabinet

Le chef de cabinet est le personnage qui est à la tête du cabinet. Quelquefois il prend le titre plus élevé de directeur. Autrefois ces désignations restaient dans la pénombre, mais M. Léon Blum a cru devoir faire une déclaration à la presse au sujet de son chef de cabinet M. Georges Boris. Dans le ministère Reynaud de 1939 il y avait un chef de cabinet non technicien M. Palewski et un directeur du cabinet technicien, M. Léon, inspecteur des finances.

§ 2 - Les collaborateurs immédiats du ministre.

Les deux secrétaires généraux

1°- Les deux secrétaires généraux: le secrétaire général aux finances publiques et le secrétaire général pour les questions économiques.

C'est une question qui se pose pour tous les départements ministériels que de savoir s'il doit exister un haut fonctionnaire chargé de contrôler l'ensemble de l'activité du département ministériel et d'assurer la continuité de la politique. Ce personnage est le secrétaire général qui est, en somme, comme le ministre permanent, non politique, administratif. Cette situation est instable: tantôt il existe, tantôt il n'y en a pas, suivant les conceptions personnelles du ministre.

Ce poste avait été supprimé depuis la guerre 1914-1918; il a été rétabli par M. Vincent-Auriol au profit de M. Georges Mer, auparavant directeur de l'Enregistrement de la Seine devenu trésorier payeur général de Seine et Oise et révoqué par le Gouvernement Pétain. Ce secrétaire général s'occupait surtout des questions de personnel ce qui n'est pas une sinécure dans une administration occupant cinquante mille individus.

M. Paul Reynaud le 3 novembre 1938 a nommé comme secrétaire général un technicien M. Yves Bouthillier, ancien directeur du budget au ministère, avec des fonctions très importantes, ainsi définies par le décret de nomination: "Le secrétaire général du ministère des finances est chargé directement, sous l'autorité du ministre, de toutes les questions relevant actuellement de la direction du mouvement général des fonds, de la direction du budget et de la direction du contrôle financier et des participations publiques". M. Bouthillier est ministre des finances dans le gouvernement du Maréchal Pétain.

Par le décret du 15 août 1938, le secrétariat général du ministre des finances est apparu comme une

Source : BIU Cujas

institution de caractère permanent. Le régime institué par le Maréchal Pétain a posé, en principe que, dans chaque ministère il y aurait de très hauts fonctionnaires, des espèces de sous-ministres, qui prendraient le titre de secrétaires généraux - traitement de I50.000 frs, plus les frais de voiture.- Il y a en octobre I940, deux secrétaires généraux au ministère des finances: 1° un secrétaire général aux finances publiques, 2° un secrétaire général pour les questions économiques (loi du 30 Août I940 J. Off. du 3 sept. p. 4482).

2°- Les organismes rattachés au cabinet.

Antérieurement à la loi du 30 Août I940, étaient rattachés au cabinet du ministre: a) le bureau des travaux législatifs; b) le bureau de la documentation générale; c) l'inspection générale des finances. La disparition du régime parlementaire devait logiquement entraîner la suppression du bureau des travaux législatifs, chargé spécialement des rapports du ministère avec le Parlement.

Dès lors, la loi du 30 Août I940 (J.O. du 3 sept. P. 4482) rattache au cabinet:

a) le bureau du cabinet et des réclamations.

Le bureau du cabinet et des réclamations

C'est vraisemblablement (mais la loi ne le précise pas et le professeur n'a pas encore de renseignements certains) à ce bureau qu'est rattachée l'agence judiciaire du Trésor. L'agent judiciaire du Trésor est un très haut fonctionnaire, sorte d'avoué officiel du Trésor. Il est chargé d'assurer le recouvrement de toutes les créances litigieuses et notamment de celles qui sont recouvrées par la procédure de l'arrêté de débet, dont on a parlé au cours de droit administratif.

Le Trésor, pour certaines créances, n'est pas soumis à l'obligation de traduire le débiteur devant le tribunal, afin d'obtenir contre lui un titre exécutoire. C'est le ministre lui-même qui délivre l'acte exécutoire et il fait rentrer la créance par l'intermédiaire de l'agent judiciaire du Trésor. Mais cet agent judiciaire du Trésor ne fait pas seulement rentrer les créances du ministère des finances; ce sont les créances de tous les ministères, quels qu'ils soient, qui sont ainsi récupérées. D'autre part, en cas de procès intenté par un particulier contre l'agent du Trésor, c'est l'agent judiciaire du Trésor qui représente l'Etat (V. une thèse de Paris I937).

b) La direction du personnel et du matériel;

c) L'inspection générale des finances:

L'inspection générale des finances

Les inspecteurs des finances ont été qualifiés les yeux et les bras des ministres. Ils ne sont soumis à aucune direction. Ils dépendent immédiatement du

Source : BIU Cujas

Ministre. Il y a un directeur du service de l'Inspection Générale des finances (M. Lacour-Gayet). On a donné cette définition ironique: le ministre des finances est un ministre touche à tout et les Inspecteurs des finances sont les touche à tout du ministre.

L'inspection, qui n'a que de lointaines racines sous l'ancien régime, date en réalité du Directoire qui créa douze inspecteurs de la Trésorerie, ayant juridiction sur tous les comptables.

Mais c'est Mollien qui, en I80I, a créé les Inspecteurs généraux du Trésor public, un corps hiérarchisé chargé d'une mission définie. En I806, Mollien définit et précise leurs attributions.

En I8I5, l'Inspection du Trésor prend son titre moderne: Inspection générale des finances. Une circulaire de Corvette étend leurs attributions. En I8I6, le même Corvette fond l'inspection des contributions directes dans l'Inspection générale des finances.

En I83I, le baron Louis supprime au profit de l'Inspection Générale toutes les inspections particulières. Désormais, le ministre des finances possède l'instrument de son autorité.

Recrutement

Recrutement: Il y a deux concours; l'un pour le titre d'adjoint et, trois ans après, l'autre pour le titre d'inspecteur des finances, qui restera pour la vie. Le concours n'a pas à proprement parler de programme. Il n'y a pas de cours, pas de manuel, pas de professeurs, qui suffise à cette préparation. Les anciens préparent le recrutement par le système des "écuries". On s'attache surtout à dégager des personnalités et à maintenir des méthodes. La culture générale est l'élément essentiel et le plus recherché. C'est l'objet de l'épreuve du "premier jour".

L'inspection des finances sous la direction d'un Inspecteur des finances est un service ne se rattachant à aucune direction.

Importance sociale du corps de l'Inspection

L'importance de l'inspection des finances vient de sa mission propre. Elle vient aussi de ce "qu'on en sort".

On en sort définitivement pour des grandes fonctions de finances privées, direction des grandes entreprises de banque ou d'assurances. On en sort aussi par la volonté du ministre, mais en restant dans l'Inspection. Ce sont des inspecteurs des finances qui sont à la tête des grandes directions du ministère. Lorsqu'un de ces hauts fonctionnaires cesse de plaire, il "rentre" il reprend ses fonctions d'inspecteur. Notons que le privilège de la sortie a été récemment conféré aux membres de la Cour des Comptes.

L'inspection des finances qui a toujours joue un

Source : BIU Cujas

grand rôle dans l'Etat, a vu ce rôle s'élargir encore avec le nouveau régime. C'est un inspecteur des finances, M. Yves Bouthillier, qui est ministre des finances; c'est un inspecteur des finances M. Piétri qui est ambassadeur à Madrid; c'est un inspecteur des finances, M. Baudoin qui est ministre des affaires étrangères et a pour directeur de son cabinet, M. Guérard inspecteur des finances.

C'est un inspecteur des finances, M. Jacques Bérard qui est mis à la tête du comité chargé de diriger les entreprises d'assurances; c'est un inspecteur des finances, M. Brèard de Boisanger, qui est gouverneur de la Banque de France. C'est un inspecteur des finances, M. Rueff qui était sous-gouverneur etc..

Sur environ 800 inspecteurs des finances, bien peu ont tenté la chance électorale; ce sont des sages; mais ils ont fourni une très forte proportion de ministres des finances: Behic, ministre de l'économie nationale, de 1863 à 1867, Roussy, président du conseil des finances, auprès du Gouvernement de la défense nationale, Dutilleul, ministre du 16 mai, dont on disait que "le Gouvernement devait être bien malade puisqu'il l'avait pris..."

Sous la troisième République, trois inspecteurs des finances parlementaires: Caillaux, le ministre de la fiscalité démocratique, Lasteyrie, ministre des finances du bloc national; Pietri, ambassadeur à Madrid en 1940. Citons enfin des inspecteurs des finances non parlementaires qui ont accédé au ministère; Blondel, ministre du Prince président après le coup d'Etat de 1851; Sergent, sous-secrétaire d'Etat de 1917 à 1919; enfin, Yves Bouthillier, ministre du maréchal Pétain en 1940.

Ces exemples suffisent à montrer la grande place que tient le Corps de l'Inspection des finances dans l'Etat et la carrière qu'elle ouvre aux ambitions.

§ 3 - Services du Ministère.

Le ministère des finances a toujours présenté une organisation qui offrait ces deux caractères: 1°- la complexité; 2° l'instabilité, chaque ministre apportant son organisation personnelle. A l'heure actuelle, l'organisation est réglée par la loi, ce qui lui assure une certaine stabilité; de plus l'organisation paraît plus logique.

Loi du 30 Août 1940 Suppressions

La loi du 30 août 1940 (J.O. 3 Sept. 1940 p.4482) déblaie tout d'abord le terrain avec une série de suppressions. Sont supprimées:

Source : BIU Cujas

- la direction du mouvement général des fonds;
- la direction de la comptabilité publique;
- la direction de la dette inscrite;
- la direction du contentieux et de l'agence judiciaire du Trésor;
- le service des prestations en nature,

Le terrain ainsi déblayé, la loi répartit les services en deux secrétariats généraux.

et réorganisation

Citons d'abord, pour n'y plus revenir parce que ce n'est pas tout à fait dans notre domaine, le secrétariat général pour les questions économiques. Ce secrétariat général comporte quatre directions:

1°- La direction de l'économie générale (ancien service de l'économie nationale);

2°- La direction des accords commerciaux (qui appartenait à l'ancien ministère du commerce);

3°- La direction des finances extérieures et des changes;

4°- la direction des assurances (qui appartenait au ministère du travail et de la prévoyance sociale), à laquelle une décision du 10 septembre a adjoint toutes les questions relatives aux caisses d'épargne ordinaires.

Le secrétariat général pour les finances publiques qui doit retenir particulièrement notre attention, groupe trois directions:

1°- La direction du budget:

2°- La direction du Trésor, avec un emploi de chef des services extérieurs du Trésor (ce doit être l'ancienne direction du mouvement général des fonds) et un emploi de chef de service agent comptable de la dette publique (ancienne direction de la dette inscrite);

3°- une direction des impôts, groupant les directions suivantes: a) contributions directes et cadastre,
b) enregistrement, domaines et timbre,
c) douanes,
d) contributions indirectes.

Il y a enfin les services annexes:
- monnaies et médailles,
- imprimerie nationale,
- office du commerce extérieur,
- office des changes,
- statistique générale,
- laboratoires.

Etendue et variété des attributions du Ministre des Finances.

1°- Le Ministre des finances est le gérant des deniers publics. C'est son attribution normale; il prépare

Source : BIU Cujas

les recettes; il prévoit la nécessité des emprunts à long terme; il fait entrer de l'argent dans le Trésor par le court et le moyen terme; il opère des paiements; il veille au maintien du crédit de l'Etat (c'est lui qui prend l'initiative des poursuites contre les attentats à ce crédit). Ce sont là ses fonctions capitales, normales, celles qu'a toujours eues, sous tous les régimes le Ministre des finances, quel que soit le titre.

Il est évident que, quelle que soit la technicité du Ministre des finances, il ne peut arriver à aucun résultat si la politique générale du Gouvernement est ruineuse pour les finances. Il arrive, à l'inverse, que le Ministre des finances profite de la bonne politique générale du gouvernement et se fasse, grâce aux résultats heureux de cette politique, une réputation de grand technicien. Ainsi, on attribue au baron Louis le bénéfice du redressement opéré par la Restauration. Mais la correspondance du duc de Richelieu, président du Conseil, montre que, au moins autant que Corvetto, son ministre des finances, il s'est préoccupé de ce redressement et en a pris une grande part (article de M. S. Charléty, Revue de Paris, 1er mars 1938).

rotecteur de l'épargne

2°- Le Ministre des finances est protecteur de l'épargne. L'Etat se préoccupe en effet de protéger l'épargne. Evidemment, ce que demanderaient tout d'abord les épargnants, ce serait d'être le moins possible dépouillés de leurs épargnes par une fiscalité écrasante (V. infra).

Mais l'Etat pense surtout à diriger l'épargne, à la mettre à l'abri, par conséquent, des placements inconsidérés. Ceci amène à certaines réflexions sur cette prétention de l'Etat de diriger. M. Thiers, qui était le bon sens même, n'a pas cru aux chemins de fer: il a dit: "les chemins de fer ne seront jamais qu'un jouet pour les parisiens", pensant au chemin de fer de Paris a Saint-Germain. L'Angleterre n'a jamais cru au canal de Suez et les nations étrangeres n'ont apporté à M. de Lesseps qu'une contribution extrêmement minime. Les compagnies de chemins de fer ne se sont pas aperçues que l'automobile leur faisait une concurrence sérieuse. Et malgré toutes ces imprévisions, on trouve encore maintenant des gens qui se croient capables de diriger !

Antérieurement au gouvernement du Maréchal Pétain, existait un ministère dit du travail et de la prévoyance sociale, qui se chargeait de cette protection de

Source : BIU Cujas

l'épargne. Depuis le 10 septembre I940, cette partie de ses attributions est passée au ministre des finances. Il s'agit de la surveillance des entreprises d'assurances de capitalisation, de retraite, d'épargne etc... Cette surveillance de l'Etat n'est pas toujours très efficace. En 1939, une grande compagnie d'assurances a subi une perte de I20 millions par suite de placements inconsidérés.

Cette protection peut même être dangereuse par la confiance exagérée qu'elle pourrait inspirer aux clients de ces entreprises. Elles doivent mettre sur leurs papiers et imprimés la mention "contrôlé par l'Etat". Or, cette mention peut évidemment engendrer chez le client un sentiment de sécurité que les faits viendraient bientôt démentir. Ainsi au mois de mars I939, un député a posé au ministre une question écrite sur le point de savoir pourquoi il avait autorisé les entreprises à inscrire les valeurs de leur portefeuille à leur prix d'achat, au lieu de les inscrire, ainsi que l'exigerait la stricte loyauté, à leur cours du jour.

En France, les placements sont libres. La loi de I867 sur les sociétés par actions a proclamé le principe de la liberté des sociétés et par conséquent le principe de la liberté de l'émission des actions. Il appartient donc à l'épargnant de souscrire à une émission; l'Etat ne peut le diriger et l'autorisation serait considérée comme une garantie.

Mais il reste l'admission à la cote. Les titres admis à la cote officielle de la Bourse de Paris doivent être l'objet de transactions réservées aux agents de change et la Chambre syndicale des agents de change publie un cours officiel du marché qui prend le nom de cote. La Chambre syndicale des agents de change est en fait, l'autorité compétente pour l'admission à la cote, mais la décision appartient au Ministre des finances qui exerce là une fonction très délicate.

L'admission à la cote ne donne aucune garantie sur la qualité de la valeur admise, mais, tout de même, on est en droit de supposer que ne sont admises à la cote que des valeurs sérieuses. Le public épargnant s'est trouvé à maintes reprises très durement touché: affaire de potasse Kali Sainte-Thérèse, Snia Viscosa, Fonds russes, etc... Dans l'affaire des fonds russes, l'Etat a une responsabilité formidable; c'est lui qui a poussé quantité d'épargnants français à souscrire les emprunts russes; c'est nous français qui avons fait les chemins de fer, les ports et tout l'outillage économique russe. Mais cela a été la cause de drames nombreux chez nous.

Source : BIU Cujas

Il est le Ministre de la monnaie

3°- Le Ministre des finances est le Ministre de la monnaie:

a) C'est lui qui est chargé de la fabrication de la monnaie métallique (la monnaie de papier dépendant de la Banque de France). Cette mission est accomplie avec le concours de la Direction des Monnaies et médailles. Pour le moment, il ne fabrique plus pour l'Etat français que de la monnaie d'argent (pièces de 10 et 20 frs) et de la monnaie de nickel (monnaies divisionnaires).

Il peut accepter des commandes des Etats étrangers qui n'ont pas l'outillage industriel nécessaire. Il fabrique des médailles qui peuvent être vendues aux particuliers (commerce analogue à ceux de Sèvres, des Gobelins, de Beauvais).

b) Il est aussi le ministre de la devise, de l'unité monétaire. La devise nationale, l'unité monétaire, c'est le franc. Mais ce nom a couvert, au cours de notre histoire, des réalités diverses:

I - Le franc Bonaparte ou franc de Germinal, fut franc or et qui est un franc argent. La loi du 17 Germinal an VI (6 avril 1803), Gaudin duc de Gaëte étant ministre des finances, a créé une unité monétaire qui a eu une existence officielle jusqu'au franc Poincaré (loi monétaire du 25 Juin 1928). Le franc Bonaparte a donc vécu officiellement 125 ans, mais il avait été frappé à mort en 1914 par l'ouverture des hostilités.

Le franc de Germinal était un franc-argent. C'était une pièce d'argent de 5 grammes, au titre de 900 millièmes de fin. D'ailleurs, seule la pièce de 5 francs était à ce titre. Les pieces divisionnaires (2 frs, 1 fr et 0.50) étaient à 835 milliemes (titre qui donnait plus de résistance à ces pièces d'un usage très courant.)

Il n'était franc-or qu'indirectement, parce qu'il y avait un rapport légal obligatoire entre le prix de l'argent et le prix de l'or (rapport de 1 à 15.50). La frappe était libre. En apportant à la Monnaie un poids défini de métal fin, on avait le droit de se faire délivrer l'équivalent de monnaie, moyennant les frais de monnayage (0.20 %).

Par suite du rapport légal de l'or à l'argent, le franc Bonaparte se trouvait correspondre à 0 Gr 29 d'or fin. Le kilo d'or valait donc un peu plus de 3000 frs, et la loi de germinal prévoyait que l'on pouvait tirer 155 pièces de 20 frs d'un kilo d'or fin.

La loi mettait la monnaie sous la protection de la Banque de France. La monnaie n'est saine que si elle est séparée de l'Etat.

Source : BIU Cujas

2°- Le franc Poincaré franc raccroché à l'or, il est défini par un poids d'or fin de 65 milligrammes et demi (exactement 0 gr 0654). Il faut donc 4.92 fois moins que le franc Bonaparte. La guerre avait obligé d'établir le cours forcé des billets de banque. On ne pouvait donc plus obtenir de pièces d'or en échange du billet. D'autre part, le franc se trouvait avoir un cours par rapport aux monnaies des autres nations et M. Poincaré crut devoir stabiliser à cette définition de 65 milligrammes et demi au lieu de 290 milligrammes que représentait le franc Bonaparte.

3°- Le franc Blum-Auriol ou franc flottant: la loi du Ier octobre I936 établit une marge entre 43 et 49 milligrammes d'or fin pour la valeur du franc, mais une convention avec la Banque de France fixe le 2I Juillet I937 la valeur du franc à 43 milligrammes de fin (en exécution d'un décret du 30 Juin).

4°- Le Franc Daladier ou franc aliéné: Il naît le 4 mai I938; c'est une devise qui n'est plus définie en or, mais par rapport à la livre anglaise. Le franc vaut la I79ème partie d'une livre. Cela représente 42 centimes du franc Poincaré et moins de 9 centimes du franc Bonaparte. Le franc Daladier valait donc douze fois moins que le franc de Germinal.

5°- Le franc Paul Reynaud, ou franc anglo français Par une convention signée le 4 décembre I939 avec Sir John Simon, chancelier de l'échiquier, M. Paul Reynaud, alors ministre des finances, a fixé la valeur du franc à I/I76 de livre. A ce taux la France et l'Angleterre pouvaient se procurer autant de devises qu'il en était besoin pour solder les dépenses de l'une chez l'autre. (Toutefois le Canada, Terre-Neuve et Hong-Kong sont en dehors de la Convention).

6°- Le franc de I940: Nous n'avons qu'une base pour en donner une idée: c'est le taux officiel auquel la Banque de France échange les louis d'or et les dollars: 4I.000 frs le kilo d'or et 44 frs le dollar.

Mais l'idée ainsi donnée est fausse, car le marché des monnaies n'est pas libre. Si le marché était libre le louis d'or et le dollar vaudraient beaucoup plus, donc le franc beaucoup moins. Chacun peut d'ailleurs s'en rendre compte d'après le prix des choses.

7°- Le franc de l'avenir: franc contrôlé . D'après la définition classique, "la monnaie serait une marchandise qui sert d'instrument d'échange ou d'intermédiaire entre les échanges". A une époque de l'histoire de la civilisation, la monnaie aurait été le mouton, d'où le mot de "pécuniaire" de pecus (troupeau). Dans la suite, on a trouvé plus commode de se servir des métaux

Source : BIU Cujas

précieux. Depuis longtemps, on a considéré que, en toute première ligne, l'or et en second lieu le métal argent étaient les meilleurs intermédiaires des échanges et l'usage s'est répandu de les débiter en disques dont l'Etat, par des empreintes, garantissait le poids, le titre et la valeur libératoire. Un premier pas, hors de cette conception, a été fait lorsque l'or, placé , en lieu sûr, ne circulait pas, mais circulait à la place une représentation de cet or. On considérait que le papier-monnaie, c'est-à-dire le papier n'ayant aucun rapport avec l'or et ne tenant de valeur libératoire que de la volonté seule de l'Etat, n'était que le résultat d'une dégradation monétaire et un expédient gouvernemental que les circonstances pouvaient d'ailleurs parfaitement légitimer.

C'est dans ces conditions que le Maréchal Chef de l'Etag a adressé au pays, le jeudi 10 octobre, un message radiodiffusé qui contient l'annonce d'une véritable révolution financière. "La monnaie, y est-il dit, doit être au service de l'économie et des salaires. Notre nouveau système monétaire ne devra donc affecter l'or qu'à la garantie des règlements extérieurs. Il mesurera la circulation intérieure aux nécessités de la production".

Cela signifie, paraît-il que le franc, qui ne sera plus rattaché à l'or par l'intermédiaire du fonds d'égalisation des changes, sera régi souverainement par le gouvernement français qui fixera son pouvoir d'achat à l'intérieur de nos frontières et contrôlera son émission.

Les partisans du système de la monnaie contrôlée en attendent les plus heureux résultats. 1° Arrêt des spéculations sur la monnaie, notamment sur les dévaluations, 2° Donc fin des razzias sur les bas de laine, 3° Donc consolidation et sauvegarde des patrimoines en franc. Le nouveau régime sauverait de la misère une foule de braves gens dont le capital représente du travail économisé et qu'une nouvelle dévaluation aurait ruinée définitivement. 4° En adoptant ce système monétaire, la France se sépare du bloc de l'or, c'est-à-dire de l'Angleterre et de l'Amérique pour prendre place dans l'économie des nations pauvres en matières premières...

5° Naturellement, ce système suppose le contrôle des changes, le contrôle du commerce extérieur. Personne ne pourra se procurer des monnaies étrangeres ou n'en vendre qu'avec l'autorisation de l'Etat. Personne ne pourra importer ou exporter qu'avec l'autorisation de l'Etat. Personne par conséquent ne

Source : BIU Cujas

pourra envoyer ou recevoir une lettre close, qui pourrait contenir des billets ou un paquet clos qui pourrait contenir de l'or: le contrôle des changes suppose le contrôle des correspondances.

En somme, à l'intérieur, le franc aura la valeur que lui assignera le gouvernement. A l'extérieur, les particuliers n'agiront qu'avec l'autorisation de l'Etat. Une expérience prochaine vérifiera les qualités attribuées à ce système.

Utilité de la connaissance de la valeur du franc aux différentes époques

Il est nécessaire de comprendre ces choses à différents points de vue:

La comparaison des masses budgétaires aux diverses époques de l'histoire. D'ailleurs cette comparaison n'est pas définitive parce que la France s'est appauvrie (Etude de Jean Lorriot dans le Journal des Economistes, 1937). Le budget de 1 milliard qui fit scandale sous Charles X, était en réalité un budget de 12 milliards de 1938. On peut de même signaler que la dette de la France, malgré les emprunts successifs, n'a pas augmenté en or; mais évidemment les souscripteurs des emprunts ont vu diminuer la valeur de leurs titres.

Il est nécessaire aussi de connaître ces choses pour comprendre un peu l'histoire et les lettres. Diderot exposait ainsi son idéal: "Quinze cents livres de rente et ma Sophie". En réalité le franc de la fin du XVIIIème siècle valait 33 francs d'aujourd'hui. Un écu avait la valeur d'achat de 100 de nos francs.

Sous la Restauration le franc avait le pouvoir d'achat de 20 des francs de 1938. Au cours du XIXème siècle, le pain a coûté de 3 à 5 sous la livre, soit 6 sous le kilo. Emile de Girardin vivait avec une pension annuelle de 600 frs. Julien Sorel, le héros de "Le rouge et le noir", reçoit 400 frs par an pour être précepteur. Les héros de Balzac, de Stendhal, de Victor Hugo, ont vécu avec un franc représentant 20 des francs de 1938.

Baudin s'écria sur une barricade: "Vous allez voir comment on meurt pour 25 francs". Cela faisait 400 Frs de 1938 ou 700 Frs de 1940. Le franc du Second Empire ne valait que 15 frs. C'est le franc de Flaubert et de Zola. Les heros de Daudet et de Maupassant, sous la Troisième République ont des francs qui valent encore douze de nos francs. Le louis du joueur ou de l'homme généreux était en 1938 à 270 francs.

On s'en est tenu ici au franc de 1938, parce que c'est le seul .

Source : BIU Cujas

Troisième Partie

RECETTES DE L'ETAT

On appelle recettes de l'Etat les ressources qui sont acquises définitivement par l'Etat sans obligation de restitution. Au contraire, l'emprunt suppose bien une entrée dans les caisses de l'Etat, mais à charge de restituer. On étudiera l'emprunt avec la dette publique et la trésorerie.

Le Ministre des finances est, par excellence, le ministre des recettes; il les propose, il les arrête. Dans le régime représentatif avec séparation des pouvoirs, aucune recette ne pourrait avoir lieu qu'en vertu d'une autorisation du Parlement.

Jusqu'en 1939, cette règle était appliquée avec la plus grande rigueur. Les recettes n'étaient autorisées que pour un an, chaque année, par la loi de finances; l'Etat ne pouvait pas toucher le prix d'une boite d'allumettes ou d'un vase de Sèvres sans y avoir été autorisé par la loi de finances et à la condition de se trouver dans le délai pour lequel l'autorisation avait été donnée.

Ce principe était poussé jusqu'a ses dernières conséquences. On décidait que si une recette était oubliée dans l'état B annexé a la loi de finances, cette recette ne pouvait pas être perçue (art. 2 de la loi du 31 déc. 1938). Depuis 1940, la loi de finances ne contient plus de renvoi à l'état B. Il est entendu que lesrecettes continueront à être perçues conformément aux lois existantes.

Ces problemes ne présentent pas d'intérêt d'actualité, puisque nous ne pouvons pas prévoir qu'il y aura une loi de finances, votée par un Parlement. Les recettes auront lieu probablement en vertu d'un acte du Gouvernement qualifié loi (acte du chef de l'Etat, en conseil des ministres). On dit "probablement" parce que rien n'a été précisé. Dans l'avenir ces actes qualifiés de lois ne pourront être modifiés que par une loi élaborée dans les formes de la prochaine constitution.

Source : BIU Cujas

Classification budgétaire des recettes de l'Etat

Les anciens budgets parlementaires classaient les recettes de l'Etat sous cinq catégories, totalisant 365 rubriques et remplissant, dans le rapport général, 54 grandes pages de fine impression. Ceci est une nouvelle illustration de cette observation présentée au début que, dans la science financiere, on est obligé de rester sur les sommets.

Cette classification qui n'est pas strictement attachée au système parlementaire, qui a dans tous les cas une valeur certaine sous tous les régimes, est la suivante:

§ I - Impôts et revenus,

§ II - Produits des monopoles et exploitations industrielles de l'Etat;

§ III - Produits et revenus du domaine de l'Etat;

§ IV - Recettes d'ordre avec deux catégories: recettes en atténuation des dépenses et recettes d'ordre proprement dites;

§ V - Produits divers du budget,

En réservant l'impôt pour une étude approfondie, nous trouvons donc d'abord lesmonopoles.

Source : BIU Cujas

TITRE PREMIER

LES RECETTES DE L'ETAT AUTRES QUE L'IMPOT

§ I - Les monopoles.

I°- Définition du monopole.

Le monopole est l'institution par laquelle l'Etat se réserve exclusivement le droit d'exercer un commerce ou une industrie.

Les monopoles d'Etat se présentent sous deux aspects d'après leur objet:

Ou bien le monopole a pour objet d'assurer le bon fonctionnement d'un service public (Postes, Monnaie) ou de sauvegarder un intérêt général comme la santé publique (Alcools);

Ou bien le monopole a pour objet de faire entrer l'argent dans les caisses de l'Etat.

Le premier est qualifié de monopole industriel; le second s'appelle monopole fiscal.

Le monopole peut d'ailleurs courir les deux lièvres à la fois, par exemple le monopole des poudres (sécurité publique et recette).

Les monopoles qui doivent nous retenir pour le moment sont les monopoles fiscaux.

Et alors se pose aussitôt la question: pourquoi, puisqu'il s'agit simplement d'obtenir de l'argent, l'Etat renonce-t-il à la procédure si simple qui consiste à exiger des impôts et s'encombre-t-il de la responsabilité d'une industrie ? Pourquoi l'Etat ne se contente-t-il pas d'un impôt sur le tabac et pourquoi préfère-t-il le monopole ?

Observons tout d'abord que l'impôt sur le tabac, sans monopole existe dans plusieurs pays et notamment en Angleterre, en Egypte, en Belgique, et donne des résultats à peu près équivalents à celui que donne le monopole en France.

Reproduction interdite
Source : BIU Cujas

A - Avantages du monopole.-

a) Eviter la fraude: lorsque les taux d'impôts sont très élevés, ils incitent à la fraude. Or, dans le tabac par exemple, pour obtenir un résultat fiscal analogue à celui du monopole, il faudrait un taux très élevé. Pour lutter contre la fraude dont la tentation est ainsi créée, il faudrait une réglementation très compliquée, une surveillance très rigoureuse, coûteuse, gênante. Et malgré les sujétions considérables qui seraient ainsi imposées à l'Etat, il ne serait pas encore garanti contre la fraude.

Dans ces conditions, l'Etat aime mieux prendre toute l'affaire en main. Lui seul peut fabriquer, lui seul peut vendre. Chacun sait que seul l'Etat peut fabriquer et vendre. Donc la surveillance est facile; la tentation de fraude ne s'exercera qu'aux frontières, mais c'est là que, par le service des Douanes, l'Etat est tout particulièrement armé pour la réprimer (brigades volantes notamment).

b) Second avantage: le monopole facilite le fonctionnement de l'impôt ad valorem. Il y a deux sortes d'impôts indirects l'impôt spécifique et l'impôt ad valorem. L'impôt spécifique est celui qui porte sur un objet ou une quantité déterminée. L'impôt ad valorem porte sur la valeur de l'objet ou de la quantité. Considérons un litre de vin: "l'impôt spécifique dit: ce sera tant par litre de vin, quel qu'il soit". L'impôt ad valorem, au contraire, frappera plus lourdement un litre de grand Bourgogne ou de grand Bordeaux, qu'un litre de vin grossier de l'Aude ou de l'Hérault.

L'impôt spécifique est le plus commode parce qu'il est le plus facilement contrôlé. L'impôt ad valorem est le plus juste, le plus souple, le plus rémunérateur. Mais on voit tout de suite qu'il suppose une lutte constante avec le contribuable. Si nous regardons par exemple le litre de vin, le fisc sera porté à le considérer comme du grand vin (puisqu'il n'achète pas), tandis que le propriétaire le traitera comme un tout petit vin (puisqu'il ne s'agit pas, pour le moment, de vendre).

Au contraire, dans le monopole, l'Etat est le maître complet de l'affaire; il peut faire varier l'impôt avec la valeur de la marchandise et demander par exemple beaucoup plus au gros cigare de luxe qu'au paquet de tabac grossier.

c) Enfin, tout au moins dans la théorie, le monopole fiscal permet à l'Etat de cumuler et l'impôt et le bénéfice commercial qui aurait appartenu normalement

Source : BIU Cujas

au particulier. Donc le monopole est doublement fiscal. Il évite par conséquent l'évasion, facilite la perception de l'impôt, assure un bénéfice complémentaire.

B - Inconvénients du monopole -

a) Etatisme: D'abord le monopole se heurte à toutes les objections dressées contre l'activité industrielle ou commerciale de l'Etat.

b) Indemnisation des industries privées: lorsque le monopole s'établit; il lèse une série d'intérêts privés qu'il faut indemniser. Rappelons ici la création du monopole des allumettes après la guerre de 1870; pour ne pas payer d'indemnités aux propriétaires de fabriques d'allumettes, l'Etat les a fermées sous prétexte d'hygiène (maniement du phosphore). Il y a là un des meilleurs exemples de détournement de pouvoirs dont le Conseil d'Etat ait eu à connaître.

La gestion par l'Etat est onéreuse

c) L'Etat ne peut faire rendre au monopole tout ce qu'il pourrait donner, parce que, dans la démocratie il faut qu'on tienne compte d'une quantité d'intérêts: intérêt des fournisseurs; l'Etat manipule la feuille de tabac, mais ne fait pas venir la plante et il faut tenir compte des intérêts des planteurs. "La République, disait un planteur monarchiste, a bien des vices, mais il faut reconnaître qu'elle paye bien le tabac".

L'Etat doit aussi faire une situation convenable aux agents de vente.

Enfin, il est exposé aux exigences des fonctionnaires et des ouvriers. Si le monopole donne de gros produits, fonctionnaires et ouvriers entendent y participer.

D'une façon générale, la gestion par l'Etat est onéreuse.

Si le monopole du tabac est rémunérateur, il y a lieu, tout de même, d'observer qu'il n'y a aucune proportion entre la valeur réelle de la marchandise et le prix de vente par le monopole. Quand on peut vendre dix francs, quelque chose qui coûte dix sous, on peut faire des affaires. Si un particulier agissait de la même façon, il serait poursuivi comme spéculateur.

On peut donc se demander si, en supprimant le monopole et en établissant une contribution indirecte, un impôt sur le tabac, on n'arriverait pas à des résultats au moins aussi avantageux comme cela existe en Angleterre, en Belgique, en Egypte. Dans tous les cas, il ne faut pas exagérer l'excellence des monopoles et il serait imprudent de généraliser le système.

Si les assurances ne sont pas encore monopolisées, c'est qu'il y a sur les assurances des impôts tellement formidables qu'on se demande comment le

Source : BIU Cujas

monopole arriverait à produire des résultats équivalents. Lorsque les compagnies présentent leurs quittances annuelles de primes, elles tiennent à faire l'instruction du client: " tant pour l'impôt, tant pour la Compagnie..." De sorte que l'Etat qui n'est pas assureur, gagne beaucoup plus que s'il était lui-même un assureur et s'il avait la moindre responsabilité.

Certains marchands d'essence avaient voulu imiter les compagnies d'assurances et avaient affiché auprès de leurs pompes: "tant donc tant de droits et taxes.. " Ils se sont vus contraints d'enlever ces arfiches qui constituaient en somme ce délit assez i déterminé d'atteinte au crédit public.

Les 3 monopoles et leur rendement

Il y a trois monopoles fiscaux: tabacs, allumettes, poudres. Le plus important est celui des tabacs, dont lesrecettes brutes sont aux environs de cinq milliards, et les recettes nettes aux environs de quatre.

Le monopole des allumettes rapporte en net I20 millions.

Le monopole des poudres donne un rendement net de 60 millions.

A - Monopole des tabacs.

I - Importance économique et fiscale du tabac dans le monde.

Le monde dépense en tabac environ 600 milliards par an, deux fois le revenu total de la France, le décuple de notre budget ordinaire. Les Etats-Unis ont 898.000 hectares plantés en tabac, les Indes 556.000 hectares.

L'Angleterre achète 110 tonnes de tabac chaque année. Les anglais dépensent annuellement 36 milliards en tabac. C'est depuis la guerre de Crimée que le tabac ayant été distribué aux troupes, on a vu son usage se généraliser.

Le tabac est en Egypte le regulateur du budget: "jusqu'à un certain point le tabac a joué dans les finances égyptiennes le rôle que joue l'income tax dans les finances britanniques. En Grande Bretagne, un chancelier de l'Echiquier qui se trouve en présence d'un grave déficit, arrive à joindre les deux bouts en ajoutant un penny ou, le cas échéant, un schilling à l'income tax. En Egypte, un dollar de plus par kilogramme de tabac constitue le meilleur moyen de faire face aux augmentations de la dépense" (J.J. Craig, Les Finances Publiques de l'Egypte. Égypte contemporaine janvier

Source : BIU Cujas

I930). Le tabac egyptien est à 800 % de sa valeur marchande.

II - Rapide historique du monopole:

Le monopole est très ancien, ayant été établi en I674 et ses lignes générales sont restées aujourd'hui telles qu'elles avaient été alors arrêtées. Cependant la Révolution française était hostile d'une façon générale aux impôts indirects et à tous les monopoles. Elle s'empresse de supprimer le monopole des tabacs.

En I8I0, à une fête au palais des Tuileries, Napoléon remarqua une dame dont les bijoux dépassaient en splendeur ceux de l'Impératrice. Il demanda qui c'était. On lui répondit que c'était la femme d'un industriel en tabac de Rueil. Aussitôt le Maître décida le monopole.

III - Etendue du monopole.

Il est incomplet. C'est un monopole d'achat, de fabrication et de vente, non de culture; la culture est seulement surveillée.

Le monopole relève de deux branches du ministère des finances: l'une est technique, l'administration des manufactures; l'autre est fiscale; c'est la direction des contributions indirectes.

IV - La culture:

La culture du tabac est laissée aux particuliers, mais bien loin d'être libre, elle est soumise à une réglementation qui, aux non initiés, apparaît invraisemblable.

La réglementation de la culture

D'abord, il n'y a que 3I départements privilégiés admis à cultiver du tabac. Si on est dans un de ces départements privilégiés, on ne peut tout de même cultiver le tabac que moyennant un permis. On est obligé d'acheter la graine à l'administration des tabacs. Le permis fixe la composité, c'est-à-dire le nombre de pieds autorisés par hectare. Le planteur est donc très étroitement dans les mains de l'administration - et donc, en temps de régime parlementaire, du député - Un propriétaire qui plante vingt mille pieds peut se voir réduit à dix mille et subir de ce fait une perte de revenus très considérable. Le professeur ne choisit pas arbitrairement cette hypothèse; il l'a vue réalisée...

Dès que les premières pousses sortent de terre, l'administration procède au décompte de pieds. A date fixe, le propriétaire enlèvera certaines feuilles nuisibles au bon développement de la plante. A date fixe, l'administration fera procéder au replantage des pousses.

Source : BIU Cujas L'opération capitale, c'est l'inventaire des

feuilles.

Si le planteur n'a pas obtenu la quantité de feuilles fixée à l'avance, d'après certains barèmes, il sera imposé pour les feuilles manquantes.

Après quoi, les feuilles sont prises en charge.

Le prix est fixé par une commission de réception contenant trois planteurs et deux agents du ministère. Cette commission décide en général que tous les tabacs présentés sont de la première qualité.

Le tabac jouait un grand rôle électoral dans le régime d'avant mai I940.

V - Fabrication:

La fabrication des tabacs, cigares et cigarettes occupe quinze mille ouvriers et ouvrieres. Ces manufactures emploient, non seulement le tabac indigène, mais encore du tabac exotique acheté principalement aux Etats-Unis et dans les Balkans (Yougoslavie et Bulgarie). Pour des motifs de change, la France a suspendu ses achats de tabac aux Etats-Unis (tabac de Virginie) et les Etats-Unis ont marqué leur mécontentement - d'autant plus que la France ne leur achète plus, et pour cause, leur pétrole -.

VI - La vente:

La culture et la fabrication dépendent de l'Administration des manufactures. La vente se fait sous la surveillance et la direction de la Direction des contributions indirectes et sous la surveillance de la Caisse autonome d'amortissement à qui sont attribués, par la loi constitutionnelle de I927, les produits du monopole.

La vente se fait en deux stades: 1°- les entreposeurs qui sont des fonctionnaires intégrés dans les cadres jouent le rôle de marchands en gros; 2° - les débitants livrent le tabac aux consommateurs et sont rémunérés par des remises proportionnelles à l'importance et a la qualité des tabacs vendus. Remarquez ici que dans la grande majorité des cas, le débitant ne vend pas lui-même dans le bureau de tabac.

B - Monopole des allumettes.

Ce monopole a été établi par la loi du 4 septembre I87I. Il était donc destiné à contribuer au relèvement de la France après le désastre de I87I. Il a causé beaucoup de déceptions.

La fabrication des allumettes se fait dans les cinq usines différentes occupant environ I.500 ouvriers. Cette fabrication a toujours été déficitaire.

Un publiciste, Perreau, a démontré dans l'Illustration que l'Etat aurait fait une magnifique opération en fermant toutes ses manufactures, tout en conservant

Source : BIU Cujas

d'ailleurs leurs traitements à tous les fonctionnaires et leurs salaires à tous les ouvriers. Il aurait gagné, malgré ces charges, à acheter les allumettes à l'industrie étrangère, et à les vendre aux particuliers aux prix ordinaires.

Le monopole des allumettes n'a pu parer au déficit qu'en se transformant en monopole de vente. Il achetait à l'étranger, en Suède notamment, revendait au public et réalisait des bénéfices. Le tiers au moins des allumettes consommées en France venait de l'étranger.

Les marchands en gros d'allumettes sont des commerçants, autorisés (à la différence des entreposeurs de tabac) à faire un autre commerce; ils doivent être agréés par la Régie. A la différence de la vente du tabac, la vente des allumettes est libre. Evidemment elle se fait surtout dans les bureaux de tabac, mais peut se faire ailleurs, chez les épiciers et marchands de couleurs, par exemple.

En 1924, il y eut des propositions d'affermage du monopole des allumettes par la Société suédoise Kreuger. En 1927, M. Poincaré déposa un projet de loi en ce sens. Il le soutint d'ailleurs très mollement. Le projet paraissait avantageux au point de vue pécuniaire, mais il heurtait bien des points de la doctrine républicaine. Le projet échoua. Quand on considère que la société Kreuger a fait la plus retentissante des faillites et que Kreuger qu'on croyait un des hommes les plus riches du monde, s'est suicidé dans un état voisin de la gêne, on ne peut le regretter.

En 1935, le monopole des allumettes a été réorganisé et confié à la Caisse autonome d'amortissement.

C - Monopole des poudres.

Depuis 1775, l'Etat se réserve la fabrication de toutes les poudres et explosifs. Toutefois la fabrication de la dynamite reste à l'industrie privée, mais elle est surveillée et imposée. La fabrication est confiée à une administration qui relève de la 6ème Direction au Ministère de la guerre.

Il y a douze établissements où travaille un personnel civil sous la direction d'ingénieurs des poudres. La poudre est cédée, soit à l'Artillerie et à la Marine, soit aux Contributions indirectes (poudres du commerce). Les agents de ce service sont les entreposeurs qui cèdent la poudre, soit aux débitants qui la livrent au public, soit aux exploitants qui usent d'explosifs.

Source : BIU Cujas

I - Produits des monopoles.

Les monopoles donnent des résultats considérables qui sont notamment mentionnés dans la réponse qui a été faite le 2 juillet I936 à M. Joseph Rossé, alors député et qui, depuis, d'après certaines informations d'Alsace, aurait été fusillé pendant la guerre, sur l'ordre des autorités françaises. Dans le régime parlementaire, un moyen très commode d'être renseigné sur l'une des 365 recettes ou des 200 impôts, était la question écrite, institution morte ou en léthargie actuellement.

Le monopole des allumettes a donné en I935 254.97I.926 frs en produit brut et en produit net: I85.308.879 Frs.

Le monopole des tabacs, institué en I8I0, par Napoléon, ne donnait sous le Premier Empire, que 80 millions. En I926, il a donné 3 milliards; en I937 4 milliards un quart; en I938 5.I80 millions.

Il faut naturellement tenir compte, en examinant ce tableau séduisant, de ce fait que les francs de I8I0, de I926 et de I938 n'ont pas la même valeur. Mais il indique néanmoins que le zèle des fumeurs à remplir les caisses de l'Etat, va toujours en augmentant. En I938 les français ont fumé plus de kilos de tabac qu'en I937 (5I.373.434 au lieu de 5I.I97.380) Dans cette somme, les cigares ne figurent que pour 693.394 kilos, tandis que le Scaferlati compte pour 29.5I4.087), nouvelle illustration de cette idée que tout le monde est plus riche que n'importe qui et que, seuls les impôts à très large assiette, sont rémunérateurs.

Voici quelques précisions pour l'année I936:

	Recettes brutes	Dépenses	Produits net
Tabacs	4.I86.000.000.	846.000.000	3.340.000.000
Allumettes	250.000.000	63.000.000	I87.000.000

II- Produits et revenus du domaine de l'Etat

Ceux du domaine autre que le domaine forestier

a) Produits du domaine autre que le domaine forestier: produits de toute nature du domaine public, fluvial, maritime et terrestre. Dans le domaine fluvial, par exemple, l'Etat afferme la pêche au filet.

Source : BIU Cujas

Dans les fleuves, chacun peut pêcher à la ligne, mais celui qui veut pêcher à l'épervier, en afferme le droit à l'Etat.

Vente des bois provenant des arbres sur les routes. M. Henri Chardon, président de section au Conseil d'Etat, racontait l'histoire d'un arbre mort sur une route, d'une valeur approximative de 20 Frs, pour la vente duquel il a fallu accomplir une trentaine de formalités (cascade de rapports hiérarchiques jusqu'au ministre) et quand on est venu sur place vendre l'arbre, il avait été volé.

Produits des aliénations d'objets mobiliers et d'immeubles, successions en déshérence: un individu meurt sans héritier; l'Etat s'empare de sa succession; confiscation des biens des coupables d'intelligence avec l'ennemi; confiscation des biens des personnes déchues de la nationalité française. On lit ensuite au hasard: droits de touage, péages sur les ponts; pêche franc-bord.

Utilisation de l'énergie hydraulique; participation de l'Etat aux bénéfices des concessions de mines.

Ceux du domaine forestier

b) Produits du domaine forestier; produits des eaux et forêts. Les forêts domaniales; domaine royal antérieur à 1668; anciens domaines souverains réunis postérieurement à 1669; bois ecclésiastiques réunis à ceux de l'Etat par les lois du 2 novembre 1789. Taxation des dunes sur le littoral maritime: boisement de montagnes; acquisitions diverses à titre de crédits inscrits etc...

III - Les recettes d'ordre.

Cette appellation se rattache étroitement aux conceptions parlementaires du budget, notamment à celle-ci que le Parlement doit pouvoir contrôler toutes les recettes et toutes les dépenses, que l'Etat ne doit pas se procurer des ressources par des moyens détournés ignorés du Parlement. De là découle la règle dite de l'universalité du budget; toute recette, quelle qu'elle soit, doit figurer au budget. Mais il y a des recettes de l'Etat qu'il ne touche jamais, qui n'entrent jamais dans les caisses de l'Etat. Le type en est le prix de pension des pensionnaires dans les lycées: l'économe du lycée touche la pension et en emploie le montant à acheter ce qui est nécessaire pour la nourriture des pensionnaires. La pension est

Reproduction interdite
Source : BIU Cujas

ainsi dépensée avant même d'être payée. Bien qu'elle n'entre jamais dans les caisses des comptables publics elle est cependant inscrite pour ordre au budget de l' Etat.

On ne sait ce que deviendront les recettes d'ordre dans le régime nouveau.

IV - Produits divers du budget.

Les anciennes lois de finances rejetaient dans un dernier paragraphe, le cinquième, tout ce qui ne pouvait être classé dans les paragraphes précédents. De cette méthode résulte un assortiment assez hétéroclite. Mentionnons, au titre du ministère de la guerre, les produits des prises sur l'ennemi (instruction du 2 mars 1928). Ce n'est évidemment pas sur ces recettes que l'on compte pour combler le déficit.

La loterie nationale

Dans ce paragraphe figure le produit de la théorie nationale. C'est une très vieille institution qui a été introduite en France en 1533 par François Ier, préoccupé surtout d'éviter l'évasion à l'étranger, et notamment à Gênes, des souscriptions des joueurs. L'Ancien Régime s'est servi de la Loterie à intervalles irréguliers. Toutes les loteries ont été supprimées par la Convention le 18 Brumaire de l'an II, parce qu' "elles étaient un fléau inventé par le despotisme pour faire taire le peuple sur sa misère et le leurrer d'une espérance qui aggravait sa calamité". On continua, bien entendu, à jouer, mais sous le manteau, et à s'intéresser aux loteries étrangères, bien qu'elles eussent été également prohibées.

Mais les fonds venant à manquer, la Convention organisa par décret du 29 Germinal an III, des "loteries internationales de maisons, meubles et effets". Elle voulait se débarrasser ,par ce moyen, des biens nationaux situés dans les villes. Les billets étaient de 50 et 100 livres.

Le Directoire rétablit la loterie en France en prenant pour modèle la loterie italienne à 90 numéros, mais à deux classes seulement (simple et déterminée). Par la loi du 9 vendémiaire an X, il fut installé trois tirages par mois; on installa des roues à Paris, Lyon, Bordeaux, Strasbourg, et Bruxelles. Une sixième roue fut créée à Hambourg lorsque cette ville devint, sous le Premier Empire, le chef-lieu du département des Bouches-de-l'Elbe.

La loterie nationale continua de fonctionner sous la Restauration et les premières années de la Monarchie

Source : BIU Cujas

de juillet. Elle fut supprimée par une loi du 2I Mai I836, sous prétexte d'immoralité.

Près d'un siècle plus tard l'Etat l'a rétablie, on sait qu'elle a retrouvé la faveur du public; un décret-loi avait supprimé la loterie nationale pour des motifs analogues à ceux de la Convention. Un nouveau décret-loi du 22 Avril I939 l'a rétablie.

Le Gouvernement du maréchal Pétain avait annoncé qu'il supprimerait la loterie, toujours pour cause d'immoralité. Mais les besoins du Trésor sont infinis, incommensurables et personne n'a le droit de se montrer trop difficile sur les moyens de les satisfaire.

Il ne faut d'ailleurs pas exagérer les désastres moraux de la loterie; ils sont moindres que ceux des paris aux courses, de la roulette, du baccarat.

Sommes que fait rentrer l'agence judiciaire du Trésor

Parmi les produits divers du budget, se trouvent les sommes que fait rentrer l'agence judiciaire du Trésor. Cette agence ne fait pas rentrer les dettes d'impôt, mais les obligations les plus diverses (comptables ayant détourné, recettes en debêt, intérêts et frais des avances à l'industrie ou aux victimes des sinistres etc...) classées par elle sous 52 sections, le tout représentant 4 alinéas au budget.

Restitutions anonymes

Un des produits divers les plus pittoresques est celui qui provient des restitutions anonymes: des personnes qui ont causé, plus ou moins honnêtement un tort à l'Etat, sont prises d'une crise de conscience et restituent. S'il faut en croire d'ailleurs le chiffre décroissant des restitutions, il y a une sérieuse crise sur les consciences: en I923: 2.957.495 Frs 79; les restituants ont compté au plus juste, puisqu'ils ont rendu 79 centimes:! en I924: I.75I.057 Frs 7I; en I935: I.I27.I93 Frs 67 et en I936: I79.955 Frs 38. Cette recette va donc en diminuant. Y a-t-il moins de fraudes ? ou moins de conscience ?

Rappelons une restitution qui n'était pas anonyme et qui a été marquante dans l'histoire: "M. Gendre" Wilson, député de Loches, gendre de Jules Grévy, Président de la République, le premier gendre de France, avait ouvert au Palais de l'Elysée, un comptoir de décorations, il vendait la légion d'honneur au mètre.

En ce temps lointain (I88I) les députés payaient les timbres de leurs lettres. Wilson se servait du petit cachet rouge du Président de la République. C'est dans ces conditions que, poursuivi pour trafic de décorations, il écrivit le 3I Octobre I887 la lettre suivante au Ministre des finances: "Puisqu'on me conteste avec tant de persistance et d'acrimonie

Source : BIU Cujas

le droit que je crois avoir eu de laisser mes secrétaires user de la griffe de la présidence pour des correspondances relatives le plus souvent à des demandes de secours, de dons, d'emplois et d'avancement et autres analogues, j'ai l'honneur de vous envoyer une somme de 40.000 frs, très supérieure au montant des affranchissements de ma correspondance de toutes sortes pendant mon séjour à l'Elysée".

Voila une recette, qui peut être justement qualifiée d'extraordinaire. On lit au Journal Officiel du 15 Octobre I938: Restitutions anonymes du Trésor.

Relevé complémentaire des versements effectués en Juillet I938: Il a été versé à titre de "restitution au Trésor" les sommes suivantes:

I.500 frs versés dans le département de la Somme, récépissé N° 32.786, en date du 20 Juillet I938.

200 frs versés dans le département de la Gironde, récépissé N° 37.729, en date du 13 juillet I938, dont il a été fait recette aux produits divers du budget.

Dernier des produits divers: dons et legs en faveur de l'Etat.

Dons et legs en faveur de l'Etat

Ces dons et legs sont très peu importants; on lègue rarement à l'Etat français. Des personnalités américaines, qui voulaient donner 30 millions au Collège de France pour ses laboratoires - laboratoires dans lesquels ont eu lieu des découvertes considérables comme celles de Berthelot et dont l'état est lamentable - ont demandé si le Collège de France pourrait garder cette somme. Comme il leur fut répondu qu'elle rentrerait dans les caisses de l'Etat, le legs ne fut pas fait.

En I937, l'Etat n'a reçu aucun don, pas plus qu'en I936, alors qu'en I935, il avait reçu un don de 5.785.000 frs, dont 300.000 en immeubles, le reste en meubles.

et aux communes et aux oeuvres

Ce sont les communes qui, en I937, ont reçu le plus grand nombre de dons ou legs: 338 pour une valeur de I8.2I0.97I frs, mais si les établissements publics charitables n'ont reçu que 243 dons et legs, le montant s'en est élevé à 65.I23.635 frs.

Les droits perçus sur diverses libéralités non exemptes de droits, effectuées en I937 se sont montés à I.292.29I frs (contre 4.I8I.528 frs, en I936, 2.930.033 en I934, 2.308.602 Frs en I933), dont 96.236 frs pour les dons et 1 million 96.060 pour les legs.

Rappelons que la loi du 16 avril I930 a dispensé de tout droit de mutation les dons et legs en faveur de l'Etat, des départements, communes, établissements

Source : BIU Cujas

publics hospitaliers, et bureaux de bienfaisance, les dons et legs aux autres établissements publics restant passibles du droit de 9 % en principal (10.80 décimes compris).

Titre II

L'IMPOT

Chapitre I

DEFINITION DE L'IMPOT

Définition

L'impôt est le prélèvement d'argent que l'Etat exige à titre définitif, sans engagement de restitution et par voie d'autorité ou de contrainte, afin de faire face aux dépenses publiques et sans que l'Etat fournisse immédiatement et dans la même opération la contrepartie de ce versement.

Ses éléments

Sauf à y revenir dans la suite, reprenons les éléments de cette définition.

I) Prélèvements d'une somme d'argent

L'impôt est le prélèvement d'une somme d'argent. Si, en effet, l'Etat exige autre chose qu'une somme d'argent, ce n'est plus un impôt, c'est une réquisition s'il s'agit de meubles; c'est l'expropriation quand il s'agit d'immeubles. Il n'y a pas, par conséquent, d'impôt en nature.

Il y a eu, cependant, aux heures les plus difficiles de la Révolution, l'exigence de la part de l'Etat d'être payé en blé; c'était un expédient pour parer à la dépréciation des assignats. Hors le temps de crise aiguë, l'impôt est en argent.

2) exigé par contrainte

Que l'Etat exige par la contrainte. S'il n'y a pas contrainte il n'y a pas impôt, il y a don. Les dons sont permis et il y a eu plusieurs expériences de contributions volontaires: on a prélevé sur les traitements des fonctionnaires à titre de contribution volontaire; pendant la guerre, il y a eu des contributions volontaires sous forme de dons à la Caisse autonome de la Défense nationale (même de dons en nature comme des bijoux).

3) des particuliers

" Des particuliers". Certains auteurs disent que l'impôt est dû par toute personne appartenant à une

Source : BIU Cujas

collectivité politique, que le fait d'appartenir à une collectivité politique entraîne nécessairement l'impôt. L'expression de "particuliers" est meilleure parce que les étrangers qui résident dans un pays sont tout de même soumis aux lois fiscales de ce pays et les étrangers résidant en France sont astreints à l'impôt sur le revenu - qui est fixé - soit d'après leur déclaration, soit d'après leur loyer (généralement quatre ou cinq fois ce loyer), solution qu'ils préfèrent de beaucoup comme étant la plus avantageuse.

4) sans contrepartie

Et sans qu'il fournisse immédiatement la contrepartie de ce versement. Si l'Etat fournit la contrepartie du versement, nous nous trouvons non plus en présence d'un impôt, mais d'une taxe.

Taxe et impôt

La taxe est le paiement du service rendu par l'Etat. Par exemple l'Etat rend la justice; le justiciable paie immédiatement ce service par les frais de justice qui sont une taxe. Si vous passez un examen, l'Etat vous fait payer une taxe puisqu'il vous promet un diplôme. Si vous présentez un acte à l'enregistrement, l'Etat inscrit l'acte sur ses registres et lui donne ainsi date certaine. Dans ce dernier cas, en réalité, le service rendu est hors de proportion avec la somme que l'Etat exige; en effet sur une vente d'immeuble, on fait payer à l'acheteur: la taxe sur la première mutation depuis 1937, la taxe des mutations d'immeubles, de sorte que pour une vente de l'ordre de 150.000 frs, on a à payer 18.000 frs. C'est payer un peu cher la date certaine.

Ex. de taxe: le péage

Le type le plus parfait de la taxe, c'est le péage: pour passer sur un pont, on doit payer, par exemple 25 centimes. C'est d'autant plus le type de la taxe que l'on n'est pas absolument obligé de passer sur ce pont. Un autre type de la taxe c'est celle par laquelle les plaideurs rémunerent le service de justice. Autrefois le produit de la taxe allait directement au fonctionnaire (système des épices); aujourd'hui il va à l'Etat qui assure lui-même le traitement aux fonctionnaires et c'est ce qu'on appelle la gratuité. La Constituante a proclamé: "la justice est gratuite". Cet axiome signifie seulement que le plaideur ne paie pas le juge, mais paie l'avoué. Aussi, il se plaint aujourd'hui des frais écrasants qui le forcent souvent à renoncer à des créances cependant certaines.

Pour en finir avec cette matière très importante de la taxe, disons que la taxe, rémunération d'un service rendu par l'Etat en sa qualité de puissance pu-

Source : BIU Cujas

oblique doit être distinguée de la rémunération des services rendus par l'Etat industriel ou commerçant: taxe postale, billet de chemin de fer, paquet de tabac vase de Sèvres, tapis des Gobelins, entrée dans les musées.

Toutefois, tous les auteurs ne font pas cette distinction entre la taxe et la rémunération d'un service industriel ou commercial de l'Etat. Par exemple dans le prix du paquet de tabac, il y a le prix du tabac qui est minime et une large prestation fiscale. Il s'agit de s'entendre sur le sens des mots, qui n'ont d'ailleurs pas, dans notre cas, de définition officielle et obligatoire.

Intérêt de la distinction entre la taxe et l'impôt.

Il est double: a) intérêt politique et économique: la démocratie est hostile au système des taxes. Elle veut la gratuité qui est l'art de faire payer les services par ceux qui n'en profitent pas. Par exemple, il y a tendance à supprimer la taxe pour l'enseignement secondaire, au moins dans les basses classes. Quand l'externat est gratuit, personne n'a le droit de le payer. Les contribuables pauvres peuvent donc être appelés à payer l'éducation des enfants des riches.

b) intérêt juridique. Pour exiger le paiement des taxes, l'Etat ne jouit pas du privilège qu'il s'est attribué pour le paiement des impôts: pratiquement, dans les faits, en dehors des livres, la différence entre la taxe et l'impôt se pose au sujet du privilège du trésor.

On sait ce dont il s'agit. Voila un individu en déconfiture ou en faillite (ou dans un des succédanés humanitaires de la faillite comme la liquidation judiciaire). Les créanciers se précipitent pour se faire payer; les chirographaires (qui n'ont ni privilèges, ni hypothèques,) se partageront l'actif proportionnellement à leur créance, "au marc le franc" suivant l'expression consacrée.

Mais ceux qui sont privilégiés se payent sur l'actif, pour l'intégralité de leur créance, par préférence à tous les autres. "Le privilège dit le Code civil (art. 2095) est un droit que la qualité de la créance donne à un créancier d'être préféré aux autres créanciers, même hypothécaires".

Or, le Trésor a un privilège pour les impôts (art. 2098) et lois diverses notamment la loi du Ier Germinal an XIII art. 47 qui organise le privilège des "droits réunis" (contributions indirectes). Le

Source : BIU Cujas

Trésor jouit-il également de ce privilège pour les simples taxes.

La question est importante comme il ressort de l'arrêt de la Cour d'appel de Paris du 29 Novembre I937: la Société Union Electrique rurale mise en liquidation judiciaire, devait au Trésor une somme de 80.53I Frs 39 pour frais de contrôle de distribution d'énergie électrique. Le Trésor pretendait se faire payer l'intégralité de cette somme par préférence aux autres créanciers.

La Cour d'appel a décidé que cette redevance n'étant pas un impôt le Trésor ne devait être payé qu'au marc le franc (Revue de Droit public, I938, p. I49 C.Cass. I5 Mai I928 D.4. I928 p. 333.)

Il faut observer que la législation étatiste et touffue d'avant guerre avait multiplié les taxes de cette nature, notamment la taxe par hectolitre de vin dont le produit, perçu par l'Etat était cependant géré par l'orfice des appellations d'origine. La question peut donc avoir un intérêt considérable.

Rejet des définitions tendancieuses de l'impôt.

I - Définitions tendancieuses de l'impôt.

La définition de l'impôt qui vient d'être donnée n'a pas d'autre prétention que d'être fiscale, positive, pratique. D'autres, au contraire, prétendent englober une doctrine financière, économique ou sociale, en vue d'une conséquence pratique à tirer de la définition.

a) Tendance à définir l'impôt en vue de lui assigner son rôle propre par rapport à l'emprunt.

L'impôt et l'emprunt

Certains ajoutent à la définition que nous avons donnée un seul mot: annuelles. L'impôt ne serait destiné qu'à faire face aux dépenses annuelles de l'Etat. Cette adjonction correspond à une préoccupation très orthodoxe du bon aménagement des finances publiques. L'emprunt ne devrait servir que pour les dépenses exceptionnelles, celles qui ne sont pas destinées à se renouveler annuellement. Par conséquent l'impôt doit servir à payer les dépenses annuelles.

Cependant, nous nous refusons à faire entrer cet élément dans la définition, car s'il est parfaitement exact que l'emprunt ne doive servir qu'à payer les dépenses exceptionnelles (règle d'ailleurs régulièrement violée) il serait faux, par contre, d'affirmer que l'impôt ne doive servir exclusivement qu'à payer les dépenses destinées à se renouveler annuellement. Dans

Source : BIU Cujas

un bon aménagement des finances publiques, il faudrait payer avec les impôts la plus forte partie possible des dépenses exceptionnelles. Nous allons voir que l'Angleterre couvre en partie ses dépenses de guerre au moyen de l'impôt et notamment au moyen d'une élévation sensible de l'impôt sur le revenu. Cependant c'est encore de l'impôt. Donc l'élément d'affectation des recettes aux dépenses annuelles ne doit pas entrer dans la définition.

Il ne faut pas non plus dire dans une définition à portée générale que l'impôt est annuel. La règle de l'annualité est une règle du régime parlementaire ou représentatif avec séparation des pouvoirs. Elle est garantie contre les abus possibles de l'exécutif. Mais 1°- le régime parlementaire est, en ce moment-ci, assez mal en point et 2° - la législation fiscale a un certain caractère de permanence qui apparaît en ceci qu'elle est codifiée. Ce qui est annuel, c'est seulement l'autorisation de percevoir conformément aux lois existantes.

b) Tendances sur la mission sociale de l'impôt:

La définition que nous avons donnée est purement fiscale. L'impôt donne de l'argent à l'Etat. Mais certains auteurs cherchent à faire entrer dans la définition un élément de légitimité, dans le dessein non dissimulé d'arriver à des conséquences pratiques sur la manière dont l'impôt doit être organisé et réparti.

L'impôt rémunération du service rendu.

Cette définition ne vise pas le simple particulier qui reçoit un service de l'Etat et verse immédiatement le montant à l'Etat. Car cela, c'est la taxe. On vise d'un côté la nation en bloc, consentant et payant l'impôt et en face l'Etat, dans l'emploi de cet impôt.

Il y a incontestablement une parcelle de vérité dans cette définition. Nous sommes parfaitement d'accord par exemple avec J.B. Say lorsqu'il déclare que "l'Etat doit restituer à la nation autant d'avantages que celle-ci lui consent d'impôts". C'est une vérité première qui d'ailleurs n'est pas mauvaise à répéter. L'impôt n'est légitime que s'il sert à couvrir des dépenses légitimes.

C'était la pensée de Mirabeau: "l'impôt est le prix des avantages que la société procure aux citoyens". Proudhon répétait: "l'impôt est un échange dans lequel l'Etat donne des services et le contribuable donne des écus".

Paul Leroy-Beaulieu fait un pas de plus lorsqu'il

Source : BIU Cujas
« Les Cours de Droit »
3, Place de la Sorbonne, 3 A
Répétitions écrites et orales
Reproduction Interdite

dit: "l'impôt tend à faire payer à chacun des particuliers le juste prix des services qu'il reçoit". Cet économiste se place sur un tout autre terrain que les précédents parce que, au lieu de considérer la nation en bloc, il examine la légitimité de l'impôt au point de vue de chacun des particuliers.

La conséquence logique de la définition de Leroy-Beaulieu serait en effet qu'un particulier isolément considéré n'aurait à payer à l'Etat que l'équivalent des services qu'il reçoit personnellement de l'Etat. Cette équivalence n'existe pas, ne peut pas exister, ne doit pas exister.

En effet, quelle est la classe qui coûte le plus cher à l'Etat ? Ce sont les pauvres: ils peuplent les hôpitaux, asiles et hospices; ils bénéficient des allocations des bureaux de bienfaisance, de l'assistance aux vieillards, aux enfants, aux malades, aux chômeurs etc.. Or, précisément parce qu'ils sont pauvres, ils coûtent à l'Etat qui ne peut pas et ne doit pas leur faire payer les services rendus. La définition, de ce côté, apparaît donc mauvaise.

L'Etat est le grand fournisseur de sécurité. Il protege tous et chacun;mais les riches ne coûtent pas plus cher à protéger que les pauvres. Proudhon, l'auteur d'une des définitions données plus haut, en marquait lui-même la faiblesse en écrivant: "Est-ce que la vie et la liberté du riche coû-
" tent plus cher à défendre que celles du pauvre ?
" Est-ce que l'ordre est plus menacé par les bour-
" geois que par l'artisan ou le compagnon ? La police
" a plus à faire avec quelques centaines d'hommes sans
" travail qu'avec vingt mille gros électeurs (il é-
" crivait sous le régime censitaire, où seuls votaient
" les gens qui payaient 200 frs d'impôt). Est-ce que,
" enfin, le gros rentier jouit plus que le pauvre des
" fêtes nationales, de la propreté des rues, de la
" beauté des monuments ? Mais quand le riche veut se
" réjouir, il fuit les mâts de Cocagne ! ... "

Et aussi lorsqu'il s'agit de payer les arrérages de la dette publique, quels sont les services que nous recevons? Cependant, il faut bien que nous payions. C'est évidemment le résultat d'anciens services. Peut-être aussi est-ce le résultat de fautes, de guerres qu'on aurait pu éviter etc...

Enfin, la théorie du service rendu aboutirait au régime des taxes. Si on estime que l'impôt est la rémunération d'un service, l'Etat rendant un service particulier, doit se faire payer. Et au contraire, la tendance actuelle est à la disparition des taxes, pour

Source : BIU Cujas

leur remplacement par l'impôt qui tombe dans la caisse publique pour payer l'ensemble des dépenses.

L'impôt prime d'assurance.

Cette conception est très voisine de la précédente. Elle est plus fausse et d'ailleurs très ancienne.

L'Etat effectivement protège

S'il s'agit simplement de dire que le souverain protège les particuliers et qu'il faut bien lui en fournir les moyens, on énonce encore une vérité première. Le vieux jurisconsulte Bodin voyait dans l'impôt "le prix nécessaire de la protection accordée aux " particuliers par le souverain. C'est la portion que " chaque citoyen donne de ses biens pour avoir la sû- " reté de l'autre et en jouir agréablement". C'est aussi la définition de Montesquieu. C'est "une avance pour obtenir la protection de l'administration", disait Reynal.

Toutes ces affirmations sont exactes pour une époque où dominait la conception de l'Etat-gendarme, d'après laquelle le seul rôle de l'Etat est d'assurer l'ordre. L'impôt sert évidemment à maintenir la sécurité des citoyens, mais il paie aussi tous les autres services de l'Etat.

Tout cela est simple. C'est un journaliste qui est venu tout brouiller avec une formule journalistique destinée à frapper les esprits au détriment au moins partiel de la vérité. Emile de Girardin disait en effet: "L'impôt est une prime d'assurance payée par " tous les membres d'une société appelée nation à l' " effet de s'assurer la pleine jouissance de leurs " droits, la protection de leurs intérêts et le plein " exercice de leurs facultés".

mais il n'indemnise pas

La conception de la prime d'assurance est fausse, car l'Etat protège, mais n'indemnise pas. Si l'Etat m'a laissé dépouiller par un voleur, il ne me rend pas ce que le voleur m'a volé. Par conséquent, il n'y a pas d'assurance puisque je suis obligé d'aller à une compagnie privée pour m'assurer contre le vol. L'Etat laisse incendier ma maison, ma meule de foin ou de paille, mon blé, mais il ne rebâtit pas ma maison, il ne remplace pas ma paille, mon blé, mon foin. L'Etat me laisse assassiner, il n'indemnise pas ma famille. Par conséquent, il n'y a pas d'assurance, donc pas de prime.

Cette formule est donc extrêmement mauvaise. Mais il est facile de voir à quoi tendent toutes ces définitions: on construit la définition, non par l'observation des faits, mais en vue des conséquences à faire sortir de la définition.

C'est, par exemple, la tendance à la proportionna-

Source : BIU Cujas

lité contre l'idée démocratique de la progressivité de l'impôt: si l'Etat me demande un franc pour protéger mon champ d'un hectare, il pourra me demander mille fois plus pour protéger votre domaine de mille hectares, mais pas davantage. C'est le système de la proportionnalité. Au contraire, avec le principe de la progressivité l'Etat demandera dix, cent fois plus pour protéger le millième hectare d'un grand domaine que pour protéger l'unique hectare du pauvre ou le trentième hectare d'un propriétaire aisé.

Cette théorie avait été soutenue par M. Thiers, à la tribune de l'Assemblée Nationale: l'impôt est et doit être proportionnel aux frais que la Société engage dans l'intérêt d'un contribuable déterminé. La quotité de l'impôt étant l'équivalent des services rendus, tout comme en matière d'assurance, la prime est proportionnelle à l'importance des capitaux assurés. L'Etat offre ses services, l'individu apporte son argent pour payer les services. Que penserait-on d'un boulanger qui ferait payer le pain trois francs aux pauvres et cent francs aux riches ?

Il y a d'autre part, et nous ne craignons pas d'y insister, dans ces définitions une conception définitivement périmée du rôle de l'Etat. C'est la conception de l'Etat, gendarme et juge, se bornant à protéger la sécurité des personnes et des biens. Or, dans les conceptions modernes, - que l'on peut aimer ou ne pas aimer, mais qui sont des faits et devant lesquelles il faut s'incliner comme devant des faits souverains, - l'Etat a une mission infiniment plus étendue que celle d'assurer la sécurité. Les définitions que nous venons d'exposer et de critiquer sont en opposition absolue avec la conception sociale de l'Etat.

Chapitre II

TRAITS DOMINANTS DU REGIME DES IMPOTS EN FRANCE.

Nous essayerons ici de dégager quelques unes des caractéristiques de la législation fiscale française en temps normal, remarque faite que la plupart de ces traits ont été accentués, caricaturés, par les nécessités inéluctables de la guerre et de ses lendemains encore plus difficiles.

I°- Trop de lois.

Ce trait met en lumière l'extrême difficulté d'un

Source : BIU Cujas

Nombre considérable de lois fiscales

exposé d'ensemble du système financier français. Depuis 1919, plus de 40 grandes lois organiques sont intervenues, sans parler des modifications de détail, sans parler aussi des innombrables décrets-lois (le 8 % Daladier, le 2 % Paul Reynaud, la taxe d'armement, aujourd'hui débaptisée et existant toujours sous un autre nom). Tacite disait, il y a deux mille ans: " plurimae leges, pessima respublica".

2°- Trop de lois rédigées suivant les plus détestables méthodes.

mal rédigées

Elles déshonorent la législation actuelle. Stendhal qui essayait un style dépouillé disait que chaque jour il lisait un chapitre du code civil pour se faire le style. Il ne le ferait certainement plus dans toutes nos lois actuelles. Personne ne s'y reconnaît, ni les consommateurs, ni les assujettis, ni l'administration chargée d'appliquer ces textes. On fait un grand abus de la méthode des références; au lieu de dire ce qu'on a à dire, on se réfère à un texte antérieur; or, on ne connaît, ni n'a sous la main ce texte et il est difficile de le chercher. Les textes qui renseignent les citoyens sur leurs obligations sont des sortes de rébus.

Cette rédaction obscure, hermétique fourmille d'erreurs, de lapsus dont certains sont corrigés ultérieurement. Pour le seul Code de l'Enregistrement, ont paru 16 colonnes d'errata au Journal Officiel. Or quelle est la valeur juridique de l'erratum ? Dans cette question très délicate, la Cour de Cassation admet l'erratum s'il s'agit d'une erreur purement matérielle. Mais avec le système actuel de l'erratum on corrige intentionnellement et consciemment une législation déjà existante. Certain journal financier avait une rubrique "Les errata" où il publiait au jour le jour les errata qui paraissaient au Journal Officiel. Il a là une méthode véritablement désastreuse (V. Gleizes, La rectification des textes ... à l'Officiel, Thèse Paris 1939).

les errata !

Ces lois mal rédigées, trop abondantes, sont véritablement trop compliquées. La loi du 31 Juillet 1925 comptait 323 articles. Neuf décrets en date des 21, 26, 27 et 28 décembre 1934 ont codifié cette cohue de nos lois fiscales. C'est l'oeuvre de M. Germain-Martin; il faut lui en être reconnaissant.

3590 articles précisent nos obligations fiscales envers l'Etat, par conséquent environ 1300 de plus que le Code civil.

Ceci n'est rien. On peut imaginer que nous prenions ce code et que nous lisions ces 3590 articles en nous disant: " je vais savoir ce que je dois, je

Source : BIU Cujas

n'ai qu'à lire ces 3590 articles - il n'y a que 875 pages in octavo.- Mais, dès le lendemain, des modifications viennent remanier ou aggraver ces textes (de janvier 1935 à décembre 1937, 933 articles ont été modifiés). Il semble qu'on le fasse à plaisir et le contribuable qui veut vérifier le calcul de ses impôts se livre à un travail tout à fait ardu et inutile attendu qu'il est sûr de se tromper.

Nous avons des contributions qui sont établies pa l'application d'un coefficient avec 5, 6 ou 7 décimales.

3°- Diversité des règles fiscales, d'après les divers impôts.

a) Diversité des règles de la prescription.-

Diversité a) des règles de la prescription

Il n'y a pas une législation commune aux divers impôts. Les règles de la prescription sont extrêmemen compliquées: le Trésor dispose de beaucoup plus de temps pour réclamer au contribuable que le contribuable pour se faire payer par le Trésor. L'enregistrement dispose suivant les cas de 12 mois, de 3 ans, de 10, de 20 ans. Les contribuables peuvent se voir opposer des prescriptions de 2 ans, 5 ans, 12 mois.

b) des pénalités

b) Diversité des pénalités.

Les règles des pénalités, des amendes sont d'une complication étrange: amendes fixes, amendes variables, demi droits en sus, droits en sus, doubles droits en sus, quintuples droits etc... En outre certaines de ces peines sont prononcées par l'administration, d'autres ne peuvent être prononcées que par le juge; certaines de ces amendes peuvent être réduites ou remises, les autres ne sont susceptibles d'aucune mesure gracieuse.

c) des délais

c) Diversité des délais.

Les délais pour les déclarations des contribuables sont en matière d'enregistrement de 3, 6, 10 15, 20 jours, 3, 4, 6, 8, 12 mois. Pour les contributions directes, les délais expirent le 31 janvier, le 28 février, le 31 mars, le 15 octobre etc...

d) des privilèges

d) Diversité des privilèges.

Les privilèges garantissent différemment chacun des impôts qui en est assorti; les contribuables directes ont un privilège sur les meubles, la contribution foncière sur les revenus des immeubles, l'enregistrement sur les meubles; le timbre, les Indirectes, la taxe à la production ont chacun leur privilège.

e) des juridictions compétentes

e) Diversité des juridictions compétentes.

Quelle est la juridiction compétente en matière fiscale ? La réponse est complexe. Pour les impôts directs, les réclamations contentieuses sont portées devant le Conseil interdépartemental de Préfecture, avec

Source : BIU Cujas

appel au Conseil d'Etat. Le Conseil de préfecture est une juridiction d'exception, une juridiction d'attributions et c'est le Conseil d'Etat qui est le juge de droit commun en première instance pour les matieres administratives. Pourquoi les réclamations en matière de contributions directes sont-elles portées devant le Conseil de Préfecture ? Il n'existe aucune raison valable; on a dit que c'était parce que les impôts directs étaient perçus en vertu d'un acte d'autorité du préfet ... Mais lorsque l'agent des Indirectes impose un particulier, c'est aussi un acte d'autorité. C'est en l'an VIII Bonaparte qui a décidé de rendre les conseils de préfectures compétents en matière de contributions directes.

Pour les droits de douane la compétence appartient au juge de paix. Pour les impôts indirects en principe c'est le tribunal de première instance, avec appel devant la Cour d'appel et pourvoi devant la Cour de Cassation. On devine que ces garanties peuvent prolonger le procès. Une réclamation en matière d'enregistrement tranchée par un jugement du 23 Mai 1910 n'a reçu sa solution définitive devant la Cour de Cassation que le 25 février 1929, soit 19 ans après le jugement et plus de 20 ans après la naissance de la contestation.

Notons que la procédure est tantôt sommaire, tantôt ordinaire.

4°- Multiplicité excessive des impôts.

Trop d'impôts

Il y a trop d'impôts. Combien ? Celui qui prétendrait les connaître à une unité près risquerait fort de se tromper.

La loi de finances du régime parlementaire était assortie de plusieurs états. Nous avons parlé de l'Etat B énumérant les recettes autorisées. Cet état qui autorise les impôts sans indiquer leur produit, contient 160 articles non numérotés et plusieurs de ces articles contiennent tout un groupe d'impôts. L'Etat C qui indique le produit attendu de divers impôts contient 68 paragraphes (Rapport général de M. Jammy Schmidt pour 1938 p. 265). Mais plusieurs de ces paragraphes numérotés contiennent, chacun, toute une série d'impôts, par exemple, sous le N° I "recouvrements à opérer au titre des impôts cédulaires de l'impôt général sur le revenu, des contributions directes et des taxes assimilées"; par conséquent nous n'avons ici qu'un seul numéro pour toute une série d'impôts: foncier bâti et non bâti, impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux , impôt sur les salaires, impôt sur les professions non commerciales etc...

En s'en tenant simplement à un ordre de grandeur,

Source : BIU Cujas

on peut dire qu'il y a environ deux cents impôts. Ces impôts sont l'objet de continuelles modifications, notamment dans leurs tarifs. Des impôts nouveaux naissent sans cesse. Il en meurt rarement (cependant l'impôt sur les portes et fenêtres est mort et bien mort depuis 1925). La taxe sur les opérations de change naît avec la dévaluation et meurt avec elle.

Chacun constate l'excès de cette complexité et chacun la déplore. Ainsi, le décret du 2 mai 1938 ajoutait 8 % au taux de chaque impôt (pas 8 % de la matière imposable, mais 8 % du taux antérieur de l'impôt) et M. Daladier, auteur du décret, disait dans l'exposé des motifs: " Une telle formule a le mérite de la simplicité. Sans doute semble-t-elle cristalliser un régime fiscal dont la complication n'échappe à personne". Mais le texte officiel ajoutait qu'on avait besoin immédiatement d'argent, qu'il fallait dégager des sommes importantes pour couvrir les dépenses du budget ordinaire et, d'autre part, les dépenses nouvelles provoquées par la situation internationale. On n'avait pas le temps de perfectionner. Mais quand en aura-t-on le temps ?

On reproche beaucoup à la monarchie à son déclin d'avoir multiplié à l'infini les impôts. Il est certain qu'on obtient des effets assez comiques avec l'énumération des impôts dans l'ancien régime: droit d'accise, de port, de passeport, de taxe, d'équivalent de billet, des quatre membres etc... On disait sous l'Ancien Régime qu'il n'y avait qu'un homme par génération qui pouvait connaître le fourré fiscal et s'y diriger. Aujourd'hui nous en sommes revenus à une situation pire.

Difficultés résultant de l'enchevêtrement des impôts

Il y a trois ou quatre ans, à l'assemblée générale de la Compagnie générale française des tramways, le président a donné l'énumération des impôts que paie cette compagnie: impôt sur les transports par voie ferrée, chiffre d'affaires, droit de stationnement, taxe municipale et redevances diverses, taxes de circulation sur les routes, taxes au poids et à l'encombrement, frais de contrôle, impôt foncier, patente, taxe de mainmorte, impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux, taxe d'apprentissage, taxe de transmission sur les titres au porteur, abonnement au timbre... Par conséquent voilà une entreprise qui doit se reconnaître au milieu de 15 impôts, auxquels s'ajoutent les assurances sociales, les cotisations à la Caisse autonome des retraites, les cotisations aux caisses de secours. Mais ce sont là seulement des charges qui s'ajoutent aux impôts.

Or, la règle que nul n'est sensé ignorer la loi

Source : BIU Cujas

s'applique, comme il est d'ailleurs naturel, aux lois fiscales comme aux autres lois. Cette regle aggrave les difficultés de la gestion des entreprises dont les chefs sont obligés de se tenir rigoureusement au courant d'un travail législatif perpétuellement en mouvement. On estime que 20 % de l'activité des chefs d'entreprise sont absorbés par cette incessante besogne de mise au point des décrets, réglements, arrêtés, circulaires, lois, décrets-lois, dont est comblé depuis quelque temps et pas toujours pour son profit, le peuple français.

C'est ainsi que chaque grande entreprise a maintenant besoin d'un conseil fiscal qui ne s'occupe que des affaires fiscales et permet à l'industriel de consacrer une partie importante de son temps aux questions techniques.

Comme on ne peut évidemment être tenu au courant de toutes les nouveautés fiscales, il arrive que, de bonne foi, on est constamment en infraction. Un industriel signale, par exemple, qu'un de ses camions a été arrêté dans la rue par des agents des contributions indirectes qui l'on dûment mesuré, de bas en haut, de long en large et apres avoir constaté que le camion était bien à la dimension se sont aperçu que les pare chocs dépassaient la dimension permise de 5 centimetres de chaque côté. Le propriétaire du camion a dû payer non seulement l'impôt en retard, mais une amende de 3000 frs pour ces 10 centimètres de trop. Ce sont là des choses regrettables et nous avons ainsi beaucoup de choses à regretter dans notre administration.

5°- Extension constante du nombre des impôts.

Le fisc saisit dès son apparition, toute activité économique

a) Toute activité économique nouvelle, aussitôt qu'elle apparaît est saisie par le fisc. Les exemples de la continuité de cette extension surabondent. N'inventez rien si vous ne voulez pas que votre invention soit saisie par l'impôt; le fisc s'est emparé de toutes les formes de publicité (affiches, enseignes lumineuses, réclames etc..); il a suivi attentivement toutes les nouvelles formes de richesse (valeurs mobilières, offices, droits d'auteur) tout instrument juridique nouveau est aussitôt frappé (le chèque), les véhicules n'échappent pas (automobiles), le cinéma, la T.S.F. etc.. ne sont pas passés inaperçus.

b) Quand il n'y a pas d'invention nouvelle à taxer, le fisc invente de nouvelles manières de taxer les inventions anciennes; il en résulte une aggravation constante de la charge fiscale.

Aggravation constante

Le produit des impôts était en I8I0 de 960 millions; il a été en I938 de 68 milliards, comme nous pouvons en juger par les chiffres ci-dessous:

I8I0	960	millions,
I830	980	"
I850	I300	"
I880	3200	"
I890	3600	"
I900	3900	"
I905	4000	"
I9I3	4I35	"
I9I7	5I00	"
I9I8	5240	"
I9I9	8500	"
I92I	I5.800	"
I922	I7.500	"
I923	20.500	"
I924	27.000	"
I925	29.000	"
I926	45.000	"
I929	52.500	"
I930	60.000	"
I93I	59.700	"
I932	53.900	"
I933	52.500	"
I936	48.500	"
I937	54.900	"
I938	68.000	"

I929 est l'année de prospérité. De I929 à I935, c'est la crise, les impôts diminuent de 25 %. Nous relevons, sauf à y revenir dans la suite, l'instabilit du rendement de notre fiscalité. (Bulletin de statistique générale de la France, juillet-septembre I939).

En juin I937, M. Georges Bonnet nous dote de 3.600 millions d'impôts nouveaux. En mai I938, M.Marchandeau nous en apporte 3.500 millions, M. Paul Reynaud en crée en novembre I938 pour dix milliards. Et ce n'est pas fini.

Aggravation par tête

6°- Aggravation constante de la charge par tête.

La charge fiscale par tête a passé de I30 frs, en francs de Germinal, en I9I3 à I620 Frs en I939 en francs dévalués. Elle a donc été multipliée par I2.5 (Bulletin de la statistique générale de la France juillet-septembre I939) or les revenus sont loin d'avoir été favorablement affectés du même coefficient.

Aggravation des taux

7°- Aggravation constante des taux.

La méthode du tour de vis continu. Tous les tarif

Source : BIU Cujas

de tous les impôts ont été constamment augmentés. Les exemples abondent:

Tarif de l'impôt foncier:

	(Taux (par rapport au revenu)
I890	3.20
I9I4	4.
I9I7	5.
I920	I0.
I924	I2.
I939	I6.

Le taux par rapport au revenu a augmenté de 400 %. Comme par suite de la dépréciation de la devis les revenus ont en même temps augmenté nominalement, le propriétaire doit des sommes astronomiques.

Impôt sur les bénéfices industriels et commerciau

I9I7 (création de l(impôt)	4.50
I920	8.
I924	9.60
I926	I0.
I927	I5.
I939	I6.

Taux de l'impôt sur le revenu des valeurs mobilières.

I872	3.
I890	4.
I9I6	5.
I920	I0.
I924	22.
I926	I8.
I939	I8. 27. 30. 36.

On aura à revenir dans la suite sur ces taux exorbitants sur le revenu des valeurs mobilières. Relevons pour le moment l'annonce du coupon de l'action Suez pour janvier I940. La Compagnie Universelle paye pour chaque action 240 frs, le porteur en France touche I02, 76 Frs, sur lesquels il paiera encore l'impôt sur le revenu global; les actions de jouissance se verront attribuer I96.33, sur lesquels le porteur français reçoit 84.02. Les parts de fondateurs ont droit à 327.75, sur quoi l'Etat laisse au porteur I02.76 etc.

Tarif des droits de mutation sur les ventes d'immeubles:

Source : BIU Cujas

An VII	4.
I8I6	5.50
I905	7.
I920	I0.
I924	I2.
I933	I3.50
I939	I4.60

Pour les droits de mutation par décès, le Directoire qui les a créés les avait fixés à un taux très faible (0.25 %; I.25 %; 5 %) et sans progressivité. Aujourd'hui, même en ligne directe avec la progressivité, on arrive pour les tranches supérieures à 60 %. Cent mille francs laissés par un parent à un autre parent au delà du 4° degré, paient 44.7I2 Frs. L'impôt général sur le revenu que M. Caillaux avait imaginé à 5 % plafonne à 32 % (après 36 %).

Voici quelques exemples cités par M. Marcel Régnier ancien ministre des Finances: "Prenons un contribuable marié et pere de deux enfants ? Il a payé en I935, pour un revenu de 500.000 frs (au seul titre de l'impôt général sur le revenu) 83.I34 Frs, en I937 I50.543 Frs; en I938 I62.586; en I939 I63.000 Frs, soit 79.905 de plus qu'en I935. Pour un revenu d'un million, il a payé successivement: 232.224 Frs, 473.760 Frs, 5II.66I Frs; en I939, 5I3.340, soit 28I.II6 Frs de plus qu'en I935.

Ce sont des choses qu'il faut dire, parce que dans le peuple, il est établi que les riches ne paient pas. "Vous ne sortirez pas du cerveau d'un paysan, cependant lettré, que les riches paient".

" Ne parlons pas des autres impôts que supportent les gros contribuables. Restons sur ces deux impôts seulement, et résumons en 4 chiffres: pour pouvoir disposer d'une somme annuelle de 486.660 frs, le contribuable riche, ménagé , comme dit plus haut, aura tout de même payé, et c'est un minimum assez largement dépassé, 230.000 frs d'impôts cédulaires, 5I3.000 frs d'impôt général sur le revenu, en tout 783.000 frs."

On croyait que toutes les limites avaient été atteintes, et cependant à l'occasion de la guerre, elles ont été dépassées. Ces progressions de l'impôt général étaient tellement rapides que leur dévastation confiscatoire était limitée par deux plafonds: l'impôt général et les impôts cédulaires réunis ne pouvaient pas dépasser 50 % du revenu. Mais les deux plafonds ont été supprimés (décrets du 18 novembre I939).

La cote mobilière à Paris est fixée à 0.529 du montant du loyer matriciel; cela veut dire, qu'à Paris

Source : BIU Cujas

sauf les déductions qui sont insignifiantes, si vous avez un loyer important, vous payez une contribution mobilière de plus de la moitié du loyer, soit I3.000 frs pour un loyer de 24.000 (et si on profite de l'occasion d'un appartement de luxe laissé a bas prix, on paiera sur le loyer matriciel, sur l'ancien prix. Qui a accepté pour 20.000 frs un loyer de 40.000 paiera 20.000 frs au propriétaire et plus de 20.000 frs à l'Etat.

Le budget de I940 décide que la contribution mobilière ne pourra jamais dépasser la moitié de la valeur locative (pas du loyer).

L'income tax en Angleterre

Par exemple, en Angleterre, le fameux income tax (impôt sur le revenu) n'a cessé de croître depuis I9I5. En cette matière, il importe de se mettre en garde contre une erreur trop souvent commise. En France, les taux d'impôts sont toujours comptés, même pour l'impôt sur le revenu à tant pour cent: cinq pour cent, dix pour cent, vingt pour cent. En Angleterre, l'income tax se compte à tant de shillings par livre sterling. Mais dans la livre, il n'y a que vingt shillings, donc si l'impôt est de cinq shillings, c'est le quart de la livre, donc l'impôt est de 25 %. Bien des journalistes confondent cinq shillings par livre, avec cinq pour cent, et en profitent pour dire que les anglais ne sont pas lourdement imposés. L'erreur est du simple au quintuple.

Qu'est-ce que cela fait pour cent ?

En I9I3	5 %
I9I4	8 %
I9I5	I5 %
I9I6	25 %
I9I8	30 %

C'est le plus fort de la guerre, on a besoin d'argent, on le demande toujours à cet income tax, qui d'ailleurs est beaucoup plus répandu, qui a une assiette beaucoup plus large que l'impôt sur le revenu français, attendu que presque tout le monde en Angleterre paie l'income tax, sauf que les très petits revenus sont moins frappés.

En I922, se produit en Angleterre un phénomène bien curieux, et tout à fait exceptionnel dans l'histoire des finances universelles; la diminution des impôts.

L'Angleterre s'aperçoit que la guerre est finie que l'heure a donc sonné de détendre l'effort fiscal; aussi l'income tax que nous avons laissé en I9I8 à 30 % est ramené en I922 à 25 %; puis il passe en I923

Source : BIU Cujas

à 22.5 en I925 à 20 et I930 à 22.5 en I93I à 25, et I934 à 22, en I937 à 25 %, en I938 à 27.50 (5 sh. 6 par livre).

(Ceci c'est le budget de sir Neville Chamberlain).

En I939, sir John Simon, chancelier de l'Echiquier a fait monter l'impôt sur le revenu immédiatement à 7 sh. et à partir du Ier avril I940 à 7 sh. 6 p. (35 %). En outre, le supertax (qui est un superimpôt sur les gros revenus) a été augmenté de 1 sh. 3 p. par livre, pour les revenus de 2000 à 30.000 livres et de 9 sh 6 par livre au-dessus de 30.000 livres (6 millions de revenus).

Ce sont là des choses qu'il faut connaître, parce que nos relations commerciales avec l'Angleterre peuvent être coupées pendant un temps indéterminé, mais ne peuvent l'être à perpétuité.

3ème trait de notre législation fiscale: L'instabilité.

Pour la bonne marche des affaires, la législation fiscale devrait présenter une certaine stabilité. Les entreprises industrielles par exemple, ont besoin de connaître leur prix de revient (dans lequel l'impôt a sa part), afin d'établir le prix de vente, l'annoncer au public, établir des catalogues, des tarifs, etc.. Or, la législation fiscale varie constamment.

L'instabilité de notre législation fiscale

Cette instabilité a été accrue par le régime politique. Dans les périodes normales, on peut s'appuyer sur la stabilité de la loi pour se défendre contre l'administration, mais depuis l'introduction des décrets-lois, c'est l'administration qui fait la loi et qui la modifie d'une façon incessante, afin de resserrer l'étreinte fiscale. Elle procède par ébauches aussitôt publiées, suivies de retouches et de repentirs. Bien plus, elle procède par interprétation de décrets antérieurs, la méthode interprétative ayant pour effet de faire rétroagir les obligations de l'assujetti au jour du texte rectifié. (V. le décret interprétatif du Journal Officiel du 13 septembre I939).

De plus encore, elle procède par décrets fixant les conditions d'application d'un décret précédent - V. décret du 9 oct. I939. Journal officiel) excellente occasion pour introduire encore des dispositions rétroactives.

Bien plus encore, en vertu de pratiques nouvelles qui auraient évidemment scandalisé les jurisconsultes d'autrefois, il n'est pas besoin d'un décret signé du chef de l'Etat, contresigné par le ministre, pour modifier un autre décret, signé et contresigné par ces mêmes autorités. Il suffit d'un rectificatif inséré au Journal

Source : BIU Cujas

Officiel, sur l'initiative de bureaux anonymes et sans responsabilité (V. des exemples Journal Officiel 17 septembre I939 p. II.536 et J.O. I5 oct. I939 page I2). Si la moindre résistance s'esquissait, la modification interviendrait aussitôt pour la briser.

Nous pourrions poursuivre l'énumération de ces caractéristiques de nos lois fiscales, signaler la multiplicité des exceptions, la multiplicité des forfaits des abattements, la complexité de la liquidation, le caractère inquisitorial etc.. Mais ce seraient là des traits qu'on se borne pour le moment à signaler, on les retrouvera au cours des développements ultérieurs.

Chapitre III

RAPIDE HISTORIQUE DE LA FORMATION DU REGIME FISCAL DE LA FRANCE.

La doctrine fiscale en France, présente trois grandes périodes. Il serait du plus haut intérêt de pouvoir présenter une histoire de la fiscalité en France. Tenons-nous en au dessin général de cette évolution. L'observation qui domine toute la matière, c'est que la troisième étape de cette évolution rappelle singulièrement la première.

Première Période - L'Ancien Régime.

L'inégalité devant l'impôt

Personne, même parmi les fidèles, les plus respectueux du passé, ne peut présenter comme un modèle, le régime fiscal de l'Ancien Régime. Le premier vice en était l'inégalité. Il y avait environ 200.000 privilégiés. C'est le chiffre que donne la Constituante, dans son adresse aux Français (Juillet I79I).

Privilège des biens du clergé

On a beaucoup parlé du privilège des biens du clergé. Il faut bien comprendre qu'il s'agissait des biens de l'ordre, et non pas des biens des personnes composant le clergé, de leurs biens de famille, car le clergé séculier, les évêques, les curés pouvaient avoir un patrimoine personnel; c'étaient les congréganistes, qui étaient morts civils. Par conséquent, les biens de l'ordre de l'Eglise étaient dispensés d'impôts, et il faut ajouter tout de suite que les

Source : BIU Cujas

revenus de ces biens servaient à des services qui étaient alors considérés comme des services publics.

a) l'état civil: Il n'y avait pas d'autre état civil que ceux des actes de baptême, de mariage et de décès;

b) Enseignement: il n'y avait guère d'autre enseignement que celui de l'Eglise.

c) Assistance: c'était l'Eglise qui était chargée des hôpitaux. Il y avait cependant pour l'armée des hôpitaux royaux, mais l'ensemble des hôpitaux étaient des biens d'Eglise.

d) Culte: alors que la majorité des français pratiquaient le culte catholique et qu'il y avait seulement quelques protestants et quelques juifs, considérés comme aubins, n'étant pas dans la communauté française, le culte était considéré comme un service public et sera peut-être considéré de nouveau bientôt comme un service public. Le privilège des biens du clergé était justifié par les services rendus et lorsque la Constituante a nationalisé les biens du Clergé, parce qu'elle avait besoin d'argent elle a déclaré que l'Etat assumerait les services que le clergé avait assurés jusque là et notamment le service du culte. La Constituante a déclaré: "l'Etat s'engage à perpétuité à assurer les frais du culte; la somme nécessaire aux frais du culte sera inscrite au Grand Livre de la Dette publique. Pendant très longtemps, on a eu ainsi le budget des Cultes. En 1905, quand on a supprimé le budget des cultes, on a rappelé cette promesse solennelle de la Constituante.

Privilège de la noblesse

Le privilege de la noblesse avait répondu à des services: les nobles partaient les premiers au service du roi. Ils formaient les cadres. Mais à la fin de l'Ancien Régime, ces services n'existaient plus. Donc les privileges ne se défendaient plus. "La Féodalité, explique Pierre Cascotte (Histoire de la Révolution, p. 37) qui n'existe plus comme régime politique, ni même comme cadre social, subsiste au point de vue civil et économique. A côté du gouvernement royal, on voit, jonchant le sol, les débris du Gouvernement qui l'a précédé et qui, dépouillé de ses attributions et ayant cessé de rendre des services continue à en recevoir le prix. Que cette charge, dont le motif n'apparaissait plus ait été impatiemment supportée, cela est sûr et, au demeurant, naturel et légitime. Qu'elle ait paru d'autant plus vexatoire que la propriété paysanne était plus étendue, cela va également de soi ..."

Les anciennes contributions étaient devenues

Source : BIU Cujas

Le système fiscal de l'ancien Régime

Sa critique

odieuses. Elles étaient lourdes (ce que contestent d'ailleurs certains historiens). Mais chacun reconnaît qu'elles étaient inégalement réparties. Et surtout, ce que la Constituante reproche au système fiscal de la monarchie ancienne, c'est le caractère personnel de l'ancienne fiscalité: "Si, (dit Pierre Gascotte p. 46), les impôts de l'ancien régime n'étaient pas excessifs, ils étaient vexatoires, étant essentiellement des impôts sur les revenus: la taille sur le revenu global, les vingtièmes sur les cédules. C'est même une chose curieuse que, sous prétexte de fiscalité démocratique, on ait rétabli ce système universellement abhorré un siècle et demi plus tôt".

Le système fiscal qui pesait sur le paysan, observe très justement Gascotte, lui faisait une nécessité absolue des apparences de la pauvreté. L'impôt rural par excellence, la taille, était un impôt global sur le revenu, grossièrement réparti d'après les signes extérieurs de la richesse, par des collecteurs choisis tour à tour par les paysans eux-mêmes. Dès lors, le seul moyen de ne pas être écrasé par des impôts injustes, c'est de restreindre ses dépenses, de paraître sans ressources, d'affecter les dehors du plus profond dénument. Le plus riche n'ose tuer son cochon que la nuit; si ça se savait, les impôts seraient augmentés. Chacun a craint de montrer ses facultés "dit l'Assemblée provinciale du Berry".

Jean-Jacques Rousseau, égaré dans la montagne, mourant de faim, entre dans une maison. Le paysan lui déclare qu'il n'a rien. Rousseau supplie, se nomme. Le paysan, voyant qu'il n'a pas affaire à un agent déguisé du fisc, finit par tirer d'une cachette, pain, vin, viande, en protestant que "si on lui connaissait pareille fortune", il serait un homme perdu.

"L'adresse aux français " destinée par la Constituante aux citoyens, en date du 24 Juin 1791 est un réquisitoire impitoyable et documenté contre l'ancien régime fiscal.

Deuxième Période - La Constituante.

M. Pierre Gascotte, cependant partial en faveur de l'Ancien Régime écrit: " Pour sauver la situation, il n'y avait qu'un moyen: jeter en bas le vieux système et le remplacer par des impôts simples, assis sur des bases claires, exactement ce qu'a fait la Révolution et ce que la Troisième République a si malencontreusement démoli". (Histoire de la Révolution, p. 47).

Source : BU Cujas
« Cours de Droit »
3, Place de la Sorbonne, 3
A
Répétitions écrites et orales
Reproduction Interdite

La première préoccupation de la Constituante est-elle d'établir la paix fiscale, entre les citoyens de l'Etat. Après "le devoir de donner au pays une constitution libre" , la plus importante obligation que se croyait la Constituante, était d'établir un système financier sain avec la moindre dépense et la moindre gêne qu'il serait possible". (Adresse aux Français sur les contributions publiques du 24 Juin 1791).

Or, elle constatait que les anciennes impositions étaient "devenues odieuses", et lorsqu'elle cherchait les motifs de cette aversion générale, elle mettait en tête, outre leur poids excessif et l'injustice de leur répartition, ce vice "qu'elles étaient perçues ou avec cruauté, ou avec un insolent dédain des droits et de la liberté des hommes". Et c'est là le principal motif pour lequel la Révolution, renonçant à la définition directe du revenu perçu par les contribuables, avec tout l'assortiment de taxations arbitraires, d'inquisition, de vexations, de tracasseries, qui caractérisait fâcheusement la fiscalité d'ancien régime, se résigner à saisir le revenu du contribuable d'après ses dépenses les plus apparentes et les caractéristiques de son train de vie.

Nouvelle conception fiscale

Réalité: Dans ce dessein, elle bannit la personnalité de l'impôt. Le fisc ne cherchera plus à connaître par des moyens vexatoires, les revenus des citoyens pour les frapper. Il ne les atteindra qu'indirectement au moyen de signes extérieurs, c'est-à-dire des dépenses caractéristiques, du train de vie, et ostensibles.

L'impôt doit être réel et non personnel

Il y aura un grand impôt, inspiré de la doctrine physiocratique sur le revenu des immeubles: l'impôt foncier sur les terres et les maisons. C'est le type de l'impôt réel.

Voyez ici le conte de Voltaire "l'Homme aux quarante écus" qui est une critique de cette doctrine physiocrate qui ne voulait considérer que l'impôt sur la terre,parce que, disait-il, tout impôt vient de la terre. Pour eux, le paysan payait l'impôt, l'incorporait dans le prix de la récolte, et l'impôt se répercutait ainsi sur le consommateur.

Dans "l'homme aux quarante écus", on voyait passer un moine gros et gras, et on lui demande s'il paie l'impôt ? "Moi, dit le moine, je n'ai rien, je suis mort civil", ensuite on voyait passer un jeune homme, fringant dans un carrosse à quatre chevaux; vous payez l'impôt ? "Moi, je suis à la cour, je n'ai pas de terre"; ensuite, passait un pauvre homme, et vous, payez-vous l'impôt ? Moi, je le paie, je suis l'homme

Source : BIU Cujas

aux quarante écus".

Il est basé sur les signes extérieurs

Signes extérieurs: Il y aura ensuite un grand impôt sur les revenus des biens meubles. La Constituante frappera le revenu global des individus, qu'elle supposera d'après ses dépenses principales, c'est-à-dire d'après des indices, des signes extérieurs. Le système indiciaire est établi d'après les dépenses pour le loyer, les dépenses pour les voitures, les dépenses pour les domestiques. La contribution mobilière est le type de l'impôt sur les signes extérieurs.

Il est proportionnel

En outre, comme tous les impôts réels, ce sont là des impôts proportionnels, non progressifs. Il n'y a pas de discrimination entre les revenus.

La discrimination consiste à distinguer les revenus d'après leur source, pour les traiter différemment au point de vue fiscal, suivant que ce sont des revenus paresseux ou des revenus travailleurs: si vous n'avez qu'un salaire, vous avez un revenu travailleur, et vous paierez peu, si vous avez des revenus de valeurs mobilières, vous paierez beaucoup plus; ce qui est frappé le plus, c'est le revenu des administrateurs de société.

Universel et égal

L'impôt est universel et égal.

L'impôt n'a pour objet que d'assurer le paiement des services publics. Il est fiscal, non social.

et fiscal

La Constituante abolit quantité d'anciens impôts indirects, qui sont ressuscités dans la suite avec des noms nouveaux, ou avec leurs noms anciens; la gabelle est devenue l'impôt sur le sel; les aides sont devenus les impôts sur les boissons, droits réunis, contributions indirectes etc.. La Constituante n'aimait pas les impôts indirects, non pas à cause d'une prétendue injustice, mais a raison des frais élevés de leur perception.

Ce système fiscal des impôts réels sur signes extérieurs, proportionnels etc.. a assuré la vie financière de la France dans la paix fiscale, depuis la Révolution jusqu'en 1914-1917.

Source : BIU Cujas

3ème Etape.

LES IMPOTS DEMOCRATIQUES OU IMPOTS CAILLAUX

(REFORME I9I4-I9I7).

Le projet de I907

Le I7 février I907, M. Joseph Caillaux, ministre des finances dans le ministère Clémenceau déposait le projet d'où est sorti le système fiscal encore en vigueur en I940. Les grandes lignes étaient les suivantes:

I°- Suppression des "quatre vieilles".

2°- Remplacement des "quatre vieilles" réelles par des impôts personnels sur les divers revenus classés d'après leur source en sept cédules:

I°- Revenu des propriétés foncières bâties,
2°- Revenu des propriétés foncieres non bâties,
3°- Revenu des capitaux mobiliers,
4°- Revenu du commerce, de l'industrie, des charges des offices,
5°- Bénéfices de l'exploitation agricole,
6°- Traitements publics et privés, salaires, pensions et rentes viagères,
7°- Revenus des professions libérales, et de toutes occupations lucratives non dénommées,

3°- Superposition d'un impôt complémentaire sur l'ensemble des revenus, général et progressif sur le revenu global.

Résistance du Sénat

Résistance du Sénat.- Le projet fut voté par la Chambre à une majorité importante (407 voix contre 166) le 9 Mars I909. Mais le Sénat n'était pas pressé. Ce n'est qu'au bout de cinq années, le 27 Novembre I9I3, que M. Aimond dépose son rapport. La loi de finances du I5 juillet I9I4 pose le principe de l'impôt

Vote du principe

général et progressif sur le revenu global. L'application en fut rejetée jusqu'au Ier janvier I9I6.

Mais la guerre éclate et on ne peut penser à réformer le régime fiscal.

Application

La loi du 3I Juillet I9I7 organise les impôts cédulaires sur les divers revenus.

Source : BIU Cujas

L'idée directrice de la réforme

En 1914-1917 a triomphé la doctrine démocratique de l'impôt. Jusque là, on se préoccupait surtout du rendement des impôts et de leur facilité de perception. Certaines formules donnaient une caricature de ce système; un bon système fiscal doit obtenir le maximum de rendement avec le minimum de mécontentement. Et Léon Say avait donné de cette idée cette formule un peu cynique: " l'art financier est l'art de plumer la poule sans la faire crier".

Mais en 1914-1917, la préoccupation du rendement et de la facilité de perception fait place à la préoccupation essentiellement démocratique de la justice dans l'impôt.

On croit que cette justice ne peut pas être réalisée par le système de l'impôt frappant les choses, le champ, la maison, le loyer, l'automobile, les domestiques.

C'est le revenu lui-même de la personne qu'il faut atteindre, il faut savoir de combien il est, non d'après la dépense que fait l'imposé, mais véritablement d'après ce que le particulier reçoit réellement. L'impôt doit être sur la recette et non sur la dépense.

La grande idée de 1914-1917 c'est l'idée de l'impôt sur les revenus.

L'impôt sur les revenus avec superposition d'un impôt personnel et progressif sur le revenu global

Il y aura deux grandes catégories: 1° les impôts sur chacun des revenus isolément considérés: revenus de traitements ou salaires, revenus des immeubles, revenus des valeurs mobilières, revenus du commerce et de l'industrie, revenus des professions libérales etc.. Bien observer qu'il n'y a pas une loi d'ensemble qualifiant certains revenus cédulaires et les frappant d'un impôt. Il y a des lois diverses frappant chacun des revenus, d'après le principe de la discrimination, c'est-à-dire d'après leur source, pour frapper plus lourdement les revenus paresseux que les revenus travailleurs.

Mais la grande innovation de la réforme Caillaux, c'est l'impôt de superposition sur l'ensemble des revenus par l'impôt personnel et progressif sur le revenu global.

Chacun des revenus est frappé isolément par l'impôt qui lui est propre, et une fois ainsi passé au tourniquet du rez-de-chaussée, chaque revenu repasse une seconde fois au tourniquet du premier étage pour se voir fondre ce coup-ci, perdre son individualité, dans le revenu global de la personne.

L'impôt général est progressif, les impôts cédulaires devaient à l'origine, être proportionnels. Mais la progressivité s'est introduite dans le domaine.

Source : BIU Cujas

Les revenus cédulaires, comme le revenu global, sont connus en principe par la déclaration du contribuable. C'est donc lui qui doit, en principe, fournir les verges pour se faire fouetter. Mais s'il ne les fournit pas, il sera frappé avec d'autres verges plus cruelles, déclaration de l'assujetti, taxation par le contrôleur, examen à domicile des livres, examen de la comptabilité.

On en est revenu au système que la Constituante reprochait à l'ancien régime.

Cependant, ce système que l'on impose aux citoyens de la République, est celui-là même qui avait paru insupportable aux sujets des anciens rois. Les motifs de la condamnation capitale prononcée contre lui par la Constituante sont à retenir: " Vos représentants, regardant comme leur premier devoir d'établir et de consolider votre liberté, sachant par leur expérience et par les instructions que vous leur aviez données, que les visites domiciliaires et les vexations qu'elles entraînent, sont insupportables à des hommes libres, se sont crus religieusement obligés de repousser toute idée, tout projet d'imposition, dont la perception aurait exigé que l'on pût violer l'asile sacré que chaque citoyen a droit de trouver dans sa maison, lorsqu'il n'est prévenu d'aucun crime. Vous leur aviez dit unanimement combien vous étiez indignés de pouvoir être injuriés chez vous par le soupçon réel ou simulé d'une fraude, que vous n'aviez pas commise; de pouvoir être poursuivie de jour et de nuit, troublés dans votre travail, troublés dans les plus intimes douceurs de votre vie domestique, forcés d'ouvrir votre porte à des inconnus, qui viendraient chez vous, quelquefois sur la dénonciation calomnieuse d'un ennemi, mais toujours avec intérêt de vous trouver coupables, de quelque usage de votre liberté, transmué par des lois absurdes en délit fiscal, et qui deviendrait contre vous le sujet d'un procès ruineux, ou d'un accomodement coûteux et perfide."

Combien peu nombreuses seraient les retouches à apporter à ce tableau, vieux de trois demi siècles, pour qu'il représentât un ensemble de réalités malheureusement contemporaines.

Cependant, tout l'arsenal du contrôle exercé par une armée croissante de fonctionnaires habiles, instruits et consciencieux, n'est pas venu à bout de la fraude fiscale qui est la tare inhérente aux systèmes de déclarations.

Aussi y a-t-il une tendance à revenir aux signes extérieurs. Le décret-loi du 21 avril 1939 relatif à la

Source : BIU Cujas

taxation forfaitaire d'après les signes extérieurs de certains revenus (Journal Officiel 2I Avril I939 p. 5210) laisse subsister la déclaration contrôlée pour l'impôt général et progressif. Le revenu réel sera toujours imposé, mais ce revenu ne pourra pas être inférieur à une somme déterminée, d'après certains éléments du train de vie; quatre fois le loyer à Paris et dans les villes de plus de 100.000 habitants, cinq fois le loyer dans le reste de la France, 400 frs par cheval-automobile jusqu'à 10, 1000 francs par cheval au-dessus. Enfin, le minimum de revenu sera apprécié d'après les domestiques, chacun faisant supposer une somme variable de revenu d'après deux éléments: 1° son sexe, 2° le fait de savoir s'il est seul ou avec d'autres (une bonne 6000 frs chaque bonne en sus 9000, un valet I2.000, chaque valet en sus 15.000 etc..) v.Indices, par Joseph Barthélémy, Rev. Paris 15 Mai I939.

Chapitre III

DOCTRINE GENERALE DE L'IMPOT

Les doctrines sur les qualités que doit présenter l'impôt

Il y a des doctrines classiques sur les qualités que doit présenter l'impôt. Il faut les connaître, mais en réalité, cette étude est immense et forme le coeur même de la science financière.

Les 4 règles d'Adam Smith

Les quatre règles d'Adam Smith. Les théories de l'impôt sont nées après l'impôt. Depuis la plus haute antiquité, on a payé des impôts et sans être prophète, il est bien à penser qu'on en paiera encore longtemps. C'est à partir du XVI° siècle, quand on s'est mis a disserter sur les relations entre le peuple et le souverain et que s'est précisée la notion de l'Etat, qu'on a commencé à se demander pour quelles bonnes raisons l'Etat doit pouvoir prélever sur les biens des citoyens et à quelles règles il convient de soumettre la fiscalité. On a voulu faire reposer l'impôt qui existait sur une base juridique invoquée après coup, avec l'arrière pensée de légitimer les choses établies, ou bien de les modifier d'après des conceptions rationnelles.

L'économiste écossais, Adam Smith (du XVIII° siècle I723-I790) dans son ouvrage capital, Recherches sur la nature et les causes de la richesse des nations a cristallisé en quatre canons célèbres les conclusions

Source : BIU Cujas

auxquelles ses prédécesseurs et lui étaient arrivés: I° équité, 2° définition claire (clarté) 3° paiement commode, (commodité) 4° frais de perception minimum (économie).

Il est bon de connaître ces règles et de les rattacher à leur auteur. Ces règles restent justes, et nous les retrouverons au coeur des explications que nous allons donner.

Sans prétendre cependant diminuer la valeur de la classification d'Adam Smith, nous pensons que les principes qui règlent tous les impôts dans tous les pays doivent être groupés sous trois rubriques:
I° Productivité, 2° commodité, 3° Justice.

Dans ce chapitre, nous étudierons successivement:
Section I - La qualité de l'impôt,
Section II - La technique fiscale.

Section I

Qualité de l'impôt

Dans cette section, nous envisagerons dans différents paragraphes:

1°- Consentement à l'impôt
2°- Productivité
3°- Commodité: a) économie,
b) commodité pour le contribuable,
4°- Certitude,
5°- Mesure,
6°- Justice a) Universalité,
b) Egalité,
c) Personnalité ou réalité,
d) Proportionnalité ou progression,

§ I - Le consentement à l'impôt.

Mais auparavant faisons une place à un principe aujourd'hui en léthargie, peut-être mort:

L'impôt doit être consenti et contrôlé par ceux qui le paient ou par les représentants qu'ils choisissent.

"Contribution"

L'impôt apparaissait aux hommes de la Révolution comme un reste de l'ancien asservissement. C'est pourquoi ils renoncerent à ce mot rappelant l'autorité pour le remplacer par celui d'une "contribution" aux dépenses communes indispensables. La Constituante au témoignage de Dupont de Nemours, voulait faire succéder "aux

Source : BIU Cujas

exactions du despotisme les conventions amiables d'une société vraiment fraternelle".

Cette contribution doit être consentie et son emploi en doit être contrôlé: " Tous les citoyens ont le droit de constater par eux-mêmes ou par leurs représentants la nécessité de la contribution publique de la consentir librement, d'en suivre l'emploi et d'en déterminer la quotité, l'assiette, le recouvrement et la durée". (Déclaration des droits: art.13).

Consentement ou plutôt vote

L'idée de consentement est tout de même un peu différente de l'idée de vote. Consentir, c'est accepter pour soi. Voter, c'est imposer aux autres.

Je crois qu'à la fin du régime parlementaire l'impôt n'était plus consenti, il était voté.

Il est tout au plus voté ! Car avec le système des décrets-lois, si on peut considérer que l'impôt est encore voté, c'est au moyen de bien des cascades successives. Les citoyens élisent la Chambre, la Chambre délègue ses pouvoirs, elle vérifie théoriquement l'exercice de la délégation. Bien des principes de la Révolution sont en train de se relâcher.

En réalité imposition par une minorité

Pour les impôts directs, c'est une minorité de la nation qui y est assujettie. En ce qui concerne l'impôt, auquel la démocratie attache le plus grand prix, l'impôt général et progressif sur le revenu, c'est une minorité encore plus petite (environ deux millions).

Ce déséquilibre éclate dans le cadre de la commune. D'où viennent les scandales de Marseille ? De ce que les impôts ne sont pas consentis, mais infligés à une minorité de contribuables. C'est un système de cens à rebours. Sont propriétaires de la souveraineté, ceux qui ne paient pas les impôts directs. On était arrivé à Marseille à ce résultat que les bourgeois payaient pour leur loyer une somme équivalente à ce loyer. Le privilège des finances communales s'explique par ce fait que ceux qui imposent ne sont pas ceux qui paient les impôts.

Ce déséquilibre s'accuse dans les communes de la banlieue parisienne, qui sont des dortoirs. Les ouvriers y ont leur lit, ils travaillent ailleurs. Ils vivent ailleurs. Cependant, ces communes ont des dépenses. Comment y faire face ? En surchargeant de centimes dits additionnels (et qui mériteraient cependant le titre de principal) les propriétaires, les commerçants, les hommes des professions libérales, médecins, notaires. Les budgets communaux sont, en effet, alimentés principalement par des centimes additionnels à l'impôt foncier (propriétaires) aux patentes commerçants) à la contribution mobilière (petits

Source : BIU Cujas

logements étant pratiquement exempts). Plus la majorité électorale est exempte d'impôts, plus naturellement les dépenses municipales sont somptuaires.

Tout ceci aboutit à la gestion de certaines municipalités dont la municipalité de Marseille, grâce à des documents officiels, reste le type. C'est ainsi qu'on a vu dépenser à Marseille 4 millions pour les pompiers et 400.000 frs seulement pour les pompes, d'où la catastrophe consécutive à l'incendie des Nouvelles Galeries. De même, à la suite d'une grève des ouvriers de la voirie, la municipalité de Marseille embauche 400 ouvriers nouveaux pour l'enlèvement des ordures, et lors de la reprise du travail, des grévistes, on conserva ces 400 ouvriers supplémentaires.

Le régime a pu durer tant qu'il y a eu un capital et une épargne à dévorer. Maintenant on en arrive à poser la question même de la démocratie dans les localités (décentralisation) et même dans l'Etat (décrets-lois). La situation est grave.

Atteinte actuelle à ces principes

Le produit de l'impôt doit être contrôlé par les contribuables. C'est ce qu'exprimait la Déclaration des Droits de l'homme: "Tous les citoyens ont le droit d'en suivre l'emploi..." et nous verrons que la démocratie se désintéressait des comptes.

L'acte constitutionnel N° 2 du 11 juillet 1940 fixant les pouvoirs du chef de l'Etat donne à ce dernier, jusqu'à la formation de nouvelles assemblées et, d'une façon permanente, en cas de troubles cet attribut " il peut édicter toutes dispositions d'ordre budgétaire ou fiscal".

La contribution volontaire.

Les expériences de contribution volontaire

L'impôt doit être consenti, mais non volontaire. A plusieurs reprises au cours de l'histoire, a été expérimentée l'idée de la contribution volontaire. Payait qui voulait et ce qu'il voulait.

Une première expérience fut faite par l'Assemblée Constituante en 1789, sous la double forme de la contribution volontaire et des dons patriotiques. Elle ne produisit que des résultats spectaculaires, comme celui de la "belle Chananéenne" apportant ses bijoux sur le bureau de l'Assemblée.

Une seconde expérience fut tentée en 1872 par l'initiative privée de quelques citoyens de Nancy, pour payer la libération du territoire. Dans l'ensemble du pays 6.850.000 frs furent réunis. Mais le

Source : BIU Cujas

gouvernement par l'organe du ministre de l'Intérieur M. Victor Lefranc condamna cette tentative, qui fut dès lors arrêtée. L'orateur officiel démontrait qu'en aucun temps et en aucun pays une souscription volontaire "n'avait jamais pu tenir lieu d'un appel à l'impôt ou à l'emprunt. Les voies ordinaires doivent êtres suivies. Ne demandons pas le crédit au sacrifice, demandons-le à cette noble complicité du patriotisme et des intérêts c'est-à-dire à la confiance". (28 Fevrier I872).

La troisième expérience de contribution volontaire remonte à juillet I926. Il s'agissait de sauver le franc. On vit un député de la Creuse descendre d'une haute travée et porter ostensiblement un billet de 500 frs a M. Raoul Péret, assis au banc des ministres. Avec quelques sacrifices imposés aux fonctionnaires, ce fut là le plus clair du produit de la contribution volontaire. Comme le disait Victor Lefranc, tout ce que l'on peut faire, ce serait de réunir une somme énorme pour le sacrifice, insuffisante pour le but.

§ 2 .- La commodité.

A) Règle de l'économie (frais minimum de perception).

Il faut réduire autant qu'il est possible les frais généraux qui rognent le produit des impôts. C'est là une vérité première acceptée par tout le monde, mais qui n'est pas toujours observée.

Le système de la ferme

La ferme, pratique qui remonte à la plus haute antiquité, avait pour but à la fois d'assurer au Trésor une recette déterminée et de réduire les frais. La ferme est aussi un hommage rendu à l'efficience de la gestion privée. Elle consiste en ceci que des particuliers s'engagent à fournir à l'Etat une somme déterminée moyennant quoi les dits particuliers se feront payer par les contribuables les impôts établis d'après les tarifs fixés par la puissance publique. Dans l'ancienne Rome, les publicains étaient les fermiers de l'impôt; l'opinion commune qu'on s'en faisait apparaît dans l'Evangile même, dans la parabole du pharisien et du publicain... On connaît la situation des fermiers généraux, à la fin de l'Ancien Régime, et la dureté que leur marque la Révolution.

La ferme obéissait donc à la règle de l'économie dans la perception. Cependant, le système a été partout abandonné en ce qui concerne l'Etat. Le motif

Source : BIU Cujas

Motifs de son abandon, presque total

de cet abandon est double: 1° les profits excessifs des fermiers, ceux des publicains à Rome, ceux des fermiers généraux à la fin de l'Ancien Régime.

Vauban attaquait ces traitants " ces sangsues de l'Etat, dont le nombre serait suffisant pour emplir les galeres du roi, mais qui, apres mille fourberies punissables marchent la tête haute dans Paris". Il les traite de "harpies , qui dit-il , poussent les exécutions jusqu'à dépendre les portes des maisons, ou démolir pour les en tirer les poutres, les solives, les planches que l'on vend dix fois moins qu'elles ne valent".

Apres cela, Louis XIV avait le droit de n'être pas très content de Vauban, dont la franchise le gênait. Mais on ne peut pas dire que la justice dans l'impôt est une invention du XX° siecle, ou de tel ou tel parti, qui est arrivé à un moment donné. Il y a eu de tout temps des hommes qui se sont préoccupés de la justice. (V. la réforme de l'Etat au XVIII° siecle de M. François Piétri.

Toutefois, dans les communes, petites ou moyennes, la ferme apparaît souvent comme le seul système assurant à certains impôts un minimum de production: droits d'octroi, droits de place sur les marchés etc. La ferme est donc encore en vigueur. Elle est même le seul moyen de faire rapporter ces impôts; si un fonctionnaire réclame un franc par tête de bétail, les paysans s'arrangeront pour ne pas le payer, alors qu'ils hésiteront a en faire tort à un fermier.

Systèmes fiscaux répondant à l'idée d'économie des frais de perception

L'économie de la perception motive l'adoption de certains systèmes fiscaux. Dans un pays où la population est clairsemée et où les revenus individuels sont difficiles à contrôler, l'économie de la perception peut amener à préférer les droits de douane à tous les autres impôts. Le système du forfait répond à la même préoccupation.

Des accords forfaitaires entre l'administration et le contribuable, comme il s'en conclut encore en Italie, par exemple, des impôts fonciers basés sur des évaluations cadastrales immuables pendant plusieurs années, des droits spécifiques substitués à des droits ad valorem; toutes ces dispositions s'inspirent au moins en partie du souci de réduire les frais de perception. Cette même préoccupation peut s'invoquer en faveur de la protection envisagée comme un mode peu coûteux de transférer les ressources du consommateur au producteur national. Et assurément, elle motive ces corvées nouvelles, qui font des employeurs et des commerçants, des percepteurs auxiliaires.

Source : BIU Cujas

Cependant la politique fiscale peut s'assigner d'autres objets que la recette. Elle peut viser à restreindre ou à surveiller des consommations. Il en est ainsi aujourd'hui des divers impôts appliqués aux boissons alcooliques, (actuellement de 2500 frs par hectolitre d'alcool pur, ce qui fait plus de 10 Frs pour le fisc dans le prix d'un litre d'Armagnac ou de Cognac, par exemple) de la taxation des permis de port d'arme, du timbre à apposer sur l'emballage de certains produits pharmaceutiques, impositions qui occasionnent au fisc des frais de contrôle relativement élevés. Il s'agit, en somme, de dépenses de police, et à vrai dire toutes les dépenses auxquelles l'administration s'astreint pour réprimer la fraude, ont ce caractère.

Or, la répression de la fraude est d'autant plus coûteuse que la perception implique un plus grand nombre de déclarations et de vérifications.

L'économie dans la perception peut être sacrifiée à d'autres préoccupations

Quand le fisc entend taxer dans une proportion exacte, une multitude de petits revenus et de petites transactions, le prêteur, en se souciant de choses minimes, sacrifie sur l'autel de la justice, une part excessive des offrandes que la nation fait à l'Etat.

Ainsi l'économie dans la perception peut être sacrifiée à d'autres préoccupations et en premier lieu la préoccupation de la justice.

Toutefois, si le produit d'un impôt est absorbé par les frais de perception, il est évident que cet impôt est à supprimer immédiatement. M. Paul Reynaud, ministre des finances, a marqué sa préoccupation dans cet ordre d'idées en disant que sur 200 impôts que paie le contribuable français, il n'en est que 4 qui soient vraiment rémunérateurs.

Observons à ce sujet que le principe de l'universalité de l'impôt, veut que l'impôt figure au budget avec produit brut et non pas avec son produit net, (déduction faite des frais de perception).

On trouve au budget du ministère des finances, les frais de la perception des impôts. Mais ce qui n'est pas clairement indiqué dans les procédures budgétaires, c'est l'opération chiffrée pour chaque impôt. Retenons tout de même comme règle de conduite, cette quatrième règle du père de l'économie politique libérale: " Toute contribution doit être établie de manière à retirer des poches du peuple, aussi peu que possible au-delà de ce qu'elle fait entrer dans le Trésor de l'Etat".

b) La commodité dans la perception (pour le contribuable).

" Toute contribution dit Adam Smith, doit être

Source : BIU Cujas

levée à l'époque et suivant le mode qui paraît le plus convenable pour le contribuable".

Est-ce que l'impôt doit être commode ?

Théorie de l'anesthésie fiscale

C'est ce que l'on soutient couramment. L'idéal serait que le contribuable payât sans s'en apercevoir D'où la théorie de l'anesthésie fiscale. Il faut plumer la poule sans la faire crier. Il faut tondre le mouton sans qu'il s'en aperçoive. L'idéal serait par exemple l'impôt que paie le citoyen quand il achète un paquet de tabac. Il paie un lourd impôt sans en souffrir.

Cependant, l'anesthésie fiscale a disparu des prospectus électoraux ; il faut que le citoyen ait la satisfaction civique de payer l'impôt. Il faut qu'il soit "tax conscious".

"N'ôtez pas aux citoyens, s'écriait Robespierre, ce qui leur est le plus nécessaire; la satisfaction de présenter à la République le denier de la veuve. Bien loin d'écrire dans la Constitution une distinction odieuse, il faut au contraire y consacrer l'honorable obligation pour les citoyens de payer des contributions".

Dans plusieurs pays, la taxe de transmission doit être facturée séparément, pour que l'acheteur se rende compte de l'impôt qu'il acquitte. En Allemagne, un impôt de capitation municipale a été établi pour que les administrés comprennent mieux la nécessité de ménager la dépense publique.

La commodité n'est pas une notion aussi objective qu'on pourrait l'imaginer. Elle est subjective et psychologique.

La commodité est subjective et psychologique. En quoi devrait consister la commodité

Elle dépend beaucoup du tempérament national; le Français a horreur de la déclaration fiscale, obligation. Au contraire, l'Allemand supportera d'être interrogé non seulement sur ses revenus, mais sur l'emploi qu'il en fait.

Dans la pensée d'Adam Smith, la règle de la commodité conduisait à demander de l'argent au contribuable au moment où il en reçoit; c'est pourquoi l'impôt sur la terre devait être payable au moment de la récolte. Mais autrefois le contrôle sur la récolte paraissait vexatoire.

La commodité devrait amener à l'impôt sur la dépense.

Les taxes directes sont annuelles, tandis que beaucoup de recettes sont mensuelles, ou hebdomadaires.

Pour ces motifs, le stoppage à la source (sur lequel il sera donné de plus amples renseignements) - paraît conforme à la règle de la commodité. Le contribuable paie l'impôt sur chaque somme qu'il touche.

Source : BIU Cujas

Retenons de la très juste pensée d'Adam Smith que le législateur doit éviter d'infliger au contribuable des désagréments, qui constitueraient un sacrifice inutile.

Il y aurait beaucoup à dire par conséquent sur les pertes de temps, donc d'argent, imposées aux contribuables, le stationnement aux guichets, à l'octroi, les visites des agents du fisc, leur mauvaise grâce, les innombrables déclarations etc.. Mais ceci nous entraînerait d'autant plus loin qu'il faudrait pour le public, préciser d'importantes nuances.

§ 3 - Règles de la certitude.

" La taxe imposée à chaque citoyen, continue Adam Smith, doit être certaine et non arbitraire. L'époque, le mode, la quotité du paiement, tout doit être clair et net pour le contribuable, ainsi que pour toute autre personne".

La loi fiscale doit être claire

Le contribuable doit être fixé d'une façon claire sur l'étendue de ses obligations. S'il s'agit d'un simple particulier, il a un besoin evident pour équilibrer son ménage de connaître quel sera son passif.

Si on se trouve en présence d'un commerçant, il est encore plus nécessaire qu'il connaisse quelles seront les charges qui grèveront son opération. S'il comptait tout juger du point de vue commercial, il pourrait être ruiné par une fiscalité imprévue.

La loi fiscale doit être claire pour qu'on sache à quoi s'en tenir.

Stable

Elle doit être stable pour qu'on s'y adapte.

" On ne marche bien qu'avec de vieux souliers", disait le baron Louis.

jamais rétroactive

Elle ne doit jamais être rétroactive.

En Angleterre, le contribuable est en droit d'exiger que l'incertitude de la lettre de la loi soit interprétée à son profit: c'est la bonne tradition des pays libéraux.

A l'inverse, la loi allemande du 16 Octobre I934, porte que les lois fiscales doivent être interprétées d'après le sentiment public (Volksanschauung) et d'après l'intérêt de l'Etat.

En France, il n'y a pas de règles. Toutefois, le Conseil d'Etat semble plus sensible que la Cour de Cassation aux considérations d'équité.

En France, elle est souvent obscure

En France, la loi fiscale n'atteint pas toujours ce degré de parfaite clarté, qui ne laisse plus rien à désirer. Il suffit pour s'en rendre compte de jeter

Source : BIU Cujas

un coup d'oeil sur la jurisprudence fiscale, tellement féconde.

L'administration prétend toujours tirer le maximum du texte. Le contribuable pour éviter les ennuis et les tracas, préfère parfois céder. Jura vigilantibus succurrunt.

Exemple: la loi du 25 Juin 1923 dans son art.20 prescrit que les meubles meublants qui se trouvent dans une succession ne peuvent pas être évalués à moins du vingtième de l'actif des autres valeurs de la succession, sauf preuve contraire.

Mais, dans une espece, un nomade de luxe, vivant dans les hôtels, n'avait pas laissé à ses heritiers un seul meuble meublant. L'administration prétendait cependant percevoir 5 % en sus au-delà des valeurs mobilieres déclarées, au titre de meubles meublants, qui n'existaient pas. Par un jugement du 26 avril 1933, le tribunal de Nice avait confirmé cette prétention de l'administration. Mais elle a été rejetée par la Cour de Cassation le 22 mars 1938 cinq ans après le jugement.

Rares sont ceux qui peuvent comprendre à coup sûr, les exemptions pour constructions neuves. Les décrets-lois donnent malheureusement de trop nombreux exemples de législation incertaine.

§ 4 - La productivité.

La productivité est la qualité la plus agréable pour l'Etat que puisse présenter l'impôt. " Je n'entends pas l'argent couler", disait Napoléon. Il voulait des impôts dont il entende le bruit agréable dans les caisses de l'Etat. Les conditions de la productivité sont:

A) Assiette suffisamment large,
B) Une certaine élasticité,
C) Les taux modérés,

A - Assiette suffisamment large. - On verra, dans la suite de ce cours, la signification technique du mot assiette, qui est la détermination de la dette individuelle de chaque contribuable. Ici nous prenons "assiette" dans le sens de la masse des contribuables sur lesquels s'assied un impôt déterminé.

A Assiette: masse des gens atteints par l'impôt

La définition de l'assiette optima ne peut pas être donnée in abstracto. C'est dans chaque pays, qu'il y a lieu d'étudier la forme et la répartition des richesses, de façon a les atteindre ainsi qu'il

Source : BIU Cujas

convient. Dans un pays où la richesse est très dispersée, l'assiette ne sera pas comme dans tel autre pays où elle est concentrée.

L'impôt ne rapporte que s'il est assis sur un grand nombre d'individus. Tout le monde est plus riche que n'importe qui.

Pendant la guerre, on avait établi deux contributions extraordinaires sur le revenu professionnel; 5 % sur les gens qui étaient restés dans la vie civile, mais qui n'auraient pas été astreints au service militaire par leur âge, et une contribution spéciale de I5 % sur les autres, qui, en fait, ne faisaient pas le service militaire. La taxe de 5 % a rapporté 220 millions (220.374.000 frs), la taxe de I5 %, 90 millions (90.4II.000 frs). Ce qui prouve que l'impôt perçu sur un petit nombre d'individus n'alimente pas malgré son taux élevé, les caisses de l'Etat.

B) Elasticité de l'impôt.- Il est souhaitable que si des besoins nouveaux viennent à surgir, on puisse y pourvoir au moyen d'une simple hausse des tarifs (ou d'un élargissement de l'assiette). La dernière chose à faire, c'est l'inflation. L'avant dernière, c'est l'emprunt.

Impôt élastique et impôt flottant

Il ne faut pas confondre l'impôt élastique avec l'impôt flottant. L'impôt flottant est celui qui varie avec la prospérité économique du pays, et dont le rendement épouse trop étroitement toutes les fluctuations de la vie économique.

Les impôts flottants sont de mauvais impôts, et cependant la plupart des impôts de I9I4 sont des impôts flottants.

Au contraire, les anciennes contributions de la Constituante, les "quatre vieilles" étaient des impôts fixes; c'est peut-être injuste pour le contribuable, mais bien commode pour l'Etat. Ces "quatre vieilles" mortes pour l'Etat vivent encore pour le département et la commune et c'est à propos de leur fixité que tout récemment M. Boutnillier a déclaré que la patente ne devait pas être fixe, mais diminuer avec le chiffre d'affaires.

C) Modération du taux.- L'impôt est annuel et doit pouvoir se renouveler annuellement. Or, si chaque année, on prend le tiers de la matière imposable, au bout de trois ans, il n'y a plus rien et l'impôt ne rapporte plus, "l'impôt dévore l'impôt" a dit M. Caillaux " Les gros taux tuent les totaux" a dit M. Joseph

Source : BIU Cujas

Barthélémy. Ce sont des idées que l'on va retrouver à propos de la mesure dans l'impôt.

L'impôt se nuit à lui-même, de deux façons:

1°- L'exagération du taux diminue le produit.

2°- La matière imposable ne doit pas être dévorée par l'impôt.

L'exagération du taux diminue le produit

1°- Que l'on comprenne d'abord que le taux ne doit pas être assez fort pour empêcher l'acte imposé. Il y a des taux ruineux pour le trésor. S'il exige 4 sous par cravate, on porte des cravates; s'il demande 20 Frs, on n'en porte pas. S'il met 5 Frs d'impôt par chapeau, on verra encore des chapeaux, s'il met 100 Frs, on n'en verra plus. Ainsi, les gros taux tuent les totaux.

En Angleterre, au milieu du XIX° siècle, comme les budgets se soldaient en déficit, les gouvernants responsables se dirent que si 100 shillings de taxe donnaient 100 shillings de recettes, 105 shillings de taxe donneraient 105 shillings de recettes. Or, lorsqu'ils eurent réalisé la réforme, ils s'aperçurent qu'ils n'avait pas 105 shillings de recettes, mais pas même 100, et seulement 96. Les gouvernants comprirent alors qu'ils avaient dépassé la limite de la taxation profitable et qu'au-dessus de ce plafond, imposer plus, c'est recevoir moins.

Turgot, en 1775, réduit de moitié la taxe sur le poisson de mer. La consommation double, le produit reste le même.

Un Chancelier del'Echiquier constate que, au tarif de 1 Fr 90 le droit sur le café ne lui rapporte que 0.12 par tête d'habitant. Il réduit le droit des deux tiers, et le produit monte à 1.20 par tête. Diminué des deux tiers l'impôt rapporte dix fois plus.

Les télégrammes belges à deux francs ne couvraient pas leurs frais. Un nommé Couvreur, financier de son métier, offre de les transmettre pour vingt sous. Le bénéfice est, au bout d'un an, tellement substantielle, que pour l'accroître encore, on met la dépêche à dix sous les dix mots.

A l'inverse, M. Thiers, au cours de cet émouvant redressement de la France, au lendemain de la guerre et de la Commune, avait cru augmenter les recettes de l'Etat en élevant le timbre des lettres de 3 sous à 5 sous. Deux cinquièmes d'augmentation du tarif. Quel fût le résultat ? Deux cinquièmes dans la diminution du nombre des lettres.

A l'inverse, lorsque la loi du 6 mars 1906 réduisit de 3 sous à 2 sous, le prix du transport d'une missive, lenombre des lettres en circulation passa de 900 millions en 1905, à 1.200 millions en 1909.

Source : BIU Cujas

L'activité du pays était accrue et la réforme, comme le constataient des documents officiels "avait procuré au Trésor une plus value appréciable des produits".

Certes, le maniement des dégrèvements est lui-même délicat et peut assécher le budget. Mais les accroissements inconsidérés ont ce vice supplémentaire, que en appauvrissant le Trésor, ils ruinent le pays en paralysant la vie économique. Voyez l'augmentation des tarifs de chemins de fer, elle est de 50 %, ce qui est écrasant; elle ne fait entrer que 10 % de plus dans les caisses publiques, mais elle diminue d'un million le chiffre des wagons chargés. Telle action coûte, à raison de la fiscalité, 270 Frs, à la Bourse de Paris et 226 Frs à Bruxelles, à Londres, ou à Amsterdam, résultat: on n'achète pas à Paris. Un vent de désolation court sous le péristyle, et l'économie française meurt. M. Fiancette rapporteur du budget du département de la Seine, a dit que la dernière augmentation des tarifs des autobus avait diminué de 25 % la clientèle.

Pour l'essence, on voit l'effet désastreux de l'impôt comme dans une expérience de laboratoire. En janvier 1938, les divers droits sur l'essence représentaient par litre I Fr 783, on en consommait 286 millions de litres. L'Etat percevait 512.798.000 millions. En janvier 1939, les droits sont augmentés à 2 Frs 0146. La consommation diminue: 283.400.000 millions de litres. Le produit pour l'Etat diminue: 470.200.000. Les taux excessifs tuent les taux. C'est grave. Ils tuent d'abord la vie économique. C'est désastreux.

2°- L'impôt ne doit pas se dévorer lui-même.

L'impôt ne doit pas se dévorer lui-même

Cette expression: l'impôt se dévore lui-même, signifie que l'impôt d'aujourd'hui doit laisser quelque chose à dévorer à l'impôt de demain.

Or, cette alimentation de l'impôt de demain n'est possible que si l'impôt d'aujourd'hui ne détruit pas le capital productif de revenu ou s'il n'absorbe pas le revenu au point de contraindre le contribuable à dévorer son capital.

Toutes ces idées de bon sens sont complètement oubliées dans les milieux responsables, et notamment dans les milieux de presse, où on parle constamment d'injection de crédit, pour faire, par exemple, des travaux importants. Or, ce n'est pas de crédit qu'ont besoin les entrepreneurs, mais de moyens de transport. Or, pour des motifs divers, sans parler de la guerre, la France s'appauvrit.

M. Landry a essayé de démontrer qu'il n'y a pas appauvrissement du pays, mais simple transfert d'une

Source : BIU Cujas

La diminution de la fortune nationale

classe sociale possédante à une classe nouvelle. C'est faux. Il y a vraiment diminution de la fortune nationale: la preuve, c'est la diminution de l'annuité successorale. L'annuité c'est l'ensemble des biens qui, au cours d'une année, change de main, par suite de la mort du précédent propriétaire. S'il y avait simplement transfert de richesse, l'annuité successorale devrait restée constante, or, à force de multiplier les prélèvements sur les successions, l'Etat absorbe le capital national et ne trouvera plus rien à imposer. Ce n'est qu'un exemple.

Le fait même de l'appauvrissement a été nié. M. Landry a dit qu'il n'y a pas eu diminution de richesse dans l'ensemble du pays, mais seulement déplacement, transfert à l'intérieur même de ses frontières. Le phénomène serait favorable au point de vue de la paix et de la justice sociales. Mais, même s'il était réel, il aurait une répercussion passive sur les recettes fiscales directes, attendu que le déplacement s'opérerait en faveur de classes qui, dans notre système positif, échappent à l'impôt.

Sans nier absolument ce déplacement intérieur, on est bien obligé de reconnaître, en définitive, un appauvrissement du pays.

Avant la guerre, l'annuité successorale représentait en moyenne 5 milliards de francs Bonaparte. Si la fortune française était restée de même chiffre et de même consistance, l'annuité successorale devrait être de cinquante milliards. Or, après avoir été de 16 milliards (15.978.934.378) elle est descendue en 1938 au-dessous de 15 (14.819.058.298). Cette diminution catastrophique ne peut raisonnablement s'interpréter tout entière par une fraude systématique, et impunie des masses. Il faut donc toujours en revenir a un appauvrissement absolu, en soi, sans compensation.

D'ailleurs, cette conclusion est largement confirmée par l'examen objectif des patrimoines particuliers et de leurs éléments constitutifs. Combien de titres reposent définitivement dans l'ossuaire ? Combien qui en sont réduits à moins du dixième de leur valeur de 1914 ? De ces 100 % ou de ces 90 %, il y a bien des épargnants qui sont appauvris. Mais qui en a profité ? Personne.

Combien valaient les actions de la Banque de France avant guerre ? En francs Bonaparte, 2500 en moyenne. Ce chiffre représentait environ 800 grammes d'or. Aujourd'hui, le cours est à 6800, soit environ 150 grammes d'or.

N'allez pas croire d'ailleurs que les placements

Source : BIU Cujas

en immeubles soient plus favorisés. Dans l'espace de moins de 10 ans, les belles maisons, encore qualifiées assez ironiquement de "maisons de rapport" du centre de Paris, ont perdu la moitié de leur valeur marchande.

Les fonds de commerce ont suivi la dégringolade générale. Ils ne mouraient pas tous, mais tous étaient frappés. Dans les derniers mois de 1938, le registre du commerce pour le seul département de la Seine a enregistré le décès de 16.000 maisons. Elles devaient bien utiliser, salarier, faire vivre quelques employés. Et vous demandez d'où vient le chômage.

Une maison autrefois brillante sur l'Avenue de l'Opéra devait 1.800.000 Frs d'impôts. On est allé trouvé le ministre des finances pour demander la réduction de moitié: 900.000 frs. Le ministre des finances a dit: " J'applique la loi, je ne la fais pas". C'était la bonne réponse du ministre des Finances. Qu'a fait le Gagne-Petit ? Il a fermé. 400 employés sur le pavé. Qu'est-ce qu'on a payé à l'Etat sur cette somme ? On n'en sait rien, mais peut-être pas les 900.000 frs qu'on offrait de payer. Depuis trois ans, il y a 16.000 maisons mortes, qui ont été rayées du registre du commerce.

C'est 16.000 maisons qui ne paient plus patente, l'impôt sur les bénéfices commerciaux etc...

La diminution du nombre des contribuables

Pendant longtemps le nombre des contribuables aux impôts directs cédulaires et a l'impôt général a diminué. A force de chasser et de pourchasser le contribuable, on détruisait la race. Cette diminution du nombre des contribuables semble s'arrêter, mais ce n'est qu'une apparence. Les dévaluations successives du franc ont fait monter en apparence le chiffre des revenus, et comme les exemptions à la base n'ont pas été adaptées à cette dévaluation, les individus qui ne payaient pas sont passés dans la catégorie de ceux qui paient. Un contribuable, qui avait mille francs or de revenus en 1913, n'a encore que 1000 frs or en 1930, mais ce revenu se chiffre à 10.000 frs papier, encore exemptés a la base. Qu'une nouvelle dévaluation survienne, il a toujours 1000 frs or de revenu, mais ils se chiffrent à 12.000 frs et le voilà, sans être devenu plus riche, promu au rang des contribuables. Le jour où il n'y aura plus de contribuables, les pauvres paieront. C'est le régime de la Russie soviétique; on a supprimé les riches. Alors qui paie ? Les pauvres. La révolution russe a été faite contre les impôts indirects. Avec quoi est alimenté le budget de la Russie ? Exclusivement avec des impôts indirects. On ne peut pas

Source : BIU Cujas

à la fois prétendre avoir un impôt sur la fortune et supprimer la fortune, c'est trop évident.

Evidemment, toutes ces réflexions doivent être entendues avec raison. On ne peut pas dire que toute augmentation de tarif quelle qu'elle soit entraîne une diminution des recettes. Le tout est de savoir si l'impôt sur un acte ou sur un état est de nature à empêcher le dit acte, ou à éloigner de l'état. Ainsi on n'est pas empêché d'avoir une bicyclette par un impôt de 25 Frs par an. Il y avait, en France, en 1938 , 8.788.049 bicyclettes rapportant 106.401.070 Frs.

Mais on peut par l'exagération de l'impôt sur les valeurs étrangères éloigner l'épargne de ce placement, si la majeure partie du revenu doit être absorbé par l'impôt. Or, il est utile, en temps de guerre qu'un pays ait un portefeuille de valeurs étrangères, avec lequel on peut payer les importations.

Illustrons ces considérations diverses par un dernier exemple. La Compagnie universelle du canal de Suez, qui a son siège en France, distribue un dividende au mois de janvier. Par action de capital la Compagnie verse 240 Frs à Bruxelles, Amsterdam, Berne, Bâle, et le porteur touche 220 Frs; le porteur en France touche 107 Frs, au nominatif, il toucherait 155 Frs 72.

107 Frs qui seront encore amputés de l'impôt général et progressif, pour 240 Frs de revenus, on peut dire que ce n'est pas là un taux mesuré.

§ 5 - La mesure.

La mesure n'est pas évidemment différente par son essence de la modération.

La modération est l'aspect de la mesure sous l'angle de la recherche du rendement de l'impôt, de sa productivité.

La mesure tend à protéger l'individu et l'économie de la nature contre des exces dangereux.

Ce principe se présente sous plusieurs aspects:

1°- L'impôt doit être modéré par rapport au contribuable.

2°- Il doit être en rapport avec le revenu national.

3°- Il ne doit pas paraluser la vie économique.

A) Le contribuable ne doit pas être écrasé.

La modération de la charge fiscale était non pas

Source : BIU Cujas

Modération de la charge fiscale

peut-être un des premiers principes, mais certainement une des préoccupations les plus constantes de la Constituante.

On en trouve les traces dans cette Adresse aux Français sur les contributions publiques, dont l'excellente rédaction était due à Dupont de Nemours, donnée le 28 Juillet 1791, en vertu du décret du 24 Juin précédent. C'est une "Somme" de la doctrine financière de la Constituante, un document mémorable et beaucoup trop oublié presque inconnu, rarement cité.

La Constituante constate d'abord que les anciennes impositions étaient devenues odieuses, parce " qu'elles excédaient les véritables besoins publics". C'est d'ailleurs une question délicate de savoir "si le citoyen de 1791 payait plus ou moins d'impôt que le sujet de 1790". (Voir sur ce point spécial et sous ce titre une intéressante étude de L. de Cardenal, dans les publications du Comité des travaux historiques et scientifiques du Ministere de l'Education nationale 1935 T. XXII). Dupont de Nemours appréciait à 180 millions l'économie, dont profitait le citoyen par rapport au sujet. D'ailleurs, aux premières velléités de compression, avait bientôt succédé une ère de largesses dispendieuses, que rendait possible l'assignat et que suggérait la politique (Braesch, les Exercices budgétaires du Trésor 1791 et 1791 p. 172).

L'Adresse aux Français continue: "Vous avez la certitude que dès aujourd'hui et chaque année les contributions sont et seront limitées à ce que commandent et commanderont impérieusement le service et les intérêts de la nation. Déjà les dépenses ont été restreintes. Le droit des patentes correspond aux jurandes maitrises... Il est bien plus modéré... Il vaut mieux imposer moins que d'imposer trop.. (p. 467). Et la Constituante établit un plafond, pour les impôts nouveaux 1/6 du revenu pour l'impôt foncier, 1/20 du revenu mobilier dénoncépar le loyer, 1/40 du revenu en cas d'insuffisence des précédents impôts.

Le programme de la Constituante était de construire un système financier sain " avec la moindre dépense et la moindre gêne qu'il serait possible". C'est un excellent programme, toujours d'actualité aujourd'hui plus que jamais, car l'étreinte fiscale se fait de plus en plus forte. Si de nos jours Saint-Martin voulait renouveler son geste légendaire de donner a un pauvre la moitié de son manteau, l'Etat lui réclamerait aussitôt l'autre moitié au titre des droits de mutation sur les dons manuels. C'est au moins ce qu'affirmait

Source : BIU Cujas

naguère un écrivain de beaucoup d'esprit à une réunion de classes moyennes. Ce n'est qu'une boutade, mais elle contient bien quelque âme de vérité.

L'équilibre impossible en temps de guerre

Bien entendu, ces observations ne s'appliquent qu'à l'état normal de paix. En temps de guerre, les nécessités de la Défense nationale peuvent être infinies. Dans son appel radiodiffusé du jeudi soi 22 décembre I939, M. Dautry, ministre de l'Armement a donné les précisions suivantes:

" Un canon de 75 coûte 300.000 frs. Le matériel-canons, avant-trains, munitions, instruments d'optique - d'un régiment d'artillerie de campagne représente 50 millions. Un bataillon de chars lourds vaut I20 millions . En une heure d'attaque, une division dépense 5 millions de munitions et d'essence; certain canon contre avion, qui tirerait sans discontinuer à sa cadence la plus rapide, serait hors de service au bout de 12 minutes.

"Economisez pour soutenir notre effort. En vous demandant de souscrire aux bons d'armement ce ne sont pas des francs que je vois: 4000 frs c'est une rafale de 75 contre avion, 300.000 frs c'est un tir d'arrêt de cinq minutes sur un front de un kilomètre. La somme que vous apportez à l'armement peut représenter une seconde, un minute de guerre de moins".

M. Dautry a terminé par l'appel suivant: "Payez avec largesse, avec ingéniosité, de votre personne et de vos biens pour produire, pour soutenir l'économie, pour armer. Que les Français soient aujourd'hui les plus avares et les plus généreux des hommes. Fondez-vous dans la grande entreprise de salut national, dans la guerre totale."

Pour payer ces dépenses non mesurées, il faut évidemment des ressources non mesurées. Le sacrifice d'argent est le moindre parmi les sacrifices demandés aux citoyens, qui comportent la suppression de la liberté de six millions de mobilisés et sont menés jusqu'au sacrifice de la vie.

Mais la paix reviendra. Il faudra alors renoncer aux habitudes de gaspillage du temps de guerre. Il faudra aussi remonter le courant désastreux, qui existait avant la guerre et que M. Paul Reynaud décrivait ainsi dans son Exposé des motifs du budget de I939: " Les charges fiscales constituent, en l'état actuel de l'économie, un insupportable fardeau".

Seulement, il y a la note à payer et il faut bien parer à cette nécessité impérieuse du moment. On n'aura rien fait tant qu'on n'aura pas diminué la note à payer, c'est-à-dire le budget des dépenses.

Source : BIU Cujas

Le fardeau fiscal de plus en plus écrasant

En attendant, cet insupportable fardeau fiscal devient chaque jour plus écrasant et, à la veille de la guerre, c'était un véritable cri d'angoisse qui montait des profondeurs du pays. Dans un discours au Sénat (28 Décembre I938) publié en brochure, sous ce titre "Sauver le régime et le pays" (quel magnifique programme et quel dommage que ce slogan n'ait pas eu plus de succès que les autres, M. Paul Reynaud énumérait comme dans un bulletin de victoire, comme une suite de succès remportés, les impôts nouveaux qu'il avait établis: " Nous avons, dit-il porté à 27 % l'impôt cédulaire sur les valeurs mobilières (réduit à I8 % par M. Vincent Auriol)... Nous avons porté à 36 % (au lieu de 25 %) l'impôt cédulaire sur les valeurs mobilières étrangères. Nous avons également majoré de 35 % le barême de l'impôt général sur le revenu... C'est seulement après ces opérations cruelles excessives probablement, que nous avons frappé de 2 l'ensemble des revenus professionnels.

Les nécessités de la démocratie parlementaire étaient telles que pour faire accepter des réformes par certains secteurs de l'opinion, un homme d'Etat devait se vanter de mesures qu'en réalité, il n'avait prises qu'à regret. Souhaitons que le régime nouveau nous débarrasse à jamais de la démagogie.

Si les impôts indirects ont été augmentés dans la proportion indiquée par l'ancien ministre des finances, les impôts indirects n'ont pas été oubliés. A la veille de la guerre (car, aujourd'hui tout est faussé), la ménagère qui achetait un kilo de chicorée (médiocre succédané du café, qu'on regrette d'avoir tant méprisé avant la guerre quand on voit à quoi on en est réduit aujourd'hui) payait sans le savoir 2 Frs 05 au fisc (au lieu de I Fr 50) , - 0.90 d'impôts (au lieu de 0.60) quand elle achetait un kilo de sel - I Fr 35 (au lieu de 0 Fr 85), quand elle achetait un kilo de sucre, etc... Aucun automobiliste, dans les temps légendaires où il pouvait remplir son réservoir, n'ignorait pas que quand il y versait dix litres, c'était comme s'il portait vingt francs chez le percepteur. On pourrait, à l'infini, ajouter des grains à ce chapelet d'horreurs fiscales. On a ruiné le pays, ce qui est lamentable; mais pour arriver à quels résultats, c'est navrant !

Le contribuable, contrôleur gratuit et percepteur sans traitement. Mais voilà que l'arsenal de la fiscalité s'est enrichi d'une arme nouvelle. Le contri-

Reproduction interdite
Source : BIU Cujas

buable se voit promu aux fonctions de contrôleur et de percepteur. Il y a longtemps que c'est fait pour les banques pour les sociétés, pour le commerce. Le procédé se généralise. Pour l'impôt sur les traitements et salaires, celui qui paie le revenu imposable doit percevoir l'impôt pour le compte de l'Etat. C'est le principe du stoppage à la source. Chaque employeur doit faire payer l'impôt à chacun de ses employés d'après sa situation de famille, ce qui devrait être le rôle du contrôleur; mais celui-ci ne fait que contrôler le patron.

B - L'impôt, prélèvement sur le revenu national, doit être dans une proportion raisonnable avec ce revenu.

Notre appareil fiscal est essouflé. Si la Troisième République n'avait pas été renversée par le désastre militaire, elle aurait été ruinée par l'exagération et l'anarchie de sa fiscalité. L'unanimité était depuis longtemps faite sur ce point.

Il y a un autre point sur lequel l'unanimité semblait encore mieux faite. C'était sur la responsabilité de cet état de choses. C'était le Parlement et en particulier la Chambre des députés qui avait déformé la charpente de la législation fiscale.

Mais maintenant, voilà l'administration fiscale libérée de ces tuteurs qu'elle prétendait dégénérés et indignes. Plus rien ne l'arrête, ou ne la gêne. Elle va donc pouvoir opérer elle-même sa propre réforme. Elle n'aura plus d'excuses pour y échouer.

Or, la première réforme à réaliser, c'est d'établir une proportion raisonnable du prélèvement fiscal sur le revenu national.

Exagération du prélèvement fiscal

Il est certain que, à la veille de la catastrophe, le prélèvement était excessif. Il est difficile d'indiquer par des chiffres, le taux du prélèvement actuel ou le taux d'un prélèvement raisonnable. D'ailleurs, il est très difficile de définir le revenu national. (V. Gardey, rapport général sur le budget pour I939). Ce problème relève d'ailleurs davantage du cours d'économie politique que du cours de législation financière.

Voici des appréciations pour fin I938:

En I935, après une crise économique de cinq années, le chiffre de I72 milliards de revenus (franc à 20 centimes) correspondait encore à 34 milliards I/2 du franc de Germinal. Nous étions presque au

Source : BIU Cujas

niveau de I9II. En I938, on revient dans une chute verticale à 24 milliards de francs germinal. Nous avons donc perdu en trente mois, le fruit de l'effort accompli en trente ans (de I878 à I9II). Il est probable que la catastrophe mondiale a encore aggravé ce déficit dans des proportions que l'on ne peut même envisager.

Pour les périodes normales, M. Piétri (ancien ministre des finances, ambassadeur du Gouvernement Pétain en Espagne) a lancé avec grand succès, la formule fameuse: "Le Français travaille UN JOUR SUR TROIS pour l'Etat".

Le Professeur Jèze chiffrait le prélèvement fiscal à la moitié du revenu national.

Mais comme notre régime fiscal est vicié à la base par des exemptions abracadabrantes, et au sommet, par une progressivité délirante, il y a beaucoup de gens qui ne paient ni le tiers ni la moitié de leurs revenus; il faut donc pour arriver à cette moyenne d'ensemble qu'il y ait des gens qui paient beaucoup plus que cette proportion.

Des calculs poursuivis aux Etats-Unis au mois de Mai I939 faisaient évaluer à 20 % (au lieu de 30 % en France) le prélèvement fiscal. Mais, depuis, les événements internationaux ont eu une répercussion profonde sur les dépenses américaines, et il faudra attendre avant de connaître la portée du prélèvement fiscal . Le contribuable américain est moins chargé que le français. Il dispose encore d'une marge que nous n'avons plus parce que les Etats-Unis ont I25 millions d'habitants et ont des ressources et des richesses naturelles que nous avons depuis longtemps épuisées en France.

Solutions possibles

Pour atteindre la proportion raisonnable et tolérable, le problème peut être abordé des deux côtés différents.

Ou bien diminuer le chiffre du prélèvement fiscal; on ne paraît guère s'engager dans cette voie, bien au contraire.

Ou bien, puisqu'on ne peut pas diminuer le poids absolu des impôts, le rendre plus supportable en augmentant le revenu national. C'était la thèse exposée par M. Paul Reynaud , dans son discours du I2 Novembre I938. Après avoir indiqué le but, il définissait ainsi ses moyens: un régime plus libéral pour les prix - un régime libéral pour le crédit - un régime plus libéral pour le travail. Et le ministre ajoutait que ces trois actions devaient être entreprises simultanément. Il s'agit encore d'améliorer la situation économique du pays. Le but est noble et grand. Les

Source : BIU Cujas

moyens de l'atteindre sont difficiles à définir et à choisir.

C - Le fisc ne doit pas paralyser la vie économique en tuant l'esprit d'entreprise.

En tuant l'esprit d'entreprise le fisc paralyse la vie économique

C'est une loi naturelle qu'il n'y a pas à discuter, mais seulement à constater: l'Homme ne fait d'effort qu'en vue d'un gain ; salaire chez l'ouvrier, traitement pour le fonctionnaire, bénéfice pour le commerçant, profit pour l'entrepreneur.

Or, si l'un quelconque de ces agents de la vie économique voit son gain absorbé par l'impôt, il arrête aussitôt son effort. Tuez le profit, c'est tuer l'entreprise; tuez l'entreprise, c'est tuer la vie économique; tuez la vie économique, c'est tuer le pays. Cela est doublement vrai pour l'entrepreneur, car pour lui, à l'absence de profit, voit s'ajouter le risque de perdre les capitaux engagés.

Le législateur de ces dernières années voulait enlever à l'épargne tous les profits en lui laissant tous les risques. Les résultats ont été désastreux.

Quand le risque industriel est trop lourd, si le profit est techniquement difficile, politiquement quasi impossible, et si le fisc s'empare de ce qui peut rester, l'esprit d'entreprise est tué dans le pays.

Au cours des années qui ont précédé la guerre, l'Etat accablait les entreprises d'impôts pour satisfaire à la folie des dépenses. La loi de quarante heures, la poussée des loisirs au premier plan des préoccupations a eu pour conséquence une augmentation massive du nombre des cheminots: 100.000 d'un coup ont été ajoutés au lendemain des élections de 1936 et cela à l'heure même où la route était en train de tuer le rail. On a doublé les garde-barrières, et quand la guerre a éclaté, on allait doubler les maisonnettes pour les garde-barrières supplémentaires. On a vidé les champs et les steliers, on a à peine employé 2.000 chômeurs. En même temps, on créait 10.000 instituteurs.

La Chambre coupable de ces folies, en a commis d'ailleurs de plus graves; elle a prétendu mener à la fois une politique de désarmement et une politique d'agression. Elle a refusé de préparer la guerre et elle l'a faite.

Cette Chambre a d'ailleurs reçu la récompense de ses exploits. Alors qu'elle n'avait reçu en 1936

Source : BIU Cujas

qu'un mandat de quatre ans, elle s'est vu allouer un supplément qui était d'abord de deux ans et que la constitution de I940 a fixé jusqu'à l'installation des assemblées nouvelles. Pendant cette prorogation, les députés continuent à toucher une indemnité qui ne correspond plus à un travail effectif.

Il serait intéressant d'étudier les répercussions des divers impôts sur la vie économique. Par exemple, les impôts sur les opérations de bourse, les exigences du timbre au comptant sur la valeur nominale des titres étrangers à admettre à la Bourse de Paris, font déserter cette Bourse au plus grand bénéfice des étrangères.

En I939, une action Swedish Match vaut 270 francs à Paris, 226 francs partout ailleurs. On achète partout ailleurs qu'à Paris. C'est de la bonne évasion légale, mais il y a à Paris IO.OOO commis de finances en chômage sur le pavé.

Dans son manifeste publié par le New-York Times (5 février I940) la Fédération Américaine du Travail met en lumière les méfaits de la fiscalité sur les entreprises, et lui fait porter la responsabilité de la faillite de milliers d'entreprises. "L'effet de cette terrible saignée sur l'industrie est doublement désastreux pour le Travail et quant au chômage. Chaque dollar payé en impôt par l'industrie est un dollar qui ne peut pas être employé pour les salaires, pour la marche et le développement des entreprises... L'industrie a au moins la possibilité de se décharger sur le consommateur par l'augmentation des prix, d'une partie importante des impôts qu'elle paie. La seule personne qui ne puisse se décharger du poids de ces taxes est finalement le consommateur; et l'ouvrier et la famille de l'ouvrier paient une large part des impôts de l'industrie pour tout ce qu'ils consomment".

La France a paralysé par la fiscalité la construction automobile. L'Allemagne l'a encouragée. L'Allemagne a été la plus forte.

Il faut se méfier de la tendance, qui n'est pas complètement morte, hélas, de prétendre supprimer les bénéfices de ceux qui travaillent et entretiennent la vie économique du pays. L'invidia democratica est le plus cruel danger pour la prospérité de tous les régimes.

Source : BIU Cujas

La Commission de détente fiscale de I939 ou Commission Reclus et son oeuvre.

L'asphyxie de la vie économique par le fisc est un phénomène tellement évident que, à la veille de la guerre, le gouvernement s'en était préoccupé.

Il avait décidé la création de la Commission de détente fiscale, placée sous la présidence du Conseiller d'Etat Maurice Reclus avec mission de rechercher les malfaisances spéciales des impôts sur la vie économique et de proposer des réformes au Gouvernement qui pouvait les réaliser par décret jusqu'au 3I Mars I939.

Les décrets de détente fiscale peuvent être classés suivant leur objet en trois groupes.

Un premier groupe était destiné à favoriser les investissements de capitaux.

Un deuxième groupe tendait à stabiliser les impôts, qui frapperaient automatiquement les entreprises en voie d'extension.

Un troisième groupe avait pour but d'encourager d'une manière plus particulière certaines formes d'activité, dont le développement intéresse l'économie générale et la défense du pays. Ces décrets s'occupaient d'ailleurs exclusivement de diminuer les charges de la production; les propriétaires et la masse des contribuables n'étaient pas allégés.

D - Le fisc ne doit pas pénaliser la famille.

A l'ancienne devise de la République: "Liberté, Egalité, Fraternité", le nouvel Etat français a substitué la trinité suivante: "Travail, Famille, Patrie".

" Famille". Elle sera le souci premier de la Constitution nouvelle. Elle en sera aussi la pierre de base. On va marquer un point d'arrêt à ce mouvement de désorganisation de la famille traditionnel qui avait été lancé par la Révolution, que l'Empire et la Restauration avaient essayé de freiner, qui avait repris aux débuts de la Troisième République sous les efforts de Naquet, et qui n'avait jamais été arrêté.

D'abord, parce que la famille, la vraie, celle avec enfants est le seul facteur qui empêche notre pays de mourir. On oublie trop souvent que, du temps de Napoléon, le peuple français était plus nombreux qu'un autre quelconque pays de l'Europe, Angleterre

Source : BIU Cujas

comprise, que c'était une des causes de ses victoires, mais qui s'est laissé égaler, puis dépasser et que c'est une des causes de ses malheurs.

Mais surtout, le respect, le culte, la religion de la famille est un des plus sûrs facteurs du relèvement moral du pays: " Je ne vois que la famille, disait Proudhon, qui puisse nous intéresser à la fois, l'esprit et le coeur, nous pénétrer d'amour, de respect, de recueillement, nous donner la dignité, le calme pieux, le profond sentiment moral qu'éprouvait jadis le chrétien au sortir de la communion".

Or, quelle était l'attitude du monde politique à l'égard de la famille ? Des phrases - Pas de faits.

Dans les faits, la législation était ainsi définie par M. Joseph Caillaux: " les pouvoirs publics tutoient la famille". On parlait d'épargner le petit patrimoine, fruit du travail, de frapper la grosse fortune, fruit du capital déjà acquis. Mais on ne faisait rien.

Le scandale éclatait en cas de succession en ligne directe. Le plafond était alors de 25 %. Donc, un enfant, pour hériter de la fortune de son père, devait payer le quart de cette fortune. Les impôts sur les successions sont très lourds; entre parents éloignés et étrangers ils peuvent aller jusqu'à la moitié (50 %). Avec des abattements considérables (500.000 pour trois enfants) la nouvelle législation fixe le plafond en ligne directe à 20 %.

Loi nouvelle sur les successions

Le Gouvernement du Maréchal a déjà montré le caractère pratique de sa sollicitude pour la famille par diverses mesures efficaces, et notamment par sa grande loi sur les successions de Décembre 1940. On aura bientôt à l'étudier avec quelques détails. Notons dès maintenant qu'elle frappe lourdement les ménages stériles et les célibataires; elle favorise la famille de base, qui est celle de trois enfants. Le père, qui a travaillé, économisé, s'est privé, pourra en principe, transmettre sa fortune intégralement, sans prélèvement de l'Etat, à ses enfants, pourvu qu'ils soient trois.

Le principe est ainsi appliqué: si la masse de la succession est de cinq cent mille francs à partager entre trois enfants, le fisc n'opérera aucun prélèvement. En outre, il y aura une augmentation de Frs 100.000 par enfant au-dessus de trois. Donc Frs 600.000 pour 4 enfants, 700.000 pour 5, 800.000 pour 6 ... Ce chiffre de 500.000 correspond aujourd'hui à 50.000 d'avant guerre, ce que l'on considérait

Source : BIU Cujas

comme la dot d'une fille de toute petite bourgeoisie. D'autre part, l'héritier, le neveu, le cousin, s'il a lui-même trois enfants ou plus, profitera d'avantages un peu moindres, mais très importants.

§ 6 - Justice.

A - La préoccupation de la justice n'est pas nouvelle.

Tout le monde est d'accord sur le principe

Les réformateurs de l'ancien régime (V. Piétri, la réforme de l'Etat au XVIII° siècle) et parmi eux, Vauban, se préoccupaient de la justice dans l'impôt (La Dîme royale).

Adam Smith était mort avant la Révolution, et cependant l'équité est une de ses 4 règles fondamentales: "Les sujets de chaque Etat, dit-il, doivent contribuer aux dépenses du Gouvernement, autant que possible, en raison de leurs facultés respectives, c'est-à-dire en proportion du revenu dont ils jouissent respectivement sous la protection de l'Etat". Cependant, c'est avec la Révolution que la préoccupation de justice est passée au premier plan. Napoléon cherchait partout le rendement. Il ne se préoccupait pas de la justice de l'impôt, il avait besoin d'argent.

La réforme de I9I4-I9I7 a été faite sous le signe de la justice.

B - Tout le monde est d'accord sur le principe: l'impôt doit être juste. Mais tout le monde se dispute sur la manière de réaliser la justice.

Mais comment réaliser cette justice

Ainsi, pour les uns, fidèles de la doctrine de la Constituante, la justice est réalisée par la proportionalité. Pour les autres, il n'y a pas de justice sans progression.

Pour les uns, l'impôt ne doit porter que sur les riches. Pour les autres, chacun doit payer sa part. Pour les uns, les impôts directs sont seuls justes; pour les autres, il faut avoir des impôts indirects; pour la Constituante, seuls, les impôts réels étaient justes; mais pour réaliser la justice, la réforme de I9I4-I9I7 a introduit la personnalité dans l'impôt.

On essaiera de donner les éléments pour la solution de ces problèmes.

Source : BIU Cujas

La justice PAR l'impôt.

Etudions d'abord une question préalable : Est-ce que l'impôt ne doit pas se borner à être juste par lui-même ? Ne doit-il pas servir à introduire la justice dans la société, notamment en établissant le nivellement des conditions, en faisant rendre gorge aux profiteurs, en dépouillant les riches, etc... ?

On pourrait à l'infini trouver des exemples de cette préoccupation de la justice par l'impôt.

Le Président Roosevelt a dit que la coopération des masses a rendu possibles les grandes fortunes, et que celles-ci doivent donc, au moins en grande partie faire retour aux masses. Les entrepreneurs font remarquer que si les ouvriers et les usagers font vivre les entreprises, les entreprises font vivre les ouvriers en leur fournissant des salaires, et les usagers en leur procurant les objets nécessaires à leur existence. On est quitte.

Quoi qu'il en soit de ces problèmes qui touchent, on le voit aux fondements mêmes de la société, tout ce qu'on peut dire, c'est que le maniement de l'impôt en vue de réformer la société, est infiniment délicat et que notamment, si l'impôt prétend absorber le profit, il tue par là même l'aiguillon de l'esprit d'entreprise et crée le marasme et la misère.

En 1907, au moment du dépôt par M. Joseph Caillaux de son projet d'où est sortie la réforme fiscale, Jaurès disait : "Quand la comptabilité exacte des revenus capitalistes et bourgeois sera enfin dressée, il sera possible de calculer plus sûrement quels sacrifices pourraient être demandés aux classes possédantes et privilégiées pour alimenter, dans l'intérêt des travailleurs, les oeuvres de solidarité sociale". Vaillant soutenait que " le prolétariat devrait être dégrevé de tout impôt, et la classe possédante seule en être chargée par le développement ultérieur de l'impôt progressif sur le revenu qui devait, au plus tôt remplacer tous les autres".

L'impôt doit en principe, rester une fin et ne

Source : BIU Cujas
« Les Cours de Droit »
3, Place de la Sorbonne, 3
A
Répétitions écrites et orales
Reproduction interdite

pas prétendre à devenir un moyen.

L'impôt doit rester une fin et non devenir un moyen.

La Déclaration des Droits de l'Homme, dont on a célébré en 1939 le cent cinquantenaire, a aussi clairement indiqué qu'il est possible, que l'impôt n'est qu'une nécessité destinée à faire face aux besoins du maintien de l'ordre public, de la défense nationale, de l'administration, "pour l'entretien de la force publique, et pour les dépenses d'administration, une contribution commune est indispensable". (Art. 13 de la Déclaration des Droits).

Monsieur Thiers disait : "Le socialisme par l'impôt est le plus détestable de tous les socialismes".

L'impôt est fiscal et non social.

A - Universalité de l'impôt.

Tout le monde doit payer l'impôt.

La Justice par l'impôt se réalise par divers éléments dont le premier est l'Universalité. Tout le monde doit payer l'impôt. Il n'y a pas d'égalité véritable sans universalité. Il n'y a pas égalité si chacun ne paie pas l'impôt.

L'Universalité par en haut et par en bas.

Dans l'Histoire, nous rencontrons deux aspects de l'Universalité; l'aspect 1789 -"Constituante"-, et l'aspect 1793 -"Convention".

En 1789, la pointe de l'universalité est dirigée contre les anciens ordres privilégiés qui ne paient pas d'impôts : la noblesse et le clergé.

En 1793, la pointe de l'universalité est dirigée contre la tendance démagogique à supprimer les impôts pour la masse des citoyens. La constitution montagnarde, qui marque un des sommets de l'évolution démocratique, a posé le principe que chaque citoyen, pour avoir le sens des responsabilités nécessaires, devait payer un impôt direct. Les démagogues, et notamment, Battelier, n'osèrent pas combattre le principe; ils demandèrent seulement que l'impôt fut réduit à dix sous pour ceux qui n'avaient que "l'absolu nécessaire",ce que l'on appelle aujourdhui le "minimum vital". Mais les purs entre les purs, Hérault de Séchelles, Couthon, Saint-Just, et surtout Robespierre, combattirent cette proposition. Si, dirent-ils en substance, on crée des exemptés d'impôts, ces exemptés seront accusés de n'avoir aucune responsabilité dans la gestion des affaires publiques; on dira par conséquent qu'ils n'ont pas à s'occuper

Source : BIU Cujas

activement de cette gestion, on créera donc une classe d'ilotes. "Si vous décrétez que la misère est dispensée de contribuer aux besoins de la patrie, vous décréterez l'aristocratie des richesses et on en conclura que ceux qui ne paient pas les charges ne doivent pas profiter des bienfaits du gouvernement. Ne ôtez pas aux citoyens la satisfaction de porter à la République le denier de la veuve." Ce sont ces préoccupations, qui sont passées dans le texte même de la constitution montagnarde : "Nul citoyen n'est dispensé de l'honorable obligation de contribuer aux charges publiques". Tout le monde doit payer; voilà le sens de l'universalité.

La Constituante a rattaché l'universalité de l'impôt à l'universalité du suffrage.

Liaison entre l'universalité de l'impôt et l'universalité du suffrage.

Au fond le raisonnement de Robespierre se ramenait à dire que qui n'alimente pas par l'impôt les finances publiques serait exposé à se voir dire qu'il ne doit pas disposer, par son vote, de ces finances alimentées par les autres.

Cette doctrine est voisine mais un peu différente de celle du consentement à l'impôt. La Révolution ne voulait plus d'"impôts", établis par voie d'autorité; elle n'admettait que les "contributions" que l'ensemble des citoyens s'infligent à eux-mêmes pour faire face aux besoins publics.

Le lien entre le régime politique et le régime fiscal.

Ce lien entre le régime politique et le régime fiscal se présente sous un double aspect : ou bien on adapte le régime électoral au régime fiscal; ou bien un régime électoral étant donné, on essaye de construire la reforme fiscale qui lui correspond.

Ses 2 aspects.

a) Le droit électoral reservé à ceux qui paient l'impôt ou un certain taux d'impôts.

La Constituante et la Convention (pour cette dernière apres la chute de Robespierre) attachaient une telle importance à l'universalité de l'impôt qu'elles l'avaient étroitement liée à l'organisation politique. Elles admettaient au vote tous les contribuables, mais seulement les contribuables.

D'apres la Constitution du 3 septembre 1791. la Constituante réservait l'électorat à ceux qui étaient imposés pour une somme équivalente au salaire de trois journées de travail.

La Convention, dans la Constitution de l'an III a adopté une solution en apparence un peu la même.

Source : BIU Cujas

mais qui était différente dans son principe. Si on n'avait pas la matière imposable qui obligeât à payer ces 30 sous, on pouvait demander, en vue de faire partie du corps des citoyens, à être tout de même imposé pour ces trente sous. C'était une sorte de cotisation civique.

Double remarque : déduction faite des jours fériés, il devait y avoir 30 journées ouvrables par an. On demandait donc 1/100e du salaire. Combien de contribuables seraient heureux de supporter aujourd'hui ce taux ?

Combien d'ouvriers et de salariés payaient en cotisations au syndicat ou à la C.G.T. donc, pour la "classe" une somme supérieure à celle qu'ils refuseraient de payer pour la nation.

On ne saurait trop fortement insister sur la différence qui sépare ces doctrines de la Constituante et de la Convention des systèmes politiques proprement censitaires, tels que celui qui a été forgé par les Chartes de 1814 et de 1830. En 1814, pour être électeur, il fallait payer Fr. 300. - de contributions directes, et il n'y avait que 75.000 citoyens dans cette situation.

En 1830, avec un cens de 200 francs, on comptait 300.000 électeurs. Ces systèmes organisent le gouvernement du pays par une classe sociale et rien ne les peut légitimer.

b) Le second aspect du principe, c'est que, un régime électoral existant doit organiser un régime fiscal en harmonie avec ses propres principes.

Rouvier disait qu'il ne pouvait pas admettre un impôt qui ne serait pas payé par la moitié au moins du corps électoral.

En fait les impôts français sont-ils véritablement universels ?

Le nombre des électeurs est d'environ 12 millions. Un impôt universel est celui que paierait une proportion importante de ces 12 millions. Par exemple, la moitié, suivant le voeu de Rouvier.

Les impôts indirects répondent à la définition. Tous les citoyens leur sont soumis.

Pour les impôts directs, la question reste litigieuse. C'est d'ailleurs pourquoi la démagogie préfère les directs.

Pour les impôts cédulaires, le nombre des cotes

Source : BIU Cujas

équivaut à peu près à la moitié du nombre des électeurs. (5.658.000 en 1934; 5.329.000 en 1937). Il y avait 1.343.000 assujettis à l'impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux; 2.341.000 imposés aux traitements et salaires...

En ce qui concerne l'impôt général et progressif sur le revenu, la règle est bien plus loin d'être observée.

En 1936, sur 42 millions de français, il n'y en avait pas deux millions qui fussent inscrits l'impôt général et progressif - pendant quelque temps on était à un million et demi -. En 1938, on est passé au-dessus de deux millions (2.228.732). Cette progression, cet élargissement de l'assiette, naient d'abord d'une lutte contre la fraude à la base, pour les petits revenus. Elle a été également le résultat du maintien au même chiffre nominal du minimum vital non imposable. Ce chiffre est de Fr. 10.000. Qui n'a que dix millefrancs, ne paie rien; qui a davantage ne doit rien sur Fr. 10.000, et paie seulement pour ce qui dépasse ce chiffre. Or, avec la dévaluation du franc, les revenus, surtout ceux provenant des salaires, se sont trouvés augmentés, non peut-être par le pouvoir d'achat, mais en chiffre nominal. En francs de germinal ou francs Bonaparte, un revenu de Fr. 10.000 était confortable. Il correspondait à une valeur d'achat de 120. à 150.000 francs d'aujourd'hui. Les petits traitements ont connu le coefficient 10, les gros traitements, le coefficient 4 ou 5. Donc, il se trouve un beaucoup plus grand nombre d'individus ayant 10.000 Fr ou plus de Fr. 10.000 de revenus.

Or, en dépit d'une proposition, signée par le parti communiste dans son entier, on a laissé à ce taux de Fr. 10.000, la déduction à la base pour l'impôt général et progressif. Le nombre des contribuables s'est trouvé ainsi automatiquement multiplié du fait de la dépréciation du franc.

Pour qu'il y ait universalité véritable, il faudrait d'ailleurs une certaine égalité dans les sacrifices. Or l'impôt général et progressif est surtout supporté par les plus riches, ainsi que le définit le tableau suivant :

L'impôt général et progressif est supporté par les plus riches.

Source : BIU Cujas

Contribuables inscrits.	Tranches de revenus.	IMPOT Global	PAYE. par tête.
1.058.856	10.000 à 20.000 Fr	42 millions	40 Fr
674.930	" 21.000 à 30.000 Fr	75 "	115 Fr
255.559	" 31.000 à 40.000 Fr	80 "	300 Fr
1.889.325.		178 millions.	

Voilà donc 86 % des assujettis qui ne paient que 178 millions pour un budget qui est tout de même de 78 milliards. Ce qui rapporte à l'impôt général, ce sont les catégories supérieures. Le nombre des contribuables inscrits dans ces catégories décroit très rapidement :

107.518	de	40.000	à	50.000 Fr	69 millions		
102.039	"	51.000	à	75.000 Fr	142	"	
37.134	"	76.000	à	100.000 Fr	130	"	3.300 Fr
28.228	"	101.000	à	150.000 Fr	258	"	
18.219	"	151.000	à	300.000 Fr	582	"	
4.877	"	301.000	à	600.000 Fr	533	"	
932	"	601.000	à	1 million	270	"	300.000 Fr
510		plus d'un million			550	"	plus d'un million.

Remarquons que les "riches", ceux dont le revenu dépasse 100.000 Fr ont, en valeur or, en puissance d'achat, le minimum exempté lors de l'institution de l'impôt général. La dernière catégorie, les "millionnaires" ont alimenté le budget de 550 millions, soit le cinquième du produit total de l'impôt général.

De ces données statistiques, quelques constatations se dégagent. La première c'est que l'immense majorité des Français n'est pas soumise à l'impôt général sur le revenu et qu'entre ceux qui y sont

Source : BIU Cujas

assujettis, le plus grand nombre ne paie qu'une cotisation insignifiante. Ainsi, il est prouvé que l'ensemble des revenus français est extrêmement dispersé : sur 250 milliards environ, qui en constituent l'évaluation approchée, le quart seulement, 63 milliards, est acquis à des contribuables célibataires ou chefs de famille disposant d'un revenu de 10.000

C'est l'impôt de minorité.

L'impôt général est donc un impôt de minorité, dont le taux est fixé par une multitude, qui ne l'acquitte pas. Entre ceux mêmes qui le paient, les plus modestes constituent un groupe numériquement important, ne sont frappés qu'avec une grande modération, puisque 2.136.000 contribuables (tous ceux dont le revenu imposable ne dépasse pas 100.000 Fr), n'apportent au budget qu'une recette de 519 millions. La charge fiscale retombe en fait sur 52.766 contribuables (ceuxqui ont plus de 100.000Fr) cotisant pour environ 2.400 millions. Les 5.419 contribuables dont le revenu dépasse 300.000 Fr sont à eux seuls imposés pour 1.350 millions env. soit près de la moitié du rendement total.

Adam Smith avait déjà dit au XVIIIème siècle : "La dépense du Gouvernement est à l'égard des individus d'une même nation, comme les frais de régie sont à l'égard des propriétaires d'un grand domaine, qui sont obligés de contribuer à tous ses frais, à proportion de l'intérêt qu'ils ont respectivement dans ce domaine.

Observer cette maxime, ou s'en écarter, constitue ce qu'on nomme égalité ou inégalité dans la répartition de l'impôt".

B - L'Egalité devant l'impôt.

Pour être juste, l'impôt doit être égal pour tous.

Le principe de l'égalité devant les charges publiques est tellement fort qu'il tient une place importante dans la jurisprudence du Conseil d'Etat. On le retrouvera au cours de droit public.

L'égalité devant l'impôt est affirmée par l'article 13 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen : "Une contribution commune est indispensable, elle doit être également répartie entre tous les citoyens, en raison de leur facultés". Chacun des mots de cet article a sa signification. Il importe de bien préciser la portée de ce principe.

Source : BIU Cujas

a) Suppression des privilèges d'ordre.

Il n'y a plus de classes privilégiées, plus de noblesse, plus de clergé. "Le temps des privilèges est passé et aucune propriété ne doit être soustraite à la loi salutaire de l'égalité" dit la Constituante dans son Instruction sur la contribution foncière des 22 et 23 novembre 1790. Dans le document correspondant adressé aux finances sur la contribution mobilière, le 24 juillet 1791, la Constituante insiste à plusieurs reprises sur cette idée d'égalité : "L'Assemblée a cru que le système des finances d'une nation telle que la nôtre devait avoir trois grands caractères : l'équité, l'égalité, l'uniformité.

"La perfection de la répartition rejette, sur les citoyens ci-devant privilégiés, 36 millions qu'ils n'acquittaient pas autrefois, et qui tournent au soulagement de ceux des anciens contribuables qui n'étaient pas privilégiés.... Il n'y avait pas pas plus de 200.000 privilégiés de tout âge, de tout sexe, de toute fonction. C'est donc véritablement la nation presque en sa totalité qui est soulagée de 225 millions".

La suppression des privilèges est regardée comme l'essentiel de la Révolution. On l'a déjà rencontrée sous l'aspect universalité.

La liberté est matière à discours, à déclarations retentissantes. Elle n'intéresse en réalité qu'une élite, les intellectuels, la bourgeoisie.

L'égalité, au contraire, est la première passion des individus. Elle correspond à un sentiment profond de la personne. Elle est l'affirmation de la personnalité. Elle a sa caricature dans l'envie.

Talleyrand disait qu'il y avait eu deux grands points dans la Révolution : la suppression des privilèges et la division de la France en départements. Et il félicitait Sieyès d'avoir été à la base des deux réformes. Il ne faut pas dédaigner cet aspect de l'égalité. Mais il s'est imposé avec tant de force qu'on en a oublié le bienfait. Cet aspect fruste de l'égalité, se traduisant par la suppression des anciens ordres privilégiés, ne donne aujourd'hui qu'une physionomie tout à fait insuffisante du principe. On se demande en effet, comment la masse des citoyens

Source : BIU Cujas

soumis à l'universalité de l'impôt va profiter de la règle de l'égalité.

Voici quelques questions qui se posent :

b) L'égalité proportionnelle.

La Constituante considérait comme la base de tout système fiscal, l'égalité proportionnelle. Si, disait-elle dans son Instruction sur la contribution foncière, deux hectares rapportent chacun 100 Fr, ils doivent être également frappés. Si donc un individu possède 10 hectares, il sera frappé d'un impôt 10 fois plus lourd que celui qui n'en possède qu'un. La Constituante précisait d'ailleurs que l'égalité proportionnelle ne devait pas s'appliquer à la superficie, mais au revenu foncier; un hectare rapportant 200 devait être frappé de l'impôt frappant deux hectares dont chacun rapporte 100.

c) L'égalité de sacrifice.

C'est dans ces conditions qu'intervient l'idée de l'égalité du sacrifice, idée fondée sur le principe de justice. Cette notion à son tour est fondée sur la notion de l'utilité finale. Voici comment elle s'établit. On imagine des séries de tranches de fortune par exemple de 10.000 Fr chacune. Si je possède une seule de ces tranches, son utilité finale est absolue. J'ai intégralement besoin de toutes mes ressources; elles représentent pour moi l'indispensable, le minimum vital. Par conséquent cette tranche devra être très légèrement imposée, ou plutôt, complètement exemptée d'impôt.

L'utilité finale.

Si je possède deux tranches de 10.000 Fr., la première représentant l'indispensable restera exemptée, la seconde représentant le nécessaire sera frappée mais légèrement.

Si je possède trois tranches, la troisième représentera seulement l'utile, sera frappée un peu plus.

La quatrième tranche n'aura pour utilité finale que l'agréable, et nous arriverons ainsi à des tranches qui ne représenteront que du superflu. Il pourra même y avoir de telles tranches dont l'utilité finale sera nulle pour le contribuable considéré.

Source : BIU Cujas

Nous les frapperons lourdement. C'est ainsi que l'on justifie la progressivité par la notion de l'égalité de sacrifice.

Si je prenais 10 % à celui qui n'a que 10.000 Fr., je lui imposerais un dur sacrifice, car je lui prendrais sur son indispensable, et il ne lui resterait que 9.000 Fr.; au contraire, celui qui a 500.000Fr n'a pas besoin de sa dernière tranche de 490.000 à 500.000. Cette tranche peut être fortement frappée. Tel est le système de la progressivité dans l'impôt.

La progressivité en France .

La progressivité existe en France:

1° - Pour l'impôt sur les successions,

2° - Pour l'impôt sur les mutations immobilières,

3° - Pour l'impôt personnel général et progressif sur le revenu global,

4° - Pour la patente des grands magasins.

Les impôts cédulaires restent en principe proportionnels, mais au cours de ces dernières années, la progressivité s'est insinuée de biais dans les cédulaires par le moyen des déductions et des exonérations. - On peut dire aussi que la progressivité a été introduite dans la contribution mobilière (par un système d'abattements à la base et d'une surtaxe d'habitation pour les gros loyers.)

On voit bien ce qu'est le principe de la progressivité. Avec le principe de la proportionnalité, si celui qui a 50 paie 5, celui qui a 100 paiera 10. Avec le système de la progressivité, il paiera plus de deux fois plus que celui qui n'a que la moitié. C'est une égalité sentimentale, une égalité de sacrifice, mais c'est une inégalité certaine de traitement.

d) L'impôt sur les riches.

Dans l'antiquité.

La notion d'égalité de sacrifice prend une forme brutale avec la notion démagogique d'impôt sur les riches. Ce serait une erreur de penser que c'est une notion moderne. Elle remonte au contraire, à la plus haute antiquité. On en trouve une critique dans cette comédie d'Aristophane, où Cléon n'arrivant pas à intimider Agoréonte par des menaces toujours grandissantes, arrive à avoir raison de lui, en menaçant de la faire inscrire sur la liste des riches. Les riches étaient frappés de charges qualifiées liturgies. Ils devaient, par exemple, payer des navires de guerre, des galères. On ne pouvait échapper à la liturgie qu'en dénonçant un citoyen plus riche qui n'était

Source : BIU Cujas

frappé; et celui-ci pouvait à son tour s'affranchir en offrant d'échanger ses biens contre ceux du dénonciateur; c'était l'antidosis.

Sous la Révolution.

La Convention au moment de la domination des Montagnards et des Hébertistes, se laissa également aller à une fiscalité démagogique : un député André Dumont, disait le 8 Germinal an II. "Tant pis pour les riches, qui doivent nourrir le respectable sans culotterie".

Quelque opinion sentimentale qu'on ait d'ailleurs sur le système de l'imposition des riches, il est évident qu'il serait radicalement insuffisant par lui-même à pourvoir aux besoins de l'Etat. D'abord,

Mais qu'est-ce qu'un riche?

il faut se demander : qu'est-ce qu'un riche ? C'est en effet une notion très relative; aux yeux de l'indigent, la plus modeste aisance est la richesse. D'autre part, la notion de la richesse dépend de la quantité de personnes vivant sur un revenu déterminé.

Nous pourrions adopter cette définition très provisoire, instable et discutable qu'est riche par exemple, tout homme qui a 150.000 fr de revenus et 2 personnes au plus à sa charge. Or, au mois d'août 1939, il n'y avait en France que 25.000 contribuables de cette catégorie. Il faut être démagogue ou fou pour croire qu'une grande nation de 42 millions d'individus pourrait vivre aux frais de cette infime minorité.

Les riches doivent payer proportionnellement plus que les autres. Il ne faut pas pousser cette idée jusqu'à ce point où elle devient absurde. Notamment, il ne faut pas que l'impôt absorbe le profit, parce que si l'impôt absorbe le profit, l'entreprise s'arrête, et si l'entreprise s'arrête, il n'y a plus de salaires, et plus de salaires, plus d'achats; le commerce est arrêté. Il faut frapper proportionnellement davantage le riche. Il faut bien considérer que si on ne frappe que les riches, les dépenses publiques ne peuvent pas être couvertes.

Insuffisance et danger de l'impôt sur les riches.

Si l'Etat confisquait l'intégralité des revenus supérieurs à 300.000 fr. , l'Etat n'obtiendrait pas 3 milliards (en perdant plusieurs milliers d'impôts cédulaires d'impôts indirects, d'impôts locaux.) Il faut aussi comprendre que c'est là un genre d'opération qué l'on peut réussir une fois, mais pas deux.

Si tous les revenus du travail, de l'industrie, du commerce, sont destinés seulement à l'Etat , il n'y a plus de raison de travailler, de fabriquer, de commercer. Ainsi la nation meurt, le Trésor se vide, les dépenses publiques sont supportées par les revenus modestes.

Les Anglais disent : "On ne peut pas demander à

Source : BIU Cujas

la fois à une vache, sa viande et son lait".

L'impôt sur les riches est un peu différent de l'impôt sur le capital.

e) L'inégalité par situation de famille.

Voici une autre question, qui nous mène encore plus loin dans l'étude du régime fiscal : voilà deux individus, qui ont l'un et l'autre un revenu de 100.00 Si l'un paie 5.000 Fr, l'autre paiera-t-il également 5.000 Fr ? Il faut répondre que c'est possible, mais que ce n'est pas sûr.

Cela viendra d'abord de ce que l'un de ces individus peut avoir des charges de famille. Dès lors, du revenu considéré, on déduira des tranches, qui seront complètement exonérées. Tant pour l'épouse, tant par enfant, etc.... Le père de famille chargé de trois enfants mineurs paiera moins que le célibataire (en principe parce que ce dernier peut avoir des revenus complètement exonérés, par exemple en 4 % 1925). C'est une inégalité contre laquelle personne ne protestera. (V. sur ce point l'excellence thèse de M. Alfassa 1939).

Les charges de famille.

Le législateur n'entend pas punir le célibataire, car s'il avait cette idée de pénalisation, il devrait prendre des mesures de faveur pour le célibataire excusable (santé, constitution physique, devoirs de famille envers un parent malade etc...). Le célibataire estplus fortement frappé parce qu'il a une capacité contributive plus forte que le père de famille.

La loi du 25 Juin 1920 a institué une majoration à l'impôt sur le revenu des célibataires (30 %) mais il y avait des exceptions (la vieille fille ayant moins de 70.000 Fr de revenus).

Le code de la famille du 29 Juillet 1938 a substitué à cette surtaxe une taxe dite de "Compensation familiale", plus rigoureuse encore, mais dont l'assiette et le champ d'application ont été modifiés dans le sens de la généralité; elle frappera, en effet, notamment tous les célibataires assujettis à l'impôt général, quels que soient leur âge ou leur sexe, elle atteindra donc aussi bien le mineur orphelin que le majeur, aussi bien l'homme que la femme célibataires, l'homme dont les enfants sont morts à moins que l'und'eux ait au moins atteint l'âge de 16 ans, les célibataires titulaires d'une pension

La taxe de compensation familiale.

Source : BIU Cujas

pour une invalidité de 40 % et au-dessus, les célibataires ayant adopté un enfant, à condition que l'adoption, si elle a eu lieu alors que l'enfant était âgé de plus de 10 ans, ait visé un enfant à la charge de l'adoptant comme enfant recueilli depuis l'âge de 10 ans. La taxe de compensation sera calculée d'après le revenu taxable, servant de base à l'impôt général, suivant le barême suivant :

3 % sur la fraction n'excédant pas Fr. 50.000,

6 % sur la fraction comprise entre Fr. 50.000 et 100.000

9 % sur la fraction comprise entre Fr. 100.000 et 200.000

12 % sur la fraction comprise entre Fr. 200.000 et 300.000, etc.

Un célibataire disposant de Fr. 20.000 de revenu net, c'est-à-dire avant l'abattement minima de Fr. 10.000, paiera Fr. 300. Un célibataire ayant Fr. 40.000 de revenu net paiera Fr 900., s'il a Fr. 60.000 il acquittera 1.800 Fr. etc...

La surtaxation des célibataires, autrefois limitée à l'impôt général sur le revenu, a été en outre étendue par le Code de la Famille, aux droits de mutation par décès, ceux-ci seront majorés de 15 % "lorsque l'héritier, donataire ou légataire, sera, au jour de l'ouverture de la succession, âgé de d'au moins 30 ans et célibataire... sans enfant vivant ou représenté". Le montant de cette majoration sera remboursé, lorsqu'il sera justifié de la naissance d'un enfant légitime dans l'année de l'ouverture de la succession.

Les sommes produites par ces taxes de compensation et majorations permettront de faire face dans une mesure importante ,il faut l'espérer, aux 1450millions de dépenses nouvelles, entraînées par l'application du Code de la Famille.

En somme, la protection fiscale de la famille en partant d'un tarif commun s'obtient par des procédés techniques : Les pères qui ont, ou ont élevé des enfants obtiennent des faveurs sur ces tarifs.

Les célibataires et ménages sans enfants sont frappés spécialement.

Source : BIU Cujas

Rappelons que sur la même somme reçue en héritage, un enfant unique paie plus que celui qui a un ou deux frères. Rappelons aussi que l'héritier quelconque qui a trois enfants paie moins que l'héritier célibataire.

f) L'inégalité par discrimination des revenus frappés d'après leur source.

La discrimination fait varier le tarif de l'impôt suivant l'origine des revenus.

Mais, faisons un pas de plus : est-ce que les citoyens français ayant chacun le même nombre d'enfants à leur charge paieront chacun la même somme pour une somme identique de revenus ? Supposons identité de situation de famille, identité du chiffre de revenus. Est-ce que le total d'impôts sera le même ? Non, il faudra encore que la source de leurs revenus soit la même.

Voici par exemple un tableau, qui était valable pour le mois d'Octobre 1938. Quatre citoyens, un commerçant, un agriculteur, un homme appartenant aux professions libérales (avocat, médecin, architecte) un salarié (fonctionnaire, employé, ouvrier) paieront les sommes suivantes :

Pour un gain de :	Le commerçant ou l'industriel :	L'Agriculteur	Médecin Avocat Architecte	Fonctionnaires employé salarié
5.000	87.50	87.50	0	0
10.000	350	262.50	0	0
20.000	1400	962.50	700	0
30.000	2427	1.727	1.500	262.50
40.000	3547	2.847	2.427	437.50
100.000	11201	10.326	9.801	3.827

Source : BIU Cujas

C'est là l'effet de la discrimination.

Définition : La discrimination est le système qui consiste à distinguer les diverses recettes que fait le contribuable d'après les sources de ces recettes, dans le dessein de frapper lourdement les revenus non intéressants, et d'épargner, au contraire, les revenus intéressants.

Rapports entre la progression et la discrimination.

La progression tient compte de l'importance des revenus.

La discrimination en matière de tarifs a pour objet de faire payer davantage à certains contribuables qu'à d'autres. Mais la progressivité demande davantage aux contribuables qui ont plus de revenus ou davantage de capitaux, ou effectuent plus de dépenses : la progressivité porte sur des chiffres.

La discrimination tient compte de leur source.

Au contraire, la discrimination demande davantage à un contribuable qui a le même chiffre de revenu qu'un autre, qui possède le même montant de capital ou encore effectue les dépenses de la même importance. C'est une variation de tarif qui se fait en largeur au lieu de se faire en hauteur et en profondeur.

La progression et la discrimination se rapprochent dans leur esprit : c'est une préoccupation de justice qui les anime l'une et l'autre. Il s'agit de frapper les riches, les favorisées du sort. La progressivité vise la quantité de revenu; la discrimination vise la qualité du revenu. Les gains faciles, les revenus paresseux seront surchagés. Au contraire, les revenus du travail seront épargnés.

La discrimination est exposée à plus de chances d'arbitraire que la progressivité. La discrimination est animée par un esprit de classe. Elle prête donc à des excès et à des exagérations.

La progressivité répond à la préoccupation de la justice dans l'impôt. La discrimination répond plutôt à la préoccupation de la justice par l'impôt. Il y a donc lieu à n'user de la discrimination qu'avec mesure. Reconnaissons que, dans son principe, elle est juste. Il s'agit de ne pas introduire l'injustice dans ses applications.

Elle ne peut jouer que si on considère les revenus séparément.

Observons que la discrimination ne peut fonctionner que sur des revenus considérés isolément. Il ne peut pas y avoir de discrimination pour un impôt général sur le revenu global. On ne peut pas imaginer plusieurs catégories d'assujettis qui paieraient chacun un tarif différent.

Source : BIU Cujas

La discrimination porte sur un revenu, ou un accroissement de fortune isolément considéré : une succession, un bénéfice, un gain, etc.... Le domaine par excellence est celui des impôts cédulaires. Il n'est pas le seul. Il peut y avoir discrimination dans l'impôt sur la dépense. Si vous frappez le mousseux et épargnez le gros rouge, vous discriminez. Si vous établissez une taxe de luxe, vous discriminez. Si vous frappez le vin et épargnez la bière, vous discriminez.

La discrimination dans cet ordre d'idées peut fonctionner avec des fins économiques. En matière de douanes, la discrimination est la règle.

Origine de la discrimination.

La Révolution française n'a pas discriminé. La discrimination suppose un système d'impôts frappant séparément chaque source de revenus, d'après leur source. Elle suppose donc un système d'impôts personnels sur les revenus ; comme c'est le système des impôts cédulaires. Or, la Constituante avait établi un système d'impôts, soit sur les immeubles, soit sur les signes extérieurs. Cent francs d'intérêt d'un capital placé par hypothèques ou cent francs d'intérêt du salaire d'un ouvrier se trouvaient atteints de la même façon. L'injustice n'éclate pas lorsque les impôts sont à un taux modérés.

La discrimination est doctrinalement d'origine anglaise.

C'est d'Angleterre qu'est venue au XIXème siècle l'idée de discrimination (V. la thèse de M. Ozgurel, faite sous la présidence de M. Joseph Barthélémy). C'est Gladstone, qui d'ailleurs était adversaire du système, qui lui a donné sa formule : distinction entre les revenus travailleurs et les revenus paresseux. Pratiquement l'Angleterre nous a devancé dans le traitement différentiel des revenus différents.

Son introduction en France.

La discrimination a été introduite en France avec les impôts cédulaires, lors de la grande réforme Caillaux (1914-1917).

Lorsqu'a été abandonné, au début de la grande guerre mondiale, 1914-1918, le système fiscal de la Révolution, lorsque les impôts réels ont été remplacés par les impôts personnels, on a créé deux grandes catégories d'impôts : les impôts sur les revenus et l'impôt général et progressif sur le revenu global. Chacun des revenus a été classé dans une catégorie spéciale, appelée cédule : cédule des revenus immobiliers, cédule des revenus des professions industrielles et commerciales, cédule des revenus des professions libérales, cédule des salaires, etc...

Source : BIU Cujas

C'est dans ce système de taxation qui envisage séparément à chaque source le revenu qu'a été établi un tarif différent pour chaque espèce de revenu (Discrimination), mais qui pour un revenu donné, est simplement proportionnel . Une fois chacun des revenus frappé de son tarif spécial, tous ces revenus sont totalisés de façon à faire apparaître le revenu global du contribuable, et cette fois-ci, sans discrimination , le total du revenu est frappé par un tarif qui va s'élevant à mesure que s'élève le chiffre du revenu (progression). On voit tout de suite pourquoi l'impôt général et progressif est dit de superposition.

Le régime de la discrimination est passé par plusieurs étapes et notamment par les suivantes : 1° - Système Caillaux. 2°. - Système Germain Martin. 3°. - Système de Paul Reynaud.

Les procédés de la discrimination.

Comment se fait le traitement différentiel entre les diverses sources de revenus ?

La différenciation se fait par un triple procédé.

1°. - Les revenus paresseux sont frappés par un tarif beaucoup plus fort que les revenus travailleurs. Ainsi, un administrateur de Société voit ses rémunérations frappées d'un impôt de 30 %, tandis qu'un fonctionnaire, un ouvrier, un salarié quelconque ne voit son revenu frappé que de 8 %.

2°. - La différenciation se fait, en second lieu, au moyen de déductions, réductions et exonérations diverses, dont bénéficient les revenus intéressants, et qui sont refusées aux revenus non intéressants. Ainsi un administrateur de société, qui a Fr. 100.000 de revenus est frappé à 30 % sur l'intégralité de ce revenu. Au contraire, pour l'impôt sur les traitements et salaires, il y a une sorte de progressivité par dégression.

En premier lieu, il y a des déductions à la base. Une première tranche de Fr. 10.000 est déduite du revenu réel pour obtenir le revenu taxable. Ainsi le revenu réel de Fr. 100.000 ne paiera que pour : Fr. 90.000.

Il y a ensuite des réductions suivant la tranche de revenu taxable considérée. La tranche du revenu taxable entre Fr. 10.000 et 20.000 ne sera frappée que de moitié. 4 % au lieu de 8 %. Il y a enfin des réductions par enfant à charge. Et cette réduction sera d'autant plus efficace que le salaire sera plus petit : il y aura un taux de réduction pour les salaires taxables au-dessus de 20.000.

Source : BIU Cujas Reproduction interdite

pour les salaires de 20.000 à 40.000 pour les salaires supérieurs à 40.000. On arrive ainsi à des différences considérables de base de taxation.

Le taux cédulaire est en principe de 16 %; il s'applique aux bénéfices industriels et commerciaux, aux bénéfices des professions non commerciales, aux revenus fonciers, aux bénéfices de l'exploitation agricole, aux bénéfices des professions commerciales. Le taux minimum est appliqué aux traitements et salaires, il est de 8 %. Ceci dit, on peut établir ce tableau approximatif de l'imposition sur les revenus :

1°. - Rentes sur l'Etat..... 0
2°. - Traitements et salaires..... 8
3°. - Autres revenus..... 16
4°. - Valeurs nominatives..... 18
5°. - Valeurs au porteur..... 27
6°. - Rémunérations d'administrateur.. 30
7°. - Valeurs étrangères..... 34
8°. - Lots..... 40

Si l'on veut transmettre une valeur nominative, il faut aller au siège de l'entreprise pour faire changer, sur le registre, le nom du propriétaire de la valeur.

Le législateur démocratique est très favorable à ces valeurs, parce qu'avec elles, rien n'échappe au fisc, notamment en matière d'impôt sur les successions; c'est pourquoi elles sont frappées plus légèrement que les valeurs au porteur.

Les valeurs étrangères sont lourdement frappées; cependant, l'Etat a intérêt à ce que ses citoyens possèdent des valeurs étrangères. En cas de guerre prolongée, les valeurs étrangères sont généralement confisquées par l'Etat. Remarquons que ces taux élevés sont des taux français, et non des taux étrangers; cela explique l'évasion des capitaux. Une action Suez qui sera imposée à 27 % à Paris, ne paiera que 3 % à Amsterdam.

Ajoutons que certains gains faciles, comme les bénéfices sur les opérations de change à l'occasion d'une dévaluation peuvent être frappés plus lourdement.

Il faut répéter qu'après avoir été frappé de ces taux exorbitants, les revenus sont frappés une seconde fois, par l'impôt général sur le revenu, qui peut absorber 32 %.

Les impôts sur les successions peuvent absorber 50 % de l'actif, mais l'actif des successions n'-

Source : BIU Cujas

entre pas dans le calcul de l'impôt sur le revenu. La réforme fiscale réalisée par décrets-loi sous la direction de M. Paul Reynaud, a encore accentué la discrimination.

Accentuation de la discrimination.

Dans la préface de son livre :"Le courage de la France" (août 1939, M. Paul Reynaud écrivait en effet : "Au départ de ce gouvernement, un régime fiscal était en vigueur, celui de la loi de finances du 31 déccembre 1936, voté sur sa demande. Comparons-le au régime actuel. Que voyons-nous ?

Est-il vrai que la richesse acquise soit plus ménagée aujourd'hui qu'elle ne l'était alors, comme certains continuent à l'écrire hardiment ?

Est-il vrai que les charges supplémentaires que nous avons dû imposer soient plus lourdes pour les pauvres que pour les riches, pour les "petits" que pour les "gros". Est-il vrai que le revenu du travail ait été plus taxé par nous que celui du capital ? Tout cela est faux.

L'aggravation que représente le régime fiscal actuel par rapport au régime fiscal de cette époque se chiffre en effet par les pourcentages suivants du revenu :

	Revenus.		
	15.000	100.000	1 million
Salarié	2,3 %	5,25 %	16,06 %
Commerçant	6 %	7,55 %	18,09 %
Capitaliste	8,1 %	10,55 %	21,09 §

Voilà comment le régime fiscal en vigueur sous le premier gouvernement de cette législature a été modifié par nous. S'il y a aujourd'hui injustice fiscale, force est bien de reconnaître que cette injustice était bien pire, lorsque ceux qui nous le reprochent gouvernaient. Dire le contraire, c'est user des droits que confère le régime de liberté pour discréditer ce régime et nuire à un pays qui est l'un des derniers survivants parmi ses champions".

3°. - Le troisième procédé technique de discrimination, est celui qui consiste à créer des superpositions d'impôts à la charge de catégories peu sympathiques de contribuables.

Voilà, par exemple, le cas des sociétés anony-

Source : BIU Cujas

mes, mal vues du législateur démocratique. Elles paient d'abord l'impôt comme tout particulier : par exemple, l'impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux; mais si ce bénéfice est distribué aux actionnaires, le même bénéfice paie de nouveau l'impôt sur le revenu des titres mobiliers; le même revenu pourra d'ailleurs payer une troisième fois l'impôt général et progressif.

Les grands magasins sont mal vus, surtout par le commerce de détail, lequel est, par excellence le fonds du corps électoral. Aussi, le grand magasin qui paie comme tout le monde, paie, en outre une surtaxe progressive à partir d'un million de chiffre d'affaires. Les compagnies d'assurances paient, en outre de l'impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux, une taxe spéciale, sur l'assurance. Lorsque vous avez une prime d'assurance, il y a tant pour la compagnie, tant pour l'impôt.

Critiques contre la manière dont est appliquée la discrimination.

1°. - La discrimination ne fonctionne pas sans provoquer quelques réclamations, évidemment de la part de ceux qui sont au coefficient 16, à l'encontre de ceux qui ne sont frappés que du coefficient 8. A la cédule des salaires et des traitements, en effet, il ne faut pas oublier que figurent, non seulement le salaire journalier du manoeuvre, le salaire de l'ouvrier d'usine, mais encore les rémunérations quelconques des employés et des fonctionnaires, donc le salaire d'un Premier Présient à la Cour de cassation, d'un directeur d'un grand établissement de crédit, d'un directeur de grand journal, d'un directeur général au ministère des finances, etc....

Voilà donc un professeur de droit, qui a un traitement de 60.000 Fr. il paiera, après déduction, sur le taux de 8 %; mais voilà un avocat qui gagne 60.000 Fr. il paie sur le taux de 16 %. L'avocat se plaint; On lui répond : sans doute, vous êtes soumis à un tarif double, mais vous, vouspouvez frauder, tandis que le fonctionnaire est un contribuable intégral. Le raisonnement est fâcheux, parce que l'individu qui exerce une profession libérale s'entend dire que son tarif est fondé sur la présomption qu'il fraude, ce qui l'induit en la tentation de ne pas faire mentir la présomption de la loi.

Voilà l'ingénieur directeur d'une grande usine, il touche 100.000 Fr de salaires (considerons que c'est le revenu taxable, sans tenir compte des déductions,

Source : BIU Cujas

Il devra Fr. 8.000. Mais voilà l'architecte, qui court péniblement à la recherche du client. Il arrive à gagner 50.000 Fr., deux fois moins que l'ingénieur, sans sécurité du lendemain, sans retraite; en gagnant deux fois moins dans des conditions plus pénibles, il paie autant.

Voici ce qui est plus grave : un homme de lettres qui ne jouit pas d'une grande notoriété, arrive à grand peine en plaçant un article ici, un autre article là, en frappant à la porte de toutes les revues à gagner 50.000 Fr. (taxables à 16 %); il paie 8.000 Fr. Qu'il réussisse à se faire embaucher dans un journal, à y avoir une situation fixe, avec la sécurité du lendemain, pour laquelle il touchera 50.000 Fr de salaires annuels, il bénéficiera de toutes les déductions de la cédule salaires et traitements et il paiera sur un tarif deux fois plus faible.

Sur la réclamation de la société des gens de lettres, le ministre des finances a bien voulu promettre de donner des instructions pour que, dès qu'il y a une certaine régularité dans la collaboration à un journal, la rémunération des articles donnés, soit regardée comme un salaire taxable à 8 %. Mais nous sommes dans le régime de l'incertain et de la faveur.

Voilà un commerçant, qui réalise Fr. 100.000 de bénéfices commerciaux, combien doit-il ? 16.000 Fr. Il donne 100.000 Fr de salaire à son premier employé, combien doit celui-ci ? 8.000 Fr. Inutile de dire que les commerçants ne sont pas satisfaits de cet état de choses.

On explique ce traitement différentiel en disant que les bénéfices du commerce viennent à la fois du travail et du capital. Mais l'argument ne vaut pas grand chose, si le commerçant travaille avec l'argent des autres, ce qui constitue une charge pour son affaire. Il y a d'ailleurs des affaires qui marchent avec un capital minime, et le bénéfice est, avant tout, produit par le travail. Ainsi un petit boucher de petite ville peut travailler avec un capital d'une dizaine de milliers de francs servant à acheter, chaque semaine, donc 52 fois par an, la viande qu'il se propose d'écouler. Il n'a pas de garçon, mais s'il en avait un, serait-il vraiment juste que celui-ci soit à 8 % alors que le patron est à 16 %.

En réalité, notre système social est tourné contre l'homme libre, et en faveur de celui qui se soumet à la loi d'un autre.

Source : BIU Cujas

2°. - Aggravation des injustices de la discrimination par la règle de l'unité de cote.

Les injustices de la discrimination sont aggravées par la règle de l'unité de cote. Lorsqu'un contribuable a des revenus provenant à la fois d'une profession libérale et d'un salaire, on les additionne, et l'ensemble de son revenu est frappé au taux de la cédule à laquelle correspond la partie la plus forte de son revenu. Un écrivain, Professeur à la Sorbonne, gagne 60.000 fr. de traitement, et 50.000 fr de droits d'auteur. S'il n'y avait pas unité de cote il paierait :

Traitement de fr. 60.000 à 8 % 4.800

Bénéfice de 50.000 à 16 % 8.000

12.000

En vertu du principe de l'unité de cote, on additionne les deux éléments de son revenu, et comme la part la plus importante est formée par son traitement, on applique le tarif de 8 %:

110.000 à 8 % = 8.800 fr.

Supposons que ce professeur soit un écrivain célèbre; et que son traitement étant de fr. 60.000, ses droits d'auteur s'élèvent de 61.000 fr. Il paiera alors 16 % pour le tout;

121.000 à 16 % = 17.760.

Si ce professeur était prudent, il arrêterait ses bénéfices d'écrivain un peu au-dessous de 60.000, puisqu'ils dépassent de 1.000 fr le montant de son traitement, il s'expose à payer une dizaine de mille francs d'impôts en plus.

3°. - Injustice résultant des règles nouvelles sur les rémunérations d'administrateurs :

Ceci n'intéresse qu'une classe peu nombreuse de la population, mais est tout de même remarquable.

Lorsqu'une personne fait partie du conseil d'administration d'une entreprise, la rémunération qu'elle reçoit à ce titre est frappée d'un droit de 30 % (prélevé par l'administration de l'enregistrement, alors que les autres impôts sur les revenus sont perçus par les contributions directes). Aussi arrivait-il que les administrateurs se faisaient confier dans l'entreprise des fonctions illusoires, mais auxquelles était attachée une rémunération appréciable, de telle sorte qu'ils échappaient au taux de 30 % pour

Source : BIU Cujas

tomber, comme prétendu salarié, au taux démocratique de 8 %.

Afin d'éviter cette fraude, il a été décidé que toute rémunération à un titre quelconque, reçue par un administrateur de l'entreprise, serait frappée au taux de 30 %. Voici le résultat : on propose à une personnalité de collaborer à un grand journal; pour lui marquer le prix que l'on attache à sa collaboration, on lui propose une place dans le conseil d'administration. Ainsi, il participera, d'un peu loin il est vrai, à la direction politique du journal. Résultat : il paie 30 %, non seulement sur la rémunération qui lui est allouée comme administrateur, rémunération qui, dans un journal est, et correspond à un travail réel, mais aussi bien sur la rémunération des articles alors que s'il n'était pas administrateur, la rémunération de ses articles serait imposée à 16 %.

g) Inégalité diverses résultant de la législation fiscale.

Quoiqu'il ne soit pas possible ici d'approfondir ce problème, il ne faut pas ignorer que dans le monde des affaires, on entend des plaintes constantes sur l'inégalité des charges fiscales. Le commerce et l'industrie se trouvent surchargés par rapport aux diverses autres formes d'activité. Mais, à l'intérieur du commerce et de l'industrie, il y a des branches diverses, qui se plaignent incessamment d'être défavorisées; le bâtiment (qui acquitte d'une part des impôts spéciaux comme les droits de mutation et d'autre part, la mobilière qui paralyse indirectement l'industrie); la sucrerie se trouve également surtaxée; l'essence se plaint d'être défavorisée par rapport au bois et au charbon et l'industrie de l'automobile se plaint d'être indirectement atteinte.

Les magasins se plaignent des groupements d'acheteurs. Le petit commerce essaie de faire surtaxer les magasins à prix unique, etc.... Certains vont jusqu'à dire qu'aux anciens privilèges des ordres ont succédé des inégalités de catégories de classes sociales.

Le commerce trouve naturellement que l'agriculture est épargnée mais le petit propriétaire se plaint de payer des impôts, tandis que l'ouvrier n'en paie pas. Les épargnants estiment que les valeurs mobilières sont défavorisées par rapport aux immeubles, mais les propriétaires ripostent qu'ils sont

Source : BIU Cujas

surchargés. En 1913, disent-ils, les propriétaires parisiens recevaient des locataires, 1025 millions. ils payaient au fisc, 113 millions, ils dépensaient 100 millions en travaux d'entretien, ils faisaient en construction neuves, 117 millions.

En 1938, ces mêmes propriétaires ont reçu 3 milliards 500 millions de loyers. Ils ont payé au fisc : 885 millions. Donc, revenu coefficient 3. Impôt coefficient 8. Construction; coefficient 8.

Donc, moins d'impôts, moins de travaux qui faisaient travailler, moins de constructions neuves qui payaient des impôts, moins de logements pour la collectivité.

Avec le coefficient 3 pour les revenus et le coefficient 8 pour les impôts, on ne construit plus, on entretient peu.

Par ailleurs, il ne faut pas se dissimuler que la fraude s'est installée comme un correctif normal de la taxation excessive des biens mobiliers. Au contraire, la fraude est très difficile en matière immobilière et l'impôt frappe à plein.

Enfin, il faut ajouter que le propriétaire de terres paie l'impôt sur les bénéfices agricoles et que le propriétaire de maison supporte indirectement l'impôt sur le loyer que paie le locataire. Celui-ci, en effet, lorsqu'il calcule ce qu'il peut consacrer à son loyer, y fait entrer évidemment sa contribution mobilière, qui actuellement, a comme plafond, le montant de la valeur locative. Il y a d'ailleurs une crise immobilière certaine.

C . - Personnalité ou réalité.

Pour être juste, l'impôt doit-il être personnel ou réel ?

C'est un des problèmes fondamentaux de la doctrine fiscale.

Dessinons tout d'abord le grand schéma de l'évolution historique :

Dans l'ancien régime : prédominance de la personnalité de l'impôt.

Sous la Révolution, et jusqu'en 1914 : prédominance de la réalité de l'impôt.

Depuis 1914-1917, avec les impôts Caillaux : prédominance de la personnalité. Le nom de M. Caillaux reste attaché à la personnalité et à la progressivité de l'impôt.

Source : BIU Cujas

1° - Qu'est-ce qu'un impôt réel . Qu'est-ce qu'un impôt personnel
Définitions.

Il ne faut pas dire : "L'impôt réel est celui qui porte sur les choses et l'impôt personnel est celui qui porte sur les personnes", car les impôts portent toujours sur les choses, et c'est toujours une personne qui les paie.

L'impôt est réel, quand il frappe une chose sans considération de la personne à qui appartient cette chose : du sel, du sucre, une automobile, un acte civil, une transaction commerciale, un hectare de terre, une tranche de revenu, n'importe quoi considéré comme une unité imposable. Par conséquent, l'impôt est réel quand l'unité imposable est frappée, quelle que soit la personne à laquelle appartient l'unité imposable. J'ai un hectare de terre : je paie 5 francs; Carnegie, Rockfeller, ont un hectare de terre, ils paieront 5 francs.

Avec le système de la réalité, l'unité imposable est considérée en elle-même, et non d'après la place qu'elle occupe dans un patrimoine. Le patrimoine étant l'ensemble des biens possédés par une personne, chef de ce patrimoine.

L'impôt personnel frappe la chose en tenant compte de celui qui doit le payer.

L'impôt est personnel, quand on tient compte, pour frapper une chose ou une unité imposable, de la situation de l'individu qui doit payer. Une même chose paiera des tarifs différents suivant les mains dans lesquelles elle se trouve, suivant la qualité du contribuable : situation de fortune, degré d'aisance, profession, situation de famille. Il s'agit, en somme, d'éléments qui ne frappent pas la valeur absolue, chiffrable de la fortune, mais sa valeur relative. Ainsi, deux contribuables ayant chacun 100.000 francs de revenus, ne paieront pas nécessairement la même somme : car 100.000 francs, c'est beaucoup, relativement à un homme seul : 100.000 francs c'est beaucoup moins, relativement au père de famille de sept enfants.

La personnalité de l'impôt est plutôt une tendance qu'un système. Elle laisse la place à de multiples combinaisons d'application. Elle tient compte,

Source : BIU Cujas
« Bibliothèque de Droit »
3, Place de la Sorbonne, 3
A
Répétitions écrites et orales
Reproduction interdite

Multiples combinaisons de la personnalité de l'impôt.

ou de la situation de famille, ou de la situation de fortune, ou de la profession ou des charges. Elle se traduit soit, par des atténuations à l'imposition de base, soit par des aggravations. C'est en principe, par des majorations de tarifs qu'elle agira.

La personnalité fonctionne principalement dans le cadre des impôts directs sur le capital ou sur le revenu. L'impôt indirect perçu au moment d'une transaction est presque forcément réel (droit d'octroi, droit d'enregistrement, par exemple).

Pour bien fonctionner, la personnalité ne devrait jouer que sur les impôts généraux sur l'ensemble de la fortune. Cependant, elle est introduite dans les cédulaires.

La Révolution a été très attachée au principe de la Réalité.

Dans son Instruction sur les contributions directes, la Constituante disait :"La contribution foncière est indépendante des facultés du propriétaire qui la paie; elle a sa base sur les propriétés foncières et se répartit à raison de revenu net de ces propriétés. On pourrait donc dire avec justesse, que c'est la propriété qui, seule, est chargée de la contribution, et que le propriétaire n'est qu'un agent, qui l'acquitte pour elle avec une portion des fruits qu'elle lui donne".

La faveur de la Constituante pour la réalité de l'impôt s'expliquait par la considération des effets désastreux de la personnalité sous l'Ancien Régime.

Les effets désastreux de la personnalité sous l'Ancien Régime

Il y avait (à côté de la taille royale réelle qui portait sur le revenu des immeubles) une taille personnelle portant sur l'ensemble des revenus des contribuables. La capitation (permanente à partir de 1701) était un impôt sur le revenu de chaque famille; le revenu taxable était déterminé par la profession de l'assujetti. A cet effet, les contribuables furent répartis en 22 classes, et à l'intérieur de chaque classe, la cotisation est uniforme pour chaque contribuable.

Dans la première classe, le dauphin paie 2.000 livres; dans la 22ème classe, les soldats, manoeuvres et journaliers paient chacun une livre. Enfin, il y avait des impôts qui portaient le nom d'une fraction du revenu, dixième, cinquantième, surtout vingtième; le vingtième (1749), est un impôt qui frappe, non le revenu global, mais les différentes sortes de revenus discriminés et répartis en cédules particulières : cédule des revenus fonciers, cédule des revenus mobiliers et des revenus d'offices, cédule

Source : BIU Cujas

des produits du commerce et de l'industrie, etc... Tout contribuable était tenu de faire une déclaration; toute fraude ou dissimulation était sanctionnée par la peine du quadruple. La discrimination était dominée par les doctrines économiques alors régnantes, comme aujourd'hui elle est caractérisée par les tendances sociales de l'heure. La doctrine physiocratique tendait à écraser la terre. Voltaire, dans l'homme aux quarantes écus a fait la critique de ce système en racontant l'histoire du pauvre paysan qui n'a pu payer ses trois setiers de blé et son sac de farine, qui a été emprisonné de ce fait, et qui au sortir de prison rencontre un personnage à la mine fleurie qui a 400.000 livres de revenus et ne doit rien, puisqu'il ne possède pas un arpent.

La personnalité à la fin de l'Ancien Régime avait abouti à de tels excès que les hommes de la Révolution avaient dit : "Non, c'est fini, la personnalité et la progressivité de l'impôt sont d'affreuses institutions monarchiques. La démocratie doit les faire disparaître" Et aujourd'hui, au contraire, la personnalité et la progressivité sont considérées comme des institutions essentiellement démocratiques et républicaines

La Révolution française a donc rétabli la réalité de l'impôt et cette réalité de l'impôt a duré jusqu'en 1914, notamment avec les quatre vieilles contributions foncière, mobilière, patente, portes et fenêtres. Le système des "quatre vieilles", ne s'occupait pas de l'individu Un contribuable a un loyer de tant, il paie tant; il a un champ, il paie tant; il a un magasin de telle importance, il paie tant; il a tant de portes et de fenêtres visibles, pour tous, il paiera tant. Il apparaît tout de suite que le système de la réalité évite les inquisitions et les vexations. Il a duré jusqu'à la guerre de 1914-1918.

2°. - Objet de la personnalité : réaliser la justice.

la justice, objet de la personnalité

L'objet de la personnalité, c'est la justice. Le système fiscal n'est pas à la recherche exclusive de la productivité; il se préoccupe de la capacité contributive d'un contribuable, il recherche donc l'égalité de sacyifice, qui n'est qu'un aspect de la justice Toutes les difficultés de l'impôt personnel viennent

Source : BIU Cujas

de la difficulté pour l'administration de connaître la capacité contributive d'un individu déterminé. Aussi, ne peut-on atteindre qu'une justice approximative. Ainsi le fait de ne jamais considérer un enfant majeur et non infirme comme à charge est dirigé contre les classes moyennes, où les enfants continuent leurs études après leur majorité et où les filles restent quelquefois à la maison.

Mais, enfin, la personnalité est une marche vers la justice, puisqu'elle demande à chacun en rapport avec ce qu'il peut payer. Elle peut distinguer entre l'indispensable, le nécessaire, l'utile et le superflu.

La Révolution frappait le seul hectare du pauvre comme le dernier des dix mille hectares appartenant à un seul riche : c'était l'effet de la réalité.

Au contraire, avec le système de la personnalité, évidemmentbeaucoup plus juste, on distingue dans les ressources d'un individu ce qui lui est indispensable, à quoi le fisc ne touche pas; il frappe légèrement ce qui est utile; il frappe un peu plus ce qui est confortable; il frappe encore davantage ce qui est agréable, puis arrive au superflu qu'il écrase. On ne peut faire cela qu'avec le système de la personnalité.

Qu'on observe cependant que ce système n'est admissible que s'il est appliqué d'après des règles automatiques, générales, objectives. On ne peut pas dire, par exemple, à un chef d'industrie qu'il s'attribue une trop grosse somme pour son entretien sur le produit de l'entreprise, qu'il dépense 10.000 francs par mois et pourrait se contenter de la moitié. Il faut une règle générale, chiffrée, sans considération des individus.

l'égalité de sacrifice.

Donc, à la base de la personnalité; distinction du nécessaire et du superflu, théorie de l'égalité de sacrifice : si j'ai 10.000 francs et que je donne 1000 francs, c'est dur; mais si vous avez un million de revenus et que vous donniez 1000 francs, ce n'est plus rien. Par conséquent, ce que nous allons chercher avec la personnalité de l'impôt, c'est que les individus soient soumis à l'égalité de sacrifice, qui n'existe pas dans le système de la réalité.

Considération de la situation de famille.

Enfin, le système de la personnalité permet de tenir compte de la situation d'un individu, comme nous allons l'indiquer, et notamment de sa situation de famille. Qu'est-ce qu'on reproche notamment à cette contribution mobilière qui, dans une ville comme Paris

Source : BIU Cujas

est extrêmement lourde ? Il suffira de dire que le centime le franc de la contribution mobilière à Paris est de 0.525. Par conséquent, pour un franc de loyer vous devez 11 sous, et nous ne parlons pas de la taxe d'habitation et de la surtaxe d'habitation. On reproche à cet impôt de ne pas tenir compte de la situation de famille. Si un homme est seul, il peut se contenter d'un petit loyer; s'il a une famille nombreuse, une femme et des enfants, il faut un loyer plus grand.

Cette objection n'est pas irréfutable. Il n'est pas impossible de corriger les "quatre vieilles". On pourrait dire, par exemple que celui qui a quatre enfants tout petits avoir une bonne d'enfants sans que cé soit considéré comme une signe de revenu.

Un domestique pour un homme seul, c'est un signe de richesse, pour une famille nombreuse, c'est une nécessité

On pourrait corriger aussi l'impôt sur le loyer en tenant compte de la famille. Une tentative a été esquissée dans la contribution mobilière - Code des lois spéciales à la ville de Paris, art. 1, 5 et 6). Il est réduit de la valeur locative imposable :

1°. - un minimum de loyer de 8.000 francs, 2°. - 800 francs par personne à charge. Il faut noter : a) que le minimum de loyer est le même pour une ménage que pour un célibataire; b) que ce minimum n'a pas été adapté à la dépréciation du franc, c) que la déduction par personne à charge devrait représenter le prix moyen de location d'une pièce

3° - Institutions fiscales rendues possibles par la personnalité

Les institutions fiscales que permet la personnalité de l'impôt sont : le minimum vital, les abattements les déductions ou réductions pour charges de famille la déclaration, la progression.

La considération de la personne du contribuable lui vaudra des allégements fiscaux qui prendront la forme, soit de déductions soit de réductions. La déduction ou abattement, est l'opération qui consiste à déduire du revenu imposable une tranche de revenu qui sera exonérée totalement d'impôt. La réduction est l'opération qui consiste à réduire l'impôt pour certaines tranches inférieures du revenu considéré

Source : BIU Cujas

a) La déduction du minimum vital de la personne.

Il y a un minimum de ressources nécessaire à l'individu pour l'empêcher de mourir. Il est évident que le minimum vital suppose essentiellement la considération de la personne, puisqu'il s'agit de lui permettre de continuer sa misérable existence. La réalité, qui ne s'occupe que de la matière imposable, ignore le minimum vital.

Ses applications.

Dans notre législation positive, la déduction du minimum vital existe pour l'impôt général et progressif sur le revenu global : 10.000 francs à la base sont complètement exonérés.

Il en est de même dans plusieurs impôts cédulaires 1° - Professions non commerciales : 10.000 francs exonérés. 2° - Traitements et salaires : jusqu'à 10.000 francs, exonération totale ; de 10. à 20.000 francs, réduction de moitié. 3° - Bénéfices de l'exploitation agricole, exonération totale de 2.500, ensuite, réduction de moitié jusqu'à 10.000.

Pour les bénéfices des professions commerciales, réduction de 1 à 4 %, si le bénéfice n'excède pas 5.000 ; réduction de 8 % pour ceux dont le bénéfice va de 5.000 à 10.000, taux plein sans aucune diminution au-delà.

Pour les professions artisanales, exonération totale de 10.000 frs à la base, moitié d'exonération de 10.000 à 20.000. Aucune exonération pour le revenu foncier, pour le revenu sur des créances ou des valeurs mobilières, etc.....

Dans cette extraordinaire complexité, on trouve l'illustration de ce qui a été dit plus haut au sujet de la discrimination des revenus ; les revenus intéressants sont frappés de tarifs moindres et en outre, bénéficient de déductions

Déduction en considération de la situation familiale du contribuable.

b) La personnalité de l'impôt permet encore la considération de la situation familiale du contribuable.

La personnalité de l'impôt permet de tenir compte de la situation de famille du contribuable.

D'abord, cette déduction s'ajoute, pour l'impôt général et progressif sur le revenu global, à la déduction du minimum vital.

Marié (ou veuf ayant des enfants).....	5.000
Un premier enfant.....	5.000
Un deuxième enfant.....	5.000
Le troisième enfant.....	10.000
au-delà du 3ème enfant, par enfant,....	15.000

Source : BIU Cujas

Mais ces déductions sont diminuées de 1/3ème lorsque le revenu net global est compris entre 75 et 150.000, de 2/3ème si le revenu est entre 150 et 300 000, de 3/3ème entre 300 et 600.000, de 4/3ème au-delà de 600.000.

Pour les impôts cédulaires, les revenus non intéressants ne bénéficient pas de réductions pour charges de famille.

Les revenus intéressants en bénéficient, mais il s'agit de réductions variables : bénéfices industriels: 10 % pour un enfant 20 % pour deux, 50 % pour trois, 80 % pour 4, 100 % pour 5. Et cela paraît magnifique mais in cauda venenum, à condition que la réduction d'impôt ne dépasse pas 10 000 francs par enfant. Tout de même, le père de famille de 10 enfants serait exempté de 100.000 francs.

Les cédules des professions non commerciales et de l'exploitation agricole profitent des mêmes allègements familiaux.

Quant à la cédule, traitements et salaires, (qui est la plus intéressante), les "petits" bénéficient d'un régime de faveur.

Les déductions pour charges de famille trouvent leur maximum au-dessous de 20.000 francs, leur moyenne entre 20.000 et 40.000 leur minimum au-delà de 40.000

Un ministère Blum a été renversé par le Sénat, parce qu'il proposait de diminuer les avantages familiaux pour les riches.

Depuis la guerre 1914-1918, la personnalité a tenu une place très variable dans l'établissement des tarifs successoraux. (V. la thèse Alfasse : La famille et le fisc, novembre 1939).

Dans ce début de 1941, la matière est dominés par deux textes 1° - Le décret-loi du 29 juillet 1939 (Journal Officiel 30) relatif à la famille et à la natalité française, dit "Code de la Famille". 2° - La loi du 9 novembre 1940, sur les successions, publiée seulement au Journal Officiel du 10 décembre 1940. Cette loi apporte des innovations considérables en faveur de la famille. 1° - S'il y a trois enfants, 500 000 francs sont déduits de la masse + 100 000 francs par enfant, au-delà du troisième. 2° - Si l'héritier a lui-même trois enfants, il profitera encore d'avantages analogues, mais moindres. 3° - Abaissement du plafond en ligne directe ; il était autrefois de 25 % , et depuis la loi du 9 novembre 1940, il y a 8 plafonds, suivant le nombre d'enfants et la proximité de parenté. 4° - Tarifs frappant plus lourdement les célibataires, les ménages

Source : BIU Cujas

stériles, la famille à enfant unique.

Surcharges pour non famille.

c) Surcharges pour non famille.

-Droits de mutation par décès. Tous les droits liquidés d'après les règles précédentes sont augmentés de 15 % pour l'héritier âgé de plus de 30 ans, qui est célibataire, divorcé, veuf ou marié sans enfant. Cette surtaxe lui est remboursée, si dans l'année il a un enfant.

-Impôt sur le revenu. La taxe de compensation familiale frappe tous les célibataires, veufs ou divorcés d'après un barème compliqué, organisant une progression par tranches. La première tranche au-dessous de 50.000 francs de revenus taxables est frappée à 2 %. La tranche au-dessous de 300.000 est frappée à 20 %.

- Les ménages stériles depuis deux ans sont frappés de la même taxe, mais suivant un barème plus faible, allant de 2 % au-dessous de 50.000 francs de revenus, jusqu'à 14 % pour la tranche au-delà de 300.000.

C'est à ce sujet qu'est intervenu un arrêt du Conseil d'Etat, publié dans le Dalloz hebdomadaire. Il y a des gens qui désirent avoir des enfants, et qui ne réussissent pas. Ils sont tout de même frappés. Mais il y avait une situation dramatique : un malheureux ménage qui avait eu 4 enfants, morts-nés; le Conseil d'Etat dit : "Vous n'avez pas d'enfants, payez la surcharge".

4° - Inconvénients de la personnalité : guerre fiscale, fraude.

On n'imagine pas un système fiscal dans une démocratie sans personnalité. Celle-ci est à la base de tout un ensemble d'institutions. Mais, comme toutes les choses humaines, elle a des inconvénients.

La personnalité présente d'abord ce premier inconvénient d'instituer une guerre permanente entre le fisc et le contribuable.

Du temps des "quatre vieilles" réelles, le contribuable recevait sa feuille, payait, c'était fini. Actuellement, le système personnel suppose une déclaration de l'assujetti. Cette déclaration est soumise à discussion. L'assujetti peut être invité à fournir des justifications. D'autre part, les employeurs versant un salaire ou une rémunération doivent dénoncer celui qui le reçoit, etc..... C'est ce

Source : BIU Cujas

qui faisait dire à M. Thiers, que l'impôt personnel sur le revenu est un impôt de guerre civile.

Elle provoque des fraudes.

Il a, d'autrepart, l'inconvénient de provoquer les fraudes. On parlait beaucoup moins de fraude autrefois; il y avait fraude à l'octroi, sur les allumettes, mais c'était insignifiant; puéril. Tandis que dans l'impôt sur le revenu, on déclare quelque chose de raisonnable, ce qu'on croit ne pas pouvoir soustraire au contrôle. On répand des slogans sur la vertu des Anglais et la fraude des Français. Ils sont menteurs. Quand l'impôt sur le revenu était à 2 % en Angleterre, on ne fraudait pas, tout le monde payait; mais quand il est à 27%, on fraude en Angleterre autant qu'on fraude en France, si ce n'est davantage.

C'est le cas de répéter après la Constituante que la loi est coupable, si elle fait naître la tentation de mentir à la Patrie.

(Adresse aux Français sur la contribution mobilière, juillet 1791, Lois et actes du gouvernement (1806), T. III, P; 467).

De temps à autre, on note un retour à la réalité, et notamment un retour au système indiciaire, qui sera étudié dans une autre section (Assiette).

On reproche aussi à l'impôt personnel par certains de ses aspects, comme la progressivité, de créer l'injustice et de paralyser la vie économique.

Source : BIU Cujas Reproduction interdite

Monsieur Joseph Barthélémy, retenu par un service public, étant dans l'impossibilité de reprendre son cours, les leçons suivantes seront faites par Monsieur Laferrière.

Le professeur indique dans quelles circonstances il est appelé à reprendre ce cours de législation financière de licence. Il précise à ce propos qu'il est toujours délicat de continuer un cours commencé par un autre. Quelle que soit la volonté que l'on ait de continuer dans la voie tracée par lui, on est exposé inévitablement à apporter certains changements de méthode et de plan qui peuvent entraîner quelques lacunes et quelques répétitions.

Il pense néanmoins que la gêne qui en sera éprouvée pourra être réduite à peu de chose, car il reprendra purement et simplement le plan général indiqué par M. Joseph Barthélémy, sauf faute de temps, à être obligé, sans doute à se limiter à la nature de l'impôt.

ETUDE DE L'IMPOT.

Suivant un plan général qui s'impose naturellement, cette matière de l'impôt se ramène à trois points :

1° - Définition de l'impôt : la notion moderne de l'impôt; par quelles étapes on y est arrivé; comment elle est liée aux données politiques et sociales de l'Etat moderne, l'impôt se présentant, non pas comme le prix d'un service rendu par l'Etat à l'individu, mais comme un procédé de répartition des charges publiques, répartition qui s'effectue à partir de l'idée que chacun doit contribuer à ces charges dans la mesure de ses facultés contributives.

2° - Théorie générale de l'impôt : Notions générales sur l'impôt. Envisagé lui-même, dans ses éléments généraux, le problème de l'imposition soulève

Source : BIU Cujas

un certain nombre de questions en face desquelles se trouve placé le législateur qui institue un système d'impôts. Chaque question comporte un certain nombre de solutionspossibles. Le législateur devra opter entres ces solutions suivant les mérites qu'il leur reconnaît, suivant qu'elles s'adaptent aux données politiques, économiques, sociales et même psychologiques du pays pour lequel il légifère.

Dégager ces notions générales, c'est donc poser les termes du problème dont la législation fiscale a à fournir la solution positive concrète.

3° - Etude du régime des impôts français : Cette etude se limitera probablement à l'étude de l'institution principale de notre régime fiscal, l'impôt sur le revenu.

Source : BIU Cujas

Première partie.

THEORIE GENERALE DE L'IMPOT

LES PRINCIPAUX PROBLEMES SOULEVES PAR L'IMPOT ET LEURS SOLUTIONS POSSIBLES

Nous envisagerons dans différents chapitres les principales questions suivantes sans revenir sur celles d'entre elles qui ont déjà été traitées par M. Barthélémy.

1°. - Sur quoi l'impôt portera-t-il ? Sur les personnes ou sur les biens ? Sur le capital ou sur le revenu ? Sur le revenu global ou sur telle catégorie de revenus ? Sur les consommations, les dépenses, les transactions, etc.... ? C'est la question du choix de la matière imposable.

2° - La matière imposable une fois déterminée, comment découvrir et mesurer la matière imposable existant chez chaque contribuable ? C'est le problème des méthodes d'évaluation de la matière imposable :

3° - La matière imposable existant chez chaque individu étant connue, comment sera-t-elle atteinte par l'impôt ? Envisagera-t-on uniquement la quantité de matière imposable d'une espèce déterminée existant chez le contribuable ou bien tiendra-t-on compte aussi de certaines données qui peuvent faire que

Source : BIU Cujas

deux contribuables, chez qui existe la même quantité de matière imposable d'une certaine espèce, n'ont pas cependant la même faculté contributive ?

Prendra-t-on en considération certaines données, les charges de famille par exemple, pour diversifier la situation des contribuables possédant la même quantité de matière imposable. C'est le problème de la réalité ou de la personnalité de l'impôt.

4° - Quel prélèvement fera-t-on subir à la matière imposable et par quels procédés opérera-t-on ce prélèvement ? C'est la question du taux de l'impôt, question qui se subdivise en plusieurs autres : impôts de quotité ou impôts de répartition, - tarif uniforme ou tarif variable, suivant la catégorie de richesses qu'on se propose d'atteindre (question de la discrimination de l'impôt); enfin, question du tarif simplement proportionnel ou du tarif progressif de l'impôt.

Source : BIU Cujas

Chapitre I.

LE CHOIX DE LA MATIERE IMPOSABLE.

Définition de l'assiette de l'impôt.

La première question c'est la détermination de la matière imposable, c'est-à-dire "ce surquoi portera l'impôt", l'élément, la donnée que le législateur prend en considération pour établir une imposition et à raison desquels le paiement de l'impôt sera exigé de ceux qhez qui l'existence de cet élément sera constatée.

Sur quoi l'impôt sera-t-il "assis".

L'expression "assiette" de l'impôt est employée dans un sens plus précis et plus concret en législation fiscale, lorsque à propos d'un impôt déterminé, il s'agit de reconnaître et d'évaluer les éléments de matière imposable existant chez un contribuable déterminé, première opération imposable nécessaire dans la création de la dette individuelle d'impôt. Il se ramène alors aux procédés de détermination et d'évaluation de la matière imposable.

Fixer l'assiette de l'impôt, c'est donc, de la part du législateur, déterminer la base matérielle de l'imposition. Dans le cas d'impôt foncier par exemple, la matière imposable sera, ou bien la valeur en capital des immeubles ou bien leur revenu foncier; dans le cas d'impôt de succession, l'actif successoral; dans le cas d'impôt sur l'alcool, la quantité et le degré d'alcool fabriqué si c'est un impôt à la production ou à la quantité et le degré d'alcool transporté si c'est un impôt à la circulation etc...

Exemples.

La matière imposable peut donc être extrêmement diverse; elle peut consister dans les personnes, les biens, les revenus, les capitaux, des faits de consommation, des faits d'introduction de marchandises en douane, des transactions juridiques, etc.

Le problème du choix de la matière imposable.

Le problème de l'assiette se pose donc au législateur au moment où il établit l'impôt : entre les multiples matières imposables possibles, choisir celle qui donnera les meilleurs resultats au point de vue de la productivité de l'impôt, de sa justice,

Source : BIU Cujas

de son élasticité, des facilités de recouvrement, la matière dans l'imposition gênera le moins l'économie nationale etc... Problème qui, par conséquent doit combiner des données multiples, d'ordre non seulement fiscal, mais économique, social politique.

Parmi les questions, auxquelles donne ainsi lieu le choix de la nature imposable, certaines ont tenu une place parfois importante dans les discussions de la science financière, mais sur lesquelles il est possible de passer rapidement parce qu'elles ne présentent plus guère d'intérêt pratique, les solutions auxquelles ces questions conduisent ne s'adapta plus aux données actuelles du problème fiscal dans les Etats modernes.

Il suffira de faire mention :

A) La question de l'unité ou de la pluralité des impôts.

Devrait-il y avoir un impôt unique atteignant une seule matière imposable, la frappant lourdement, mais libérant du prélèvement fiscal les autres formes de l'activité économique ? Cette thèse a été autrefois soutenue.

L'impôt unique

Au XVIIème siècle et au XVIIIème siècle des réformateurs en France et en Angleterre avaient proposé l'impôt unique sur la dépense.

A la fin du XVIIIème siècle les physiocrates préconisaient l'impôt unique sur la terre, cette conception fiscale se reliant à leur conception économique d'après laquelle la terre était la seule source véritable de richesse. Il était donc plus simple de frapper la richesse à son apparition dans le produit agricole au lieu de le frapper dans les détours de son emploi, de sa circulation, ce qui, finalement, arrivait toujours à faire répercuter l'impôt sur la terre.

De nos jours, ou à des époques relativement récentes, cette thèse a été reprise par des publicistes, les uns voulant un impôt unique sur le capital, notamment sur les capitaux fixes, les autres préconisant un impôt unique sur le revenu. (Sur ces systèmes v. Seligmann Théorie de la répercussion et de l'incidence ed. fr. p. 111 s.)

ses avantages et inconvénients

Les partisans de l'impôt unique ont accumulé les arguments en faveur de ce système : simplicité d'assiette, économie des frais de perception, suppression des gênes que la multiplicité des impôts, ne fut-ce que par leurs formalités, apporte à la production et à la circulation des richesses; plus de justice, plus d'équité dans la répartition de l'impôt; possibi-

Source : BIU Cujas

lité pour chaque contribuable de connaître exactement ce qu'il paie et par conséquent de vérifier l'égale répartition des charges publiques.....

Ces arguments sont loin d'avoir toute la valeur que les partisans de l'impôt unique leur attribuent : l'idée que l'impôt unique réaliserait mieux la justice dans l'impôt est une idée infiniment contestable. Tout impôt comporte nécessairement une certaine part d'injustice, et le taux énorme qui devrait être celui de l'impôt unique aurait pour conséquence de multiplier le coefficient d'injustice qu'il comporte. Voltaire disait:" Impôt unique, impôt inique" !

Même si les arguments que l'on invoque en faveur de l'impôt unique étaient fondés, l'affirmation de la supériorité de ce système apparaît comme oiseuse, parce qu' un impôt unique, de quelque façon qu'il soit établi,est incapable de fournir une solution au problème fiscal actuel. Etant donnés les besoins financiers formidables de l'Etat moderne, c'est pour lui une nécessité absolue d'atteindre la richesse sous les formes multiples et infiniment diverses qu'elle présente dans l'état économique actuel.

Impossibilité pratique de l'impôt unique.

Ce résultat ne peut être obtenu par l'impôt unique, qui quelle que soit la base, n'atteindra jamais qu'une partie de la richesse. Celle-ci ne peut être atteinte dans sa totalité ou sa quasi totalité que par une pluralité d'impôts. De l'avis tout à fait général, la pluralité des impôts est la base nécessaire de tout système fiscal moderne, au point de vue de sa productivité et aussi au point de vue de sa justice, c'est- à-dire de l'égale répartition des charges publiques.

La pluralité des impôts est une nécessité inéluctable.

La multiplicité des impôts - et c'est ce qui dispense d'insister sur cette vieille controverse- dans l'état actuel des choses, est une nécessité inéluctable.

Ce qui ne veut d'ailleurs pas dire que la multiplicité des impôts doit être exagérée. A cet égard, il y a certainement, dans la plupart des législations fiscales modernes, une tendance à l'excès et à l'abus. Aussitôt qu'une forme d'activité économique nouvelle se manifeste, l'Etat, dans son besoin d'argent, la saisit immédiatement, crée un impôt nouveau, et lorsque les impôts nouveaux sont établis, le fisc se résigne malaisément à supprimer certains des impôts qui existaient déjà. La liste des impôts va continuellement s'allongeant par conservation des impôts anciens auxquels s'ajoutent des impôts nouveaux

Source : BIU Cujas

La liste des impôts va toujours en s'allongeant.

La loi de finances de 1938 énumérait 128 impôts dont elle autorisait la perception :

Il y a aussi des impôts très peu productifs; qui absorbent le temps des services fiscaux et qui se traduisent par des gênes, des formalités pour les contribuables pour un rendement extrêmement médiocre En 1934 il y avait 25 impôts directs qui ensemble, rapportaient un peu moins de 30 millions au Trésor Ces impôts à petit rendement pourraient être supprimés sans inconvénient, ce qui permettrait de soulager les services financiers qui pourraient alors se consacrer plus complètement au contrôle et à la perception des impôts à gros rendement.

La réforme fiscale de 1934 est entrée quelque peu dans cette voie Elle a supprimé les impôts d'Etat sur les voitures publiques, les billards, les distributeurs automatiques, les bougies, les cierges...

Impôt sur les personnes ou sur les biens

B) L'impôt sera-t-il assis sur les personnes ou sur les biens.

A vrai dire tout impôt est un impôt sur les personnes en ce sens que c'est toujours à une personne physique ou morale que l'Etat s'adressera pour en réclamer le paiement. Il s'agit ici de savoir si la matière imposable sera constituée par les personnes ou par les biens.

L'impôt sur les personnes

L'impôt sur les personnes est un impôt auquel les individus sont soumis à raison même de leur existence, du simple fait qu'ils résident sur le territoire de l'Etat, un impôt égal pour tous, ou tout au moins pour tous les individus placés dans une certaine catégorie. Cet impôt, c'est la capitation, l'impôt par tête, qui d'ailleurs peut revêtir plusieurs formes ; frapper les individus en tant que tels, une tête une contribution : ou bien qui peut être établi sur la famille, une famille, une seule cote- ou bien enfin qui peut être gradué suivant un certain nombre de catégories entre lesquelles les individus sont répartis.

La capitation

La capitation est la forme la plus simple, mais aussi la plus rudimentaire d'imposition. C'est un impôt très peu productif et c'est un impôt inique, il réalise le maximum d'injustice puisque, par définition, il exige la même contribution d'individus qui sont dans des situations de fortune très différentes. Aussi est-ce l'impôt des sociétés primitives C'est celui qui est établi lorsque des gouvernants n'ont pas la possibilité ou la préoccupation d'établir un système fiscal équitable.

Improductivité d'injustice

Source : BIU Cujas
« Cujas de Droit »
3, Place de la Sorbonne, 3
A
Répétitions écrites et orales
Reproduction interdite

A l'heure actuelle, l'impôt sur les personnes ne se rencontre plus guère que dans les finances coloniales, comme impôt sur les indigènes : l'impôt par tête ou l'impôt par hutte. Il existe ou existait encore tout récemment à Madagascar, dans l'Afrique Equatoriale Française (Côte d'Ivoire, Dahomey, Sénégal); jusqu'en 1915 en Tunisie tous les indigènes mâles et adultes, en dehors des grandes villes étaient soumis à un impôt uniforme de 20 frs par tête, jusqu'en 1923, en Algérie, le budget des territoires du Sud comportait un impôt, le "lisma" kabyle qui était un impôt uniforme par tête de Bédouin (il n'y avait aussi un autre impôt, uniforme par tête de palmier).

Capitation graduée.

Injustice à peine atténuée dans le système de la capitation graduée où les habitants sont répartis en un certain nombre de classes, d'après leur rang, leur situation sociale, avec un tarif différent pour chaque classe, mais tous les individus compris dans une classe donnée payant le même impôt L'ordonnance de 1695 avait ainsi établi une capitation par familles où tous les habitants de la France, sauf les mendiants et invalides, étaient répartis en 22 classes. La première classe comprenait le dauphin seul, qui payait 2.000 livres d'impôt. La 22ème classe comportait les soldats, les manoeuvres, les journaliers et était imposée à 20 sols par tête.

Comme les individus étaient répartis entre ces classes d'après une situation sociale qui généralement, en gros, correspondait à une différence de situation de fortune,on peut dire que c'était là une sorte d'impôt global sur le revenu qui était présumé exister chez tous les individus rangés dans une même classe, mais un impôt général sur le revenu d'une forme absolument embryonnaire. Aussi à partir de 1701 la capitation par classe se transforma-t-elle peu à peu en un impôt sur le revenu individuel, la capitation graduée devenant un supplément à la taille personnelle

Le système de la capitation a disparu des finances actuelles parce qu'il ne fournit qu'une goutte d'eau au budget et parce qu'il est en désaccord trop évident avec l'idée essentielle qui est à la base de la notion moderne de l'impôt, que l'impôt est une participation aux charges publiques à raison des facultés contributives existant chez chaque individu. S'il y en a encore quelques survivances dans certaines législations actuelles ou récentes, elles se rattachent en réalité à une autre conception.

Source : BIU Cujas

Sa forme moderne la taxe civique

L'impôt correspond, non pas à une idée fiscale, produire des recettes, alimenter le Trésor, mais à une idée politique, c'est une sorte de petit cens démocratique. On part de l'idée que nul ne saurait être admis à participer à la vie publique, notamment à la fonction électorale s'il ne contribue, dans une mesure, si faible soit-elle, aux charges publiques. C'est donc une sorte de taxe civique que l'on rencontre encore dans un certain nombre d'Etats modernes pourtant très démocratiques et notamment dans une partie des Etats particuliers de l'Amérique du Nord, sous la forme de la poll-taxe, petit impôt uniforme, faible (un dollar ou deux), au paiement duquel est subordonnée la possession du droit de vote.

La taxe civique à l'époque révolutionnaire

En France, à la Révolution, c'est à cette conception que répondait l'impôt de trois journées de travail auquel était subordonnée la qualité de citoyen actif c'est-à-dire d'électeur primaire.

Supprimée en 1793, cette taxe civique fut rétablie à titre d'expédient financier en l'an VII, alors qu'une recette d'une dizaine de millions était quelque chose pour le trésor. Elle fut ensuite réorganisée par une loi du 21 avril 1832 et a survécu longtemps en France -jusqu'en 1917 - sous le nom de taxe personnelle liée d'ailleurs si intimement à la contribution mobilière que le titre officiel de cet impôt était "taxe personnelle-mobilière".

ses aménagements en 1832 = la taxe personnelle

Cette idée d'une capitation, c'est-à-dire d'un impôt égal pour tous, quelle que fut la situation de richesse des individus s'accordait si mal avec les données de notre système fiscal que la loi de 1832 avait entouré cette petite imposition personnelle d'une série de restrictions, et que tous les individus étaient loin d'y être soumis. Elle était due, non par tout individu habitant en France, mais seulement par les habitants, français et étrangers, qui jouissaient de leurs droits et étaient réputés non indigents. N'étaient pas considérés comme jouissant de leurs droits les femmes mariées et les enfants, même majeurs, vivant avec leurs parents et qui n'avaient pas de moyens propres d'existence, soit à raison d'une fortune personnelle, soit à raison de la profession qu'ils exerçaient. Etaient réputés indigents les individus que le Conseil municipal déclarait tels, soit en les désignant nominativement, soit en décidant que seraient considérés comme indigents tous les individus payant un loyer inférieur à une certaine somme.

La taxe personnelle n'était d'ailleurs pas un

Source : BIU Cujas

impôt uniforme identique pour tous puisqu'elle était égale à la valeur de trois journées de travail, et que le Conseil général déterminait la valeur de la journée de travail dans chaque commune, entre 50 centimes et 1 fr. 50, l'impôt variant ainsi de 1 fr. 50 à 4 fr. 50 par an. Enfin dans les villes à octroi le conseil municipal, par une délibération approuvée par décret, pouvait, par un prélèvement opéré sur les produits de l'octroi et que la commune versait à l'Etat exonérer les habitants de la taxe personnelle. Cet impôt produisait moins de 20 millions ; il a été supprimé en 1917, au moment où ont été établis les impôts cédulaires sur les revenus.

La taxe civique en 1926.

L'idée fut reprise, à titre d'expédient temporaire, lors de la crise financière de 1926, sous le titre de taxe civique. Cette taxe n'était pas en réalité une capitation proprement dite, mais un petit impôt gradué d'après le revenu. Elle était de quarante francs pour toutes les personnes qui n'étaient pas imposables à l'impôt général sur le revenu ou dont le revenu était inférieur à 7.000 frs. et croissait avec le revenu : de 7.000 à 10.000 frs : 80 frs; - de 10.000 à 20.000 frs : 0,80 % - au delà de 50.000 frs : 2 %.

C'était donc un petit impôt gradué, établi en supplément de l'impôt général sur le revenu et adopté en raison de sa facilité de perception, en considérant qu'il apporterait en cette période difficile une petite recette supplémentaire au Trésor.

Création éphémère, car cette taxe civique, n'a été appliquée que pendant un an.

L'impôt sur les personnes est en désaccord avec la notion moderne de l'impôt.

L'impôt sur les personnes, sauf quelques légères survivances a donc, peut-on dire, disparu des finances des Etats modernes parce que cet impôt est en désaccord flagrant avec la notion moderne de l'impôt. L'impôt est une obligation de contribuer aux charges publiques à raison de ses facultés contributives. Ce qui fait la faculté contributive des individus, c'est la quantité de biens qu'ils possèdent. L'élément imposable est donc constitué par la richesse, par les biens et tout impôt est aujourd'hui un impôt établi sur les biens.

Actuellement, le problème de la détermination de la matière imposable se réduit facilement à deux questions : la distinction des impôts directs et indirects, d'une part, d'autre part, la question de l'impôt sur le revenu et de l'impôt sur le capital.

Source : BIU Cujas

Section I.

Impôts directs et impôts indirects.

Il existe 2 méthodes générales d'imposition.

Deux méthodes générales d'imposition sont possibles, selon que l'impôt s'attaque à des éléments de richesse dont l'existence est directement constatée chez chaque contribuable, ou bien que l'impôt s'attaque à certains faits ou à certaines données qui révèlent l'existence de certains éléments de richesse chez ceux, qui accomplissentces faits, ou chez qui ces données sont constatées.

Cette distinction très générale a son point de départ dans l'observation suivante.

Chaque individu est dans une certaine situation de fortune; il a des revenus qu'il tire de ses capitaux ou de son activité personnelle : revenus d'immeubles, de valeurs mobilières, salaires, traitements, pensions, rentes viagères etc.... Beaucoup d'individus ont un capital productif ou non. Enfin il se peut qu'un individu profite de gains de fortune représentant pour lui un enrichissement occasionnel, fortuit : succession, donation, lot, plus-value immobilière, etc...

D'autre part chaque individu, dans son existence quotidienne, accomplit une quantité d'actes, matériels ou juridiques, qui supposent l'existence au moins momentanée chez cet individu d'une certaine quantité de richesse, qui revèlent tout au moins un déplacement de richesse. Chaque individu vend, achète, dépense, signe des baux, fait enregistrer des contrats, déclare une succession, délivre des quittances, voyage en chemin de fer, prend un billet de théâtre, etc... Ces actes innombrables de la vie quotidienne donnentnaissance souvent àdes transactions portant sur des biens mobiliers ou immobiliers. Ils aboutissent tout au moins à des faits de consommation. Toutes ces circonstances peuvent être mises au profit par lefisc dont l'ingéniosité à cet égard est grande.

Le fisc peut taxer le contribuable, soit à raison de ce qu'il possède, soit à raison de ce qu'il fait. De là deux méthodes générales d'imposition. :

Source : BIU Cujas

Taxation du contribuable d'après ce qu'il possède.

1ère méthode : On cherche à déterminer directement, par des procédés divers, les éléments de richesse existant chez un contribuable; on estimera ses revenus fonciers, le revenu de ses valeurs mobilières, ses bénéfices commerciaux, le produit qu'il tire de son travail; on notera les successions dont il bénéficie, les lots qui peuvent lui échoir; on recensera ses automobiles; bref on fera un inventaire des différents éléments de fortune dont l'existence, par avance peut être constatée chez lui et on taxera ces éléments de fortune, soit globalement, soit séparément par catégories..

L'impôt sera donc établi sur la possession par l'individu d'un certain capital ou d'une certain revenu, ou bien sur l'aubaine d'un enrichissement fortuit, une succession, un lot, une donation.

ou d'après ce qu'il fait.

2ème méthode : Renonçant à découvrir la fortune de chacun et à atteindre les éléments de richesse que l'individu peut détenir, dans leur origine, à leur source, on se bornera à atteindre la richesse par une voie extérieure et détournée, en prélevant l'impôt à l'occasion de certains actes accomplis par le contribuable, actes qui révèlent l'existence au moins temporaire d'une certaine richesse chez celui qui les accomplit, et en admettant que ces actes sont d'autant plus nombreux et d'autant plus importants que leur auteur est plus riche.

Ces actes, ce seront des transactions juridiques (passation de contrats, enregistrement de ventes, rédaction de quittances transactions que le fisc atteint parce qu'elles donnent lieu à des mouvements de valeurs; tantôt, ce sont des faits de fabrication, de consommation, de dépense, que le fisc retient parce que la dépense révèle l'existence de biens chez celui qui accomplit ces faits. Impôt sur les consommations, impôt sur le blé, le sucre, l'alcool, le transport des personnes ou de marchandises, etc..

Donc, par opposition aux impôts qui atteignaient la richesse à son siège grâce à la constatation préalable de cette richesse chez un individu, les impôts établis par la seconde méthode atteignent la richesse sur sa circulation dans des faits qui en révèlent l'existence au moment même où ces faits s'accomplissent.

Suivant que l'on recourt à l'une ou l'autre de ces deux méthodes d'imposition, on emploie le procédé de l'impôt direct ou de l'impôt indirect.

Source : BIU Cujas

La distinction des impôts directs et des impôts indirects.

une division que l'on rencontre partout, qui est fondamentale, soit au point de vue de la législation fiscale positive d'un pays donné-dans tous les pays tous les impôts se classent en impôts directs et indirects-, soit au point de vue de la science générale des finances.

Les 2 questions qu'elle soulève.

Cette distinction entre impôts directs et indirects soulève deux questions :

1°. - Comment s''établit cette distinction ? Quelle est la notion respective de l'impôt direct et de l'impôt indirect ?

2° - Quelle est la valeur respective de ces deux modes d'imposition de la richesse (question d'art financier) et par suite quelle est la place que, dans un système fiscal rationnel il convient de faire, et à l'impôt direct et à l'impôt indirect ?

§ 1. - Les définitions de l'impôt direct et de l'impot indirect.

La distinction entre les impôts directs et indirects peut être faite, soit du point de vue de la technique financière appliquée par la législation positive, soit du point de vue de la science des finances qui, cherche à établir un classement rationnel des impôts d'après leurs caractères de fond.

Tout en procédant de la même idée générale, ces définitions étant faites de points de vue différents, ne concordent pas exactement.

A - La définition administrative de l'impôt direct.

Critérium : différence de procédés de création de la dette individuelle.

Dans la législation française la distinction des impôts directs et indirects correspond à une différence dans la procédure de recouvrement de l'impôt, plus exactement à une différence dans les procédés de création de la dette individuelle d'impôt.

Impôt direct

Les impôts directs sont tous ceux -et ceux-là seulement- qui sont perçus par voie de rôle nominatif. Le rôle nominatif est une liste alphabétique des contribuables d'une commune ou d'un groupe de commu-

Source : BIU Cujas

nes sur laquelle en face du nom de chaque contribuable, figure la quantité de matière imposable qui a été reconnue exister chez lui et le chiffre de la somme qu'il a à payer de ce chef par suite de l'application du tarif de l'impôt à cette quantité de matière imposable. Ces rôles sont établis chaque année par les agents des contributions directes et transmis aux percepteurs qui en opèrent le recouvrement après avoir adressé au contribuable un avertissement, c'est-à-dire une copie des articles du rôle qui le concernent.

Cette méthode de liquidation et de recouvrement de l'impôt de chaque contribuable est employée pour les impôts qui sont perçus périodiquement parce qu'ils correspondent à une matière imposable stable, permanente qui se retrouve en général pendant un certain temps chez le même contribuable, de sorte que l'administration est en mesure d'établir à l'avance la liste de ceux chez qui cette matière existe. Juridiquement le rôle est annuel. En fait, pour la grande majorité des contribuables, l'administration n'a qu'à mettre au courant le rôle de l'année précédente. Il en est ainsi pour l'impôt foncier, l'impôt général sur le revenu, la contribution mobilière, etc....

Les impôts indirects sont ceux qui sont non perçus par voie de rôle nominatif, mais à l'occasion d'évènements que l'administrateur constate au fur et à mesure qu'ils se produisent, (introduction de marchandises en douane ou octroi, déclaration de succession, enregistrement d'un acte, fait de fabrication ou de transport d'alcool, possession d'un appareil de T. S. F., etc...)

La distinction sur ce terrain est donc très simple, très nette. Elle se retrouve dans toutes les législations fiscales. Elle est la définition légale administrative des impôts directs et indirects en France. Elle figurait déjà dans l'instruction législative du 8 janvier 1790 : "L'impôt direct est celui qui est assis directement sur les fonds ou sur les personnes, qui se lève par voie de cadastre ou de rôle administratif".

Importance de cette distinction au point de vue technique

Pour l'étude d'un système fiscal donné cette classification administrative des impôts est de première importance. En effet, à une série de points de vue : administration chargée de l'établissement de l'impôt, procédé de recouvrement, moyens de poursuite, contentieux, les deux espèces d'impôts n'obéissent pas aux mêmes règles. Notamment le contentieux

Source : BIU Cujas

de l'impôt direct appartient à la juridiction administrative, le contentieux de l'impôt indirect aux tribunaux judiciaires.

Il y a donc un régime, un statut de l'impôt direct et un régime, un statut de l'impôt indirect. Savoir que l'impôt est de l'une ou de l'autre catégorie c'est savoir déjà qu'il est soumis à telles règles Le législateur a d'ailleurs la possibilité d'appliquer ce statut des impôts directs qui ne sont pas perçus par voie de rôle, en décidant que tel impôt "sera assis, liquidé, recouvré, comme en matière d'impôts directs". C'est ce qui explique l'existence de notre système des "taxes assimilées aux contributions directes", taxes très différentes dans leur objet, par leur contenu, qui ne se perçoivent pas toutes par voie de rôle nominatif, mais dont le législateur a décidé qu'elle seraient soumises au régime des impôts directs, notamment au point de vue du contentieux qui sera contentieux administratif.

Cette division est donc de première importance au point de vue de la législation positive et c'est elle qui nous servira de base dans notre étude du système d'impôts actuel.

mais pas au point de vue scientifique.

C'est la volonté du législateur qui décide du classement dans telle ou telle catégorie.

Mais, établie simplement du point de vue de la technique financière, fondée uniquement sur une donnée de forme, et de la procédure fiscale, le procédé de liquidation et de recouvrement, cette classification est une classification contingente, susceptible de varier suivant les législations. S'il y a des cas où le procédé du rôle nominatif s'impose en fait, s'il y en a d'autres où il est impossible, il existe beaucoup d'impôts dont le recouvrement se conçoit par le procédé du rôle nominatif ou par un autre procédé . C'est donc la volonté du législateur, dans ses cas, qui fera que tel impôt sera direct ou indirect. Cette classification a donc une valeur simplement nationale, et même dans une législation donnée n'a qu'une valeur contingente. Pour des impôts qui ont au fond exactement le même caractère, le législateur, pour des raisons d'opportunité peut adopter des procédés de recouvrement différents. En France l'impôt qui frappait les automobiles jusqu'à ces dernières années était perçu à la suite d'une déclaration de mise en circulation de la voiture faite par le propriétaire du véhicule; ce n'était pas la possession d'une automobile qui rendait passible de l'impôt, mais sa mise en circulation; l'impôt sur les automobiles était donc un impôt indirect, perçu à l'occasion de la déclaration

"Les Cours de Droit" 3, Place de la Sorbonne, 3 A Répétitions Écrites et Orales Reproduction interdite
Source : BIU Cujas

de mise en circulation. Au contraire l'impôt sur les voitures et les chevaux était perçu en vertu d'un rôle nominatif et était en conséquence un impôt direct. L'inverse eut été aussi bien possible.

Enfin un même impôt, suivant les époques, pourra être direct ou indirect selon que le législateur en aura changé la procédure de recouvrement; et même, à une époque donnée, le même impôt sera direct ou indirect suivant qu'on l'envisagera comme impôt d'Etat ou impôt limité aux finances locales. L'impôt d'Etat sur les bicyclettes avant 1907 était perçu par voie de rôle nominatif. Depuis 1907, l'impôt d'Etat sur les bicyclettes est devenu un impôt indirect : on paie l'impôt en achetant une plaque de contrôle chez un débitant de tabac; Au contraire, en tant d'impôt communal, l'impôt sur les bicyclettes est resté un impôt direct.

Dès lors cette classification qui est de première importance pour l'étude d'une législation fiscale positive, est sans valeur scientifique. Etablie du seul point de vue de la technique financière, d'après une donnée qu'il dépend du législateur de modifier, rien ne garantit que cette classification établie coïncidera avec une classification qui emploie les mêmes expressions, mais qui est établie du point de vue de la science des finances. Classification qui visera elle, à établir une distinction rationnelle des impôts, ayant une valeur générale, universelle et qui, par conséquent, s'attachera à des caractères de fond de l'impôt, à des différences de nature.

B - Distinction de l'impôt direct et indirect du point de vue de la science des finances.

Existe-t-il un criterium de fond, indépendant des formes , que le législateur peut établir pour le reçouvrement des impôts, criterium qui fera que la distinction établie sur cette base ait une valeur générale ?

La distinction des impôts directs et indirects, au point de vue de la science des finances, est très discutable et toutes les définitions proposées à cet égard aboutissent à des résultats qui sont loin d'être précis. D'après quelles données de fond, en effet, établir une opposition des

Source : BIU Cujas

impôts en deux grandes catégories auxquelles on puisse ramener tous les impôts ? On dira bien : les impôts directs sont ceux qui atteignent directement le contribuable, qui s'adressent immédiatement à ceux qui doivent subir ce prélèvement de richesse, alors que l'impôt indirect n'atteint le contribuable qu'indirectement, par un détour.... On n'en sera pas, pour cela beaucoup plus avancé; les expressions "impôt qui atteint directement le contribuable", "impôt qui ne l'atteint que par voie détournée" sont à préciser. C'est pourquoi la distinction a été cherchée dans des directions différentes :

Quelles données retenir ?

1°. - Distinction fondée sur le phénomène de l'incidence.

Le système le plus répandu peut-être est celui qui, pour opérer la distinction, s'attache au phénomène de l'incidence et de la répercussion de l'impôt, c'est-à-dire à la question de savoir si la charge de l'impôt incombe finalement réellement au contribuable officiel, légal, c'est-à-dire à l'individu dont la loi exige le versement de l'impôt au Trésor. Très souvent, la loi exige le paiement de l'impôt d'un individu dont elle sait parfaitement qu'il pourra rejeter sur autrui le poids de l'impôt. Il y a donc lieu de distinguer lorsqu'on parle du contribuable, le payeurde l'impôt, le "tax payer" le contribuable légal, celui dont le fisc exigera le paiement de l'impôt, et le porteur de l'impôt, le "tax bearer" l'individu qui, finalement supporte la charge de l'impôt.

1) L'incidence et la répercussion de l'impôt.

Exemples.

Dansle cas de l'impôt sur le revenu des valeurs mobilières, le payeur de l'impôt est l'établissement émetteur qui, à raison de la mise en distribution des dividendes, est tenu d'effectuer le versement de l'impôt au fisc; mais cet établissement qui a versé l'impôt au fisc en retient le montant lors du paiement des coupons aux porteurs d'actions ou d'obligations. De sorte que c'est le propriétaire des actions ou des obligations qui supporte effectivement la charge de l'impôt.

Ce phénomène de la répercussion de l'impôt est un phénomène souvent plus compliqué et qui peut comprendre de nombreuses étapes; Le droit de douane sur les blés, par exemple est payé au fisc par celui qui introduit le blé en douane; mais cet importateur répercutera l'impôt sur le minotier auquel il vend le blé, en incorporant cet impôt dans le prix de vente. Le minotier répercutera l'impôt sur le meunier à qui il vend la farine; le meunier

Source : BIU Cujas

sur le boulanger, le boulanger sur l'individu qui achète le pain. De sorte que dans des circonstances économiques normales, celui qui supporte finalement le poids de l'impôt représenté par les droits de douane est le consommateur.

Définitions.

Très souvent se produisent des phénomènes d'incidence et de répercussion de l'impôt. La répercussion, c'est la possibilité pour l'individu sur lequel l'impôt est assis légalement, après qu'il a fait l'avance de l'impôt, d'en rejeter le poids sur un autre. L'incidence c'est le résultat final de ces opérations de répercussions : c'est la question de savoir qui finalement supporte le poids de l'impôt. Il y a percussion de l'impôt sur le payeur, translation de l'impôt sur des payeurs intermédiaires, incidence enfin lorsque l'impôt atteint celui qui finalement en supportera la charge et qui sera le porteur effectif de l'impôt. Ces phénomènes de répercussion et d'incidence ont une très grosse importance au point de vue fiscal. L'impôt est un moyen de répartir les charges publiques et il s'agit de savoir par qui elles seront finalement supportées.

C'est en partant de cette idée que les physiocrates classaient les impôts en directs et indirects

On a fait souvent état de ces phénomènes de répercusion et d'incidence pour classer les impôts en direct ou indirects. Ainsi raisonnaient les physiocrates qui ont été les premiers à énoncer cette distinction dés impôts en directs et indirects. Pour eux, étant donné que la terre était seule productrice de richesse, que la seule richesse était le produit net de la terre, l'impôt direct était l'impôt sur le revenu du sol et c'était le seul impôt direct, tous les autres impôts : impôts sur les cultivateurs, sur les profits de l'argent et de l'industrie, sur les marchandises vendues et consommées, étaient indirects parce que ces différentes formes d'imposition, finalement, par un circuit plus ou moins compliqué, arrivaient à répercuter sur le propriétaire du sol. Ce sont, disaient les physiocrates, les propriétaires du sol qui paient les impôts indirects; de deux façons : en augmentation de dépenses et en diminution de revenu net.

En se détachant des conceptions proprement économistes des physiocrates, beaucoup d'auteurs ont rattaché la définition des impôts directs et indirects à ce phénomène de l'incidence et de la répercussion. C'est une thèse qui avait été développée en Angleterre par James Mill par exemple. Elle a été suivie en France, notamment, par Leroy-Beaulieu.

Définitions auxquelles

En résumé, l'impôt est direct quand le contribuable légal en supporte définitivement la charge

Source : BIU Cujas

on aboutit.

Impôt sur le revenu, contribution foncière, impôt sur les successions.

L'impôt est indirect lorsque celui qui le paie au fisc est tenu de le payer, ne joue somme toute qu'un rôle intermédiaire, se bornant à faire l'avance de l'impôt dont il se rembourse sur le véritable contribuable par voie de répercussion et d'indidence. C'est le cas de la plupart des impôts de consommation : l'impôt sur l'alcool, sur le sucre, sur la fabrication de la bière etc...

Objections auxquelles cette distinction se heurte.

La distinction ainsi établie des impôts directs et indirects se heurte à de grosses objections.

Elle a l'inconvénient de bouleverser complètement les classifications d'impôts que l'on retrouve à peu près dans toutes les législations positives. Par exemple, faudra-t-il considérer l'impôt sur le tabac - impôt indirect - comme impôt direct parce que l'achteur fume lui-même le tabac pour lequel il a payé ses droits ? L'impôt sur la patente dans toutes les législations, où existe un impôt analogue, est considéré comme un impôt direct; Leroy Beaulieu le classait un impôt indirect parce que le commerçant tient compte de sa patente en établissant son prix de vente et que c'est finalement l'acheteur qui en porte le poids ?

Elle bouleverse les classifications communément admises.

En Angleterre, le fisc demande le paiement de l'impôt foncier, non pas au propriétaire, mais au locataire le paiement de l'impôt sur les salaires aux employeurs, ceux-ci récupérant ensuite l'impôt sur le propriétaire, sur l'employé. Il faudrait donc dire que ce sont là des impôts indirects. Or, partout l'impôt foncier, l'impôt sur les traitements et salaires sont considérés comme des impôts directs.

En France, l'impôt sur les traitements et salaires, jusqu'en 1940, était un impôt direct perçu par voie de rôle nomitatif; depuis 1940, il est perçu par voie de retenue; l'employeur est devenu le contribuable légal, est tenu de verser l'impôt cédulaire sur les traitements et salaires au fisc en le retenant lorsqu'il paie le traitement, ou le salaire. Faut-il dire que, depuis 1940, l'impôt sur les traitements et salaires est devenu, en France, un impôt indirect ?

D'une façon plus générale, cette classification repose sur un phénomène, l'incidence, dont l'existence est certaine, mais dont le jeu et le fonctionnement sont très variables et souvent très difficiles à déterminer. La plupart du temps, il est impossible de déterminer à l'avance avec certitude quelle sera la véritable incidence de l'impôt; il est impossible par conséquent de savoir qui sup-

Source : BIU Cujas

La véritable incidence de l'impôt est impossible à déterminer d'avance.

portera finalement la charge de l'impôt; cela dépend essentiellement de la situation économique. L'impôt foncier sur le revenu des maisons est payé par le propriétaire; normalement il reste à sa charge; mais si les logements sont rares, le propriétaire peut parfaitement arriver à récupérer l'impôt sur le locataire en majorant le prix du loyer. En période normale, le commerçant rejette l'impôt des patentes sur sa clientèle en majorant ses prix En période decrise, pour conserver sa clientèle, le commerçant peut être amené à passer la patente à ses frais généraux, de sorte qu'elle deviendrait un impôt direct.... Et si à raison des circonstances économiques, le commerçant ne peut rejeter qu'une partie de la patente sur l'acheteur et qu'il soit obligé d'en passer l'autre aux frais généraux, voilà un impôt qui serait pour partie un impôt direct et pour partie un impôt indirect !

Faut-il dès lors ne considérer que l'intention du législateur lorsqu'il crée l'impôt.

Devant ces difficultés Stuart Mill a dit qu'il fallait s'attacher à l'intention du législateur et que l'impôt serait direct lorsqu'il apparaîtrait que le législateur a voulu le faire supporter définitivement par le contribuable légal et indirect lorsqu'il a voulu qu'il soit supporté par un autre que le contribuable légal. Mais d'une part les faits vont souvent à l'encontre de la volonté du législateur; et d'autre part, comment découvrir l'intention du législateur qui, souvent, n'a manifesté aucune intention vis-à-vis du phénomène de l'incidence!

Il apparaît donc impossible de dire, en s'attachant à cette idée, à ce phénomène de la répercussion, quels impôts sont directs et lesquels sont indirects.

2° - Distinction d'après le caractère stable ou intermittent de la matière imposable.

2) Le caractère permanent et stable ou occasionnel et intermittent de la matière imposable.

Un autre système a été présenté notamment par M. de Foville en 1883 et a été adopté par Sturm dans son livre sur "les systèmes généraux d'impôts". Ils s'attachent au caractère permanent et stableou au contraire ou caractère occasionnel, accidentel, intermittent de la matière imposable.

L'impôt direct est celui qui atteint chez le contribuable des éléments imposables ayant un caractère durable, constant, continu, qui frappe des situations ayant tout au moins un certain caractère de permanence, de stabilité ; des situations qui représentent un élément de richesse durable chez l'individu, la propriété, la profession, la

Source : BIU Cujas

situation de fortune. Posséder une maison, posséder des valeurs mobilières, exercer un commerce, être fonctionnaire, toucher une pension, une rente viagère, voilà des données plus ou moins permanentes présentant une certaine stabilité et que le fisc peut atteindre directement, par un impôt périodique en s'adressant directement chez celui chez qui ces données existent. L'impôt sera donc direct et conservera ce caractère, même si le versement est exigé d'un autre que de celui chez qui cet élément stable de richesse existe. Cet autre faisant l'avance de l'impôt mais le récupérant ensuite chez le détenteur de cet élément stable de richesse. De sorte que finalement c'est bien la source de richesse existant chez l'individu qui subira le prélèvement de l'impôt : l'impôt sur les salaires par exemple, qui s'adresse à une situation permamente, stable, ne cessera pas d'être un impôt direct du fait qu'il serait organisé d'après le procédé de la retenue de l'impôt par l'employeur.

L'impôt indirect sera celui qui frappe non pas des qualités ou des positions plus ou moins durables, mais des faits particuliers, accidentels, transitoires, intermittents, constatés au furet à mesure qu'ils surviennent : des faits de fabrication, de consommation, de passation de contrat, d'introduction de marchandise en douane, etc...

L'opposition entre les verbes être ou avoir (direct).

On a dit pour concrétiser cette opposition que l'impôt direct correspond au verbe être ou au verbe avoir : "Je suis" commerçant, "j'ai" une maison; à raison de ces situations stables, continues, révélant l'existence plus ou moins durable d'éléments de richesse, je paie l'impôt direct. Au contraire, a-t-on dit, le verbe faire appelle l'impôt indirect : "Je fais" un achat, "je fais" enregistrer un contrat, "j'introduis" des marchandises en douane; c'est à l'occasion de ces faits intermittents que l'impôt est perçu.

et faire (indirect).

Cette classification qui est basée sur une donnée de fond, sur une différence en la nature des situations permanentes ou accidentelles qui donnent lieu à imposition, rejoint dans une assez large mesure la classification administrative des impôts directs ou indirects.

Le procédé du rôle nominatif correspond à ces hypothèses.

Le procédé du rôle nominatif comme moyen de recouvrement d'impôts correspond précisément à ces hypothèses ou l'impôt atteint l'existence des revenus ou des capitaux constatée chez un individu, où l'impôt correspond par conséquent à des situations plus ou moins stables, plus ou moins durables, et

Source : BIU Cujas

qui précisément pour cela peuvent être recherchées et reconnues à l'avance, de sorte que l'administration a la possibilité d'établir la liste nominative des individus imposables.

Au contraire, l'établissement de rôle nominatif sera impossible là où l'impôt est établi à raison de faits ou d'actes occasionnels, intermittents, de situation purement transitoire et par conséquent qu'on ne peut saisir qu'au moment même où ces situations se produisent, où ces faits s'accomplissent.

Définitions auxquelles on aboutit

En combinant les deux idées, on pourra dire : impôts directs, ceux qui portent immédiatement sur la possession ou la jouissance de la richesse constatée chez un individu, qui s'adressent par conséquent à des situations d'une certaine stabilité; ce qui fait que le plus souvent ces impôts seront recouvrés par le procédé du rôle nominatif.

Impôts indirects, ceux qui sont perçus à l'occasion d'un fait, d'un échange, d'un acte, d'évènement occasionnel qui révèlent l'existence momentanée, transitoire d'une certaine richesse chez l'individu qui accomplit ces actes, mais qui, précisément, parce qu'il s'agit de situation transitoire, ne pourront pas être perçus par voie de rôle nominatif, l'administration étant incapable de dresser la liste des individus chez qui les faits se produisent.

Il n'y a pas concordance complète entre la définition scientifique et le procédé de recouvrement

Sans doute, il n' y a pas concordance complète entre cette définition scientifique, rationnelle de l'impôt direct et indirect et le procédé de perception : l'impôt sur le revenu des valeurs mobilières, voilà un impôt qui porte sur la possession de revenus, sur une situation permanente qui est exactement parallèle à un impôt sur le revenu foncier; donc scientifiquement, c'est un impôt direct, mais à raison notamment de l'établissement des titres au porteur, il est impossible de dresser d'avance la liste nominative des individus qui, au cours de l'année percevront des revenus mobiliers.

L'impôt sur les valeurs mobilières sera perçu à l'occasion d'un fait, la mise en distribution de dividendes ou le paiement de coupons au porteur de titres; donc, administrativement, ce sera un impôt indirect.

En sens inverse, les droits de succession sont perçus à l'occasion d'un fait accidentel, transmission par décès. Ils frappent le changement de mains de la richesse, la circulation de la richesse par rôle nominatif; ils rentrent dans la notion de l'impôt indirect. Mais étant donné son taux, l'impôt sur les successions constitue un prélèvement sur la

Source : BIU Cujas

fortune même un prélèvement sur la fortune qui est transmise aux héritiers. Scientifiquement, c'est un impôt sur la possession d'un capital, au point de vue scientifique c'est donc un impôt direct.

Il n'y a pas un critérium infaillible des impôts directs et indirects

On se rend compte des difficultés auxquelles on se heurte lorsque l'on veut faire jouer cette classification des impôts directs et indirects; somme toute, au point de vue scientifique et rationnel, il n'y a pas de critérium infaillible; il n'y a aucun critérium assez ferme pour permettre de dire en toute certitude et en tout système fiscal ; tels impôts sont directs, tels autres indirects.

Il y a toujours une large mesure d'hésitation Si bien que certains auteurs ont déclaré qu'ils voulaient complètement abandonner, au point de vue scientifique cette classification des impôts, et adopter d'autres bases de classification ; par exemple des impôts personnels, semi-personnels, impersonnels, ou une distinction d'après l'objet de la taxation : impôts sur la propriété, la consommation etc

On a proposé d'adopter d'autres bases de classification

En France, le ministère des finances dans la statistique mensuelle du recouvrement des fonds qui, avant la guerre, était publiée dans les journaux n'utilisait pas la classification en impôts directs et indirects mais un classement des recettes d'après leur nature en un certain nombre de compartiments :

1° - Taxes directes sur le revenu, 2° - taxes sur la fortune et droits de timbre, 3° - taxes somptuaires, 4° - recettes sur divers produits non indispensables à l'existence, 5° - taxes de consommation proprement dites, 6° - domaines de l'Etat et divers produits du domaine de l'Etat.

On constate que la catégorie des impôts indirects n'était pas mentionnée et qu'ils étaient répartis entre les numéros 2, 3, 4, 5, de l'énumération ci-dessus. Il semble bien que cet éparpillement ait été motivé en partie par le désir de ne pas faire apparaître du premier coup aux yeux du contribuable, le chiffre énorme des impôts indirects à payer.

L'utilité qu'elle présente cependant.

En conclusion cette classification n'a pas une valeur absolue Néanmoins elle présente une utilité et au moins une valeur d'orientation générale Elle met en lumière que les impôts sont établis sur deux bases différentes : certains impôts atteignent directement les facultés du contribuable, sont assis sur l'existence constatée chez le contribuable de certains éléments de richesse en frappant directement

Source : BIU Cujas de Droit » Répétitions écrites et orales
3, Place de la Sorbonne, 3 A Reproduction Interdite

les capitaux ou les revenus existant chez lui (impôt foncier par exemple) ; d'autres impôts sont perçus à raison de faits de consommation, de circulation, d'échange et atteignent par conséquent la richesse dans sa circulation. On pourrait donc presque dire : impôts directs ? impôts sur la possession de la richesse. impôts indirects ? impôts sur la circulation et l'emploi de la richesse.

Ces deux catégories d'impôts - avec l'incertitude qui subsiste malgré tout dans leurs limites -, on les trouve dans toutes les législations positives et le problème qui se pose, problème d art financier sinon de science financière, est de savoir quelle place relative, dans un système fiscal bien équilibré, doit être faite à l'impôt direct et à l'impôt indirect.

Cette question dépend des avantages et des inconvénients que l'on reconnaîtra à chacun de ces deux procédés de taxation.

§ Ier - Quelle place relative doit être faite à l'impôt direct et à l'impôt indirect ?

Al. 1er. - Avantages et inconvénients des impôts directs et indirects.

Avantages des impôts directs

I) Avantages et inconvénients de l'impôt direct.

A) Les impôts directs présentent quatre avantages, soit au point de vue du fisc, soit au point de vue du contribuable.

Stabilité de rendement.

1°) Une assez grande stabilité de rendement : l'impôt direct fournit au Trésor des rentrées à peu près constantes, parce qu'il est établi sur des éléments permanents, sur l'existence de sources de richesse constatées chez les individus, et qui normalement subsistent chez eux. L'expérience montre qu'aux époques de crise, alors que l'impôt indirect fléchit l'impôt direct résiste beaucoup mieux. Si une crise se produit, elle atteint en premier lieu le mouvement, la circulation de la richesse, et elle n'attaque que plus tard les revenus des capitaux, les traitements, les salaires, etc. En 1848, les impôts indirects fléchissent brusquement

Source : BIU Cujas

Les impôts directs se maintiennent. En 1870 les impôts directs accusent une moins-value de 13millions les impôts indirects une moins-value de 128 millions, en 1871 de 242 millions. (Dans la partie du territoire occupé, c'est l'ennemi qui les percevait) Pendant la guerre de 1914, le rendement des impôts de consommation a été réduit

Thiers comparait l'impôt direct à une valeur de père de famille, à revenu modeste, mais à rendement sûr Il est certain que cette stabilité dans le produit de l'impôt direct est une qualité précieuse pour le Trésor Toutefois, si cela était vrai autrefois, cela l'est beaucoup moins aujourd'hui La constance du rendement de l'impôt direct tenait surtout aux méthodes d'évaluation de la matière imposable Dans notre ancien système, d'impôts directs, l'importance chez les individus des éléments de richesse que cette forme d'impôt atteignait, était établie ou bien par les évaluations cadastrales pour les revenus fonciers, et ces évaluations cadastrales étaient immuables, ou bien par la méthode des signes extérieurs, plus ou moins rigides : le nombre des portes et fenêtres, des machines employées par une industrie imposée pour la patente, etc... signes extérieurs qui ne variaient pas brusquement d'année en année de sorte que la richesse qui était simplement présumée à partir de ces signes extérieurs restait la même pendant des périodes de temps assez longues Qu'une crise survienne, le revenu foncier fixé par le cadastre restait le même les industriels ne réduisaient pas immédiatement l'importance de leurs locaux et le nombre de leurs machines, de leurs ouvriers. Avec ces méthodes d'évaluation, la fixité de la matière imposable entraînait la fixité du produit de l'impôt si le tarif restait constant.

La constance du rendement est cependant moins vraie aujourd'hui parce que les méthodes d'évaluation ont changé

Aujourd'hui, les méthodes d'évaluation ont changé; sans doute la propriété foncière, l'évaluation est toujours faite par le cadastre; la matière imposable à l'impôt foncier est le revenu cadastral Mais on a abandonné le principe de la fixité des évaluations cadastrales, on y a substitué la règle de la révision périodique des évaluations, tous les dix ans pour les propriétés bâties tous les vingt ans pour les propriétés non bâties. Pour la plupart des impôts directs, pour les cédules des impôts sur les revenus autres que les cédules foncières, les méthodes d'évaluation maintenant employées sont destinées à faire apparaître, non pas un revenu officiel et présumé mais le revenu effectif de l'individu au cours de l'année précédente. Ce revenu effectif est susceptible

Source : BIU Cujas

de varier sensiblement d'une année à l'autre; si une crise se produit, il y a certaines cédules qui accusent des différences considérables dans les produits qu'encaisse le Trésor.

Spécialement en ce qui concerne les impôts directs sur le revenu

Ainsi, pour les impôts directs sur les revenus en laissant de côté les impôts fonciers les rôles émis, (c'est-à-dire la somme que ces impôts directs devaient faire rentrer au Trésor dans l'année) ont rapidement et considérablement diminué depuis que la crise économique s'est installée.

8. 708	millions	en 1929
7. 880	"	" 1931
4. 400	"	" 1935

L'impôt général sur le revenu, qui produisait 2. 481 millions en 1929, en 1936 n'a produit que 1342 millions. Donc en six ans une différence de rendement qui atteint presque 50 %.

L'avantage de stabilité et de sécurité de rendement que l'impôt direct présente pour le Trésor est donc beaucoup moins net qu'autrefois. Il n'a pas disparu toutefois, car malgré tout en cas de crise, le rendement des impôts directs est moins immédiatement touché que celui des impôts indirects; mais il a sensiblement diminué.

Elasticité légale

2°) Elasticité légale de l'impôt direct.

La matière imposable étant connue d'avance, présentant malgré tout un caractère accentué de permanence, ne pouvant pas le plus souvent, se dissimuler facilement, une augmentation de tarif de l'impôt procurera à peu près sûrement une augmentation du rendement; l'impot direct se prete au système du "tour de vis".

Après 1848, l'impôt direct, non seulement est resté stable, mais a pu supporter une surcharge de 45 centimes additionnels (45 %) qui a produit plus de 200 millions; cette somme a permis d'équilibrer le budget.

En Angleterre, ce sont les augmentations du tarif de "l'income tax" qui ont fourni le paiement des frais de la guerre du Transvaal et d'une grande partie des dépenses de la guerre de 1914. Dans les finances locales, lorsque l'on a besoin d'un supplément de recettes le procédé le plus simple et le plus sûr est d'augmenter le nombre de centimes additionnels, c'est-à-dire augmenter le tarif de l'impôt.

Economie quant

3°) Economie. - Les frais de perception de l'impôt direct sont modérés. La matière imposable

Source : BIU Cujas

aux frais de perception.

étant constante, connue d'avance, la perception de l'impôt, malgré l'obligation de dresser chaque année les rôles, nécessite un personnel moins nombreux que celui qu'exige la série des recherches, des contrôles des vérifications sur place, que nécessite l'impôt indirect. Les frais de perception de l'impôt direct ne s'élèvent pas à 1 % de la recette brute. Ainsi l'impôt direct satisfait à la règle d'économie énoncée par Adam Smith : "Tout impôt doit être établi de façon à retirer des poches du contribuable le moins possible au-delà de ce qu'il fait rentrer dans le Trésor"

Commodité pour le contribuable.

L'impôt direct satisfait aussi la règle de commodité de l'impôt, formulé par Adam Smith d'après laquelle toute contribution doit être levée à l'époque et suivant les procédés qui paraissent les moins gênants pour le contribuable.

Ayant établi d'avance la liste des redevables, sachant qu'il pourra les retrouver, muni de garantie sur leurs biens, l'Etat peut choisir les époques de recouvrement les moins gênantes pour les contribuables, leur accorder des délais, autoriser le paiement de l'impôt par fractions.

Pour les impôts indirects au contraire, dûs à l'occasion de faits occasionnels, intermittents qui portent la plus souvent sur des contribuables anonymes, l'Etat procède à la perception immédiatement et d'un seul coup, au moment où se produit le fait qui donne lieu à l'imposition.

Justice

4°) Justice

Perçu à raison de l'existence de facultés constatées chez le contribuable, l'impôt direct, (surtout s'il revêt la forme d'un impôt sur le revenu global) peut être aménagé de façon à satisfaire à l'idée de justice fiscale, c'est-à-dire à mesurer la charge fiscale d'après la force contributive respective des individus.

Les contribuables étant individualisés, il est possible de prendre en considération certains éléments de la situation personnelle du contribuable pour augmenter ou réduire l'impôt suivant que ces éléments augmentent ou accroissent sa faculté contributive (tenir compte, par exemple, des charges de famille). L'impôt direct se prête à la personnalité de l'impôt.

Inconvénients

B - Mais il a ses inconvénients.

C'est un impôt

1° - C'est un impôt à retardement dont la rentrée est différée. La confection des rôles chaque année a beau commencer dès janvier, ce n'est guère

Source : BIU Cujas

Le retardement qu'en Mai-Juin que les premiers rôles peuvent être émis. Jusque là, l'Etat ne touche à rien.

Ainsi en 1935, les recettes prévues pour les impôts directs, celles dont le budget faisait état pour s'équilibrer, étaient de 6.464 millions; les rôles émis au 31 Juillet ont été de 3.254 millions et les recouvrements opérés à la fin de Septembre, 589 millions, c'est-à-dire que, au septième mois de l'année, l'Etat avait touché 489 millions sur 6.464 millions de recettes escomptées.

En période de crise, ce retard s'accentue. L'impôt direct est un impôt qui rentre difficilement, et en régime démocratique, on hésitera à poursuivre rigoureusement les contribuables en retard. Pour le budget de 1934, sur 6.966 millions de rôles émis, il était rentré, au 31 décembre, 4.300 millionset au 31 décembre 1935, à la fin de l'année suivante, il n'en était encore rentré que 4.500 millions.

En 1937, les évaluations de l'impôt direct et des taxes assimilées se montaient à 7.550 millions, dont le recouvrement au cours de l'année 1937 se monte à 6.800 millions, soit 736 millions de retard, cela malgré que l'impôt sur le revenu eut subi une majoration de tarif de 20 %, immédiatement appliquée

Mécomptes qu'il engendre.

Ainsi les restes à recouvrer vont s'accumulant.

A la fin de 1936, 2.082 millions
A la fin de 1937, 2 364 "

L'impôt direct est un impôt qui cause des mécomptes au Ministre des finances.

2°- Son gros désavantage est d'être un impôt ostensible. Avec l'impôt direct, rien ne dissimule la rudesse du devoir fiscal. Il se présente sous la forme brutale, comminatoire de la feuille d'impôt; il vous convoque chez le perpceptour et oblige à des décaissements importants. Si la note est élevée, cela provoque chez le contribuable des réactions dont le gouvernement est malgré tout obligé de tenir compte.

L'impôt direct ne rentre bien que s'il est modéré.

3°) C'est un impôt dont la base va facilement se rétrécissant. Dans les regimes démocratiques, le parlement, pour des raisons de justice fiscale et aussi pour des raisons d'ordre électoral - est porté à alléger le poids des impôts directs pour les petits contribuables, par diminution de tarif, exemp-

Source : BIU Cujas

tions à la base, élévation du minimum imposable, de sorte que le nombre des individus soumis à l'impôt direct risque d'aller en diminuant

Pour l'impôt général sur le revenu:

en 1932	2 080 000 assujettis
en 1936	1 650 000 "

Pour la cédule des bénéfices agricoles

en 1929	603 000 assujettis
en 1931	398 000 "

et le rendement de cette cédule qui, en 1927, était de 268 millions, n'était plus en 1936 que de 17 millions

C - II) Avantages et inconvénients de l'impôt indirect

Les impôts indirects ont des inconvénients et des avantages inverses

1° - L'impôt indirect est plus facilement payé par le contribuable parce que c'est un impôt moins apparent, un impôt sournois qui souvent se dissimule dans le prix de vente payé par le concommateur; on ne se rend pas compte en achetant des denrées courantes, son sucre, son pain, que l'on paie l'impôt L'impôt indirect bénéficie de "l'anesthésie fiscale". Sans doute, si cet impôt est élevé l'attention du public est attirée : c'est pourquoi les pancartes quisur les postes d'essence avertissaient que sur 2 Fr 60, prix du litre d'essence, il y avait 1 Fr 57 d'impôt ou sur 13 Fr prix du bidon, de cinq litres, l'impôt était de 7 Fr. 80 ont dû être enlevés sur l'ordre de l'administration.

C'est un impôt plus dissimulé et qui se paie plus facilement

A la finde l'année, le contribuable aura payé beaucoup plus qu'avec l'impôt direct sans bien s'en apercevoir L'impôt indirect, a-t-on dit, est l'art de "plumer l'oie sans la faire crier"

Productivité

Il y a là un énorme avantage pour le Trésor qui peut développer les impôts indirects sans susciter les mêmes réactions que provoque l'élévation de l'impôt direct Parce qu'il est payé facilement par les contribuables, parce qu'il atteint tout le monde parce qu'il frappe une quantité innombrable de consommations, de transactions, l'impôt indirect est très productif : c'est lui qui fournit de beaucoup la plus grosse partie des recettes du Trésor

En 1933, les impôts directs, en y comprenant l'impôt sur les successions ont produit 9 383 millions; les impôts indirects et les mono-

Source : BIU Cujas

L'impôt indirect est élastique au point de vue économique

poles 33 milliards.

2° - L'impôt indirect est élastique.

Elasticité légale : une très faible augmentation de tarif s'il s'agit d'un de ces impôts qui frappent les consommations nécessaires et par là même très nombreuses, entraînera une augmentation sensible du produit.

Elasticité économique.

A mesure que s'accroît la prospérité publique, le rendement de l'impôt indirect s'élève automatiquement. On constate que le produit de l'impôt a même tendance à s'accroître plus vite que la richesse publique, même en dehors de tout développement de la fortune générale. Le fonctionnement des sociétés modernes développent ces transactions, ces échanges qui sont la matière de l'impôt indirect; la civilisation intensifie les besoins; les consommations augmentent plus rapidement que n'augmentent les facultés; on constate que les dépenses de demi-luxe, tabac, alcool, spectacles tiennent une plus grande place dans les budgets des particuliers qu'autrefois.

Seulement, l'argument est à deux tranchants. Cette élasticité joue dans les deux sens; en période de crise il y a restriction des consommations qui ne sont pas absolument indispensables; il y a diminution des produits des impôts indirects que la législation ne peut compenser que dans une assez faible mesure par des relèvements de tarifs, parce que ceux-ci provoqueront une nouvelle restriction de consommation.

Mais cette élasticité se manifeste dans les 2 sens.

3° - L'impôt indirect a un gros avantage pour le fisc. C'est un impôt qui rentre rapidement. Il est perçu au moment même où il est dû. Il alimente quotidiennement le trésor en attendant que l'impôt direct commence à rentrer dans la seconde moitié de l'année, c'est lui qui fournit les ressources pendant les mois creux où l'impôt direct ne rentre pas.

Il rentre rapidement.

D - Il a aussi des inconvénients.

Inconvénients de l'impôt indirect.

1° - La perception des impôts indirects est coûteuse.

A raison des recherches de la surveillance, des contrôles que comportent la plupart des impôts indirects, il nécessite un personnel nombreux. Alors que la moyenne des frais de perception des impôts directs en France, en 1932 était tombée à 0, 50 % la moyenne des frais de perception des impôts indirects était de 3 à 4 %; et pour certains, beaucoup plus : l'octroi est un impôt qui se dévore lui-même; ses frais de perception sont en moyenne de

Sa perception est coûteuse

Source : BIU Cujas

17 %. A Metz, en 1926, les frais d'octroi étaient de 51,72 % de la recette.

C'est un impôt gênant, ennuyeux; il nécessite une quantité de formalités, de précautions contre la fraude qui gênent la circulation et la production de la richesse qui sont vexatoires pour les contribuables, visite des bagages en douane et à l'octroi, surveillance des transports sur les routes, exercice chez les industriels ...

Il est injuste

3° - Surtout, l'impôt indirect s'accommode très mal avec nos idées sur la justice fiscale. C'est un impôt qui souvent est sans proportion avec les facultés du contribuable. Un riche célibataire achète un petit appartement qui lui suffit. Une père de famille nombreuse est obligé d'acheter un appartement plus important; le fisc perçoit les droits de mutation sur le prix dela propriété; sur le contribuable aisé, il prélève un impôt moins fort que sur le contribuable moins aisé.

Proportion à rebours

Non seulement l'impôt indirect n'est pas proportionnel, mais souvent il établit une progressivité à rebours, entant qu'il porte sur des faits de consommation unsuelle, courante, sur des consommations qui sont de première nécessité et qui, de ce fait n'expriment que très approximativement la richesse du contribuable. Un contribuable dix fois plus riche que d'autres, consommera sans doute plus de café, plus de sucre, iln'en oonsommera sans doute pas dix fois plus; en tout cas, ilne consommera pas dix fois plus d'allumettes, de pain, de sel, etc... en sorte qu'il n'y a pas de proportion entre la richesse de l'individu et l'impôt indirect sur les consommations Sans doute, on dit que l'impôt indirect doit laisser de côté les consommations de première nécessité, qu'il doit s'attaquer exclusivement aux consommations de luxe, ou, tout au moins de demi luxe. Pendant longtemps, le fisc anglais s'est fait gloire de ne rien prélever sur le petit déjeuner du contribuable (pas d'impôt sur le pain, le beurre, sur le thé, sur le sucre) Mais l'impôt indirect n'est vraiment productif que s'il atteint les consommations courantes. Or, pour les consommations nécessaires, l'impôt indirect certainement pèse plus lourdement sur le pauvre que sur le riche; il prélève une part proportionnellement plus forte du revenu du pauvre. D'autre part, à fortuneégale, une famille nombreuse paiera beaucoup plus d'impôts indirects que le célibataire.

Tout cela se balance; l'impôt indirect a deux

Source : BIU Cujas

avantages capitaux au point de vue du Trésor. La rapidité de sa rentrée, et sa très grande productivité.; mais il a un gros défaut, son improportionnalitéé, et par conséquent, son injustice

Al. II. - Place respective de l'impôt direct et indirect dans un système fiscal.

Etant donnés ces avantages et ces inconvénients réciproques, tout système fiscal est obligé de combiner

L'emploi cumulé des 2 formes d'impôts.

impôts directs et impôts indirects. Les avantages des deux catégories d'impôts se cumuleront, et on peut espérer que leurs inconvénients se compenseront.

Dans un système fiscal, l'impôts indirect remplit deux fonctions essentielles : il est le pourvoyeur

Ce qu'un système fiscal doit attendre de l'impôt indirect.

indispensable du budget; c'est lui qui fournit au Trésor les grosses rentrées, et il les fournit vite. D'autre part, c'est un impôt récupérateur qui permet d'atteindre les petits revenus exemptés de l'impôt direct, de ressaisir au moment où elle s'emploie dans des faits de circulation et de consommation, une partie de la richesse que l'impôt direct n'atteint pas à raison de sa médiocrité.

L'impôt indirect est payé par tous; il sert de contrepoids aux exemptions qui souvent sont introduites de façon excessive dans les impôts directs sous forme d'exonération à la base, de minimum imposable; en régime démocratique surtout, beaucoup d'individus ne paisraientpas l'impôt s'il n'y avait pas l'impôt indirect.

et de l'impôt direct.

Quant à l'impôt direct, en plus des recettes considérables, malgré tout qu'il procure au budget, il fonctionnera comme un impôt de redressement et de justice sociale ; il permettra d'adapter le sacrifice total imposé aux individus à l'importance de leurs revenus, à leurs facultés contributives, et grâce à un tarif progressif, il pourra compenser l'improportionnalité, la progressivité à rebours de l'impôt indirect. En faveur de l'impôt direct on peut faire intervenir une considération d'ordre, non pas seulement fiscal, mais civique : à raison de son caractère ostensible, il est le seul qui donne véritablement le sentiment de l'obligation fiscale, de la participation aux charges de l'Etat. Ceci a son importance en régime démocratique. Le contribuable qui ne paie que des impôts indirects, qui ne reçoit pas de feuille d'impôt arrive à avoir l'impression plus ou moins vague qu'il ne fait pas partie des contribuables

Source : BIU Cujas

et il mesure mal l'accroissement des charges fiscales. Sa tendance est à pousser à la dépense. Par l'avertissement brutal qu'il représente, l'impôt direct incite à l'esprit d'économie.

Le problème de la place respective à faire dans un système fiscal a ces 2 sortes d'impôts.

Le problème est de savoir quelle place relative dans un système fiscal faire à l'impôt direct et à l'impôt indirect. C'est un problème capital de la science et de l'art financier; problème extrêmement délicat et dont les solutions varient sensiblement suivant les pays, les époques, le régime politique : c'est un problème technique; c'est un problème économique, il s'agit d'apprécier les répercussions que les deux formes d'imposition peuvent avoir sur la production nationale; c'est aussi et peut-être, surtout, un problème d'ordre politique et social. Il s'agit de savoir dans quelle proportion la charge des dépenses sera répartie entre les différentes catégories de la population, et par une formule simpliste - mais qui au fond se rapproche de la vérité - dans quelle mesure la charge publique va être répartie entre les éléments riches de la population et ceux qui ne le sont pas.

De façon générale, les impôts directs frappent la fortune : soit une fortune consolidée, sous forme de capital, soit des revenus d'une certaine importance : ils n'atteignent que ceux qui ont un certain chiffre de revenu, donc que la mbindre partie de la population. Les impôts indirects, eux, atteignent même les classes les moins fortunées, et on peut dire qu'ils atteignent surtout ces dernières, étant donné leur caractère non proportionnel ou anti proportionnel.

Les impôts directs, par les combinaisons diverses auxquelles ils se prêtent, exemption des petits revenus, abattement à la base, progressivité du tarif, peuvent être rendus démocratiques. Les impôts indirects, en raison de leur anonymat, sont anti-démocratiques, parce que anti-proportionnels.

Donc, suivant la place plus ou moins grande qu'un système fiscal fait à l'un ou l'autre de ces deux procédés d'imposition, il aboutit à faire peser les charges publiques plus lourdement sur les classes aisées ou sur celles qui ne le sont pas. Tel est peut-être bien le fond du problème.

Ce problème est lié au régime politique.

La part qui sera faite dans un système fiscal à ces deux procédés d'imposition est liée de la façon la plus étroite au système politique. La classe qui détient le pouvoir, qui fait la législation fiscale a toujours eu une tendance naturelle, invincible, à développer la catégorie d'impôts qui

Source : BIU Cujas

pèsent moins lourdement sur elle.

Dans tous les pays, tant que ce sont les classes fortunées qui détiennent le pouvoir, il y a prédominance des impôts indirects.

Avec le développement démocratique au contraire, les impôts indirects deviennent de plus en plus impopulaires. Cette impopularité se manifeste davantage en régime démocratique. Quand les assemblées élues tirent leur origine des classes populaires, leur tendance est de faire une place de plusen plus grande aux impôts directs, sur la fortune, sur le capital, sur les revenus dépassant un certain chiffre, c'est-à-dire suivant une formule simplifiée, aux impôts sur les"riches".

Il y a là un phénomène tout à fait général, qui se vérifie partout, et qui a déterminé l'orientation générale de notre système fiscal depuis la Révolution. Tant que la bourgeoisie a détenu le pouvoir, il y a eu prédominance du système des impôts indirects; lorsque les classes populaires ont commencé à conquérir réellement le pouvoir politique, il y a eu un développement des impôts directs. Le fond de la reforme fiscale réalisée en France en 1914-1918 par l'établissement de l'impôt sur le revenu a été la volonté de développer les impôts directs. Si on n'a pas diminué les impôts indirects - le fisc ne peut s'en passer- on a augmenté la place faite à l'impôt direct.

Section II.

Impôt sur le revenu et impôt sur le capital.

L'impôt = prélèvement sur la richesse.

L'impôt est un prélèvement sur la richesse existant chez les individus. Cette richesse est constituée de différents éléments : capitaux qui représentent la richesse acquise; revenus, c'est-à-dire richesse résultant d'une création périodique et qui correspond, soit à l'existence d'un capital, (revenu foncier, revenu de capitaux mobiliers), soit simplement à l'activité de l'individu, (revenus du travail, traitements, salaires, bénéfices des professions non commerciales), revenus ayant un caractère mixte, produits par un travail mettant en oeuvre un capital (bénéfice desprofessions commerciales et industrielles) Enfin, - et c'est une considération qui a son intérêt précisément au point de vue

Mais sur quels éléments de la richesse ?

Source : BIU Cujas

fiscal- la possession de capitaux représente parfois pour les individus un fait indépendant de leur activité personnelle, un évènement heureux, un gain fortuit, plus-values immobilières, hausse de valeurs en bourse, lots, donations, successions, etc

Sur quels éléments de richesse l'impôt sera-t-il établi ?

Prélèvement sur le revenu ? Prélèvement sur le capital ?

C'est une question d'assiette de l'impôt, du choix de matière imposable; c'est aussi, dans une assez large mesure, une question du taux de l'impôt

§ I

Impôt sur le revenu

L'impôt doit être un prélèvement sur le revenu

Une idée domine toute la théorie de l'impôt et tous les systèmes d'impôts L'impôt, de quelque façon qu'il soit agencé, ne doit, en principe être pris que sur le revenu, c'est-à-dire fixé à un taux tel qu'il soit payable au moyen du revenu L'impôt est un prélèvement périodique annuel, ce prélèvement ne doit être opéré que sur des richesses qui se renouvellent avec la même périodicité L'impôt ne doit opérer de prélèvement que sur des valeurs qui pourraient être consommées dans l'année sans diminuer le capital existant. Le capital est un élément essentiel de la vie économique; diminuer le capital, c'est donc entraver la production, réduire la richesse nationale; détruire peu à peu, grignoter la matière imposable "Droits sur les fruits sont impôts; droits sur le fonds sont pillage", dirait Mirabeau le père

Ce principe étant acquis que l'impôt doit être un prélèvement sur le revenu

2 procédés.

Deux procédés : L'impôt sur le revenu, l'impôt sur la dépense

Source : BIU Cujas

Al. Ier. - Impôt assis sur le revenu.

La méthode la plus naturelle est de prendre comme assiette de l'impôt, le revenu lui-même, c'est-à-dire les sommes qui adviennent au contribuable avec cette périodicité de renouvellement qui fait précisément qu'on les appelle des "revenus". Donc, par des moyens appropriés, on constatera les sommes que l'individu a encaissées à titre de revenu au cours de l'année précédente, et ce sont ces revenus, évalués de façon commerciale qui constitueront la matière imposable. "Impôt sur le revenu" signifiant tout à la fois, impôt payable au moyen du revenu - question du taux de l'impôt - et impôt calculé à raison du revenu - question d'assiette de l'impôt -. Ainsi compris, l'impôt peut se présenter sous deux formes :

On se base sur le revenu lui-même

pris en bloc (revenu général).

1° - Ce peut être un impôt synthétique; un impôt sur le revenu total existant chez un individu, et frappant ce revenu en bloc (impôt général sur le revenu).

ou revenus cédulaires.

2° - Ce peut être un impôt analytique, composé d'une série d'impôts fragmentaires atteignant chacun une catégorie distincte de revenus (impôt sur le revenu foncier, impôt sur le revenu des capitaux mobiliers, impôt sur les bénéfices commerciaux et industriels, impôt sur bénéfices des professions non commerciales). En langage fiscal, chaque catégorie du revenu forme une cédule, d'où le nom d'impôts cédulaires sur les revenus.

Quelle méthode est préférable ?

L'impôt sur les diverses sources de revenus comporte deux avantages.

Avantages de l'impôt sur les diverses sources de revenus.

Il permet d'appliquer à chaque espèce de revenu les méthodes d'évaluation et de perception les mieux appropriées : évaluation par l'administration, système des signes extérieurs, forfait, déclaration du contribuable, déclaration par un tiers. Ainsi, le mécanisme de l'impôt pourra être beaucoup plus souple, plus délicat, plus nuancé.

D'autre part, cet impôt cédulaire permet d'appliquer aux différents revenus, des tarifs d'impôt différents, pour tenir compte, qu'à chiffre égal, des revenus d'origine différente, ne représentent pas toujours la même faculté contributive

Source : BIU Cujas

ch g le contribuable. Les revenus provenant de capitaux fonciers, de valeurs mboilières, présentent, en général, tout au moins en période normale, une continuité, une certitude de renouvellement que ne présentent pas au même degré, les revenus plus aléatoires, plus fragiles, qu'un individu tire de son travail, alors qu'il est exposé à la maladie ou au chômage. Il paraît logique et juste, de frapper ces catégories de revenus moins lourdement que les premières. Autrement dit, l'impôt sur les revenus se prête à l'application du principe de la discrimination de l'impôt, c'est-à-dire, tarifs d'impôt différents pour des revenus égaux en chiffres mais qui n'ont pas la même origine.

Avantage de l'impôt sur le revenu global.

A l'inverse, l'impôt sur le revenu total, prend en considération, la situation d'ensemble du contribuable, situation qui n'est pas révélée par les impôts cédulaires si on ne les combine pas ensuite. L'impôt sur le revenu global permet dès lors de comparer la faculté contributive totale, et par conséquent, réelle des contribuables, d'en tenir compte pour traiter différemment des contribuables, qui, par suite de l'inégalité de leurs revenus, n'ont pas la même faculté contributive. L'impôt sur le revenu global permet donc de personnaliser l'impôt.

Il convient donc de combiner les 2 procédés.

Ayant chacun leurs avantages et leurs inconvénients, ces deux procédés d'imposition des revenus sont à combiner. C'est ce que font la plupart des législations fiscales actuelles :

a) Une série d'impots cédulaires frappent séparément, de façon différente, les diverses catégories de revenus, mais également les contribuables qui ont la même quantité de revenus de la même catégorie : impôts discriminés, mais impersonnels.

b) Un impôt complémentaire de superposition sur le revenu global qui atteint la situation de fortune totale du contribuable, et permet d'introduire l'idée de personnalité de l'impôt, notamment en tenant compte des charges de famille qui font qu'à revenu égal deux contribuables peuvent avoir des facultés contributives très inégales. Impôt personnel sur le revenu global.

Au reste, cette idée de personnaliser l'impôt correspond si bien à la conception actuelle de la justice fiscale qu'elle conduit à introduire la personnalité même dans les impôts cédulaires dans une certaine mesure au moins, et à en faire des impôts <u>semi-personnels</u>.

Source : BIU Cujas

Al II - Impôt assis sur la dépense.

Le but est le même : prélever une partie des revenus de l'individu, mais le procédé est différent. Au lieu d'atteindre le revenu au moment où il se réalise entre les mains du bénéficiaire, on cherche à atteindre le revenu au moment où il s'emploie. L'impôt est assis sur les dépenses que l'individu fait au moyen de son revenu. A tout prendre, il n'y a pas de différence fondamentale entre l'impôt sur le revenu et celui de la dépense. L'impôt sur le revenu prélève directement une certaine fraction du revenu qui échoit à un individu, et diminue ce revenu d'autant, en ne laissant à celui qui l'a encaissé qu'un reliquat à utiliser en vue de sa jouissance personnelle. L'impôt sur la dépense augmente les dépenses du contribuable et vient donc diminuer par conséquent la somme de jouissances personnelles qu'il peut s'assurer avec le revenu qu'il a encaissé. En fin de compte, il y a prélèvement sur le revenu. La différence est dans le procédé de taxation, dans la méthode employée pour prélever une partie du revenu de l'individu. Dans le cas d'impôt assis sur le revenu, on s'adresse directement au contribuable, en raison de l'existence constatée chez lui, de revenus ou de certaines sources de revenus. Dans le cas d'impôt sur la dépense, on prélève à l'occasion de faits occasionnels, de faits de production, de transaction, de consommation, et ce n'est qu'indirectement que le détenteur de revenus est touché. Somme toute, c'est toute la différence entre l'impôt direct et l'impôt indirect.

Le revenu est atteint au moment où il est employé.

Comment peut-on frapper la dépense ?

Ici encore on trouve quelque chose d'analogue aux deux procédés que l'on peut employer quand on s'attaque directement au revenu, de même qu'on peut établir un impôt général sur le revenu global ou des impôts cédulaires sur les différents revenus, de même on peut établir ou bien un impôt général sur la dépense, ou bien des impôts frappant certaines catégories déterminées de dépenses.

2 procédés.

A - Impôts sur les dépenses.

Ils consisteront en taxations établies, soit

Source : BIU Cujas "Les Cours de Droit" 3, Place de la Sorbonne, 3 A Répétitions Écrites et Orales Reproduction interdite

1) Des taxes sont établies sur certaines matières services, etc...

sur un certain nombre d'objets, de consommation, judicieusement choisis, soit sur des services, soit des perceptions effectuées à l'occasion de certains actes de certaines transactions ; droits de douane (en tant du moins que les droits de douane n'ont pas seulement un caractère protecteur, mais fiscal, et frappent par conséquent les mêmes marchandises qui sont imposées sur le marché intérieur), contributions indirectes, droits d'enregistrement, etc...

Le problème est alors le déterminer les matières, les objets qui seront atteints par ces impôts particuliers sur les dépenses Il y a une différence avec les impôts sur les revenus Toutes les revenus peuvent être imposés Au contraire, toutes les productions, toutes les consommations toutes les dépenses en un mot, ne sont pas forcement atteintes, et même toutes ne peuvent pas l'être. Il y a des dépenses qui ne se prêtent pas à l'impôt parce qu'elles sont très difficilement saisissables, parce que la perception de l'impôt serait trop onéreuse il y a aussi des dépenses que l'on ne peut pas imposer parce qu'on les estime dignes d'intérêt et qu'on ne veut pas alourdir le prix des choses du poids supplémentaire de l'impôt.

Le problème est de déterminer quelle matieres seront atteintes

considérations à retenir

Productivité

Dans le choix des dépenses qui devront être retenues comme matières imposables, deux idées entrent en jeu qui sont contradictoires 1° Le point de vue de la productivité - donner aux impôts sur les dépenses une base large, afin d'obtenir un gros rendement; et cette préoccupation conduit à choisir des objets de large consommation, des produits de première nécessité ou tout au moins de consommation courante . On établira des impôts qui frapperont des dépenses innombrables parce que nul ne peut les éviter ni même les réduire sérieusement : faible tarif, gros produit; seulement, l'impôt sera alors improportionnel et même progressif à rebours parce qu'il frappe des dépenses qui absorbent presque totalement des petits revenus, et au contraire, laissent disponibles une partie importante des revenus plus élevés : progressivité à rebours, injustice fiscale par inégalité de la charge -

Justice

2° - Préoccupation inverse , épargner les produits indispensables, ceux qui font l'objet de la consommation nécessaire; ne taxer que les produits superflus, les produits de luxe ou au moins de demi-luxe dont la taxation apparaîtbeaucoup plus légitime: mais alors le rendement de l'impot va diminuer, même avec un tarif fort Il se produira un resserrement dans la matière imposable parce que

Source : BIU Cujas
Les Cours de Droit »
Place de la Sorbonne, 3
A
Répétitions écrites et orales
Reproduction interdite

beaucoup renonceront à des dépenses qui, étant de luxe ou de demi luxe ne sont pas indispensables

L'impôt s'il est lourd sera une entrave au commerce de luxe et de demi luxe, (par exemple : l'impôt sur les spectacles, qui, dit-on, écrasait les cinémas et les théâtres)

Productivité, justice; voilà deux données antagonistes, les deux pôles de toute la politique fiscale Cet antagonisme est particulièrement accentué lorsqu'il s'agit d'impôt sur les dépenses Le problème est d'autant plus délicat à résoudre qu'il n'y a pas en réalité deux catégories de dépenses nettement tranchées : dépenses sur les objets de consommation de première nécessité et dépenses sur des objets de luxe ou de demi luxe; des unes aux autres il y a une gradation sensible, et une gradation qui se modifie à mesure que les moeurs changent, à mesure que le luxe se démocratise Il y a cent ans, le sucre, le café étaient considérés comme des consommations de luxe, aujourd'hui, on ne les considère plus comme telles.Le tabac est-il consommation de luxe ? Oui certains tabacs; lesquels ? Le rouge à lèvres la poudre de riz sont-ils des consommations de luxe ? Oui. Pour la bergère qui, il y a soixante ans, gardait ses moutons en sabot et en cape de droguet Non sans doute pour sa petite fille, vendeuse au Printemps.

B - Impôt général sur l'ensemble des dépenses

2) L'impôt frappe toutes les dépenses. Son taux est unique et faible

L'impôt sur la dépense peut être un impôt général sur l'ensemble des dépenses Au lieu d'une série d'impôts particuliers frappant telle ou telle catégorie de dépenses, on peut atteindre la dépense par un impôt frappant toutes les dépenses quelles qu'elles soient, et les taxant à un taux uniforme et faible A la différence de l'impôt general sur le revenu l'impôt général sur la dépense ne frappe pas l'ensemble des dépenses d'un individu déterminé, mais l'ensemble des transactions d'une certaine espèce - qui se produisent dans un pays déterminé

Le mécanisme de l'impôt général sur la dépense peut d'ailleurs être organisé de deux façons

a) : ou bien frapper les objets lors de chaque transaction par l'établissement d'un impôt sur la vente, à tous ses échelons : vente du producteur au grossiste, vente du grossiste au détaillant, du détaillant au consommateur; il y aura donc une cascade d'impôts c'est l'impôt sur les paiements.

b) ou bien pour éviter cette cascade et la ré-

Source : BIU Cujas

soit à un échelon déterminé; notamment à la production

percussion qu'elle a sur les prix, frapper les produits à un échelon déterminé, soit à la production, soit à une phase donnée de la circulation (par exemple uniquement la vente au commerçant en détail, ou uniquement la vente au consommateur); c'est la taxe à la production, la taxe sur le chiffre d'affaires

Productivité de cet impôt

Cet impôt général sur la dépense est apparu dans la plupart des Etats à la suite de la guerre, ou dans la période d'après guerre, et à raison de ce qui est son grand avantage au point de vue fiscal : sa productivité. C'est un impôt très productif, même avec un tarif faible parce qu'il porte sur toutes les manifestations de la vie économique du pays; par exemple, la taxe sur le chiffre d'affaires qui atteignait toutes les ventes faites par les commerçants la taxe sur le chiffre d'affaires produisait - chiffre considérable- 7 milliards sous sa forme première et, même dans sa dernière forme (loi de 1936), on escomptait qu'elle produisait en 1939, 21 milliards

Autres avantages.

D'autre part, c'est une taxe qui est assez facile à percevoir si le paiement en est demandé à des commerçants qui font un grand nombre d'opérations, qui, d'autre part tiennent pour d'autres raisons, notamment pour l'impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux une comptabilité qui servira pour la perception de l'impôt sur le chiffre d'affaires; Atteignant toutes les transactions, c'est un impôt dont le poids est dilué : le montant s'en incorpore aux prix de vente; souvent, l'incidence de cet impôt est difficile à établir; elle est assez indéterminée Le contribuable ne se rend pas très bien compte qu'en payant le prix de l'objet, il paie l'impôt en même temps; s'il le sait il n'en mesure pas le chiffre Le consommateur se rend vaguement compte qu'il paie l'impôt. On dit que le pays paie l'impôt sans s'en apercevoir

Un poids sur la production et la gêne qu'il peut créer dans l'activité économique

En realité, cet impôt général sur la dépense -surtout lorsqu'il est organisé sous la forme de taxe sur tous les paiements aux différents échelons, depuis le producteur jusqu'au consommateur - ne laisse pas d'exercer une lourde pression sur la vie économique Il s'incorpore au prix, sans doute, mais d'une façon plus ou moins aisée, suivant la situation economique En période de prospérité d'euphorie, le producteur, le vendeur en gros, le commerçant en détail peuvent majorer leurs prix de vente mais si les affaires se ralentissent s'il y a une crise économique grave(-comme celle que nous subissons

Source : BIU Cujas

depuis 1930) l'impôt risque de rester à la charge du producteur qui ne peut pas le répercuter sur le consommateur, parce que le consommateur résiste. L'impôt alors, restant à la charge du producteur constitue pour lui des frais supplémentaires considérables qui gênent la production. Finalement, dans ces périodes de crise, où la répercussion de l'impôt est difficile sur le consommateur, l'impôt sur la dépense s'ajoute, chez le commerçant, à son impôt sur les bénéfices commerciaux et industriels et c'est ce qui explique l'impopularité de la taxe sur le chiffre d'affaires; c'est ce qui explique que depuis que la taxe sur la dépense a été introduite en France en 1917, il a fallu la modifier à une série de reprises. Nous reviendrons sur ce point en faisant état de l'application qui a été faite en France de l'impôt général sur la dépense.

L'impôt sur la dépense s'accorde mal avec nos idées modernes sur l'impôt

De façon générale, on voit quelle est l'infériorité malgré les différents procédés techniques par lesquels il peut être aménagé- de ce procédé de taxation, et comment il s'accorde mal avec nos idées modernes sur ce que doit être l'impôt. Il faut toujours en revenir à cette idée que l'impôt est un procédé de répartition des charges publiques; répartition, qui pour être juste, doit être proportionnée aux facultés contributives de chacun, c'est-à-dire à la quantité de richesse existant chez chaque individu.

Or, rien ne garantit que deux individus, ayant le même revenu, ayant par conséquent la même faculté contributive, subiront, du fait de l'impôt sur la dépense, le même prélèvement. A revenu égal, deux individus ne font pas forcément les mêmes dépenses; il y a des contribuables qui sont forcés à des consommations plus nombreuses (les familles nombreuses), il en est qui, par modestie de goûts, par esprit d'économie par avarice peuvent se soustraire à beaucoup de dépenses, d'autant que ces dépenses ne portant pas seulement sur des objets de consommation absolument indispensable. Donc, l'impôt sur la dépense ne sera pas un impôt proportionné au revenu des individus, et par là, il ne satisfait pas à la conception de la justice fiscale.

D'autre part, étant anonyme, cet impôt ne se prête pas à la personnalité de l'impôt, laquelle nous apparaît aussi comme une forme nécessaire de justice fiscale. Somme toute, ce qui justifie dans les finances modernes, la place faite à cet impôt, c'est sa grosse productivité; l'Etat a besoin d'argent.

Source : BIU Cujas

§ 2 - Impôt sur le capital

A l'impôt sur le revenu on oppose l'impôt sur le capital; c'est une expression qui est prise dans deux sens et qui correspond à deux conceptions fiscales qu'il importe de bien distinguer. Impôt sur le capital peut vouloir dire en effet, impôt mesuré d'après le capital, ou impôt prélevé sur le capital.

Les deux sens de cette expression

Al. 1er - Impôt mesuré d'après le capital

L'impôt a pour objet de prélever une partie du revenu de l'individu mais il est assis sur le capital. Il s'agit toujours d'un impôt fixé à un tarif tel - c'est essentiellement une question de tarif- qu'il soit payable au moyen du revenu, mais au lieu de taxer le revenu lui-même on taxe le capital, pour atteindre par contre-coup le revenu qui émane de ce capital ou qui est susceptible d'en émaner. Un individu possède un capital de 100 000 Fr produisant un revenu de 5.000 Fr. Pour frapper cet individu d'un impôt qui prélèvera 10 % de son revenu, soit Fr 500, il existe deux procédés :

Le capital sert ici à asseoir l'impôt qui n'est qu'un prélèvement sur le revenu

Taxer son revenu de 5 000 à 10 % soit Fr 500 d'impôt ou

Taxer son capital de 100 000 à 0 50 % soit Fr 500 d'impôt.

La différence est donc simplement dans le procédé d'assiette. Dans les deux cas l'impôt operera un prélèvement sur le revenu. Seulement, dans un cas l'impôt est mesuré à partir du revenu - il est assis sur le revenu. Dans l'autre cas, il est mesuré à partir du capital : il est assis sur le capital.

L'impôt est mesuré à partir du capital

Pourquoi alors user de ce procédé de l'impôt sur le capital s'il donne finalement le même résultat ?

Pour les partisans de l'impôt sur le capital, ce procédé de taxation de la richesse comporterait toute une série d'avantages :

Avantages de ce procédé

1° - Il atteint des éléments de richesse que l'impôt assis sur le revenu n'atteint pas : les capitaux improductifs : collections d'art, Yatchs de

Source : BIU Cujas

Il permet d'atteindre des capitaux improductifs.

plaisance, bijoux, terrains à bâtir dans les villes que leurs propriétaires laissent inutilisés en attendant que la valeur en monte. Il y a là des éléments de richesse qui pourraient donner des revenus, mais que leurs propriétaires laissent stériles les consacrant à des satisfactions de pur agrément ou par esprit de spéculation. Bien que stériles, ces capitaux constituent chez ceux qui les détiennent une valeur, un élément de richesse: il est donc juste qu'ils contribuent aux charges publiques. L'impôt calculé à partir du capital atteindra ces éléments de richesse, et il incitera leurs propriétaires à leur donner une utilisation productive.

2° - L'impôt sur le capital aurait le mérite de frapper la richesse consolidée, et non pas la richesse en formation. En effet, les partisans de l'impôt sur le capital déclarent souvent que cet impôt devrait porter seulement sur les capitaux fixes : immeubles, valeurs mobilières, machines, installations industrielles, c'est-à-dire sur les capitaux consolidés, et non sur les capitaux circulants : matières premières, approvisionnements, fonds de roulement, capitaux en voie de renouvellement et transformations. L'impôt sur le capital aurait ainsi le mérite de frapper seulement la richesse produite, acquise, consolidée, et d'épargner la richesse en état de formation; ainsi, il faciliterait la production de la richesse.

Il n'atteint que la richesse consolidée et épargne celle en formation

Il faciliterait l'épargne

3° - Enfin, ne frappant pas ceux qui n'ont pas de capital, qui vivent seulement du produit de leur travail, l'impôt ménagerait les individus qui sont plus dignes de sollicitude que les capitalistes, et faciliterait l'épargne productrice de capitaux qui, dès qu'ils seront formés, paieront l'impôt.

A - L'impôt sur le capital, impôt unique.

Ces avantages paraissent tellement importants à certains, qu'ils ont proposé de faire du capital, l'unique matière imposable. Souvent ceux qui préconisent l'impôt unique, le présentent comme devant être un impôt unique sur le capital.

Inconvénients et critique de l'impôt unique sur le capital

Ce système n'est nulle part appliqué, car en tant qu'impôt unique, l'impôt sur le capital soulève immédiatement de très graves objections. D'abord, il encourt toutes les critiques auxquelles donne lieu l'impôt unique, de quelque façon qu'il soit établi. L'impôt unique est incapable d'alimenter le budget.

D'autre part, l'impôt assis exclusivement sur le capital et précisément parce qu'il porterait

Source : BIU Cujas

Ses imperfections

sur cette seule base -serait un impôt très imparfait, au point de vue de sa productivité et au point de vue de sa justice

au point de vue de la productivité

Au point de vue de sa productivité on fait valoir que l'impôt sur le capital mettra à contribution certains éléments de richesse qui échappent à l'impôt quand celui-ci est assis sur les revenus, capitaux stériles, collections d'art, etc. Dénoncer l'individu qui a dans son coffre-fort un collier de perles d'un million, et qui ne paie pas un sou d'impôt, alors que les 12.000 Fr de salaire du travailleur sont atteints par l'impôt est un argument qui porte en réunion publique. Mais ces capitaux stériles ne représentent en définitive, qu'une bien petite part de la richesse nationale et ce que leur imposition ajouterait au rendement de l'impôt serait bien peu de chose. D'autre part cet impôt provoquera la disparition de formes de richesse dont l'existence présente un intérêt aux points de vue artistique, scientifique, historique, de l'hygiène, etc..

(Les capitaux improductifs n'échappent pas à l'impôt.)

Au reste, il est inexact de dire que ces capitaux non productifs échappent complètement à l'impôt lorsque celui-ci est établi à partir des revenus. Ils ne paient pas l'impôt chaque année, mais ils sont saisis périodiquement par lui, quand ils changent de propriétaires : impôt sur les mutations, les successions, sur les plus-values immobilières. Les capitaux improductifs paient l'impôt à des intervalles plus ou moins éloignés, et alors il est facile au législateur de fixer cet impôt intermittent à un tarif tel que finalement, calculée sur une période moyenne, la charge fiscale qui leur est imposée soit équivalente à celle qu'ils subiraient s'ils étaient taxés à l'impôt sur le capital.

(Certains éléments de richesse échappent à cet impôt.)

Par contre, l'impôt sur le capital, s'il saisissait certains éléments de richesse qui échappent à l'impôt sur le revenu, en laisserait échapper d'autres qui sont bien plus considérables. Pour ne pas gêner la formation de la richesse, l'impôt sur le capital déclare-t-on, ne doit porter que sur les capitaux fixes, non sur les capitaux circulants. Cela diminuera sensiblement la productivité de l'impôt, car ces capitaux circulants représentent dans l'économie moderne une masse de richesse énorme dont l'exonération fiscale ne serait nullement justifiée. L'industriel paiera pour son outillage -capital fixe-, et le commerçant qui a engagé son avoir dans les spéculations commerciales, dont le capital est un fonds de roulement -capital roulant- ne sera pas imposé. Le petit rentier dont les valeurs constituent

Source : BIU Cujas

un capital fixe paiera l'impôt le banquier qui spécule avec des capitaux flottants ne sera pas imposé

Ces défauts seront encore plus sensibles si l'on envisage le résultat auquel conduirait l'impôt assis exclusivement sur le capital, c'est-à-dire l'exonération des revenus du travail, traitements, salaires, bénéfices des professions non commerciales, etc. Si considérables soient-ils, les gains de l'employé, du médecin, de l'avocat, de l'artiste, du boxeur échapperaient à l impôt direct puisque le ne sont pas le produit d'un capital Or, ces éléments de richesse se chiffrent pas milliards En 1935, les traitements, salaires, pensions forraient un revenu imposable de 32 milliards Les bénéfices des professions libérales plus de 3 milliards. Tout cela échapperait à l'impôt, si celui-ci était etabli uniquement sur le capital

Bref, l'impôt établi sur le capital comme matière imposable unique serait incapable de fournir à l'Etat les sommes dont il a besoin, et serait un impôt mal distribué ; aussi, comme impôt unique il n'existe nulle part

B - L'impôt sur le capital, impôt complémentaire

Par contre, l'impôt basé sur le capital est susceptible de jouer un rôle accessoire, complémentaire, et de trouver sa place dans un système d'impôts multiples qui, en principe, seront des impôts sur les revenus. Dans un tel système, l'impôt sur le capital peut jouer un double rôle.

1° - Le rôle d' un impôt de juxtaposition

Entendons par là impôt servant à atteindre certains éléments de richesse qu'un impôt fondé exclusivement sur le revenu n'atteindrait pas. Certains cantons suisses, par exemple , distinguent : a) les richesses consistant en revenus qui n'impliquent pas la possession d'un capital (traitements salaires rentes viagères, pensions); elles sont frappées par un impôt sur le revenu; b) les richesses constituées par un capital (immeubles, valeurs mobilières) qui sont frappées d'un impôt calculé d'après la valeur en capital, qu'il s'agisse de biens productifs ou improductifs Cela permet d'atteindre tous les capitaux, non seulement ceux qui produisent des revenus (immeubles, titres de bourse etc) mais aussi les capitaux qui restent stériles entre les mains du propriétaire (bijoux, collections d'art, terrains non bâtis), capitaux qui, n'étant pas productifs de revenus ne seraient pas atteints par l'impôt sur

Source : BIU Cujas

le revenu. L'impôt sur le capital joue un rôle de substitution en venant atteindre les éléments de richesse que l'impôt assis sur le revenu n'atteint pas.

2° - Le rôle d'un impôt de superposition et de redressement.

2) Un rôle de superposition et de redressement.

L'impôt sur le capital sert alors à faire une distinction entre les revenus, suivant qu'ils proviennent ou non de capitaux. Si on estime que les revenus qui correspondent à la possession d'un capital doivent être taxés plus lourdement que les revenus qui proviennent uniquement du travail, un des moyens d'obtenir ce résultat sera, à côté de l'impôt sur le revenu, d'établir un impôt sur le capital qui se superposera au premier. Ainsi, les revenus du travail seront atteints une seule fois par l'impôt sur le revenu; les revenus du capital seront frappés deux fois : une première fois dans le revenu qu'ils produisent, s'ils en produisent; une seconde fois dans le capital qui produit, ou pourrait produire ces revenus. C'est donc un moyen possible d'opérer la discrimination, c'est-à-dire la différence du taux de l'impôt entre les revenus du travail et ceux du capital.

Cet impôt peut permettre une discussion des revenus.

Mais il reste qu'avec ces modalités, l'impôt sur le capital procède toujours de l'idée que l'impôt est destiné à opérer un prélèvement du revenu de l'individu et doit être fixé à un taux tel qu'il soit payable au moyen des revenus que le capital produit ou est susceptible de produire.

AI. 2. - Impôt sur le capital - prélèvement sur le capital.

L'impôt sur le capital est alors un impôt destiné à prélever une partie du capital.

Il s'agit, non plus d'un impôt qui, tout en étant assis sur le capital, est destiné à être payé au moyen du revenu, mais d'un impôt destiné à prélever une partie du capital, parce que le taux de cet impôt est fixé volontairement à un chiffre tel qu'il n'est plus possible au contribuable de le payer au moyen des revenus que le capital produit ou peut produire annuellement. Si un impôt sur les successions est fixé à 40, 50, 60 % du capital successoral composé de biens qui produisent 4 ou 5 % par an, si un impôt sur les ventes immobilières est fixé à 18 % de la valeur en capital de l'immeuble, et que cet impôt soit payable en un an le contribuable ne pourra payer qu'en prenant sur le capital. L'impôt alors est destiné à opérer un prélèvement

Source : BIU Cujas
"Les Cours de Droit"
3, PLACE DE LA SORBONNE. 3
A
Répétitions Écrites et Orales
Reproduction interdite

sur le capital

La place de l'impôt sur le capital ainsi compris occupe- et surtout la place que certains voudraient lui faire - dans les systèmes fiscaux s'explique par différentes raisons, en dehors du rendement qu'on en attend. Elle s'explique par la tendance socialisante favorable à l'idée d'un certain nivellement des fortunes; elle se rattache ainsi à la conception qui assigne à l'impôt un but non seulement fiscal mais un but social; elle se rattache à l'idée que l'Etat, dans certains cas, tout au moins, est fondé, non pas simplement à imposer, c'est-à-dire à exiger une participation aux charges publiques, mais à exercer un véritable droit de reprise sur des richesses dont l'appropriation intégrale par des particuliers paraît juste, abusive. L'Etat est fondé à réclamer non seulement une partie du revenu que ces richesses produisent, mais une partie de la richesse elle-même.

C'est ainsi que l'entendent les socialisants

L'idée que l'impôt doit avoir un but social

A ce point de vue se rattachent les plus importantes applications de l'impôt sur le capital; par exemple, l'impôt sur les plus-values immobilières, dues, non à l'action du propriétaire, mais à des causes sociales, souvent à l'action même de l'Etat (augmentation de la valeur des terrains due à des travaux publics, etc ..) A cette idée peut être rattaché également l'impôt sur les successions. Administrativement, l'impôt sur les successions est un impôt indirect, mais étant donné le taux élevé de l'impôt sur les successions dans presque tous les pays c'est en réalité un prélèvement sur le capital successoral, un impôt que l'héritier ne peut acquitter qu'en prenant sur le capital successoral ou en prenant sur son propre capital.

A cette idée se rattachent les principales applications de l'impôt sur le capital

Pour justifier l'impôt sur les successions, on fait valoir qu'il s'agit de gains de fortune et qu'il est juste de demander au contribuable le sacrifice d'une partie de cette richesse dans la création de laquelle il n'a joué aucun rôle. Une autre théorie envisage l'impôt sur la succession comme une part d'héritage que l'Etat réclame en vertu de son droit de souveraineté, en échange de l'exécution qu'il assure aux volontés du défunt. L'Etat intervient comme un cohéritier réclamant sa réserve.

Il y a donc à l'heure actuelle certaines tendances qui sont favorables à l'établissement d'impôts prélevant une partie du capital; tendances qui s'inspirent non seulement de conception et de nécessités fiscales, mais de conceptions sociales, qui se rattachent aussi, dans une large mesure, à un esprit d'hostilité vis-à-vis du capital, à un désir de nivellement

Source : BIU Cujas

des fortunes. C'est ainsi que l'impôt sur le capital était un article du programme socialiste et du programme communiste.

En fait cet impôt n'a que des applications restreintes

Malgré cela, l'impôt par prélèvement sur le capital n'a dans les systèmes fiscaux modernes que des applications restreintes et limitées à peu près à l'imposition de ce que l'on appelle les gains de fortune (plus-values immobilières, successions, lots), pour lesquels sa justification et son organisation sont plus faciles.

C'est d'ailleurs une erreur financière et économique.

A tout prendre, l'impôt qui prélève du capital constitue une erreur financière et économique, c'est détourner l'impôt de son but pour en faire un instrument de nivellement social; au point de vue économique c'est une combinaison pleine de danger; en diminuant le capital, elle prive l'Etat pour l'avenir des recettes qu'il aurait tirées de façon durable d'impôts frappant les revenus qu'auraient produit les capitaux qu'il a absorbés.

Mais le prélèvement sur le capital réduit-il les moyens de production

Autre point de vue : prélever sur le capital, c'est réduire les moyens de production. Sous cette forme absolue, la condamnation de l'impôt sur le capital est peut-être un peu rapide, un peu simpliste. Quand on parle de capital en effet, il faut distinguer capital social ou national, et capital individuel. Le capital national est toute richesse destinée à la production; le capital individuel est toute la richesse mise de côté par l'individu, que cette richesse se doive ou non servir à la production, et dont il est possible en effet qu'une partie soit rendu improductive par son détenteur. Or, tout prélèvement sur le capital individuel n'aboutit pas forcément à une diminution de capital national; cela dépend de l'emploi qui sera fait du produit de l'impôt. Il se peut que l'impôt prélevé sur le capital aboutisse à une augmentation du capital national. Si l'Etat employait dans la production économique des capitaux qui, chez les individus, demeuraient stériles, ou étaient mal employés, s'il les emploie au développement de l'outillage économique du pays, construction de chemins de fer, de ports, de canaux, etc. il n'y a pas destruction du capital national; il y a simplement déplacement de capital et même augmentation du capital national, grossi des éléments de capitaux individuels, qui n'était pas utilisé pour la production.

Tout dépend de l'emploi que l'Etat fera du produit de l'impôt

Ou bien la part prélevée sur le capital individuel peut servir à reconstituer du capital individuel en d'autres mains, si le produit de l'impôt est employé, à l'amortissement de la dette intérieure, c'est-à-dire aux remboursements aux rentiers de

Source : BIU Cujas

capitaux qu'ils avaient prêtés à l'Etat, capitaux, qui leur sont restitués. De sorte que l'opération peut être une opération blanche, peut être même une opération avantageuse, si l'Etat avait toujours la sagesse d'employer ainsi son produit.

Mais le plus souvent, dans son besoin urgent d'argent, l'Etat emploiera une grande partie du produit de l'impôt sur le capital à ses dépenses courantes, annuelles; c'est-à-dire que la portion du capital individuel que l'Etat aura prise servira simplement à constituer des revenus pour les parties prenantes au budget, servira à payer les fonctionnaires, les fournisseurs, les rentiers, etc... Ce qui était du capital consolidé fondra ainsi en traitements arriérages de rentes, salaires, etc... Finalement, il y aura, non pas simplement déplacement, mais destruction de capitaux, c'est-à-dire de valeurs futures. Il y aura raréfaction du capital nécessaire à la production qui devra être reconstitué par un nouvel effort de l'épargne. Mais l'impôt sur le capital est une amende sur l'épargne qu'il décourage. Au point de vue fiscal, l'Etat se prive pour l'avenir du produit permanent des impôts qu'il aurait pû tirer du revenu du produit par ce revenu qu'il s'est approprié. Par l'impôt sur le capital a-t-on dit, "l'Etat se coupe les vivres", "il tue la poule aux oeufs d'or".

Dangers de cet impôt

Par conséquent, en principe, l'impôt prélèvement sur le capital n'apparaît pas comme devant être une pièce d'un système fiscal normal.

Par contre dans certaines circonstances, l'impôt sur le capital apparaîtra comme nécessaire, et comme légitimé par sa nécessité même. D'autre part, il y a certaines formes d'impôts sur le capital, sur certains capitaux, qui échappent aux objections que présente l'impôt sur le capital envisagé de façon générale.

A - L'impôt sur le capital, mesure de crise financière :

On peut se demander si, malgré qu'il ne puisse être un élément permanent dans un système fiscal normal, un prelèvement général sur le capital ne peut être admis, à titre de mesure extraordinaire.

En cas de crise grave, où les finances publiques menacent de sombrer, l'Etat ne peut-il pas s'adresser à ceux qui possèdent pour leur demander l'etandon d'une partiede leur capital ? L'impôt sur le capital apparaît ainsi comme une mesure exception-

Source : BIU Cujas

L'impôt sur le capital mesure exceptionnelle

nelle destinée à éviter la banqueroute qui menace. Dans une grande crise nationale, après une guerre, avec les conséquences financières qu'entraînent les guerres modernes, les Etats se trouvent à peu près inévitablement dans l'alternative suivante : ou bien surcharger le contribuable pendant de longues années, par de très lourds impôts sur le revenu qui seront une entrave à la production, ou bien exiger tout de suite des éléments aisés de la population un sacrifice en capital qui procurera un allégement immédiat de la situation, et permettra de ménager l'avenir.

Ainsi, comme moyen exceptionnel de remédier à une situation exceptionnelle, l'impôt sur les capitaux dépassant une certaine importance apparaît justiciable, légitime et surtout nécessaire.

L'idée qui le justifie

Il apparaît comme moyen nécessaire d'éviter la faillite financière de l'Etat. Faillite financière qui aboutira à la faillite monétaire, car si l'Etat ne peut se procurer ainsi des moyens réels du paiement, il se les procurera par l'inflation. Cette faillite monétaire atteindra alors tous les citoyens d'une façon plus dure et plus injuste qu'un prélèvement effectué d'autorité sur le capital de certains d'entre eux, réparti aussi justement que possible.

Après les dernières guerres, l'idée a été appliquée par un certain nombre d'Etats : il y a eu des prélèvements sur les capitaux en Allemagne, en Italie, en Pologne.

Son application après la guerre de 1914 et depuis

En Allemagne, une loi de 1919 prévoyait un prélèvement sur les capitaux au moyen d'annuités de 6,50 % de la valeur en capital qui s'ajoutait au impôts sur le revenu.

En Italie, une loi de 1920 a opéré sur les fortunes de plus de 20.000 lires un prélèvement, qui allait de 4,50 à 50 % du capital. L'Italie a usé à nouveau de ce procédé en 1936. Les propriétaires d'immeubles ont été tenus de souscrire à un nouvel emprunt à concurrence de 5 % de la valeur nette en capital des immeubles : une propriété de 500.000 lires était donc tenue de contribuer pour 25.000. Cet emprunt forcé était en réalité un véritable prélèvement sur le capital mobilier. En Octobre 1937, toujours en Italie, un impôt de 10 % a été établi sur le capital des sociétés anonymes, dont le paiement devait être effectué en quinze versements, de mars 1938 à juin 1940. On a fait valoir que cet impôt était légitime à cause de la dévaluation monétaire qui avait fait monter la valeur en capital

Source : BIU Cujas

des immeubles et qui, en élevant les prix augmentait le revenu des actions. Il semble bien que c'était là surtout un expédient financier. En 1938, on a annoncé le même prélèvement sur les entreprises autres que les sociétés anonymes.

En France, un projet de réforme fiscale, voté en 1937, comprenait certaines impositions nouvelles qui, dans une certaine mesure avaient l'allure d'impôts sur le capital.

Difficultés pratiques

Ces expériences montrent les difficultés pratiques de réaliser un impôt général sur l'ensemble des capitaux.

a) Difficulté d'abord de recenser et d'évaluer exactement tous les capitaux existant dans le pays. Pour les biens mobiliers, ce recensement est assez facile, mais l'évaluation de la valeur en capital est difficile. Pour les capitaux mobiliers, titres, actions, obligations, l'évaluation est assez facile étant donné leur cotation en bourse, mais c'est le recensement qui est difficile par suite de la possibilité de dissimulation, et cela oblige une inquisition fiscale extrêmement poussée.

b) Une fois l'impôt établi, son paiement donne lieu à de grandes difficultés. Pour remplir son but, c'est-à-dire remédier vite à une situation grave, le taux de l'impôt doit être élevé. La perception de cet impôt sera facile sur les capitaux liquides (argent, billets, titres) : sur 100 billets de mille francs dans un coffre l'Etat en prend vingt; 100 actions déposées dans le même coffre, l'Etat en prend quinze. Mais il y a les sotcks, les immeubles, l'outillage. Pour payer l'impôt il faudra que le contribuable réalise une partie de ses capitaux. Ces réalisations sont difficiles. Ces aliénations en masse auxquelles les particuliers devront procéder entraîneront l'avilissement des prix et seront préjudiciables aussi bien à l'Etat qu'aux particuliers. Pour permettre aux contribuables de s'acquitter, il faut alors leur donner des délais, échelonner le paiement de l'impôt sur un assez grand nombre d'années. En Italie l'impôt sur le capital de 1920 était payable en vingt annuités.

L'impôt sur le capital se transforme donc en réalité en un lourd impôt supplémentaire sur le revenu, avec cette différence toutefois que les bases de l'impôt sont figées, arrêtées au moment de l'établissement de l'impôt, alors que dans la période de cinq ou dix ans, accordé au contribuable pour le paiement, sa situation pourra s'être profondément modifiée. C'est un impôt moins précis et par suite

Source : BIU Cujas

un impôt moins juste que l'impôt sur le revenu qui, lui, s'adapte aux modifications qui, d'année en année, peuvent survenir dans la situation du contribuable. Enfin, ainsi échelonné sur une longue période, l'impôt sur le capital ne remplit plus son rôle but qui est de fournir immédiatement à l'Etat de très grosses sommes lui permettant de faire face à une situation grave.

Bref, l'impôt sur l'ensemble des capitaux existant dans le pays n'apparaît guère que comme un expédient, un remède presque désespéré en temps de crise exceptionnelle, un remède à la fois difficile à administrer par l'administration et difficile à supporter par le contribuable.

Par contre il y a des hypothèses où le prélèvement sur certaines catégories de capitaux, sur les capitaux qui adviennent à des bénéficiaires dans certaines conditions ne se heurte plus aux mêmes objections ni aux mêmes difficultés d'application et apparaît alors comme pouvant prendre place dans un système normal d'imposition. Ce sont les impôts opérant un prélèvement sur les capitaux ayant le caractère de gains de fortune.

B - Imposition des gains de fortune.

L'imposition des augmentations de capitaux.

Il s'agit de ces acquisitions ou de ces augmentations de capitaux qui adviennent chez certains individus et qui leur sont acquises en dehors de leur action personnelle : gain de fortune, enrichissement fortuit, enrichissement non gagné, bref une acquisition ou une augmentation de richesse en capital qui n'est pas due à l'activité personnelle du bénéficiaire, un capital qui, peut-on dire, tombe du ciel entre les mains d'un individu. Il paraît alors légitime que l'Etat opère un prélèvement.

3 cas

Ceci se produira dans trois cas principaux :

1) Impôt sur les plus-values de capital.

1° - Impôt sur les plus-values de capital :

Des terrains, des bâtiments profitent d'une plus-value en capital, due non pas au travail du propriétaire, à des travaux d'aménagement, d'amélioration qu'il aurait faits sur ses terrains, mais à des causes qui lui sont étrangères : travaux exécutés par l'administration, urbanisme, causes d'ordre général : accroissement de la population, développement commercial et industriel d'une région, d'un quartier de ville.

Il y a eu ainsi dans les grandes villes, au cours du XIXème siècle, des hausses de terrains (donc des augmentations de capital pour les propriétaires de ces terrains) parfois très considérables. On a

Source : BIU Cujas

songé à prélever au profit de l'Etat une partie au moins du bénéfice en capital qui adviennent ainsi aux propriétaires, par un impôt portant sur l'augmentation de capital, et ici l'idée de ce prélèvement paraît légitime. Le cas le plus fréquent est celui des plus-values foncières. Elles ont donné lieu à des impôts systématiquement agencés : en Allemagne, depuis 1900 ; en Angleterre, depuis 1910 (où cet impôt sur les plus values foncières non gagnées a donné lieu à une résistance acharnée de la part des lords gros propriétaires fonciers, résistance qui a provoqué la grande crise politique de 1910 et le vote du "parlement act" qui a abouti à l'annihilation à peu près complète des pouvoirs financiers de la Chambre des lords).

Les plus-values foncières

Les procédés d'imposition varient. Il y a deux modalités principales : tantôt on compare à dates fixes la valeur des biens fonciers et sur la différence de ces deux évaluations on opère un prélèvement; tantôt on attend les mutations de propriétés et à l'occasion de ces mutations on opère un prélèvement sur l'augmentation de valeur du terrain par rapport à la mutation précédente.

Modalités possibles d'imposition

En France, il n'y a pas d'imposition spéciale d'Etat sur les plus-values foncières. La législation sur l'expropriation prescrit simplement, rappelons-le, de tenir compte dans la fixation de l'indemnité, de la plus-value certaine que les travaux pour lesquels l'expropriation est poursuivie doivent apporter à la partie restante de la propriété. Le décret-loi d'août 1938 exige maintenant que la commission arbitrale d'évaluation procède à deux évaluations distinctes : l'une pour le prix à payer au propriétaire, l'autre pour les plus-values qui peuvent bénéficier à la partie restante de sa propriété.

En France pas d'impression de ce genre au profit de l'Etat

D'autre part la loi de 1918 a créé l'expropriation pour plus-values. La loi du 16 septembre 1807 autorisait même dans certains cas la mise en recouvrement direct de la plus value, mais cette loi n'a jamais été appliquée.

Dans les finances locales, quelques villes (Paris, Lyon ...) ont été autorisées par une loi à établir un impôt qui est une forme, assez rudimentaire, d'ailleurs d'impôt sur les plus-values foncières. A Paris il existe une taxe sur la valeur vénale des immeubles, et comme cette valeur est évaluée périodiquement l'impôt atteint, dans une certaine mesure, l'augmentation de valeur en capital des immeubles.

quelques villes sont autorisées à en établir un

Source : BIU Cujas

Une loi du 23 avril 1941 (J O.24 4 L941, p 1742) a établi un impôt exceptionnel sur la plus-value des valeurs mobilières D'après cette loi, cette taxe exceptionnelle porte sur les plus-values qui apparaissent à la suite de ventes de valeurs-mobilières opérées postérieurement au 19 mars 1941. La plus value est la différence entre le prix de vente des valeurs mobilières et la valeur moyenne de ces titres pendant les trois mois qui ont précédé le premier mars 1941. Le taux de l'impôt est 1/3 de la fraction de la plus-value dépassant 5 %. Si ces actions se vendent en bourse, ce sont les agents de change qui doivent retenir l'impôt et le verser au Trésor. Si la vente est faite de particulier à particulier, le vendeur doit déclarer à l'enregistrement la plus-value et payer l'impôt.

2°° - L'impôt sur les successions et donations

Administrativement, l'impôt sur les successions est un impôt indirect puisque le fait générateur de l'impôt est un évènement occasionnel, le décès du de cujus. Scientifiquement c'est un impôt direct ; il a pour but d'atteindre la richesse constatée chez l'héritier et, étant donné son taux élevé, l'impôt sur les successions est un prélèvement sur le capital successoral. Il est fixé à un tarif tel qu'il est impossible de payer l'impôt sur les successions sans prélever sur le capital.

Ce prélèvement ici ne se heurte pas aux mêmes objections d'ordre financier et économique, ni aux mêmes difficultés pratiques d'application. L'illogisme de l'impôt sur le capital est qu'il épuise sa source parce que l'impôt est annuel. Mais la contradiction qui existe entre les notions d'impôt périodiques et de capital se trouve résolue dans l'impôt sur les successions. C'est en effet un prélèvement sur le capital, mais un prélèvement qui ne se produit en moyenne que tous les 35 ans - en moyenne, les biens, par héritage, changent de mains tous les 35 ans - et pendant ce temps le capital diminué par le prélèvement du fisc a le temps de se reconstituer. Chaque année l'Etat encaisse donc l'impôt sur les successions ouvertes pendant l'année précédente et qui, en moyenne, n'ont pas payé l'impôt depuis 35 ans, de sorte que, sans épuiser le capital, l'impôt sur les successions apporte régulièrement, annuellement des recettes de l'Etat. Cet impôt se justifie sans avoir besoin de recourir à l'idée de l'Etat cohéritier. Il paraît équitable que l'Etat prélève une partie de l'actif.

Source : BIU Cujas

net des successions au moment où l'héritier reçoit des biens qui ne représentent pas pour lui la récompense de son propre effort

Evidemment l'impôt devrait être aménagé de façon à respecter le droit à héritage, le droit de la famille. C'est une question de tarif Seulement le danger est justement que l'Etat, dans ses besoins d'argent, exagère le prélèvement (impôt de 40, 50 60 %) Ici le prélèvement sur le capital est supportable pour le contribuable qui, en même temps qu'il paie l'impôt voit néanmoins s'accroître son patrimoine Il est plus facilement supporté que le prélèvement sur le capital que les individus possédaient déjà et que leur propriétaire voit amputer sans contre-partie

Enfin, c'est un impôt dont le paiement est plus facile : en général les successions comportent des éléments liquides qui permettront de payer au moins une partie des droits de succession et le fisc peut, pour le surplus, accorder des délais

Toutes ces considérations expliquent la place que l'impôt sur les successions occupe dans les systèmes fiscaux modernes; tous y recourent. De plus c'est un impôt dont le mécanisme s'est perfectionné et auquel on applique toutes les théories modernes sur la personnalité et la progressivité de l'impôt.

3°. - <u>L'impôt sur les lots et gains du jeu.</u>

Ici, c'est le maximum que le capital a le caractère d'une pure aubaine, d'un pur gain de fortune pour celui à qui il échoit. Il paraît légitime de taxer assez fortement cette aubaine inespérée. D'autre part c'est un impôt dont la perception est assez facile pour l'Etat. Le lot est en argent liquide et il n'y a qu'à exiger le paiement de l'établissement débiteur avant qu'il paie (procédé du stoppage à la source). En France cet impôt n'existe que sur les lots attachés aux valeurs mobilières et non sur les gains des loteries - ce qui explique que les lots de la Loterie Nationale ne paient pas d'impôts- Pour les lots attachés aux valeurs mobilières, le tarif qui était de 8 % en 1914 est aujourd'hui de 40 %

Source : BIU Cujas

Appendice

L'application de l'impot sur la défense en France . la taxe sur le chiffre d'affaires

Le problème, rappelons-le, est le suivant : atteindre l'universalité des dépenses qui ont lieu dans un pays, soit en imposant toutes les transactions, toutes les ventes à leurs différentes étapes- impôt sur les paiements-, soit, en ne frappant chaque objet qu'une seule fois, à une phase donnée, soit à sa production, soit à sa vente au consommateur - taxe à la production. Etant donnée sa base extrêmement large, un tel impôt sera très productif; ceci explique qu'après la guerre, à peu près toutes les législations y ont eu recours.

Les difficultés d'application.

Mais l'impôt qui procède d'une idée simple, soulève bien des difficultés d'application. La preuve en est fournie par la législation française.

Son application en France

Lorsque l'impôt général sur la dépense a été établi en France en 1917 il y a eu une première difficulté. On s'est demandé quelle serait l'administration chargée de le percevoir; on avait songé, à un certain moment à une administration spéciale : Finalement on a réparti la perception entre les grandes administrations financières : les douanes sont chargées des affaires d'importation et de quelques affaires d'exportation; l'enregistrement appliquait à l'origine l'impôt à tous les assujettis; aujourd'hui il l'applique seulement aux assujettis qui font le commerce d'argent; les contributions indirectes interviennent pour tous les autres assujettis; elles jouent donc le rôle principal en cette matière.

Ses transformations.

Bien que cet impôt soit récent son histoire n'en comprend pas moins déjà trois phases; il a été successivement une taxe sur les paiements une taxe sur les transactions et une taxe à la production

A - La taxe sur les paiements (loi du 31 décembre 1917) -

Cette taxe frappait tous les paiements au dé-

Source : BIU Cujas

tail, civils ou commerciaux; elle était à la charge de l'acheteur et était perçue par l'apposition d'un timbre mobile sur les factures et sur les quittances. Elle n'atteignait donc pas la quantité innombrable des paiements qui se font au comptant, de la main à la main; elle n'atteignait que les paiements donnant lieu à établissement de facture; il était donc facile d'en éviter le paiement et le contrôle de l'administration était à peu près impossible.

Perception par apposition d'un timbre sur les factures

La loi du 25 juin 1920 y a substitué:

B - La taxe générale sur le chiffre d'affaires.

Cet impôt était d'assiette plus large que le premier. Il portait en effet sur le montant "de toutes les ventes en France par les personnes ou par les sociétés qui, habituellement ou occasionnellement, se livraient à des opérations d'achat pour revendre". Il s'agissait donc de ventes qui, pour la très grande majorité, étaient faites par des commerçants, c'est-à-dire des individus astreints à une comptabilité et dont la plupart étaient par ailleurs soumis à l'impôt sur le revenu des bénéfices commerciaux et industriels. Cet impôt était à la charge du vendeur, qui, à la fin de chaque mois, devait verser au trésor la somme correspondant aux ventes qu'il avait faites pendant le mois, ventes dont la mention devait figurer dans ses livres de commerce, ce qui facilitait le contrôle de la taxe.

Toutes les ventes étaient assujetties.

Le principe d'après lequel toutes les ventes faites en France étaient soumises à la taxe comportait certaines exceptions. Les unes tenaient à la nature même de l'impôt; par définition l'impôt ne portait que sur les ventes ayant le caractère d'actes de commerce. Se trouvaient donc exclues par là même les ventes faites par les agriculteurs et qui portaient sur leur propre récolte. C'était logique et cela permettait d'exclure les agriculteurs dont le contrôle aurait été très difficile. Etaient également exonérées les opérations faites par les membres des professions libérales et les opérations portant sur les traitements ou salaires.

Sauf quelques exceptions

Par la suite, d'autres exemptions furent accordées soit dans un intérêt d'ordre économique ou social, pour les ventes d'exportation, ou pour les ventes de pain, deblé, de lait, de journaux dont le prix au détail ne dépassait pas 50 centimes, soit pour éviter des superpositions d'impôts . les spectacles ont été exemptés de la taxe parce qu'ils paient

Source : BIU Cujas

déjà un impôt spécial sur le prix de vente des billets

Il n'en reste pas moins que la grande généralité des ventes en France était soumise à la taxe; c'était donc un impôt de grande productivité, malgré un tarif faible (1,10 % à l'origine, porté ensuite à 2 %). Il y avait un tarif réduit pour les transactions portant sur certains légumes, le beurre, les oeufs et un tarif majoré pour certains objets considérés comme de luxe (taxe de luxe de 12 % qui n'a pas survécu à la crise de 1929).

Tarif faible

encore réduit sur certaines transactions ou majoré sur d'autres

Cette taxe sur le chiffre d'affaires avait certainement des avantages : très large assiette, taux modéré, gros produit. Son rendement moyen pendant les premières années était de 7 milliards. Elle procurait à l'Etat des ressources considérables et rapides puisque chaque mois l'Etat encaissait un douzième. C'était un impôt élastique : en période de hausse de prix, le rendement augmentait. Cette taxe est apparue comme la pierre angulaire des budgets.

Avantages de cet impôt

Mais ses inconvénients se manifestèrent peu à peu . d'abord cette élasticité qui est celle des impôts indirects en général était double sens et en période de crise la taxe a manifesté des moins values bien décevantes pour le trésor.

Ses inconvénients

Ce qui fait que la charge d'un impôt comme cette taxe sur le chiffre d'affaires ne paraît pas très lourde en période de prospérité, c'est que l'impôt est dilué. Il se répercute sur les ventes et les ventes sont très nombreuses. Au contraire, en période de crise, la demande se restreint les prix baissent et la répercussion de la taxe par le vendeur qui l'a payée sur l'acheteur, s'est révélée de plus en plus difficile; aussi le vendeur a-t-il été obligé souvent d'en prendre à sa charge au moins une partie; ainsi la taxe prenait le caractère d'un impôt sur le vendeur et d'un impôt lourd.

D'autre part cette taxe suscita surtout des critiques d'ordre économique et social. Pour opérer sa perception et éviter des fraudes, les agents du fisc et notamment ceux des contributions indirectes étaient obligés de se livrer à des contrôles minutieux dans la comptabilité des assujettis Or, ces assujettis sans doute étaient des commerçants, mais il y a beaucoup de petits commerçants qui ne sont pas soumis à l'impôt des bénéfices commerciaux et industriels parce que leur bénéfice est trop modique et qui étaient quand même soumis a la taxe sur le chiffre d'affaires et au contrôle qu'elle comportait Les frictions avec le fisc étaient

Source : BIU Cujas

accrues. De là des réclamations véhémentes du petit commerce, réclamations qui, électoralement avaient un retentissement particulier au Parlement.

Au point de vue économique la taxe sur le chiffre d'affaires constituait certainement un élément important de hausse des prix puisqu'elle était perçue aux différents stades de la production. Ces 2 % pouvaient être perçus deux, trois, quatre, dix fois depuis la fabrication du produit jusqu'au moment où il arrivait entre les mains du consommateur. Ce impôt en cascades finissait par accroître sensiblement le prix des objets. De plus l'impôt étant perçu à chaque transaction, les différentes branches de production étaient atteintes inégalement: certains objets donnent lieu à un grand nombre de transformations ou de transactions opérées par des industriels différents. D'autres objets passent à peu près immédiatement du producteur au consommateur. Les industries où les transformations sont nombreuses étaient atteintes plus durement par la taxe sur le chiffre d'affaires que les industries puissantes qui sont intégrées verticalement et qui procèdent elles-mêmes à l'intérieur de l'entreprise, aux différentes opérations industrielles et économiques par lesquelles un produit doit passer avant d'arriver au consommateur (Une bicyclette fabriquée par un grand établissement qui produit lui-même son acier et fait toutes les opérations jusqu'au moment où la bicyclette est mise en vente ne payait qu'une fois la taxe, alors que la bicyclette vendue par un petit commerçant qui l'avait achetée d'un commerçant de demi-gros, qui lui-même avait acheté des pièces détachées à un fabricant supportait au moins quatre fois la taxe).

Ainsi les sociétés plus puissantes étaient avantagées. La taxe pesait davantage sur les petits industriels et petits commerçants et on pouvait lui reprocher avec raison son caractère antidémocratique.

Enfin, les ventes qui étaient effectuées par des intermédiaires agissant pour leur propre compte, en tant que commissionnaires ou courtiers, étaient imposés d'après le montant du courtage ou de la commission que l'intermédiaire obtenait. La taxe était donc moins forte et il y avait intérêt pour beaucoup d'individus à se transformer en intermédiaires salariés. La loi risquait donc d'augmenter le nombre des simples commissionnaires et de diminuer celui des commerçants autonomes, achetant et vendant sous leur propre responsabilité. Il y avait là une répercus-

Source : BIU Cujas

sion sociale de l'impôt que l'on n'avait pas prévue

Tous ces inconvénients amenèrent à partir de 1924 à chercher des remèdes

1°) L'établissement du système du régime du forfait

Il était malaisé à l'administration de contrôler les innombrables assujettis dont beaucoup même ne tenaient pas une comptabilité régulière. A partir de 1924 on admit à la fixation forfaitaire de l'impôt tous les assujettis dont le chiffre d'affaires total annuel était inférieur à 300 000 frs pour ceux qui procèdent à des ventes, et à 40 000 frs, pour les intermédiaires travaillant à la commission ou au courtage. Pour simplifier pour ceux-là que l'on peut appeler les petits industriels et les petits commerçants, le montant de l'impôt était établi par un forfait contractuel établi d'accord entre eux et l'administration. Sur la base des renseignements fournis par l'intéressé et de ceux que l'administration pouvait avoir par ailleurs, une discussion s'engageait et aboutissait à la fixation d'accord du montant de l'impôt à payer. Cet impôt était alors payable par quarts, par trimestre. En cas de désaccord, le différend était tranché par une commission arbitrale. Ce forfait était conclu pour deux ans et renouvelable sur les mêmes bases par tacite reconduction.

Le régime du forfait applicable aux petits industriels et commerçants

Ses avantages

Ce forfait avait de réels avantages. Il dispensait l'administration de vérifier beaucoup de petits contribuables, et il dispensait ces contribuables de tenir une comptabilité fiscale. Cela allégeait le caractère inquisitorial de la taxe et la rendait plus tolérable pour ces petits commerçants. Mais cette méthode présentait l'inconvénient de tout système forfaitaire : réduire le produit de l'impôt, car évidemment le contribuable n'acceptait le forfait que parce qu'il était arrêté à un chiffre moins élevé que celui des affaires réellement faites.

Les taxes à la production

2°) La création des taxes à la production :

Ce second remède avait pour but de répondre aux critiques d'ordre économique qu'avait soulevées la taxe sur le chiffre d'affaires, en remplaçant la cascade des taxes sur les ventes successives par une perception unique à un moment donné des transactions la production. Ce régime supprimait les inégalités résultant des perceptions successives et réduisait considérablement le nombre des assujettis puisqu'on ne conservait que ceux qui se trouvaient au stade choisi pour la perception, le stade de la production.

Source : BIU Cujas

Ce système paraissait donc répondre aux critiques dirigées contre la taxe sur le chiffre d'affaires. Mais bien vite on s'aperçut qu'il donnait lieu à des difficultés et avait des inconvénients. En effet, pour que le produit de l'impôt restât le même - ce qui était essentiel - il fallait évidemment que le taux au stade de l'opération unique où il était maintenant perçu fut plus élevé que le taux de la taxe qui jusque là était perçue aux différents stades. Si on percevait jusque à cinq fois 2 %, il fallait donc que maintenant le tarif fut 10 %. Même il n'était pas suffisant de multiplier le taux de la taxe par le nombre moyen des transactions que cettetaxe atteignait, car au fur et à mesure qu'un produit se transforme ou change de mains, il augmente de valeur et au bout de plusieurs stades l'impôt de 2 % était perçu sur une somme sensiblement supérieure à celle sur laquelle avait porté lors de la première vente. Un produit qui valait :

100 frs à la production :...taxe ... 2 frs.
125 frs vendu en gros: . ....taxe ....2 frs 50
150 frs en demi-gros . ... taxe . 3 frs
200 frs au détail ..... taxe.....4 frs

La taxe sur le chiffre d'affaires produisait au total non pas 8 mais 11,50

D'autre part le but recherché : diminuer la majoration des prix causée par la cascade de la taxe n'était pas atteint. Les intermédiaires calculent leur bénéfice personnel en fonction du prix des objets qu'ils ont achetés pour revendre. Or ce pourcentage était automatiquement majoré à raison du relèvement de l'impôt perçu à la production. Le commerçant en gros qui vendait des bicyclettes par exemple, calculait les 20 % de bénéfice qu'il voulait prendre sur les 102 (100 frs de prix de vente + 2 frs de taxe) que lui avait fait payer le fabricant et revendait 120 frs; maintenant fixe son prix de revente à 133 frs (111 frs 50 + 20 %). De son côté le commerçant en demi-gros qui calcule ses 20 % de bénéfice sur les 120 frs qu'il a acheté la bicyclette la revendait ainsi 134 frs; calculant ses 20 % sur 133 frs, il la revendra maintenant 150 frs. Ainsi la majoration du prix final due à la double influence de l'impôt et du bénéfice des intermédiaires, arrivait à être plus forte qu'avec le système de la taxe sur le chiffre d'affaires.

Il y avait, enfin une très grosse difficulté : le choix du stade auquel la taxe devait être perçue. Devait-on percevoir l'impôt tout à fait à l'origine donc sur la matière première ?

Source : BIU Cujas

taxe devait être perçue

Mais qu'est-ce que la matière première ? Pour telle industrie, ce sera la laine brut; pour telle autre la laine cardée, pour une troisième la laine filée; pour une quatrième la laine tissée . . . Ce qui est produit ouvré par une industrie, pour une autre est matière première.

Applications.

Néanmoins on a créé des taxes à la production en premant les cas les plus simples. En 1925 on a supprimé la taxe d'affaires pour le commerce de charbon et on l'a remplacée par une taxe à la production de 2 frs 50. La taxe à l'abattage a été établie pour supprimer la taxe sur le chiffre d'affaires qui frappait jusque là le commerce des bestiaux et les différentes transactions sur la viande. En 1934 on a établi des taxes à la production sur la bière, les eaux minérales, la biscuiterie, la chocolaterie, la confiserie. . En 1936 il y avait ainsi, à côté de la taxe sur le chiffre d'affaires qui subsistait, une quarantaine de taxes à la production

Cela créait des difficultés d'application. Le même commerçant vendait des produits dont les uns avaient payé la taxe, dont les autres ne l'avaient pas payée; cela l'obligeait à diviser la comptabilité en deux parties, puisque certains produits étaient exemptés comme ayant déjà payé la taxe, alors que d'autres devaient la payer seulement à ce moment. Le charcutier, par exemple, qui vendait un pâté de veau et de jambon voyait son produit soumis à la taxe en tant qu'il contenait ce jambon et exonéré pour le veau qui avait déjà payé la taxe à l'abattage.

On a voulu réformer ce régime en instituant un impôt unique à la production par la :

C - La taxe unique à la production (loi du 31 décembre 1936)

La loi de 1936 a supprimé en principe à partir du 1er février 1937 la taxe sur le chiffre d'affaires et toutes les taxes à la production, sauf quatre : charbon, abattage du bétail, produits résineux et conserves alimentaires. Toutes les autres taxes particulières ont été supprimées ou fusionnées avec des impôts particuliers qui frappaient déjà les produits ; la taxe spéciale sur les vins a été fusionnée avec les droits sur les vins; la taxe spéciale sur les sucres a été fusionnée avec l'impôt sur le sucre; taxe à l'importation fusionnée avec les droits de douane. En somme on a procédé par majoration de certains impôts indirects et de certains droits de douane.

Certaines taxes à la production ont été fusionnées.

Source : BIU Cujas Reproduction interdite

Puis a été constituée la taxe unique à la production à la place de toutle système précédent

Enfin, en remplacement de la taxe sur le chiffre d'affaires et des taxes particulières à la production, la loi de 1936 a créé une taxe unique à la production de 6 %, qui est ainsi devenu l'impôt normal de droit commun

Le stade d'imposition

Le stade d'imposition de cette taxe de 6 % est la première vente du produit fini, susceptible d'être utilisé tel quel par le consommateur On ne taxe plus la laine filée, la laine cardée, on taxe le matelas fait avec cette laine ou le tissu ou le veston. Si le produit fini d'une industrie est vendu à une autre industrie pour subir une nouvelle transformation après laquelle seulement ce produit sera utilisable par le consommateur, il est momentanément exempt de la taxe chez le premier vendeur et n'aura à la payer que lorsque -après la transformation- il sera livré au consommateur. Les filés de la laine par exemple, sont exemptés jusqu'à la fabrication complète du tissu, le tissu jusqu'à transformation en vêtement livrable au consommateur.

Mais alors une nouvelle difficulté surgit : il faut suivre ces différentes transformations. En principe il faudrait que le produit allant du producteur initial chez le producteur suivant qui lui fera subir la seconde transformation après laquelle il sera "fini" voyage sous acquit à caution, avec un congé comme le vin ou l'acool vendu par un commerçant en gros à un commerçant en détail Il faudrait donc soumettre toute la production au régime de l'exercice, ce qui n'est pas possible.

Le registre des producteurs

On a donc imaginé le registre des producteurs qui, dans sa dernière forme (décret-loi de juin 1938) est le système suivant : toute personne qui désire bénéficier de la qualité fiscale de producteur doit se faire inscrire sur un registre. Moyennant quoi il lui suffit d'indiquer que telle vente est faite à un autre individu figurant lui aussi sur ce registre donc à un autre producteur, et il ne paie pas la taxe de 6 % La taxe ne sera perçue que si la marchandise est vendueà une personne dont le nom ne figure pas sur le registre, parce qu'alors ce sera un consommateur. Le fabricant qui vend ses pièces de tissus à un négociant en tissus lui-même inscrit sur le registre n'a pas à payer la taxe; elle sera payée lorsque le négociant aura vendu le tissu à un tailleur qui n'est pas inscrit sur le registre ou à un particulier. Ce régime oblige certains commerçants à tenir une double comptabilité pour les produits qu'ils reçoivent en tant que producteurs et qui sont momen-

Source : BIU Cujas

tanément exemptés et pour les produits finis qu'ils revendent tels quels : par exemple si un épicier reçoit du sucre pour fabriquer de la confiture, il le reçoit en franchise, mais devra justifier qu'ils le transforme en confiture.

Le régime du forfait

Le régime du forfait n'a pas complètement disparu; il s'applique encore aux commerçants et producteurs qui n'atteignent pas les 300 000 ou 400.000 frs de chiffre d'affaires.

Tarif 9 %

Les décrets-lois de novembre 1938 ont porté le taux de la taxe de 6 à 9 %, même en cas de forfait Ily a cependant quelques cas où la taxe est moins forte

Rendement

Pour le budget de 1939 le produit de la taxe unique à la production était évalué à 10 667 millions et le produit des quatre anciennes taxes à la production conservées à 9.117 millions. Le rendement de cet impôt sur la dépense est donc de 19 milliards; ce qui montre combien cet impôt est nécessaire aux système fiscaux modernes et combien est nécessaire de le conserver malgré les problèmes complexes qu'il soulève et les difficultés d'application.

Source : BIU Cujas

Chapitre II.

METHODES D'EVALUATION DE LA MATIERE IMPOSABLE.

La matière imposable étant choisie par le législateur, comment reconnaître son existence et sa quantité chez chaque contribuable ? La question est extrêmement importante. De la façon dont elle sera résolue dépendent dans une large mesure, et la productivité de l'impôt -il faut que toute la matière imposable existant dans le pays soit découverte- et sa justice- il faut que la quantité de matière imposable existant chez chaque contribuable soit exactement connue. Problème difficile à résoudre. L'évaluation doit être aussi précise, aussi complète que possible, donc très serrée, évitant les lacunes, empêchant les dissimulations, les fraudes, les évasions; mais comment y arriver, sans aboutir à une inquisition qui sera odieuse pour le contribuable et qui le dressera contre le fisc. Nécessité d'exactitude, danger d'inquisition, voilà les deux termes du problème d'évaluation.

Le problème et ses deux termes.

Les méthodes d'évaluation sont multiples : on peut les ramener à deux : ou bien l'administration procède elle-même, par ses propres moyens, à la recherche et à l'évaluation de la matière imposable, sans entrer en contact avec le contribuable ou du moins en réduisant ce contact au minimum, - système de la constatation administrative - ou bien l'administration exige du contribuable ou d'autres personnes qu'ils déclarent la matière imposable, sauf naturellement à contrôler cette déclaration - méthode de la déclaration -

2 principales solutions

Source : BIU Cujas

Section I.

Constatation administrative de la matière imposable.

L'administration va elle-même à la découverte de la matière imposable; à elle, par ses propres moyens d'en dépister l'existence et d'en évaluer la quantité chez chaque contribuable. C'est le procédé qui paraît le plus normal. Dans le procès fiscal, l'administration est demanderesse, c'est à elle que la charge de la preuve incombe. Le contribuable est défendeur; il ne doit payer que si l'administration a établi qu'il existe de la matière imposable chez lui, et en une certaine quantité.

La constatation administrative peut être opérée par trois procédés qui marquent d'ailleurs une imperfection croissante de cette méthode d'évaluation : l'évaluation directe, la méthode des signes extérieurs de la méthode du forfait.

3 procédés.

§ I. - Evaluation directe par l'administration.

Utilisant les divers procédés d'information dont elle peut disposer, l'administration recherchera à évaluer elle-même la matière imposable existant chez chaque contribuable.

Impôts pour lesquels l'évaluation directe par l'administration est possible et avantageuse.

Il est des impôts pour lesquels la détermination directe de la matière imposable effective par les moyens d'investigation dont l'administration dispose est le procédé le plus avantageux pour tout le monde, parce que sans inquisition, sans vexation, ce procédé permet d'aboutir à des évaluations exactes.

Ainsi, en est-il des impôts établis sur les revenus de la propriété immobilière. Grâce au cadastre tenu à jour par le travail des mutations l'administration peut connaître exactement tous les immeubles appartenant à un propriétaire déterminé. Ayant d'autre part déterminé le revenu d'un certain

Source : BIU Cujas

Revenus de la propriété immobilière

nombre de parcelles types, l'administration en appliquant ce tarif d'évaluation aux parcelles détenues par un propriétaire peut évaluer exactement le revenu foncier de chaque propriétaire. Pour les propriétés bâties au moyen des baux, actes de ventes, locations verbales enregistrées, l'administration est en mesure de déterminer la valeur locative de chaque immeuble; à défaut de tels documents, il lui sera possible de procéder par comparaison avec des immeubles dont le revenu lui est connu.

Certains impôts indirects à la fabrication

Ce procédé peut être employé aussi pour certains impôts indirects, lorsqu'il s'agit d'impôts à la fabrication, du moins d'impôts sur les produits dont la production est concentrée chez un nombre restreint d'industriels, marchands de vins en gros, distillateurs d'alcool, fabricants et raffineurs de sucre; fabricants de salpêtre, de cartes à jouer, préparateurs et marchands en gros de conserves, etc. La matière imposable étant la quantité du produit fabriqué, l'administration peut constater elle-même chez chaque assujetti, l'existence, et la quantité d'objets produits.

l'exercice

Appliquée à ces impôts l'évaluation administrative constitue ce qu'on appelle l'exercice : (exercice du distillateur, du raffineur, du marchand de vin en gros ...) L'exercice soumet le contribuable à une surveillance constante de l'administration ou à des visites périodiques ou intermittentes qui permettront à l'administration de déterminer au point de vue matériel et même au point de vue scientifique, la matière imposable réelle. Dans les distilleries importantes, par exemple, il y a un exercice permanent : des agents des contributions indirectes sont installés à poste fixe dans l'usine, et sont chargés de suivre, de jour et de nuit, les différents phases de la fabrication. A la fin de l'opération, par exemple, l'alambic ne peut être ouvert qu'en présence des agents du fisc, qui notent sur des carnets spéciaux, les portatifs, la quantité et le degré d'alcool produit.

Exercice et surveillance

Il ne faut pas confondre l'exercice et la surveillance. La surveillance n'a pas pour but de constater la matière imposable en vue de l'assiette de l'impôt; cette matière imposable a déjà été évaluée par d'autres procédés. La surveillance a simplement pour but de réprimer les fraudes (les agents des contributions indirectes qui arrêtent les voitures sur les routes pour vérifier si elles ne transportent pas d'alcool, ou si elles sont bien munies de titres de

Source : BIU Cujas

mouvement nécessaires). L'exercice, au contraire, a pour but de constater l'existence même de la matière imposable. C'est un procédé d'assiette de l'impôt; un procédé qui, par les formalités qu'il comporte par le nombre d'agents qu'il exige, ne peut s'appliquer d'ailleurs qu'à un nombre limité d'impôt indirects. Les redevables exercés sont beaucoup moins nombreux que les contribuables simplement surveillés

En cas d'exercice il y a généralement obligation à déclaration pour le contribuable

D'ailleurs, dans l'exercice, l'évaluation administrative en général ne joue pas à l'état pur; elle a généralement son point de départ dans des déclarations que le contribuable est obligé de faire : les brasseurs par exemple, sont tenus à faire une déclaration de leur profession, à avoir une enseigne sur leurs établissements, à faire des déclarations touchant leurs chaudières, à déclarer la cessation, l'interruption, la reprise du travail; ils ne peuvent allumer de feu sous leurs chaudières qu'après avoir averti l'administration un certain temps à l'avance. Après quoi, ils sont soumis à des visites de jour et de nuit, grâce auxquelles les employés de la régie constatent l'existence de la matière imposable, c'est-à-dire le nombre d'hectolitres de bière produits

En tout cas, ce procédé ne peut avoir qu'un champ d'application restreint, car il suppose une matière imposable, ostensible, non dissimulable. Le type de l'impôt qui se prête à l'évaluation directe, est l'impôt sur les immeubles Au contraire, pour les impôts portant sur les meubles, sur les revenus des valeurs mobilières, sur les profits et salaires, c'est-à-dire sur des matières imposables non ostensibles, pour lesquelles la dissimulation est facile, portant à la fois sur l'existence et la quantité de la matière imposable, l'évaluation directe par l'administration devient difficile, et dans certains cas absolument impossible ? Tel est le cas des impôts de consommation.

Source : BIU Cujas

§ 2 - Système indiciaire ou des signes extérieurs

On procède ici au moyen d'indices dont on induit la réalité.

Ce système consiste à procéder par indices : induire de certains faits ou de certains signes extérieurs facilement observables le revenu dont ces signes sont la manifestation, suivant que les indices seront plus ou moins habilement choisis et combinés, on peut espérer saisir la réalité de la matière imposable, sans cependant l'atteindre de façon absolument complète.

On évalue le revenu global par comparaison avec le logement, le loyer.

Tantôt, on s'efforcera d'évaluer ainsi, le revenu global de l'individu. Telle qu'elle avait été instituée en 1791, la contribution mobilière, basée sur le loyer d'habitation, avait été destinée à jouer le rôle d'un impôt global sur le revenu. On partait de l'idée qu'il y a une proportion à peu près constante entre le revenu total dont un individu dispose et la somme qu'il consacre à son logement; proportion d'autant plus forte que le loyer est plus élevé - et on multipliait la valeur du loyer par une gamme de coefficients qui allait de 2 à 12,5 suivant le chiffre de loyer, suivant que le logement était à la ville ou à la campagne. L'adresse aux français du 27 Juillet 1791 disait : "Il est si naturel à l'homme de chercher à embellir le séjour où il passe la plus grande partie de sa vie, que presque personne n'est arrêté dans ce penchant que par l'impuissance à le satisfaire et que à très peu d'exception près, le prix des logements d'habitation indique la gradation des richesses." Dans sa forme première, la contribution mobilière n'était pas un impôt sur le loyer, mais un impôt sur le revenu général évalué d'après l'indice du loyer. De même, l'impôt sur les portes et fenêtres : on partait de l'idée que plus un homme est riche, plus son habitation comporte d'ouvertures nombreuses et importantes (portes cochères, portes ordinaires, etc... .)

On évalue certains revenus par des signes.

Tantôt, par la méthodes des signes extérieurs, on cherchera à dégager l'existence et la quantité chez un contribuable, d'une certaine espèce de revenus que frappera un impôt particulier. Par exemple, l'ancien système des patentes. La patente était destinée à frapper le revenu provenant de l'exercice des

Source : BIU Cujas

professions commerciales et industrielles. Ce revenu était évalué d'après une série de signes extérieurs (la nature du commerce ou l'industrie, la population du la localité où elle était exercée, le loyer des locaux professionnels, le nombre de machines, le nombre d'ouvriers, le loyer de l'habitation personnelle du commerçant,)en combinant tous ces signes, on pensait aboutir à une évaluation satisfaisante.

Avantages de la méthode indiciaire

La méthode indiciaire a tenu une place considérable dans les systèmes fiscaux anciens: elle a des avantages certains ; du côté de l'administration sa commodité; il est beaucoup plussimple pour l'administration de se contenter d'un formulaire des signes extérieurs, facilement constatables, toujours les mêmes, pour en dégager automatiquement un revenu, que de se livrer à des investigations spéciales à chaque contribuable. Ce système ne prête pas à la fraude. Du côté du contribuable, il a l'avantage de la discrétion ; il réduit au minimum les contacts des particuliers avec le fisc : pas de formalités, pas d'enquêtes, auxquelles les particuliers doivent intervenir, pas de questionnaires auxquels ils doivent répondre. Il respecte le secret des fortunes privées, il réduit au minimum ou supprime les contacts des contribuables avec le fisc; il ne laisse aucune place à l'arbitraire; le fisc applique le tarif de l'impôt dans des conditions fixes, impersonnelles , au revenu déterminé automatiquement d'après des signes extérieurs, toujours les mêmes déterminés d'avance par la loi. C'est ce qui explique la faveur dont le système indiciaire a joui dans notre système fiscal jusqu'à l'établissement de l'impôt sur le revenu.

Ses imperfections très graves

Mais ce système a des inconvénients, des imperfections très graves. Il n'atteint que très imparfaitement la matière imposable. Son imperfection est double. Il n'atteint pas toute la matière imposable

Il n'atteint pas toute la matière imposable

: ne sont pas évaluables par ce procédé, les revenus non ostensibles, les richesses qui ne se révèlent pas par des signes extérieurs. Ces richesses vont donc échapper à l'impôt, sauf dans la mesure où elles contribuent à former le revenu total de l'individu que l'on prétend atteindre par la contribution mobilière, c'est-à-dire par une évaluation de revenu total faite d'après l'indice loyer. Mais envisagés isolément ces revenus ne sont pas saisissables revenus de créances, revenus des valeurs mobilières, salaires des ouvriers de l'industrie, des employés de l'industrie privée, gains des professions

Source : BIU Cujas

libérales, pensions, rentes viagères, etc . Il y a là une matière imposable considérable, mais, qui ne se révèlant pas à l'extérieur ne peut pas être saisie par l'impôt indiciaire. D'où diminution de productivité de l'impôt.

Il atteint mal la matière imposable qu'il peut atteindre.

D'autre part, la matière imposable que le procédé indiciaire peut atteindre, il l'atteint mal. C'est là une imperfection qui est inhérente au système Il est impossible d'établir un système indiciaire satisfaisant, c'est-à-dire de trouver des signes extérieurs qui correspondent véritablement et exactement à la réalité. Le système consiste à asseoir l'impôt sur des présomptions, et souvent sur des fictions. Il n'y a pas de signe extérieur qui exprime fidèlement, réellement l' élément de richesse dont il est considéré comme l'indice. L'impôt sera assis non pas sur la matière imposable réelle, mais sur une matière imposable approximativement présumée.

Ex : le loyer pris comme indice aboutit à faire de l'impôt basé sur lui un impôt sur la dépense et non sur le revenu global.

Le loyer est généralement regardé comme l'indice le moins imparfait; en réalité, la relation entre le loyer et le revenu réel est très variable; cette relation varie suivant qu'on habite une grande ville ou la campagne, suivant les professions qu'on exerce : médecins et avocats ont besoin de locaux professionnels qui augmentent leur loyer. Les charges de famille sont susceptibles de faire varier très sensiblement le rapport que la loi présume entre le revenu de l'individu et la part de son revenu qu'il consacre à son habitation. A revenu égal, un célibataire consacrera à son loyer une proportion de revenu moindre que celui qui a des enfants. Un impôt basé sur les signes extérieurs n'est jamais adapté à la situation réelle du contribuable, ou s'il y a concordance, c'est un pur hasard. En réalité, ce n'est pas un impôt sur le revenu, c'est un impôt sur la dépense. L'impôt sur le revenu général évalué d'après le loyer dégénère en un impôt sur le loyer lui-même , sur le signe extérieur du loyer. C'est ce qui se produit pour la contribution mobilière en France, dont le caractère primitif avait été d'être un impôt sur le revenu global et qui, à partir de la réforme de 1832, est devenu tout simplement un impôt sur la dépense loyer, c'est-à-dire sur une dépense que le contribuable, dans une certaine mesure, a la possibilité de restreindre.

Ou pour serrer de plus près la réalité, on multipliera les signes extérieurs, et alors on perdra

Source : BIU Cujas

l'avantage de simplicité, de certitude que l'on met à l'actif de la méthode indiciaire : c'est ce qui est arrivé pour la patente; il y avait toute une série de signes extérieurs qui devaient être combinés, il était très difficile pour les assujettis de savoir exactement ce qu'ils avaient à payer, ils étaient obligés de s'en remettre à peu près aux calculs du fisc, la patente donnait lieu à de très nombreux procès.

On aboutit à un impôt mal réparti donc injuste

D'autre part, n'atteignant qu'imparfaitement la matière imposable, l'impôt indiciaire est, dans une large mesure, un impôt mal réparti, donc un impôt injuste. Tous les contribuables payant le même loyer paieront le même impôt; ceux que leur situation de famille ou leur profession oblige à consacrer à leur loyer une proprotion plus forte de leurs revenus vont donc se trouver surtaxés par rapport aux autres. Cette inégalité est accrue si l'impôt est élevé : l'injustice de l'impôt sera alors vivement ressentie. L'impôt d'après les signes extérieurs ne peut être qu'un impôt d'un taux modéré pour ne pas être un impôt inique; donc un impôt de productivité faible.

Il manque d'élasticité

D'autre part, c'est un impôt qui manque d'élasticité. Dans les moments difficiles, le taux de l'impôt, pour des raisons de justice, ne peut être que difficilement augmenté parce que ce serait multiplier l'injustice qui l'entache. En période de prospérité, ces impôts sont peu productifs parce qu'ils ne suivent pas la matière imposable appréciée d'après les signes extérieurs ne se modifiant pas, ou ne se modifiant que très lentement. En résumé, l'impôt peu productif en période de prospérité est exagérément lourd en période de crise.

Rôle du système indiciaire.

Malgré ses imperfections, le système indiciaire a joué un rôle considérable et conserve encore de nombreux partisans. Il tenait une très grande place dans le système fiscal établi par la Révolution. C'est que, à ce moment on se souvenait des exactions commises autrefois sous l'Ancien Régime, où la taille personnelle était répartie par les collecteurs d'après les facultés supposées du contribuable, et non d'après les signes extérieurs; dans cette évaluation des facultés supposées des contribuables, il s'était introduit un arbitraire intolérable, si bien que, sous l'Ancien Régime déjà, on avait substitué à la taille personnelle, la taille tarifiée, c'est-à-dire établie d'après les signes extérieurs. Au 18ème siècle, la capitation avait été établie d'après

Sous l'Ancien Régime et à l'époque révolutionnaire

Source : BIU Cujas

le signe du loyer. La volonté de la Constituante fut de maintenir, et de généraliser autant que possible le système des signes extérieurs cela par préoccupation de la liberté individuelle. L'Adresse aux Français du 28 juillet 1791 disait : l'Assemblée entend établir un système d'impôts par des procédés d'évaluation qui ménageront la tranquillité, l'intimité et la dignité des contribuables. Ces anciennes contributions étaient devenues odieuses, parce qu'elles étaient perçues avec un insolent dédain des droits et des libertés des hommes... Vos représentants regardent comme leur premier devoir de rétablir et de consolider vos libertés. Sachant par leur expérience et par les instructions que vous leur avez données que les visites domiciliaires et les vexations qu'elles entraînent sont insupportable à des hommes libres, ils se sont cru religieusement obligés de repousser tout projet d'imposition dont la perception aurait exigé que l'on pût violer l'asile de sa vie que chaque citoyen a le droit de trouver dans sa maison..."Evitez disait un député l'insulte que ferait à l'individu toute inquisition domestique". Eviter l'arbitraire, éviter l'inquisition, voilà au yeux des hommes de la révolution, le mérite du système indiciaire, et qui explique la place prépondérante qu'ils lui avaient faite.

Dans les systèmes fiscaux modernes la place du système indiciaire est des plus réduites.

Aujourd'hui, le système indiciaire tient une place beaucoup moins importante. Ce que les systèmes fiscaux prétendent atteindre en effet, c'est le revenu réel de chaque contribuable, de faire arriver à une juste répartition de l'impôt; aussi se sont-ils orientés vers d'autres méthodes d'évaluation notamment vers la méthode de la déclaration contrôlée. Toutefois, le système indiciaire n'est pas complètement disparu, et même dans les systèmes modernes, à côté de la déclaration, il peut trouver place à titre subsidiaire, mais qui en réalité a modifié le caractère. Au lieu d'être un procédé d'évaluation du revenu imposable, il devient un moyen de vérifier le revenu évalué en principe par d'autres méthodes. Ainsi, pour l'impôt général sur le revenu le contribuable, dans sa déclaration, depuis quelques années doit indiquer un certain nombre de signes extérieurs : la valeur locative de son habitation principale et de ses résidences secondaires, le nombre de ses domestiques masculins ou féminins, le nombre et la puissance de ses autos de tourisme. L'indication de ces signes extérieurs peut faire

Il peut servir de procédé de vérification.

Source : BIU Cujas

apparaître une contradiction flagrante entre le train de vie du contribuable et le revenu qu'il a déclaré; contradiction qui amènera le fisc à regarder de plus près et à lui demander des justifications. On avait même fait un pas de plus; une loi de 1929 avait attaché à chacun de ces signes extérieurs un coefficient, aboutissant ainsi à la détermination d'un revenu minimum sur lequel l'individu était en tous cas taxé, sauf à être imposé davantage, si la déclaration et le contrôle auquel elle était soumise faisaient apparaître chez lui des revenus plus forts. C'était bien en revenir au système des signes extérieurs, la quantité de la matière imposable étant légalement évaluée (à un minimum) d'après les indices. On retombait dans l'inconvénient de ces présomptions; le système a été presque aussitôt abandonné.

et de fixation d'un minimum de revenu imposable

§ 3 - La méthode du forfait.

Dans les deux procédés précédents, l'impôt de chaque contribuable est calculé sur la quantité de matière imposable qui a été reconnue exister, ou du moins qu'on prétend exister réellement chez lui, matière imposable que l'administration a découverte soit par évaluation directe, soit en faisant jouer les signes extérieurs.

En quoi consiste le forfait.

La méthode forfaitaire consiste au contraire à fixer l'impôt exigé du contribuable à un chiffre déterminé, sans tenir compte exactement de la matière imposable existant réellement chez lui. Moyennant le paiement d'une certaine somme fixée forfaitairement à partir de certaines bases, le contribuable serait frappé sans que l'on recherche sa matière imposable effective.

2 sortes de forfaits

Il y a deux sortes de forfait : le forfait légal, et le forfait administratif ou conventionnel.

1° - Le forfait légal.

1) forfait légal

La quantité de matière imposable à raison de laquelle le contribuable sera taxé est déterminée forfaitairement par le législateur à partir de certains éléments choisis par lui, et cela d'autorité, automatiquement, sans discussion possible entre l'administration et le contribuable. La matière imposable supposée exister chez le contribuable est déterminée au moyen d'une présomption légale de productivité que la loi attache à certains éléments connus

Source : BIU Cujas

On part de certains éléments et l'impôt est fixé d'autorité automatiquement.

qu'elle prend comme base, parce qu'ils sont facilement constatables.

C'est un procédé qui est assez fréquemment employé en matière d'impôts indirects, surtout lorsqu'il s'agit d'impôts à la fabrication, impôts sur la bière, l'alcool, le sucre. Si ces impôts sont des impôts de fabrication, la matière imposable est la quantité de boisson, d'alcool, de sucre produite par chaque fabricant.

Pour évaluer cette matière imposable, deux procédés sont possibles :

2 procédés possibles pour vérifier l'existence de ces éléments

a) Le procédé de l'exercice.

a) l'Exercice.

L'administration, par des contrôles directs, par des visites, des surveillances aux différentes phases de la fabrication constate exactement la quantité réelle de sucre, d'alcool, de bière produite par le fabricant; d'où une détermination très exacte de la matière imposable, mais qui par les formalités qu'elle comporte, les frais qu'elle entraîne, n'est utilisable que pour un nombre limité d'impôts, et qui apparaîtra toujours gênante au contribuable.

b) Le procédé de l'évaluation forfaitaire.

b) L'évaluation forfaitaire.

La loi établit un rapport entre certains éléments connus qui ne sont pas ceux sur lesquels l'impôt sera assis, et la productivité de ces éléments pour aboutir à l'évaluation de la matière imposable. Dans l'impôt sur la bière par exemple, la matière imposable est la quantité de bière produite par l'industriel au cours d'une certaine période; c'est sur cette donnée que l'impôt est assis; la dette individuelle d'impôt du contribuable sera déterminée par l'application du tarif légal à la quantité reconnue exister chez lui de cette matière imposable. Mais, au lieu de constater directement le nombre d'hectolitres produits, la loi considère qu'un brasseur, utilisant un certain nombre de cuves d'une certaine contenance, procédant dans l'année à un certain nombre d'opérations, soit produire un certain nombre d'hectolitres de bière, et c'est cette production ainsi évaluée qui sera prise pour base du calcul de l'impôt. La matière imposable, n'est pas la contenance des cuves, le nombre des opérations faites, mais la quantité de bière produite, évaluée forfaitairement. Pour l'impôt sur le sucre, la matière imposable est la quantité de sucre brut ou raffiné produite pendant la campagne sucrière. Jusqu'en 1903, cette quantité était évaluée forfaitairement d'après le poids des betteraves mises en oeuvre. La loi avait établi un rendement légal, 100 kilos de

Source : BIU Cujas

betteraves pour 7 kilos de sucre, et l'impôt était assis et liquidé sur cette évaluation forfaitaire

Applications.

Ce système du forfait est employé lorsqu'on ne peut pas imposer au contribuable une déclaration qui serait trop difficile à contrôler et que l'évaluation administrative directe présenterait trop de difficultés. Nous en trouverons une application dans l'impôt sur le revenu pour l'évaluation des bénéfices des exploitations agricoles : la matière imposable à cette cédule est le produit net que l'exploitant, le propriétaire cultivant lui-même, le fermier, le métayer a retiré au cours de l'année précédente de la culture du sol et de la vente des produits. Il est impossible à l'administration d'évaluer elle-même le bénéfice agricole réellement réalisé par chaque agriculteur; il n'y a pas de signes extérieurs qui permette de le déterminer. D'autre part, il a paru impossible d'imposer la déclaration aux petits agriculteurs dont beaucoup ne tiennent aucune comptabilité, et seraient souvent bien en peine, en pleine bonne foi d'indiquer exactement leur bénéfice agricole net. On a donc eu recours à la méthode du forfait. Depuis 1934, ce bénéfice est considéré forfaitairement comme égal au revenu d'après lequel la terre exploitée est imposée (contribution foncière), c'est-à-dire à la valeur locative cadastrale de la terre cultivée. Par exemple pour des terres dont le revenu cadastral est de 2250 frs, les bénéfices provenant de l'exploitation de la terre sont évalués à 2250 frs. Pour évaluer la matière imposable, la loi établit donc une relation constante, obligatoire entre un élément connu (poids des betteraves, valeur locative cadastrale de la terre cultivée) et la productivité decet élément (quantité de sucre produit, bénéfice que l'exploitant retire de la mise en culture du sol).

Pour l'évaluation des frais professionnels à déduire des traitements et salaires.

Le procédé du forfait est employé dans la cédule des traitements et salaires pour l'évaluation des frais professionnels que chaque individu peut déduire de ses recettes brutes pour faire apparaître le revenu net imposable. Si on veut appliquer la méthode d'évaluation directe, chaque individu aura le droit de diminuer son revenu brut de la totalité des frais professionnels qu'il a effectivement supportés, sauf à en justifier. C'est le système qui avait été appliqué au début; puis, pour éviter les complications et les discussions entre le fisc et les contribuables auxquelles ce procédé donnait lieu, la loi a établi le système du forfait. Les frais professionnels sont évalués forfaitairement à

Source : BIU Cujas
"Les Cours de Droit"
3, Place de la Sorbonne, 3
A
Répétitions Écrites et Orales
Reproduction interdite

10 % du traitement brut dans la généralité des professions; sauf pour certaines professions à appliquer un forfait supérieur (15, 20 et quelquefois même 40 %)

Le forfait porte sur l'évaluation de la matière imposable

Remarquons qu'ici le forfait porte sur l'évaluation de la matière imposable. Il ne porte pas sur la fixation du chiffre de l'impôt qui sera dû par le contribuable. Une fois la quantité de matière imposable évaluée forfaitairement, à partir de cette base, on lui applique le taux de l'impôt et on arrive ainsi, automatiquement, à déterminer la somme que le contribuable a à payer, sans aucune discussion possible entre lui et l'administration. Si, étant donné le poids de betteraves qu'il a mises en oeuvre, un sucrier a dû produire 2837 tonnes de sucre, à supposer que l'impôt soit de 7 frs la tonne, l'impôt dû sera 14 896 frs et aucun débat ne peut s'engager entre le contribuable et le fisc, ni quant à la quantité de la matière imposable qui est déterminée automatiquement par le barème de productivité légal, ni quant au chiffre de l'impôt établi automatiquement par l'application du tarif légal.

Différence avec le système des signes extérieurs

Ce procédé du forfait se rapproche donc beaucoup du système des signes extérieurs, au point qu'il est souvent difficile de les distinguer. La différence se ramène simplement à ceci : avec les signes extérieurs on prétend découvrir la quantité de matière imposable qui, d'après la loi, sert d'assiette à l'impôt. Avec le système du forfait, on attribue au contribuable une matière imposable vraisemblable, approximative, dont on sait qu'elle risque de ne pas correspondre à la réalité -dont, parfois, on sait parfaitement qu'elle ne correspond pas à la réalité-. On en arrive ainsi à conserver à l'impôt le nom correspondant à la matière imposable que légalement il est censé atteindre (impôt sur le sucre, impôt sur les bénéfices de l'exploitation agricole). Mais en réalité on calcule l'impôt d'après un élément autre que celui qui légalement doit être frappé. La matière imposable sur laquelle l'impôt sera assis, ce ne sont pas, par exemple, les bénéfices que le cultivateur a retirés de l'exploitation agricole, mais la valeur locative de la terre qu'il a mise en culture.

2° - Le forfait contractuel ou administratif

2) Forfait contractuel

Il est très différent du forfait légal. Il porte en réalité sur le chiffre de l'impôt que le contribuable a à payer. Sans doute ce chiffre d'-

Source : BIU Cujas

La matière imposable est fixée contradictoirement après discussion.

impôt est fixé à partir de certaines bases déterminées par la loi - application d'un tarif à une certaine matière imposable-, mais cette matière imposable n'est pas déterminée automatiquement. Elle est fixée contradictoirement après discussion entre contribuable et fisc discussion qui comporte une certaine marge d' appréciation. Dans les bases du calcul on fera intervenir une série d'éléments qui sont de nature à faire apparaître que, étant donnée la matière imposable qui sert de base, il convient néanmoins d'augmenter un peu ou de diminuer un peu le chiffre de l'impôt réclamé au contribuable à raison de certaines circonstances particulières.

Application. Taxe sur le chiffre d'affaires.

Nous en avons vu un exemple en étudiant la taxe sur le chiffre d'affaires. Primitivement la matière imposable, à laquelle on appliquait le tarif de 2 % était le chiffre des ventes réellement effectuées par le commerçant. En 1929 on a établi ce système du forfait pour les commerçants dont le chiffre d'affaires était inférieur à 300 000 frs ou 40.000 frs (pour les intermédiaires). Pour ces commerçants, on prend comme base le chiffre d'affaires réalisé l'année précédente, mais au lieu d'appliquer automatiquement le tarif on discutera. Le commerçant alléguera par exemple que les affaires s'annoncent mauvaises, le fisc fera valoir que par suite de l'ouverture d'une exposition, dans le quartier de ce commerçant, il est à prévoir que son chiffre d'affaires augmentera. On tâche de se mettre d'accord et à défaut d'accord on recourt à l'arbitrage d'une commission. Après quoi le chiffre de l'impôt du contribuable est pour un certain temps fixé, pour une période de deux ans par exemple, pendant laquelle le chiffre de l'impôt ne sera pas remis en question.

B I C des commerçants dont le chiffre d'affaires est inférieur à 500.000 ou 60.000.

Le forfait est donc la fixation de l'impôt dont chaque cas individuel, après discussion, à partir de certaines bases sans doute, mais avec une certaine marge, et l'administration, une fois qu'on s'est mis d'accord sur le chiffre à payer, s'interdit de modifier ce chiffre pendant la période prévue. Nous en verrons une application importante encore dans l'impôt sur le revenu pour la cédule des bénéfices industriels et commerciaux. La matière imposable est le bénéfice net que le commerçant a retiré l'année précédente de l'exploitation de son commerce ou de son industrie, bénéfice qui en principe est le bénéfice réel, que le commerçant doit déclarer. Mais pour les petits commerçants dont le chiffre d'affaires est inférieur, autrefois à

Source : BIU Cujas
Répétitions écrites et orales
3, Place de la Sorbonne, 3 A Reproduction interdite

300.000 ou 40 000 frs, aujourd'hui à 500 000 et 60.000, on a introduit le système du forfait. Le bénéfice commercial réalisé, c'est à-dire la matière imposable, sera établi forfaitement à partir du chiffre d'affaires (ventes) fait par le commerçant, il est considéré comme devant être un certain pourcentage du chiffre d'affaires, étant donné que, dans telle profession, on travaille à 20, 25, 30 % de bénéfices. Mais on n'appliquera pas automatiquement cette proportion. On tiendra compte d'éléments qui peuvent faire qu'un commerçant déterminén'atteindra pas ou dépassera ce pourcentage. Ce sera simplement le point de départ, et une base de discussion. Le commerçant fera valoir qu'il a acheté son fonds de commerce très cher et que, par conséquent, il a de forts intérêts à payer de ce chef Le fisc fera valoir à un autre commerçant qu'il est installé depuis longtemps avec un bail ancien et qu'il paye un loyer commercial bien inférieur à celui que paient ses confrères qui font le même commerce et le même chiffre d'affaires; de sorte que, à chiffre d'affaires égal il se peut que deux commerçants n'aient pas en réalitéle même bénéfice. De même deux commerçantsayant le même chiffre d'affaires, mais dont l'un a une clientèle riche et l'autre une clientèle populaire, ne travaillent pas avec la même marge de bénéfices. On essaye de se mettre d'accord; au besoin la commission de taxation intervient, le chiffre de l'impôt est ainsi fixé forfaitairement et restera le même pendant une certaine période

Procédé commode

Mais imparfait

Le forfait est un procédé de taxation commode, pratique, dans les cas nombreux où l'administration et le contribuable éprouveraient trop de difficultés à faire des évaluations exactes; ou bien quand les faits qui donnent lieu à naissance de la matière imposable exigeraient de la part du fisc une surveillance continuelle gênante pour le contribuable. Seulement c'est un procédé imparfait . Le forfait légal met presque fatalement le contribuable en bénéfice ou en perte. Ce sera par hasard que l'évaluation forfaitaire de la matière imposable coïncidera avec la quantité réelle de matière imposable chez ce contribuable Ce sera bien par hasard que le sucrier aura produit un nombre de kilos de sucre qui soit exactement les 7 % du poids des betteraves qu'il a mises en oeuvre. Il arrive d'ailleurs parfois que ce soit en parfaite connaissance de cause qu'on se contente de cette évaluation très imparfaite : pour le sucre par exemple on savait très bien qu'il é-

Source : BIU Cujas

tait possible de tirer un rendement sensiblement supérieur à 7 % mais on encourageait ainsi les sucriers à perfectionner leurs méthodes de production, et la façon dont l'impôt était assis constituait en réalité une prime à la production.

Le forfait contractuel permet de se rapprocher davantage de la réalité, mais théoriquement, il est très discutable parce que cet accord qui s'établit entre le contribuable et le contrôleur laisse place à l'arbitraire et peut-être à un danger de collusion.

Procédé arbitraire.

L'avantage du forfait pour le contribuable est que l'impôt étant établi pour un certain temps, le contribuable sait sur quoi tabler et pendant ce temps il est débarrassé du contrôle du fisc. D'autre part l'administration est assurée pendant ce temps de percevoir une certaine somme et peut ainsi se consacrer au contrôle des autres impôts Mais, en contrepartie la fixité du produit de l'impôt pendant la période du forfait s'oppose aux plus-values possibles d'une année à l'autre, ce qui amène alors le fisc à n'accorder le forfait que pour des périodes assez brèves et à procéder fréquemment à la révision du forfait, alors disparaît l'avantage de stabilité et de sécurité que ce procédé représentait pour le commerçant.

Le forfait est un procédé de taxation par " peu près" et cet à peu près est presque toujours au détriment du Trésor. Il n'est pas possible d'imposer le forfait au contribuable si celui-ci est en mesure de prouver que sa matière imposable réelle est moindre que celle qu'on prétend lui attribuer forfaitairement. Il serait injuste de lui interdire de démontrer quand il peut le faire, qu'il est surchargé par le forfait. Aussi, presque toujours, le forfait est-il facultatif pour le contribuable, celui-ci pouvant y renoncer et demander

Procédé préjudiciable au Trésor

à être taxé sur le revenu réel, à condition d'en justifier. Ainsi le forfait joue donc toujours au détriment du fisc : si le contribuable se contente du forfait c'est évidemment qu'il y trouve son avantage: c'est qu'il est imposé moins que s'il était taxé sur la matière imposable existant réellement chez lui.

Source : BIU Cujas

Section II.

Le système de la déclaration.

Il consiste à demander aux assujettis de fournir l'indication de la matière imposable existant chez eux, sauf bien entendu le contrôle par l'administration. Les assujettis collaborent ainsi directement et activement à la découverte et à l'évaluation de la matière imposable

La déclaration est un excellent système

Théoriquement, à supposer la déclaration exacte ce procédé a des avantages évidents; il permet de connaître, sans omission, toutes les sources de revenus, même les moins ostensibles; chacun sait ou peut savoir exactement les revenus qu'il a encaissés au cours de l'année précédente. Ainsi, ce procédé donne à l'impôt une base certaine; il permet d'atteindre la matière imposable dans sa totalité, non pas d'après des présomptions toujours plus ou moins fausses, non pas d'après les évaluations administratives sujettes à l'erreur, mais dans sa réalité. Il doit ainsi permettre de réaliser dans la distribution de l'impôt, le maximum d'équité. Les déclarations du contribuable faisant connaître les particularités de sa situation; cela permet d'aménager l'impôt suivant l'idée de personnalité, en tenant compte de la situation personnelle du contribuable, des différences qui peuvent exister entre les contribuables à revenu égal, et qui pourtant n'ont pas la même faculté contributive. N'ayant plus à craindre l'injustice de l'impôt, on pourra augmenter les tarifs, et l'impôt sera productif. L'impôt aura plus d'élasticité, puisqu'il suivra les mouvements de la matière imposable réelle. Enfin, ce procédé simplifie le rôle de l'administration qui, au lieu d'avoir à découvrir elle-même la matière imposable, n'aura qu'à contrôler et appliquer ensuite les tarifs à la matière déclarée.

Sauf le risque de fraude.

Tout ceci est vrai, mais à condition que la déclaration soit exacte et sincère S'il y a fraude, tous ces avantages de justice, de productivité, d'élasticité disparaissent. La possibilité de fraude, voilà le point essentiel.

Source : BIU Cujas

A cet égard, la déclaration peut être aménagée de deux façons :

A - Déclaration par le contribuable lui-même.

La déclaration par le contribuable

C'est le contribuable lui-même, qui, ayant encaissé la matière imposée, en devra faire la déclaration. Nul n'est mieux à même de le faire. Mais, sa tendance soit d'omettre, soit tout au moins d'édulcorer sa déclaration, de sous-estimer ses revenus ou à ne pas les déclarer tous. Ces risques de fraude sont sérieux dans les pays où l'éducation du contribuable est insuffisante. Tel est, il faut le reconnaître le cas en France; la morale courante ne coïncide pas avec la morale fiscale et des gens d'une honnêteté scrupuleuse dans le privé n'hésitent pas à frauder le fisc en croyant que c'est péché vénieL

Les risques de fraude sont énormes

Alors tous les avantages de la déclaration s'évanouissent

Ce système fiscal ne sera plus juste. Basé sur des déclarations dont beaucoup sont inexactes, il surchargera les honnêtes gens qui auront fait des déclarations exactes. L'impôt deviendra une sorte d'amende sur la bonne foi. Sa productivité diminuera, la matière imposable étant rétrécie par des dissimulations Il faudra relever les tarifs.

Le risque de fraude oblige l'administration à un contrôle strict des déclarations, et conduit à un système de pénalités sévères contre ceux qui font des déclarations inexactes. Mais ce contrôle, si on le veut sérieux, va imposer à l'administration un travail presque aussi considérable que l'évaluation directe ou l'application d'indices extérieurs Il a pour résultat de multiplier les rapports entre le fisc et le contribuable, rapports qui en général manquent de cordialité, et amène le fisc à pénétrer dans les affaires du contribuable et à vérifier sa comptabilité; bref il conduit à des méthodes inquisitoriales irritantes pour le contribuable, et d'ailleurs ce contrôle aboutira souvent, d'une façon plus ou moins avouée, à réintroduire le système des signes extérieurs. Par la force des choses, la plupart du temps, l'administration, pour apprécier si la déclaration du contribuable est vraisemblable, sera amenée à faire état du train de vie du contribuable.

Pour empêcher les fraudes, les pénalités devront s'inspirer d'un double principe .

a) Etre d'autant plus lourdes que la fraude est plus importante

B) Etre d'autant plus sévères que la fraude est

Source : BIU Cujas

plus facile.

Si on prend dans notre système fiscal les deux catégories de revenus professionnels soumis à l'impôt cédulaire, les bénéfices industriels et commerciaux d'une part, et d'autre part les bénéfices des professions non commerciales, on constate que dans le deuxième cas - les pénalités contre l'omission ou l'inexactitude de la déclaration sont sensiblement plus sévères que dans le premier cas. En effet, les revenus de l'avocat, du médecin sont plus difficiles à contrôler que ceux du commerçant; d'où des pénalités sévères, parce que l'Etat veut agir par voie d'intimidation, en proportionnant la pénalité au danger de la fraude.

Difficulté d'application du contrôle et des pénalités

On se trouve donc en présence de l'alternative suivante: si l'administration applique strictement les peines établies par la loi, elle deviendra odieuse; si elle n'ose pas les appliquer, c'est un encouragement à la fraude.

Très séduisant en lui-même le système de la déclaration par le contribuable soulève des difficultés d'application . Un contrôle sévère et une impartialité absolue est la condition essentielle de l'efficacité de la déclaration. Là où ces conditions sont remplies, la déclaration produit d'excellents résultats. Si, pour une raison quelconque, tempérament national, ingérence politique, faiblesse, ce contrôle sévère et impartial n'existe plus, tout le système de la déclaration est faussé; il se produit des évasions considérables de matière imposable, et l'impôt devient injuste et moins productif. La valeur du système dépend, en grande partie de la mentalité du pays.

En Allemagne, où on enseigne que le devoir vis-à-vis de l'Etat est le seul qui compte et où la dénonciation des faits qui lui préjudicient apparaît comme une sorte de vertu civique, cet état d'esprit a permis à l'administration d'appliquer très strictement les pénalités contre la fraude, et la déclaration donne d'excellents résultats.

En Italie, avant le fascisme, la loi italienne, édictait bien des sanctions très sévères au défaut ou à l'inexactitude des déclarations, notamment pour la déclaration des salaires et des revenus de valeurs mobilières. En fait, ces sanctions étaient pu appliquées: la fraude, l'évasion, de l'avis des auteurs italiens y étaient extrêmement considérables.

Un autre point à considérer, dont dépendra dans une large mesure la valeur du système, est le nombre des individus qui seront astreints à déclaration. Si c'est un impôt très général qui atteint une

Source : BIU Cujas

Point de vue du nombre plus ou moins grand de contribuables assujettis

quantité de contribuables, il sera difficile d'astreindre la foule des contribuables à la déclaration, que beaucoup ne sauront pas faire, le travail de contrôle qui incombera à l'administration vis-à-vis de ces millions de déclarations sera extrêmement lourd. Si au contraire, l'impôt n'atteint qu'un nombre relativement modéré de contribuables, et de contribuables ayant des revenus importants, le contrôle pourra être sérieusement organisé, et la déclaration produira ses effets.

Cependant ce système est de plus en plus employé

C'est en résumé, un système qui, a priori, apparaît très séduisant, mais qui se heurte à de sérieuses difficultés d'application. Néanmoins, on constate que cette méthode d'évaluation gagne considérablement et de plus en plus du terrain dans les systèmes fiscaux modernes. La déclaration qui, dans notre système fiscal autrefois n'était guère employée pour l'impôt sur les successions, aujourd'hui est étendue à un grand nombre d'impôts directs, notamment à la plupart des cédules de l'impôt sur le revenu. Il y a là un phénomène très général et qui se relie à la tendance à personnaliser l'impôt. La personnalité de l'impôt suppose une connaissance du revenu global du contribuable, de sa situation totale de fortune. La déclaration est le moyen le plus normal d'arriver à connaître la situation globale des contribuables.

Les différentes modalités possibles

Cette déclaration peut d'ailleurs se présenter avec des modalités différentes:

a) La déclaration peut être directe, l'individu étant tenu de déclarer ses facultés; elle peut être indirecte; la déclaration parfois n'est exigée que de ceux qui veulent formuler des réclamations contre l'impôt qui leur a été assigné par l'administration et présenter des demandes de dégrèvement.

b) la déclaration peut être spontanée, c'est-à-dire que les individus doivent la faire dans tous les cas: droits de douane, droits d'octroi, d'enregistrement, pour l'impôt général sur le revenu. Parfois la déclaration n'a lieu que sur la demande de l'administration qui estime avoir besoin de renseignements complémentaires.

- Parfois la déclaration consistera simplement à fournir des éléments plus ou moins complets à partir desquels l'administration fera elle-même l'évalustion de la matière imposable: déclarations en douane, déclarations des établissements débiteurs pour le revenu des valeurs mobilières, déclarations d'actes à l'enregistrement. Parfois au contraire, une déclaration complète elle-même doit être faite par le contribuable qui doit évaluer lui-même la matière imposable: c'est

Source : BIU Cujas

le cas par exemple pour la déclaration pour l'impôt général sur le revenu.

B - Déclarations par les tiers ou information à la source.

La déclaration par les tiers

Pour connaître certains des éléments auxquels s'applique le système de la déclaration, on peut demander la déclaration, non pas au contribuable lui-même chez qui existe le revenu, mais à des tiers, à ceux qui paient au contribuable les sommes qui composent son revenu ou en constituent certains éléments. Un individu tire un revenu d'une terre qu'il a affermée, d'une maison qu'il a louée, de capitaux qu'il a prêtés sur hypothèques ou placés dans une affaire commerciale ou industrielle, d'une pension viagère, des produits de son travail, salaire, traitement etc... Au lieu de demander la déclaration de ces revenus au contribuable qui les a touchés, on demandera la déclaration aux tiers qui lui ont fourni ces éléments de son revenu; le fermier, le locataire devront déclarer le fermage ou le loyer par eux payés au propriétaire; les sociétés déclareront les dividendes versés aux actionnaires, les tantièmes payés aux membres de conseil d'administration; un éditeur déclarera les droits qu'il a versés aux auteurs; un patron, les salaires qu'il a payés à ses ouvriers ou employés.

Ses avantages

Le système de déclaration par des tiers présente des avantages évidents. Il supprime à peu près complètement les risques de fraude, parce que l'auteur de la déclaration n'a aucun intérêt à la dissimuler - ce n'est pas lui qui paiera l'impôt. Sans doute, il peut y avoir des collusions; un patron s'entendant avec un employé pour ne pas déclarer, sinon son émolument principal, du moins les commissions que l'employé a touchées en dehors de son traitement normal. Ces collusions sont rares. L'employeur a intérêt à ne pas s'exposer aux sanctions qu'il encourt pour déclaration incomplète. Son intérêt personnel est de faire une déclaration complète, car les sommes qu'un industriel a versées à titre de commissions, de salaires etc.. viennent en déduction de ses bénéfices commerciaux et industriels sur lesquels lui-même sera imposé.

Les collusions sont rares

Ce procédé a ainsi des avantages évidents: pour le Trésor d'abord, qui peut admettre en général que ces déclarations sont exactes, et qui n'aura besoin d'en contrôler que quelques-unes à titre d'épreuve; pour le contribuable lui-même qui est soustrait aux recherches inquisitoriales du fisc.

Source : BIU Cujas

Ses applications nombreuses

Aussi comprend-on que ce système reçoive des applications nombreuses. La plupart des systèmes fiscaux modernes s'efforcent de faire la part la plus grande possible à la déclaration par des tiers.

Aux Etats-Unis, la déclaration par les tiers a pris un développement considérable pour "l'income tax", l'impôt fédéral sur le revenu: on considère, paraît-il aux Etats-Unis que ce système donne de beaux résultats pour le Trésor, et dans la pratique il ne soulève pas d'opposition véritable des individus astreints à la déclaration

En France ce système est largement appliquée

En France, le procédé de la déclaration par les tiers reçoit d'assez nombreuses applications : pour certaines cédules de l'impôt sur le revenu: les employeurs -particuliers ou sociétés- doivent déclarer les salaires, traitements, rétributions payés à leurs employés, ouvriers, auxiliaires, ainsi que les commissions, ristournes, courtage, versés à des personnes qui ne font pas partie de leur personnel, lorsque les sommes qu'ils ont versées à un même bénéficiaire dépasse 1 000 Fr par an. Un industriel par exemple, qui a pris une consultation auprès d'un ingénieur-conseil devra déclarer les sommes qu'il lui a versées si elles dépassent 1000 Fr dans l'année. Les associations qui procèdent à l'encaissement et au versement de droits d'auteurs, d'inventeurs (sociétés de gens de lettre, société des auteurs) doivent déclarer les sommes excédant 1000 fr qu'ils ont versées à leur membres ou à leurs mandants Tous ceux qui paient des pensions ou des rentes viagères sont tenus d'indiquer les titulaires de ces pensions ou rentes si elles dépassent 5 000 fr. Enfin chaque administration avertit l'administration des contributions directes des traitements qu'elle a payés à ces agents. Depuis 1934, les propriétaires et principaux locataires des maisons doivent en Octobre, chaque année, déclarer les locataires et occupants à titre gratuit de l'immeuble, avec indication du loyer

Mais son champ d'application est forcément limité

C'est donc un procédé qui tend à se développer à cause de ses avantages certains mais dont le champ d'application est forcément limité: il ne saurait jouer notamment pour la plupart des professions libérales, médecins avocats etc. L'administration ne peut pas savoir ceux qui ont versé les honoraires

Stoppage à la source

On peut faire un pas de plus et dépasser la simple évaluation de la matière imposable, pour s'engager dans la question du paiement de l'impôt Du tiers, on exigera non pas simplement la déclara-

Source : BIU Cujas

Ce système peut se compléter par le stoppage à la source

tion des sommes qu'il a versées à autrui, mais le paiement même de l'impôt à la place du contribuable effectif; impôt, dont naturellement le tiers se remboursera par retenues sur les sommes qu'il doit verser au bénéficiaire, le contribuable réel.

En Angleterre, par exemple, l'impôt foncier est payé au fisc, non pas par le propriétaire de l'immeuble, mais par les fermiers ou les locataires qui le retiennent en payant aux propriétaires, leurs fermages ou leurs loyers; l'impôt sur les salaires est payé par les patrons qui le retiennent à l'ouvrier au moment de la paie.

Application en France pour l'impôt sur les traitements et salaires

Ce système a été introduit récemment, en 1939, en France, pour l'impôt cédulaire sur les traitements et salaires; ce sont maintenant les employeurs qui, non seulement, comme auparavant, déclarent les salaires payés mais qui paient eux-mêmes l'impôt par la retenue sur le salaire. Cela simplifie considérablement le travail de l'administration: Il est évidemment beaucoup plus facile pour l'administration de faire payer l'impôt à la société Renault pour les 20.000 ouvriers qu'elle emploie, que de s'adresser individuellement à chacun de ces 20.000 ouvriers Il y a une grosse économie de frais de perception pour le Trésor; il y a une quasi certitude de rentrée de l'impôt parce que l'employeur paiera, tandis que l'ouvrier opposait souvent des résistances. Mais il faut le reconnaître, c'est un procédé qui impose une lourde surcharge au patron, et l'oblige à tenir une comptabilité compliquée en y affectant un personnel spécial. Les usines Renault ont dû, paraît-il engager 40 comptables supplémentaires. Le fisc économise les frais de perception, mais il les fait payer aux employeurs. Somme toute, l'administration fait faire une partie de son travail par des particuliers; et c'est un procédé qui risque de provoquer des frictions entre les employeurs et leur personnel.

Les inconvénients de ce système

Que conclure de cette revue rapide des différents procédés de découverte et d'évaluation de la matière imposable ?

Qu'il y a là un problème malaisé à résoudre de façon satisfaisante. Il est bien difficile, à moins d'intervenir d'une façon intolérable dans la vie des individus, de connaître exactement la matière imposable, à raison de sa diversité, de sa complexité et souvent de son caractère non ostensible.

En résumé, l'administration a le choix entre deux solutions : ou bien s'incliner devant ces diffi-

Source : BIU Cujas

cultés, recourir aux procédés faciles des indices du forfait; et l'impôt établi sur des bases approximatives sera peu équitable -ou bien aborder le problème de fond : adopter la déclaration, déclaration sérieusement contrôlée et dontles insuffisances seront réprimées par des sanctions sévères; d'où inquisitionet irritation du contribuable En pratique, on ne peut employer exclusivement aucun des procédés indiqués. On ne peut plus se contenter, comme avant-guerre, du système indiciaire, parce qu'il laissait échapper une série de revenus très importants, sur lesquels l'Etat actuel a absolument besoin de percevoir l'impôt Le fisc devra donc utiliser tous les procédés d'évaluation en les combinant dans la plus grande mesure possible ; la déclaration par les tiers, subsidiairement, la déclaration par les intéressés eux-mêmes et en désespoir de cause, les solutions forfaitaires et la méthode indiciaire

Il faut combiner ces divers procédés

Chapitre III

LA PERSONNALITE DE L'IMPOT

La question qui viendrait logiquement après l'étude des méthodes d'évaluation est celle de savoir si l'impôt sera établi uniquement en tenant compte de la quantité de matière imposable reconnue chez le contribuable, ou si on tiendra compte de divers autres éléments qui peuvent faire qu'à chiffre égal de revenu, deux individus, en réalité peuvent être loin d'avoir la même faculté contributive et la même aptitude à supporter le même impôt ; c'est le problème de la personnalité de l'impôt; problème qui tient une grande place dans les finances modernes car il apparaît comme un désidératum de la justice fiscale

Nous ne reviendrons pas sur cette question déjà traitée par M. Barthélemy

Source : BIU Cujas

Chapitre IV

LE TARIF DE L'IMPOT.

C'est une question de première importance; il s'agit de déterminer le montant du prélèvement que le fisc va opérer sur la fortune des particuliers.

Quel doit-être le tarif, le taux de l'impôt ? Au point de vue du contribuable, le plus faible possible; au point de vue de l'Etat, le tarif qui assurera le maximum de productivité à l'impôt sans être une entrave à l'économie nationale, ce qui ne veut pas dire que pour l'Etat le tarif le plus avantageux soit le tarif le plus élevé,.

Problème que pose le choix du taux de l'impôt

Il arrive un moment où le tarif élevé fait fuir la matière imposable, soit par restriction des consommations non indispensables, soit par dissimulation de la matière imposable : dissimulation, évasion, fraude auxquelles le tarif trop élevé incite le contribuable. Comme on l'a dit, lorsqu'il dépasse un certain taux "l'impôt se dévore lui-même"; l'expérience a montré plus d'une fois qu'une réduction de tarif a eu pour résultat une augmentation appréciable du produit de l'impôt. Donc la fixation du tarif optimum de l'impôt est liée intimement aux consitions économiques; c'est une question d'art financier qui se pose aux ministres des finances, dont la solution exige de leur part une connaissance approfondie des conditions économiques du pays, dont la solution est aussi, dans une large mesure, une question de doigté de tact et de flair.

Notons simplement l'importance que la question du taux de l'impôt présente, non seulement en elle-même, mais par le contre-coup qu'elle a sur toutes les autres questions du système fiscal : choix de la matière imposable, méthodes d'imposition, impôts personnels ou réels, progressifs ou proportionnels, toutes questions qui sont assez faciles à résoudre si le tarif de l'impôt est faible. On se résigne facilement à un certain degré d'injustice de l'impôt lorsque celui-ci est relativement léger. C'est l'élévation du tarif de l'impôt qui

Source : BIU Cujas

donne à tous ces problème leur acuité, et qui force à chercher des solutions plus perfectionnées pour que l'injustice de l'impôt ne soit pas multipliée par son tarif. La question que l'on peut discuter et apprécier est donc, non pas quel sera le tarif de l'impôt, (c'est une question d'art financier) mais de quelle façon le tarif sera-t-il déterminé, et ceci pose trois questions principales.

De quelle façon le tarif sera déterminé ?

1° - Le taux de l'impôt sera-t-il déterminé à l'avance ou après-coup ? Impôt de quotité ou impôt de répartition.

Trois principales questions

2° - Le tarif de l'impôt sera-t-il constant quelles que soit l'importance de la matière imposable, ou variera-t-il avec la quantité de matière imposable ? Impôt proportionnel ou impôt progressif.

3° - A quantité égale de matière imposable le tarif sera-t-il le même quelles que soient la source et l'origine de la matière imposable, ou le tarif de l'impôt variera-t-il suivant le genre de matière imposable suivant la catégorie de revenus à frapper ? C'est la question de la discrimination de l'impôt.

§ I. - Mode de détermination du taux de l'impôt ; Impôt de répartition ou impôt de quotité.

Le tarif est le tant pour cent du prélèvement à opérer sur la matière imposable. Pour le déterminer, deux méthodes sont possibles :

2 méthodes possibles pour déterminer le tarif

a) Impôt de quotité.

La loi, d'avance, de façon ferme, fixe le tarif applicable à chaque unité de matière imposable : impôt de 10 %, de 16 % , sur les revenus de la propriété foncière. Avec ce système par conséquent, le rendement de l'impôt demeure incertain, jusqu'à la fin de l'année financière; le chiffre inscrit au budget n'est qu'une prévision, une évaluation, mais le montant réel de l'impôt dépendra de la quantité de matière imposable à laquelle le tarif aura été appliqué.

a) Impôt de quotité

b) Impôt de répartition

Le taux du prélèvement à effectuer sur la matière imposable n'est pas fixé d'avance par la loi. Ce que la loi fixe chaque année, c'est le contingent, c'est-à-dire la somme totale que l'impôt, pour le pays entier, devra faire rentrer dans les caisses du Trésor. Cette somme globale fera alors

b) Impôt de répartition

Source : BIU Cujas

l'objet d'une série de sous répartitions entre les départements, les arrondissements, les communes, et finalement entre les contribuables de la commune. La fraction de contingent assigné à la commune sera répartie entre les redevables au prorata de leurs éléments imposables. C'est donc la quantité de matière imposable existant dans la commune qui déterminera le tant pour cent du prélèvement à opérer sur chaque unité de matière imposable détenue par les particuliers. Le tarif par conséquent ne se dégage qu'après coup, lorsqu'on en est au dernier échelon de la répartition. Si la fraction du contingent incombant à une commune est de 100.000 Fr et s'il y a un million de francs de matière imposable dans cette commune, le tarif sera de 10 %; s'il y a 2 millions, le tarif sera de 5 %.

Ainsi l'impôt de quotité part d'un tarif fixe pour arriver à un produit incertain de l'impôt jusqu'à ce que tous les encaissements soient terminés. L'impôt de répartition part au contraire d'un rendement certain de l'impôt pour aboutir à un taux d'impôt qui est inconnu à l'avance et qui est susceptible de varier d'année en année.

La question de savoir si l'impôt sera de quotité ou de répartition ne se pose que pour certains impôts. Le procédé de la répartition a un champ limité. Il suppose connus à l'avance les redevables et la quantité de matière imposable existant chez chacun d'eux. Dès lors, le procédé de la répartition est inapplicable aux impôts de consommation, aux impôts sur les transactions, car on ne peut pas savoir combien il y aura de consommation, de transactions ni ceux chez qui ils se produiront. La répartition ne peut s'appliquer qu'à ceux des impôts directs établis sur des matières assez stables pour que le recensement, et de la matière imposable, et des contribuables puisse être effectué par l'administration à l'avance, pour une période d'une certaine durée. Le procédé de la répartition est susceptible de s'appliquer aux impôts sur les revenus des capitaux immobiliers; impôts sur les terres, les maisons, aussi aux impôts sur le revenu des salaires, à l'impôt sur le revenu global.

La répartition ne peut être appliquée qu'à certains impôts

Là où les deux procédés sont possibles, quels sont leurs avantages, leurs inconvénients.

Avantages de la répartition

La répartition peut paraître présenter quelques avantages pour les contribuables. Elle semble leur assurer une certaine garantie contre l'augmentation de l'impôt; sans doute, légalement, le contingent est modifiable chaque année. En fait, il varie peu; il est facile de relever le tarif d'un impôt d'un point

Source : BIU Cujas

Garanties qu'elle donne au contribuable

ou un point et demi. Il est beaucoup plus difficile d'augmenter le contingent d'un impôt de plusieurs dizaines de millions; une pareille augmentation soulèverait chez les contribuables, donc chez les électeurs des résistances dont le parlement sera à peu près forcé de tenir compte. Si la répartition est effectuée au dernier échelon par des autorités locales, électives (conseils généraux, d'arrondissement) les contribuables pourront avoir la garantie, dans une certaine mesure, que la répartition tiendra compte des conditions économiques locales.

Rendement certain pour le Trésor

L'avantage est avant tout pour le Trésor. Le Trésor, avec l'impôt de répartition est sûr de la somme qu'il encaissera sans craindre aucun aléa dans le rendement; d'autant que l'on aura toujours soin, pour remédier aux défauts de paiement, qui risquent de se produire, de prévoir des centimes additionnels pour non recouvrement, qui garantiront à l'Etat qu'il touchera jusqu'au dernier franc tout ce qu'il a entendu toucher; c'est là une très précieuse garantie pour l'Etat.

Fraude inoffensive pour le Trésor

D'autre part, l'impôt de répartition diminue la fraude ou du moins la rend inoffensive pour le Trésor; comme le contingent doit être payé en tout état de cause et intégralement, ce que l'un ne paie pas, retombe sur les autres. Chacun a donc personnellement intérêt à surveiller les autres pour qu'ils n'échappent pas à la répartition. Au contraire, avec l'impôt de quotité, si un contribuable ne paie pas la perte est pour le Trésor.

Régression de l'application de ce système

La Révolution avait consacré le système de la répartition, et ce système a prédominé en France pendant tout le 19ème siècle; tous les impôts directs, sauf les patentes étaient des impôts de répartition. C'est seulement en 1892, que l'impôt foncier sur la propriété bâtie a été transformé en un impôt de quotité, l'impôt foncier sur la propriété non bâtie restant un impôt de répartition jusqu'en 1914. Aujourd'hui au contraire, on enregistre une régression considérable, presque complète du procédé de la répartition; tous les impôts directs d'Etat en France sont des impôts de quotité et la chose est compréhensible.

En réalité, l'impôt de répartition n'a qu'un avantage, et un avantage pour le Trésor : son rendement assuré l'Etat ne court aucun risque. C'était là un avantage certain dans les systèmes fiscaux anciens où l'impôt établi directement sur les individus aurait été d'un rendement aléatoire parce que l'administration fiscale n'était pas assez perfectionnée

Source : BIU Cujas

Les gouvernements autrefois préféraient de beaucoup s'adresser à une collectivité, province, paroisse, commune, qu'ils rendaient responsable d'une certaine somme à répartir par elle entre ses membres; ce qui importait au gouvernement, c'était d'être assuré d'une certaine rentrée; cela explique le rôle considérable joué par l'impôt de répartition

Ses inconvénients

Mais à l'heure actuelle, les Etat ont le moyen d'atteindre les contribuables individuels, de les forcer à payer, et ils n'ont plus grand intérêt à la répartition, car celle-ci, à l'inverse, a un désavantage certain pour le Trésor, son défaut de productivité. L'impôt de répartition ne suit pas le développement de la matière imposable, précisément à cause de la difficulté qu'il y a à relever sensiblement le contingent. De 1851 à 1879 on calculait que les revenus de la propriété non bâtie en France avaient augmenté de 42 % ; le contingent de la contribution foncière non bâtie était resté le même à quelques millions près.

Défaut de productivité

Au point de vue du contribuable, la répartition a un inconvénient majeur ; c'est un procédé imparfait et qui aboutit à l'injustice. Il n'y a pas de répartition sans erreur; or, la répartition se fait à plusieurs échelons, et il est possible que les erreurs se répètent dans le même sens aux différents échelons, et s'accumulent; la répartition multiplie les risques d'inégalité : supposons un département trop lourdement chargé dans la division du contingent global; il peut arriver que dans ce département un arrondissement soit désavantagé et que dans cet arrondissement une commune déterminée ait la même mauvaise chance. A l'inverse un département a été favorisé, dans ce département un arrondissement etc... Lorsqu'on arrive au contribuable, il peut y avoir des inégalités extrêmes.

Injustice, difficulté de faire une juste répartition

En 1867 -1869, une enquête sur le résultat de l'impôt de répartition sur le revenu des propriétés bâties avait montré que le taux de cet impôt était 3,07 % pour l'ensemble de la France, mais il allait de 2,60 à 7,21% pour les départements, de 0,70 à 9,17 % pour les arrondissements, et de 0,15 à 42 % pour les communes. Ces injustices sont inévitables; il est impossible de refaire chaque année les recensements qui sont à la base de la répartition La répartition effectuée d'après des résultats anciens : les situations ont changé, les inégalités se cristallisent et il apparaît un moment où ces inégalités sont véritablement excessives et où se pose la question de la péréquation des contingents c'est-à-dire de leur égalisation proportionnelle

Source : BIU Cujas

Mais il est extrêmement difficile de relever les contingents des collectivités qui étaient favorisées, et la péréquation se traduira toujours par une simple réduction du contingent pour les circonscriptions trop lourdement chargées, de sorte que le résultat sera une perte pour le Trésor.

Aussi bien pour le Trésor que pour le contribuable, l'impôt de quotité apparait comme un procédé nettement préférable; procédé plus simple, plus productif, plus juste; c'est le système des états civilisés. On constate que l'impôt de répartition qui autrefois jouait un rôle considérable est à peu près disparu aujourd'hui dans les systèmes fiscaux modernes.

§ 2 - D'après l'importance de la fixation du tarif de l'impôt la quantité de matière imposable. Impôt proportionnel ou progressif

Définitions

Définitions:

1° - Impôt proportionnel: celui dont le tarif demeure constant quelle que soit la quantité de matière imposable; quelque soit le nombre d'unités imposables existant chez le contribuable, l'impôt proportionnel prélève la même fraction de chaque unité: c'est la règle de trois : impôt de 10% sur le revenu: celui qui a un revenu de 10.000 frs, paiera 1.000 frs d'impôt; celui qui a un revenu de 20.000 frs paiera 2.000 frs, etc...

2° - Impôt progressif: celui dont le tarif s'élève à mesure que s'élève la quantité de matière à imposer; sur chaque unité de matière imposable l'impôt prélèvera donc une fraction grandissante à mesure qu'augmentera le nombre des unités imposables: celui qui a deux fois plus de revenus paiera trois ou quatre fois plus d'impôts: impôt sur le revenu dont le tarif serait de 5% pour les revenus jusqu'à 10.000, 7% pour ceux jusqu'à 20.000 etc...

Toutes les formes d'impôt ne se prêtent pas à la progressivité. Certains impôts de consommation y répugnent absolument. Les impôts sur l'alcool, le sucre, les boissons s'y prêtent mal. Toutefois, si l'impôt est établi à la fabrication, il n'est pas impossible d'établir une progressivité du tarif . Il sera dit que jusqu'à un certain nombre de tonnes fabriquées, le produit paiera un certain tarif et

Source : BIU Cujas
Répétitions écrites et orales
Reproduction interdite

pour les tonnes à partir de ce chiffre, chaque tonne sera imposée à un tarif supérieur. La progressivité peut avoir son application dans les impôts particuliers sur le revenu. Dans la cédule des bénéfices commerciaux et industriels, le tarif est de 16%, mais quand le bénéfice imposable est inférieur à 10.000 frs, le tarif tombe à 8% et si le bénéfice imposable est inférieur à 5.000, on ne compte la matière imposable que pour moitié - c'est-à-dire que le le tarif de l'impôt est réduit à 4 % - Le tarif progressif convient surtout aux impôts qui font apparaître dans leur ensemble les facultés du contribuable. Sa terre d'élection est l'impôt sur le revenu global.

Les discussions sur la progressivité.-

Faut-il que l'impôt soit proportionnel ou progressif ? Cette question a donné lieu à de très vives discussions, menées parfois avec beaucoup d'âpreté, discussions qui, aujourd'hui, ont perdu une partie de leur actualité, parce que la progressivité est entrée dans les moeurs et que son principe est appliqué plus ou moins largement par tous les systèmes fiscaux actuels. Le débat entre partisans de la proportionnalité et partisans de la progressivité porte principalement sur les points suivants : productivité, justice.

Point de vue de la productivité.

A - L'impôt progressif, dit-on, est plus productif pour le Trésor. Cela parait évident puisqu'une partie de la matière imposable va subir un prélèvement plus fort. Toutefois il faut éviter de présenter cet argument en faveur de la progressivité sous une forme trop absolue.

Si, lorsqu'une législation passe du système proportionnel au système progressif, elle conserve comme point de départ, aux échelons inférieurs, le tarif qui existait jusque là pour toute la matière imposable, et si elle se borne à relever le tarif pour les revenus dépassant un certain chiffre, évidemment la productivité de l'impôt sera supérieure. Mais presque toujours, ou du moins assez rapidement, une fois que le principe a été introduit dans la législation, l'établissement de la progressivité comporte non seulement augmentation de tarif pour les fortunes au-dessus d'un certain niveau, mais en même temps diminution du tarif antérieur pour les petits revenus, soit par réduction directe du tarif, soit par fixation d'un minimum imposable à partir duquel seulement l'impôt commencera à être perçu.

Dès lors la productivité finale de l'impôt pro-

Source : BIU Cujas

gressif va dépendre de la proportion qui existe dans le pays entre les revenus qui seront atteints par les tarifs plus élevés et les revenus qui, au contraire, seront atteints par un tarif plus faible ou qui même ne seront plus atteints du tout (par suite d'exonérations, d'abatements, etc...); c'est-à-dire de la façon dont la richesse est répartie dans le pays. Dans les pays où la fortune est concentrée, où les grosses fortunes représentent la plus grande partie de la matière imposable, l'introduction de la progressivité assure certainement une augmentation du produit de l'impôt. Les tarifs élevés n'atteindront sans doute qu'un petit nombre de contribuables, mais qui détiennent la fraction la plus considérable de la matière imposable. Au contraire dans les pays où la fortune est très divisée, où le revenu imposable est constitué par une poussière de petits revenus, où les grosses fortunes ne représentent qu'une faible proportion de la matière imposable totale, l'impôt progressif, même avec des tarifs élevés, peut ne pas donner du tout d'augmentation de rendement. Il se peut que l'impôt perde par en bas plus qu'il ne gagne par en haut, grace au relèvement du tarif.

Conséquences économiques redoutables.

Les adversaires intransigeants de l'impôt progressif font valoir qu'il présente des conséquences redoutables au point de vue économique; l'impôt va absorber une fraction importante des revenus qui, sans cela, auraient pu être épargnés et servir à la production; d'où découragement de la production, émigration des capitaux etc... C'est exact si la progressivité est exagérée. Mais il y a là des objections qui ne sont pas très décisives, car elles portent contre le taux excessif de la progression et non pas contre le principe même de la progressivité et ces effets redoutés seront produits encore plus sûrement par un impôt proportionnel de 30 % que par un impôt progressif dont le maximum serait de 15 ou 20%.

Point de vue de la justice fiscale

B - Le véritable terrain du débat est celui de la justice fiscale. La discussion tourne autour de la règle d'Adam Smith: " Les sujets de l'Etat doivent contribuer aux dépenses du gouvernement, autant que possible en raison de leurs facultés respectives, c'est-à-dire, en production du revenu dont ils jouissent respectivement" . "C'est le principe de l'égalité devant l'impôt , forme élémentaire de la justice fiscale . Pour être juste l'impôt doit être uniforme ; la charge doit être répartie également entre les individus. Telle est la conséquence

Source : BIU Cujas

immédiate de l'idée de l'égalité des individus devant les charges publiques. Sur ce principe, on peut dire qu'il y a unanimité. Lorsque le principe a été introduit en France, en 1789, il avait une signification très précise; on voulait mettre un terme aux privilèges fiscaux de l'Ancien Régime où c'étaient les classes les plus fortunées qui précisément étaient exonérées ou moindrement imposées. At cela a été un progrès immense de dire que tout le monde paierait l'impôt et en proportion de ses facultés.

Comment l'impôt progressif est plus juste que l'impôt proportionnel

Mais si on recherche la signification précise de ce principe d'égalité, si on veut en déduire la mesure dans laquelle l'impôt doit être payé par chacun, c'est-à-dire la façon dont le tarif de l'impôt doit être fixé, on se heurte à de très grosses difficultés; on tombe dans une incertitude complète parce que ce principe peut être entendu de façon très différente. Au nom de l'égalité les partisans de l'impôt proportionnel s'en tiennent littéralement à la formule que l'impôt doit être levé "en proportion" du revenu, "en raison" du revenu: qui a 10 fois plus de revenu doit payer 10 fois plus d'impôts. L'égalité est que chacun subisse un prélèvement représentant une quote-part de son revenu. Donc le tarif doit être proportionnel et la proportionnalité de l'impôt, dit-on, est la formule la seule juste, la plus simple et celle qui exclut tout arbitraire."

Il répond mieux du principe de l'égalité devant l'impôt.

C'est en ces termes que le principe de l'égalité devant l'impôt a été formulé par la Révolution; la Déclaration des Droits de 1789 déclare: "l'impôt doit être également réparti entre les citoyens en raison de leurs facultés". La constitution de l'An III reproduit la même formule.. De même la Charte de 1814 : "les français contribuent indistinctement dans la proportion de leur fortune, aux charges de l'Etat. "Enfin dans la Constitution de 1848: "chacun doit contribuer à l'impôt en proportion de ses facultés et de sa fortune". Il n'est pas douteux que ces formules, quand elles ont été établies ont été comprises comme signifiant l'impôt proportionnel.

Aux Etats-Unis, certaines constitutions des Etats particuliers spécifient formellement que l'impôt doit être proportionnel: Constitution du Missouri: "Toute propriété imposable sera taxée proportionnellement à sa valeur"; Constitution du Nouveau-Mexique: "Les impôts perçus sur la propriété seront proportionnels à sa valeur ".

Source : BIU Cujas

Constitution de l'Utah: "La législature établiera par une loi un taux égal et uniforme d'imposition sur toute propriété située dans l'Etat suivant sa valeur en argent, en sorte que toute personne ou corporation paiera un impôt en proportion de la valeur de sa propriété". D'autres constitutions américaines se bornent à dire que l'impôt sera perçu en proportion des facultés du contribuable, que l'impôt doit être uniforme; les tribunaux américains ont déduit que l'impôt était nécessairement proportionnel. Ils ont déclaré inconstitutionnelles les lois qui avaient établi l'impôt progressif et lorsque ces Etats on voulu réaliser la progressivité, il a fallu qu'ils réforment leur constitution.

D'ailleurs, parmi les partisans de la proportionnalité, rares sont aujourd'hui ceux qui déclarent avec une intransigeance absolue qu'aucun impôt ne doit comporter un tarif progressif. Beaucoup n'excluent pas toute progressivité. Ils reconnaissent que la proportionnalité de la charge fiscale totale, telle que cette charge résulte de divers impôts qui existent dans le système fiscal.

La progressivité de certains impôts comme moyen de réaliser la proportionnalité totale.

Ceci n'exclut pas et même postule dans un système d'impôts multiples, la progressivité de certains impôts pour rétablir l'équilibre. Il est reconnu que les impôts de consommation pèsent plus que proportionnellement sur les petits revenus que sur les revenus importants. La progressivité de quelques impôts directs sera le moyen de corriger cette improportionnalité à rebours des impôts indirects. Certains impôts progressifs joueront ainsi le rôle d'impôts régulateurs, leur progressivité permettant d'obtenir la proportionnalité de la charge fiscale considérée dans son ensemble. Ainsi limitée à ce rôle de redressement, la progressivité n'est pas dangereuse car elle porte en elle-même sa mesure et sera forcément modérée.

Les partisans de la progressivité pure vont beaucoup plus loin. Ils réclament la progressivité absolue, c'est-à-dire un système dans lequel, en considérant l'ensemble des contributions existantes, les gros contribuables seront surchargés comparativement aux petits et où la quote-part prélevée sur une fortune par l'ensemble des impôts sera plus que proportionnée à l'importance relative des fortunes; bref, où le tarif de l'impôt s'élèvera avec l'importance de la matière imposable. Et c'est précisément sur le terrain de la justice fiscale que se placent les partisans de la progressivité. Eux aussi invoquent l'idée que l'impôt doit être "égal, uniforme, en

Source : BIU Cujas

raison des facultés". Mais, déclarent-ils, un accroissement plus qu'arithmétique avec l'importance de la fortune est le moyen indispensable de réaliser une véritable égalité, donc une véritable justice dans l'impôt. L'impôt ne sera "en raison" des facultés il ne sera égal et juste que si, compte tenu de l'ensemble de toutes les impositions auxquelles un individu peut être exposé, il est progressif.

La notion de "facultés contributives".

Toute la divergence vient à ce qu'on n'entend pas de la même façon "les facultés". Tout le monde est d'accord pour dire que l'impôt doit être "en raison des facultés"; mais on ne s'entend pas sur le sens précis de cette expression: Pour certains, c'est la fortune, le revenu; donc impôt proportionnel. Pour d'autres, les facultés sont la partie du revenu qui excède une somme déterminée. L'individu n'a la faculté de payer l'impôt qu'une fois qu'il a pourvu aux besoins strictement indispensables; donc exemption d'un minimum d'existence, ce qui, pratiquement, aboutit à un tarif progressif.

Poussons plus loin cette analyse de la notion de faculté. Les "facultés" c'est la capacité de payer l'impôt mesurée par la proportion du revenu, dont la privation imposera à chacun une charge égale à celle de son voisin. L'impôt est une souffrance, un sacrifice ; la justice fiscale veut l'égalité du sacrifice. Or un impôt proportionnel, qui enlève à tous la même quote-part de revenu, en réalité impose au contribuable pauvre ou au contribuable peu aisé, un sacrifice infiniment plus lourd que celui qu'il impose au contribuable riche.

L'égalité de sacrifice.

Le sacrifice imposé par l'abandon au fisc d'une partie de ce qui permet de satisfaire à des besoins véritablement nécessaires est très différent du sacrifice imposé par l'abandon de la partie du revenu qui permet de satisfaire à des besoins moins urgents. Demander 1.000 frs d'impôts à celui qui a un revenu de 10.000, est lui imposer un sacrifice beaucoup plus lourd que de demander 20.000 frs d'impôts à celui qui a un revenu de 200.000. Au premier il reste, l'impôt payé, 9.000 frs et il doit se priver du nécessaire; au second il reste 180.000frs; s'il se prive de quelque chose, ce sera de dépenses de luxe, d'agrément. Pour le premierle sacrifice fiscal est véritablement une souffrace; pour le second, il n'est qu'une gêne, un ennui.

La démonstration est évidente, si on décompose fictivement le revenu en tranches affectées aux différentes dépenses : nourriture, logement, vêtement, distractions, etc...

Source : BIU Cujas

de 1 à 10.000 Frs, le revenu correspond à l'indispensable;
de 10.000 à 30.000 Frs, il correspond au nécessaire;
de 30.000 à 60.000 Frs, au confortable;
de 60.000 à 100.000 frs, à l'agréable;
de 100.000 à 200.000 Frs, au superflu;
de 200.000 à 300.000 Frs, au luxe et au grand luxe.

Utilité finale et décroissance progressive des besoins.

Au petit contribuable l'impôt prélève une partie du revenu qui est consacré aux dépenses indispensables; au riche, il laisse intactes les tranches de revenus affectées à l'indispensable, même au nécessaire, même à l'utile et il ne prend que sur les tranches affectées au superflu, au luxe, au grand luxe. La théorie de l'impôt progressif peut ainsi s'appuyer sur les idées d'utilité finale et de décroissance progressive des besoins.

Le revenu de chaque contribuable, a-t-on dit également, peut être décomposé en deux parties : une partie indispensable absorbée par les dépenses nécessaires et une partie libre affectée à des dépenses diverses et au moyen de laquelle notamment l'individu paiera l'impôt. Or cette partie libre représente une fraction d'autant plus grande du revenu que le revenu est plus considérable, car les dépenses véritablement nécessaires, de nourriture, loyer, vêtement s'accroissent moins que proportionnellement à l'augmentation du revenu. La part disponible de revenu croît plus que proportionnellement au chiffre du revenu. Il est donc juste que l'impôt croisse lui-même plus que proportionnellement au chiffre du revenu.

Un autre argument qui procède de la même idée repose sur le fait que les facultés en revenu et en capital croissent souvent plus que proportionnellement. "Faculté" ne signifie pas simplement un pouvoir de consommation et de dépense, mais aussi la possibilité d'employer une partie de la richesse dont on dispose à l'épargne ou à des placements, à des utilisations qui auront pour résultat un accroissement périodique ou permanent du capital du possesseur. Or la possession de gros capitaux de gros revenus procure par elle-même à leur possesseur un avantage marqué pour l'accroissement de son capital . La faculté d'augmenter la production croît souvent dans un rapport plus qu' arithmétique. Le riche est soumis dans une certaine mesure à la loi des rendements croissants : plus on possède, plus il est facile d'acquérir encore davantage. Rousseai disait : " La première pistole

Source : BIU Cujas

est quelquefois plus difficile à gagner que le second million". A ce point de vue encore on peut dire que les facultés de l'individu, facultés de consommer, de produire, augmentent plus vite que le chiffre du capital. Bref, à tous égards, l'impôt ne sera vraiment un sacrifice égal que si son tarif est progressif.

Il paraît en effet difficile de contester que l'impôt progressif correspond mieux que l'impôt proportionnel à nos idées actuelles de la justice fiscale. Décharger le pauvre, surtaxer le riche, ne pas faire subir le même prélèvement aux petits et aux gros revenus nous apparaît bien comme le moyen de réaliser une égalité réelle dans le sacrifice fiscal. On s'explique ainsi la place de plus en plus grande que l'impôt progressif tient dans les systèmes fiscaux actuels.

Difficultés pratiques d'application de la progressivité.

Mais, théoriquement très justifiable, l'impôt progressif se heurte à de grosses difficultés pratiques d'application. Comment déterminer le régime de la progression ? Le choix de l'échelle de la progression est nécessairement arbitraire. A partir de quels revenus fera-t-on jouer la progression ? Le taux de la progression s'élèvera-t-il d'une fraction toujours la même (un pour cent par exemple) à chaque nouvelle tranche de revenus, ou d'une fraction croissante (1, 1 1/4, 2, 2 1/2 % du revenu), ou d'une fraction décroissante (1, 0,75, 0,50 %) ? Toutes les combinaisons sont possibles et suivant que le législateur adopte l'une ou l'autre l'impôt progressif peut conduire à des résultats complètement différents.

La fixation du taux de progression.

Le danger.

Le danger est que sous l'influence des idées démocratiques ou démagogiques, l'impôt progressif ne soit pas simplement un moyen de réaliser une véritable égalité dans l'impôt, mais soit un moyen de confiscation et de nivellement. De la progressivité on peut facilement aller à la spoliation. L'essentiel est de savoir quel est le tarif de progressivité que l'on adoptera. Si la progressivité est exagérée, non seulement elle tournera en injustice, mais sera de nature à entraver la production, à diminuer le rendement de l'impôt , à produire les inconvénients économiques que ses adversaires lui imputent. Sans doute ces inconvénients ne sont pas spéciaux à la progressivité; ils se produiront également avec l'impôt proportionnel si le taux de l'impôt proportionnel est trop fort, mais ces inconvénients sont plus à rédouter avec l'impôt progressif. Par sa nature même le taux progressif de l'impôt n'atteint

Source : BIU Cujas

qu'un petit nombre de contribuables dont les défaillances probablement ne trouveront pas très grand écho, tandis que l'exagération du taux de l'impôt proportionnel touchant tout le monde soulèvera des protestations violentes protestations de masses dont le législateur - surtout en régime démocratique - sera obligé de tenir compte

En résumé la question est complexe. Le professeur américain Seligman qui a fait l'étude la plus scientifique et la plus objective de cette question conclut ainsi :" L'impôt progressif peut, jusqu'à un certain point se défendre en tant qu'idéal, comme moyen de réaliser l'adaptation de l'impôt aux facultés individuelles. Mais il est très difficile de dire jusqu'à quel point et de quelle manière le principe doit être effectivement mis en pratique. La théorie est impuissante à déterminer un taux quelconque de progression et s'il est probable que l'idéal de justice sera plus exactement observé avec la progressivité, des considérations d'opportunité doivent nous rendre prudents quand nous demandons une application générale du principe" (traduction française de "l'impôt progressif", p. 307).

C'est un procédé fiscal qui certainement apparaît supérieur en qualité, mais qui est délicat à manier et susceptible d'être faussé à l'application. L'essentiel est la question du taux de l'impôt progressif. Sous l'influence de considérations politiques, sociales, sentimentales quelquefois, l'impôt progressif peut se transformer en instrument de nivellement, de spoliation. Autant et peut-être plus qu'un problème technique la question de la progressivité de l'impôt est un problème social et politique et dont la solution dépend essentiellement du milieu politique où il se pose et où il est résolu. Ce qu'il faut constater, c'est qu'aujourd'hui tous les systèmes fiscaux font place à la progressivité et lui font une place qui va grandissante.

Les modalités de la progressivité :

Le principe de la progression étant admis, comment réaliser cette progression et comment l'aménager ?

Nécessité d'un maximum, d'un plafond que le taux ne peut dépasser.

Remarquons tout de suite que l'adoption de la progressivité intégrale, absolue est impossible. Si le tarif de l'impôt croissait indéfiniment en même temps que la matière imposable, il arriverait un moment où le taux de l'impôt atteindrait et dépasserait 100 %. Pour combattre la progressivité, Leroy-Beaulieu, qui en était un adversaire acharné faisait

Source : BIU Cujas

le calcul suivant : Si on établit une progressivité telle que le taux de l'impôt double quand la matière imposable triple et si on part d'un tarif initial modéré (4%) pour une matière imposable de 2. 430.000 frs, le tarif de l'impôt sera de I28 %.

C'est en effet exact, mais cela ne condamne pas le principe de la progressivité. Cela montre qu'il faut aménager ce principe de façon telle que son résultat soit d'assurer l'égalité devant l'impôt et non pas d'opérer la confiscation et le nivellement. Autrement dit la progression du tarif de l'impôt ne peut pas continuer indéfiniment; il faudra toujours s'arrêter à un certain plafond, à un maximum que le législateur fixera plus ou moins haut et à partir duquel le taux de l'impôt restera constant même si les revenus augmentent, donc un moment à partir duquel le tarif progressif redeviendra proportionnel.

Procédés possibles.

Pour réaliser la progressivité il y a une série de procédés :

1° La progression directe : le taux de l'impôt varie avec la matière imposable et progresse en même temps qu'elle suivant une certaine raison déterminée par le législateur. C'est par exemple un impôt sur le revenu dont le tarif de départ serait de 3 % pour les revenus de I0.000 frs et dont le tarif s'élèverait constamment de I centime par I00 frs :

Revenus	Tarif	Montant de l'impôt
I0.000	3 %	300 Frs
I0.I00	3,0I %	304,0I
I5.000	3,50	525
20.000	4 %	800
I00.000	I2 %	I2.000
500.000	52 %	260.000
980.000	I00 %	980.000

De ce tableau il ressort que c'est au législateur de fixer le point où s'arrêtera la progressivité.

2°- La progressivité globale ou par classes : les revenus existant dans le pays sont répartis

Source : BIU Cujas

en un certain nombre de classes d'après leur importance à chaque classe est attribué un tarif d'impôt et ce tarif augmente lorsqu'on passe à la à la classe supérieure

Revenus	classes	tarifs
de I à 20.000 frs	I	3 %
de I à 30.000	2	4 %
de I à 50.000	3	5 %
de I à I00.000	8	8 %

L'épithète "global" signifie que la totalité du revenu que son importance fait rangerdans une certaine classe paiera le tarif de cette classe.

L'inconvénient de ce système est sa brutalité Il procède par sauts brusques. Si on est à la limite de deux classes, une différence de quelques francs fera que le revenu passe à la classe supérieure et subira un impôt beaucoup plus fort. Dans l'exemple précédent un revenu de I9.999 frs est dans la première classe (3 %) et doit payer 599 frs d'impôt, un revenu de 20.00I frs est dans le deuxième classe (4 %) et paie 800 fs d'impôts, 2 frs de différence dans le revenu, 200 frs d'impôt en plus.

Pour ne pas comporter des conséquences pareilles il faut que la progressivité suive de très près la matière imposable et que l'élévation de tarif ne saisisse chaque fois qu'une fraction restreinte du revenu, la fraction dépassant le maximum auquel s'appliquait le tarif inférieur. C'est à quoi correspond une troisième combinaison :

3°) <u>La progression par tranches ou par paliers</u>.

Chaque revenu, quelle que soit son importance est découpé en un certain nombre de tranches dont chacune est atteinte par un tarif qui va croissant d'une tranche à la tranche immédiatement supérieure :

Tranches de revenus	Tarifs
de I0.000 à 20.000 frs	4 %
de 20.00I à 50.000	6 %
de 50.00I à I00.000	8 %

Source : BIU Cujas

La différence avec le système de la progressivité globale ressort du tableau comparatif suivant :

	Revenu de 100.000 frs	Taux	Impots
Progressivité globale	placé totalité dans la classe VIII	8 %	8.000 frs
Progressivité par paliers	Ière tranche : 10.000 à 20.000	4 %	400 frs
	2ème tranche 20.000 à 30.000	6 %	1.800 fr
	3ème tranche 50.000 à 100.000	8 %	4.000 fr
			6.200 fr

Le contribuable paiera donc 6.200 frs au lieu de 8.000 frs dans le système précédent et par rapport à l'ensemble du revenu le tarif de l'impôt est de 6,20 % et non pas 8 %.

4°) La progression par variation de l'élément imposable.-

Le taux de l'impôt est fixe, constant mais on ne l'applique qu'à une fraction du revenu imposable, fraction qui va en grandissant à mesure que la quantité de matière imposable existant chez un contribuable ira elle même en augmentant. Il y a donc à distinguer avec cette combinaison le revenu imposable et le revenu taxable; c'est-à-dire la fraction du revenu imposable à laquelle sera appliqué le tarif de l'impôt. Le revenu taxable commence par être très inférieur au revenu imposable mais, peu à peu, à mesure qu'augmente la richesse, il se rapproche du revenu imposable, C'est le système qui était appliqué pour notre impôt général sur le revenu jusqu'en 1957. Le taux de l'impôt général sur le revenu était uniforme 24 %. Mais ce taux s'appliquait seulement à un certain nombre de I/25 du revenu constaté chez l'individu. Soit par exemple un individu dont le revenu imposable est de 90.000 frs :

Revenu Imposable	Revenu taxable	Impôt	Tarif réel.
de I à 10.000 frs	exonéré (minimum d'existence)		
de 10.000 à 20.000	I/25 400 frs	96 frs	0,48
de 20.000 à 30.000	2/25 800 frs	I.200 288	0,96
de 30.000 à 40.000	3/25 I 200	2,400 676	I,69

Source : BIU Cujas

et ainsi de suite, en augmentant d'un 25ème par tranche de 10.000 jusqu'à 100.000 frs, puis d'un 25 ème par tranche de 25.000 frs de 100.001 à 400.000 frs, enfin d'un 25 ème par tranche de 50.000 pour les revenus de 400.000 à 550.000 frs. La fraction du revenu dépassant 550.000 frs était comptée pour 25/25, c'est à dire que pour ce qui dépassait les 550.000 frs le tarif de 24 % jouait à plein . Au lieu d'opérer sur le tarif la progression portait sur la quantité de matière imposable retenue pour l'application du tarif uniforme de 24 %.

5°- L'impôt dégressif. C'est une modalité atténuée de la progression. Il se caractérise non par une augmentation de taux pour les fortunes élevées, mais par une diminution du taux pour les fortunes faibles. Le taux de l'impôt étant par exemple 10 % pour tous les revenus à partir de 40.000 frs, quelle que soit leur importance les revenus entre 30.000 et 40.000 paieront 8 %, ceux entre 20 et 30.000 7 %, ceux entre 10.000 et 20.000, 5 %. Donc, tandis que l'impôt progressif consiste à augmenter le tarif à mesure que l'on s'élève dans l'échelle des revenus, l'impôt dégressif comporte une diminution du tarif à mesure qu'on descend dans cette échelle.

Au fond c'est une question de mots :l'impôt dégressif est l'impôt progressif regardé à l'envers. La différence est en réalité dans l'intention qui inspire ces deux systèmes. L'impôt progressif est inspiré par le désir de surcharger les riches & on ira beaucoup plus loin dans la fixation du taux, l'impôt dégressif répond au désir de ménager les pauvres, le taux maximum de l'impôt à partir duquel la progression s'arrête pour faire place à un tarif proportionnel sera fixé à un chiffre de revenus moyen, et c'est seulement pour les revenus au-dessous de cette moyenne qu'il y aura un allégement de tarifs.

6°) L'exonération à la base : l'exemption du minimum d'existence.

Le taux de l'impôt est uniforme mais de la richesse reconnue chez l'individu on déduit une certaine part considérée comme correspondant au minimum d'existence et par conséquent ne devant pas être imposé. Le tarif n'est appliqué qu'à ce qui dépasse ce minimum d'existence et comme cette portion exonérée est toujours la même la fraction à laquelle le tarif sera appliqué sera d'autant plus grande que le revenu de l'individu ira augmentant. Supposons un impôt sur le revenu dont le tarif uniforme est de 10 %, mais avec exmération à la base de

Source : BIU Cujas

de 10.000 frs :

Revenus réels	revenus imposables	impôts	tarifs réels
11.000 frs	1.000 frs	100	0,09 %
20.000 frs	10.000	1.000	5 %
500.000 frs	490.000	49.000	9,80 %
1.000.000 frs	990.000	99.000	9,90 %

Le tarif n'arrivera jamais à 10 % puisqu'il y a toujours 10.000 frs d'exonération à la base, mais il tend à se rapprocher de plus en plus des 10 %.

D'ailleurs on peut combiner plusieurs de ces procédés, par exemple l'exonération à la base et la progression par tranches : nous en verrons l'application dans l'impôt général sur le revenu.

§ 3 - La discrimination de l'impôt

La question est de savoir si, à quantité de matière imposable égale, le tarif de l'impôt doit toujours être le même quelle qu'en soit l'origine, ou si on tiendra compte de la diversité de la matière imposable (revenus du capital, revenus du travail, revenus mixtes). La question traitée par M. Barthélemy (v. supra).

Source : BIU Cujas

Seconde Partie

LA LEGISLATION FISCALE FRANCAISE

LES IMPOTS DIRECTS

Chapitre préliminaire

A l'exception des impôts fonciers, qui ont d'ailleurs été profondément remaniés en 1890 et en 1914 notre système actuel est constitué par l'impôt général sur le revenu établi en 1914 et par les impôts cédulaires sur les revenus établis en 1917. Pour comprendre notre système actuel, rappelons très sommairement ce qu'a été dans ses grandes lignes le système qui l'a précédé.

Source : BIU Cujas

§ I - Le système d'impôts direcs avant 1914.

A - Ses caractères généraux.

"les quatre vieilles".

Tel qu'il avait été établi à l'époque révolutionnaire il était constitué essentiellement par quatre impôts directs que l'on appelle familièrement "les quatre vieilles"; l'impôt foncier sur la propriété bâtie et non bâtie, la contribution mobilière, les patentes tous trois établis en 1790-1791- et la contribution des portes et fenêtres établie en l'an VII.

impôts d'Etat et impôts locaux.

En même temps qu'impôts d'Etat, ces quatre contributions avaient été établies comme impôts locaux départementaux et communaux. Le "principal" perçu par l'Etat servait de base à des centimes additionnels qui étaient le principal élément des recettes fiscales des communes et des départements.

Caractéristiques de ce système

Dans son ensemble, ce système présentait les caractères suivants :

1er trait.- Deux de ces impôts étaient des impôts cédulaires établis sur des sources particulières de revenus : l'impôt foncier qui frappait les revenus de la propriété immobilière et non bâtie, les patentes qui frappaient les revenus des professions commerciales et industrielles et de quelques professions libérales (médecin, avocat , notaire).

La contribution mobilière et celle des portes et fenêtres étaient destinées à atteindre le revenu global des contribuables

Les deux autres, c'est-à-dire la contribution mobilière et la contribution des portes et fenêtres étaient destinées,-primitivement tout au moins, dans la conception qui avait présidé à leur création,-à atteindre le revenu global des individus révélé par des indices extérieurs qui étaient le chiffre du loyer et le nombre des ouvertures des locaux d'habitation. Tel était du moins le caractère de la contribution mobilière lorsqu'elle avait été créée en 1791, ce n'était pas un impôt sur le loyer, c'était un impôt sur le revenu total de chaque individu évalué d'après son loyer, le loyer n'était pas imposé pour lui-même, il était considéré comme indice du revenu total dont disposait chaque individu. On partait de l'idée qu'il y avait une relation entre

Source : BIU Cujas

le revenu total dont dispose un individu et la partie de son revenu qu'il consacre à son logement.

Les indices étaient le loyer

Ce qu'on prétendait atteindre à travers le loyer par l'indice loyer, c'était donc le revenu global du contribuable et ce qui prouvait bien que le loyer était envisagé comme tel, c'est que pour graduer l'impôt d'après le revenu total probable des individus, la valeur locative des logements d'habitation était affectée de coefficients variables suivant la population et suivant le chiffre du loyer. On considérait que le revenu total d'un individu croît plus vite que la somme qu'il consacre à son logement : ainsi, un loyer de 100 livres était considéré comme correspondant à un revenu total de 200 livres un loyer de 12.000 livres était considéré comme correspondant à 1/12e du revenu, donc à un revenu total de 150.000 livres. Une autre preuve que telle était bien l'idée qui présidait à la contribution mobilière était que les fonctionnaires dont le revenu était connu directement étaient taxés à la contribution mobilière non pas d'après leur loyer, mais directement d'après leur traitement.

Et divers autres éléments qui faisaient l'objet de taxes spéciales.

. Enfin, le loyer n'était pas le seul signe extérieur auquel on s'attachait pour déterminer le revenu total du contribuable. La contribution mobilière était complétée par des taxes qui portaient sur d'autres éléments considérés comme fournissant eux aussi des indices du revenu d'ensemble dont disposait le contribuable : taxes sur les chevaux, sur les voitures, sur les domestiques mâles etc...

La contribution des portes et fenêtres établie en l'An VII présentait le même caractère : c'était un impôt qui avait la prétention d'atteindre le revenu global tel qu'il était présumé d'après l'indice extérieur des portes et fenêtres (le nombre et la dimension des ouvertures des locaux d'habitation.)

Il faut reconnaître que ces impôts ne réalisaient que tout à fait imparfaitement le but qu'ils se proposaient, et que ces indices étaient très grossièrement révélateurs du revenu total.

Ce caractère d'impôt sur le revenu global disparut en 1832

Par la suite d'ailleurs, ce caractère primitif de la contribution mobilière disparut. On en vint à négliger la corrélation qui peut exister entre le loyer et le revenu total de l'individu. La loi du 21 avril 1832 qui remania la contribution mobilière supprima les coefficients dont les loyers étaient

Source : BIU Cujas

affectés suivant leur importance et le loyer au lieu d'être considéré comme un indice du revenu, fut considéré en lui-même, comme formant directement la matière imposable. La contribution mobilière s'était ainsi transformée en un impôt sur le loyer lui-même. Fait curieux, la conception primitive subsista dans les esprits. La contribution mobilière était un impôt de répartition (au dernier échelon, la répartition étant faite dans la commune par les commissaires répartiteurs), or dans beaucoup de communes, les commissaires répartiteurs au lieu de répartir le contingent imparti à la commune au prorata des valeurs locatives telles qu'elles étaient établies par le cadastre, faisaient cette répartition d'après les facultés présumées du contribuable. Dans plus d'un tiers des communes - surtout dans les communes rurales - les facultés présumées du contribuable étaient évaluées d'après l'étendue de la propriété cultivée, les bestiaux, le nombre d'attelages, etc. Dans les communes rurales où souvent des logements sensiblement les mêmes sont occupés par des personnes de situation pécuniaire très différente, les commissaires répartissaient le contingent d'après ce qu'ils présumaient être la situation du contribuable et non pas d'après les loyers matriciels. Il y avait là une pratique contraire à la loi de 1832, le Conseil d'Etat, le rappela à maintes reprises mais cette pratique subsista.

mais l'idée subsista dans la répartition qui en était faite.

L'évaluation était faite soit directement par l'administration soit par la méthode des signes extérieurs.

Deuxième trait. - L'évaluation de la matière imposable était faite, soit par l'évaluation administrative directe: le cadastre pour l'impôt foncier ou la contribution mobilière; pour la contribution portes et fenêtres, l'administration comptait les ouvertures des immeubles; soit par la méthode des signes extérieurs, pour les patentes. Il n'y avait pas de déclaration. Ce système avait pour but de réduire au minimum les contacts entre les contribuables et le fisc.

C'étaient des impôts de répartition sauf la patente et après 1890 la contribution foncière qui étaient des impôts de quotité.

Troisième trait. La place prépondérante qui avait été faite au système de la répartition. Originairement la patente seule avait été établie comme impôt de quotité avec un tarif fixé d'avance. Les trois autres impôts étaient des impôts de répartition, la loi fixant chaque année un contingent global et ce contingent étant réparti et sous-réparti entre les départements, les arrondissements, les communes jusqu'au contribuable. La foncière bâtie avait été transformée en un impôt

Source : BIU Cujas

de quotité en 1890, mais la contribution mobilière, les portes et fenêtres et la foncière non bâtie étaient restées des impôts de répartition.

Qu'étaient des impôts purement réels.

Quatrième trait. Ces impôts étaient des impôts purement réels. On ne tenait uniquement compte de la quantité de la matière imposable constatée chez le contribuable. Il n'était pas fait place à l'idée de personnalité de l'impôt. On ne tenait pas compte des données qui peuvent faire qu'à revenu égal deux individus peuvent avoir des facultés contributives différentes. Notamment il n'était pas tenu compte des charges de famille. Cependant, à la fin, une place très modeste, avait été faite à cette idée dans la contribution mobilière. Une loi de 1903 avait autorisé les conseils municipaux dans les communes de plus de 5.000 habitants à déduire de la valeur locative de chaque contribuable une somme constante à titre de minimum de loyer. Il y avait donc prise en considération d'un minimum d'existence. Une loi de 1904 avait autorisé les communes qui usaient de cette faculté à augmenter cette somme constante d'un dixième pour chaque personne en sus de la première, à la charge du contribuable et habitant à son domicile.

Place très modeste faite à l'idée de personnalité dans la C. mobilière.

Cinquième trait. Ces impôts étaient purement proportionnels. Aucune place n'était faite à l'idée de progressivité de l'impôt.

Ce système avait certainement des avantages : système simple, de fonctionnement assez facile, ni vexatoire ni inquisitorial, mais il présentait de très gros inconvénients.

Lacunes de ce système.

C'était d'abord un système qui n'était pas cohérent et qui présentait de très grosses lacunes. Par la contribution mobilière et les portes et fenêtres, il avait eu la prétention d'atteindre le revenu global des individus, avec la foncière et les patentes, il atteignait certaines sources particulières de revenus. Or on conçoit bien un système qui au dessous d'un impôt général sur le revenu comporte des impôts cédulaires atteignant distinctement les différentes sources de revenus - c'est le système actuel. Mais dans notre système d'avant 1914, il n'en était pas ainsi, il n'y avait que deux catégories de revenus qui fussent atteintes par les impôts cédulaires : les revenus fonciers, les revenus du

Source : BIU Cujas

commerce et de l'industrie. Quant aux autres sources de revenus on avait dû renoncer à les atteindre parce que ce sont des revenus qui ne se révèlent pas par des signes extérieurs. Les revenus du travail, les salaires les traitements, les revenus de créances hypothécaires les pensions, les rentes viagères, les bénéfices des professions libérales, sauf quelques-uns échappaient à l'impôt direct. Or, ces revenus, avec la transformation économique qui s'était produite depuis 1790 représentaient une quantité considérable de matière imposable qui échappait à l'impôt direct. Donc, une assiette très étroite de l'impôt direct; d'où un faible rendement de ces impôts.

En 1913, "les quatre vieilles" procuraient au Trésor à elles toutes, 559 millions seulement, auxquels s'ajoutaient 600 millions de centimes additionnels pour les départements et communes.

Défaut d'élasticité.

Ce système manquait d'élasticité, il était fondé en majeure partie sur le procédé de la répartition, or, nous connaissons la difficulté qu'il y a à relever le contingent des impôts de répartition.

Son défaut capital était <u>son injustice</u>, et son <u>inégalité</u>.

Injustice résultant de l'imperfection des méthodes d'évaluation.

Il était injuste si on l'envisageait dans son ensemble, car la charge de l'impôt pesait tres inégalement sur les contribuables suivant les sources de revenus dont ils disposaient. Deux individus ayant tous deux un revenu global de 50.000 frs payaient la même contribution mobilière, mais si chez l'un de ces individus, ces 50.000 frs étaient produits par des revenus de propriétés foncières, ou par des bénéfices de commerce d'industrie, cet individu payait en plus la patente et l'impôt foncier. Si chez l'autre ces 50.000 frs de revenus étaient constitués par des traitements, des pensions, des revenus de créances, des bénéfices de professions libérales il ne payait aucun impôt direct spécial.

Cette inégalité existait pour chaque impôt envisagé séparément. La contribution mobilière était calculée d'après le loyer; or il y a quantité de facteurs qui font que des loyers égaux peuvent correspondre à des revenus sensiblement différents, de même l'impôt sur les portes et fenêtres qui lui aussi, à l'origine avait prétendu être un impôt sur le revenu total. Or, cet indice du revenu total, que sont le nombre et la grandeur des portes et fenêtres d'un logement, est un indice grossier. Deux appartements ayant le même nombre de fenêtres et de mêmes dimensions, situés l'un dans un quartier riche, l'autre dans un quartier populaire ne seront pas habités par des gens ayant le même revenu. D'autre part cet impôt sur les portes et fenê-

Source : BIU Cujas

tres, du moins à la campagne, incitait à supprimer les ouvertures on lui reprochait d'être un impôt antihygiénique) un impôt sur l'air et le soleil.

Résultant du système de la répartition.

A ces inégalités, tenant à l'imperfection des méthodes d'évaluation s'ajoutaient celles du système de la répartition. Selon les communes, le taux de l'impôt foncier non bâti variait de 0,I5 à 29 %. En I893, pour la contribution foncière bâtie, le rapport entre les contingents attribués aux communes et les valeurs locatives d'habitations variait suivant les communes de 2 à I0 %.

Conséquences

Cette inégalité que l'on ne pouvait pas contester que l'on n'ignorait pas avait pour conséquence le faible rendement de l'impot et son défaut d'élasticité. On ne pouvait pas augmenter le tarif parce que c'eut été aggraver l'injustice. Notre ancien système d'impôt direct n'était tolérable que parce que le taux en était très modéré, ou du moins nous apparaît aujourd'hui comme étant extrêmement modéré, comme l'impôtn'était pas très lourd on se résignait à son inégalité. Le grand avantage du système était de n'être pas inquisitorial.

Faible rendement.

Etant donné le faible rendement de l'impôt direct le législateur avait été amené à demander la plus grande part des ressources à l'impôt indirect. Une caractéristique de notre ancien système fiscal était la place prépondérante qu'il faisait aux impôts indirects qui représentaient près des 3/4 du chiffre total d'impôts payés. Or, il est connu que l'impôt indirect, en tant qu'il porte sur des objets de consommation courante, c'est à cette condition qu'il est productif - surcharge les petits revenus, qu'il est progressif à rebours. Aussi depuis longtemps, demandait-on qu'une place plus grande fut faite à l'impôt direct, de façon à pouvoir diminuer les impôts indirects. Mais une augmentation substantielle du rendement de l'impôt direct ne pouvait être demandée aux vieilles contributions, avec leurs inégalités, leurs bases étroites, l'imperfection de leurs méthodes d'évaluation. Aussi depuis la fin du siècle dernier, le problème de la réforme de notre système d'impôts directs était-il posé. Cette réforme était envisagée de deux façons correspondant à deux états d'esprits, et qui procédaient de considérations politiques et sociales autant que de considérations fiscales proprement dites.

Prédominance des impôts indirects.

Comment on envisageait la réforme du système d'impôt direct.

I°- Une première tendance qui, politiquement était celle des éléments modérés de la bourgeoisie à laquelle ce système était favorable, reconnaissait bien quedes retouches, des réformes de détails devaient

Source : BIU Cujas

être apportées au système pour en corriger des inégalités reconnues. C'est ainsi qu'en 1890, la contribution foncière bâtie avait été transformée, d'impôt de répartition en un impôt de quotité. On envisageait d'autres réformes, mais on estimait qu'il ne fallait pas briser les cadres d'un système qui avait fait ses preuves, qui était entré dans les moeurs, qui avait l'immense avantage de n'être pas inquisitorial. On faisait valoir que le meilleur système fiscal est celui auquel on est habitué. "On ne marche bien qu'avec de vieux souliers", disait un ministre des finances de la Restauration.

2°- Une autre tendance plus radicale qui était celle des partis dits de gauche, demandait un remaniement profond de notre système d'impôts directs, de façon à le démocratiser et en développer considérablement le rendement, pour pouvoir alléger les impôts indirects dont souffraient les classes moyennes. La pièce essentielle de cette réforme d'ensemble était l'établissement de l'impôt sur le revenu. C'était un article du programme socialiste, le parti radical la fit sienne. De 1871 à 1907 il y a eu plus de 200 propositions en ce sens.

La première proposition, d'origine gouvernementale fut un projet Peytral de 1898 finalement, après beaucoup d'autres qui n'aboutirent pas, un projet Caillaux de 1907 servit de base à la réforme qui fut réalisée en 1914-1917.

Source : BIU Cujas

§ 2

La réforme de 1914 - 1917 -

A) La réforme fut réalisée en deux temps.

Loi du 15 juillet 1914, établissement d'un impôt général sur le revenu.

Première étape La loi du 15 Juillet 1914 établit un impôt général sur le revenu se superposant aux impôts déjà existants pour atteindre globalement le revenu des contribuables qu'ils fussent déjà atteints par un impôt (revenu foncier, bénéfices du commerce et de l'industrie ou que les sources particulières de revenus échappassent à l'impôt direct. Le caractère essentiel de cet impôt sur le revenu global établi en 1914 était d'être un impôt sur le revenu réel et un impôt personnel. Il se présentait sous une forme bien modeste : il était perçu seulement à partir de 25.000 frs et le tarif en était de 1,20 %. L'application fut retardée par la guerre elle ne commença qu'en 1916. C'est donc l'impôt général qui a été établi le premier.

Comment fut votée cette loi

Evidemment, la méthode est illogique, l'impôt global est un impôt de superposition, c'est par la base de l'édifice fiscal qu'il aurait été logique de commencer la réforme, c'est-à-dire par les impôts cédulaires. Cet illogisme tient simplement aux conditions dans lesquelles la réforme fut faite. Le texte voté en 1914 dérive du projet Caillaux qui avait été présenté en 1907. Ce projet comportait d'abord l'établissement d'impôts cédulaires, mais c'était la partie la plus discutée de la réforme, car elle comportait trois grosses innovations : La progressivité, la déclaration et la personnalité. Le Sénat était hostile à la réforme il fit traîner en longueur la discussion et en mars 1914 il n'avait encore voté que deux impôts cédulaires le foncier et l'impôt sur le revenu des valeurs mobilières, alors en mars 1914, le ministre des finances M. Renoult présenta à la Chambre un projet d'impôt général sur le revenu que la Chambre adopta et qui, pour forcer la main au Sénat elle inséra dans la loi de finances. Le Sénat, pour ne pas retarder indéfiniment l'entrée en vigueur du budget, accepta la réforme.

Deuxième étape Aménagement des impôts cédulaires.

Source : BIU Cujas

Loi du 31 juillet 1917 établissant les impôts cédulaires.

L'esprit dont s'inspirait la création de l'impôt général s'accommodait mal des quatre vieilles contributions, il s'agissait d'améliorer celles qui frappaient déjà des sources particulières de revenus (la patente et l'impôt foncier), et de créer des impôts atteignant les sources de revenus qui, jusque là n'étaient pas touchées. Bref, édifier au dessous de l'impôt général une série d'impôts cédulaires atteignant chacun une source de revenus, et les atteignant toutes, d'où la loi du 31 juillet 1917 établissant les impôts cédulaires.

Ce qu'il subsiste des 4 vieilles

Dans ces impôts cédulaires sur les revenus ne figurait plus qu'une seule de nos anciennes contributions directes. L'impôt foncier sur la propriété batie et non bâtie d'ailleurs sensiblement modifié par sa transformation en impôt de quotité, la transformation avait déjà été opérée en 1890 pour la foncière bâtie, elle fut réalisée en 1914 pour la foncière non bâtie.

Des trois autres anciennes contributions directes l'impôt sur les portes fenêtres a complètement disparu : à partir de 1917, il avait cessé d'être perçu comme impôt d'Etat, en 1926 il fut supprimé, même comme impôt local. La contribution mobilière et la patente ont été supprimées comme impôts d'Etat. Elles subsistent encore comme impôts locaux; les ressources fiscales des communes et départements étaient constituées essentiellement par des centimes additionnels au principal des "quatre vieilles", pour ne pas bouleverser les finances locales on a décidé que les contributions directes supprimées en ce qui concerne l'Etat seraient maintenues pour les administrations locales. Depuis 1918, on calcule les sommes que l'application des anciennes contributions auraient procurées à l'Etat, et on a ainsi un principal fictif, fictif en ce sens que l'Etat ne le perçoit pas, mais sur la base duquel sont calculés les centimes additionnels départementaux et communaux. Immédiatement avant cette guerre on avait envisagé la suppresion de la patente, même comme impôt local. La guerre a empêché la réalisation de la réforme.

Création de cédules nouvelles.

Pour remplacer les anciennes contributions directes supprimées et pour atteindre les sources de revenus jusque là non frappées, la loi de 1917 a créé une série de cédules nouvelles : impôt sur les bénéfices commerciaux et industriels, impôt sur les bénéfices des exploitations agricoles, impôt sur les traitements salaires et pensions impôt sur les bénéfices des professions non commerciales....

Source : BIU Cujas

Physionomie générale du nouveau système d'impôts directs.

B - A la suite de la réforme de 1914-1917 notre système d'impôts présente la structure et les caractères généraux suivants:

Essentiellement impôts cédulaires couronnés par un impôt global

Premier trait.- Des impôts cédulaires atteignant chacun une source de revenus et couronnés par un impôt de superposition sur le revenu global des individus. Ce ne sont pas les seuls impôts d'Etat, il y a des centimes pour frais de perception, et un certain nombre de taxes assimilées aux contributions directes; mais l'essentiel de notre système d'impôts directs est constitué par les impôts cédulaires sur les revenus et global sur le revenu.

Tous sont impôts de quotité

Deuxième trait.- Abandon du système de la répartition: tous les impôts directs sont maintenant des impôts de quotité pour l'Etat.

Assiette: revenu réel

Troisième trait.- Ces impôts sont assis sur le revenu réel des contribuables; ils prétendent atteindre la quantité effective de matière imposable existant chez chaque contribuable au cours de l'année précédente. On a abandonné le système des signes extérieurs pour l'évaluation directe par l'administration, ou le système du forfait, ou la déclaration par le contribuable ou par des tiers.

Application de la discrimination

Quatrième trait.- Le système s'inspire, dans une certaine mesure de l'idée de discrimination. Le tarif de l'impôt n'est pas le même pour toutes les sources de revenus.

de la personnalité

Cinquième trait.- Application, dans une large mesure, de l'idée de personnalité de l'impôt, notamment par la prise en considération des charges de famille.

de la progressivité

Sixième trait.- Progressivité du tarif, tout au moins en ce qui concerne l'impôt sur le revenu global.

Tous ces traits, nous allons les retrouver en étudiant les différents impôts sur les revenus.

Système plus équitable

Dans l'ensemble, on peut dire que le nouveau système d'impôts directs est certainement très supérieur à l'ancien. C'est un système qui, dans son ensemble, est beaucoup plus juste; il assure la répartition de la charge fiscale avec plus de généralité, puisqu'il atteint une série de revenus qui jusque-là échappaient à l'impôt; il l'assure avec plus d'équité puisque l'impôt est établi sur les facultés réelles du contribuable. On a renoncé à la répartition avec les inconvénients qui lui sont inhérents. C'est un

Source : BIU Cujas de Droit
3, Place de la Sorbonne, 3
Répétitions écrites et orales
Reproduction interdite

système plus équitable parce qu'il est plus nuancé, il tient compte de l'origine de la matière imposable, de la personnalité du contribuable, en envisageant sa situation économique dans son ensemble et en tenant compte de sa situation de famille.

Par contre, c'est un impôt plus sévère qui nécessite un contrôle sérré, notamment des déclarations auxquelles les contribuables sont astreints, et ainsi la porte est ouverte à l'inquisition fiscale.

Plus grande productivité

Au point de vue du Trésor, cet impôt est beaucoup plus productif. En 1913, les"quatre vieilles", pour la part revenant à l'Etat avaient produit 560 millions, en 1937, les impôts sur lesrevenus cédulaires et global ont produit 7 milliards 771 millions. Si on considère simplement les deux cédules qui sont une survivance des "quatre vieilles", les foncières bâtie et non bâtie , en 1913 elles avaient procuré à l'Etat 210 millions en 1937 elles lui ont fourni 1 milliard 150 millions, cela est du sans doute aux fortes augmentations de tarif réalisées entre temps; mais précisément, un des avantages du système actuel est que, étant plus équitable, il se prête aux augmentations de tarif quand le besoin s'en fait ressentir.

Une autre conséquence de la réforme est que, à prendre notre système fiscal dans son ensemble, la part relative de l'impôt direct s'est sensiblement accrue. Sans doute, en chiffres absolus les impôts indirects sont encore ceux qui produisent les plus grosses recettes à l'Etat. Suivant les évaluations qui avaient été faites pour le budget de 1939, les impôts indirects en y comprenant l'impôt sur le chiffre d'affaires et l'impôt sur les mutations et transactions - devaient fournir à l'Etat 37 milliards 756 millions; les impôts directs (impôt général et impôts cédulaires) étaient prévus pour 13 milliards 133 millions. Si on y ajoute l'impôt sur le revenu des valeurs mobilières, qui, administrativement est un impôt indirect, mais qui a la vérité est un impôt sur les revenus comme les autres cédules et qui devait produire 6 milliards 686 millions, on arrive à plus de 20 milliards d'impôts directs. Donc,proportionnellement le produit de l'impôt direct par rapport à l'impôt indirect a augmenté; au lieu d'être un peu plus du quart, il était de plus de moitié. Si on s'évade du cadre administratif des impôts directs et indirects, pour prendre une formule plus rationnelle, la difference est encore moins sensible;en plaçant d'un côté les impôts sur la fortune acquise en capitaux ou en revenus, (impôts sur les revenus - y compris les revenus des capitaux mobiliers, mutations mobilières et immobilières, donations) et de l'autre

Source : BIU Cujas

côté des impôts qui scientifiquement sont indirects, (impôts sur les transactions, le chiffre d'affaire, les consommations, droits de douane), on arrive à un chiffre de 34 milliards 500 millions d'impôts directs.

Elasticité plus grande

Un autre avantage de l'impôt du système actuel est son élasticité, élasticité légale, parce que, établi sur une base plus juste, il se prête à des relèvements de tarif, élasticité économique, parce que établi sur le revenu réel, il suit le mouvement des affaires, et qu'en période de prospérité, son taux restant le même, son rendement augmente.

Défectuosités de ce système

Mais ce système a ses désavantages. Il incite à la fraude qui, pour les matières imposables dissimulables, comme les revenus des valeurs mobilières, joue assez largement, d'où une diminution de productivité de l'impôt et injustice dans sa répartition. Juste en loi, l'idée de personnalité de l'impôt prête facilement à des abus. Les considérations politiques et électorales incitent les Parlements démocratiques à faire une place excessive aux abattements à la base, aux déductions pour charges de famille, de sorte que le nombre des assujettis à l'impôt direct a été continuellement diminuant. Pour le Trésor, le système actuel a un grave inconvénient, l'impôt direct n a plus sa solidité d'autrefois, car son élasticité joue dans les deux sens; en période de crise économique - celle que nous connaissons depuis de longues années - les revenus réels des individus vont diminuant, d'où une réduction automatique de l'impôt. Depuis 1929, le rendement de l'impôt sur le revenu a diminué de plus de 3 milliards.

Retouches nombreuses apportées au système initial

Aujourd'hui, la structure générale de l'impôt sur le revenu reste ce qu'elle a été établie en 1917, mais il y a eu de très nombreuses retouches de détail. On peut dire qu'il n'y a pas d'année où le législateur n'ait apporté des modifications plus ou moins nombreuses, et souvent appréciables à l'impôt sur le revenu. Ces modifications ont eu lieu dans deux directions: les relèvements de tarifs nécessités par l'augmentation des dépenses et le développement peut être exagéré à certains égards de l'idée de personnalité de l'impôt. Sous la poussée du sentiment démocratique, le législateur a été conduit à alléger de plus en plus la situation faite aux petits contribuables par une série de mesures: élévation du minimum d'existence, développement des exonérations à la base développement du système des charges de famille en sorte que la base de l'impôt a été se rétrécissant. Pour compenser la diminution de son produit, on a été amené à procéder à de nouveaux relèvements de tarifs -

Source : BIU Cujas

c'est toujours le même cercle. Ainsi, l'impôt sur le revenu est devenu très lourd, et à différentes reprises, on a eu le sentiment qu'on avait été trop loin, qu'il fallait décharger le contribuable qui menaçait d'être écrasé, que l'impôt était une entrave à la production nationale. Il y a eu quelquefois des allégements de tarifs, mais qui n'ont pas été durables.

D - La Réforme du 6 Juillet 1934.

La législation de l'impôt sur le revenu modifiée fréquemment était devenue d'une complication extrême, et il était très difficile à qui n'est pas contrôleur des contributions directes, d'en suivre les modifications perpétuelles. En 1934, une réforme a été jugée nécessaire, mais elle s'est faite dans des conditions assez particulières. Le Parlement a renoncé à faire lui-même la réforme de façon complète. Une loi du 6 juillet 1934 a chargé le gouvernement de procéder à la réforme par décrets, en se conformant à certains principes posés par cette loi: réduction du nombre des impôts directs et des taxes assimilées; - fixation d'un taux général pour les différents impôts cédulaires - simplification des règles d'assiette de l'impôt et des dispositions relatives aux charges de famille, sans que soient diminués dans l'ensemble, les avantages faits aux familles nombreuses; et enfin renforcement des mesures contre la fraude et l'évasion fiscale. Dans ce cadre, la réforme a été réalisée par une série de décrets en juillet 1934 (Revue de Science et de législation financières, 1935 page 333 489 et 620).

Comment cette réforme s'est faite

D'autre part, la loi du 6 juillet 1934 a donné au gouvernement le pouvoir de procéder par décrets, à la codification de la législation française; d'où une série de décrets de décembre 1934, et notamment un décret du 27 décembre 1934."Décret portant codification des lois relatives aux impôts directs et taxes assimilées", oeuvre précieuse car il condensait, en un texte unique la matière jusque là éparpillée dans 224 lois fiscales. Mais aussitôt les modifications ont repris et avec elles la difficulté de connaître une matière aussi mouvante. (Il est indiqué qu'un des moyens les plus pratiques pour suivre cette législation en perpétuel changement, était fourni par les "Notes fiscales" publiées au Dalloz hebdomadaire).

Codification

Vient enfin d'intervenir une loi du 13 janvier 1941: "Loi portant simplification, coordination et

Source : BIU Cujas

renforcement du Code général des impôts directs". En annexe, le J. Off. du 3 février a publié une refonte du Code général des Impôts directs.

Sous une forme plus maniable, la loi et le Code de 1941 sont publiés dans la collection des Lois et Décrets de Duvergier 1941, fascicule 3 - 4 p. 37

Source : BIU Cujas

Titre Premier

LES IMPOTS CEDULAIRES SUR LES REVENUS

Quant au mode d'établissement: Impôts cédulaires directs

Au point de vue administratif, on peut diviser les impôts cédulaires en deux catégories: les uns sont des impôts cédulaires directs, c'est-à-dire perçus par le procédé du rôle nominatif. Il y a six cédules directes: I - l'impôt foncier sur le revenu des propriétés bâties, 2 - l'impôt foncier sur le revenu des propriétés non bâties 3 - l'impôt sur les bénéfices des exploitations agricoles, 4 - l'impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux , 5 - l'impôt sur les bénéfices des professions non commerciales, charges et offices, 6 - l'impôt sur les traitements, salaires, pensions, rentes viagères. Il faut ajouter deux impôts cédulaires indirects, c'est-à-dire perçus sans rôle nominatif, 7 - l'impôt sur le revenu des créances, dépôts et cautionnements, 8 - l'impôt sur le revenu des valeurs mobilières.

indirects

Quant à l'origine des revenus:

1) revenus des capitaux,

2) revenus mixtes

3) revenus du travail

A considérer l'origine des revenus taxés, les impôts cédulaires peuvent se diviser en trois groupes: I°. l'impôt sur les revenus provenant de capitaux mobiliers ou immobiliers: les deux impôts fonciers, l'impôt sur le revenu des valeurs mobilières; 2°l'impôt sur les revenus mixtes, provenant du travail mettant en oeuvre un capital: l'impôt sur les bénéfices commerciaux et industriels, l'impôt sur le revenu des charges et offices 3°- l'impôt sur les revenus du travail: bénéfices des exploitations agricoles, bénéfice des professions non commerciales, traitementset salaires

Source : BIU Cujas

Observations préliminaires.

Avant d'aborder séparément l'étude de chacun des impôts cédulaires, il convient d'indiquer quelques points communs à toutes les cédules ou à plusieurs d'entre elles.

A - Les commissions appelées à intervenir dans l'assiette de l'impôt cédulaire.

Dans les opérations d'assiette des commissions interviennent

C'est l'administration des contributions directes qui procède aux opérations d'assiette, c'est-à-dire arrête par des méthodes d'évaluation qui varient suivant les cédules, la quantité de matière imposable existant chez chaque contribuable.

Leur organisation avant 1941

Dans ces opérations sont appelées à intervenir des commissions à caractère mixte, composées à la fois de fonctionnaires des administrations fiscales et de représentants des contribuables, commissions instituées aux différents échelons (commune, département et à Paris). Ainsi les opérations de révision du cadastre (établissement de nouveaux tarifs, classement des parcelles sont effectuées dans la commune par le contrôleur avec le concours d'une commission qui, jusqu'en 1941, était la "commission communale des classificateurs" avec appel à une commission départementale et à une commission centrale à Paris. Pour les cédules qui comportent le système du forfait, les désaccords entre le contribuable et le contrôleur quant à la fixation forfaitaire de l'impôt étaient soumis à l'arbitrage de commissions qui, suivant les époques, ont été des commissions d'arrondissement ou de département.

Avant 1941, ce système présentait deux traits: a) la multiplicité de ces commissions, il y avait des commissions différentes pour les diverses cédules, b) pour le recrutement des membres qui, dans ces commissions, représentaient les contribuables il était fait une large application du principe électif, même certaines de ces commissions étaient composées uniquement de représentants des contribuables.

Unification qui résulte de la nouvelle

Le nouveau Code des impôts directs de 1941 a simplifié ce mécanisme en l'unifiant et a marqué

Source : BIU Cujas

organisation prévue par le Code de 1941

un certain recul du principe électif. A chaque échelon, il n'y a plus qu'une seule commission qui connaît des difficultés relatives aux différentes cédules.

I) commission communale

1°- La commission communale des impôts directs. Dans chaque commune, il y a une commission de sept membres: le maire ou un adjoint délégué président, six commissaires âgés de 25 ans au moins, inscrits au rôle des anciennes contributions directes dans la commune et "qui doivent être familiarisés avec les circonstances locales et posséder des connaissances suffisantes pour l'exécution des travaux confiés à la commission". Un des commissaires doit être domicilié hors de la commune. Les six commissaires et les six suppléants, au lieu d'être nommés comme précédemment par le conseil municipal sont maintenant désignés par le directeur départemental des contributions directes et du cadastre, sur une liste de présentation double dressée par le conseil municipal. La durée du mandat de ces commissions est la même que celle des conseils municipaux. Elles doivent être renouvelées dans les deux mois qui suivent le renouvellement général des conseils municipaux. Elles se réunissent à la demande du directeur des contributions directes ou sur convocation de leur président.

2) commission départementale

2°- La commission départementale des contributions directes.- Elle comprend le directeur des contributions directes ou son délégué président, un inspecteur des contributions directes, un inspecteur des contributions indirectes, un inspecteur ou un contrôleur de l'enregistrement et d'autre part des membres titulaires et suppléants représentant les contribuables qui sont justiciables de cette commission: quatre titulaires et quatre suppléants désignés par les chambres de commerce du département parmi les commerçants ou industriels ou anciens commerçants ou anciens industriels éligibles au tribunal de commerce - quatre titulaires et quatre suppléants désignés par les chambres de métiers parmi les artisans, quatre titulaires et quatre suppléants désignés par l'union agricole corporative du département, moitié parmi les propriétaires ruraux, moitié parmi les exploitants agricoles, - enfin quatre titulaires et quatre suppléants désignés par les chambres de discipline ou par les organes professionnels les plus importants qui, dans le département, groupent les contribuables passibles de l'impôt sur les bénéfices des professions non commerciales.

Composition

Cette commission unique s'occupe des différentes cédules. Sa composition est assez souple pour

Source : BIU Cujas

Cette composition varie suivant l'espèce soumise.

qu'en chaque cas elle puisse être composée de membres qualifiés suivant que l'affaire portée devant la commission concerne telle ou telle cédule : ainsi lorsque le différend concerne un redevable de l'impôt sur les bénéfices commerciaux et industriels, ce sont les membres désignés par la chambre de commerce qui siège. Pour les affaires relevant de la cédule des bénéfices des professions non commerciales -si aucun des commissaires n'appartient à la profession exercée par l'intéressé-, le contribuable peut demander que l'un des membres de la commission soit remplacé par un représentant de l'une des associations professionnelles dont il fait partie (un membre du conseil de l'ordre des avocats ou des médecins, un membre du bureau de la Fédération française des boxe...)

Cette commission peut être divisée en sections comprenant deux membres fonctionnaires et deux membres représentant chaque contribuable. Les contribuables sont convoqués au moins dix jours à l'avance pour présenter leurs observations orales ou écrites s'ils le désirent et ils peuvent se faire assister par une personne de leur choix ou déléguer un mandataire.

Bien qu'on parle parfois d'appel devant la commission départementale, ces commissions sont des organismes administratifs et non des juridictions

3) Commission centrale

3°. - La commission centrale permanente. -

Cette commission est instituée au ministère des finances pour statuer sur les appels dirigés par le maire ou le directeur des contributions directes sur les opérations de revision du cadastre.

Elle comprend le ministre des finances ou son délégué président, quatre hauts fonctionnaires de l'administration des finances ou de l'agriculture, quatre membres titulaires et quatre suppléants désignés par le conseil corporatif national agricole, moitié par les propriétaires ruraux, moitié parmi les exploitants agricoles. Nous rencontrerons ces questions à propos des différentes cédules.

"Les Cours de Droit"
3, Place de la Sorbonne, 3
A
Répétitions Écrites et Orales
Reproduction interdite
Source : BIU Cujas

B - La place faite à la personnalité de l'impôt dans la plupart des cédules.

Le principe de la personnalité de l'impôt

Dans le système primitif, la personnalité de l'impôt était réservée à l'impôt général sur le revenu. Les impôts cédulaires étaient des impôts réels, c'est-à-dire dans lesquels pour déterminer la dette d'impôt, il n'était tenu compte que de la quantité de matière imposable reconnue chez le contribuable. Mais l'idée de la personnalité de l'impôt correspond si bien à nos conceptions actuelles de justice fiscale et au désir politique de décharger les petits contribuables que la personnalité s'était peu à peu introduite dans la plupart des impôts cédulaires qui étaient ainsi devenus des impôts semi-personnels.

Son application notamment par la prise en considération des charges de famille

La tendance à "personnaliser" les impôts cédulaires se manifestait notamment par le prise en considération des charges de famille. Jusqu'en 1934 cette personnalisation des impôts cédulaires avait été s'accentuant.

2 procédés

Pour tenir compte des charges de famille, il y a deux procédés techniques : la déduction, la réduction.

1) par déduction

1° - La déduction. - La matière imposable, c'est-à-dire le revenu net du contribuable, étant connue, on déduit de ce revenu imposable certaines sommes à raison des charges de famille de façon à abaisser le revenu taxable auquel sera appliqué le tarif de l'impôt.

Le mot "revenu" peut donc être pris dans trois sens : - revenu brut, c'est-à-dire le total des sommes encaissées par l'individu au cours de l'année précédente; - le revenu net, qui apparaît après déduction de certaines sommes que l'individu a le droit de retrancher du revenu dont s'agit, parce que ce sont les dépenses nécessaires à l'acquisition ou à la conservation par exemple les frais professionnels; c'est le revenu imposable; enfin, le revenu taxable, celui auquel on appliquera le tarif de l'impôt, ce dernier pouvant être inférieur au revenu imposable, soit parce que la loi admet des abattements à la base, soit parce qu'elle admet des déductions à raison des charges de famille (par exemple la loi décide qu'il sera déduit 5 000 frs

Source : BIU Cujas

du revenu net, au contribuable marié, 3000 pour le premier enfant, 4000 pour le second et ainsi de suite).

La déduction est donc un procédé qui consiste à abaisser le chiffre du revenu sur lequel l'impôt sera liquidé.

2) par réduction

2° - La réduction - Ce procédé consiste à faire intervenir les charges de famille après que l'impôt est déjà calculé, le chiffre de l'impôt étant diminué d'un certain pourcentage à raison des charges de famille : par exemple le chiffre d'impôt sera réduit de 10 % pour chacun des deux premiers enfants, de 30 % pour le troisième et chacun des enfants au delà du troisième. Si par exemple, l'impôt a été liquidé à 6000 frs, le contribuable qui a trois enfants, bénéficiera d'une réduction de 50 % et son impôt sera fixé à 3000.

Ces deux procédés pourront d'ailleurs se combiner.

Cette considération des charges de famille avant 1934

Jusqu'en 1934 une série de mesures successives avaient fait une part de plus en plus large à la prise en considération des charges de famille dans les impôts cédulaires. 1° - On entendait largement la notion de charges de famille : les personnes à charge étaient non seulement le conjoint des contribuables, non seulement ses enfants mineurs ou infirmes et les enfants recueillis par lui et élevés à son foyer, mais également ses descendants autres que les enfants - et aussi ses ascendants et même ses collatéraux âgés de 70 ans qui étaient en fait à sa charge 2° - Tous les impôts cédulaires qui comportaient des réductions pour charges de famille. 3° - Deux cédules comportaient des déductions à raison du mariage et des charges de famille : c'étaient la cédule du bénéfice des exploitations agricoles et la cédule des traitements et salaires. Avec la part importante ainsi faite aux charges de famille, il y avait diminution non négligeable du produit de l'impôt; d'autre part la législation était compliquée parce que ces déductions et ces réductions n'étaient pas les mêmes pour les différentes cédules.

La réforme de 1934

La réforme de 1934 a fait quelque peu marche en arrière. La loi du 6 juillet 1934 avait prescrit "la simplification des charges de famille sans que, dans l'ensemble, les avantages aux familles nombreuses soient diminués". D'où le décret du 27 décembre 1934 dont les dispositions ont été maintenues par le nouveau code des impôts directs - La réforme a porté sur les points suivants :

Source : BIU Cujas

1) Définition plus étroite des charges de famille.

1° - Une définition plus étroite des charges de famille. Comptent seuls comme charges de famille les enfants du contribuable mineurs ou infirmes et les enfants autres que les siens qu'il a recueillis et élevés à son propre foyer. Les descendants autres que les enfants, les ascendants et les collatéraux ne comptent plus comme charges de famille.

2) Prise en considération de ces charges dans 4 cédules seulement.

2° - Les charges de famille ne jouent plus pour les deux cédules foncières -foncière bâtie et foncière non bâtie qui sont redevenues des impôts purement réels sauf la prise en considération des dettes hypothécaires. La raison donnée est que le revenu cadastral d'après lequel l'impôt est calculé est sensiblement inférieur au revenu réel des propriétés. Cette raison n'est pas très valable ; si cette évaluation est trop basse, cela bénéficie aussi bien à ceux qui n'ont pas de charge de famille qu'à ceux qui en ont. Les charges de famille n'entrent donc plus en ligne de compte que pour les cédules suivantes : bénéfices des exploitations agricoles, bénéfices industriels et commerciaux, professions non commerciales, traitements et salaires.

seulement par le procédé de la réduction.

Pour ces quatre cédules on a renoncé au système des déductions, réservé à l'impôt général sur le revenu; on applique le système des réductions, c'est-à-dire d'une certain pourcentage de diminution du chiffre de l'impôt une fois calculé. Ces réductions sont les mêmes pour les bénéfices agricoles, les bénéfices industriels et commerciaux, les professions non commerciales : 10 % pour chacun des deux premiers enfants, 30 % pour chacun des enfants à partir du troisième, le montant total des réductions sur chaque impôt ne pouvant excéder 1000 frs par enfant à charge. Pour la cédule des traitements et salaires les réductions sont plus fortes : 20 % pour chacun des deux premiers enfants à charge, 60 % à partir du troisième. Mais ce tarif de réduction diminue à mesure que le revenu augmente ainsi que le montre le tableau ci-dessous.

et doublées pour la cédule des traitements et salaires.

CATEGORIE DE REVENU	Diminution de la réduction	Taux pour chacun des : 2 premiers	3ème et suiv
au dessous de 20.000 frs		20 %	60 %
de 20.000 à 40.000 frs	1/4	15 %	45 %
au dela de 40.000 frs	1/2	10 %	30 %

Source : BIU Cujas

C - La fixation du tarif des cédules et l'application de l'idée de discrimination.

La discrimination.

La discrimination, est le système qui consiste à faire varier le tarif de l'impôt suivant l'origine des revenus (revenus du travail, revenus du capital, revenus mixtes).

Du fait qu'il envisage séparément les différentes sources de revenus, l'impôt cédulaire se prête parfaitement à cette idée de discrimination. Progressivement on était arrivé à lui faire une place importante.

avant 1934- système nuancé mais compliqué.

Il y avait en gros trois tarifs : un tarif faible pour les revenus du travail (salaires, traitements, professions libérales), un tarif élevé pour les revenus des capitaux (impôt foncier) et un tarif intermédiaire pour les revenus mixtes (bénéfices commerciaux et industriels, produits des offices ministériels). Si on tient compte des revenus provenant de capitaux mobiliers, il y avait destarifs beaucoup plus élevé; enfin un tarif encore plus élevé pour l'impôt général sur le revenu.

Cela constituait un système assez nuancé, mais compliqué. Sans être abandonné, le système de la discrimination a été atténué. En 1934 les nécessités financières amenèrent le relèvement des tarifs. Il parut impossible de faire subir le même relèvement à toutes les cédules, ce qui aurait abouti à des taux excessifs pour les cédules qui supportaient déjà les taux les plus élevés. D'autre part on voulait simplifier la tarification et établir une relation entre les tarifs des cédules et le tarif de l'impôt général. La loi du 6 juillet 1934, posa les principes suivants : établissement d'un taux général pour les impôts cédulaires, sauf à abaisser ce taux de moitié pour les revenus du travail; d'autre part le taux de l'impôt général devait être le double du taux des impôts cédulaires.

Principes de simplification posés par la loi du 6 juillet 1934.

Ce tarif commun des impôts cédulaires n'était pas fixé par la loi une fois pour toutes. C'était un décret qui devait, chaque année, déterminer ce taux en tenant compte des besoins du budget. Ce taux a varié à plusieurs reprises. En 1935 il avait été fixé à 12 % pour la généralité des impôts cédu-

Source : BIU Cujas

après quelques variations, le taux général a été fixé à 16 % (1941)

laires, donc 6 % pour l'impôt sur les traitements et 24 % pour l'impôt général sur le revenu. Il a été porté à 14 %, ramené momentanément à 12. Le décret-loi du 6 mai 1938 l'a porté à 16 %. Ce taux a été maintenu par le Code des impôts directs de 1941 (art. 110) mais avec cette innovation que le tarif est incorporé à la loi et acquiert par conséquent un caractère stable - sauf naturellement la possibilité d'être modifié par une loi nouvelle - Ce taux de principe de 16 % est ramené à 8 % pour 1°)les salaires, traitements, pensions, rentes viagères; 2°)les impôts sur les bénéfices commerciaux et industriels quand il s'agit de contribuables dont le bénéfice imposable ne dépasse pas 10 000 frs, 3°)les artisans. Il y a donc encore une certaine application de l'idée de discrimination, application assez incomplète puisque le tarif normal s'applique à la fois à des revenus de capitaux (cédules foncières), à des revenus du travail (bénéfices des exploitations agricoles, bénéfices des professinns non commerciales) et à des revenuss mixtes (bénéfices commerciaux et industriels supérieurs à 10.000 frs).

Il est ramené à 8 % dans 3 cas

et une grande discrimination est faite dans la cédule des revenus des capitaux mobiliers

Par contre l'idée de discrimination est beaucoup plus poussée dans la cédule sur les revenus des capitaux mobiliers où il y a toute une gamme de tarifs suivant qu'il s'agit de dividendes, de jetons de présence, de lots, etc.

On remarquera d'autre part qu'il n'est plus fait état de la règle posée en 1934 que le taux général des impôts cédulaires servait à déterminer le taux de l'impôt général sur le revenu, ce qui aurait fait un taux de 32 %. Cette règle qui avait sa raison d'être en 1934 au moment où le taux de l'impôt général sur le revenu était uniforme, la progressivité se réalisant par variation de la matière imposable, ne se justifiait plus en 1938 avec le régime de la progressivité par tranches avec tarif spécial pour chaque tranche, tarif qui va jusqu'à 40 % pour les revenus supérieurs à 1.320.000 frs.

Le taux de l'impôt sur le revenu global varie par tranches

D - L'autonomie des différents cédules et les exceptions qu'elle comporte

En principe les impôts cédulaires sont autonomes, indépendants les uns des autres. Chaque catégorie de revenu donne lieu à un impôt distinct qui a ses règles spéciales pour l'évaluation, les charges de famille, etc. Chaque espèce de revenu

Source : BIU Cujas

Les impôts cédulaires sont en principe indépendants les uns des autres

existant chez un contribuable donne lieu à l'établissement d'une cote spéciale d'impôt. Il y a une cote pour l'impôt foncier, une cote pour l'impôt sur les bénéfices commerciaux et industriels etc.. Entre les différentes pièces de la maison fiscale, il n'y a pas de communication.

Tel est le principe de l'autonomie; mais qui comporte aujourd'hui certaines exceptions. Lorsqu'un individu possède des revenus de natures différentes qui d'après la loi rentrent dans différentes cédules, mais qui sont d'origine similaire parce qu'ils proviennent en réalité du même genre d'activité exercée par cet individu, on totalise ces revenus; on les bloque sous une cote unique et l'impôt est calculé sur le total de ces revenus malgré qu'ils soient d'origines différentes : par exemple un professeur qui touche un traitement (cédule des traitements et salaires) et qui, d'autre part, encaisse des droits d'auteur par des conférences donne des répétitions (bénéfices des professions non commerciales) voyait autrefois son revenu traitement taxé distinctement à ces deux cédules en deux cotes distinctes. Aujourd'hui on totalise ce qu'il a touché à ce double titre et on liquide l'impôt sur le total en une cote unique.

Mais ce principe comporte quelques exceptions

Nous passerons en revue successivement les différentes cédules. Le cadre sera toujours le même, car pour chaque cédule les mêmes questions se posent :

1° - Quelles sont les personnes imposables ?

2° - Quelle est la matière imposable ?

3° - Procédés d'évaluation de la matière imposable

4° - Calcul de l'impôt : tarif, abattements, réductions pour charges de famille.

Source : BIU Cujas

Chapitre Ier

L'IMPOT FONCIER

Les deux cédules sur les revenus de la propriété bâtie et de la propriété non bâtie.

Son histoire.

Tel qu'il a été organisé en 1790 et réorganisé en 1807 l'impôt foncier était un impôt unique atteignant à la fois les revenus de la propriété bâtie et de la propriété non bâtie. Impôt de répartition, il comportait un seul contingent déterminant globalement la somme que devait procurer à l'Etat l'imposition aussi bien des fonds de terre que des bâtiments et des constructions. Une loi de 1882 scinda ce contingent unique en deux contingents, l'un pour la propriété non bâtie, l'autre pour la propriété bâtie. Ainsi apparut la distinction, à l'intérieur de l'impôt foncier, dela contribution foncière non bâtie et de la contribution foncière bâtie. Mais sauf que l'on fixait séparément la somme à produire par chacune d'elles, les deux contributions foncières conservaient le même caractère; toutes les deux continuaient à être des impôts de répartition. La loi du 8 août 1890 a opéré la division en un impôt de quotité l'impôt sur la propriété non bâtie restait un impôt de répartition et le resta jusqu'à la loi du 29 mars 1914.

Régime actuel 2 cédules

Actuellement l'impôt foncier a été intégré dans notre système cédulaire où il forme deux cédules distincts car, bien que présentant ce trait commun d'atteindre les revenus de la propriété immobilière, les deux contributions foncières forment en réalité deux impôts qui ont une base différente : l'un est essentiellement un impôt sur les biens agricoles; l'autre est essentiellement un

Source : BIU Cujas

impôt sur la propriété urbaine à usage d'habitation ou à usage commercial ou industriel.

Section I.

La base commune aux deux cédules foncières : le cadastre

Comment va être évalué chez chaque individu le revenu foncier à raison duquel il est imposable à ces cédules ?

1790 Lorsque la Constituante, en 1790 avait établi l'impôt foncier, elle avait reculé devant le problème de l'évaluation directe du revenu foncier; elle s'était bornée à fixer un contingent global de 240 millions et à le répartir plus ou moins approximativement entre les départements d'après la somme d'impôts que les territoires compris dans les départements payaient sous l'Ancien Régime. D'après ces données sommaires, les administrations locales faisaient la sous-répartition entre districts et municipalités pour arriver au contribuable.

Ce système donna des résultats très défectueux. L'impôt foncier était très mal réparti, si bien qu'il fallut opérer tout de suite des dégrèvements au profit des départements et des circonscriptions qui étaient notoirement surchargés, dégrèvements qui diminuèrent le contingent de 65 millions. Le législateur se décida alors à aborder la question de front et la loi du 15 septembre 1807 ordonna de procéder à un recensement général et à une évaluation de toutes les propriétés bâties ou non bâties. Opération gigantesque qui dura plus de quarante ans, coûta plus de 150 millions et qui aboutit à l'établissement du cadastre.

1807 L'établissement du cadastre.

Le cadastre est l'état descriptif, par commune, de toutes les parcelles du territoire français avec estimation du revenu de chacune d'elles.

Le cadastre Le cadastre est parcellaire. La parcelle est une portion de terrain, quelle qu'en soit l'étendue si située dans un lieu-dit et se distinguant, soit par

La parcelle l'utilisation à laquelle elle est affectée, soit par son propriétaire. Un terrain d'un seul tenant appartenant au même propriétaire forme autant de parcelles qu'il comprend de fractions affectées à une

Source : BIU Cujas

nature de culture différente (terre, pré, vigne, bois, construction, etc Inversement une étendue de terrain consacrée à la même utilisation formera autant de parcelles qu'il y a de propriétaires Au point de vue de l'impôt foncier, l'unité imposable est la parcelle. Le cadastre comporte des plans donnant la description géométrique des propriétés et des registres contenant les indications relatives à chaque parcelle (contenance, nature des cultures, revenu et désignation du propriétaire)

Opérations cadastrales

Cette oeuvre énorme -elle a porté sur plus de 150 millions de parcelles -a nécessité deux sortes d'opérations : des travaux d'art et des opérations administratives ayant pour but de déterminer le revenu de chaque parcelle.

La confection du cadastre a nécessité deux séries d'opérations :

1° - Des travaux d'art : la délimitation et la division du territoire de chaque commune en sections (en moyenne de 100 à 300 hectares); triangulation, arpentage pour déterminer la surface de chaque parcelle, chaque parcelle recevant un numéro dans sa section:

2° - des opérations administratives, dites expertises cadastrales ayant pour but de déterminer le revenu de chaque parcelle.

A) Ier - les opérations de confection du cadastre.

1° - Fixation des différentes natures de cultures représentées dans la commune :

Terres labourables, pré, vigne, bois, landes, chemins de fer, sol des propriétés bâties etc...

2° - Classification des terrains : Cette opération consiste à établir pour chaque nature de culture un certain nombre de classes (en principe trois), pour tenir compte du degré de fertilité du sol, de la valeur des produits, de la situation topographique plus ou moins avantageuse (proximité d'une ville où il y a un marché). Par exemple, il y aura trois classes de terres de labour, deux classes de prés.

3° - Choix des types : c'est-à-dire des parcelles représentant aussi exactement que possible chacune des classes envisagées.

4° - Confection d'un tarif d'évaluation provisoire indiquant pour chaque classe, dans chaque nature de culture la valeur vénale et la valeur locative moyennes à l'hectare. Pour établir ce tarif, les

Source : BIU Cujas

de la valeur locative moyenne à l'hectare de chaque classe

classificateurs emploient différentes méthodes a)ils recherchent d'abord la valeur locative dans les actes de vente ou de location concernant les propriétés situées dans la commune, ou à défaut dans des communes voisines, actes et baux correspondants à des conditions normales sur ce que les classificateurs doivent chercher ce sont les cours normaux de location, en faisant abstraction des circonstances extraordinaires ou passagères qui peuvent exercer sur les loyers une influence accidentelle b)S'il n'y a pas d'actes de location s'appliquant exactement à la classe envisagée et aux mêmes natures de culture la valeur locative est déterminée par comparaison avec les valeurs déduites des actes de location pour les autres classes ou les autres natures de culture, à défaut de ces moyens, on a recours à l'évaluation directe de la valeur locative, en envisageant plusieurs années. On détermine ainsi un tarif qui attribue à chaque classe dans chaque nature de culture une valeur locative à l'hectare.

Classement des parcelles

5° - Le classement des parcelles

Il consiste à remplir le cadre encore vide dressé par la classification : les parcelles sont reprises une à une et réparties entre les différentes classes d'un groupe donné de cultures en tenant compte de la qualité du sol, de la situation des parcelles, des facilités d'exploitation. A chaque parcelle on applique le tarif provisoire. Parcelle 18, section A, contenance 2 hectares ; nature de culture, vigne; première classe dont le tarif a été fixé à 800 Fr l'hectare ; valeur locative de la parcelle 2 000 Fr

6° - Vérification du tarif provisoire et établissement du tarif définitif

Le classement achevé on vérifie l'exactitude du tarif provisoire en l'appliquant à un certain nombre de parcelles dont la valeur locative est connue par des baux; ces vérifications donnent la mesure de l'exactitude du tarif provisoire et des opérations de classification et de classement, que l'on met au point s'il y a lieu.

7° - Etablissement du tarif définitif.

S'il y a accord entre le service des contributions et la commission communale, le tarif définitif est arrêté par cette dernière S'il y a désaccord la fixation est faite par la commission départementale des impôts directs. (autrefois la commission des classificateurs). Le tarif approuvé par la commission départementale ou par la commission communale est arrêté définitivement par la commission départementale, et envoyé au directeur des contributions

Source : BIU Cujas

qui en fera application aux opérations.

On a ainsi à la suite de toutes ces opérations, la valeur locative de chaque parcelle qui va être portée sur les documents cadastraux en face du numéro de la parcelle et sur les matrices cadastrales en face du nom du propriétaire.

Les documents cadastraux.

Ces opérations aboutirent à l'établissement de trois documents cadastraux.

1) Le plan cadastral

1° - Le plan cadastral : C'est un atlas de la commune à l'échelle de 1/1250 et 1/2500. chaque section comportant un certain nombre de feuilles, avec en tête de l'atlas un tableau d'assemblage.

L'état des sections

2° - L'état des sections

Il présente la liste de toutes les parcelles dans l'ordre des sections et des numéros du plan; pour chaque parcelle il est indiqué : le nom du propriétaire à l'époque de la confection ou de la révision du cadastre la contenance de la parcelle la nature de culture, la classe, le revenu Section B : lieu-dit des Trois-Chemins; parcelle 47, propriétaire André Martin; trois hectares; terre labourable, deuxième classe, revenu 900 Fr.

2) Les matrices cadastrales.

3° - Les matrices cadastrales

Ce sont les registres fonciers dans lesquels des folios sont ouverts non plus à chaque parcelle mais par ordre alphabétique à chaque propriétaire avec en face de son nom l'indication de toutes les parcelles qu'il possède dans la commune et qui peuvent être dispersées dans l'état de sections, leur nature de culture, leur classe leur contenance et leur revenu.

Il y a deux matrices cadastrales l'une pour les propriétés non bâties, l'autre pour les propriétés bâties.

Toutes les parcelles au nom du même propriétaire forment un article de la matrice C'est cet article dont le numéro est reproduit sur les feuilles d'avertissement pour l'impôt foncier.

Tous ces documents sont en double exemplaire un à la direction départementale des contributions directes, l'autre à la mairie. Ces matrices sont tenues à jour au moyen du travail des mutations auquel les contrôleurs des contributions procèdent chaque année et qui a pour but de suivre les changements de propriétaires par suite d'actes de ventes de successions etc.

Le principe de la fixité des évaluations cadastrales

Une opération aussi énorme ne pouvait être recommencée Aussi la loi de 1807 avait-elle posé

Source : BIU Cujas

Le principe de la fixité des évaluations cadastrales

le principe de la fixité des évaluations cadastrales; La valeur locative attribuée à chaque parcelle était fixée une fois pour toutes; elle ne pouvait être modifiée sauf dans le cas de disparition de la propriété. Les documents cadastraux devaient donc rester immuables, sauf les matrices tenues au courant des changements de propriétaires. Si une parcelle de terre inculte était transformée en terre de labour, on n'en maintenait pas moins à cette parcelle le revenu qui lui avait été attribué au moment du cadastre.
Ce principe de la fixité des évaluations cadastrales répondait surtout à une raison pratique; la difficulté et la dépense qu'aurait entraînées la tenue à jour du cadastre. On faisait valoir que lorsque des modifications se produisent dans la valeur d'une parcelle, c'est en général parce que cette parcelle aura été améliorée. La fixité des évaluations était somme toute un encouragement aux améliorations agricoles.

Les imperfections du cadastre

Cette fixité des évaluations cadastrales donna lieu à de grosses difficultés.- Le cadastre, il faut le reconnaître, était loin d'être un instrument parfait. Au point de vue juridique, le cadastre était sans valeur. On ne pouvait le considérer comme un "livre foncier". Les plans parcellaires, les états de sections n'avaient pas été dressés contradictoirement, c'était le nom du propriétaire apparent qui avait été mentionné dans les matrices. Le cadastre ne fait pas foi en matière de propriété.

Comme instrument fiscal le cadastre était imparfait. Ses imperfections ont existé depuis ledébut; c'avait été une opération longue (1807-1850), des évaluations qui avaient pu être faites ainsi à 25 ou 30 ans d'intervalle ne s'étaient pas appliquées à des situations comparables. D'autre part, le personnel qui avait participé à ces opérations était nombreux et les classificateurs, les agents des contributions directes n'avaient pas tous opéré dans le même esprit pour le classement et l'évaluation des revenus. Il en résultait de très grosses inégalités dans l'impôt foncier. Il y avait des communes et départements qui étaient notoirement surchargés par rapport aux autres.

Les remèdes tentés pour atténuer les imperfections

Aussi une loi de 1821 prit-elle une mesure radicale; elle décida que le cadastre ne servirait plus à établir la répartition entre les arrondissements et les communes, mais simplement à opérer la répartition du contingent de la commune entre les contribuables. On pouvait espérer que les inexactitudes qui avait affecté des valeurs locatives attribuées aux

Source : BIU Cujas

parcelles d'une commune étaient dans le même sens par tous les contribuables de cette commune. Pour la répartition entre les départements et les arrondissements on se tira d'affaire par des enquêtes administratives qui aboutirent d'ailleurs à de nombreux dégrèvements. C'était un palliatif, mais insuffisant. A l'intérieur d'une commune des changements s'étaient produits qui faisaient que le revenu réel d'une parcelle pouvait ne correspondre que de très loin au revenu cadastral qui lui avait été attribué. Il en résultait de grosses inégalités entre les contribuables d'une même commune.

Une loi de 1850 avait bien autorisé les communes cadastrées depuis 30 ans à refaire leur cadastre, mais comme les frais de l'opération étaient à la charge de la commune, il n'y en eut que 360 qui usèrent de cette faculté; il aurait fallu refaire complètement le cadastre, y compris les opérations d'art. On y renonça à cause de la dépense qui était évaluée à plus de 500 millions.

Alinéa 2 - Les réformes de 1890 à 1914.

Ces imperfections reconnues amenèrent une réforme de l'impôt foncier.

A - La réforme de la contribution foncière des propriétés bâties. C'était surtout pour les propriétés bâties que les imperfections du cadastre étaient sensibles - les changements de revenu étant plus rapides et plus accentués pour les constructions que pour les terres agricoles. Souvent, il y avait une discordance évidente entre la valeur locative réelle et le revenu cadastral. Ces inégalités étant accrues par le système de la répartition. Une enquête en 1885 avait montré que le taux de l'impôt par rapport à la valeur locative réelle variait de 42 % dans une commune des Hautes-Alpes, à 0.15 %, dans une commune de Corse. La réforme fut opérée par la loi du 8 août 1890, réforme qui porta sur deux points.

Propriété bâtie

Transformation de la foncière bâtie en un impôt de quotité

1°- Transformation de la foncière bâtie en un impôt de quotité. Le tarif fut fixé à 3.20 %. Cette réforme avait été précédée d'un nouveau travail de recensement et d'évaluation des propriétés bâties auquel les contributions directes avaient procédé de 1887 à 1890; ce furent ces évaluations nouvelles de 1890 qui servirent de base à l'application de l'impôt de quotité.

Source : BIU Cujas

Substitution au principe de la fixité des évaluations de celui de la révision décennale.

2°- Abandon du principe de la fixité des évaluations cadastrales: A cette fixité, la loi de 1890 substitua la révision décennale des évaluations concernant la propriété bâtie.

Il en résulte deux règles:

a) La périodicité des révisions cadastrales pour les propriétés bâties (Code 1941 art. 174).

Il y a donc, en principe révision des évaluations tous les 10 ans

Les évaluations servent de base à la contribution foncière bâtie doivent être révisées tous les 10 ans, par le contrôleur des contributions directes assisté de la commission communale des impôts directs. Dans chaque département les communes sont réparties en dix séries, et chaque année, il est procédé à la révision dans une série, en sorte qu'à l'expiration de la période toutes les communes ou départements aient été l'objet d'une révision. En outre, si dans l'intervalle de deux révisions décennales, il se produit une dépréciation générale des propriétés bâties dans la totalité ou dans une fraction notable de la commune, le conseil municipal peut demander qu'il soit procédé à une nouvelle évaluation, mais aux frais de la commune, jusqu'à l'application des résultats de la plus prochaine révision périodique.

Les résultats des nouvelles évaluations ainsi établies servent de base à la contribution foncière

b) La fixité des évaluations au cours de chacune de ces périodes de 10 ans.

Des réclamations peuvent avoir lieu pendant deux ans

Tout propriétaire peut réclamer contre l'évaluation attribuée à son immeuble pendant les six mois qui suivent la mise en recouvrement du premier rôle, pour que la nouvelle évaluation soit appliquée, et pendant les trois mois de la mise en recouvrement du second rôle. Pour les rôles subséquents, il ne peut réclamer pendant les trois mois suivant la mise en recouvrement de chaque rôle que lorsque son immeuble a subi une dépréciation par suite de circonstances exceptionnelles. Est considérée comme résultant de circonstances exceptionnelles, toute diminution durable de la valeur locative réelle de l'immeuble qui la ramène au-dessous des 4/5 ème de la valeur locative cadastrale. En dehors de ces cas, aucune demande en réduction ou en décharge ne peut être présentée par le propriétaire, à moins que l'immeuble soit détruit en tout ou en partie, ou converti en bâtiment rural (les bâtiments ruraux en effet sont exemptés de l'impôt foncier de la propriété bâtie).

B - Pour les propriétés non bâties, l'impôt foncier, après 1890 restait un impôt de répartition avec les inégalités dues au procédé de la répartition elle-

Source : BIU Cujas

Propriétés non bâties

même et à la fixité des évaluations cadastrales. Une enquête faite de 1879 à 1884 avait montré que ces inégalités étaient considérables. En 1890, on avait bien opéré le dégrèvement des départements surchargés de façon qu'aucun département ne payât plus de 4.60% du revenu de la propriété non bâtie, mais les inégalités subsistaient à l'intérieur des communes entre les contribuables. Il aurait fallu refaire le cadastre. On y renonça. Une loi de 1898 décida que les communes qui voudraient refaire leur cadastre auraient l'aide pécuniaire de l'État et des départements. Mais ce "nouveau cadastre" ne fut fait que dans une centaine de communes.

La loi du 31 décembre 1907 prescrivit une nouvelle évaluation des valeurs locatives

Une loi du 31 Décembre 1907 adopta une méthode plus modeste. Sans toucher aux plans cadastraux, c'est-à-dire à la détermination des parcelles et de leur contenance, elle décida que dans chaque commune, il serait procédé aux opérations nécessaires pour déterminer le revenu net actuel des propriétés non bâties. Il fut ainsi dans chaque commune procédé à l'établissement d'un nouveau tarif des évaluations et à un nouveau classement des parcelles à l'aide des baux authentiques ou de locations verbales dûment enregistrées. Ce travail fut fait de 1908 à 1913. Il en résulta une nouvelle évaluation des valeurs locatives des propriétés non bâties, évaluation importante car c'est elle qui, aujourd'hui encore, sert de base au calcul de l'impôt.

La transformation de la foncière non batie en impôt de quotité (L. 29 mars 1914)

Cette nouvelle évaluation permit de transformer à son tour, la contribution foncière non bâtie, en un impôt de quotité, ce qui fut fait par la loi du 29 mars 1914.

En même temps la loi de 1914 a abandonné le principe de la fixité des évaluations cadastrales des propriétés non bâties et y a substitué des révisions périodiques tous les 20 ans. (Code 1941 art. 191 s.). Les communes de chaque département sont à cet effet réparties en vingt séries et les évaluations sont révisées chaque année dans une série à tour de rôle.

révision périodique tous les 20 ans

Lors de la révision dans chaque commune, le tarif des évaluations et le classement des parcelles sont établis par le contrôleur des contributions directes assisté de la commission communale. S'il y a désaccord entre le contrôleur et la commission, le tarif des évaluations est arrêté par la commission départementale. Les tarifs ainsi arrêtés, sont notifiés par le directeur des contributions directes au maire qui les fait afficher.

Dans le mois de l'affichage, le maire autorisé

Source : BIU Cujas

par le conseil municipal et le directeur des contributions directes peuvent respectivement faire appel à la commission centrale établie au ministère des finances.

Les propriétaires intéressés peuvent de leur côté contester dans le même délai les tarifs afférents à une nature de culture, mais à condition que les signataires de cette réclamation possèdent plus de la moitié de la superficie des terrains auxquels s'applique le tarif contesté.

On retrouve ici les deux mêmes règles que pour la propriété bâtie:

1°- périodicité des évaluations(vicennales au lieu d'être décennales);

2°- Au cours de la période vicennale, fixité des évaluations cadastrales.

Abandon du principe de la fixité des évaluations

Tout propriétaire peut contester la nature de culture et le classement assignés à sa propriété dans les six mois suivant la mise en recouvrement du premier rôle établi d'après la nouvelle évaluation, et dans les trois mois de la mise en recouvrement du second rôle. Après quoi, la nature et le classement assignés a une parcelle restent fixés pour la fin de la période de 20 ans.

En outre, les propriétaires peuvent demander un changement du classement de leurs propriétés, si celles-ci ont subi une dépréciation notable et durable par suite d'événements imprévus "affectant le fonds même du terrain".

Sauf ces cas, aucune demande en décharge ou réduction de la contribution foncière n'est recevable.

Mais, comme il va être indiqué, ces révisions périodiques n'ont pas eu lieu du tout pour la propriété non bâtie et sont interrompues depuis un certain temps pour la propriété bâtie.

Section II

L'impôt foncier sur les propriétés non bâties.

§ I - Les propriétés imposables.

Le principe est que sont imposables les propriétés non bâties de toute nature, "y compris les terrains occupés par les chemins de fer, les carrières, mines,

Source : BIU Cujas

étangs et marais salants, sauf celles expressément exonérées par le présent Code" (art.II84).

Mais exemptions permanentes

Il y a des exemptions permanentes. Elles correspondent pour la plupart à l'idée que l'impôt foncier est destiné à frapper le revenu des immeubles non bâtis, donc qu'il n'a plus de raison d'être pour les terrains qui, à raison de leur destination, ne produisent pas de revenus, lorsque cette improductivité n'est pas due à la fantaisie du propriétaire qui laisse son terrain stérile, mais tient à la destination du terrain.

Conditions nécessaires à cette exemption

C'est ainsi qu'une exemption permanente est acquise aux terrains qui présentent le triple caractère: 1 - d'être la propriété de l'Etat, des départements, des communes, 2 - d'être affectés à un service public ou d'intérêt général, 3 - d'être non productifs de revenus.

Ainsi, sont exemptés de la contribution foncière les voies publiques, rues, places, rivières, rivages de la mer, fortifications, terrains militaires, jardins et parcs dépendant des bâtiments publics, les cimetières etc... Au contraire les voies ferrées sont imposées à la contribution foncière. Les bois et forêts de l'Etat, bien que productifs de revenus sont exonérés de la contribution foncière en principal, mais supportent les centimes additionnels départementaux et communaux. Cette exemption a été tout simplement un expédient imaginé pour relever le contingent de l'impôt foncier, car le contingent resta fixé au même chiffre, mais la part qui correspondait à l'impôt jusque là payé par l'Etat pour ses bois et forêts se trouva à répartir entre les particuliers des communes.

Exemptions temporaires

Il y a des exemptions temporaires qui sont inspirées par l'intérêt de l'agriculture: les terrains ensemencés ou plantés ou replantés en bois sont exemptés de l'impôt foncier pendant trente ans à partir de leur plantation; les marais desséchés sont exemptés pendant les vingt premières années après le desséchement; les terres incultes, les terrains en friche depuis quinze ans, s'ils sont plantés en arbres fruitiers ou mis en culture sont exempts de l'impôt foncier pendant dix ans après le défrichement ou la plantation.

Source : BIU Cujas

§ 2 - Assiette de l'impôt.

L'impôt foncier non bâti est assis sur la valeur locative du terrain, c'est-à-dire sur le revenu que la location du terrain est susceptible de rapporter à son propriétaire.

Ce qu'est la valeur locative

Il ne faut pas confondre cette valeur locative qui sert à l'assiette de l'impôt foncier avec le bénéfice agricole que la mise en culture du terrain est susceptible de rapporter à l'exploitant, que cet exploitant soit le propriétaire lui-même ou un fermier ou un métayer. Le revenu de l'exploitation agricole qui correspond au travail de mise en culture de la terre est atteint par la cédule des bénéfices agricoles. Au contraire, ce que l'impôt foncier atteint, c'est la valeur locative.

Il faut supposer un propriétaire qui n'exploite pas lui-même sa terre et l'afferme. Cette terre procure au propriétaire un revenu, le prix du fermage, qui est le revenu du capital foncier représenté par la terre, la rente économique du sol. C'est ce revenu foncier qui est la matière imposable à la contribution foncière des propriétés non bâties, non pas le loyer effectif que le propriétaire a retiré une année de sa terre, grâce à des baux plus ou moins avantageux mais la valeur locative, c'est-à-dire le prix que, dans la commune ou il est situé, un terrain de la superficie, de l'utilisation et de l'emplacement de celui dont s'agit est susceptible d'être louée dans des conditions normales, moyennes.

Ce n'est pas le loyer

Mais le prix de location normalement possible

Comme l'expliquait l'instruction législative de 1790, "chaque estimateur doit bien se pénétrer de ce principe: si j'étais propriétaire de ce terrain, je pourrais trouver à l'affermer raisonnablement tel prix. Donc, non pas le prix auquel le terrain est loué mais celui auquel il est susceptible d'être loué dans la commune où il est situé, en tablant sur des conditions moyennes, normales. Ainsi chaque parcelle a une valeur locative. Peut-être une année le propriétaire n'a-t-il pas pu louer sa terre et n'en a-t-il tiré aucun revenu. Il n'empêche que sa terre a une certaine valeur locative. Peut-être le propriétaire a-t-il pu louer son terrain une année à un prix beaucoup plus avantageux. Peu importe, Ce n'est pas sur le loyer qu'il a effectivement encaissé que l'impôt sera assis,

Source : BIU Cujas

mais sur ce que normalement ce même terrain aurait pu être loué, sur sa valeur locative.

Cette valeur locative est déterminée par le cadastre

Cette valeur locative est déterminée par le cadastre. La série des opérations auxquelles il sera procédé en cas de révision vicennale fait apparaître la valeur locative de chaque parcelle, valeur qui, autrefois, était immuable, qui maintenant est susceptible d'être révisée tous les vingt ans.

Les révisions vicennales n'ont pu être faites

Mais ces révisions vicennales n'ont pas eu lieu. Le Code dit qu'une loi spéciale détermine la date d'exécution des révisions périodiques et le point de départ de l'application de leurs résultats. Cette loi n'est pas intervenue. Ces révisions vicennales devaient commencer en 1920. La guerre les a empêchées. Une loi de 1918 suspendit l'application de la loi de 1914 et à l'heure actuelle encore aucune révision vicennale n'a eu lieu. Ce système de révision des valeurs locatives s'étendant sur vingt ans, suppose, en effet, que l'on est en période de stabilité économique et monétaire. Au contraire, avec la hausse des prix - donc des fermages, des valeurs locatives qui auraient été évaluées à vingt ans d'intervalle ne seraient pas comparables. Les communes révisées en fin de la période vicennale se seraient vu assigner des valeurs locatives sensiblement plus fortes que celles attribuées aux communes revisées au début de cette période.

On a prescrit des révisions exceptionnelles

Il a fallu se contenter de solutions exceptionnelles et transitoires. Une loi de 1924 prescrivit une révision exceptionnelle dans toutes les communes, " limitée à la révision des tarifs des évaluations en vue de les mettre en rapport avec le taux actuel des valeurs locatives"; mais, ainsi limitée elle aurait abouti à des résultats inadmissibles et pour le Trésor et pour les contribuables à raison des changements apportés par la guerre à de nombreuses exploitations agricoles.

mais leurs résultats ne sont pas encore entrer en application

Une loi de 1925 décida que la révision exceptionnelle s'étendrait aux changements survenus dans les natures de cultures et comporterait un nouveau classement des parcelles. Elle ne peut être réalisée dans les délais prévus. A la fin de 1906 le travail restait à faire dans plus de la moitié des communes; pour éviter le traitement inégal qui serait résulté de l'application des nouvelles évaluations aux communes où elles avaient eu lieu, alors que les communes non encore révisées en seraient restées aux évaluations anciennes, un décret du 11 août 1935 avait reporté la mise en application des résultats de la révision exceptionnelle à l'année qui suivrait

Source : BIU Cujas

l'achèvement de cette révision dans toute la France. On prévoyait cet achèvement pour 1939; les nouvelles évaluations auraient donc dû entrer en application en 1940; la guerre a interrompu à nouveau de sorte que ce sont les évaluations qui avaient été faites en 1910-1913 qui continuent encore à s'appliquer.

§ 3 - Détermination du revenu imposable.

Le revenu imposable est la valeur locative moins 20 %

Ce que les évaluations cadastrales établissent, c'est la valeur locative de la terre, valeur locative qui représente le revenu foncier brut. Or l'impôt est établi sur le revenu foncier net. Il s'obtient en faisant subir au revenu brut, c'est-à-dire à la valeur locative certaines déductions correspondant aux dépenses qui incombent au propriétaire pour l'acquisition de son revenu (frais d'entretien des clôtures, frais de réparation des bâtiments agricoles, assurances), et aussi aux risques de non location ou de non paiement des fermages. Cette déduction est fixée forfaitairement à 20 % de la valeur locative." Pour le calcul des cotisations le revenu déterminé par le cadastre est diminué d'un cinquième". Mais à l'heure actuelle, les revenus cadastraux inscrits aux matrices sont toujours ceux qui résultent de l'évaluation de 1910-1913. Ces valeurs locatives, par suite de la hausse des prix étaient devenues notablement inférieures aux valeurs locatives réelles. Une loi du 3 août 1936 a décidé que, pour le calcul de l'impôt foncier, le revenu cadastral figurant actuellement aux matrices serait majoré de 50 % jusqu'au moment où entreront en application les résultats de la nouvelle évaluation prescrite par la loi de 1930. Soit une propriété dont la valeur locative est fixée à 5000 frs (évaluation de 1913) déduction de 20 %, revenu net de 4000; majoration provisoire de 50 %, revenu taxable de 6000 frs.

avec majoration de 50 % (L. de 1936).

§ 4 - Liquidation de l'impôt.

Tarif 16 %

Pour déterminer la dette individuelle d'impôt de chaque contribuable, il n'y a qu'à appliquer au revenu taxable le tarif de l'impôt qui actuellement est de 16 %. Dans le code de 1934, il y avait une réduction pour les petits propriétaires exploitant eux-mêmes: si le revenu cadastral pour l'ensemble de leurs propriétés

Source : BIU Cujas

n'excédait pas 750 frs, il y avait exemption totale ; si ce revenu foncier total était compris entre 750 et 1500 frs, il y avait réduction de moitié du tarif. Ce régime de faveur au profit des petits propriétaires exploitant eux-mêmes ne figure plus dans le code de 1941.

Plus d'exemptions pour petits propriétaires

Plus de réductions pour charges de famille

Jusqu'en 1934 l'impôt foncier comme les autres cédules bénéficiait des réductions pour charges de famille. Ces réductions ont été supprimées en 1934, et l'impôt foncier non bâti est redevenu un impôt purement réel.

§ 5 - Personnes imposables et lieu d'imposition.

Le redevable est le propriétaire

Toute propriété foncière est imposée dans la commune où elle est située. Elle est imposée au nom du propriétaire actuel, que l'exploitation soit faite par le propriétaire, par un fermier ou par un métayer, l'impôt est toujours établi au nom du propriétaire. Le locataire n'est jamais inscrit au rôle, même si par son bail il est tenu au paiement de l'impôt foncier. Cette convention entre lui et le propriétaire n'intéresse pas le fisc. Le fisc ne connaît qu'une personne: le propriétaire. Pour l'usufruitier, comme l'usufruit jouit des revenus, il est imposable et son nom est inscrit sur le rôle à la suite de celui du propriétaire.

au 1er janvier de l'imposition

Le propriétaire imposé est le propriétaire actuel, c'est-à-dire le propriétaire au 1er janvier de l'année de l'imposition. Si au cours de l'année, il y a des changements de propriétaire, par suite de vente ou de transmission à cause de mort, c'est aux intéressés d'aviser le contrôleur des contributions qui doit procéder aux mutations, mais comme les mutations sont loin d'être faites régulièrement par l'administration des contributions directes, l'ancien propriétaire continue d'être imposé au rôle. Il y a ainsi des personnes qui, par négligence, continuent à payer l'impôt foncier quoique n'étant plus propriétaires depuis des années. Tant que la mutation n'est pas faite, l'ancien propriétaire peut être contraint - lui ou ses héritiers - au paiement de l'impôt, sauf son recours contre le nouveau propriétaire.

Les mutations

Pour les terres en friche, les landes, le propriétaire ne peut s'affranchir de l'impôt qu'en renonçant à son droit de propriété au profit de la commune.

Pour les biens communaux l'impôt est dû par la commune.

Source : BIU Cujas

Section III

La Contribution foncière bâtie.

La contribution foncière des propriétés bâties en 1938 a porté sur une valeur locative de 11 milliards (9 milliards pour les maisons, 2 milliards pour les usines) et a produit 1 milliard 124 millions d'impôts.

§ 1 - Les propriétés imposables.-

Le Code des impôts directs dit : "sont imposables à la contribution foncière des propriétés bâties les propriétés bâties telles que maisons, fabriques, manufactures, forges, moulins et autres usines". Le Code ne donne donc pas une définition générale; il procède simplement par voie d'exemples non limitatifs.

Que faut-il entendre par propriétés bâties ? Le fisc n'applique pas strictement la distinction du code civil entre meubles et immeubles d'une part, ni la différence entre terrain nu et terrain sur lequel quelque chose est édifié. En principe, la contribution foncière bâtie frappe les immeubles qui répondent aux deux conditions suivantes :

2 conditions. Il doit s'agir de constructions. (et les terrains nus en dépendant). 2) fixées au sol à perpétuelle demeure.

1) Etre des constructions, mais le code comprend dans cet impôt des terrains nus quand ils sont les dépendances indispensables et immédaites d'une construction, par exemple, les cours intérieures des maisons, les passages à ciel ouvert entre deux corps de bâtiments.

2) Etre fixées au sol à perpétuelle demeure. Au point de vue fiscal le Conseil d'Etat considère comme rentrant dans les termes de la loi tout édifice élevé sur des fondations en maçonnerie, sans qu'il soit nécessaire que la construction elle-même soit en maçonnerie ni serve à l'habitation : une serre vitrée, un hangar en planches, sont des constructions au sens de l'impôt foncier s'ils sont sur des fondations en maçonnerie. L'existence des fondations n'est pas à elle seule suffisante; il faut que ce qui est rattaché au sol par des fondations constitue un véritable bâtiment ou une installation faisant partie d'un établissement industriel ainsi, bien qu'établies sur des fondations, ne sont pas imposables les lignes de transport et de distribution d'énergie électrique, les pylônes aériens, les canalisations souterraines, etc...

D'autre part, le législateur a assimilé aux pro-

Source : BIU Cujas

Des terrains nus sont imposables à cette contribution.

priétés bâties certains immeubles qui, en réalité, ne présentent pas de caractère car ils ne comportent pas de construction, mais auxquels on a voulu appliquer le même régime à raison de leur lien intime avec les constructions, ou parce que ces terrains, quoique non bâtis, sont sources de revenus analogues à ceux que rapporte un bâtiment : c'est ainsi que sont soumis à l'impôt foncier bâti : le sol même des constructions, la surface de terrain sur laquelle la construction est édifiée la valeur locative du terrain entre en ligne de compte dans l'estimation du revenu d'après lequel sera calculé l'impôt afférent à la construction édifiée sur ce terrain

notamment des terrains à usage commercial ou industriel.

De même les terrains non cultivés qui sont employés à un usage commercial ou industriel : chantiers de charbon, dépôts de matériaux, terrains de jeux, de tennis ou de foot-ball s'ils sont exploités commercialement; les chutes d'eau équipées industriellement; les terrains cultivés ou non qui sont affectés à la publicité commerciale ou industrielle par panneaux réclame, affiches, etc... s'ils sont situés à plus de cent mètres des agglomérations.

Les bateaux-lavoirs etc..

Enfin, le code assujettit à la contribution bâtie les bateaux lavoirs, les bains flottants, les moulins installés sur bateau, alors même que ces installations ne sont pas édifiées sur pilotis, mais sont simplement retenues par des amarres à la rive et que, par conséquent, au point de vue du code civil ce sont donc des meubles.

Exemptions.

1) permanentes

1° - Il y a à l'impôt foncier des exemptions permanentes; elles se rattachent : a) à l'idée que certaines constructions ne sont pas productrices de revenu; les immeubles des administrations publiques affectés à un service public ou d'utilité générale et non producteurs de revenu; palais nationaux, ministères, mairies maisons d'écoles, palais de justice, le Panthéon, etc. b) ou bien à l'idée que certains immeubles qui produisent des revenus sont affectés à des usages que le législateur désire encourager : exemption dans l'intérêt de l'hygiène; les ouvrages pour la distribution d'eau potable ou d'énergie électrique appartenant à des communes rurales; intérêt de l'économie nationale; les concessions d'outillage public des ports et des voies de navigation intérieure accordées par l'Etat aux Chambres de commerce ou aux municipalités; intérêt de l'agriculture : les bâtiments ruraux servant exclusivement à l'exploitation rurale et non à l'habitation (sauf l'habitation des gardiens des animaux), granges, écuries, étables, celliers, pressoirs; l'intérêt de certaines oeuvres sociales : les immeubles pour l'hospitalisation des membres des associations de mutilés de

Source : BIU Cujas

la guerre ou du travail. Enfin, une raison diplomatique, les hôtels des ambassades et des agents diplomatiques étrangers.

2) temporaires. 2°) Il y a des exemptions temporaires destinées à pousser au développement de certaines constructions. a) les constructions nouvelles, reconstructions, additions de construction, ne sont imposables que la troisième année après leur achèvement moyennant une déclaration faite par le propriétaire au moment où il commence les travaux; b) les habitations à bon marché et les habitations rurales pour familles nombreuses et nécessiteuses sont exemptées pendant cinq ans de la contribution foncière et des taxes spéciales perçues au profit des départements et des communes.

§ 2 - Bases de l'imposition.-

L'impôt porte sur le revenu net de l'immeuble, c'est-à-dire la valeur locative de l'immeuble résultant des évaluations administratives, diminuée de certaines déductions correspondant aux frais d'entretien de l'immeuble et aux risques de non location. On a vu le sens du mot "valeur locative" en étudiant la foncière non bâtie; c'est non pas le loyer que le propriétaire retire effectivement de son immeuble par des locations plus ou moins avantageuses, mais le prix qu'un immeuble du genre de celui dont il s'agit et situé dans la commune considérée est susceptible d'être loué dans les conditions normales.

La valeur locative résultant d'évaluations administratives.

Cette valeur locative est déterminée au moyen du cadastre. Lors de la confection du cadastre, les opérations d'évaluation ont porté sur les propriétés bâties comme sur les non bâties; de même les opérations de classification, les natures de culture étant remplacées par les diverses utilisations des constructions (logements d'habitations, usines, forges, moulins, locaux commerciaux ou industriels, etc...) Ces opérations ont abouti à attribuer à chaque immeuble qui forme une parcelle, une valeur locative. On appliquait la règle de la fixité des évaluations cadastrales; la valeur locative attribuée aux immeubles était fixée ne varietur. Nous savons comment, en 1890, on a renoncé au principe de la fixité des évaluations cadastrales pour y substituer celui de la périodicité des évaluations; la révision du cadastre pour les propriétés bâties devant avoir lieu tous les dix ans; avec, à l'intérieur de cette période de dix ans, la fixité de l'évaluation cadastrale. Après chaque révision décennale, le propriétaire peut réclamer pendant les deux premières

Sa fixation et sa révision.

Source : BIU Cujas de Droit » Répétitions écrites et orales
2, Place de la Sorbonne

années après la mise en vigueur de la nouvelle évaluation, après quoi il ne peut plus demander de décharges ou de réductions, sauf le cas de disparition de l'immeuble. Les constructions nouvelles, reconstructions, accroissements de construction faits pendant la période décennale, sont imposés par comparaison avec les autres propriétés bâties de la commune.

Ces révisions décennales ont eu lieu en 1900 et 1910; la guerre les a interrompues et elles n'ont pas été reprises; comme pour la propriété non bâtie, le législateur a prescrit des révisions exceptionnelles à effectuer simultanément dans toutes les communes; révisions qui consistaient simplement à mettre les évaluations de la dernière révision au courant de l'augmentation des loyers.

La révision appliquée actuellement date de 1924. une autre est prévue.

Une loi de 1924 a ainsi ordonné une révision exceptionnelle générale simultanée, et ce sont les résultats de cette révision qui sont appliqués depuis 1926. Un décret-loi du 14 juin 1938 a ordonné une nouvelle révision exceptionnelle dont les résultats devaient servir de base à l'assiette de l'impôt à partir du premier janvier 1941. Cette révision exceptionnelle a été suspendue en septembre 1939; une loi du 14 avril 1941 a ordonné sa reprise dès cette année, les résultats devant servir de base à l'établissement des rôles de 1943. Actuellement, ce sont donc les résultats de la révision exceptionnelle prescrite par la loi de 1924 qui s'appliquent.

§ 3.- Le revenu taxable.-

) revenu taxable est le revenu net, soit revenu brut bins 25 ou 40%

La valeur locative cadastrale est le revenu brut de l'immeuble bâti. Or, l'impôt, comme dans toutes les cédules, porte sur le revenu net. Pour obtenir ce revenu net, on déduit du revenu brut, c'est-à-dire de la valeur locative cadastrale les frais qui incombent au propriétaire pour l'acquisition de son revenu et qui correspondent au dépérissement de l'immeuble, aux frais d'entretien et de réparations, aux assurances, aux risques de non location ou de non paiement des loyers. Cette déduction est fixée forfaitairement par la loi à 25% pour les maisons, 40% pour les usines.

§ 4 - Calcul de l'impôt.-

A ce revenu net on applique le tarif général des impôts cédulaires, c'est-à-dire 15%. Pas de réductions

Source : BIU Cujas

pour charges de famille.

§ 5 - Personnes imposables et lieu d'imposition.-

A - Le lieu d'imposition est la commune où l'immeuble est situé.

B - Débiteur de l'impôt. L'impôt est établi au nom du propriétaire actuel, jamais au nom du locataire, même si le bail met l'impôt foncier à la charge du locataire; le fisc ne connaît que le propriétaire. Si l'immeuble est grevé d'usufruit ou loué par bail emphytéotique, l'impôt foncier est établi au nom de l'usufruitier ou de l'emphytéote. Pour les propriétés par étages ou appartements, chaque propriétaire est imposé distinctement à raison des locaux dont il est propriétaire dans l'immeuble et pour les parties de l'immeuble qui sont à usage commun, toit, escaliers, cours intérieures. L'imposition doit être faite au nom de l'ensemble des copropriétaires. Toutefois, s'il n'y a pas d'association ou de syndicat des propriétaires, et si les locaux communs sont constitués uniquement par les escaliers et les lieux de passage, l'administration n'établit pas d'imposition distincte pour les locaux communs, à condition que le total des prix d'acquisition des appartements représente le prix total de l'immeuble.

Le propriétaire ou l'usufruitier.

Section IV.

Règle commune aux deux impôts fonciers.

La dégrèvement à raison des dettes hypothécaires.

Supposons qu'un immeuble soit grevé d'une hypothèque ou d'un privilège en garantie d'un emprunt de 100.000 frs à raison duquel le propriétaire a à payer à son créancier un intérêt annuel de 6.000 frs. Chez le propriétaire ces 6.000 frs constituent une partie du revenu de l'immeuble frappé de l'impôt foncier. Entre les mains du créancier, ces mêmes 6.000 frs constituent un revenu qui, chez lui, sera atteint par l'impôt sur les revenus des capitaux mobiliers (cédule revenus des créances). Cette même somme, qui est une partie du revenu procuré par l'immeuble, est ainsi frappée deux fois : par l'impôt cédulaire; par l'impôt sur le revenu des créances et par l'impôt foncier.

Il y a là une situation contraire à la règle gé-

Source : BIU Cujas

nérale posée par la loi de 1917 pour l'impôt sur le revenu : à savoir que l'impôt payé par le créancier à raison de certains éléments de son revenu entraîne l'exonération du débiteur qui lui a fourni ces éléments de son revenu, qu'il s'agisse de dettes hypothécaires ou de dettes chirographaires. D'autre part, cette double imposition est contraire à l'idée que l'impôt foncier doit frapper le revenu net de l'immeuble. Car si une partie du revenu total qu'un immeuble procure à son propriétaire est absorbée par les intérêts d'une dette à laquelle cet immeuble est hypothéqué, le revenu net de l'immeuble est diminué d'autant.

La loi de 1917, en conséquence de ces idées, avait dit : "le propriétaire d'un immeuble affecté par privilège, hypothèque ou antichrèse à la garantie d'un emprunt a le droit d'obtenir, sur sa demande, le dégrèvement de l'impôt foncier en principal, jusqu'à concurrence de la fraction de l'impôt frappant un revenu égal aux intérêts de la créance". Soit un immeuble dont le revenu imposable est de 10.000 frs; l'impôt foncier (16%) est de 1.600 frs; cet immeuble est grevé d'une hypothèque pour un emprunt dont les intérêts sont de 6.000 frs; le propriétaire a le droit à un dégrèvement égal à l'impôt foncier qui frapperait un revenu de 6.000 frs, soit 960 frs; son impôt foncier est réduit à 640 frs.

Sa suppression 1926 et son rétablissement.

Cette disposition de la loi de 1917 était passée dans le texte codifié de 1926, Art. 69. En 1934, la réforme fiscale ayant abaissé le tarif de l'impôt foncier à 10%, l'administration en profita pour supprimer purement et simplement le dégrèvement pour dettes hypothécaires. L'article du code de 1926 ne fut pas reproduit dans le code des impôts directs de 1934, d'où de vives protestations. La loi du 31 Décembre 1935 rétablit le dégrèvement des dettes hypothécaires, mais en limitant ce dégrèvement à un triple point de vue. Ces dispositions forment maintenant l'article 228 bis du code de 1941.

Régime actuel. Loi du 31/12/1935.

On ne tient compte que des dettes hypothécaires.

1°) Il n'est plus tenu compte que des dettes hypothécaires. Quant aux intérêts des dettes chirographaires - qui sont bien un élément de la situation économique générale du contribuable qui peuvent faire que deux contribuables ayant le même revenu n'ont pas la même faculté contributive - nous verrons qu'il en est tenu compte dans l'impôt qui prend en considération la situation générale du contribuable, c'est-à-dire dans l'impôt sur le revenu global; mais il n'en est pas tenu compte dans un impôt qui, comme le foncier, frappe uniquement un certain revenu, le revenu produit par les propriétés foncières.

2°) Ce ne sont pas comme en 1917, toutes les dettes hypothécaires [illegible]

Source : BIU Cujas

contractées pour l'acquisition, la réparation et l'amélioration de l'immeuble lui-même.

sont prises en considération, mais seulement les dettes qui ont été contractées pour l'acquisition, la réparation ou l'amélioration de l'immeuble lui-même. Au contraire, si l'immeuble est hypothéqué à raison de dettes que le propriétaire a contractées pour les besoins de son commerce, pour doter un enfant, pour faire un voyage, ces dettes ne seront pas prises en considération pour le dégrèvement. On retient uniquement les dettes qui ont été contractées pour l'acquisition ou l'augmentation de l'immeuble qui produit le revenu donnant lieu à l'impôt foncier et à défaut desquelles, ce revenu n'existerait pas ou serait moindre. Le dégrèvement se rattache à la notion du produit net de l'immeuble.

Comment est calculé le dégrèvement, en cas d'occupation par le propriétaire lui-même, en cas d'affermage ou location.

3°) Limitation au point de vue de la base du dégrèvement. Le dégrèvement s'appliquait à la fraction de l'impôt foncier qui frapperait un revenu égal aux intérêts payés. La loi de 1935 a maintenu cette règle dans le cas où c'est le propriétaire lui-même qui exploite son immeuble ou qui l'occupe, mais elle l'a modifiée dans le cas où le propriétaire au lieu d'utiliser lui-même son immeuble, l'a affermé ou loué. L'art 228 bis pose la règle suivante, " La base du dégrèvement, dans le cas où le propriétaire a donné l'immeuble à bail ou à ferme, est limitée à l'excédent des intérêts sur la somme obtenue en retranchant du revenu effectif le revenu d'après lequel l'immeuble est imposé à la contribution foncière".

Il ne peut en effet que le propriétaire loue son immeuble à un chiffre sensiblement supérieur à la valeur locative de cet immeuble telle qu'elle a été fixée par le cadastre. Soit un immeuble dont le revenu cadastral est de 10.000 frs; l'impôt est de 1,600 frs ce propriétaire loue ou réalisé son immeuble 20,000 frs cet immeuble est hypothéqué pour une dette qui comporte 12,000 frs d'intérêt; si on appliquait la règle précédente, le propriétaire aurait droit à un dégrèvement égal à la fraction de l'impôt foncier frappant un revenu égal aux intérêts de sa dette, soit 16% sur 12,000, soit 1920 frs, alors qu'il paie seulement 1,60 frs d'impôt. Il ne paierait plus aucun impôt alors qu'il touche effectivement un revenu appréciable. Appliquons la règle nouvelle : le revenu effectif de cet immeuble est de 20 000 frs, le revenu cadastral de 10.000, il reste au propriétaire 10.000 frs; l'intérêt hypothécaire est de 12.000 frs, l'excédent des intérêts payés sur ce qui reste effectivement au propriétaire est de 2.000; le dégrèvement s'opèrera sur 2.000 frs, c'est-à-dire qu'il aura droit à un dégrèvement de 320 frs.

Pour obtenir ce dégrèvement le propriétaire doit [illegible] demande dans les [illegible] mois de l'an

Source : BIU Cujas

née pour les intérêts qu'il a payés l'année précédente en produisant une quittance de ces intérêts et en fournissant la liste des immeubles hypothéqués à la dette dont il s'agit.

La taxe des biens de mainmorte.

But et justification de cette taxe.

Cette taxe est un complément à la contribution foncière en ce qui concerne les immeubles appartenant à des personnes morales. Les immeubles appartenant à des personnes morales échappent aux droits de mutation par décès, et ils ne paient guère de droits sur les mutations entre vifs car les personnes morales aliènent peu. D'où une taxe compensatrice représentative de ces droits de transmission auxquels les propriétaires, individus physiques sont soumis et auxquels les personnes morales échappent à peu près complètement.

C'est une taxe annuelle, représentative des droits de transmission entre vifs et par décès sur les immeubles passibles de la contribution foncière, appartenant aux départements, communes, hospices, et à toutes collectivités "ayant une existence propre et subsistant en dehors des mutations qui peuvent se produire dans leur personnel", c'est-à-dire aux sociétés anonymes aux sociétés à responsabilité limitée, aux associations de la loi de 1901 et aux congrégations. Sont exemptées les sociétés en nom collectif ou en commandite simple et les sociétés anonymes ayant pour objet exclusif l'achat et la vente d'immeubles.

Collectivités imposables.

Taux.

Le taux de l'impôt est de 20 % du revenu qui sert de base à la contribution foncière bâtie ou non bâtie, c'est-à-dire que pour leurs immeubles, les personnes morales paient 16% de contribution foncière et 20 % de taxe de mainmorte. Ce tarif est réduit à 10% pour les biens des départements, communes, établissements publics d'assistance et de bienfaisance et les sociétés d'habitation à bon marché.

Source : BIU Cujas

Chapître II.

L'IMPOT sur les BENEFICES AGRICOLES.

C'est le plus discuté de nos impôts cédulaires;- non pas dans son principe, car il n'y a pas de raison que les revenus produits par cette forme de travail - l'exploitation agricole - ne soient pas imposés comme les revenus produits par l'exercice d'une profession libérale ou commerciale, mais à raison de ses modalités d'application.

oduit mini- de cette dule.

Cet impôt sur les paysans a retenu toute la sollicitude du Parlement désireux de ménager l'élément le plus nombreux du corps électoral. Cette sollicitude s'est manifestée par la méthode établie pour l'évaluation de la matière imposable, méthode qui n'en fait apparaître qu'une faible partie. D'autre part, depuis que l'impôt a été établi en 1917, le législateur a continuellement développé les abattements à la base par exemption d'un minimum de revenu imposable, ce qui fait que dans un pays où il existe beaucoup de petites et de moyennes exploitations agricoles, un nombre important d'exploitants échappent à l'impôt.

La base de la cédule des bénéfices agricoles a été continuellement se rétrécissant, et le rendement de cette cédule est devenu ridiculement faible:

En 1929 633.000 assujettis
En 1931 398.000 "
En 1938 103.000 " pour une population rurale active qui dépasse 6 millions 800.000 personnes.

Le montant des revenus agricoles imposables à cette cédule a été le suivant :

En 1929	4 milliards	321 millions
En 1930	2 -	360 -
En 1934		804 -
En 1936		480 -

En 1937, sur 95.000 exploitations agricoles assujetties à l'impôt, il y avait en tout 6,500 qui auraient réalisé un bénéfice supérieur à 10.000 frs.

Enfin le produit net de l'impôt, diminué encore par suite des réductions pour charges de famille a une chute constante et verticale :

Source : BIU Cujasabi

En 1927 257 millions
En 1930 107 -
En 1932 28 -
En 1936 14 -

Aussi, a-t-on pu dire que cette cédule était une "cédule creuse", un "impôt en veilleuse", une "fausse fenêtre" dans notre système fiscal qui était là pour la symétrie. Lors de la réforme de 1934 le ministre des finances avait même songé à le supprimer purement et simplement, estimant qu'elle ne payait pas la peine et le temps que le fisc devait consacrer au recouvrement de ces quelques millions.

§ 1er.- L'assiette de l'impôt.

Alors que l'impôt foncier atteint le revenu du capital foncier, l'impôt sur les bénéfices d'exploitation agricole est destiné à atteindre les bénéfices que l'exploitation des biens ruraux procure aux fermiers, métayers, colons partiaires et aux propriétaires s'ils exploitent aux-mêmes leurs fonds.

Les bénéfices réalisés par le travail manuel et de direction de l'exploitant et la mise en oeuvre du capital de l'entreprise.

L'impôt est donc assis sur les bénéfices afférents tant au travail manuel et de direction de l'exploitant qu'à la mise en oeuvre du capital, représenté par les instruments aratoires, le bétail, les semences, les engrais, le fonds de roulement nécessaire à la marche de l'entreprise. Ce bénéfice comprend le profit résultant pour l'exploitant de la vente ou de la consommation en nature des produits de la culture et l'élevage, et de la transformation de produits agricoles provenant de sa propre exploitation (par exemple, un propriétaire qui vend des échalas de vignes faits avec son bois; des paniers faits avec l'osier récolté sur sa propriété). Au contraire, les produits réalisés par un exploitant agricole sur la vente de produits autres que ceux qui proviennent de sa propre exploitation sont des bénéfices commerciaux pour lesquels il sera imposé à la cédule des bénéfices commerciaux et industriels : (par exemple, un propriétaire qui achète des bêtes pour les engraisser et les revendre).

Source : BIU Cujas

§ 2 - Evaluation du bénéfice agricole.-

Difficultés de l'évaluation du bénéfice.

L'évaluation est la grosse difficulté de cette cédule. Il est impossible d'exiger une déclaration annuelle de centaines de milliers d'agriculteurs dont la plupart ne tiennent aucune comptabilité. D'ailleurs, il serait difficile même pour les entreprises qui tiennent une comptabilité de déterminer avec une précision suffisante leurs bénéfices agricoles. L'appréciation des bénéfices qui est déjà délicate en matière commerciale et industrielle, est beaucoup plus difficile en matière agricole où l'évaluation des cheptels et le problème des amortissements posent des questions particulièrement délicates. Enfin, la classe paysanne répugne particulièrement aux investigations du fisc.

On adopte le système du forfait.

Aussi, le législateur a-t-il dû se résigner à utiliser le système du forfait, c'est-à-dire que l'impôt va être assis, non pas sur le bénéfice réel que l'exploitation a procuré mais sur un bénéfice présumé dont le législateur admet la possibilité chez le cultivateur en considérant que le bénéfice agricole doit être proportionné à un autre élément facilement connu.

L'élément qui sert de base au forfait est le revenu d'après lequel la terre exploitée est imposée à la contribution foncière, c'est-à-dire la valeur locative cadastrale.

La valeur locative cadastrale.

On part de l'idée qu'il doit y avoir une certaine relation entre la valeur locative d'une terre et le bénéfice que l'exploitation de cette même terre est susceptible de procurer à celui qui la cultive.

Elle était, jusqu'en 1934 affectée de coefficient.

Pour déterminer cette relation, jusqu'en 1934, la loi appliquait un système de coefficients qui variaient suivant le genre de culture :

coefficient 1 pour les terres labourables, prairies.
coefficient 1,5 pour les bois.
coefficient 5 pour les pépinières et les cultures maraîchères.

Le décret du 20 juillet 1934 a voulu simplifier, et surtout a voulu ménager les cultivateurs, et il a disposé : "le bénéfice provenant de l'exploitation agricole est considéré pour l'assiette de l'impôt comme égal au revenu d'après lequel les terres exploitées sont imposées à la contribution foncière". Or, le revenu d'après lequel les terres sont imposées à la contribution foncière c'est le revenu cadastral (valeur locative diminuée de 20%), actuellement majoré de 50%;

Source : BIU Cujas

par exemple, terre de valeur locative de 1000 frs, revenu cadastral 800, revenu imposé à la contribution foncière 800 frs + 50% = 1200 frs. Ces mêmes 1200 frs seront considérés forfaitairement comme représentant le bénéfice agricole que l'exploitation de cette terre procure à l'exploitant.

Cette évaluation forfaitaire est très au-dessous de la réalité.

Or, toujours cette évaluation du bénéfice agricole est très au-dessous de la réalité; le système du forfait aboutit à fixer des bénéfices agricoles beaucoup trop faibles par rapport à la réalité. (Le Professeur cite le cas d'une petite propriété agricole qui est exploitée en métayage ; sa valeur locative est de 1760 frs, soit un revenu imposable de 2824 frs; d'après la loi, le propriétaire et le métayer sont imposés séparément pour la moitié, soit pour chacun un bénéfice agricole de 1412 frs. Comme l'impôt n'est perçu que pour les bénéfices supérieurs à 2500 frs, cette propriété n'est assujettie à aucun impôt pour les bénéfices agricoles, ni chez le propriétaire, ni chez le locataire. Or, pour le propriétaire, le revenu effectif de cette propriété est d'environ une dizaine de mille francs au lieu de 1412 frs auxquels il est évalué forfaitairement; et il est probable que pour le métayer l'autre moitié représente une vingtaine de mille francs.

Depuis 1936 on double le revenu pour ce qui excède 8.000 frs.

La loi de finances de 1936 a voulu réagir quelque peu contre cette faiblesse exagérée de l'évaluation des bénéfices agricoles, quand il s'agit des propriétés d'exploitation d'une certaine importance. Elle a décidé que la fraction du revenu excédant 8.000 frs serait doublée pour l'évaluation du bénéfice agricole: si une terre, à l'impôt foncier, est imposée pour un revenu cadastral de 12.000 frs, le bénéfice agricole sera...

pour les 8.000 premiers francs..... 8.000 frs
" " 4.000 autres "(doublé) 8.000 frs
au total..... 16.000 frs

Cela revient à introduire dans cette cédule, dans une très faible mesure, la progressivité par variation d'éléments imposables.

Cas d'imposition sur le bénéfice réel.

Le forfait est le procédé normal d'évaluation du bénéfice de l'exploitation agricole. Toutefois, dans certains cas, l'impôt sera établi sur le bénéfice agricole réel du contribuable. Le code prévoit en effet l'évaluation par le système du forfait "sous réserve de la faculté de dénonciation du forfait".

1°) Le forfait peut être dénoncé chaque année par le contribuable dans les trois premiers mois de l'année en vue d'y substituer, pour l'ensemble de ses exploitations, le chiffre de son bénéfice réel. Donc, un contribuable à qui, par hasard, une année le forfait serait désavantageux peut y renoncer. Ceci vérifie la règle que le forfait joue toujours au détriment du fisc.

Source : BIU Cujas

2°) La loi de 1934 a ajouté "que si le forfait est supérieur à 5.000 frs il peut être dénoncé par le contrôleur jusqu'à l'expiration de la troisième année suivant celle au titre de laquelle l'impôt était dû".

Le forfait étant ainsi dénoncé par le contribuable ou par l'administration, l'impôt sera établi sur le bénéfice agricole que le contribuable a effectivement réalisé au cours de l'année précédente. Si c'est le contribuable qui dénonce le forfait, il devra déclarer son bénéfice réel en fournissant une justification nécessaire; si c'est le contrôleur qui propose de dénoncer le forfait, il peut inviter le contribuable à lui fournir les indications nécessaires, sur la nature e la contenance de ses principales cultures, ses recettes brutes d'exploitation, le montant des fermages, les salaires qu'il a payés, s'il y a lieu, les intérêts des dettes contractées pour les besoins de l'exploitation. Le contrôleur notifie à l'exploitant le bénéfice sur lequel il se propose de le taxer. Le contribuable a vingt jours pour présenter ses observations. Si le désaccord subsiste entre le contrôleur et le contribuable, il est soumis à l'appréciation de la commission départementale des impôts directs, mais celle-ci ne tranche pas le conflit, elle ne fait qu'émettre un avis qui ne lie pas le contrôleur. C'est le contrôleur qui arrête la base d'imposition sur laquelle le contribuable sera taxé; seulement cet avis a une très grosse importance : si le contrôleur a pris pour base le chiffre apprécié par la commission départementale, le contribuable ne pourra obtenir de réduction devant le conseil de préfecture qu'en apportant la preuve que son bénéfice réel est inférieur à la base d'imposition que le contrôleur lui a assignée. Si au contraire, le contrôleur a retenu comme base d'imposition un chiffre supérieur à l'appréciation de la commission départementale, c'est à l'administration qu'incombe la preuve du bénéfice réel du contribuable.

Comment le chiffre de ce bénéfice est-il arrêté ?

Déduction des déficits.

Déficit d'exploitation.

Si une campagne agricole s'est soldée par un déficit, ce déficit est considéré comme une charge de la campagne agricole suivante et sera à déduire du bénéfice réalisé au cours de ladite campagne, et si le bénéfice de la campagne suivante ne suffit pas à absorber le déficit, l'excédent du déficit pourra être reporté par le contribuable sur les campagnes subséquentes, jusqu'à la cinquième campagne suivant celle qui a été déficitaire.

Source : BIU Cujas

§ 3.- Calcul de l'impôt.-

Abattement à la base - 2.500. Déduction de moitié de 2.500 à 10.000

Il est prévu un abattement à la base : l'impôt ne porte que sur la fraction du revenu dépassant 2.500frs. En outre, la fraction du revenu comprise entre 2.500 et 10.000 n'est comptée que pour moitié, c'est-à-dire que pour cette partie, il y a une introduction de l'idée de progressivité par variation d'élément imposable.

Tarif. Réductions pour charges de famille.

Le tarif est le tarif général des impôts cédulaires, 16%.

L'impôt une fois calculé, il y a encore lieu aux réductions pour charges de famille :

10% pour chacun des deux premiers enfants,

30% pour chaque enfant à partir du troisième,

le total des réductions ne pouvant dépasser 1000 frs par enfant. Donc, un contribuable dont l'impôt a été calculé à 4.000 frs, s'il a quatre enfants, voit son impôt réduit à 800, s'il a cinq enfants, son impôt est égal à zéro.

En résumé, tout se combine : méthode d'évaluation, abattement à la base, réduction pour charges de famille pour expliquer que dans un pays, qui malgré tout reste un pays agricole comme la France, l'impôt sur les bénéfices d'exploitation agricole fait rentrer 14 millions dans les caisses de l'Etat.

Source : BIU Cujas

Chapitre III

LE CEDULE SUR LES BENEFICES INDUSTRIELS ET COMMERCIAUX.

Dans le code des impôts directs, la cédule sur les bénéfices industriels et commerciaux (par abréviation B.I.C.) est mentionnée en premier lieu, sans doute à cause de son importance, car, des cédules directes, c'est elle qui fournit les plus grosses ressources au Trésor. C'est un impôt élastique qui suit les mouvements de la matière imposable, mais malheureusement pour le Trésor, l'élasticité en ce moment est dans le mauvais sens. En 1929 cet impôt avait produit au Trésor 4.128 millions ; en 1931 3.485 millions; en 1936: 1.720 millions, c'est-à-dire que le produit de l'impôt avait diminué des trois cinquièmes en sept ans. Il y a une reprise en 1938 : 1.500.000 contribuables ont été imposés à cette cédule pour un total de revenus déclarés de 32 milliards, et le produit a été de 3.700 millions

Son rendement.

§ 1 - Les exploitations imposables.

Professions assujetties.

L'impôt sur les B.I.C. est établi sur les bénéfices des professions "commerciales, industrielles, artisanales exploitées en France". = Professions industrielles : les industries de transformation, de transport, de manutention, les industries extractives; les mines qui avaient, jusqu'en 1934, un régime spécial ont été réintégrées aux B.I.C. = Professions commerciales : le commerce proprement dit, c'est-à-dire l'achat en vue de revendre de toutes matières premières ou produits fabriqués. Les commerces consistant dans la location d'usage d'objets (location d'autos par exemple), l'exploitation d'établissements destinés à fournir le logement, la nourriture, les distractions, les soins (hôtels, restaurants, spectacles, bains) les agences ou bureaux d'affaires (agences de contentieux, de publicité, de voyages, de location d'immeubles, bureaux de placement, agents de change, banques, assurances). = Professions artisanales.

La notion fiscale de commerce.

Cela suppose donc une activité professionnelle de nature commerciale ou industrielle. Comment les recon-

Source : BIU Cujas

çant et d'industriel

naître ? Le Code des impôts directs ne définit pas les exploitations commerciales et industrielles. Faut-il s'attacher aux définitions que le Code de commerce donne du commerçant (art. 1er) et des actes de commerce (art. 632 et 633) ? Les commerçants de la loi fiscale sont-ils des commerçants du code de commerce ? L'administration s'est placée à un point de vue plus large qui a été admis par la jurisprudence. Une instruction de la Direction générale des Contributions directes de 1918 disait que pour savoir quelles sont les exploitations qui tombent sous la cédule, il faut s'attacher, moins à la nature juridique des actes accomplis, qu'à leur analogie avec les opérations que comporte l'exercice de professions dont le caractère commercial ou industriel est indiscutable. Pour savoir si l'activité d'une entreprise rentre dans cette cédule on tiendra donc compte de certains faits (l'inscription à la patente, l'immatriculation au registre du commerce, la carte de commerce), ou de certaines analogies que le fisc retient sous le contrôle des tribunaux. Ainsi les opérations sur les immeubles ne sont pas des actes de commerce ; néanmoins la jurisprudence a décidé que les marchands de biens relèvent de la cédule des B.I.C. Cette solution a été consacrée explicitement par le code de 1941 (art. 3) qui vise expressément "les personnes et sociétés se livrant à des opérations d'intermédiaires pour l'achat d'immeubles, et les personnes et sociétés qui procèdent au lotissement et à la vente de terrains leur appartenant". De même les personnes auxquelles la loi interdit de faire le commerce, par exemple les officiers ministériels ou les officiers de l'armée seront, si en fait elles se livrent au commerce, imposées à la cédule des B.I.C. La notion de commerçant et industriel est donc plus large au point de vue de la loi fiscale que dans le code de commerce.

La cédule s'applique à tous les exploitants, commerçants ou industriels aussi bien personnes morales que personnes physiques. Pour les sociétés le code distingue suivant la forme des sociétés. Les sociétés civiles sont soumises aux B.I.C. si leurs opérations ont la nature d'actes de commerce au sens large. Les sociétés par actions ou sociétés à responsabilité limitée sont soumises aux B.I.C. quel que soit l'objet de leur activité. Leur forme suffit à les soumettre à l'impôt sur les B.I.C. ; on tient compte de la qualité de l'exploitant et non pas de la nature des opérations. Il y a là une manifestation du renforcement de la fiscalité sur les sociétés de capitaux. Les sociétés coopératives de consommation sont également soumises aux B.I.C. lorsqu'elles possèdent des établissements ou magasins pour la vente ou la livraison au public de

Cas des sociétés.

Source : BIU Cujas

denrées ou de marchandises. De même les sociétés coopératives d'artisans, les coopératives ouvrières de production.

Exemptions.

Il y a des exemptions au profit d'entreprises qui exercent bien une activité d'ordre commercial ou industriel, mais dont le but est moins la réalisation de bénéfices que la poursuite d'une activité sociale que le législateur entend favoriser (coopération, mutualité, hygiène sociale). La loi exempte ces entreprises de l'impôt sur les B.I.C. Par exemple les sociétés coopératives de consommation qui se bornent à grouper les commandes de leurs adhérents, les unions coopératives d'artisans qui ont pour but unique l'accomplissement d'opérations de crédit; les sociétés de crédit mutuel agricole ou maritime; les syndicats agricoles et les coopératives d'approvisionnement et d'achat; les sociétés d'habitations à bon marché, de jardins ouvriers, de bains-douches.

§ 2 - La période imposable.

L'année précédant l'année d'imposition.

L' impôt est établi chaque année sur les bénéfices réalisés pendant l'année qui précède l'année d'imposition. Pour I94I les B.I.C. ont été établis sur les bénéfices réalisés en I940. Les bénéfices des entreprises dont l'exercice comptable ne coïncide pas avec l'année civile, va par exemple du Ier juillet au 30 Juin, sont imposées pour les douze mois dont les résultats sont compris dans le dernier bilan. En cas de cession ou de cessation de l'entreprise, une déclaration doit être faite dans les dix jours de la fermeture et l'impôt est immédiatement liquidé et perçu sur les bénéfices qui n'avaient pas encore été imposés. Enfin si une entreprise nouvelle se crée en cours d'année, elle est imposée sur les bénéfices obtenus depuis le début de ses opérations jusqu'au 3I décembre.

ou le dernier bilan.

§ 3 - La base de l'imposition

Assiette de l'impôt.

Le bénéfice net réalisé

L'impôt est assis sur le bénéfice net réalisé pendant la période imposable. Des difficultés existent sur ce qu'il faut entendre exactement par bénéfice et par bénéfice net.

Source : BIU Cujas

A- En quoi consiste le "bénéfice" imposable à cette cédule ?

Les 2 théories en présence.

Parmi les gains divers qu'un commerçant ou un industriel a pu réaliser, quels sont ceux qui entrent en ligne de compte? On s'est trouvé à cet égard en présence de deux conceptions.

celle de l'administration.

I°- La théorie du bilan.- C'est la théorie fiscale, celle soutenue par l'administration. Elle consiste à considérer comme bénéfice imposable à la cédule toute augmentation de l'actif net de l'entreprise telle qu'elle ressort au compte "profits et pertes", c'est-à-dire toute plus value réalisée entre deux bilans successifs, quelle que soit l'origine de cette plus-value. L'administration se base sur ce que la loi parle des "bénéfices"de l'exploitation, sans distinguer de quelle source ces bénéfices peuvent provenir.

celle des commerçants.

2°- La théorie du compte d'exploitation.- C'est la théorie des commerçants. On fait remarquer que cet impôt appartient au groupe des impôts cédulaires sur les revenus : donc le"bénéfice" doit être entendu comme synonyme de "revenu", c'est-à-dire de ces éléments de richesse provenant d'une source susceptible de donner un débit régulier, ayant un caractère de constance et de périodicité, des bénéfices qui "reviennent" au commerçant tant qu'il continue son exploitation. C'est dans ce sens, remarque-t-on, que le code parle des bénéfices des exploitations agricoles. Le mot "bénéfice" doit s'entendre des sommes que l'activité commerciale de l'exploitant lui procure avec ce caractère de renouvellement, de périodicité, de constance qui caractérise précisément les revenus par opposition aux gains en capitaux.

Or toutes les augmentations d'actif que fait ressortir le bilan d'une année par rapport au bilan de l'année précédente ne sont pas nécessairement des revenus. Si par exemple, un commerçant réalise occasionnellement un élément de son patrimoine commercial ou industriel, s'il vend un terrain, des valeurs de son portefeuille commercial, des machines, de l'outillage, et qu'il réalise un bénéfice par rapport au prix d'achat, la différence entre le prix d'achat de ces éléments et le prix qu'il les a vendus figurera bien à l'actif de son bilan, mais ne constitue pas en réalité un revenu. C'est un gain une fois réalisé qui ne se reproduira pas. Avoir revendu 600.000 frs un immeuble qui avait coûté 500.000 frs, c'est faire un gain de 100.000 frs en capital.

Avec la théorie du compte d'exploitation, ces gains en capital qui sont réalisés une fois, n'ont pas à entrer en ligne de compte dans les bénéfices de l'exploitation commerciale ou industrielle qui seront atteints par

Source : BIU Cujas

l'impôt sur les B.I.C.; car ce ne sont pas des revenus, tandis qu'avec la théorie du bilan ces gains entreront en ligne de compte. La différence apparaît nettement si l'on envisage un commerçant qui arrive à la fin de son exploitation et qui liquide son matériel, qui par conséquent, en dehors des bénéfices de son commerce qu'il aura réalisés cette année comme les années précédentes, va peut être réaliser des gains importants provenant de la liquidation de ses éléments d'actif (vente d'outillage, de brevets, etc...). Ce commerçant comme les autres années a gagné par exemple 50.000 frs. - revenu commercial mais si par la liquidation de son actif il réalise un gain de 100.000, le fisc prétendra qu'il a fait 150 000 frs de bénéfices la même année et établira l'impôt sur 150.000 et non pas 50.000 frs

En présence de la jurisprudence de la thèse de l'administration qui prétendait compter dans les bénéfices imposables la plus-value réalisée par le commerçant sur la vente de son fonds de commerce. L'administration avait fait alors quelque peu machine en arrière, elle maintenait qu'était imposable toute plus-value réalisée par la vente d'un élément quelconque d'actif pendant la durée de l'exploitation parce que, disait -elle, ces plus values découlent de l'existence même de l'entreprise Elle admettait simplement que les plus values réalisées qu en fin d'entreprise sur les éléments d'actif autres que les marchandises n'étaient pas imposables parce que c'étaient des gains en capital. Le conseil d'Etat, dans un arrêt du 16 Août 1932 n'admit pas cette distinction et consacra purement et simplement la thèse du compte d'exploitation.

Le C.E. a admis en 1932 la thèse du compte d'exploitation.

Battue par les tribunaux l'administration se retournera alors vers le Parlement et obtint le vote de lois qui consacraient son point de vue : d'abord une loi du 28 février 1933, puis un décret-loi du 20 juillet 1934 qui est passé dans le code de 1934 (art. 7): "Le bénéfice imposable est le bénéfice réalisé d'après les résultats d'ensemble des opérations de toute nature effectuées par les entreprises, y compris les cessions d'éléments quelconques de l'actif, soit en cours, soit en fin d'exploitation". Ainsi par ces lois la notion de revenu s'est trouvée sensiblement élargie. L'impôt atteignait, non seulement les produits renouvelables de l'activité commerciale ou industrielle, mais les gains résultant d'opérations accessoires à la profession principale encore qu'au point de vue économique ces gains résultant de la vente de terrains, d'outillage, etc... représentent en réalité des gains en capital.

Mais des lois sont intervenues élargissant la notion de revenus.

Le code de 1941 a maintenu cette conception, mais avec une atténuation. Les plus-values réalisées en cours d'exploitation par la cession d'éléments d'actif immobi-

Source : BIU Cujas

liers ne sont pas compris dans les bénéfices de l'année au cours de laquelle ces gains ont été réalisés si le contribuable s'engage à réinvestir dans son entreprise au cours des trois années suivantes une somme égale à la plus value qu'il a réalisée, ajoutée au prix de revient de l'élément actif cédé. En 1939 par exemple un commerçant a vendu 600.000 frs un immeuble dont le prix de revient avait été 500.000; cette plus-value de 100.000 ne sera comptée dans les bénéfices de 1939 si le commerçant s'est engagé à immobiliser 600.000 frs dans son entreprise avant la fin de 1942. S'il le fait, la plus-value est considérée comme affectée à l'amortissement des nouvelles installations. C'est somme toute un amortissement exceptionnel; s'il ne l'a pas fait, au bout de trois ans, la plus-value sera comptée dans le bénéfice de l'année suivante.

B - En quoi consiste le bénéfice net ?

La matière imposable à cette cédule comme aux autres, c'est le bénéfice net, c'est-à-dire la somme qui apparaît quand on a déduit du bénéfice brut les frais et charges qui ont grevé l'exploitation pendant la période considérée. Le code (art.7) indique les sommes que le commerçant peut ainsi déduire pour faire apparaître son bénéfice net. Elles peuvent se répartir en trois groupes :

1°) Les frais généraux de toute nature qui grèvent l'entreprise : le loyer des locaux professionnels et du matériel, ou, si les locaux appartiennent à l'exploitant lui-même le revenu net cadastral de l'immeuble pour lequel le commerçant a déjà payé l'impôt foncier; les intérêts des capitaux empruntés pour l'entreprise; les impôts afférents à l'entreprise qui ont été mis en recouvrement au cours de l'exercice; les assurances relatives à l'exploitation, et toutes les charges normales de l'entreprise : dépenses d'entretien, de chauffage, d'éclairage, de réparations, frais de bureau, frais de publicité, salaires du personnel, y compris les salaires des membres de la famille qui travaillent effectivement avec l'exploitant et qui ont la situation de salarié rémunéré par un salaire ou un traitement . Par contre le commerçant ou l'industriel ne peut déduire une somme qu'il s'allouerait à lui-même en rémunération de son travail comme appointements, car l'exploitant ne peut être rémunéré que par les bénéfices qu'il réalise dans l'entreprise, bénéfices qui sont imposables.

2°) Les provisions constituées en vue de faire face à des charges ou à des pertes nettement déterminées et que les circonstances en cours rendent probables : provisions pour créances irrécouvrables, pour pertes au change, pour réparations exceptionnelles; pour constitution de fonds de secours ou de retraites

Source : BIU Cujas

rendues probables.

au personnel) si une partie de ces provisions n'est pas employée, elle est rapportée aux recettes de l'exercice suivant.

3) Les amortissements,

3°) Les amortissements de l'immeuble, du matériel, de l'outillage, des brevets, du fonds de commerce, etc.. Ils sont déductibles à concurrence des sommes qui y ont été consacrées. La tendance de certains commerçants était d'accroître le chiffre de ces amortissements, précisément parce que ces sommes étaient déductibles, en affectant aux postes du bilan inscrits sous cette rubrique une partie de leurs bénéfices. La loi a donc précisé que sont déductibles seulement les amortissements réellement effectués par l'entreprise dans la limite de ceux qui sont généralement admis d'après les usages de chaque nature d'industrie ou de commerce. Donc deux conditions cumulées : un amortissement réellement effectué et un amortissement dans la limite des usages. Si dans une industrie l'usage est d'amortir l'outillage en dix ans, un commerçant ne peut prétendre l'amortir en deux ans, quand bien même il consacrerait réellement à l'amortissement en deux ans les sommes nécessaires. Le fisc a précisé que ce qu'on doit reconstituer par l'amortissement, c'est la valeur d'acquisition des éléments amortis et non pas la valeur de renouvellement. Toutefois les prix d'achat antérieurs à 1935 ont pu être révisés pour tenir compte de l'augmentation des prix par suite de la dévaluation monétaire, les prix d'achats ont pu être convertis en francs stabilisés, (problème de la réévaluation des bilans).

Conditions

Report des déficits d'exploitation.

L'impôt est annuel : c'est le bénéfice réalisé pendant l'année précédente qui est soumis aux B.I.C. Donc au point de vue de l'impôt, les résultats de l'exploitation sont découpés en tranches annuelles et chaque tranche donne lieu à l'établissement d'un impôt distinct. Mais il arrive souvent qu'une entreprise, en bénéficos certaines années, soit en pertes d'autres années : première année : bénéfices 40.000, seconde année : pertes 10.000; troisième année : pertes 20.000; quatrième année : bénéfices 50.000. En quatre ans, le bénéfice de l'entreprise a été ainsi de 60.000 seulement et non pas de 90.000, avec l'application stricte du principe de l'annalité de l'impôt, l'entreprise devait être imposée pour chaque année sur les bénéficos sans tenir compte des années déficitaires

Il y avait là une solution rigoureuse et peu logique. Quand il s'agit en effet d'apprécier les bénéfices d'une entreprise commerciale ou industrielle, il n'est pas logique de considérer chaque exercice séparément et d'en fixer les résultats individuellement. Une entreprise qui est tantôt en bénéfices, tantôt en pertes retire de son exploitation un résultat qui est

Source : BIU Cujas

l'addition du solde du compte "profits et pertes" pendant les différents exercices. S'il était possible, il faudrait différer la liquidation de l'impôt jusqu'à la fin même de l'entreprise. En réalité c'est seulement à ce moment que l'on peut dire si, pendant son existence, l'entreprise a réalisé des bénéfices ou des pertes et combien. Le Trésor est obligé lui de demander annuellement de l'argent au contribuable, mais il n'a pas paru possible d'envisager isolément les résultats de chaque exercice.

Le report des déficits peut être fait pendant 5 ans.

La loi a donc admis une solidarité entre les exercices de l'exploitation, au moins pendant un certain nombre d'années. Le déficit d'un exercice est considéré comme une charge de l'exercice suivant et peut être déduit du bénéfice réalisé pendant cet exercice suivant : s'il y a 20.000 frs de pertes une année, 50.000 frs de bénéfices l'année suivante, on déduira les 20.000 frs de perte et le bénéfice de cette année ne sera que de 30.000. Si le bénéfice de l'année suivante ne suffit pas à absorber le déficit, le surplus de ce déficit pourra être déduit des bénéfices de la seconde année et ainsi de suite pendant cinq ans. Le report au début avait été de trois ans; le décret-loi du 30 octobre 1935 a étendu la période de report des déficits jusqu'au cinquième exercice suivant l'exercice déficitaire. Si au bout de ce temps les bénéfices n'ont pas permis de résorber totalement le déficit, on s'arrête néanmoins.

§ 4.- Evaluation des bénéfices imposables

La patente était basée sur des signes extérieurs.

Avant 1917 les bénéfices des industriels et commerçants que l'impôt de la patente était destiné à atteindre étaient déterminés par la méthode des signes extérieurs ; une série de signes combinés, loyer des locaux professionnels, loyer de l'habitation personnelle du commerçant, nombre d'ouvriers, nombre de machines, nature de la profession, population de la commune où l'exploitation était installée...; et on arrivait ainsi à déterminer le bénéfice industriel ou commercial présumé que la patente atteignait.

Les B.I.C. ont comme but d'atteindre le bénéfice réel.

En 1917 la cédule des B.I.C. a prétendu atteindre les bénéfices réels de chaque entreprise. L'impôt à payer doit être proportionné au produit réel de chaque exploitation. C'était un grand progrès dans l'idée de justice fiscale. Mais une très grosse difficulté était de connaître le bénéfice réel de chacun de ces 1.500.000 commerçants relevant de la cédule. Le procédé normal serait d'exiger de chaque commerçant une déclaration de ses bénéfices de l'année précédente.

Source : BIU Cujas

ais se dé-
ermination
st très dif-
icile.

D'après le code de commerce, les commerçants sont astreints à la tenue de livres de commerce (livre journal inventaire...) Mais même si elles étaient strictement observées - et elles ne le sont pas toujours - ces dispositions ne constitueraient pas une comptabilité suffisante pour permettre de déterminer les bénéfices effectifs d'une exploitation commerciale Sauf les sociétés et les affaires importantes qui ont des bilans, un compte des profits et pertes il y a beaucoup d'entreprises qui ne disposent pas de documents comptables permettant le contrôle exact du bénefice par elles réalisé et par conséquent le contrôle exact des déclarations que les contribuables sont appelés à faire. Pour la masse des petites entreprises le contrôle de leurs déclarations par le fisc imposerait à celui-ci un travail tel qu'il ne pourrait y procéder et un contrôle qui donnerait lieu à quantité de frictions entre le fisc et les commerçants, obligerait le fisc à pénétrer dans le secret des affaires dont les commerçants sont très jaloux, qui donnerait à l'impôt un caractère inquisitorial, vexatoire et soulèverait ainsi de la part des contribuables des résistances dont le parlement était très porté à tenir compte, étant donnée l'importance électorale de la classe des petits commerçants.

La loi de 1917
n'imposa la dé-
claration
qu'aux société
tés anonymes.

Aussi la loi de 1917 n'a-t-elle pas cru devoir imposer à tous les contribuables l'obligation de la déclaration. Elle n'a imposé cette obligation qu'aux entreprises dont les bilans sont obligatoirement soumis au droit de communication à l'enregistrement, pour l'impôt sur les valeurs mobilières, c'est-à-dire, en pratique, aux sociétés par actions. Les autres entreprises, d'après la loi de 1917, pouvaient bien demander à être taxées sur leurs bénéfices réels dont elles faisaient la déclaration, mais si elles ne le demandaient pas, elles étaient taxées sur un bénéfice forfaitaire dégagé de leur chiffre d'affaires. La déclaration de leur chiffre d'affaires que les commerçants étaient tenus de faire lorsque ce chiffre était supérieur à 50.000 frs soulève en effet beaucoup moins de difficultés que la déclaration des bénéfices. C'est en effet le chiffre des ventes effectuées au cours d'une certaine période; il ressort du livre journal; il est beaucoup plus facile à dégager et à contrôler que le chiffre des bénéfices.

es autres en-
reprises si
elles ne de-
mandaient pas
à faire une dé-
claration étaient
imposées d'a-
près un systè-
me forfaitaire.

Depuis quel-
ques modifica-
tions sont in-
tervenues.

Depuis 1917 des modifications assez fréquentes sont intervenues : on a élargi les catégories de contribuables soumis à déclaration obligatoire ; on a modifié à différentes reprises le mode de calcul du forfait. Néanmoins le principe est resté le même. Pour l'évaluation de la matière imposable aux B.I.C. il y a deux régimes pour ce qu'on peut appeler les pe-

Source : BIU Cujas

Il y a donc deux régimes.

et moyennes entreprises, évaluation par le procédé du forfait; pour les entreprises importantes et pour toutes les sociétés, déclaration du contribuable contrôlée par le fisc

A - Le système du forfait.-

Le bénéfice des entreprises moyennes (jusqu'à 500.000 frs de chiffre d'affaires) est évalué forfaitairement.

Il s'applique aux contribuables dont le chiffre d'affaires pendant l'année précédente n'a pas excédé un maximum qui a été relevé à différentes reprises et qui, actuellement, est de 500.000 frs s'il s'agit de redevables dont le commerce principal consiste à vendre des marchandises, objets, fournitures, denrées à consommer sur place ou à emporter ou à fournir du logement (marchands en gros ou en détail, restaurants, hôtels) et 60.000 frs s'il s'agit d'entreprises de location de services (courtiers, commissionnaires, entrepreneurs, individus travaillant à façon pour les particuliers mêmes s'ils fournissent les ingrédients accessoires à leurs services manuels, par exemple les coiffeurs). Il s'agit donc des entreprises petites ou moyennes qui, en fait, représentent la grosse majorité des assujettis aux B.I.C. On renonce à connaître leurs bénéfices réels; on ne leur demande pas une déclaration dont le contrôle serait difficile. Leur bénéfice est évalué forfaitairement.

Base du forfait: montant des ventes ou des courtages.

La base du forfait est le chiffre d'affaires, c'est à-dire le montant des ventes en gros et en détail effectuées par les personnes vendant des marchandises, des denrées; quand il s'agit de commissionnaires, loueurs de services, banquiers, le chiffre d'affaires est le montant des courtages, commissions, salaires, prix de location, escompte et autres rémunérations définitivement acquises. Les assujettis au chiffre d'affaires sont tenus de faire mensuellement la déclaration de leur chiffre d'affaires à l'enregistrement. C'est ce chiffre qui va servir de base pour l'évaluation forfaitaire de leur bénéfice imposable à la cédule des B.I.C. C'est donc en fonction du chiffre d'affaires que le bénéfice de l'entreprise va être évalué. La loi admet qu'il y a une relation entre le chiffre d'affaires que fait un commerçant et le bénéfice net qu'il retire de son exploitation.

Comment est établie la relation entre chiffre d'affaires et bénéfice.

Comment établir la relation entre ces deux données : chiffre d'affaires fait par un commerçant et bénéfice réalisé par lui ? La question est difficile et a donné lieu à de multiples modifications de la législation. Au début, on appliquait au chiffre d'affaires un coefficient variable suivant la nature de la profession. En 1926 on avait utilisé un autre procédé : les bénéfices inférieurs à 50.000 frs étaient divisés en 14 catégories, à chacune desquelles la loi

Source : BIU Cujas

appliquait un certain impôt : (par exemple les bénéfices de 7.000 à 10.000 frs formaient la 7ème catégorie qui était imposée à 1.500 frs). On ne demandait pas au contribuable de déclarer exactement son chiffre d'affaires, mais simplement de déclarer que son bénéfice se rangeait dans telle catégorie et on lui appliquait l'impôt établi par la loi pour cette catégorie.

Les caractères du forfait dans le régime actuel. 1) Il est conventionnel.

Le décret-loi du 7 juillet 1934 est revenu au régime du forfait pour le chiffre d'affaires et, tel qu'il a été modifié par les lois du 30 décembre 1935 et 31 décembre 1936, le système du forfait actuel présente deux caractères : c'est un forfait conventionnel et c'est un forfait facultatif.

1°) Le forfait est conventionnel.-

La base du forfait est le chiffre d'affaires réalisé par le commerçant au cours de l'année précédente, mais le forfait n'est pas établi automatiquement, mécaniquement par l'application à ce chiffre d'affaires d'un certain coefficient qui ferait que tous les commerçants ayant le même genre d'exploitation et ayant fait le même chiffre d'affaires seraient considérés comme ayant fait le même chiffre de bénéfices et seraient taxés au même impôt. Le code dit : "Le montant du bénéfice forfaitaire sera "évalué" par l'administration des contributions directes. Pour cette évaluation le contrôleur part bien sans doute du chiffre d'affaires, mais il s'attache à y introduire tous les éléments d'information qui lui paraîtront susceptibles d'établir le plus exactement, dans chaque cas déterminé, le bénéfice réalisé par un commerçant qui a un certain chiffre d'affaires.

L'administration évalue le montant du bénéfice, en partant du chiffre d'affaires.

Une circulaire de la Direction générale des Contributions directes de 1935 disait : "le premier élément d'estimation est l'application au chiffre d'affaires réalisé du pourcentage moyen du bénéfice brut qui est communément réalisé dans le genre de commerce dont il s'agit, en en retranchant une évaluation raisonnable des charges d'exploitation de chaque exploitant (loyer des locaux, salaires, impôts, amortissements, prix d'achat du fonds de commerce). Il se peut donc que deux entreprises, de même nature, ayant fait le même chiffre d'affaires, en réalité n'ont pas réalisé le même bénéfice. Deux coiffeurs qui ont fait tous deux 100.000 frs de chiffre d'affaires, mais dont l'un travaille dans un quartier populaire où il vend des flacons de parfum à 10 frs en gagnant 2 frs sur chacun, l'autre travaillant rue de la Paix où il vend des flacons 300 frs en gagnant 150 frs; l'un a un personnel qu'il paie beaucoup plus cher, l'autre est obligé d'avoir des garçons plus nombreux; l'un a acheté son fonds de commerce bon marché, l'au-

mais en tenant compte de toutes sortes d'éléments.

Source : BIU Cujas

tre l'a acheté cher et est grevé d'intérêts pour le paiement. Ce sont tous ces éléments dont le contrôleur va tenir compte pour aboutir à la détermination forfaitaire en % du chiffre d'affaires.

La circulaire disait encore : " Il ne s'agit pas de chercher mathématiquement un chiffre de bénéfices, mais de rechercher, surtout par des arguments de bon sens, l'adhésion du contribuable à une évaluation raisonnable, susceptible de servir de base équitable à l'impôt tant que les conditions de l'exploitation ne se modifieront pas sensiblement." Le contrôleur s'efforce d'obtenir le consentement du contribuable au chiffre de bénéfices qu'il se propose de lui imputer; c'est pour cela qu'on dit "forfait conventionnel" ou "forfait consensuel".

et elle s'efforce d'obtenir le consentement du contribuable.

L'évaluation arrêtée par le contrôleur est notifiée par lui au contribuable qui a de vingt jours pour faire parvenir son acceptation ou fournir ses observations en indiquant le chiffre de bénéfices qu'il serait disposé à admettre; s'il ne répond pas il est considéré comme acceptant. Le contrôleur examine les observations du contribuable; on essaye de se mettre d'accord.

Dans les 20 jours le contribuable peut faire ses observations.

Si l'accord ne peut s'établir entre le contrôleur et le contribuable, la question est portée devant la commission départementale des impôts directs dont nous savons qu'elle comprend quatre membres nommés par les chambres de commerce, parmi les commerçants ou anciens commerçants. Précédemment, la commission spéciale pour les bénéfices industriels et commerciaux décidait du bénéfice à imputer au commerçant. Dans le Code de 1941 - et c'est le système qui avait déjà été admis en 1936 - la commission départementale fait elle-même l'évaluation du bénéfice forfaitaire. Le code dit "le chiffre du bénéfice forfaitaire est "arrêté" par la commission départementale et il sert de base à l'imposition. Le contrôleur doit donc accepter le chiffre arrêté par la commission.

En cas de désaccord la commission départementale évalue le bénéfice forfaitaire.

2°) Le forfait est facultatif.

Jusqu'en 1935 le forfait était obligatoire pour les commerçants dont le chiffre d'affaires ne dépassait pas le chiffre qui était alors 300.000 ou 40.000 frs. La loi du 31 décembre 1935 a rendu le forfait facultatif, c'est-à-dire que même les petits commerçants et industriels peuvent demander à être soumis au second régime, c'est-à-dire au régime de l'imposition sur les bénéfices réels.

Le forfait est toujours facultatif même pour les petits commerçants.

B) La déclaration du contribuable et le contrôle de l'administration.

Le système du forfait est un pis aller. L'admi-

Source : BIU Cujas

Le système de la déclaration contrôlée et le système normal.

nistration s'y résigne lorsqu'elle se trouve en face d'un trop grand nombre de contribuables dont le contrôle des déclarations lui imposerait un travail excessif; mais du moment que ce contrôle est possible, la loi en revient au système de l'imposition du bénéfice réellement effectué par le commerçant au cours de l'année précédente, bénéfice connu au moyen d'une déclaration imposée au contribuable et soumise à vérification de l'administration. Il en est ainsi des entreprsises dont la comptabilité est assez complète pour permettre un contrôle réel de la déclaration par l'administration.

Cas dans lesquels il s'applique.

Ce système de la déclaration contrôlée joue dans trois cas : a) pour toutes les sociétés assujetties au droit de communication de l'enregistrement, c'est-à-dire les sociétés par actions, quel que soit le chiffre de leurs bénéfices; b) pour les contribuables dont le chiffre d'affaires de l'année précédente a dépassé les maxima de 500.000 et 60.000 frs - dans ces deux cas la déclaration est obligatoire -; c) pour les contribuables de moins de 500.000 et 60.000 frs de chiffre d'affaires qui demandent à renoncer au forfait et à être imposés sur leur bénéfice réel, mais à condition qu'ils puissent produire des documents comptables complets permettant la vérification de leur déclaration.

Date de la déclaration.

Les contribuables qui ainsi, obligatoirement ou facultativement, sont imposés sur leurs bénéfices réels doivent faire avant le 1er mars de chaque année la déclaration du montant de leur bénéfice de l'année précédente. La date est reportée au 31 mars pour les assujettis qui ont clos leur exercice en décembre.

Pour ces justifications à fournir.

En même temps que leur déclaration, ces contribuables doivent fournir un résumé de leur compte profits et pertes et un relevé de leurs amortissements, une copie de leur bilan. En outre ils sont tenus de présenter à toute réquisition du contrôleur tous documents comptables, inventaire, copie de lettres, pièces diverses, de nature à justifier l'exactitude de leur déclaration.

Vérification de la déclaration.

Le contrôleur vérifie les déclarations. Il entend les intéressés s'ils le demandent. Il peut rectifier le chiffre porté à la déclaration - bien entendu il ne rectifie que pour augmenter -. Mais il doit avertir l'intéressé de la rectification qu'il entend apporter à sa déclaration, en l'invitant à lui faire parvenir dans les vingt jours son acceptation ou ses observations. Si le contribuable n'a pas répondu dans les vingt jours, le contrôleur fixe la base de l'imposition et l'intéressé ne pourra réclamer qu'après l'établissement du rôle par réclamation contentieuse

Avertissement des rectifications.

Observations de l'intéressé.

Source : BIU Cujas

Si désaccord avis de la commission départementale.

au conseil de préfecture. Si l'intéressé a présenté ses observations et si le désaccord subsiste, l'affaire est soumise à la commission départementale des contributions directes. Mais contrairement à ce qui se passe en matière de forfait, la commission départementale ne fait qu'émettre un avis sur le montant du bénéfice, un avis qui ne lie pas le contrôleur.

Cet avis ne lie pas le contrôleur.

Le contrôleur arrête la base d'imposition et la notifie au contribuable. Cependant cet avis a une grande importance. Si le contrôleur a fixé comme base le chiffre que la commission départementale avait proposé, le contribuable qui s'est surchargé ne pourra réclamer après l'établissement du rôle devant le conseil de préfecture qu'en apportant la preuve de son bénéfice réel. Si au contraire le contrôleur ne veut pas suivre l'avis de la commission, et fixe une base d'imposition plus élevée, ce sera à l'administration de prouver le bénéfice du contribuable.

Recours devant le C de pref.

Sanctions de l'obligation de déclaration.

Tout le système repose donc sur la déclaration du contribuable. D'où les sanctions que la loi établit à cette obligation de déclaration. Si le contribuable n'a pas fait sa déclaration dans les délais prescrits, il est imposé d'office et l'impôt est majoré de 25%. Si à sa déclaration il n'a pas joint les renseignements prescrits, sa déclaration peut être rectifiée d'office par le contrôleur. Si dans les renseignements ou les documents écrits qu'il a produits à l'appui de sa déclaration, on relève des inexactitudes,

et des inexactitudes.

l'impôt est doublé pour la portion des bénéfices qui ont été dissimulés, à condition toutefois que l'insuffisance de déclaration soit supérieure à un dixième des bénéfices réels ou excède 20.000 frs.

§ 5 Calcul de l'impôt

Application d'une degressivité.

Au bénéfice ainsi déterminé, soit par forfait, soit au bénéfice réel, on applique le tarif général de 16%. Mais il y a un abaissement du tarif pour les faibles bénéfices. Pour les particuliers et les sociétés en nom collectif dont le bénéfice imposable ne dépasse pas 10.000 frs, le taux est réduit à 8%, et pour les mêmes contribuables, si le bénéfice ne dépasse pas 5000 frs, il n'est taxé que pour moitié - c'est-à-dire que le tarif est ramené à 4%. Il y a donc là une certaine application de la progressivité dans cette cédule, par diminution de tarif ou variation d'élément imposable.

Réductions pour charges de famille.

Enfin l'impôt une fois calculé interviennent les réductions pour charges de famille, suivant le barème que nous connaissons :

chacun des deux premiers enfants : 10%

Source : BIU Cujas

chaque enfant à partir du troisième : 30%, c'est-à-dire que pour sept enfants la réduction est de 100%; toutefois la réduction est au maximum de 1.000 frs par enfant.

Enfin le commerçant qui travaille avec sa femme seule, si son bénéfice est inférieur à 20.000 frs, bénéficie d'une réduction d'impôt de 10%.

Le régime de faveur des artisans

Un régime de faveur existe pour un certain nombre de petits industriels et commerçants et d'entreprises à caractère familial.

Bénéficiaires de ce régime de faveur des artisans

I°- Les ouvriers façonniers travaillant chez eux, que les instruments de travail soient ou non leur propriété, lorsqu'ils opèrent exclusivement à façon, pour le compte d'industriels ou de commerçants, avec des matières premières fournies par ces derniers et qu'ils n'utilisent pas d'autres concours que celui de leur femme, de leurs père et mère, de leurs enfants et petits-enfants, d'un compagnon et d'un apprenti de moins de 18 ans, avec lequel un contrat régulier d'apprentissage a été passé dans les conditions prévues par le code du travail.

2°- Les artisans travaillant chez eux ou au dehors, qui se livrent principalement à la vente du produit de leur propre travail et qui n'utilisent pas d'autres concours que ceux indiqués ci-dessus.

3°- Ce régime de faveur profite également à un certain nombre de petits entrepreneurs qui ne rentrent pas dans la définition de l'artisan, qui ne sont pas non plus des salariés travaillant pour le compte d'un patron qui, économiquement, sont des commerçants ou industriels autonomes, mais dont la situation économique et sociale se rapproche de celle des salariés: par exemple les marchands ambulants, les chauffeurs de taxis propriétaires d'une ou deux voitures qu'ils conduisent eux-mêmes, les ramasseurs de lait, les pêcheurs, les agriculteurs effectuant accessoirement des transports pour autrui au moyen des attelages de leur exploitation agricole...

Ils sont rattachés à la cédule des B.I.C.

On a voulu favoriser ces catégories de très modestes commerçants. Avant 1934, les artisans avaient été placés en dehors de la cédule des bénéfices industriels et commerciaux; ils avaient été rattachés à la cédule des salaires dont le tarif, à ce moment, était seulement de 10 %, alors que le tarif de la cédule des B.I.C. était de 15 %. Le décret de juillet 1934 les a réintégrés à la cédule des B.I.C. aux règles de laquelle ils sont soumis en ce qui concerne le mo-

Source : BIU Cujas

de d'évaluation de leurs bénéfices, soit à forfait, soit sur déclaration. Mais tout en étant réintégrés dans cette cédule, ils y bénéficient d'un régime de

Mais tarif :8%

faveur, cela à un double point de vue: ils sont taxés suivant le tarif applicable à la cédule des salaires, soit seulement de 8 %; d'autre part, au point de vue des charges de famille, ils bénéficient du régime plus avantageux qui est celui des assujettis à la cédule salaires et traitements (voir infra).

et charges de famille comme les salariés

Il peut arriver qu'un artisan (ou assimilé) dispose à la fois de bénéfices provenant de son activité artisanale, et de revenus provenant de traitements ou de salaires: c'est le cas de l'artisan qui, le matin travaille chez lui à son entreprise artisanale et qui, n'étant pas assez occupé, travaille l'après-midi comme contremaître ou ouvrier chez un patron. Voilà par exemple un artisan qui gagne I5.000 frs de bénéfices commerciaux ou industriels et 9000 frs de salaires. Si on envisage séparément ces derniers, la partie de son revenu consistant en salaires échapperait à l'impôt puisque pour la cédule des traitements et salaires, il y a un abattement à la base de I0.000. En réalité, cet individu bénéficie d'un revenu de 24.000 frs, provenant de deux sources, qui, sans doute, sont juridiquement différentes, mais qui se rattachent en réalité à la même activité professionnelle.

Blocage des revenus de l'industrie artisanale et des salaires

La règle de l'autonomie des cédules voudrait qu'il fut imposé séparément, sous deux cotes distinctes, d'une part, à la cédule B.I.C., d'autre part à la cédule traitements. C'était la règle primitive; il en résultait que ce contribuable pouvait échapper à l'impôt sur les salaires. Aussi depuis 1934, totalise-t-on ces deux catégories de revenus, et le contribuable est imposé sous une cote unique pour l'ensemble de ses revenus. Le calcul de l'impôt est facile puisque le tatif est le même dans les deux cas : 8%.

Impôts supplémentaires auxquels sont soumises certaines entreprises industrielles et commerciales.

Certaines entreprises sont soumises à un régime qui a pour but de les surtaxer, soit à raison de la nature de leurs opérations, soit à raison de l'importance de leurs affaires.

Source : BIU Cujas

A - Entreprises d'assurances, de capitalisation et d'Epargne.

Une compagnie d'assurances, outre les primes qu'elle encaisse, tire une partie de ses revenus de la gestion de ses réserves placées en immeubles, qui paient l'impôt foncier, ou en valeurs mobilières, qui, si ce ne sont pas des fonds d'Etat, paient l'impôt sur le revenu des valeurs mobilières. Le bénéfice à raison duquel ces entreprises sont imposées aux B.I.C. comprend non seulement leurs bénéfices industriels mais également leurs revenus nets mobiliers et immobiliers. Les revenus sont donc repris une seconde fois à la cédule des B.I.C. alors qu'ils sont déjà taxés par la contribution foncière et l'impôt sur les valeurs mobilières. C'est un cas de double imposition voulu par la loi.

B - La taxe spéciale sur le chiffre d'affaires.

Il ne faut pas confondre cette taxe avec la taxe générale sur le chiffre d'affaires créée par la loi de 1920 et qui frappait les opérations de vente de tous ceux qui se livraient à des ventes en gros ou en détail. Il s'agit, en réalité d'un impôt complémentaire à la cédule des B.I.C. destiné à frapper certaines entreprises en raison de leur importance et qui, pour elles, se superpose aux B.I.C. Ces entreprises payent donc I - l'impôt sur les B.I.C. et 2 - la taxe spéciale sur le chiffre d'affaires.

C'est un supplément à la cédule des B.I.C.

On se trouve ici en présence de mesures dont le but n'est pas de tenir compte de la possibilité de bénéfices plus élevés que certaines entreprises communales tirent de leur organisation, de l'importance du chiffre de leurs affaires, des économies qu'elles peuvent réaliser sur les frais généraux, de leur achalandage etc.. De cette productivité plus grande, il est déjà tenu compte dans l'impôt sur les B.I.C. puisque celui-ci atteint les bénéfices réels de l'entreprise. Cette taxe répond en réalité à des tendances politiques et sociales: défendre le petit commerce contre la supériorité économique des grandes

Source : BIU Cujas

entreprises.

Entreprises imposables

La taxe spéciale sur le chiffre d'affaires s'applique aux entreprises, personnes ou sociétés, ayant pour objet principal la vente au détail de denrées ou marchandises, lorsque le chiffre des ventes au détail pendant la période d'exercice dépasse un million, déduction faite du montant des exportations aux colonies ou à l'étranger. Ce qu'on a visé, ce sont principalement les grands magasins et les entreprises à succursales multiples.

Mais par sa formule générale, cette taxe atteint toutes les entreprises de vente au détail de denrées et marchandises: hôtels, lorsque les ventes de boissons et de nourriture excèdent les recettes de location des chambres, cafés, restaurants, marchands de vins ou de charbons vendant principalement à des consommateurs etc... En I927, la taxe a été étendue aux établissements de banque ou de crédit, ainsi qu'aux entreprises d'assurance, de capitalisation ou d'épargne, si leur chiffre d'affaires, (primes encaissées courtages, commissions, escomptes..) dépasse un million.

En même temps, qu'elles font leur déclaration pour les B.I.C. ces entreprises doivent déclarer le montant de leurs ventes au détail, avec toutes justifications nécessaires. Le chiffre de ces ventes au détail est soumis à une taxe progressive par tranches dont le tarif vient d'être augmenté par le code de I94I:

Tarif progressif par tranches

Fractions du chiffre d'affaires:	Taux:
jusqu'au premier million	Exonération
de 1 à 2 millions	I.30 pour mille,
de 2 à 10 millions	2.60 "
de 10 à 100 millions	3.90 "
de 100 à 200 millions	5.20 "
au-delà de 200 millions	6.50 "

Lorsque la taxe a été établie elle n'atteignait qu'un petit nombre d'entreprises, mais, par la suite, son champ d'application s'est trouvé considérablement élargi par suite de la hausse des prix résultant de la dépréciation monétaire, qui a fait que beaucoup d'entreprises ont dépassé le chiffre de 1 million de ventes au détail.

Source : BIU Cujas

En 1934 cette taxe spéciale atteignait à peu près 6000 contribuables dont le chiffre global imposable était de 40.500 millions et elle produisait 125 millions au Trésor.

C - Imposition extraordinaire de certaines catégories de bénéfices industriels et commerciaux

Dans les années d'avant-guerre, à raison des besoins d'argent, le législateur avait soumis à des impositions spéciales la partie des bénéfices commerciaux et industriels réalisés par les entreprises qui avait une certaine origine.

Un décret du 16 juillet 1935 avait établi une taxe sur les bénéfices provenant de l'exécution de marchés passés avec la Guerre, la Marine et l'Air. Il y a là une catégorie de bénéfices que l'opinion voyait avec défaveur, les bénéfices des "marchands de canons". Il avait paru légitime que ceux à qui la perspective de la guerre assurait des marchés dont ils tiraient des bénéfices importants fussent imposés spécialement sur la partie de leurs bénéfices qu'ils tiraient de ces marchés. L'imposition était lourde: 30 % des bénéfices réalisés à raison de ces marchés.

Un décret-loi du 8 août 1935 avait créé une taxe sur les bénéfices provenant des marchés passés avec les collectivités publiques (Etat, départements, communes, établissements publics, colonies, réseaux de chemin de fer). On faisait valoir, pour justifier cette taxe, que les créances que ces fournisseurs ont contre l'Etat n'étaient pas atteintes par le prélèvement de 10 % qui venait d'être établi en 1935 sur les traitements, salaires, revenus de créances. On faisait valoir aussi qu'alors que la crise amenait la réduction des affaires de beaucoup de commerçants, ceux qui avaient la chance d'avoir des marchés conclus avec les administrations publiques trouvaient là une source de bénéfices assurés et souvent considérables.

En 1937, la taxe avait été étendue aux bénéfices des entreprises de fourniture d'eau, de gaz, d'électricité. Créée à titre temporaire, elle avait été rendue permanente, et son taux avait été fixé à 8 %.

Une loi du 21 décembre 1936 avait établi une taxe annuelle sur les bénéfices non distribués des sociétés par actions et à responsabilité non limitée. Cette taxe était destinée à compenser l'impôt sur le revenu des valeurs mobilières que l'Etat aurait

Source : BIU Cujas

perçu si les bénéfices au lieu d'être mis en réserve avaient été distribués en dividendes. On faisait valoir également qu'elle inciterait les sociétés à ne pas thésauriser leurs bénéfices.

Suppression de ces taxes

La véritable raison de cette série de taxes frappant spécialement certaines catégories de bénéfices était le besoin d'argent.

La loi portant simplification du code des impôts directs, du 13 janvier 1941, a supprimé toutes ces taxes spéciales.

Prélèvement temporaire sur les excédents de bénéfices.

Instituée par la loi du 30 janvier 1941 cette taxe a une base plus générale. On vise non pas les bénéfices ayant telle ou telle origine, provenant de telle ou telle catégorie de marchés, mais les bénéfices supplémentaires que les entreprises de toute nature, relevant de la cédule des B.I.C. ont réalisés ou pourront réaliser depuis le 1er septembre 1939 par rapport aux bénéfices que ces mêmes entreprises faisaient antérieurement.

L'idée c'est que si, dans la période actuelle, certaines entreprises ont la chance de réaliser des bénéfices plus forts que ceux qu'elles faisaient en période normale, il est légitime que sur cet excédent de bénéfices, elles supportent une charge supplémentaire.

Entreprises assujetties

Sont assujetties à cet excédent de bénéfices toutes entreprises relevant de la cédule des B.I.C sauf celles qui sont imposées d'après le système du forfait et les artisans. Par conséquent, on n'atteint que les entreprises ayant une certaine importance. La base de l'imposition est l'excédent du bénéfice net que l'entreprise a réalisé depuis le 1er septembre 1939, jusqu'à la fin de l'exercice 1940 ou réalisera dans les exercices suivants, par rapport aux bénéfices qu'elle avait faits avant 1939. On calcule la moyenne des bénéfices nets des exercices 1937 et 1938, ou l'intérêt à 6 % des capitaux engagés dans l'affaire et c'est le bénéfice excédentaire qui est taxé.

Bénéfice imposable

Avec l'idée qui est au point de départ et qui est en définitive, sous une forme simpliste, que ceux dont les bénéfices augmentent en cette période", ont vraiment bien de la chance", le taux de l'imposition est élevé. C'est un prélèvement sur l'excédent des bénéfices, prélèvement progressif - la fraction d'excédent de bénéfices qui ne dépasse pas 10.000 frs étant exemptée:

Tarif

Source : BIU Cujas

Fraction excédant le bénéfice de comparaison	Montant du prélèvement
De moins de 25 %	20 %
de 25 à 50 %	30 %
de 50 à 75 %	40 %
de 75 à 100 %	60 %
Fraction dépassant le bénéfice de comparaison	80 %

Le prélèvement est établi et recouvré comme en matière d'impôt sur les B.I.C.

Chapitre IV

IMPOT SUR LES TRAITEMENTS SALAIRES PENSIONS ET RENTES VIAGERES.

Instituée par la loi de 1917, cette cédule frappe une catégorie de matière imposable qui, dans notre ancien système fiscal, n'était pas saisie par l'impôt direct, ou ne l'était que de façon indirecte, dans la mesure seulement où les salaires et traitements contribuaient à former le revenu global de l'individu qui était censé atteint par la contribution mobilière.

Importance de cette matière imposable

Il y a là une catégorie de matière imposable très importante. D'après les chiffres de 1938, 4.450.000 personnes ont été assujetties à cette cédule, pour un revenu déclaré de 81 milliards, et le produit net de cette cédule après déduction des charges de famille, a été de 1610 millions. Cette statistique de 1938 donne lieu à des observations intéressantes. En 1933, il n'y avait que 2 millions d'assujettis à cette cédule. Ce doublement du nombre des assujettis en quatre ans tient à la revalorisation des salaires par le gouvernement Blum: quantité d'individus ont dépassé la limite de 10.000 frs au-dessus de laquelle seulement la cédule joue. Il n'en reste pas moins que le dernier recensement professionnel, celui de 1931, indique qu'il y a 13 millions de salariés, fonctionnaires compris. Or, en 1938, il y a véritablement peu d'ouvriers qui gagnent moins de 10.000 frs par an et qui, par conséquent, ne sont pas astreints à l'impôt. En sorte qu'on devrait trouver assujettis à cette

les dissimulations et fraudes

Source : BIU Cujas
« Les Cours de Droit »
3, Place de la Sorbonne, 3
A
Répétitions écrites et orales
Reproduction Interdite

cédule 13 millions de personnes. D'autre part, les statistiques font apparaître la faible proportion des contribuables à cette cédule qui y figurent pour un revenu supérieur à 50.000 frs: 60.000 personnes seulement avaient déclaré un revenu professionnel compris entre 50.000 et 100.000 frs et 14.000 seulement un revenu supérieur à 100.000 frs. Cela donne à penser qu'il y a de la fraude dans la déclaration des revenus importants. Beaucoup de directeurs d'affaires et d'employés supérieurs dissimulent une partie de leurs bénéfices sous la forme d'indemnités, de frais de déplacement etc... Enfin, il y a eu 80 milliards de matière imposable déclarée; or, on évalue en 1938 que les revenus du travail sont de 100 milliards au moins; il y a donc une vingtaine de milliards qui n'apparaissent pas ! Il est probable d'ailleurs qu'avec le système de perception qui a été inauguré il y a un an (paiement de l'impôt par l'employeur par retenue sur le salaire), ces statistiques s'amélioreront sensiblement.

§ I - Revenus soumis à l'impôt.

Le code de 1941 (art. 60) dit: Il est établi un impôt annuel sur les revenus provenant des traitements publics et privés, des indemnités et émoluments, des salaires, des pensions et des rentes viagères". Donc les revenus imposables à cette cédule se classent sous deux rubriques: traitements et salaires d'une part, pensions et rentes viagères d'autre part.

I) Traitements indemnités émoluments salaires

1°- Les traitements, indemnités, émoluments, salaires sont imposables: a) lorsque leur bénéficiaire est domicilié en France, alors même que l'activité rémunérée s'exerce hors de France: (par exemple un ouvrier français frontalier travaillant en Belgique, mais domicilié en France: b) lorsque le bénéficiaire de ces traitements, salaires est domicilié hors de France, à la double condition que son activité s'exerce en France et que l'employeur soit établi en France cas de l'ouvrier belge qui vient travailler en France dans une usine française; dans ce cas, en effet, le fisc a prise au moins sur l'employeur et pourra s'adresser à lui pour le paiement de l'impôt.

2) rentes viagères

2°- Les rentes viagères sont imposables: a) lorsque le bénéficiaire est domicilié en France, alors même que le débiteur est domicilié ou établi hors de France b) si le bénéficiaire est domicilié hors de France, à condition

Source : BIU Cujas

que le débiteur soit domicilié en France, pour la même raison que ci-dessus: le fisc, s'il n'a pas prise sur le crédirentier, aura prise sur celui qui paie la pension.

La matière imposable est donc constituée par "les traitements, salaires, pensions, rentes viagères". Que faut-il entendre exactement par là ?

A - Premier groupe: Traitements et salaires.

1° "Traitements publics ou privés, salaires": toute rémunération du travail fourni: les rémunérations diverses payées par les administrations publiques, les sociétés ou les particuliers à des personnes dont elles utilisent les services, quels que soient le nom ou la forme de ces rémunérations. Rentrent dans cette catégorie, non seulement les rémunérations fixes susceptibles d'appellations diverses suivant la nature des services, - traitements et soldes des fonctionnaires civils et militaires - appointements des employés - salaires des ouvriers, gages des domestiques, mais les allocations variables, commissions gratifications, gueltes, remises; et aussi les avantages en nature, logement, nourriture, entretien, blanchissage dont bénéficient certains salariés pourvu qu'il s'agisse de rémunérations d'un travail. Ces avantages en nature seront évalués par l'administration et leur montant entrera en compte avec les allocations en argent pour la détermination du traitement, salaire etc... Il n'y a pas lieu de distinguer entre les appointements proprement dits et les indemnités qui complètent les appointements, du moment où ces indemnités sont elles aussi un élément de la rémunération du travail: indemnités de résidence, logement, cherté de vie, frais de représentation etc...

Il n'est pas besoin que la rémunération soit versée par l'employeur. Les pourboires remis par la clientèle sont un mode de rémunération du travail et à ce titre sont imposables.

2°- "Indemnités et émoluments." Cette rubrique extrêmement élastique comprend toutes sommes payées comme rémunération d'une activité fournie à autrui quels que soient le genre et la forme de celle-ci: par exemple la dotation du chef de l'Etat, les indemnités des membres du Parlement, les indemnités du Conseil national, les indemnités de certaines assemblées électives comme le conseil général de la Seine, le Conseil municipal de Paris, les jetons de présence des membres de l'Institut, les émoluments des commissaires aux comptes de sociétés anonymes etc. Bref tout ce qui a le caractère d'un salaire au sens

Source : BIU Cujas

tout-à-fait large du mot, tout ce qui est la contrepartie pécuniaire d'un travail fourni - mais non pas ce qui est remboursement de dépenses réellement effectuées pour les besoins du service et dont le remboursement est effectué après coup par l'employeur: par exemple dans les 82.500 frs de l'indemnité parlementaire, il y a 27.000 frs qui sont qualifiés "remboursement de frais occasionnés par l'exercice du mandat parlementaire " (frais de secrétariat, de bureau, de correspondance etc...) comme il s'agit de remboursement, ces 27.000 frs ne sont pas imposés, et seule est frappée l'indemnité parlementaire proprement dite, soit 55.500 frs.

Cas limites les tantièmes et jetons

Etant donné l'élasticité de ces termes: indemnités, émoluments ,, la notion des rémunérations soumises à cette cédule donne lieu parfois à difficultés.

La jurisprudence placée en face de nombreux cas d'espèce, les a résolus en recherchant si les rémunérations que touchent certains individus ont leur source dans un contrat de travail: ainsi ont été déclarés relever de la cédule traitements: les ministres du culte protestant, rémunérés au moyen d'un traitement fixe par l'association cultuelle à laquelle ils sont attachés - les agents d'assurances, lorsqu'ils sont les représentants attitrés d'une ou plusieurs compagnies- les bibliothécaires de gare qui sont liés par un contrat de travail avec la maison Hachette, les entraîneurs de chevaux de courses, liés par un contrat de travail à un ou plusieurs propriétaires, les professeurs attachés à des établissements d'enseignement libre, les gérants de kiosques à journaux qui exploitent moyennant le paiement d'une redevance au titulaire de la concession, les médecins qui assurent moyennant un traitement fixe, le service médical d'une compagnie de chemins de fer, d'une société de secours mutuels, d'une entreprise industrielle, sauf s'ils ont une clientèle privée, à être passibles , pour leurs honoraires, de la cédule bénéfices des professions non commerciales etc...

B - Second Groupe -Pensions et rentes viagères.

I°- Pensions: ce sont les allocations qui représentent dans une certaine mesure la rémunération différée ou la récompense de services passés: pensions civiles et militaires de l'Etat, pensions de retraite servies par les administrations départementales et communales, par certaines entreprises privées à leurs anciens ouvriers et employés, retraites

Source : BIU Cujas

ouvrières et paysannes, retraites constituées par la caisse nationale des retraites pour la vieillesse. Y sont assimilées les pensions alimentaires servies en vertu du code civil et les pensions dues en vertu d'un jugement aux femmes séparées de corps ou divorcées.

2°. Rentes viagères: les allocations versées en exécution d'engagements contractuels, que ces rentes viagères aient été constituées à titre gratuit ou à titre onéreux; dans ce cas elles sont passibles de l'impôt en totalité, même si elles comprennent l'amortissement du capital qui a servi à constituer la rente viagère.

Exemptions

Exemptions: certaines sommes versées par des employeurs à des salariés ou certaines pensions qui entreraient bien dans les définitions précédentes sont néanmoins affranchies de l'impôt à raison de la cause qui donne lieu à ces paiements. Il s'agit notamment d'allocations ou de pensions qui ont leur source dans la législation sur l'assistance ou sur l'assurance sociale: allocations spéciales destinées à couvrir les frais inhérents à la fonction ou à l'emploi; allocations familiales, allocations à la mère au foyer, majorations de pensions pour enfants, allocations servies par les assurances sociales en cas de maladie ou de maternité; allocations de chômage, pensions militaires de la loi du 31 mars 1919, pensions de la loi du 24 juin 1919 aux victimes civiles de la guerre, rentes viagères aux victimes d'accidents du travail, retraite du combattant, traitements attachés à la Légion d'Honneur, et à la médaille militaire...

§ 2 - Personnes imposables et base de l'imposition.

A - Personnes imposables.

L'impôt est dû par les bénéficiaires des revenus ci-dessus énumérés, donc par ceux qui ont touché les traitements salaires, pensions ou rentes viagères. Ce sont les bénéficiaires qui sont les débiteurs de l'impôt - mais non pas les payeurs de l'impôt (voir infra) jusqu'en 1940. L'impôt portait chaque année en règle générale sur les traitements, etc.. dont l'assujetti avait joui au cours de l'année

Source : BIU Cujas

précédente; maintenant sur les traitements payés au cours de la même année.

B - Revenu net imposable.

La totalisation des sommes versées en argent et des avantages en nature forme le revenu brut dont l'individu a bénéficié au cours de l'année, suivant la règle commune l'impôt est établi sur le revenu net. Ce revenu net apparaîtra en déduisant du produit brut effectivement réalisé les dépenses effectuées en vue de l'acquisition ou de la conservation de ce revenu.

Quelles sont ces dépenses déductibles pour faire apparaitre le revenu net ? La loi s'était contentée d'abord d'une formule générale en disant: " sont déductibles les frais de toutes natures et les dépenses que nécessite spécialement l'exercice de la profession ou de l'emploi ainsi, que les retenues supportées et les sommes versées pour la constitution de pensions ou de retraites"; la jurisprudence avait dû préciser quelles étaient les sommes déductibles à ce titre. Le décret du 20 juillet 1934 a énuméré de façon limitative les dépenses déductibles (Code de 1941 art. 64) .

Elles sont énumérées limitativement

Elles sont de deux catégories: 1°) les dépenses de prévoyance; versements effectués volontairement ou obligatoirement en vue de constitution d'une pension ou d'une retraite (retenues faites par l'employeur en vue de constitution de pensions ou des retraites à son personnel; cotisations ouvrières aux assurances sociales) 2° les frais inhérents à la fonction ou à l'emploi, lorsqu'ils ne sont pas couverts par une allocation spéciale (frais de transport nécessités par l'exercice du métier, frais supplémentaires de nourriture pour le repas que la profession oblige à prendre au dehors, achat d'instruments, de vêtements de travail, cotisations à des syndicats, achats de livres et abonnements à des revues techniques, frais des études poursuivies pour obtenir des avantages professionnels etc...

Comment en est fixé leur montant ?

Comment fixer le montant de ces frais professionnels ? Avant 1934, ils étaient entièrement déductibles, à condition pour l'intéressé de justifier de leur montant réel. Or la plupart du temps les intéressés étaient dans l'impossibilité de prouver qu'ils avaient fait telles dépenses avaient eu tant de frais de transport etc... Les contrôleurs décidaient

Source : BIU Cujas

un peu d'après leur impressions personnelle en tablant sur une certaine moyenne les dépenses que comportait normalement certain genre de profession, ce qui n'était pas sans soulever des discussions entre les contribuables et le fisc.

Depuis 1934: 10 %

Pour simplifier le décret de 1934 a établi le système du forfait. La déduction est fixée forfaitairement à 10 % du revenu brut, après défalcation des revenus correspondant aux dépenses de prévoyance, avec un maximum de 20.000 frs par an. Toutefois, pour certaines catégories de professions qui comportent un pourcentage de frais notablement supérieur à 10 %, des arrêtés ministériels fixent le taux de la déduction dont les contribuables de ces professions peuvent bénéficier en sus de ces 10 %. Ainsi, un arrêté du 12 mars 1941 décide qu'en plus de la déduction de 10 %, les chauffeurs de taxi peuvent déduire 20% , les ouvriers des imprimeries de journaux travaillant la nuit ont droit à une déduction supplémentaire de 5 %, les voyageurs de commerce 30 %, les artistes de théâtre, cinéma, les journalistes, critiques d'art, critiques dramatiques 20 % , les mannequins dans les grandes maisons de couture 10 %.

Si les intéressés sont en mesure de justifier que leurs frais professionnels sont supérieurs au pourcentage admis, ils pourront obtenir une réduction de l'impôt payé, par une réclamation adressée au directeur des contributions directes dans les trois premiers mois de l'année suivante.

§ 3 - Tarif et calcul de l'impôt.

C'est la cedule dont le tarif est le plus faible, par application de l'idée de discrimination. Il s'agit de revenus du travail, revenus plus fragiles, plus aléatoires que ceux qui sont produits par un capital. Le chômage, la maladie peuvent faire disparaître brusquement ces revenus. La sagesse veut que celui qui n'a que des revenus de cette espèce en épargne chaque année une partie; ce sont donc des revenus qui ne sont pas entièrement disponibles pour la dépense et qui, à chiffre égal, représentent une capacité contributive moindre que les revenus de même montant, provenant de propriétés immobilières ou de valeurs en portefeuille, que normalement on peut espérer retrouver les années suivantes. D'autre part intervient l'idée démocratique que les revenus du travail sont particulièrement dignes d'intérêt. Aussi le

Source : BIU Cujas

tarif de cette cédule a-t-il toujours été plus faible que celui des autres cédules. Actuellement, alors que le tarif commun pour les cédules est de I6 %, le tarif de la cédule traitements est de moitié: 8 %.

Abattement à la base: I0.000 frs

2°- Une seconde règle vient alléger le poids de cette cédule: le tarif de 8 % n'atteint pas la totalité du revenu imposable, c'est-à-dire du revenu net, le revenu taxable, c'est-à-dire celui sur lequel va être calculé l'impôt 8 % n'est qu'une partie du revenu imposable.

Il y a un abattement à la base de I0.000 frs, correspondant à l'idée d'un minimum d'existence Code, Art. 65: "L'impôt ne porte que sur la fraction du revenu net annuel qui excède la somme de I0.000 frs". Ainsi le tarif se rapproche de 8 %, sans y atteindre jamais tout à fait.

Il est à noter que cet abattement à la base ne figure pas dans la cédule des B.I.C. S'il correspondait véritablement à l'idée d'un minimum d'existence, ce minimum devrait venir en considération aussi bien pour celui qui tire ses moyens d'existence de l'exercice d'une profession commerciale ou industrielle, que pour celui qui tire ses moyens d'existence de la rémunération de son travail. Il est probable que la véritable explication est une raison politique. Atteignant les salaires, cette cédule avait soulevé de très vives résistances de la part des milieux ouvriers qui demandaient que les salaires fussent complètement exonérés d'impôts. Le législateur n'a pas voulu céder sur le principe: les salaires sont des revenus et il n'y a pas plus de raison de les exempter que les traitements des fonctionnaires ou les bénéfices du commerce ou des professions libérales. Seulement le législateur a admis un abattement à la base, qui a été relevé à différentes reprises pour être porté à I0.000 frs, en sorte qu'il y avait jusqu'en I936 quantité d'ouvriers qui n'ayant pas I0.000 frs de salaire net, ne devaient pas l'impôt.

I/2 pour la portion de I0 à 20.000 frs

3°- Au-dessus de I0.000 frs le tarif de 8 % ne s'applique pas tout de suite intégralement. La fraction des revenus entre I0.000 et 20.000 frs est comptée pour moitié seulement. C'est seulement la fraction au-dessus de 20.000 qui est comptée à plein.

I°- Un individu dont le salaire net après déduction est de 30.000 frs:

Source : BIU Cujas

La fraction allant jusqu'à I0.000 frs est comptée pour ..... 0.
la tranche de I0.000 à 20.000 est comptée pour I/2 ..... 5000.
la tranche de 20.000 à 30.000 est comptée à plein ..... I0.000.

Revenu taxable I5.000

auquel on applique le tarif de 8 %, soit I200 frs d'impôt, ce qui, par rapport au revenu effectif de 30.000 frs, ramène le tarif à 4 %.

2°- Un salaire de I00.000:

les premiers I0.000 frs 0.
de I0.000 à 20.000 frs .....5000.
de 20.000 à I00.000 Frs ...80.000

Revenu taxable 85.000

ce qui fait, à 8 % 6800 Frs d'impôt, c'est-à-dire un tarif réel de 6.80 %. Autrement dit, malgré la fixité du tarif à 8 %, il y a progressivité du tarif par variation d'élément imposable.

Réductions pour charges de famille

4°- Enfin, entrent en ligne de compte les réductions pour charges de famille qui pour cette cédule sont plus fortes que pour la cédule des B.I.C. et qui varient suivant l'importance du revenu net.

Pour un revenu net imposable qui ne dépasse pas 20.000 frs les réductions sont:

20 % pour chacun des deux premiers enfants,
60 % pour chaque enfant à partir du troisième,

Mais ce pourcentage de réduction diminue lorsque le revenu augmente et tombe respectivement:

pour les revenus de 20.000 à 40.000 frs à 15 et 45 %,

pour les revenus supérieurs à 40.000 frs à 10 et 30 %,

Le montant total de la réduction accordée ne pouvant dépasser 1000 frs par enfant à la charge du contribuable.

Source : BIU Cujas

§ 4 - Méthodes d'évaluation de la matière imposable.

Cette cédule est celle qui se prête le mieux à l'évaluation exacte de la matière imposable, car les sommes qui constituent le revenu à frapper par l'impôt proviennent de tiers connus, de l'employeur qui paie le traitement, du débirentier qui paie la rente viagère ou la pension.

La déclaration est faite par celui qui paie les sommes soumises à l'impôt

Il est facile de s'adresser à ces tiers et de leur demander de déclarer ce qu'au cours de l'année précédente, ils ont versé au salarié ou au crédirentier. L'évaluation sera donc faite par l'administration au moyen de renseignements qui lui sont fournis par des déclarants qui n'ont aucun intérêt à dissimuler à minimiser les sommes qu'ils déclarent; qui, au contraire, ont intérêt à faire des déclarations exactes, car en général les sommes qu'ils déclarent avoir versées seront à déduire du revenu sur lequel ils seront eux-mêmes imposés : Les salaires payés par l'employeur figurent dans les frais généraux qu'il déduira en faisant la déclaration de ses bénéfices industriels.

Le contribuable n'a à faire de déclaration que si le paiement est fait à l'étranger

Le contribuable légal n'a pas de déclaration à faire, sauf un cas: le contribuable domicilié en France qui reçoit des salaires ou pensions de particuliers ou de sociétés établis à l'étranger; le payeur étant hors de France, le fisc ne peut l'atteindre; aussi est-ce le contribuable lui-même qui est tenu à déclaration: il doit déclarer au contrôleur dans les deux premiers mois de l'année les traitements, émoluments, pensions, rentes viagères qu'il a encaissés de l'étranger au cours de l'année précédente et justifier à toutes réquisitions de l'exactitude de sa déclaration, sinon il sera imposé d'office.

En dehors de ce cas la déclaration est faite par le payeur.

...i est tenu ...re cette ...tion?

Cette obligation de déclaration est imposée à deux catégories de personnes:

A) - <u>Les employeurs.</u>

Tous particuliers ou sociétés employant des employés, commis ou ouvriers doivent en janvier de chaque année, remettre au contrôleur un état indiquant toutes les personnes qu'ils ont employées au ...rs de l'année précédente et le montant des salaires, traitements, rétributions en argent et en nature

Source : BIU Cujas

versés à chacune d'elles. Les administrations publiques déclarent les traitements qu'elles ont versés à leurs fonctionnaires.

Personnes rétribuées par un seul employeur

a) Pour les personnes rétribuées par un seul employeur, la déclaration n'est exigée de l'employeur que pour celles dont les traitements ou salaires, ramenés à l'année entière, excèdent 7000 frs. Avant 1940, ce minimum était de 10.000 frs. En effet, l'impôt sur les traitements n'est perçu que sur les traitements dépassant 10.000. Par conséquent quelqu'un qui n'avait pas touché 10.000 frs dans l'année n'était pas imposable et son employeur n'avait pas à le déclarer. Mais en 1939 a été créée la Contribution nationale extraordinaire qui est jumelée à la cédule des traitements et perçue à partir de 7000; c'est ainsi que dans le Code de 1940, le chiffre de 7000 a été substitué à celui de 10.000, comme niveau inférieur du traitement annuel obligeant l'employeur à déclaration.

L'employeur doit donc déclarer tous ceux auxquels il a versé plus de 7000 frs, et aussi ceux auxquels il n'a pas versé cette somme (parce qu'ils ne sont pas restés chez lui assez longtemps), mais dont la rémunération, ramenée à l'année entière, atteindrait ce chiffre, qui les rendrait passibles au moins de la contribution nationale extraordinaire. L'administration est ainsi avertie que ce contribuable a un salaire qui normalement devrait lui procurer plus de 7000 frs dans l'année, et elle pourra rechercher s'il n'a pas atteint ce chiffre en travaillant chez d'autres employeurs.

L'employeur doit également déclarer les personnes dont le salaire, ramené à l'année entière n'atteint pas 7000, mais auxquelles il a fait subir des retenues sur sa paye. Ces personnes en effet ne sont pas imposables, mais elles n'en ont pas moins subi de la part de l'employeur des retenues que le fisc devra lui rembourser.

Cas où le salarié est susceptible d'être employé simultanément par plusieurs employeurs

b) Primitivement, l'employeur n'était tenu de déclarer que ceux de ses employés et ouvriers dont le salaire annuel dépassait le minimum imposable. Ce système présentait une lacune. Il y a en effet des individus qui peuvent travailler simultanément chez plusieurs patrons en touchant chez chacun d'eux un traitement annuel de moins de 7000 frs; par exemple, un commerçant emploie un teneur de livres à 500 Frs par mois, mais ce teneur ne travaille chez lui qu'un jour par semaine. Les cinq autres jours il travaille chez cinq autres patrons qui lui versent également 500 frs par mois. Autrefois aucun de ces

Source : BIU Cujas

employeurs n'avait à déclarer puisque chacun d'eux lui versait un traitement annuel de 6000 frs seulement. En réalité cet individu, du fait de sa profession totalisait 36.000 frs de traitement et le fisc ignorait cependant son existence. Une loi de 1935 a comblé cette lacune en disant que la déclaration doit être produite par l'employeur, pour les personnes, quel que soit le montant ramené à l'année des rémunérations qu'il leur a versées, qui remplissent des fonctions susceptibles d'être exercées simultanément auprès de plusieurs entreprises, par exemple les fonctions de membres ou secrétaire de comité ou conseil de direction, de gestion ou de surveillance, de trésorier, de représentant de commerce etc..

2) Personnes, sociétés payant des pensions ou rentes viagères

B - "Les particuliers, sociétés, associations payant des pensions ou des rentes viagères".-

Ils sont tenus de fournir les mêmes indications quant aux titulaires des pensions ou rentes, lorsqu'elles dépassent 5000 frs par an.

L'évaluation de la matière imposable se fait donc sur la base de déclarations à fournir par les employeurs ou payeurs de rentes. Mais avec cette particularité que cette déclaration intervient alors que l'impôt est déjà payé. En effet depuis le 1er janvier 1940 le mode de perception a été transformé:

§ 5 - Mode de perception de l'impôt.

Jusqu'en 1940 le contribuable effectuait le paiement en vertu d'un rôle nominatif

Jusqu'en 1940 la perception de l'impôt se faisait comme pour les autres cédules, au moyen de rôles nominatifs établis par l'administration des Contributions directes. Munie des renseignements fournis par les déclarations des employeurs, l'administration liquidait l'impôt chez chaque contribuable, envoyait un avertissement au débiteur de l'impôt, c'est-à-dire à celui qui avait touché les salaires ou pensions et ce dernier versait le montant de son impôt chez le percepteur. C'était donc le débiteur légal qui effectuait le paiement de l'impôt dans les caisses du Trésor.

Paiement par le contribuable

Il n'en est plus ainsi, sauf dans un cas: celui du contribuable qui, étant domicilié en France, reçoit des traitements, salaires, pensions de payeurs domiciliés ou établis hors de France (cas de l'ouvrier français frontalier par exemple qui va travailler dans une usine en Belgique et qui reçoit son salaire d'un patron belge établi en Belgique). Dans ce cas le fisc

Source : BIU Cujas

n'a pas de prise sur le payeur. Il s'adresse au contribuable. Celui-ci doit calculer lui-même l'impôt afférent aux sommes reçues de l'étranger et le payer dans les quinze premiers jours du mois suivant chez le percepteur.

Le stoppage à la source.

Pour les autres cas, ceux où les sommes imposables sont payées aux bénéficiaires par des sociétés ou individus domiciliés ou établis en France, cequi est le cas général, le paiement de l'impôt est fait par ceux qui paient les sommes soumises à l'impôt: l'employeur ou le débirentier.

Ce stoppage à la source était pratiqué depuis assez longtemps par certaines législations étrangères: Angleterre, Allemagne, Belgique: c'était le patron qui, au moment où il payait le salaire retenait l'impôt.

Lorsque la cédule sur les traitements a été établie la législation française n'a pas osé aller jusque là. Le système du stoppage à la source suppose un impôt qui est entré dans les mœurs, ou du moins des contribuables d'assez bonne volonté pour ne pas protester contre les retenues que le patron opère sur le salaire. On a craint que l'application de ce système en France ne soulevât des conflits entre les patrons et les ouvriers qui résistaient à l'impôt sur les salaires. D'autre part, avec la déduction des frais professionnels, avec la prise en considération des charges de famille, il n'apparaissait pas que le patron put être en mesure de calculer l'impôt à retenir.

Le système du stoppage à la source n'était établi que dans un cas. Celui où le bénéficiaire des traitements ou pensions était établi à l'étranger, alors que le payeur de ces traitements ou pensions était établi ou domicilié en France (ouvriers belges venant travailler dans une usine française).

Jusqu'en 1934, la règle était qu'un contribuable n'était taxable en France que s'il y avait son domicile au 1er janvier. Le contribuable établi à l'étranger échappait donc à l'impôt. C'était une perte pour le trésor.

Un décret du 20 Juillet 1934 a voulu saisir cette matière imposable qui échappait à l'impôt. N'ayant pas d'action sur le contribuable, il s'est adressé au payeur des traitements, salaires, pensions. Au moment où il effectuait le paiement, le payeur devait faire la retenue de l'impôt et en opérer le versement au percepteur dans les dix premiers jours du mois suivant. Pour le calcul de l'impôt, on opérait sur le montant brut des paiements une déduction

Source : BIU Cujas

forfaitaire de 20 % pour les traitements et salaires de 10 % pour les pensions.

Le décret du 10 novembre 1939 a étendu ce procédé du stoppage à la source à tous les cas où le payeur des sommes imposables est établi ou domicilié en France.

Décret du 10 novembre 1939

Le stoppage à la source est employé pour la cédule "traitement" et en même temps pour la Contribution nationale extraordinaire.

Avantages du système

La raison principale a été de mieux assurer le paiement de l'impôt sur les salaires de l'industrie. Les ouvriers opposaient une grande résistance à cet impôt. Souvent, ils rapportaient leurs avertissements en masse à leur syndicat et, par raison politique et électorale, l'Etat n'osait pas procéder aux poursuites. En faisant retenir l'impôt par le patron sur chaque paye, on doit assurer la rentrée effective de l'impôt en évitant les frictions entre les ouvriers et le fisc. Reste à savoir si on n'y substituera pas des frictions entre patrons et ouvriers.- Un autre avantage du système est qu'il assure la rentrée très rapide de l'impôt dans les caisses du Trésor. Alors que les avertissements dans le système ancien ne commençaient guère à être envoyés qu'en juin, maintenant c'est au fur et à mesure des payes que l'impôt est versé au percepteur.

Ce système s'applique depuis le Ier janvier 1940. Quant aux impôts qui auraient dû être perçus sur les salaires en 1939, l'Etat y a renoncé.

A - Perception de l'impôt par voie de retenue.

Le décret de 1939 dont les dispositions sont passées dans le Code de 1941 (art. 67) dit: "L'impôt est perçu par voie de retenue opérée pour le compte du Trésor sur chaque paiement effectué, lorsque l'employeur ou le débirentier est domicilié ou établi en France.

Les modalités d'application de la réforme ont été fixées par un décret du Ier janvier 1940 (maintenant art. 68 du Code, au chapitre intitulé "Obligations de l'employeur"): Toute personne physique ou morale qui

Obligations de l'employeur

paye des sommes imposables est tenue d'effectuer pour le compte du Trésor la retenue de l'impôt", en même temps que celle de la contribution nationale".

Cette retenue doit être faite sur chaque paiement, quelle qu'en soit la forme (versement en numéraire inscription à un compte, virement en banque, paiement par mandat-poste), et quelle que soit la période à laquelle s'applique le paiement (paiement à la journée, à la semaine, à la quinzaine, au mois, au trimestre..) La maîtresse de maison qui emploie une femme de ménage

Source : BIU Cujas

un jour par semaine, en la réglant le soir doit lui retenir l'impôt.

les barêmes

Comment le payeur sait-il ce qu'il doit retenir au titre de l'impôt ? L'administration a établi des barêmes: l'un pour l'impôt sur les traitements, l'autre pour l'impôt sur les pensions et les rentes viagères. Le barême salaires et traitements prévoit le chiffre des payes (journalières, hebdomadaires..) et en face de chaque chiffre indique le montant des retenues à opérer, tant au titre de la cédule qu'à celui de la contribution extraordinaire. Pour ce calcul l'administration a tenu compte de la déduction de IO % pour frais professionnels. Il y a une série de barêmes pour les professions qui comportent une déduction supplémentaire (voir supra). D'autre part, la retenue est calculée en tenant compte des enfants à charge. Il y a une série de colonnes en face de chaque chiffre.

En ce qui concerne le nombre d'enfants à charge, l'employeur n'a qu'à tenir compte de ce que lui déclare l'intéressé, sans avoir à demander de justifications; si un ouvrier de 2I ans déclare à son patron qu'il a sept enfants à charge, le patron notera sept enfants et calculera en conséquence; l'administration vérifiera. Dès lors, le calcul est très simple pour le patron: il n'a qu'à prendre le barême et voir la somme qu'il a à retenir.

Par exemple, retenue lors du paiement d'une pension ou d'une rente viagère: a) rente viagère de 20.000 frs par an, payée par arrérages trimestriels de 5000 frs: pas d'enfant: retenue de 100 frs: un enfant: 80 frs; 2 enfants; 60 frs; 4 enfants: rien . b) Pension de 100.000 frs, soit 25.000 par trimestre, pas d'enfant: I700 frs à retenir; un enfant I500; 2 enfants: I360: 6 enfants: 200 frs 7 enfants: rien.

Pour chaque bénéficiaire d'un paiement imposable, l'employeur indique sur son fichier ou sur les autres documents sur lesquels il enregistre le paiement des salaires, la date, la nature, le montant de ce paiement, le nombre d'enfants à charge déclarés par le bénéficiaire et le montant des retenues opérées. Il doit conserver ces documents pendant trois ans pour les communiquer à toute demande des agents des contributions directes. Les employeurs qui, d'après le code du travail, sont tenus de délivrer au bénéficiaire une pièce justificative des paiements de salaire qu'ils auront faits, doivent mentionner sur cette pièce les retenues opérées.

Source : BIU Cujas

B - Le versement de l'impôt du Trésor.

L'employeur doit faire le versement dans les 15 premiers jours du mois suivant

Les retenues afférent aux paiements que l'employeur a effectués pendant le cours du mois doivent être versées par lui à la caisse du percepteur dans les quinze premiers jours du mois suivant . Il remet au percepteur le bordereau daté et signé indiquant la période et le montant total des retenues. Cela assure une très grande rapidité dans la perception de cet impôt qui ne rentrait autrefois, au plus tôt, que cinq ou six mois après le début de l'année.

Sanctions

Il est essentiel que l'employeur ne garde pas pendant un certain temps par devers lui les sommes qu'il a retenues sur son personnel au titre de l'impôt; d'où les sanctions rigoureuses établies par la loi. Tout employeur ou débirentier qui n'a pas fait les retenues ou a fait sciemment des retenues insuffisantes est passible d'une amende fiscale égale au montant des retenues non effectuées. S'il n'a pas versé au percepteur dans les délais fixés, pour chaque jour de retard, il subit une amende d'un pour cent du montant des sommes qu'il n'a pas versées en temps voulu; si ce retard excède un mois il est frappé en plus d'une amende de 1000 à 10.000 frs et d'un emprisonnement d'un an au moins, de cinq ans au plus. Ces amendes de 1000 à 10.000 sont prononcées par le tribunal, mais l'amende pour non perception des revenus ou l'amende pour retard sont des amendes fiscales prononcées par le directeur des contributions directes et qui peut être perçuespar voie de rôle pendant les trois années suivant celle où l'infraction a été découverte; sauf recours au conseil de préfecture.

C - Le contrôle et les rectifications.

Le contrôle se fait par rapprochement de la déclaration

A tout ce système, il faut un contrôle. C'est à cela que sert la déclaration. Tout employeur est tenu de remettre au contrôleur en janvier de chaque année un état indiquant, pour chacune des personnes qu'il a occupées au cours de l'année précédente, les nom, prénoms, adresse, emploi, le montant des traitements ou salaires payés au cours de l'année, après déduction des contributions pour assurances sociales ou retraite, le montant des retenues effectuées au titre

Source : BIU Cujas

de l'impôt sur les salaires et de la contribution nationale, la période à laquelle s'applique ce paiement si cette période est inférieure à un an, le nombre des enfants à charge qui lui a été indiqué par l'intéressé et sur lequel il a calculé la retenue qu'il a faite.

Le contribuable peut obtenir restitution des sommes versées induement.

Ces déclarations qui sont faites après coup, alors que l'impôt est déjà rentré dans les caisses du percepteur, sont contrôlées par l'administration et elles donnent lieu à des rectifications. S'il apparaît que le montant des retenues faites par le patron est supérieur à l'impôt qui était réellement dû par le contribuable, le contribuable, au moyen d'une réclamation formulée avant le Ier avril de l'année suivante, obtiendra la restitution de ce qu'il a payé en trop. Il y aura certainement des individus qui auront subi des retenues qu'ils ne devaient pas supporter, (par exemple un employé qui, par suite de cessation de son emploi au cours de l'année n'a touché que 6000 frs; le patron, chaque fois qu'il lui a payé 2000 frs a pourtant fait la retenue or cet employé en réalité n'était pas imposable à la cédule des traitements puisqu'il n'a pas reçu 7.000 frs pendant toute l'année; on lui remboursera, sur sa réclamation , un certain nombre de mois plus tard. Au contraire, il se peut qu'un contribuable ait subi des retenues inférieures à celles qu'il devait subir en réalité (par exemple, il a déclaré qu'il avait sept enfants à sa charge; l'administration contrôle, demande des justifications et constate qu'il n'a en réalité que deux enfants à charge. Il n'a donc pas subi les retenues qu'il devait subir). L'administration récupérera la différence au moyen de rôle; elle récupérera de la même façon toutes les omissions, toutes les erreurs qui auront pu être constatées. La procédé du rôle nominatif continue donc à être employé, au moins à titre subsidiaire, et cette cédule continue à être administrativement un impôt direct.

D - Appréciation du nouveau système.

Cette transformation du mode de paiement de l'impôt est une grosse innovation. Pour l'administration, elle présente un avantage énorme: non seulement son travail est simplifié, mais ce procédé doit assurer la rentrée complète et rapide de l'impôt sur le salaire. Beaucoup d'ouvriers échappaient à l'impôt sur le salaire. Maintenant aucun ne pourra s'y

Source : Bleu Cojas « Cours de Droit » 3, Place de la Sorbonne, 3 A Répétitions écrites et orales Reproduction Interdite

soustraire puisqu'à chaque paye la retenue sera faite par le patron, et on peut être assuré que celui-ci n'omettra pas d'y procéder étant donné les sanctions auxquelles il est exposé. Perçu intégralement, l'impôt sera reversé immédiatement dans la caisse du Trésor.

Surcharge considérable de travail par le patron

Seulement pour les employeurs c'est une très grosse surcharge. Un patron qui emploie 1000 ouvriers payés à la semaine devra donc 52 fois par an établir mille fiches et garder ces fiches pendant 3 ans. Dans sa déclaration de janvier, il devra établir un état indiquant pour chacune de ces mille personnes leurs nom, adresse, les appointements payés, la période à laquelle ces paiements se sont appliqués, le nombre d'enfants déclaré. Douze fois par an, il aura à remettre au percepteur un bordereau avec indication du montant des retenues. C'est un travail considérable, une paperasserie énorme imposée aux employeurs et une très grosse dépense supplémentaire dans une entreprise d'une certaine importance.

On verra à l'expérience si ce système ne risque pas de créer certaines frictions entre le patron et son personnel. En tous cas, il apparaît que ce nouveau mode de perception de l'impôt doit procurer une très grosse amélioration de rendement et, lorsque les circonstances seront redevenues normales, si le système fonctionne correctement, il faut s'attendre à une forte augmentation du produit de cette cédule.

Chapitre V

L'IMPOT SUR LES BENEFICES DES PROFESSIONS NON COMMERCIALES.

Cet impôt a remplacé pour partie la patente

L'ancien impôt des patentes, outre les professions commerciales et industrielles, s'étendait à quelques professions libérales: médecins, avocats, architectes, mais c'étaient des exceptions et les revenus provenant de l'exercice de la plupart des professions libérales échappaient à l'impôt. Médecins, chirurgiens, quelle que fût la somme de leurs bénéfices annuels ne payaient à ce titre aucun impôt.

La cédule des bénéfices des professions non commerciales a été organisée en 1917 pour atteindre cette

Source : BIU Cujas

partie de la matière imposable. En1938 il y avait 67.800 contribuables inscrits à cette cédule pour des revenus déclarés s'élevant à 3.070 millions; le produit net de cette cédule après déduction des charges de famille a été de 298 millions.

§ I - Bénéfices soumis à l'impôt.

Domaine très étendu de cette cédule

On dit souvent "bénéfices des professions libérales" par symétrie avec "bénéfices des professions commerciales et industrielles". En réalité cette expression est trop étroite. Le code (art.78) dit que l'impôt atteint "les bénéfices des professions libérales, des charges ou offices dont les titulaires n'ont pas qualité de commerçants et les bénéfices de toutes occupations ou exploitations lucratives sources de bénéfices non soumis à un impôt spécial sur les revenus". Cette formule générale comprend tous les bénéfices procurés par une occupation ou une activité lucrative rémunérée et qui ne rentre pas dans l'une des autres cédules.

On peut grouper ces bénéfices imposables en trois catégories:

1°- Les bénéfices des professions libérales: médecins, avocats, peintres, professeurs libres, ministres du culte catholique, syndics de faillite, maîtres de ballet etc...

2°- Les bénéfices des charges et offices dont les titulaires n'ont pas la qualité de commerçants: avocats à la cour de Cassation et au Conseil d'Etat, notaires, avoués, agréés auprès des tribunaux de commerce, huissiers; (les greffiers titulaires de leur charge, touchent un traitement de l'Etat; à ce titre, ils sont assujettis à la cédule des traitements pour les bénéfices de leur charge, ils sont assujettis à la cédule-bénéfice des professions non commerciales).

3°- Les bénéfices de toutes autres occupations ou exploitations dont les profits ne sont pas soumis à un impôt spécial sur les revenus. La loi cite à titre d'exemple les revenus provenant de la location de droits d'affichage lorsque ceux-ci ne sont pas réalisés par une entreprise commerciale, la redevance tréfoncière versée au propriétaire du sol par l'exploitant d'une mine, le profit des opérations de bourse effectuées à titre habituel par des particuliers, les produits des exploitations de champignon-

Source : BIU Cujas

nières etc... Cette énumération n'est pas limitative et la jurisprudence a eu à faire des applications nombreuses de cette formule globale: le Conseil d'Etat a décidé que relevait de la cédule des bénéfices des professions non commerciales une demoiselle qui recevait régulièrement d'un tiers des sommes, assurant son existence (C.E. 2 déc. 1935, demoiselle X. D.H. 1936 P. 121).

§ 2 - Assiette de l'impôt.

Revenu brut moins dépenses professionnelles

L'assiette de l'impôt est le bénéfice net de l'année précédente, bénéfice net constitué par l'excédent des recettes totales sur les dépenses nécessitées au cours de la même année par l'acquisition du revenu. Ces dépenses sont à déduire du revenu brut pour faire apparaître le revenu net imposable.

Ces dépenses ce sont par exemple le loyer des locaux professionnels, - le médecin, l'avocat déduiront une partie de leur loyer correspondant à leur cabinet, à leur salle de consultation ou d'opérations etc... - les frais d'entretien, d'éclairage, de chauffage de ces locaux, la rémunération des employés, des secrétaires, le téléphone, les frais d'encaissement de notes et de factures, l'achat de mobilier de bureau et d'instruments nécessaires à la profession, les amortissements - suivant les mêmes règles que pour les B.I.C. Cette déduction des frais professionnels nécessités par l'exercice de la profession est parfois d'application un peu délicate: un voyage fait par un peintre est-il un voyage d'agrément ou un voyage de documentation nécessaire à l'exercice de sa profession ?

Application de la règle des déficits d'exploitation

On applique la règle des déficits d'exploitation; si une année est déficitaire, le déficit en pourra être reporté sur l'année suivante, et le report de ce déficit pourra avoir lieu pendant cinq ans.

§ 3 - Détermination du bénéfice imposable.

C'est la difficulté de cette cédule.

A - Le procédé de la déclaration par des tiers ne peut jouer que dans des cas peu nombreux: un éditeur déclarera les droits d'auteur qu'il a versés

Source : BIU Cujas

à l'écrivain; les sociétés, les associations qui procèdent au recouvrement de droits d'auteur ("la Société des compositeurs français" par exemple) déclareront les droits qu'elles ont perçus et versés aux bénéficiaires. Un chef d'entreprise doit, dans sa déclaration, mentionner les sommes qu'il a payées à des tiers lorsque ces sommes sont susceptibles d'entrer en ligne de compte pour la cédule des bénéfices non commerciaux et qu'elles sont supérieures à 1000 frs: par exemple un commerçant déclarera qu'il a payé une certaine somme à un ingénieur qu'il a consulté, à un avocat auquel il s'est adressé. Néanmoins, ces déclarations de tiers ne peuvent s'appliquer qu'à une faible partie de la matière imposable.

La déclaration par des tiers n'est possible que dans quelques cas

B - Le procédé normal, est la déclaration du contribuable lui-même qui a encaissé les sommes: "Toute personne passible de l'impôt à raison des bénéfices qu'elle a réalisés dans une des professions relevant de la cédule doit déclarer dans les deux premiers mois de l'année: 1° - ses recettes brutes, 2° - ses dépenses professionnelles déductibles, 3° - le bénéfice net de l'année précédente. Pour faire cette déclaration on peut utiliser la formule de déclaration pour l'impôt général sur le revenu, qui comporte une case pour la déclaration des professions non commerciales.

Le procédé normal c'est la déclaration du contribuable

Sanctions du défaut ou du retard de la déclaration

La loi a voulu inciter le contribuable à faire cette déclaration en le menaçant de sanctions sévères: celui qui n'a pas fait sa déclaration dans les délais, c'est-à-dire les deux premiers mois de l'année, est taxé d'office et son impôt est majoré de 25 %. S'il a déclaré un bénéfice insuffisant d'au moins un dixième, il subit une majoration de 25 % de l'impôt portant sur les bénéfices non déclarés; s'il y a inexactitude dans les documents ou les renseignements fournis à l'appui de la déclaration, l'impôt est doublé sur la portion de bénéfices dissimulée, si l'insuffisance excède 10 % ou 20.000 frs et que le contribuable ne puisse pas établir sa bonne foi.

Justifications

Le contrôleur peut demander aux intéressés tous renseignements susceptibles de justifier l'exactitude des chiffres qu'ils ont déclarés; s'il juge ces justifications non surfisantes, il notifie au contribuable la base sur laquelle il a l'intention de l'imposer, en l'invitant à présenter ses observations orales ou écrites. Si le désaccord subsiste entre contrôleur et contribuable, il est soumis à l'appréciation de la commission départementale des impôts directs, mais celle-ci ne fait qu'émettre un avis qui ne lie pas le contrôleur.

Source : BIU Cujas

Importance de l'avis de la commission départementale

C'est le contrôleur qui arrête la base de l'imposition. Seulement l'avis de la commission a une grosse importance - si le contrôleur a accepté le chiffre de la commission, le contribuable, s'il prétend que ses bénéfices ont été évalués trop haut, ne pourra obtenir décharge qu'en faisant la preuve qu'on lui a imputé des bénéfices exagérés; tandis que si c'est le contrôleur qui veut imputer une base plus forte que celle de la commission, la charge de la preuve du bénéfice du contribuable incombe à l'administration.

Difficultés du contrôle de la déclaration

C - Le contrôle de la déclaration faite par le contribuable est, dans cette cédule, difficile. Une loi de 1925 avait établi un contrôle direct au moyen de signes extérieurs (loyer, domestiques, autos): si le train de vie du contribuable était manifestement supérieur au revenu qu'il déclarait et qui était estimé à partir de ces signes extérieurs, le contribuable devait justifier de la différence. L'effet de cette mesure a été médiocre et elle a été supprimée dès l'année suivante.

Le contrôle du fisc serait facilité si les contribuables avaient une comptabilité des recettes qu'ils tirent de leur profession. Il y a une catégorie de contribuables soumis à cette cédule qui ont une comptabilité: ce sont les officiers publics et ministériels (notaires, avoués, etc...) Ils sont astreints, par leurs réglements, à des opérations de leur étude, une comptabilité, ils sont tenus de la produire à toute réquisition du fisc. Une loi du 31 décembre 1936 a étendu pour les officiers ministériels l'obligation de produire leur comptabilité, non seulement pour les recettes et dépenses de leur étude, mais aussi pour leurs écritures relatives aux dépôts de fonds de leurs clients. Ils ne peuvent pas opposer le secret professionnel, c'est-à-dire qu'en vérifiant la comptabilité d'une étude de notaire, le fisc pourra trouver la preuve de mouvements de fonds que n'ont pas annoncés les contribuables.

L. 1933: obligation faite à tous les contribuables de tenir une comptabilité

Une loi du 21 décembre 1933 a étendu l'obligation de la tenue de comptabilité à tous les assujettis à la cédule des bénéfices non commerciaux. Tout assujetti doit tenir un livre journal présentant jour par jour, le détail de toutes ses recettes profesionnelles, par ordre de date, sans blanc, ni lacune, ni transport en marge, avec indication du nom des parties versantes. Cela permet au fisc un contrôle de la déclaration. En contrôlant par exemple la déclaration se Dupont, industriel, pour ses bénéfices commerciaux

Source : BIU Cujas

et industriels, le fisc y a vu indiquer que Dupont avait versé une somme de 5000 frs à un ingénieur conseil qu'il avait consulté; et contrôlant la déclaration de cet ingénieur dans les bénéfices de la profession libérale qu'il exerce, le fisc pourra chercher la mention de l'encaissement des 5000 frs versés par Dupont. Mais pour ceux des contribuables de cette cédule qui sont astreints au secret professionnel (art.378 du code civil): avocats, médecins, sages-femmes, le livre journal où ces contribuables doivent inscrire jour par jour leurs recettes professionnelles ne comporte pas en face de l'indication de la somme perçue le nom de la partie versante; ce serait violer le secret professionnel. Par conséquent le contrôle est complètement impossible.

Mais secret professionnel

Fraudes

Il n'est pas douteux que dans cette cédule, il y ait beaucoup de fuites, beaucoup de sous-estimations Parmi les 66,8II contribuables des professions libérales (autres que les charges et offices), il n'y en avait en I938 que 2I40 qui annonçaient un bénéfice supérieur à I00,000 frs; 345 admettaient qu'ils avaient gagné entre 200,000 et 500,000 frs, et 30 en tout accusaient un bénéfice de plus de 500.000 frs. Parmi les 11,800 officiers ministériels imposés à cette cédule, 87I admettaient un gain entre I00.000 et 200,000 frs; 242 un bénéfice de leur charge entre 200.000 et 500.000 frs, et 5 pour toute la France, annonçaient un bénéfice supérieur à 500.000 frs. Il est certain que c'est une cédule où la fraude est très développée.

§ 4 - Le calcul de l'impôt.

I6 % abattement de I0.000 frs

Le tarif est le tarif général des impôts cédulaires: I6 %. Pour les professions libérales, il y a un abattement à la base de I0.000. L'impôt n'est perçu que sur la partie du bénéfice net supérieure à I0.000 frs. Mais, à la différence des traitements, la tranche de I0.000 à 20.000 frs est comptée intégralement.

mais pas pour les charges et offices qui ne bénéficient que d'une réduction de tarif

Pour les charges et offices, l'impôt est calculé sur la totalité du bénéfice. Il n'y a pas d'abattement, mais si le bénéfice ne dépasse pas I0.000fr le taux de l'impôt est réduit de moitié (8 %), et si le bénéfice ne dépasse pas 5.000 frs, ce bénéfice n'est compté que pour moitié (soit un tarif de 4%). Sur

Source : BIU Cujas

Réductions pour charges de famille

l'impôt une fois calculé, il y a les réductions pour les charges de famille qui sont les mêmes que pour les B.I.C.

10 % pour chacun des deux premiers enfants,
30 % pour chaque enfant à partir du troisième,

§ 5 - Les personnes imposables.

L'impôt est établi au nom des personnes qui ont réalisé lesbénéfices. C'est donc le contribuable qui doit payer l'impôt. L'impôt est perçu au moyen de rôles nominatifs, sauf une exception: les revenus correspondant à une profession non commerciale qui a été exercée en France par des personnes n'ayant pas d'installations professionnelles permanentes en France (par exemple un architecte belge qui a fait des travaux en France et n'a pas d'installations permanentes, de sorte que le fisc français n'a pas prise sur lui). Dans ce cas, on applique le stoppage à la source: l'impôt est perçu par voie de retenue opérée sur le montant des sommes dues à cette personne au moment où le paiement est effectué (c'est par conséquent le particulier qui en France a fait faire des travaux par cet architecte étranger qui, au moment où il règlera les honoraires de cet architecte, devra retenir l'impôt correspondant et le verser au Trésor français). Faute de quoi il serait responsable de la non retenue de la somme et devrait la payer majorée de 25 %.

Le stoppage à la source s'applique au cas où l'assujetti est étranger

Le blocage.

Application du blocage

Il y a dans la cédule des bénéfices des professions non commerciales, une application du blocage des cédules (voir supra). Il y a assez souvent des individus qui perçoivent des traitements et d'autre part ont des bénéfices de professions libérales, par exemple un professeur de lycée ou d'université qui reçoit un traitement - cédule-traitement - et qui d'autre part, pour les ouvrages qu'il a écrits, touche des droits d'auteur ou une rémunération pour des conférences. Autrefois, on taxait distinctement, mais comme il y a là deux sources de revenus qui, en réalité, proviennent du même genre d'activité on les totalise et on calcule l'impôt au taux de la partie de ce revenu qui en forme l'élément le plus important. Par exemple: 1) un professeur a 30.000 frs de trai-

Source : BIU Cujas

tement et touche 20.000 frs de répétitions et de droits d'auteur; total 50.000; comme la partie la plus importante est représentée par son traitement, on applique au tout le tarif de la cédule-traitement, soit 8 %. 2) Un autre professeur qui a, lui aussi, 30.000 frs de traitement, a touché 40.000 frs de droits d'auteurs, de conférences etc... total 70.000; comme la majeure partie est constituée par le bénéfice des professions libérales, on applique au tout le tarif de cette cédule c'est-à-dire I6 %.

Chapitre VI

LES CEDULES SUR LES REVENUS DES CAPITAUX MOBILIERS.

Les cédules jusque-là étudiées sont suivant la classification administrative des impôts directs, c'est-à-dire perçus par le procédé du rôle nominatif.

Il est un autre impôt qui correspond à la même conception fiscale, c'est-à-dire qui a pour but d'atteindre séparément une source particulière de revenus, qui est donc à comprendre dans la liste des impôts cédulaires, mais qui administrativement à raison de son mode de perception est un impôt indirect: c'est l'impôt sur le revenu des capitaux mobiliers, symétrique à l'impôt sur les revenus des capitaux immobiliers.

L'imposition des revenus des capitaux mobiliers a donné lieu à une législation abondante, souvent modifiée, qui a été condensée dans le "Code fiscal des valeurs mobilières " du 2I décembre I934, lui même modifié à différentes reprises et en dernier lieu par la loi du 29 mars I94I portant réforme du code fiscal des valeurs mobilières (J.O. 11 avril I94I p. 2256).

Au point de vue de la réglementation fiscale, cet impôt se subdivise en deux parties, on peut dire en deux cédules.

I - L'impôt sur le revenu des valeurs mobilières (chapitre I du titre III du Code)

II - L'impôt sur le revenu des créances, dépôts et cautionnements (Chap. II).

Source : BIU Cujas

Section I

L'impôt sur le revenu des valeurs mobilières.

Par valeurs mobilières, s'entendent les actions de toute nature et les parts de fondateurs dans les sociétés, les parts d'intérêts et de commandites dans les sociétés et entreprises dont le capital n'est pas divisé en actions, les obligations et emprunts des sociétés et collectivités publiques constatés par des titres dont la cession, pour être parfaite à l'égard des tiers n'est pas soumise aux dispositions de l'art. I690 du C.Civ.

Pendant la première moitié du I9ème siècle, les valeurs mobilières (de façon plus générale, les capitaux mobiliers) avaient eu la bonne fortune d'être négligées par le fisc. On vivait encore sur l'idée - procédant des conceptions économiques des physiocrates - que le seul élément véritable de richesse était la richesse immobilière. Cela d'ailleurs, en fait, resta vrai en grande partie tant que les sociétés de capitaux n'eurent qu'un développement limité. La plus grande partie des valeurs mobilières était constituée par les rentes sur l'Etat qui étaient déclarées exemptes d'impôts. D'autre part, les capitaux mobiliers et leurs revenus forment une matière imposable difficile à saisir, qui se prête à l'évasion et à la dissimulation, surtout quand les valeurs sont au porteur.

Les valeurs mobilières n'ont été atteintes par l'impôt qu'à une époque relativement récente

Mais, après I848, de nombreuses valeurs furent inscrites à la Bourse de Paris. Les théories socialistes commencèrent à dénoncer le "capital", à l'Assemblée Nationale Proud'hon disait que depuis cinquante ans, rien n'avait été fait pour taxer les revenus des capitalistes.

Avec le développement énorme pris par la richesse mobilière, sous la forme de titres dans les sociétés de capitaux, et sous la pression des besoins financiers, le législateur s'est adressé de plus en plus à cette forme de richesse en la soumettant à une série d'impôts qui furent créés successivement à partir de I850: droit de timbre (l. 5 juin I850); impôt de transmission (l. du 20 juin I857); impôt sur le revenu des valeurs mobilières (l. 29 Juin I872). Ainsi

Source : BIU Cujas

s'établit le régime fiscal des valeurs mobilières. régime complexe composé de quatre impôts qui atteignent les valeurs mobilières dans leur création, dans leur circulation et - c'est le point qui nous intéresse ici - dans les revenus qu'elles procurent à leurs propriétaires.

§ I - Les impôts sur la création et la circulation des valeurs mobilières.

On ne fera que les mentionner pour donner une vue d'ensemble de ce régime fiscal.

A - Impôt du timbre (Code, Titre I).

Droit de timbre proportionnel à la valeur nominale

C'est un impôt sur la création des titres. Chaque titre ou certificat d'action dans une société ou entreprise quelconque, et tout titre d'obligation des départements, communes des sociétés est assujetti, au moment de son émission, à un timbre proportionnel à la valeur nominale en capital de l'action ou de l'obligation.

Taux

Le taux de cet impôt, actuellement fixé par le décret-loi du 31 août 1937, diffère suivant que ce droit est perçu au comptant ou par abonnement. 1° au comptant: l'impôt étant perçu en totalité au moment de l'émission du titre. Son tarif, pour les actions, est de 2 % du capital nominal pour les sociétés dont la durée n'excède pas 10 ans; 4 % pour les sociétés dont la durée excède 10 ans. Pour les obligations des sociétés civiles et commerciales, titres de rentes, emprunts des gouvernements étrangers, il est également de 4 %. 2°- Par abonnement: pour éviter un prélèvement immédiat sur le capital social, les sociétés peuvent contracter un abonnement pour toute la durée de la société; l'impôt est alors une taxe annuelle de 0.40 %.

La société émettrice est débitrice de cet impôt

Le fait générateur de l'impôt est l'émission du titre.

C'est la société émettrice du titre qui est débitrice de l'impôt; c'est elle qui doit verser le montant de ces droits trimestriellement au bureau de l'enregistrement, sauf à le récupérer en augmentant le prix du titre.

Source : BIU Cujas

B - Droit de transmission.

Il est dû à raison des mutations à titre onéreux

Il atteint les valeurs mobilières dans leur circulation. Le fait générateur de l'impôt est la cession à titre onéreux de tout titre astreint au droit de timbre. Pour les mutations à titre gratuit, ce sont les impôts ordinaires sur les donations et les successions qui s'appliquent.

taux

Ce droit de transmission est proportionnel à la valeur réelle des actions et des obligations d'après leur cotation en bourse. I° Pour les titres nominatifs dont la transmission ne peut s'opérer que par un transfert sur les registres de la société, chaque transmission peut être constatée et le droit est perçu à l'occasion de chaque transmission: 0. 60 % de la valeur négociée du titre. 2° - Pour les titres au porteur, dont la transmission ne laisse pas de trace, le paiement de l'impôt à chaque mutation est remplacé par une taxe annuelle de 0.50 % du cours moyen du titre pendant l'année précédente (avant la loi de mars 1941, 0.40 %).

Il est payé par la société sauf recours

La taxe est payée au Trésor par la société, sauf pour elle à se rembourser sur les porteurs, par retenue sur les coupons.

C - Impôt sur les opérations de bourse.

L'impôt frappe toute opération de bourse ayant pour objet l'achat ou la vente au comptant ou à terme des valeurs mobilières. C'est donc un impôt qui se superpose au droit de transmission, mais qui atteint à la fois l'acheteur et le vendeur: 1 pour 1000 du montant de l'opération calculée d'après le taux de la négociation. Pour les opérations sur les rentes sur l'Etat le droit est réduit à 0.0125 pour 1000.

Ces trois impôts sont des impôts indirects non seulement au point de vue administratif (pas de rôle nominatif); mais au point de vue scientifique (ils sont dus à l'occasion de faits de création, de transmission de titres, d'opérations en bourse). Théoriquement ce sont des impôts sur des actes juridiques.

§ 2 - L'impôt sur le revenu des valeurs mobilières.

Le quatrième impôt sur les valeurs mobilières nous intéresse particulièrement ici parce que c'est un impot sur une catégorie de revenus, les revenus que les valeurs mobilières procurent à leurs propriétaires.

Rendement important

Administrativement, c'est un impôt indirect. Il n'y

Source : BIU Cujas

ractéristiquesa pas de rôle nominatif dressé; il est perçu par l'administration de l'Enregistrement qui perçoit déjà les trois premiers impôts. Mais scientifiquement, c'est un impôt qui est établi à raison de l'existence d'éléments de richesse constatés chez certains individus. C'est donc un des impôts cédulaires sur les revenus, symétrique de l'impôt sur les revenus des capitaux fonciers.

gislation et gime comple- s

Cet impôt sur le revenu des valeurs mobilières avait été créé par la loi du 29 juin 1872. Il a subi de très nombreuses modifications législatives qui ont eu pour objet de développer son champ d'application.

§ I - Base d'imposition - La matière imposable.

La matière imposable est le revenu des valeurs mobilières. Au Code, cet impôt figure au titre III intitulé: " Impôt sur le revenu des capitaux mobiliers".

Mais, en réalité, l'art.50 du Code, en énumérant de façon détaillée les sommes que la possession de valeurs mobilières est susceptible, normalement ou occasionnellement, de rapporter aux propriétaires de valeurs mobilières, et qui constituent la matière imposable à cet impôt dépasse sensiblement la notion proprement dite de "revenu". Déjà cet élargissement a été constaté dans la cédule des B.I.C. où le bénéfice net imposable est déterminé en tenant compte " des cessions d'éléments quelconques de l'actif, soit en cours, soit en fin d'exploitation," en sorte que les plus values de l'actif sont assimilées au revenu, malgré qu'elles constituent en réalité des gains en capital. Cet élargissement fiscal de la notion du revenu, par rapport à sa notion économique est encore plus accentuée dans l'imposition du revenu des valeurs mobilières.

Extension de la notion de revenu

La formule que le Code répète avec insistance est en effet que l'impôt sur le revenu des capitaux mobiliers s'applique "aux dividendes, intérêts, arrérages, et tous autres produits des actions, obligations, emprunts, rentes, effets publics...". Par ce terme, " tous autres produits " la loi englobe dans la matière imposable des éléments de richesse procurés à leurs détenteurs par la propriété de valeurs mobilières, mais qui dépassent la notion économique de revenu.

Sont imposables tous "produits" des valeurs mobilières

La matière imposable à l'impôt sur le revenu des valeurs mobilières comprend en effet trois éléments:

a) revenus

I°- Les dividendes, intérêts, arrérages des actions de toute nature et des parts de fondateurs dans les sociétés, - les bénéfices et intérêts annuels des

Source : BIU Cujas

parts d'intérêt et commandites dans les sociétés dont le capital n'est pas divisé en actions; les intérêts, arrérages des obligations et emprunts des départements, communes, sociétés et entreprises, des rentes et obligations et autres effets publics des colonies françaises et des gouvernements étrangers. Ce sont là des sommes qui constituent peut-on dire les fruits des capitaux mobiliers placés, et qui par leur périodicité et leur renouvellement, constituent des "revenus" au sens propre du mot.

2°- " Tous autres produits" que les valeurs mobilières sont susceptibles de procurer occasionnellement aux porteurs ou à certains d'entre eux:

b) gains en capital

primes de remboursement, c'est-à-dire excédent de la valeur de remboursement d'un titre sur sa valeur d'émission: distribution de réserves; plus values d'actif distribuées avant la liquidation de la société; remise gratuite d'actions par une société qui augmente son capital, droits de souscription à des actions nouvelles, lots. Ce ne sont pas là des "revenus" mais des sommes touchées une fois et qui représentent des gains en capital. Bref, tout ce qui n'est pas le remboursement du capital versé; tout ce qui "revient au porteur de la valeur mobilière en plus du capital qu'il a fourni. Tout cela est compris dans la formule " et tous autres produits". Le fisc taxe donc, au titre de revenu, des éléments de richesse, qui sont considérés comme du capital, tant par les porteurs de titres qui les reçoivent que par les collectivités qui les répartissent.

c) rémunérations à jetons de présence des administrateurs

3°- Les prélèvements sur les bénéfices effectués par les sociétés par actions au profit de l'administration unique ou des membres des conseils d'administration en leur qualité, même si ces prélèvements ne résultent pas d'une disposition statutaire; les jetons de présence et les rémunérations diverses des administrateurs de ces sociétés; les jetons de présence payés aux actionnaires à l'occasion des assemblées générales.

A vrai dire, ces rémunérations aux administrateurs ne sont pas des produits des valeurs mobilières elles correspondent à des situations dont certains individus sont investis dans la société, peut être parce qu'ils sont porteurs d'un gros paquet de titres mais elles rémunèrent ou sont censées rémunérer le concours fourni à la société. Normalement, les revenus réalisés de ce chef devraient prendre place dans la cédule des B.I.C. ou dans la cédule traitements. Mais la loi voit ces rémunérations avec défaveur,

Source : BIU Cujas

et elle les traite comme revenus des valeurs mobilières pour les soumettre au tarif plus élevé de cet impôt.

Al. 2 - Assiette de l'impôt.

Comment est évalué le montant du revenu produit au cours d'une année par la valeur ?

Comment est évalué le montant du revenu d'une valeur

Pour les actions, c'est le dividende fixé par les délibérations des assemblées générales d'actionnaires ou les conseils d'administration. Pour les obligations ou emprunts, l'intérêt ou le revenu distribué dans l'année. Pour les parts d'intérêt en commandite, le revenu est fixé par les délibérations du conseil d'administration; à défaut par une déclaration que les directeurs de la société doivent souscrire dans les trois mois de la clôture de l'exercice en faisant connaître les bénéfices qui ont été effectivement distribués au cours de l'exercice précédent. Pour les lots le montant du lot en monnaie française, pour les primes de remboursement la différence entre la somme remboursée et le taux auquel le titre avait été émis.

Moyens de contrôle

L'administration de l'Enregistrement exerce le contrôle grâce aux comptes-rendus et extraits de délibérations d'assemblées générales et de conseils d'administration qui doivent être déposés dans les vingt jours au bureau de l'enregistrement.

Al. 3 - Le fait générateur de l'impôt.

L'impôt est dû à raison de la mise en distribution des intérêts ou produits

Le fait générateur de l'impôt n'est pas le paiement effectif des revenus entre les mains de porteurs, paiement qui pourra s'échelonner sur une période plus ou moins longue, mais la mise en distribution des sommes ou produits, c'est-à-dire le fait qu'à partir d'une certaine date la société commence à payer. Une société annonce qu'à partir de tel jour elle paiera des dividendes, des intérêts, des lots. Elle "met en distribution" à partir de tel jour. L'impôt est dû à raison du jour du commencement de la mise en distribution.

Importance de cette date au point de vue du taux applicable

Cela importe pour la détermination exacte de la législation applicable, notamment en ce qui concerne le tarif de l'impôt. Le tarif sera celui de la loi en vigueur non pas au jour où la société annonce son

Source : BIU Cujas

dividende non pas au jour où le porteur touchera ce dividende, mais au jour de la mise en distribution ; une société a annoncé le Ier mars une distribution de dividendes à partir du Ier avril. Le tarif de l'impôt est augmenté le 15 mars; c'est ce nouveau tarif qui s'appliquera parce c'est celui qui est en vigueur le jour où se produit le fait qui donne naissance à la dette d'impôt. Par contre, le tarif de l'impôt sur les valeurs mobilières a été changé le Ier décembre de la même année; le porteur qui se présente après le Ier décembre subira l'impôt d'après le tarif du 15 mars qui était en vigueur au jour où la mise en distribution a commencé, si le tarif a été relevé il ne subira pas ce relèvement.

S'il n'y a pas mise en distribution l'impôt n'est pas dû

De l'idée que le fait générateur de l'impôt est la mise en distribution de sommes résulte la conséquence suivante; il faut qu'il y ait non seulement réalisation de bénéfices par la société, mais distribution de bénéfices aux porteurs, c'est-à-dire mise de ces bénéfices à la disposition des porteurs. Une société a fait des bénéfices, mais au lieu de les distribuer une année, elle les met en réserve; il n'y a pas mise en distribution; il n'y a pas lieu à paiement de l'impôt; par contre il suffit qu'il y ait mise en distribution; une société qui n'a pas fait de bénéfices une année paie néanmoins des dividendes et des intérêts en prenant sur ses réserves; il y a mise en distribution; l'impôt est dû. La loi du 31 Déc. 1936 a ajouté à l'art. 50 du Code un alinéa spécifiant: L'impôt est dû, que les sommes ou valeurs distribuées soient ou non prélevées sur les bénéfices.

Al. 4 - Tarif de l'impôt.

Le tarif de l'impôt sur les valeurs mobilières françaises présente deux caractères:

I°- C'est un tarif élevé, un impôt dont le tarif a toujours été croissant. Les partis "avancés" considéraient que les valeurs mobilières sont la forme la plus odieuse du capital, alors qu'en réalité la grande majorité des titres est répartie entre une multitude de petits porteurs qui possèdent quelques actions ou quelques obligations. Avec les diatribes contre les " potentats de la finance", contre les gros capitalistes les valeurs mobilières sont devenues , a-t-on pu dire, la bête de somme du fisc, si bien que périodiquement on a le sentiment qu'on a été trop loin, que l'impôt

Source : BIU Cujas

Les variations continuelles de ce taux

est trop élevé, gêne l'épargne entrave la formation de capitaux et le législateur abaisse un peu le tarif de l'impôt sur les valeurs mobilières. Mais ces repentirs ne sont pas de longue durée et, le besoin d'argent pressant, presque toujours, ils sont suivis à brève échéance, de relèvements nouveaux de l'impôt. Le tarif de l'impôt qui, en 1872, était de 3 %, qui, en 1890 avait été porté à 4 %, a été porté à 18,24 ramené à 16 % en 1930, reporté à 17 en 1935 et finalement relevé encore par la loi du 29 mars 1941. Le tarif de l'impôt sur le revenu des valeurs mobilières est plus élevé que celui de l'impôt sur le revenu des propriétés foncières, malgré que dans les deux cas, il s'agisse de revenus qui proviennent de capitaux.

Le tarif variait suivant qu'il s'agissait de titres au porteur ou de titres nominatifs

2°- Le tarif de l'impôt sur le revenu des valeurs mobilières présentait un autre caractère: sa complication. Il y avait, et il y a encore plusieurs tarifs. Cela tenait surtout à l'existence de deux catégories de titres: titres au porteur et titres nominatifs. Les titres au porteur étaient vus avec défaveur par le législateur parce que ce sont des titres qui prêtent à la fraude - sinon pour l'impôt sur le revenu des valeurs mobilières, mais pour l'impôt général et l'impôt sur les successions. - Le législateur n'avait pas osé aller, bien qu'on l'eût envisagé à différentes reprises, jusqu'à la suppression des titres au porteur, mais il avait voulu inciter les porteurs de titres à mettre leurs titres au nominatif, cela en réduisant le tarif de l'impôt pour le titre nominatif. Il y avait donc un tarif pour les titres au porteur et un tarif pour les titres nominatifs. D'autre part, il y a certains produits des valeurs mobilières que la loi voit avec défaveur: les jetons de présence des administrateurs de sociétés, d'autres, les lots, qu'elle estime légitime de taxer lourdement parce ce que ce sont des gains de fortune.

Le taux d'avant la loi de 1941

Jusqu'à la loi de 1941, il y avait: un tarif normal qui s'appliquait pour tous les produits pour lesquels la loi n'en avait pas disposé autrement et qui, notamment s'appliquait aux titres au porteur: 27 %. Un tarif de faveur pour les titres nominatifs lorsque ces titres appartenaient à des particuliers et avaient été mis au nominatif au moins six mois avant la distribution des produits: 18 %. Des tarifs plus lourds pour les jetons de présence et les rémunérations des administrateurs de sociétés (30 %) et pour les lots (40 %).

La loi de 1941

La loi du 29 mars 1941 a simplifié parce qu'elle

Source : BIU Cujas de Droit »
3, Place de la Sorbonne, 3
A
Répétitions écrites et orales
Reproduction Interdite

unifié le tarif

a supprimé la distinction, au point de vue des tarifs, entre les titres nominatifs et les titres au porteur. Elle a simplifié en augmentant le tarif: entre le tarif fort des titres au porteur 27 % - et le tarif réduit des titres nominatifs - I8 %, la loi de I94I a pris une moyenne qui s'applique à tous les titres, mais se rapproche du tarif fort: 25 %.

25 % pour les titres au porteur et les titres nominatifs

Régime de faveur I0 %

Il y a toutefois un régime de faveur pour certains titres, afin de permettre aux entreprises de reconstituer leur trésorerie appauvrie par la guerre. Pour les obligations des emprunts faits par une société française: le tarif est ramené à I0 %.

taux plus élevés 30 % et pour les lots 40 %

A côté de ce tarif normal de 25 % sur la généralité des produits, il reste deux tarifs plus lourds: 30 % sur les prélèvements effectués sur les bénéfices de sociétés au profit de l'administrateur unique ou du conseil d'administration et les jetons de présence et rémunérations diverses des administrateurs de sociétés; et 40 % sur les lots payés aux porteurs d'obligations.

Al. 5 - Paiement de l'impôt.

Le contribuable est le bénéficiaire du revenu

L'impôt vise à atteindre le revenu procuré par le placement des capitaux mobiliers. C'est donc le propriétaire des valeurs mobilières qui doit le supporter.

Seulement, ici intervient la distinction entre le porteur de l'impôt, c'est-à-dire celui qui effectivement et finalement doit en supporter la charge et le payeur de l'impôt, c'est-à-dire celui qui légalement est tenu d'en effectuer le versement au fisc.

Le débiteur légal de l'impôt est la collectivité qui a émis les titres. Art.56: " Le montant de la taxe est avancé; sauf leur recours, par les sociétés, compagnies, entreprises, villes, départements ou établissements publics. Il y a perception à la source.

Finalement, l'impôt sera supporté par le propriétaire de la valeur, lors du paiement du coupon, car la société retiendra l'impôt dont elle a fait l'avance. Mais la société n'est pas obligée d'exercer son recours contre le porteur pour faciliter le placement de leurs titres certaines sociétés déclarent au moment de l'émission, qu'elles prennent définitivement à leur charge l'impôt sur les valeurs mobilières et qu'elles paieront intégralement les coupons sans retenir l'impôt. Pratiquement cela revient au même, car les sociétés --

Source : BIU Cujas

diminuent d'autant l'intérêt ou le dividende qu'elles verseront.

Toutefois il ne peut prendre à sa charge que I8 %

Cette solution ne cadre pas bien avec le caractère de l'impôt qui est destiné à atteindre le revenu. L'intention du législateur est que l'impôt soit finalement supporté par le propriétaire du titre. Un décret-loi de I935 a décidé qu'en dépit de toute clause contraire, quelle qu'en soit la date - le législateur une fois de plus manifeste son peu de respect pour les contrats régulièrement passés - la fraction de l'impôt sur les valeurs mobilières excédant I8 % doit être supportée définitivement par le bénéficiaire de ces revenus. La société peut bien prendre à sa charge I8 % de l'impôt, mais elle doit faire payer le surplus au porteur du titre.

Immunité fiscale des rentes de l'Etat français.

Dans le régime fiscal des valeurs mobilières, il conviendrait de consacrer un paragraphe spécial aux rentes de l'Etat français, qui représentent une portion importante de ces valeurs. Les rentes françaises bénéficient d'un régime de faveur. Pour l'impôt sur les opérations de bourse, elles bénéficient d'un tarif réduit. Elles ne payent pas l'impôt du timbre ni le droit de transmission. Enfin, elles ne sont pas soumises à l'impôt sur le revenu des valeurs mobilières, en vertu du principe posé par la loi du 9 Vendémiaire an VI que le tiers consolidé "serait exempt de toute retenue présente et future". Principe qui a été appliqué à toutes les émissions de rentes, sauf 3 I/2 % émis en juin I9I4.

Faute de temps, on n'examinera pas les problèmes juridiques et financiers que pose cette règle de l'immunité fiscale de la rente.

L'on signalera simplement que les circonstances ont amené à élargir cette immunité fiscale qui bénéficiait aux seuls emprunts de l'Etat.

Après la guerre de I9I4, pour faciliter les appels au crédit des autres collectivités administratives, une loi du 29 Décembre I9I9 a exempté de l'impôt sur le revenu des valeurs mobilières les emprunts contractés par les départements, les communes, les établissements publics auprès de la Caisse des Dépôts du Crédit foncier, du Crédit National, des Caisses d'Epargne ou émis directement dans le public. Restent seuls imposables les emprunts contractés auprès des banques. La même loi a exonéré de l'impôt les intérêts des effets publics émis par l'Algérie, les colonies, les pays de protectorat et sous mandat. Les bons d'armement de I939 ont bénéficié de la même

Source : BIU Cujas

immunité.

En 1938, en face des 20.000 millions de revenus des valeurs mobilières soumises à l'impôt, il y avait 12.800 de fonds d'Etat exonérés.

Taxe exceptionnelle sur la plus value des valeurs mobilières (loi du 15 Mars 1941).

Une loi du 15 Mars 1941, a établi, à compter du 19 mars 1941 une taxe exceptionnelle sur la plus value provenant de la vente des valeurs mobilières, si ces valeurs ont été achetées postérieurement à cette date.

La plus value taxable est égale à la différence entre le prix de l'aliénation et la valeur moyenne des titres au cours des trois mois ayant précédé le 1er mars 1941. La taxe est fixée au tiers de la fraction de la plus value supérieure à 5 %.

Il s'agit donc là d'un impôt sur le gain en capital réalisé par le propriétaire des valeurs.

(Sur cette taxe, voir une étude parue dans la Gazette du Palais du 13 Mai 1941).

Section II

L'impôt sur le revenu des créances dépôts et cautionnements

L'impôt sur le revenu des valeurs mobilières créé par la loi de 1872 ne s'appliquait ni aux créances hypothécaires, ni aux créances chirographaires en dehors de celles représentées par des obligations négociables, ni aux dépôts en banques, productifs d'intérêts. Il y avait là une matière imposable importante qui échappait à la taxation. (En 1914, on évaluait le capital des créances hypothécaires et chirographaires à environ 18 milliards produisant 900 millions de revenus; les dépôts en banque en 1911 atteignaient environ 5 milliards). De nombreuses propositions avaient été faites pour taxer les revenus de capitaux mobiliers ainsi placés, mais n'avaient pas abouti. La loi de 1917 sur les impôts cédulaires a comblé cette lacune en créant la cédule sur les intérêts des créances, dépôts et cautionnements, qui dans le Code forme le chapitre II du Titre III Impôt sur le revenu des capitaux mobiliers, art. 71 s.

Il ne date que de 1917

En 1938, cette cédule a porté sur un revenu imposable de 1.520 millions et son produit a été de 304 millions.

Source : BIU Cujas

1 - Assiette de l'impôt.

L'impôt frappe les revenus des capitaux mobiliers autres que ceux représentés par les valeurs mobilières proprement dites, c'est-à-dire les intérêts, arrérages, et "tous autres produits".

1°- Des créances hypothécaires privilégiées et chirographaires sur les particuliers, mais non les revenus distribués par des collectivités publiques et privées.

Pour ne pas gêner le crédit commercial, la loi exclut les opérations commerciales ne présentant pas le caractère juridique d'un prêt; par ex. les intérêts du prix des ventes commerciales, les effets de commerce émis en représentation d'opérations de cette nature.

2°- des dépôts de sommes d'argent, à vue ou à échéance fixe, quel que soit le dépositaire et quelle que soit l'affectation du dépôt.

3°- des cautionnements en numéraire;

4°- des comptes courants, toutes les fois qu'ils ne figurent pas dans les recettes provenant de l'exercice d'une profession industrielle, commerciale ou agricole, car alors ces intérêts sont des éléments des bénéfices imposés à ces cédules.

Sont exemptés: les intérêts des livrets des caisses d'épargne, les intérêts des prêts consentis par les caisses de crédit maritime mutuel, les caisses de crédit agricole, des prêts sur gages consentis par les monts de piété ou les caisses de crédit municipal; les intérêts des créances hypothécaires représentées par des obligations du crédit foncier, pour lesquelles l'impôt sur le revenu est déjà payé sur le coupon.

Intérêts exonérés

2) Tarif et base d'imposition.

Avant 1941, il était fait les mêmes distinctions que pour l'impôt sur le revenu des valeurs mobilières; le tarif de 25 % en principe était réduit à 18 % en faveur des personnes physiques pour les intérêts des créances représentées par des obligations nominatives. La loi du 29 Mars 1941 a établi un tarif uniforme de 25 % aux revenus de toutes les créances quels que soient leur titulaire et la forme du titre.

tarif: 25 %

L'impôt est liquidé sur le montant brut des intérêts, arrérages, ou tous autres produits.

3) Débiteur de l'impôt. C'est le créancier qui touche les intérêts. Le législateur entend qu'il

Source : BIU Cujas

supporte définitivement l'impôt. " Il est, spécifie l'art.73, à la charge exclusive du créancier, nonobstant toute clause contraire, quelle qu'en soit la date: toutefois le créancier et le débiteur sont tenus solidairement". Disposition, il est vrai facile à éluder . Le taux de l'intérêt étant libre, le créancier majorera l'intérêt convenu en tenant compte de l'impôt que la loi met à sa charge. Si l'emprunteur a besoin d'argent, il passera par cette exigence. L'incidence fiscale dépend moins de la volonté du législateur que des conditions économiques.

4) Mode de paiement de l'impôt.

Le fait générateur de l'impôt

D'après la loi de 1917, le créancier acquittait l'impôt en collant des timbres mobiles sur l'écrit constatant le paiement des intérêts, sur la quittance, sur le document constatant le versement d'intérêts à un compte courant. Cela permettait dans un certain nombre de cas d'éluder le paiement de l'impôt, soit en n'établissant pas de quittance (au dernier terme, le créancier remettait son titre au débiteur qui le détruisait), soit en donnant quittance pour une faible somme en y inscrivant "pour solde", soit en inscrivant a un compte de dépôt du créancier les intérêts des fonds déposés et en évitant de créer un écrit constatant cette inscription.

Primitivement l'établissement d'un écrit constatant le paiement

Maintenant le fait même du paiement

La loi du 25 Juin 1920 a modifié le principe. L'impôt est dû, non à raison de l'établissement d'un écrit constatant le paiement des intérêts, mais par le seul fait du paiement des intérêts, de quelque manière que ce paiement soit effectué, soit par versement en numéraire, soit par inscription au débit ou au crédit d'un compte. Le fait générateur de l'impôt est le paiement même des intérêts. D'où résulte que le tarif de l'impôt est celui applicable au jour du paiement, quelque soit la période à laquelle les intérêts s'appliquent. (Cass. 29 Janvier 1941 Cie Générale des Eaux).

Comment est fait le paiement

Pour les créances constatées par acte notarié, l'impôt est retenu par le débiteur lors du versement des intérêts et versé pae lui, le mois suivant au bureau de l'enregistrement de son domicile (stoppage à la source). Le versement peut être effectué par le notaire au nom du débiteur.

Si le paiement des intérêts est fait en France et constaté par un écrit, le créancier appose des timbres mobiles sur la quittance ou sur le compte où l'inscription est opérée.

Source : BIU Cujas

Si le paiement des intérêts est effectué hors de France, ou si le paiement a lieu en France sans création d'un écrit pour le constater, le créancier doit faire la déclaration des intérêts payés au bureau de l'enregistrement dans les trois premiers mois de l'année suivante et effectuer le versement de l'impôt.

Source : BIU Cujas

Titre II

L'IMPOT GENERAL SUR LE REVENU

Les différents impôts cédulaires frappent séparément chacune des catégories de revenus qui peuvent exister chez un individu. Le revenu global résultant de la totalisation de ces revenus partiels est frappé par un impôt complémentaire qui se superpose aux impôts cédulaires pour atteindre la situation de fortune du contribuable envisagée dans son ensemble. L'impôt général sur le revenu ou impôt sur le revenu global est donc un impôt synthétique. Il se trouve d'ailleurs, comme il a été déjà indiqué, que cet impôt de superposition a été créé le premier par la loi de 1914, alors que les impôts cédulaires n'ont été établis que par la loi de 1917.

Importance de son rendement

C'est un impôt très important au point de vue fiscal; il fournit au Trésor des recettes considérables . Etabli sur le revenu réel des contribuables, il suit les mouvements de la matière imposable, mais s'il a les avantages de l'élasticité, il en a aussi les inconvénients, dans la période de crise que nous subissons, son rendement a sensiblement fléchi, de plus de moitié en sept ans:

en 1929: 2.481 millions,

en 1936: 1.161 millions,

Toutefois, il faut noter qu'en ces dernières années, il y a eu un relèvement sensible de son produit. En 1938 le nombre des assujettis à l'impôt général est passé à 2.795.000 et le produit est remonté à 2.496 millions. La raison principale est que l'augmentation des salaires depuis 1936 a fait que quantité d'individus qui n'atteignaient pas le minimum imposable de 10.000 frs l'atteignent main-

Source : BIU Cujas

tenant et, en même temps qu'à la cédule salaires, se trouvent de ce fait imposables à l'impôt général.

§ I - Les personnes imposables.

La détermination des personnes imposables à l'impôt général met en jeu les idées qui sont à la base de la notion même d'impôt.

Idées qui interviennent pour déterminer les imposables à l'impôt général

Dans la conception moderne, l'impôt est une participation aux charges publiques, participation dont les individus sont tenus à raison du fait qu'ils font partie de la communauté politique. L'appartenance à la communauté politique résulte en premier lieu du fait de la fixation du territoire de l'Etat, fixation qui fait que les résidents participent aux avantages des services publics dont les dépenses nécessitent l'impôt. Par conséquent, les étrangers également doivent être assujettis à l'impôt général si du moins leur séjour en France a un certain caractère de durée s'ils n'y sont pas seulement de passage.

La résidence

Le lien avec la communauté politique est particulièrement fait pour les nationaux. Il n'est pas rompu entièrement du fait que des français résident à l'étranger. D'autre part, dans la généralité des cas ces français résidant à l'étranger tireront de France leurs revenus ou une partie importante de leurs revenus. On conçoit donc que, bien qu'établis à l'étranger, ils peuvent être assujettis à l'impôt général sur le revenu en France.

La nationalité

La nécessité d'éviter les doubles impositions

Mais une autre considération entre en ligne de compte: ces étrangers résidant en France, peuvent, dans leur pays d'origine, être soumis à un impôt personnel sur le revenu; de même les français établis à l'étranger peuvent y être soumis à un tel impôt. Les assujettir intégralement à l'impôt général sur le revenu en France, serait leur faire subir une double imposition.

Enfin, les étrangers résidant en France de façon durable, généralement tireront une partie importante de leurs revenus de leur pays d'origine. Le problème des doubles impositions se pose à nouveau: il se peut qu'un revenu provenant de l'étranger soit frappé deux fois: dans le pays où il a pris naissance et en France où il est dépensé. Un anglais résidant en France et tirant son revenu de propriétés et de placements en Angleterre paierait l'income tax en Angleterre et l'impôt général sur le revenu en France. Si l'on estime désirable que des étrangers vivent en France et y dépensent leurs revenus, il faudra en France, ne

Source : BIU Cujas

les assujettir à l'impôt général sur le revenu que pour une partie de leur revenu, soit fixée forfaitairement, soit représentant la fraction de leur revenu, dont la source est en France.

Trois règles déterminent les personnes imposables à l'impôt général sur le revenu.

Ière règle

I - Seules les personnes physiques sont imposables.

Les personnes morales, assujetties aux impôts cédulaires, ne le sont pas à l'impôt général. C'est la conséquence du caractère personnel de l'impôt général, il suppose un statut familial, donc une personne physique.

Une exception: (D.L. du 2I avril I939; Code art: I29 bis).

Il a été indiqué que les chefs d'entreprise relevant des B.I.C. et les contribuables relevant de la cédule professions non commerciales qui, à l'occasion de leur profession versent à des tiers ne faisant pas partie de leur personnel salarié, des commissions, courtages, honoraires.. doivent déclarer ces sommes si elles dépassent 1000 frs pour un an pour le même bénéficiaire. Connaissant les bénéficiaires, le fisc peut vérifier si ils ont compris ces sommes dans leur propre déclaration d'impôt sur le revenu.

Lorsque ce sont des sociétés par actions ou à responsabilité limitée qui versent de telles sommes à des personnes dont elles ne revèlent pas l'identité (rémunérations occultes) ces sociétés pour les dites sommes sont assujetties elles-mêmes à l'impôt général sur le revenu.

D'ailleurs, l'imposition de ces sommes au nom de la société n'empêche pas leur imposition au nom de leur bénéficiaire réel, lorsqu'il peut être identifié par l'administration

2ème règle

II - Code art.I05: " L'impôt général sur le revenu est dû au Ier janvier de chaque année par toutes les personnes ayant en France une résidence habituelle".

C'est la résidence habituelle en France qui assujettit à l'impôt général

a) Le principe est donc que l'assujettissement à l'impôt général dépend non de la nationalité, mais de la résidence habituelle en France.

La résidence au sens de la loi fiscale ne coincide pas avec le domicile du code civil. La résidence fiscale est une notion de fait; l'habitat, la fixation en France avec un caractère suffisant de permanence. Des personnes seront résidentes en France au point de vue fiscal qui n'y sont pas domiciliées et réciproquement.

Sont considérées comme ayant en France une

Source : BIU Cujas

résidence habituelle dit le Code:

I°- Les personnes qui y possèdent une habitation à leur disposition, à titre de propriétaires, d'usufruitiers ou de locataires, lorsque dans ce dernier cas, la location est conclue, soit par convention unique, soit par conventions successives, pour une période continue d'au moins une année:

2°- Les personnes qui, sans disposer en France d'une habitation dans les conditions ainsi définies ont néanmoins en France le lieu de leur séjour principal. (Quelqu'un qui habite continuement à l'hôtel).

b) Sont également passibles de l'impôt général, même si elles n'ont pas de résidence habituelle en France, les personnes de nationalité française, domiciliées à l'étranger, et qui disposent de revenus de propriétés, exploitations ou professions sises en France, lorsque en vertu d'une convention internationale, ces revenus sont exonérés de l'impôt général sur le revenu dans le pays dans lequel ces français sont domiciliés.

Nationaux français domiciliés à l'étranger

C'est donc ici l'origine de ces revenus qui assujettit le Français non résidant en France à l'impôt général français du moment où il n'y a pas double imposition.

Sauf, comme il sera dit plus loin, pour les étrangers domiciliés en France, et pour les Français et étrangers n'ayant pas en France leur domicile réel mais y possédant une résidence à n'être pas imposés sur la totalité de leur revenu.

3ème règle L'impôt est établi par foyer

III - L'impôt général est établi par foyer, non par individu. " Chaque chef de famille dit le Code, est imposable tant en raison de ses revenus personnels que de ceux de sa femme et de ses enfants mineurs", (art.106), ainsi l'impôt sur le revenu se perçoit dans chaque famille, non pas au nom de chacun de ses membres, mais uniquement au nom de son chef. L'impôt est bloqué sur la tête du chef de famille pour tous les revenus du groupe familial. C'est à son nom seul que la côte d' impôt est établie, mais elle est établie pour la totalité du revenu familial, femme et enfants mineurs du contribuable. La qualité de chef de famille n'appartient pas nécessairement à celui qui a cette qualité d'après le code civil, mais à celui qui, en fait, a la direction des intérêts communs: par exemple si le mari est absent ou interné dans un asile d'aliénés, le chef de famille sera la femme et ce sera elle qui sera imposée à l'impôt général. La femme mariée en principe n'est pas imposable; les revenus personnels dont elle peut disposer sont imposés sous le nom du mari chef de famille.

Source : BIU Cujas

Cas où la femme mariée fait l'objet d'une imposition distincte

Toutefois, la femme mariée fait l'objet d'une imposition distincte dans les cas suivants: 1°- lorsqu'elle est séparée de biens et ne vit pas avec son mari, 2°- lorsqu'étant en instance de divorce ou de séparation de corps, elle réside séparément de son mari dans les conditions prévues par l'article 236 du Code civil, 3°- lorsque, abandonnée par son mari ou ayant abandonné elle-même le domicile conjugal, elle dispose de revenus distincts de ceux de son mari. Cette règle de l'imposition des revenus de la femme au nom du mari faisait échapper à l'impôt les revenus personnels dont la femme avait joui l'année de son mariage depuis le Ier janvier jusqu'à la date de la célébration du mariage. L'année suivante en effet, le mari n'avait à comprendre dans sa déclaration que les revenus de la femme dont il avait eu la disposition comme chef de famille, c'est-à-dire ceux qui avaient été perçus après la célébration du mariage (C.E. I2 juillet I932) et d'autre part aucun texte n'autorisait l'imposition personnelle de la femme mariée.

Un D. du 20 juillet I904 (Code art.I06) a disposé que la femme mariée est personnellement imposable pour les revenus dont elle a disposé pendant l'année de son mariage jusqu'à la date de celui-ci.

Imposition après décès

IV - Imposition après décès. Un individu meurt le Ier décembre après avoir encaissé pendant les onze premiers mois de l'année 50.000 frs de revenus. Ces revenus dont il a disposé au cours de l'année de son décès devraient être imposés l'année suivante. La règle de l'annalité faisait autrefois échapper ces revenus à l'impôt général, car seules les personnes vivantes au Ier janvier de l'année peuvent seules être portées sur les rôles. Il y avait là une lacune que le fisc a voulu combler. Depuis I932 les ayants droit du défint doivent, dans les six mois du décès, déclarer les revenus dont leur auteur a disposé pendant l'année de son décès et il y a là une dette de la succession. Une cote d'impôt sera établie au nom du contribuable décédé et c'est la succession qui sera tenue; l'impôt sera prélevé sur l'actif successoral.

Personnes affranchies de l'impôt

V- Personnes affranchies de l'impôt.-La règle que toute personne physique ayant sa résidence en France est imposable à l'impôt général souffre les exceptions suivantes: 1°- les personnes dont le revenu imposable n'excède pas I0.000 frs parce qu'il y a exemption à la base de I0.000 frs (voir infra); 2° les agents diplomatiques à titre de réciprocité, c'est-à-dire dans la mesure où les pays qu'ils représentent concèdent des avantages analogues aux agents diplomatiques ou consulaires français.

Source : BIU Cujas

§ 2 - Assiette de l'impôt - Revenu imposable.

"L'impôt est établi d'après le montant total du revenu annuel dont chaque contribuable a disposé au cours de l'année précédente (art.109).

Al. I - La notion du revenu imposable.

La détermination du revenu imposable à l'impôt général résulte de la combinaison de trois notions: revenu, revenu net, revenu à la disposition du contribuable.

A - La notion de revenu.

La notion de revenu

Ne constituent la matière imposable pour l'impôt général sur le revenu que les sommes perçues par le contribuable au cours de l'année précédente qui ont le caractère de "revenus", c'est-à-dire d'enrichissement résultant de la mise en valeur régulière d'une source productive déterminée (capitaux, exercice d'une profession...). Donc ne constituent pas des revenus les sommes qui ne sont pas de nature à se reproduire une autre année ou à un autre intervalle entre les mains du contribuable, les sommes qui ont le caractère d'une somme une fois touchée et qui représentent par conséquent des gains en capital ou des gains occasionnels qui n'ont pas ce caractère de renouvellement, de périodicité possible qui font qu'on les appelle des revenus. Ne sont pas des revenus par exemple la somme encaissée en vertu d'un contrat d'assurance-vie, à condition que cette somme ne consiste pas en une rente viagère, le prix de la vente d'un brevet d'invention (au contraire les sommes représentant le prix d'une licence d'exploitation d'un brevet sont des revenus), l'indemnité d'éviction reçue par un locataire expulsé par son propriétaire pour démolition de l'immeuble, les primes d'engagement ou de rengagement dans l'armée, l'indemnité exceptionnelle versée à un employé qui cesse ses fonctions, les libéralités, les lots, les bénéfices résultant de la vente d'un fonds de commerce.

caractère de périodicité, de renouvellement

L'idée générale est donc qu'un revenu est une somme venant d'une source qui est de nature à procurer à nouveau cet émolument, soit indéfiniment - produit d'un capital - soit, pendant une période plus ou moins longue - rente viagère.- La loi fiscale n'a pas défini autrement la notion de revenu.

Source : BIU Cujas

mais on doit tenir compte de l'origine des sommes touchées

La jurisprudence ne s'en tient pas exclusivement à la notion de produit, de fruit, du code civil, c'est-à-dire à l'idée de périodicité, renouvellement régulier. Elle tient compte également de l'origine des sommes, ce qui est un revenu par son origine étant donné sa source, conservera ce caractère, même si ce revenu n'arrive pas périodiquement entre les mains d'un bénéficiaire; une somme versée en une seule fois peut être un revenu chez celui qui la touche. Ainsi les bénéfices d'une exploitation commerciale sont des revenus; ils conserveront cette qualité de revenus, même si, au lieu d'être attribués régulièrement sous forme de répartition de bénéfices, de dividendes annuels aux associés, ils sont accumulés par l'entreprise pour être distribués plus tard en une seule fois: le cas d'une société qui met une partie des bénéfices de son exploitation en réserves. Ces sommes sont constituées avec des revenus, et le jour où ces réserves seront distribuées entre les associés, les sommes qui parviendront aux associés conserveront le caractère de revenus; le fait qu'elles seront versées en une fois aux actionnaires, au lieu de leur avoir été distribuées annuellement ne fera pas disparaître leur caractère de revenus imposables à l'impôt général.

B - La notion de revenu net.

La notion de revenu net

Le revenu net c'est l'excédent du produit effectivement réalisé - revenu brut - sur les dépenses effectuées en vue de l'acquisition ou de la conservation du revenu. Donc le revenu net imposable à l'impôt sur le revenu global n'apparaît qu'après déduction de certaines charges des sommes totales que le contribuable a perçues à titre de revenus de l'année précédente. L'établissement du revenu net est une opération en deux temps.

Il faut I°) déterminer le revenu net de chaque source particulière de revenus

I°- Détermination du revenu net de chacune des sources particulières de revenus:

L'on a vu, àpropos des différentes cédules les déductions à opérer pour faire apparaître le revenu d'elles de chacune d'elles.

2) de ce total il faut déduire les charges générales

2°- Détermination du revenu net global imposable à l'impôt général. Il ne suffit pas pour cela de totaliser les revenus nets partiels de chaque cédule - ce qui, en général, ferait une somme totale trop forte. En effet, en dehors des charges spéciales à chaque branche de revenus, dont il a été tenu compte pour établir le revenu net imposable, à chaque cédule, il y a des charges qui, sans affecter spécialement l'une ou l'autre des sources particulières de revenus, grèvent l'ensemble du revenu. Ces charges générales n'ont pu entrer en compte pour l'évaluation des re-

Source : BIU Cujas

venus cédulaires, puisqu'elles n'affectent spécialement aucune source particulière de revenus. De ces charges, il sera tenu compte pour l'établissement du revenu net global, celui-ci n'apparaissant qu'après leur déduction.

La loi (a.109) énumère les sommes déductibles:

ntérêts des mprunts

a) Les intérêts des emprunts et dettes à la charge du contribuable - à condition, bien entendu, qu'il s'agisse d'intérêts non déductibles d'une cédule déterminée. Il faut en effet éviter les doubles emplois Un contribuable a contracté un emprunt pour les besoins de son commerce ou une dette hypothécaire pour l'acquisition ou l'amélioration d'un immeuble. Les intérêts de ces emprunts sont des charges afférentes à la production de ses bénéfices commerciaux ou de son revenu foncier. Il les a donc déduits lorsqu'il a calculé son revenu net imposable à l'impôt foncier ou aux B.I.C. Il ne peut les déduire une seconde fois pour l'impôt général. Mais si cet individu a contracté un emprunt pour les besoins de son ménage ou pour doter un de ses enfants, les intérêts qu'il a payés de ce chef n'ont pu être déduits d'aucune cédule déterminée car ils ne correspondent pas à la production de telle ou telle source de revenu; le contribuable déduira ces intérêts et arrérages de son revenu global.

) les arréra- es des rentes u'il a payés

b) les arrérages des rentes payées par le redevable d'une rente viagère payée à un parent par exemple, car ils n'ont pu être déduits d'une cédule déterminée. Mais ils ne sont déductibles du revenu global qu'à une double condition: 1) il faut que ces rentes soient payées à titre obligatoire, en vertu d'un contrat, d'un jugement, d'une donation. Dans sa déclaration pour l'impôt général (4ème page, tableau V) Charges à déduire: Intérêts des dettes contractées ou des arrérages de rentes payées à titre obligatoire et gratuit) le contribuable doit préciser les noms et adresses du bénéficiaire, la date et la nature de l'acte d'où résulte son obligation; 2) il faut que la rente ait été constituée à titre gratuit. Par conséquent ne sont pas déductibles les rentes dont la constitution a été la contre-partie d'une obligation du crédirentier, par exemple un contribuable qui a acheté un immeuble moyennant la constitution d'une rente viagère.

les impôts rects et ta- s assimilées quittés au ntérs de l'an- s, précédente

c) Sont également déductibles du revenu imposable à l'impôt général tous impôts directs et taxes assimilées acquittés par le contribuable ou se rapportant aux déclarations souscrites par lui au cours de l'année précédente. Là encore, il faut éviter des doubles emplois. S'il s'agit en effet d'impôts cédulaires, le contribuable a pu déduire la plupart de ces impôts

Source : BIU Cujas

et non déduits dans les cédules

du revenu qu'il avait à déclarer pour l'impôt cédulaire en question. En déclarant ses bénéfices commerciaux et industriels, sesbénéfices agricoles, les bénéfices de sa profession non commerciale, il a déduit l'impôt payé l'année précédente au titre de ces cédules, il ne peut évidemment les déduire une seconde fois pour son revenu général. Mais il peut déduire les impôts qui bien que se referant à une cédule déterminée ne sont pas déductibles dans l'évaluation du revenu net de cette cédule (impôt foncier) ou qui ne se refèrent pas à une cédule déterminée; la contribution mobilière payée l'année précédente, l'impôt général sur le revenu.

d) cotisations d'A.S.

Il en est de même aussi des cotisations au titre des assurances sociales, des versements effectués pour la retraite mutualiste du combattant. Enfin, en cas de cession ou de cessation d'une entreprise, les déficits affectant le dernier exercice et, s'il y a lieu les pertes des cinq années précédentes qui n'auraient pu être imputées sur le revenu de la cédule des B.I.C.

C - Revenu à la disposition du contribuable.

Il faut que le revenu dont s'agit ait été réellement mis à la disposition du contribuable

Les contribuables ne sont imposables que sur les revenus dont ils ont eu la disposition, personnellement ou en tant ue chef de famille. Pour qu'un contribuable puisse être considéré comme ayant eu la disposition d'un revenu, il faut non seulement que ces sommes aient été encaissées par lui, soient parvenues entre ses mains ou aient été inscrites au crédit de son compte, il faut qu'il ait eu la possibilité de donner à ces éléments de son revenu telle affectation qu'il a voulue Ainsi, les sommes qui ont été saisies dans les mains du contribuable ou qui ont été consignées à son nom ne pourront être imposées que lorsque la saisie aura été levée ou lorsque la consignation aura pris fin; car c'est à ce moment seulement que le bénéficiaire de ces sommes en aura eu la disposition. De même, une société distribue des actions nouvelles représentant une répartition des réserves constituées avec des bénéfices accumulés. S'il est stipulé que ces actions ne seront pas négociables par le propriétaire avant deux ans, pendant ces deux années, il y a là un revenu qui n'est pas à la disposition du propriétaire et qui n'entre pas en compte pour la détermination de son revenu imposable à l'impôt général.

Source : BIU Cujas

A1, 2 - Détermination des éléments imposables

s divers é-
m éments du re-
n enu imposable

A - Quels sont les éléments concrets qui composent le revenu imposable ?

Tous les éléments divers composant la totalité du revenu que le contribuable a perçu l'année précédente, et dont il a pu disposer, quelles que soient les sources particulières de ces revenus. Ce sont donc tous les revenus que nous avons passés en revue à propos des impôts cédulaires.

La formule établie par l'administration pour la déclaration à faire en vue de l'impôt général les classe ainsi:

A - Revenus encaissés en France:

1 - Propriétés exploitées directement,

2 - Propriétés louées ou affermées,

3 - Valeurs et capitaux mobiliers,

4 - Professions commerciales, industrielles, minières ou artisanales,

5 - Exploitations agricoles,

6 - Traitements, indemnités, émoluments, salaires, pensions et rentes viagères,

7 - Professions non commerciales, charges et offices, revenus ne rentrant pas dans une des six précédentes catégories.

B - Revenus encaissés directement ou indirectement à l'étranger.

Toutefois pour déterminer le revenu imposable à l'impôt général, il faut tenir compte des exonérations. Il y a certaines sommes qui ont bien le caractère de revenus, qui contribuent bien à former le revenu global dont le contribuable a eu la disposition, mais qui n'entrent pas en ligne de compte pour la détermination du revenu soumis à l'impôt général.

xemptions ad-
ises par la
oi:

1°- Certaines catégories de revenus que la loi désire ménager à raison de leur origine: majorations supplémentaires aux invalides de guerre, retraite du combattant, allocations familiales, rentes aux victimes d'accidents du travail, pensions militaires de la loi de 1919 etc... On a vu que ces éléments du revenu dont l'individu a disposé au cours de l'année précédente sont exonérés à la cédule traitements. Ils n'entrent pas non plus en compte pour la détermination du revenu total imposable à l'impôt général.

raison de l'o-
igine du re-
enu

2°- Les revenus produits par certains titres de

Source : BIU Cujas Cours de Droit • Répétitions écrites et orales
3, Place de la Sorbonne, 3 Reproduction interdite

en vue de faciliter le placement de certains titres d'Etat

L'Etat et dont ce dernier a voulu faciliter le placement, en disposant que ces revenus seraient exemptés non seulement de l'impôt sur les valeurs mobilières, mais également de l'impôt général: les intérêts des Bons du Trésor et des bons de la Défense Nationale à échéance de trois ans au plus, les arrérages des rentes perpétuelles 4 % émises en 1925. Un individu qui a placé sa fortune en ces titres peut en tirer 100,000 frs de revenus; au point de vue de l'impôt général il n'a pas de revenu imposable.

B - Comment s'établit le chiffre du revenu global du contribuable ?

Le revenu global n'est pas le total de l'addition des revenus cédulaires

On serait tenté de croire qu'il suffit d'additionner les chiffres des revenus particuliers du contribuable tels qu'ils ont été évalués pour les impôts cédulaires. En réalité, il n'en est pas ainsi: le chiffre du revenu imposable à l'impôt général n'est pas la totalisation pure et simple des revenus particuliers imposés aux différentes cédules, cela pour deux raisons:

Différence dans le mode d'évaluation de certains revenus

a) Première cause de différences: l'évaluation du revenu d'une espèce déterminée n'est pas toujours faite suivant les mêmes règles pour l'impôt cédulaire et pour l'impôt général. En effet, certains revenus sont évalués forfaitairement pour l'impôt cédulaire, tandis que pour l'impôt général, c'est le revenu réel qui entre en ligne de compte.

Pour les revenus provenant des B.I.C. des traitements et salaires, des professions non commerciales, les règles d'évaluation du revenu sont les mêmes pour l'impôt cédulaire et pour l'impôt général. Par conséquent il n'y a qu'à reprendre le chiffre du revenu tel qu'il a été déterminé pour l'impôt cédulaire correspondant.

Au contraire, pour la cédule des bénéfices d'une exploitation agricole, nous avons vu que ces bénéfices, en règle générale, sont évalués forfaitairement. Mais pour l'impôt général le contribuable a toujours le droit de tenir compte du revenu réel de son exploitation agricole, alors même qu'il est imposé à forfait, à la cédule et qu'il n'a pas répudié le forfait; il se peut qu'une année le revenu réel procuré par l'exploitation agricole soit inférieur au revenu forfaitaire retenu pour la cédule, qu'il y aura donc une différence entre le chiffre du même revenu pour la cédule et pour l'impôt général.

Un autre cas, plus important, où peut exister cette ibégalité, concerne le revenu des propriétés foncières bâties ou non. Pour l'impôt foncier le revenu imposa-

Source : BIU Cujas

ble, est en tous cas le revenu cadastral, c'est-à-dire la valeur locative diminuée de 20 % et augmentée temporairement de 50 %.

Revenu des propriétés foncières si exploitées par le propriétaire lui-même: le revenu cadastral

Au contraire, quand il s'agit de l'impôt général, la loi distingue suivant que le propriétaire occupe ou exploite lui-même son immeuble ou suivant qu'il l'a loué (Code art.III,2°). a) Si le propriétaire s'est réservé à lui-même la jouissance de son immeuble, ou s'il exploite directement ou par métayer, le revenu de cet immeuble pris en considération pour l'impôt général est évalué d'après les mêmes règles que pour l'assiette de l'impôt foncier. Pour sa déclaration d'impôt général le propriétaire n'a qu'à reprendre le revenu tel qu'il figure sur l'avertissement pour l'impôt foncier. b) Au contraire, pour les immeubles que le propriétaire a affermés ou loués, le revenu imposable à l'impôt général est le revenu réel produit effectivement par cet immeuble au propriétaire, c'est-à-dire le loyer qu'il a effectivement perçu en en déduisant, forfaitairement 20 % pour frais de gestion, d'assurance, d'amortissement et en outre le montant réel des travaux effectués pour l'entretien de l'immeuble (grosses réparations de l'article 606 C.civ.) sauf au propriétaire à en justifier. De ce fait, il peut y avoir une différence sensible entre le revenu d'un immeuble tel qu'il compte pour l'impôt cédulaire et le revenu du même immeuble tel qu'il compte pour l'impôt général.

Propriétés louées le revenu réel

Voici par exemple une maison dont la valeur locative cadastrale est de 4000 frs; pour l'impôt foncier le revenu imposable sera: 4000 - 25 % soit 3000 + 50 % : 4500, mais le propriétaire a loué cette maison effectivement 10.000 frs. Le revenu qu'il doit déclarer de ce chef pour l'impôt général sera le loyer effectif qu'il a perçu, moins la déduction forfaitaire (20 %). Imposé à 4500 frs à la contribution foncière, cet immeuble le sera donc à 8000 frs à l'impôt général. Mais si une année le propriétaire a dû effectuer des travaux importants pour l'entretien de cet immeuble, s'il a fait 6000 frs de réparations dont il est en mesure de justifier, il est en droit de les déduire et de ramener son revenu à l'impôt général à 2000 frs. Il tombera à 0 s'il a fait 8000 frs de réparation, il peut même être négatif s'il a fait 12.000 ou 15.000 frs de réparations; dans ce dernier cas ce déficit peut être reporté sur les revenus de l'année suivant (report des déficits d'exploitation).

B - Deuxième cause de différences: sont pris en considération pour l'impôt général certains éléments de revenus qui ne sont pas imposés à l'impôt cédulaire et réciproquement: les revenus provenant de rentes sur

Source : BIU Cujas

II-Certains revenus n'entrent pas en ligne de compte pour l'impôt général et sont au contraire retenus pour l'impôt cédulaire et réciproquement

l'Etat ne sont pas imposables à l'impôt sur le revenu des valeurs mobilières (immunité fiscale de la rente) au contraire ces revenus entrent en ligne de compte pour la détermination du revenu global imposable à l'impôt général. De ce chef, il peut y avoir une très grosse différence entre le revenu atteint cédulairement et le revenu imposé à l'impôt général. Un individu qui a 100.000 frs de rentes françaises ne paie rien pour l'impôt sur les valeurs mobilières, mais a un revenu de 100.000 pour l'impôt général.

Inversement, certains revenus qui sont atteints cédulairement ne figurent pas dans le revenu global imposé à l'impôt général: par exemple les lots et primes de remboursement. Ils sont atteints par l'impôt sur le revenu des valeurs mobilières, en raison de la formule très large de cet impôt qui y taxe les revenus et autres produits des valeurs mobilières; mais les lots et primes de remboursement étant des gains en capital ne sont pas atteints par l'impôt général.

Compte tenu de ces exemptions, c'est le revenu réel total du contribuable qui est imposable.

Toutefois, dans certains cas, le revenu imposable n'est qu'une partie du revenu total du contribuable (Code art. 115).

Etrangers domiciliés en France et payant un impôt global à l'étranger

1°- C'est le cas des étrangers qui ont leur domicile en France. Domiciliés en France, ils y sont assujettis à l'impôt général, mais il est vraisemblable que ces étrangers tirent une partie au moins de leurs revenus de leur pays d'origine ou il se peut qu'ils soient soumis à l'impôt général; s'ils étaient imposés en France pour la totalité de leur revenu, il y aurait double imposition et leur revenu serait taxé et par l'impôt général français et par celui du pays d'origine de ces étrangers. D'où la règle que sont exclus du revenu imposable de ces contribuables les revenus de source étrangère, à raison desquels ils justifient avoir été soumis à un impôt personnel sur le revenu global dans leur pays d'origine.

2°- Exceptionnellement le revenu imposable à l'impôt général est fixé forfaitairement. C'est le cas de contribuables de nationalité étrangère ou française n'ayant pas en France leur domicile réel, mais y possédant une ou plusieurs résidences, ce qui les rend imposables à l'impôt général. Là encore, il est probable que ces personnes qui ont simplement en France des résidences tout en ayant leur domicile à l'étranger tirent au moins une partie et sans doute la plus grande partie de leur revenu de sources étrangères. Si on les imposait en France pour la totalité de leur revenu, il

Source : BIU Cujas

y aurait double imposition. Aussi leur revenu imposable est fixé forfaitairement à une somme égale à cinq fois la valeur locative de la ou des résidences qu'ils possèdent en France, à moins que leur revenu de source française n'atteigne un chiffre plus élevé, auquel cas ils sont imposés sur ce chiffre. Sont considérés comme source française les revenus de propriétés sises en France, de capitaux mobiliers placés en France, d'exploitations situées en France ou de professions exercées en France.

§ 3 - Evaluation de la matière imposable.

Déclaration par le contribuable contrôlée par l'administration

Le procédé est la déclaration du contribuable, contrôlée par l'administration, contrôle qui doit être sérieux si on ne veut pas que la fraude déforme l'impôt général et lui fasse perdre ses qualités de justice et de productivité, mais un contrôle sérieux incline vers l'inquisition fiscale.

La tendance de la législation est double: 1° réduire le nombre de personnes astreintes à la déclaration en admettant des abattements à la base, c'est-à-dire en relevant le chiffre de revenu à partir duquel la déclaration est obligatoire; 2° vis-à-vis des personnes astreintes à la déclaration, renforcer le contrôle; les déclarants étant moins nombreux, leurs protestations auront moins de retentissement et l'administration pourra serrer davantage son contrôle.

Al. I - Qui est astreint à déclaration ?

Doit faire une déclaration annuelle tout contribuable ayant un revenu supérieur au chiffre minimum prévu par la loi

Tous les contribuables passibles de l'impôt général sont tenus de souscrire et de renouveler chaque année une déclaration de leur revenu global, avec indication, par nature de revenus, des éléments qui le composent.

Par contribuable passible de l'impôt, il faut entendre tout contribuable ayant un revenu atteignant le chiffre minimum prévu par la loi. Ce revenu imposable apparaît lorsqu'on a déduit: 1° l'abattement à la base de 10.000 frs dont bénéficie tout contribuable, 2°- les déductions pour charges de famille savoir: (5000 frs pour le mariage, 5000 frs pour chacun des deux premiers enfants, 10 000 pour le troisième, 15.000 pour le quatrième et chacun

Source : BIU Cujas

suivants.)

Grâce à ces déductions pour charges de famille s'ajoutant à l'abattement commun, des contribuables disposant de revenus appréciables n'atteignent pas le minimum taxable et par conséquent ne sont pas astreints à déclaration. Ainsi ne sont tenus à déclaration que les contribuables qui, au cours de l'année précédente ont disposé d'un revenu supérieur à:

10.000 frs pour un célibataire,
15.000 frs pour un individu marié sans enfant,
20.000 frs pour un individu marié avec un enfant à charge,
50.000 frs " " 4 enfants à charge,
65.000 frs " " 5 enfants à charge,
95.000 frs " " 7 enfants à charge,

ou ayant une auto, un yacht des domestiques, un certain loyer etc...

Toutefois quel que soit le montant de leur revenu, sont astreints à déclaration les personnes qui possèdent une automobile de tourisme ou un yacht de plaisance, celles qui ont à leur disposition une ou plusieurs résidences secondaires permanentes ou temporaires en France ou à l'étranger, ou celles dont la résidence principale a une valeur locative supérieure à un certain chiffre: 6000 à Paris et dans les communes situées dans un rayon de 30 km, 3000 dans les villes de plus de 50.000 habitants et 1500 dans les autres localités. Sont dispensés de la déclaration les agents diplomatiques ou consulaires étrangers, sous condition de réciprocité.

Al. 2 - Comment et quand se fait la déclaration?

Les éléments de la déclaration

La déclaration se fait sur ou d'après la formule dont le modèle est établi par arrêté du ministre des finances ; et que l'on se procure chez le contrôleur (consulter une de ces formules.)

Source : BIU Cujas

Déclaration pour l'impôt général de 1941
sur le revenu de 1940.

I - Nom, date et lieu de naissance, nationalité adresse du domicile habituel,

II - Situation de famille.

Célibataire ? Marié ? Date et lieu du mariage ? Veuf, Divorcé ? Dates ?

Emenfants à charges - Enfants mineurs, habitant avec vous, dont vous demandez l'imposition distincte.

III - Eléments du train de vie.

Habitations principales - Résidences secondaires,
Nombre de domestiques, hommes et femmes,
Autos de tourisme: puissance;

IV- Revenus encaissés en France:

1) Revenus des propriétés, dont vous vous réservez la jouissance,

2) louées ou affermées,

3) Valeurs et capitaux mobiliers,

Revenus des valeurs mobilières, actions, titres de rente, tantièmes; revenus des créances et autres placements.

4) Professions commerciales, industrielles, minières, artisanales.

Bénéfice réel ou forfaitaire,

5) Exploitations agricoles,

Bénéfice réel-forfaitaire.

6) Traitements, salaires, pensions, rentes viagères.

Appointements reçus (en espèces, avantages en nature)

Déduire les frais professionnels

Pensions à rentes viagères (net perçu).

7) Professions non commerciales - Charges et offices

Revenus ne rentrant pas dans l'une des six catégories ci-dessus.

Recettes - dépenses = bénéfice net...

B - Revenus encaissés directement ou indirectement de l'étranger.

V - Charges à déduire.

Source : BIU Cujas

Intérêts des dettes contractées et arrérages de rentes payées à titre obligatoire et gratuit.

Bénéficiaire. Préciser la nature de l'acte vous obligeant à versement.

Contributions directes et taxes assimilées non déduites des revenus 1 à 7.

Contribution patronale aux assurances sociales pour les gens de maison.

Versements pour la retraite mutualiste du combattant

Déficits en cas de cession ou de cessation d'exploitation

Récapitulation des revenus.

Déductions à opérer d'après V.

Différence constituant le revenu net global....

A le...

Jusqu'à 1940, la formule portait: déclaration faite sous la foi du serment. Cette mention ne figure plus dans la formule pour 1941.

Les déclarations signées sont remises ou adressées au contrôleur qui en délivre récépissé.

Elle doit parvenir avant le 31 mars

La formule de la loi est: " Les déclarations sont reçues dans les trois premiers mois de chaque année", c'est-à-dire qu'elles doivent parvenir au contrôleur le 31 mars au plus tard; par conséquent, il ne suffit pas de mettre sa déclaration à la poste le 31 mars. Si elle n'est pas parvenue à cette date la déclaration n'est plus reçue qu'à titre de simple renseignement et le contribuable est dans la situation de quelqu'un qui n'aurait pas fait de déclaration et peut être taxé d'office.

Al 3 - Vérification des déclarations.

A - Pour vérifier les déclarations qui lui ont été adressées, le contrôleur dispose, outre les données qu'il a pu recueillir dans l'exercice de ses fonctions de trois moyens:

I°- Les renseignements administratifs.- Les deux sources principales sont les rôles des impôts cédulaires et les documents du service de l'enregistrement. Enregistrant les contrats, les mutations, les déclarations de successions, l'enregistrement a connaissance d'un grand nombre de circonstances qui peuvent modifier le revenu total de l'individu.

Source : BIU Cujas

Le contrôleur des contributions directes peut prendre connaissance de ces indications auprès de l'administration de l'enregistrement. Avec ces différents renseignements, il tient au nom de chaque contribuable un dossier fiscal qu'il met à jour et qui va se complétant d'année en année.

et elle peut demander au contribuable des éclaircissements

2°- Les demandes d'éclaircissements.-Le contrôleur peut provoquer les explications du contribuable sur certains points de sa déclaration en l'avertissant que, faute de répondre dans un certain délai - qui peut être inférieur à quinze jours - il s'expose à être taxé d'office.

et des justifications

3°) Dans trois cas le contrôleur peut demander au contribuable non seulement des éclaircissements, mais des justifications, c'est-à-dire des preuves sur documents: a) en ce qui concerne les charges de famille indiquées dans la déclaration; b) en ce qui concerne les charges retranchées du revenu global (intérêts des dettes et des emprunts, impôts, déficits d'exploitation; c) s'il a réuni des éléments précis permettant d'établir que le contribuable peut avoir des revenus supérieurs à ceux qu'il a déclarés, précisément d'après les indications du train de vie que le contribuable a dû fournir ou dont le contrôleur a pu avoir connaissance. Le contrôleur sait, d'après la déclaration que M. X... qui a déclaré 20.000 frs de revenu, a 2 automobiles, 3 domestiques, hommes, 2 résidences dans Paris... Il lui demandera des justifications.

B - Comme il est notoire que de nombreuses déclarations sont entachées de fraude le législateur a été amené à réintroduire à titre accessoire la prise en considération des signes extérieurs.

La prise en considération, à titre accessoire, des signes extérieurs

La loi du 31 Mai 1933 a prescrit au contribuable d'indiquer dans sa déclaration les éléments de son train de vie: habitation principale, résidence secondaire, nombre de domestiques, automobiles de tourisme (voir p. 1 de la déclaration). D'après la loi de 1933 ce n'était pas l'évaluation du revenu d'après le système des signes extérieurs, car il n'y avait aucun coefficient de revenu attribué à chacun de ces signes du train de vie. Il y avait là simplement une mesure de contrainte "psychologique" tendant à rendre difficile au contribuable la déclaration d'un revenu en disproportion trop évidente avec le train de vie qu'il avait déclaré.

Un décret-loi du 21 avril 1939 avait véritablement établi le système des signes extérieurs, en affectant chacun de ces éléments du train de vie d'un

Source : BIU Cujas
"Les Cours de Droit" 3, Place de la Sorbonne, 3 A Répétitions Écrites et Orales Reproduction interdite

le minimum de revenu imposable établi par les coefficients affectés aux signes extérieurs

coefficient qui faisait apparaître un certain revenu; ainsi la valeur locative de la résidence principale était affectée d'un coefficient 4 dans les villes de plus de I00.000 habitants, 5 dans les autres localités: pour les domestiques, la première femme était considérée correspondant à un revenu de 6000 frs, la seconde à un revenu de 9000; le premier homme à un revenu de I2.000, le second à un revenu de I5.000; les automobiles de tourisme représentaient 400 frs par H.P. jusqu'à IO HP 1000 frs par HP au-dessus de 10. On aboutissait à attribuer au contribuable un revenu minimum sur lequel, en tout cas il était imposable, quitte, s'il avait déclaré un revenu supérieur ou si le contrôleur pouvait l'établir, à ce qu'il fût imposé sur le revenu réel; mais il y avait un minimum de revenu imposable déduit des signes extérieurs.

Suppression de ce procédé

Ce système a donc été abandonné dès l'année suivante. Il y a simplement la déclaration du train de vie destinée à mettre le contrôleur en éveil et qui lui permet de demander des justifications.

Si le contribuable répond qu'il n'a déclaré qu'un chiffre faible de revenus mobiliers, par ce que ses déplacements sont en titres dont les arrérages sont exclus du décompte des revenus imposables, le contrôleur pourra exiger la preuve de la possession des titres.

Les divers procédés imaginés pour réduire la fraude sur les revenus des valeurs mobilières

C - Le principal élément du revenu qui donne lieu à dissimulation ou à sous estimation dans les déclarations est le revenu provenant des valeurs mobilières. Il y a là certainement une fraude considérable, qu'on évaluait il y a quelques années à plus de 10 milliards. A partir, de I933, le législateur s'est efforcé de dépister, de réduire ces fraudes et a imaginé pour contrôler la déclaration du contribuable, en ce qui concerne ses revenus provenant de valeurs mobilières, une série de procédés:

I°- Le carnet individuel de coupons.- Chaque individu devait être porteur d'un carnet établi par le fisc et sur lequel tout établissement payant des coupons devait inscrire le montant des sommes qu'il payait. De sorte qu'il suffisait au fisc de faire exhiber le carnet de coupons d'un individu pour voir les sommes qu'il avait encaissées l'année précédente. Ce système avait été établi par une loi du 4 avril I926, mais on était alors en pleine crise financière et il contribua à accroître l'évasion des capitaux. Il fut supprimé avant même d'avoir été appliqué.

2°- La carte d'identité fiscale. Toute personne ou établissement payant des revenus de valeurs mobilières ne pouvait le faire que si le créancier

Source : BIU Cujas

justifiait de son identité en produisant une carte d'identité fiscale délivrée par l'administration des contributions directes et portant un numéro. Chaque année l'établissement payeur devait adresser à l'administration le relevé des numéros des cartes des clients ayant encaissé chez lui des revenus mobiliers, soit par versement au guichet, soit par inscription à un compte, mais sans avoir à indiquer la somme touchée. L'administration était simplement avertie que telle personne avait perçu des revenus à telle date, dans tel établissement, ce qui devait lui faciliter les recherches. Cette mesure établie par une loi du 23 déc. 1933 imposait à tous les porteurs de valeurs mobilières des obligations gênantes, alors que les quatre cinquièmes des porteurs de valeurs n'atteignaient pas le revenu imposable. Elle ne permet pas le contrôle des coupons encaissés à l'étranger, et en cas de perte de la carte d'identité fiscale, on ne pouvait pas refuser à l'individu la délivrance de nouvelle carte, ce qui prêtait à des fraudes. La mise en applicationdu carnet a été renvoyée à une date ultérieure.

3°- Le bordereau de coupons.- Ce système a été institué par une loi du 22 Mars 1934 et mis en application par un décret-loi du 8 juillet 1937. Tout établissement qui paye des coupons est tenu 1°) de demander aux intéressés de justifier de leur identité, 2°) de fournir à l'administration des contributions directes un relevé des sommes qu'il a payées. Cela ne gêne guère les intéressés: les banques demandent toujours à leurs clients de justifier de leur identité afin de pouvoir réparer les erreurs qui peuvent être commises dans les paiements. D'autre part, les banques dressent toujours un bordereau des coupons payés. Il leur suffit donc d'en envoyer une copie ou un extrait à l'administration. Celle-ci, en centralisant chez le contrôleur du domicile d'un individu, les bordereaux établis à son nom par les différents établissements de crédit est à même de vérifier l'exactitude de la déclaration que cet individu a faite de ses revenus mobiliers et de lui demander des explications sur les différences constatées. Tout au moins, peut-elle procéder par épreuves. Les premières années - cela a représenté pour l'administration un travail considérable, mais à mesure que le temps s'écoule son contrôle devient plus facile et très effectif. Dès maintenant, il y a un risque sérieux à vouloir frauder dans sa déclaration sur le revenu des valeurs mobilières.

Source : BIU Cujas

D - Rectification de la déclaration.

Le contrôleur peut après avis donné au contribuable rectifier la déclaration

Le contrôleur, après éclaircissements et justifications, a le droit de rectifier la déclaration. Il doit au préalable adresser au contribuable un avis lui indiquant les rectifications qu'il compte apporter à sa déclaration et l'invitant à présenter son acceptation ou ses observations dans un délai de vingt jours. Après quoi le contrôleur arrête le revenu qui servira de base au calcul de l'impôt. Le contribuable pourra réclamer par voie contentieuse après l'établissement du rôle, devant le conseil de préfecture; si l'administration a retenu comme base d'imposition un chiffre supérieur à celui qui avait été déclaré par le contribuable, la charge de la preuve incombe à l'administration qui devra justifier du bien fondé des rectifications qu'elle a apportées à la déclaration du contribuable.

Al. 4 - Sanctions.

Tout le mécanisme de l'impôt général sur le revenu repose donc sur la déclaration du contribuable. D'où les sanctions dont la loi assortit l'obligation des contribuables de faire des déclarations exactes. Il y a trois sanctions:

I°)La taxation d'office

I°- La taxation d'office. a) Est taxé d'office tout contribuable qui n'a pas fait sa déclaration alors que son revenu net dépasse le total exonéré,

b) tout contribuable qui n'a pas répondu aux demandes d'éclaircissements et de justifications du contrôleur; c) tout contribuable dont les dépenses personnelles, ostensibles et notoires, dépassent le revenu par lui déclaré. Le contribuable taxé d'office ne peut obtenir, par la voie contentieuse, la réduction de la cotisation qui lui a été assignée, qu'en apportant la preuve que son imposition a été exagérée que, par exemple, il vit sur son capital ou que son revenu est constitué par des éléments exemptés de la déclaration.

2°-Les majorations d'impôt et les pénalités

2°- Les majorations d'impôt et les pénalités.- Le contribuable qui n'a pas fait sa déclaration dans le délai légal voit son impôt majoré de 25 % .- Le contribuable qui a déclaré un revenu insuffisant, si cette insuffisance est d'au moins IO %, subit une majoration de 25 % sur les droits correspondant à la partie non déclarée; si l'insuffisance de la déclaration dépasse I/IO du revenu imposable ou 20.000 frs et si le contribuable n'établit pas sa

Source : BIU Cujas

bonne foi, l'impôt est doublé. Toute omission ou inexactitude dans la déclaration des signes extérieurs donne lieu à une amende fiscale de 100 francs.

3°)Les peines correctionnelles

3°- Des peines correctionnelles. Quiconque a employé des manoeuvres frauduleuses pour se soustraire à l'impôt ou a tenté de dissimuler des sommes imposables est passible d'une amende de 1000 à 5000 frs, et en cas de récidive, d'une amende de 1000 à 100.000 frs, d'un emprisonnement d'un mois à 6 mois et il peut,être privé de ses droits civiques pendant 5 à 10 ans.

§ 4 - Calcul de l'impôt.

Application possible de la personnalité de l'impôt

Portant sur l'ensemble des ressources du contribuable, l'impôt général est celui qui se prête le mieux à l'application de l'idée de personnalité de l'impôt. La situation du contribuable est connue dans tous ses éléments; sa personnalité est définie; il va donc être possible de prendre en considération les éléments divers qui peuvent faire apparaître l'inégalité des facultés contributives des assujettis à l'impôt général. L'impôt général est par excellence un impôt personnel. Or, en dehors des dettes qui peuvent grever le revenu d'un individu et dont il est tenu compte pour l'établissement du revenu net imposable, il y a deux données qui déterminent la situation personnelle du contribuable: d'une part, l'importance du revenu - il en est tenu compte par le tarif progressif - d'autre part, la circonstance que, sur son revenu le contribuable doit entretenir un plus ou moins grand nombre de personnes - il en sera tenu compte par la prise en considération des charges de familles.

Al.I - Le tarif de l'impôt.

Le taux est progressif

C'est un tarif nettement progressif. La méthode employée pour réaliser la progressivité a été modifiée en 1936. Jusque-là il y avait progression par variation de l'élément imposable. Le tarif de l'impôt général sur le revenu était uniforme (24 %). Mais le revenu était divisé en tranches correspondant à 1/25 du revenu taxable, et l'impôt ne portait que sur un certain nombre de vingt-cinquièmes du revenu, nombre qui allait croissant à mesure que le

Source : BIU Cujas

revenu devenait de plus en plus important (voir supra les modalités de la progressivité).

La progressivité par tranches (I936)

Un décret-loi du 3I décembre I936 a substitué à ce système la progressivité par tranches: le tarif s'applique au revenu taxable, c'est-à-dire au revenu net tel que nous l'avons défini. Par exemple, un individu dont le revenu net est de 75.875 Frs; on arrondit à 75.000; I0.000 d'abattement à la base. S'il est marié avec trois enfants, 25.000 frs de déductions pour charges de famille. Son revenu taxable n'est plus que de 40.000; c'est à cette somme qu'on va appliquer le tarif de l'impôt.

Le revenu est décomposé en tranches dont chacune est affectée d'un tarif qui va progressant à mesure que le revenu s'élève. L'inconvénient du système des tranches est que si celles-ci ont une certaine ampleur tous les revenus compris dans la même tranche vont être soumis au même tarif, alors que cette tranche contiendra des revenus sensiblement différents. Aussi, pour remédier à cet inconvénient, la loi a-t-elle établi pour chaque tranche un tarif qui comporte un minimum et un maximum entre lesquels le tarif de la tranche varie; c'est-à-dire qu'il y a à la fois progressivité par tranches et progressivité à l'intérieur de chaque tranche, en sorte que le tarif suit de très près la matière imposable:

Il y a même progressivité à l'intérieur de chaque tranche

Ière catégorie: revenu ne dépassant pas I0.000 frs, taux de I %;

2ème catégorie: revenu compris entre I0.000 et 70.000 frs taux de 1 à 4 % avec progression de 0.05 % par 1000 frs.

3ème catégorie: revenu compris entre 70.000 et I70.000 frs taux de 4 à 13 %, avec progression de 0.09 % par 1000 frs.

4ème catégorie: revenu compris entre I70.000 et 270.000 taux de I3 à 18 %, avec progression de 0.05 % par 1000 Frs.

5ème catégorie: revenu compris entre 270.000 à 420.000 frs taux de I8 à 24 %, avec progression de 0.04 % par 1000 frs.

8ème catégorie; revenu compris entre 920.000 et I320.000 taux de 36 à 40 %, avec progression de 0.0I % par 1000 frs.

9ème catégorie: revenu supérieur à I320.000 frs, taux de 40 %.

Ce système à l'intérieur de la 2ème tranche par exemple, donne la progressivité suivante:

revenu entre I0.000 et 11.000 taux de I %,
11.000 et I2.000 taux de I.05 %

Source : BIU Cujas

revenu entre I2.000 et I3.000 taux de I.IO %

69.000 et 70.000 taux de 4 %.

plafond

Remarquons qu'à I.320.000 frs la progressivité cesse; c'est le plafond, quel que soit le revenu, le maximum est de 40 %.

Les formules de calcul

Pour calculer l'impôt, l'administration a des barêmes imprimés d'avance avec graduation des revenus de I.000 en I.000 frs de sorte que l'application de ce système est pratiquement très simple . Voici l'une des formules appliquées: si on appelle l'impôt I et le revenu taxable R on a par exemple pour la deuxième tranche (revenu de I0.000 à 70.000):

$$I = \frac{R}{1000} \left(\frac{R}{2000} + 5 \right)$$

si on applique cette formule à un revenu taxable de 28.000 frs on voit que l'impôt est de 532 Frs.

Pour la troisième tranche la formule devient:

$$I = \frac{R}{1000} \left(\frac{0.9\ R}{1000} - 23 \right).$$

appliqué à un revenu taxable de I45.000 frs l'impôt est de I5.593 : 50.

Chaque année certains journaux publient des barêmes de calcul de l'impôt général.

Al. 2 - L'aménagement familial de l'impôt général.

Personnes considérées comme à charge

L'autre trait par lequel se manifeste la personnalité de l'impôt général est la prise en considération de la situation de famille du contribuable. Le législateur s'est engagé dans cette voie en I9I4 et dans ce domaine, il y a eu une progression constante. Il avait élargi la notion de charges de famille en y comprenant, non seulement le conjoint et les enfants, mais les ascendants âgés de plus de 70 ans ou infirmes, les parents en ligne collatérale, les personnes ayant élevé le contribuable, à condition également qu'elles aient plus de 70 ans ou soient infirmes et à sa charge exclusive.

La réforme de I934 a fait quelque peu machine arrière (voir supra). Depuis I934 sont seuls retenus comme personnes à charge les enfants du contribuable

Source : BIU Cujas

âgés de moins de 2I ans ou infirmes et, aux mêmes conditions, les enfants recueillis par lui à son propre foyer. Donc, ne figurent plus parmi les charges les ascendants, les collatéraux, les descendants autres que les enfants, à moins qu'ils aient été recueillis et élevés au propre foyer du contribuable.

De cette situation de famille, la loi tient compte de deux façons: en diminuant la charge de l'impôt pour ceux qui ont des charges de famille, et en l'augmentant pour ceux qui n'en ont pas.

A- Déductions pour charges de famille.

Le taux des déductions varie suivant le montant du revenu

L'existence de charges de famille donne droit à des déductions sur le revenu net, déductions qui abaissent le montant du revenu taxable. En I934, on a réservé le système des déductions à l'impôt général sur le revenu. La loi du 3I décembre I936 a tenu compte à la fois du nombre des personnes à charge et de l'importance du revenu. Les charges de famille ne jouent à plein que pour un revenu ne dépassant pas 75.000 frs.

I°- Pour les revenus jusqu'à 75.000 frs, les déductions sont: a) déduction pour mariage, 5000 (ces déductions bénéficient aux veufs, s'ils ont des enfants à charge); b) déduction pour enfants à charge: premier enfant 5000, 2ème enfant 5000, 3ème enfant I0.000, 4ème enfant et suivants I5.000. Il y a donc là un avantage qui n'est pas négligeable pour les familles nombreuses: soit un contribuable marié père de cinq enfants ayant un revenu net de 65.000 frs; abattement à la base I0.000, marié 5000, premier et second enfant 5000 chacun, troisième I0.000 quatrième et cinquième I5.000 chacun; total des déductions 65.000; revenu taxable zéro.

Mais ces déductions depuis I936, sont d'autant moins fortes que le revenu est plus élevé:

2°- Pour les revenus de 75.000 à I50.000 frs les déductions ci-dessus sont diminuées de I/5 et passent par conséquent à 4000, 4000, 8000 etc...

3°- Pour les revenus de I50.000 à 300.000 frs les déductions sont diminuées des 2/5

4°- Pour les revenus de 300.000 à 600.000 frs : 3/5.

5°- Pour les revenus au-dessus de 600.000! 4/5 c'est-à-dire qu'un contribuable marié ayant cinq enfants dont le revenu dépasse 600.000 frs aura seulement droit aux abattements suivants: mariage I000, premier et deuxième enfant I000 chacun, troisième enfant 2000, quatrième et cinquième enfant 3000

Source : BIU Cujas

chacun: total 11.000 au lieu de 65.000 dans le premier cas.

Sauf traités de réciprocité, ces déductions ne bénéficient qu'aux citoyens français.

B - Majorations pour défaut de charges de famille.-

La taxe de compensation familiale.

Jusqu'en 1941, il était tenu compte dans l'impôt général sur le revenu lui-même de la situation des individus qui n'ont pas de charges de famille. Une fois l'impôt de ces individus calculé, le chiffre de l'impôt était majoré pour ceux qui n'avaient pas de charges: a) pour les contribuables âgés de plus de 30 ans, célibataires, veufs ou divorcés sans enfant à charge, il y avait une majoration de 30 %; b) pour les contribuables âgés de plus de 30 ans, mariés depuis deux ans et sans enfant à charge, majoration de 15 %. C'était donc à l'intérieur de l'impôt général que jouait le renforcement de l'impôt pour les individus qui n'avaient pas de charges de famille

Ce système a été modifié par le décret du 29 juillet 1939 relatif à la famille. De l'absence de charges de famille, il n'est plus tenu compte dans l'impôt général lui-même: le chiffre de l'impôt sur le revenu des célibataires, des ménages sans enfant est fixé suivant les règles habituelles. Mais ces individus qui n'ont pas de charges sont, outre l'impôt général sur le revenu, soumis à un impôt supplémentaire, la taxe de compensation familiale qui est une taxe progressive. Les individus qui n'ont pas de charges paient donc : 1) l'impôt général, 2) la taxe de compensation familiale.

Les célibataires et ménages sans enfants paient un impôt supplémentaire

Il y a deux tarifs a) les contribuables célibataires, divorcés ou veufs et qui n'ont pas d'enfant sont assujettis à la taxe de compensation familiale, calculée d'après leur revenu taxable servant de base à l'impôt général, suivant le barème suivant:

Tarif progressif

Fraction du revenu n'excédant pas 50.000 frs	3 %
Fraction comprise entre 50.000 et 100.000 !	6 %
" " 100.000 et 200.000 !	9 %

dépassant 800.000 frs: 20 %.

b) Les contribuables mariés depuis plus de deux ans et qui n'ont pas d'enfants sont assujettis à la même taxe, mais d'après un barème moindre; ce barème est en principe d'un tiers en moins (2 %, 4 % etc..).

Exonérations

Sont exonérés les contribuables dont tous les enfants sont morts, à condition que l'un d'eux ait atteint au moins l'âge de 16 ans; les contribuables

Source : BIU Cujas

titulaires d'une pension d'invalidité militaire de la loi de 1919 pour une invalidité de 40 % et au-dessus; les contribuables ayant à leur charge un ou plusieurs enfants recueillis à leur foyer et les contribuables ayant adopté un enfant, à condition si cette adoption a eu lieu alors que l'enfant était âgé de plus de 10 ans, que cet enfant ait été à la charge de l'adoptant, comme enfant recueilli depuis l'âge de 10 ans.

Le système du législateur n'est pas pleinement cohérent

En établissant certaines de ces exonérations, celles admises au profit de contribuables dont la situation est certes digne de commisération (parents qui ont perdu tous leurs enfants, invalides de guerre à plus de 40 %) le législateur s'est écarté en réalité de l'idée dont il est parti pour imposer une majoration de l'impôt à ceux qui n'ont pas de charges de famille et qui, en effet, justifie cette majoration. Cette idée est que pour réaliser l'égalité fiscale, il doit être tenu compte de la capacité contributive réelle que le revenu représente pour son bénéficiaire. Or, pour un revenu de même chiffre, cette capacité est évidemment plus grande chez celui qui n'a pas de charges de famille. Après avoir payé 4000 frs de taxe de compensation familiale, un contribuable à 100.000 frs de revenu est dans une situation pécuniaire meilleure que celui qui, sur un revenu de 100.000, doit pourvoir à l'entretien de trois enfants. Peu importe la raison pour laquelle il n'a pas de charges de famille. Si ayant eu des enfants, il a eu le malheur de les perdre, il n'en reste pas moins qu'actuellement, il est seul à vivre sur son revenu de 100.000 frs. La majoration d'impôt n'est pas une punition à l'égoisme du célibataire ou du ménage qui n'a pas voulu avoir d'enfants. Il y a des individus qui ne sont qu'à plaindre qui sont même à féliciter de ne s'être pas mariés (tuberculeux, malades mentaux). Mais le sentiment public incline volontiers à voir dans la majoration d'impôts une sanction à infliger à ceux qui se sont dérobés au devoir social de fonder une famille et qui, par suite ne doit pas être appliquée à ceux qui ont une excuse valable. Le législateur fait place à cette idée, sans pouvoir d'ailleurs faire les discriminations qu'elle impliquerait. Avant 1941, la majoration n'était imposée aux célibataires, que s'ils avaient plus de trente ans, les célibataires femmes ne la supportaient que si leur revenu global excédait 75.000 francs. Fiscalement il n'y avait aucune raison de taxer un revenu de 74.000 plus lourdement chez un vieux garçon que chez une vieille fille. En ce qui concerne les

Source : BIU Cujas

célibataires le Code de la famille de 1939 en est revenu au point de vue simplement fiscal. Tout célibataire subit la taxe de compensation fiscale, quel que soit son âge et sans distinction de sexe. Un bébé de six mois, s'il a des revenus parsonnels, y est assujetti.

x
x x

Une rallonge à l'impôt sur le revenu.

La contribution nationale extraordinaire

(Faute de temps, il n'a pu être donné sur ce point que des indications sommaires.)

Devant la nécessité de créer de nouvelles recettes, un Décret Loi du 12 Novembre 1938 avait créé une contribution nationale extraordinaire pour 1939. Le Décret Loi du 1er septembre 1939 l'a prorogée à partir de 1940. Elle a été insérée dans le Code de 1941 où elle forme le titre II bis, art. 136 ter et s.

Cette contributions extraordinaire constitué en réalité une rallonge à l'impôt sur le revenu. Elle se compose de deux éléments.

I) Un prélèvement sur les revenus professionnels.

L'idée dont on est parti est que ceux que la guerre ne priverait pas de leurs revenus professionnels, devaient supporter un prélèvement supplémentaire sur ces revenus, prélèvement qui alimenterait en partie le fonds de solidarité nationale destiné à payer les allocations militaires aux mobilisés et à leurs familles.

Ce point de vue fait que le prélèvement est limité aux seuls revenus professionnels: bénéfices des professions commerciales et industrielles, de l'exploitation agricole, des professions libérales, charges et offices, revenus provenant de traitements, salaires, pensions et rentes viagères. Il n'est donc pas opéré sur les revenus des capitaux fonciers ou mobiliers.

La même idée avait conduit à porter de 5 à 15 % le prélèvement sur les individus qui, mobilisables, mais non mobilisés continuaient à avoir des revenus professionnels (affectés à des usines) Ce taux majeré

Source : BIU Cujas

de 15 % n'avait plus de raison d'être depuis l'armistice; il a été supprimé par une loi du 5 août 1940; le taux de la contribution nationale est donc uniformément de 5 %.

Ce prélèvement est opéré sur les revenus imposés aux cédules directes autre que les cédules foncières. Il porte sur le montant net des revenus imposables à ces cédules, déterminés suivant les mêmes règles. Il est perçu dans les mêmes conditions que les impôts cédulaires correspondants: en ce qui concerne les prélèvements sur les traitements, salaires, pensions, par retenue effectuée par le payeur lors de chaque paiement, en même temps que la retenue opérée au titre de l'impôt cédulaire sur les traitements; dans les barèmes une ligne est consacrée à la contribution nationale extraordinaire.

Toutefois, il ne s'agit pas là simplement d'une majoration du tarif des impôts cédulaires, dont le taux serait augmenté de 5 %. Bien que ce soit la même matière imposable, la base d'imposition n'est pas exactement la même. Ainsi pour les traitements et salaires, l'abattement à la base, au lieu de 10.000 pour l'impôt cédulaire est de 7000 seulement. Pour les bénéfices de l'exploitation agricole à la cédule, abattement à la base de 2500 pour tous; à la cédule, les bénéfices agricoles supérieurs à 2500 ne bénéficient d'aucun abattement.

II - Un prélèvement sur le revenu global.

Tout redevable d'une cote d'impôt général subit une imposition supplémentaire égale au tiers de sa cote.

F I N

-:-:-:-:-:-:-:-:-:-

FACULTÉ DE DROIT DE PARIS BIBLIOTHÈQUE

Cours terminé d'imprimer le 19 Juin 1941.

Source : BIU Cujas