

# Taxer les bénéfices de guerre, ou confisquer les profits illicites, deux légitimités distinctes

**Béatrice TOUCHELAY**

Maître de conférences en histoire contemporaine  
Université de Paris – XII, Val de Marne.  
61, Av du Général de Gaulle 94010 Créteil cedex

Mail : [beatrice.touchelay@wanadoo.fr](mailto:beatrice.touchelay@wanadoo.fr)

## Résumé

L'imposition des bénéfices exceptionnels liés à la Grande guerre est introduite par la loi du 1<sup>er</sup> Juillet 1916. Née de la guerre, cette loi est d'abord l'objet d'un consensus relatif. Elle marque le début de la modernisation du système fiscal français. Le contexte de la guerre mais aussi les difficultés d'application tenant à la complexité de la loi et au manque d'empressement des assujettis limitent son rendement. L'expérience inédite de ce premier impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux français est pourtant riche d'enseignements. Elle oblige à définir les limites du droit des entreprises sur leur bénéfice, à discuter des limites du secret des affaires et à s'interroger sur la légitimité et sur les modalités de l'intervention de l'Etat dans la répartition des revenus. L'expérience ouverte en 1916 sert de repère aux grandes réformes fiscales de l'après guerre. Elle sert aussi à définir la fiscalité exceptionnelle introduite pour répondre aux nécessités du réarmement. La filiation se prolonge après la Libération. L'une des premières mesures d'autorité du Gouvernement provisoire de la République française est d'adopter une ordonnance prescrivant la confiscation des profits illicites. Il s'agit désormais de punir et non plus d'éliminer les enrichissements liés à la guerre. Il s'agit également d'asseoir une Autorité politique, et non plus de répondre aux aspirations des parlementaires. Il faut confisquer et taxer les profits illicites alors que le législateur de juillet 1916 introduisait une contribution exceptionnelle sur les bénéfices extraordinaires. Le choix du terme profit – qui a une mauvaise image en France – et celui du qualificatif illicite stigmatisent une faute. Il y a donc deux réactions fiscales distinctes aux sorties des guerres mondiales. Ces expériences montrent que les fondements juridiques de la fiscalité peuvent être davantage liés aux circonstances que le résultat d'une construction rigoureuse.

## Mots clés

Entreprises - Fiscalité – Impôts - Guerres mondiales - Histoire économique et financière de la France - Patronat

## Introduction

L'échec des commissions parlementaires de la III<sup>e</sup> République naissante pour réviser les marchés de la guerre de 1870 contre la Prusse est cinglant. La dénonciation des collusions d'intérêts entre les milieux d'affaire et le Second Empire échoue malgré la notoriété de son instigateur le duc d'Audiffred - Pasquier, président de la Commission révision des marchés passés pendant la guerre et président du Sénat. Cette expérience n'est pas retenue.

La Grande guerre est peu préparée et elle est ruineuse. La conférence de Bordeaux inaugure une collaboration de l'industrie à l'effort de guerre dès septembre 1914 mais la bataille de la Marne doit être arrêtée faute de munition. L'état embryonnaire du système fiscal et la

désorganisation liée à la mobilisation empêchent d'envisager un financement de l'effort de guerre par l'impôt. Le recours à l'emprunt est la source de financement la plus importante. L'inexpérience des agents de l'Etat qui négocient les contrats de fourniture aux Armées et l'urgence de la situation favorisent les abus. Les parlementaires cherchent à limiter ces abus en introduisant une législation nouvelle : la contribution sur les bénéfices extraordinaires institué le 1<sup>er</sup> juillet 1916 doit pallier certains excès et permettre aux bénéficiaires économiques du conflit de reverser une partie de leurs acquis à l'Etat. L'expérience est périlleuse puisqu'il s'agit du premier impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux (BIC) introduit en France et qu'il est le premier également à s'appuyer sur la déclaration des contribuables<sup>1</sup>. Mal accueilli par les milieux économiques, l'impôt donne lieu à des contentieux abondants dont témoigne la jurisprudence du Conseil d'Etat. Cette imposition nouvelle est de faible rapport comparé aux sommes espérées.

Cet échec est aussi celui de la répartition de l'effort de guerre. Il marque durablement les relations entre les industriels et les Administrations fiscales. Il révèle l'incapacité de l'Administration à préciser rapidement le montant de l'impôt aux contribuables concernés et il marque les limites du principe déclaratif. L'absence de comptabilité normalisée et les tentatives des entreprises pour échapper au prélèvement entraînent des contentieux coûteux pour les finances publiques. L'expérience oblige à définir strictement les limites de la fiscalité et de l'intrusion de l'Administration dans la vie de l'entreprise. Elle offre une leçon pour établir les modalités du financement du réarmement et les efforts de la Défense nationale à partir de 1934-1935. Si la révision générale des marchés de la guerre est jugée impossible, la limitation des bénéfices des entreprises travaillant pour la Défense nationales est admise. La limite entre fiscalité légitime et légale et fiscalité illégitime s'établit de façon empirique. Elle s'adapte à la législation d'exception établit par Vichy qui entérine la volonté politique de faire contribuer les grandes entreprises aux efforts de la nation. Cette limite est modifiée avec la législation sur les profits illicites, confisqué et taxés à mesure de la libération du territoire. Le vocabulaire a changé : profit aujourd'hui, bénéfice hier, confiscation de 1943-1944 envisagée comme une punition après quatre années d'occupation, de régime liberticide et de privations alors qu'il ne s'agissait que de laminer les bénéfices provenant de la fourniture aux armées pendant les années 1920.

Une histoire qui révèle que les relations entre l'entreprise, le droit - au sens légitimité - et les chiffres (ici ceux des impôts) se définissent de façon pragmatique et qu'elles dépendent davantage des circonstances que de la volonté politique jusqu'à la Libération.

## **1. La contribution sur les bénéfices exceptionnels**

Les débats parlementaires sur les bénéfices de guerre se développent pendant toute l'année 1915. Certains préconisent la taxation, d'autres les réquisitions générales d'autres encore la limitation des bénéfices de guerre<sup>2</sup>. Tous ces réformateurs dénoncent l'enrichissement des

---

<sup>1</sup>. Sandrine Grotard, « Le premier impôt sur les bénéfices d'entreprises en France. La contribution extraordinaire sur les bénéfices de guerre. 1916-1930 », *Etudes et Documents*, VIII, Comité pour l'histoire économique et financière de la France, 1996, p. 259-280

<sup>2</sup>. Centre des Archives Economiques et Financières (CAEF), Savigny-le-Temple. B 34 011, Productions de guerre. Organisation du régime fiscal (1915 - 1918). N° 887, Chambre des députés, onzième législature, session de 1915, annexe au procès verbal de la séance du 6 mai 1915. Proposition de loi tendant à limiter les profits des fournisseurs de la Guerre et de la Marine par la révision des marchés et par le remboursement à l'Etat des

fournisseurs de guerre et la gabegie des finances publiques entraînés par les conditions d'urgence de la passation des marchés, la montée du chiffre d'affaire et la prolongation du conflit. Ni la création de la commission technique des contrats en septembre 1915 ni celle des commissions des marchés dans les deux assemblées quelques mois plus tard ne réduisent les pressions en faveur de la taxation<sup>3</sup>.

La dégradation rapide des finances publiques pousse à réagir. L'exemple britannique de l'*Excess profits duty* introduit le 21 décembre 1915 incite au changement. Le principe de l'impôt est accepté et promulguée le 1<sup>er</sup> juillet 1916.

### 1.1. Les modalités d'un impôt très novateur

La contribution extraordinaire taxe les bénéfices réalisés entre le 1<sup>er</sup> août 1914 et 18 mois après la guerre (date qui sera celle du 30 juin 1920)<sup>4</sup>. Elle concerne les fournisseurs exceptionnels ou réguliers de l'Etat, à l'exception des agriculteurs.

L'impôt touche le bénéfice net qui est tiré du bilan établi par chaque entreprise selon ses propres règles. Les sommes réservées pour la réserve légale, les amortissements traditionnels et ceux qui sont liés aux productions de guerre sont déduits. Il est décidé de réviser le montant de ces amortissements après la guerre pour tenir compte de la dépréciation exceptionnelle du matériel résultant d'un usage intensif et des dépenses supplémentaires liées aux circonstances. L'intérêt de 6 % des capitaux employés dans les entreprises situées en pays envahis ou sinistrés est également déduit.

Le bénéfice normal, ou celui du temps de paix, peut être évalué selon trois procédés : la moyenne des bénéfices de trois exercices précédents le 1<sup>er</sup> août 1914 (entrée en guerre) ; la multiplication par 30 du principal de la dernière patente acquitté avant la guerre (si le contribuable est patenté et s'il ne veut pas indiquer ses bénéfices normaux) ou bien une somme égale à 6 % des capitaux engagés dans l'entreprise pour l'exercice courant, si cette somme est supérieure à 5 000 francs. Ce bénéfice normal est comparé avec le bénéfice établi pour un exercice de guerre. Le bénéfice de guerre qui sera taxé est la différence entre le bénéfice réalisé en temps de guerre et le bénéfice normal.

Le taux de taxation est fixé à 50 % du bénéfice supplémentaire réalisé, déduction faite pour les patentés de 5 000 Frs. La loi du 31 décembre 1916 porte à 60 % le taux de l'impôt pour la fraction des bénéfices supplémentaires supérieurs à 500 000 Frs réalisés à partir du 1<sup>er</sup> janvier 1916. L'article 4 de la loi du 31 décembre 1917 qui est effective à partir du 1<sup>er</sup> janvier établit nettement le caractère progressif de l'impôt en taxant à 50 % la tranche inférieure à 100 000 Frs et à 80 % la tranche supérieure à 500 000 Frs<sup>5</sup>.

La première déclaration des assujettis doit s'effectuer dans les quatre mois qui suivent la promulgation de la loi. La loi est rétroactive et concerne les bénéfices réalisés entre le 1<sup>er</sup> août

---

bénéfices supérieurs au 10 % (renvoyé à la commission de l'Armée). Parmi les signataires : Vincent Auriol, Marcel Cachin (Seine), Pierre Laval, Jean Longuet, Paul Poncet (Seine), Albert Thomas, ...

<sup>3</sup>. CAEF. B 43 169. Marchés de la guerre. Rapport fait au nom de la commission chargée d'examiner le projet de loi adopté par la Chambre des députés concernant la révision des marchés de guerre par le sénateur Simonet. Annexe au procès verbal (PV) de la séance du 8 juillet 1921, Sénat, n° 598 : « Dès décembre 1915, la Chambre des députés appelée à discuter plusieurs interpellations sur les marchés de l'Etat, décida de nommer une commission de 44 membres chargée d'examiner les marchés de toutes natures, conclus ou à conclure par l'Etat depuis le début de la guerre jusqu'à la fin des hostilités. Presque en même temps, le Sénat nommait une commission de 36 membres dans le même but. »

<sup>4</sup>. Sauf indication contraire, les modalités et la définition de l'impôt sont tirées de l'article de S. Grotard, *Op. Cit.*

<sup>5</sup>. CAEF. B 43 169. Marchés de la guerre. Rapport ..., 8 juillet 1921, *Op. Cit.*

1914 et le 31 décembre 1915. Les déclarations suivantes sont à faire dans les trois premiers mois de l'année qui suit l'exercice imposé. En cas d'absence de déclaration, et après une mise en demeure, l'assujetti est taxé d'office à partir des informations dont disposent les services publics (données de la commission des marchés pour l'essentiel). Les déclarations tardives sont surtaxées de 10 %. Les auteurs de déclarations erronées sont passibles d'une majoration de droits de 50 % sur la portion des bénéfices dissimulés et - ou d'une peine d'amende et d'emprisonnement de 3 mois à 2 ans.

Les déclarations sont étudiées par une commission départementale, dite commission de 1<sup>er</sup> degré. Elle se compose de quatre fonctionnaires (le trésorier payeur général et les directeurs des trois Régies fiscales : contributions directes - CD -, Contributions indirectes et Enregistrement, Domaines et Timbre). Cette commission a un pouvoir d'investigation illimitée. Elle peut exiger de l'entreprise tous les documents nécessaires au calcul de l'impôt. Le contribuable et l'administration ont un droit d'appel devant une commission supérieure qui statue en cas de contestation. La commission supérieure est formée de fonctionnaires, de techniciens de la Cour des comptes et des représentants de l'industrie et du commerce. Le Conseil d'Etat statue en dernier recours.

Pour les adeptes de la normalisation comptable, cette loi est une véritable aubaine car elle oblige à « préciser ce que l'on entend par bénéfice exceptionnel » et contraint le législateur « à se départir de son mutisme coupable »<sup>6</sup>. La loi oblige ainsi à mettre un terme à l'une « des plus extravagante anomalie de notre code français » qui est « l'empirisme comptable ». La loi du 1<sup>er</sup> juillet 1916 est donc perçue par certains comme « un premier pas vers l'obligation d'une précision dans le langage comptable et vers l'unification des bilans des sociétés par actions et même des entreprises privées ». Ces espoirs tardent à se réaliser. Le côté pionnier de la loi impose de mettre en place une nouvelle administration fiscale en pleine période de guerre. Les obstacles à son succès se multiplient.

## **1.2. Des résultats décevants dans un premier temps**

La loi du 1<sup>er</sup> juillet 1916 est immédiatement un échec pour le Trésor puisque les sommes recouvrées correspondent à 0,56 % des dépenses de guerre en juillet 1919. A cette date, moins de la moitié des rôles établis sont recouverts. Ce faible rendement s'explique par les difficultés de la perception de l'impôt. En effet, l'absence de définition du bilan de l'entreprise contraint l'administration à interpréter des documents comptables hétérogènes et incomplets tandis que s'accroît le volume de la jurisprudence.

Ces résultats tiennent en partie aux complexités du texte de la loi et au manque de souplesse de l'Administration qui tarde à introduire les changements nécessaires. Les modalités du recouvrement de l'impôt sont particulièrement compliquées. Ainsi, pour éviter au Trésor des décaissements liés aux éventuels compensations entre les années bénéficiaires et les années déficitaires, il est décidé que les deux derniers quarts de l'impôt ne seront exigibles que six mois après l'expiration du dernier exercice de la période pour laquelle la contribution extraordinaire est institué (c'est-à-dire à la fin de l'année 1920). Ce principe de non compensation entre les exercices comptables nuit au rendement immédiat de l'impôt et il hypothèque son rendement futur. Le contribuable est certes invité à se constituer une réserve personnelle mais rien ne garanti qu'il pourra faire face à la taxation au terme de l'échéance.

---

<sup>6</sup>. Voir par exemple l'ouvrage de deux experts comptables : L A Léautey et Albert Leseurre, *La taxation des bénéfices de guerre et l'unification des bilans. Comment payer à l'Etat sa part dans les bénéfices de guerre ?*, Paris, Librairie comptable et administrative, 1917, 206 pages.

Une autre cause de la faiblesse du rendement de l'impôt tient au fait que chaque déclaration est contrôlée avant d'être retenue comme base de la définition du montant de l'impôt. L'idée d'un contrôle des déclarations à posteriori n'est pas envisagée (rappelons qu'il s'agit du premier impôt direct reposant sur le principe déclaratif).

L'Administration est dépassée par l'ampleur de sa tâche. A cause de la lenteur des contrôles et des vérifications, trois voir quatre ans peuvent s'écouler entre l'émission des rôles et la déclaration du bénéficiaire. Ces conditions expliquent la fréquence des non recouvrements.

Ce système ne satisfait aucune des parties. L'absence de réglementation des inventaires et des bilans qui contraint l'Administration à de longs contrôles déplaît au contribuable qui se sent victime d'une véritable inquisition fiscale et qui a l'impression que l'impôt dépend de l'arbitraire du contrôleur.

Les lacunes de la loi condamnent effectivement à employer des procédés arbitraires pour établir la taxation. Cette expérience introduit la méfiance entre les contribuables et l'Administration. Elle engendre une intense activité procédurière comme le révèle l'ampleur des affaires traitées par la commission supérieure.

Tableau 1. Les travaux de la commission supérieure<sup>7</sup>

	Nombre de pourvois reçus	Nombre de décisions rendues définitivement	Nombre de pourvois restant à juger
1916	29		29
1917	3 735	685	3 050
1918	4 150	1 628	2 522
1919	3 721	1 699	2 022
1920	4 182	2 578	1 604
1921	5 481	4 080	1 401
1922	8 730	4 399	4 331
1923	14 303	8 228	6 075
1924	44 331	23 297	21 034
1925	54 419	33 854	20 565
1926	64 696	52 358	12 338
1927	67 909	64 738	3 171
1928	68 426	67 361	1 065

Les archives consultées confirment la lourdeur des contentieux. Ainsi, le dernier état sur les contentieux des bénéficiaires de guerre établi au 30 juin 1933 indique que sur les 68 563 recours qui ont été présentés à la commission supérieure, 68 561 ont été jugés et notifiés aux intéressés<sup>8</sup>. Deux affaires restent en suspens. Au total, 2 503 recours contre les décisions de la commission supérieure ont été présentés au Conseil d'Etat et 391 de ces arrêts ont annulé les décisions de la commission supérieure.

Pourtant, l'impôt de juillet 1916 ne désamorce ni les campagnes de presse contre les profiteurs de guerre ni les dénonciations des abus les plus criants par les parlementaires. Il constitue « un premier terrain d'affrontement entre les industriels et commerçants et le fisc »<sup>9</sup>.

<sup>7</sup>. CAEF. B 28 446. Renseignements statistiques divers. Etat de situation des travaux de la commission supérieure des bénéficiaires de guerre.

<sup>8</sup>. *Idem.*

<sup>9</sup>. S. Grotard, *Op. Cit.*

Aux lacunes et aux imprécisions de la loi répond la mauvaise volonté des entreprises qui manifestent peu d'empressement pour établir leurs déclarations.

L'inexistence de la comptabilité chez les intermédiaires et commerçant en général leur permet d'échapper à l'impôt. Les rejets des décisions de la commission du 1<sup>er</sup> degré et les recours à la commission supérieure permettent de gagner du temps puisque initialement le recours est suspensif. La suppression de cette règle dès 1918 et l'obligation introduite pour chaque entreprise de payer le rôle provisoire améliorent la situation. Pourtant, le mal est fait. L'Administration a montré sa faiblesse et de nombreuses entreprises continuent à contourner la loi. L'injustice de l'imposition commence à être connue et l'Administration en sous effectif et débordée n'a pas les moyens de la freiner.

### **1.3. Aménagements et hausse du rendement : une leçon**

Les pressions des parlementaires pour améliorer l'efficacité de la loi et les demandes de meilleure justice fiscale conduisent à des changements. Plusieurs réformes et le renforcement des moyens des administrations responsables de l'impôt permettent d'améliorer son rendement<sup>10</sup>. Ces réformes dessinent les limites de ce qui est jugé légitime par la majorité des entreprises et par l'Administration en matière fiscale et de ce qui ne l'est pas. La prolongation du délai de recouvrement de l'impôt ne suscite pas d'opposition. La loi du 25 juin 1920 repousse les délais de déclaration au 30 juin 1925 (soit 5 ans après la fin de la période de l'imposition initiale). Les délais d'émission des rôles par les commissions du premier degré sont également repoussés jusqu'au 31 décembre 1925. Le délai de recouvrement est étendu à 15 ans à dater du jour de l'établissement du rôle. La loi du 25 juin 1920 augmente également les surtaxes dues aux retards, elle élargit le privilège du Trésor à tous les biens du contribuable et elle facilite parallèlement les sursis de paiement<sup>11</sup>. Une autre loi adoptée le 31 juillet 1920 accentue la répression de la fraude et renforce les moyens de l'administration en matière de vérification. Les dénonciations centralisées par l'Administration des CD puis transmises aux commissions du 1<sup>er</sup> degré sont vivement encouragées<sup>12</sup>. Toutefois, les propositions les plus excessives sont rejetées. Il en est ainsi des députés Jules Boyer et Antériou présentée en juin 1924 et destinée à « faire rendre son plein effet à la contribution extraordinaire sur les bénéficiaires de guerre ». Ces députés préconisent de mettre sous séquestre et de confisquer les biens des contribuables qui ne souscriront pas de déclaration 30 jours après la promulgation de la loi et qui ne pourront pas prouver leur bonne foi. Le projet envisage aussi d'alourdir les peines en cas de fraude manifeste<sup>13</sup>. Pour les responsables des CD, ces dispositions constitueraient une sanction excessive car elles ne concerneraient que certains commerçants ou industriels modestes dont les bénéficiaires « ont été un peu plus élevés qu'avant guerre et qui n'ont pas déclarés ces surplus par pure méconnaissance des dispositions légales ».

---

<sup>10</sup>. CAEF. B 33 971. Réorganisation du ministère des Finances (1919-1922). Chambre des députés, annexe au PV de la séance du 29 avril 1920. Projet de loi portant ouverture de crédits en vue du renforcement des administrations chargées de l'assiette et du recouvrement des impôts et du contrôle financier (renvoyé à la commission des finances) : renforcement des moyens des administrations responsables de la contribution extraordinaire sur les bénéficiaires de guerre.

<sup>11</sup>. CAEF. B 33 981. Budget de 1925. Préparation, discussions (1924 – 1925).

<sup>12</sup>. CAEF. B 28 449. Contribution extraordinaire. Livre des dénonciations pour dissimulations de bénéficiaires. Affaires enregistrées. Loi du 13 juillet 1925. Minute présentant les lettres de dénonciation.

<sup>13</sup>. CAEF. B 33 981. Budget de 1925. Note de la direction des Contributions directes (CD) à propos de la proposition de loi n° 145 du 26 juin 1924, 13 août 1924.

Les modifications retenues améliorent nettement le rendement de l'impôt. Selon Sandrine Grotard, ce rendement est optimal en 1920 et 1921. Il fournit alors 14 % des recettes totales de l'Etat.

La loi du 31 décembre 1924 réorganise la commission supérieure et accroît son efficacité<sup>14</sup>.

En 1924, l'Administration des CD considère que « les contribuables de mauvaise foi qui continuent à dissimuler leurs bénéfices de guerre » ne représentent plus qu'une petite minorité<sup>15</sup>. Plusieurs rapports parlementaires confirment ce satisfecit<sup>16</sup>.

A partir de 1926, les rôles émis sont dégrevés. Les décisions des commissions du 1<sup>er</sup> degré deviennent moins arbitraires car elles s'appuient sur une doctrine et sur une pratique comptable éprouvées. L'Administration reste sévère sur certains points comme la définition des réserves ou le contrôle des amortissements (établis selon leur valeur d'achat). Ces mesures sont admises par les assujettis. On peut alors considérer que les travaux d'établissement de la contribution extraordinaire sur les bénéfices de guerre sont presque complètement terminés<sup>17</sup>.

Le caractère erratique de certaines règles retenues par la doctrine générale continue cependant à nuire à l'impôt. Ainsi par exemple, le refus de tenir compte de l'inflation pour évaluer l'amortissement dessert les entreprises en gonflant leurs bénéfices de façon artificielle. Ajoutons cependant que cette solution n'est pas systématique puisque la valeur des stocks retenus en fin de période tient compte de l'inflation. Toute la difficulté des réformes fiscales est ainsi mise en évidence. Leur difficulté essentielle consiste à concilier les intérêts du Trésor public avec ceux des contribuables. Les importantes réformes fiscales introduites après la guerre tenteront d'obtenir cet équilibre.

La prise en compte de l'inflation avec les réalignements monétaires de 1926-1928 (stabilisation Poincaré puis dévaluation) qui autorise une première réévaluation des bilans témoigne de cette tentative. Il en est de même de la reconnaissance de l'incapacité des petites entreprises à se soumettre à des règles comptables rigoureuses. Cette reconnaissance conduit à définir la procédure du forfait pour l'imposition de ces petits contribuables.

L'expérience de l'impôt sur les bénéfices de guerre aboutit également à inverser l'ordre adopté entre l'émission des rôles et les contrôles : le contrôle aura lieu à posteriori pour

---

<sup>14</sup>. CAEF. B 28 442. PV des séances de la commission supérieure : « Alors que le nombre des pourvois jugés par la Commission en 1924 ne s'était élevé qu'à 9 000 environ, cette commission a statué définitivement depuis le début de l'année jusqu'au 31 décembre 1925 sur plus de 18 000 requêtes. Dans ces conditions, il est permis d'espérer que vers le milieu de l'année 1926 la plus grande partie des affaires auront reçu une solution et que seuls un certain nombre de pourvois soulevant des questions particulièrement complexes ou importantes resteront à juger. »

<sup>15</sup>. CAEF. B 33 981. Budget de 1925. Note de la direction des CD, *Op. Cit.*.

<sup>16</sup>. CAEF. B 43 169. Marchés de la guerre. Par exemple : Sénat, n° 72, annexe au PV de la séance du 17 février 1925. Second rapport fait au nom de la commission chargée d'examiner le projet de loi adopté par la Chambre des députés par le sénateur Morand, 24 pages : « Le résultat de ces taxations spéciales fut particulièrement appréciable puisque actuellement les sommes ainsi recouvrées dépasseraient dix milliards. »

<sup>17</sup>. CAEF. B 28 446. Renseignements statistiques divers. *Op. Cit.* Renseignements fournis à M Dausset rapporteur général de la commission des finances au Sénat le 11 janvier 1926 : « Des taxations peuvent encore être effectuées en exécution de décisions de la commission supérieure soit, jusqu'au 30 juin 1928, par application de dispositions récemment votées par le parlement de la loi du 13 juillet 1925 et qui visent uniquement certaines omissions ou insuffisance de taxation venant à être constatées en ce qui concerne :

1/ Les redevables qui n'ont pas souscrits de déclaration,

2/ Les contribuables qui auraient omis de comprendre dans leur déclaration antérieure des bénéfices supplémentaires ou exceptionnels supérieurs à 25 000 Frs (...)

3/ Les personnes ou sociétés ayant régulièrement souscrits leur déclaration si des faits révélés à l'occasion d'instance civiles ou pénales apportent la preuve de l'insuffisance desdites déclarations. »

l'ensemble des impôts. Elle aboutit aussi à faire reconnaître la nécessité de définir des lois claires et à prévoir des procédures de recours en cas de désaccords entre l'Administration et le contribuable.

Les circonstances exceptionnelles de la reprise des tensions internationales et du réarmement obligent à tirer rapidement les leçons de cette expérience.

## **2. Les leçons de l'expérience**

La précision des mesures fiscales et l'augmentation des moyens de contrôle des Administrations introduites pour préparer le réarmement héritent de l'expérience ouverte en 1916. Cette expérience permet de faire participer les entreprises à l'effort de guerre sans qu'elles y voient une source d'enrichissement. Elle contribue à réconcilier le droit (législation fiscale d'exception), le chiffre (fiscalité) et l'entreprise. Les échecs successifs des projets de loi visant à réviser les marchés de guerre s'expliquent par l'attachement à deux principes essentiels de la fiscalité française qui ont été malmenés par le texte du 1<sup>er</sup> juillet 1916 : celui de la non rétroactivité des impôts et celui du respect des contrats et des conventions passés par l'Etat. Le respect de ces règles qui réconcilie effectivement le droit et la fiscalité satisfait les entreprises qui vont reconnaître comme légitimes les diverses mesures visant à définir les marchés et la fiscalité de guerre.

### **2.1. La révision des marchés de la guerre, un serpent de mer**

L'imposition des bénéfices exceptionnels de guerre laisse une partie de l'opinion insatisfaite. Le soupçon de la persistance des fraudes et des dissimulations est vivace. Le gouvernement et les parlementaires s'en émeuvent. Pour éviter la généralisation de la suspicion, ils présentent plusieurs projets de révision générale des marchés de guerre. Pendant la guerre et dans l'immédiat après guerre, des enquêtes prescrites par la commission des marchés du sénat ont déjà permis d'aboutir à la révision de marchés particuliers. Le marché des projectiles par exemple, qui est révisé la suite d'un rapport du sénateur Perchot peut être évoqué. En 1916, ce même sénateur propose d'entreprendre la révision de tous les marchés de guerre. Il est soutenu par certains députés qui déposent une proposition de résolution allant dans ce sens.

La question est laissée en suspens jusqu'à 1920. Le 29 avril, Ernest Lafont, député de la Loire, rédige un rapport au nom de la commission des marchés de la guerre<sup>18</sup>. Le rapport est présenté à la Chambre par le Garde des Sceaux Gustave Lhopiteau et par le ministre des Finances François-Marsal. Il présente la révision générale des marchés de la guerre comme une opération répondant à « un intérêt supérieur de moralité publique ». Ce rapport aboutit à une proposition de loi qui est votée par la Chambre le 30 juillet 1920. Le texte soumet à la révision tous les marchés passés entre le 24 juillet 1914 et le 24 octobre 1919 ainsi que ceux qui sont postérieurs et qui concernent la reconstruction des régions libérées et la liquidation des stocks. Il prévoit de confier cette tâche à une commission composée d'un commissaire du gouvernement et de hauts fonctionnaires et présidée par un conseiller à la Cour d'appel qui serait installée dans chaque chef lieu des régions militaires. Les commissions pourraient consulter deux assistants envoyés par les chambres de commerce ou d'agriculture et par l'assemblée générale des prud'hommes ouvriers. Elles doivent disposer de pouvoirs

---

<sup>18</sup>. CAEF. B 43 169. Marchés de la guerre. Chambre des députés. Session de 1920, n ° 860. Annexe au PV de la séance du 29 avril 1920.

importants en matière d'enquête et de poursuites. L'article 9 du texte limite le bénéfice à 10 % du montant du marché et du capital engagés dans l'entreprise, ce bénéfice pouvant être réalisé par des fournisseurs, par des sous-traitants ou bien par des intermédiaires ou des prêteurs. Le taux est réduit à ½ % pour les marchés excédant un million.

Le bénéfice est établi en tenant compte « des usages normaux » de la profession concernée en temps de paix. Il ne peut jamais excéder le taux courant en usage dans la profession.

Le texte envisage l'organisation d'une commission supérieure d'appel. Il prévoit également que les sommes payées au titre de l'imposition sur les bénéfices de guerre viennent en déduction des restitutions ordonnées. Enfin, l'article 16 prescrit de ne pas soumettre à la révision les marchés passés par un même fournisseur et dont le montant total ne dépasse pas 100 000 francs.

Ce projet n'est pas retenu par le gouvernement qui craint qu'il n'accentue la crise conjoncturelle dont souffrent déjà le commerce et l'industrie.

Le gouvernement présente un nouveau texte au président du sénat le 31 juillet 1920. Sans condamner le principe de la révision, les sénateurs mettent en garde contre les difficultés de son application pratique. Ils dénoncent l'approximation de la définition du bénéfice et des « usages normaux des professions ». Ils insistent surtout sur le fait que ces projets mettent en cause « l'inviolabilité des contrats, l'irrévocabilité des conventions et le principe tutélaire de la non rétroactivité des lois ». Ils soulignent enfin que la procédure risque non seulement de « jeter le discrédit sur tous les industriels et les commerçants français » mais aussi d'attiser leur « méfiance » à l'égard de l'Etat. Ces arguments sont ceux de l'assemblée des présidents des Chambres de commerce de France. Le sénat reconnaît cependant « le bien-fondé moral » de la révision. Il admet qu'elle est rendue légitime par « les notions de justice et d'intérêt général » comme par « les principes du droit commun ». Pour les sénateurs, la guerre est un événement dont les conséquences brisent « le cadre des lois édictées pour les périodes normales ». La révision des marchés de guerre s'impose alors. Elle montrera « à la France et au monde qu'il vient toujours une heure où la justice et l'équité reprennent leurs droits et où il faut compter avec la conscience publique »<sup>19</sup>.

La commission du sénat admet donc le principe de la révision des marchés de guerre mais elle présente un texte différent des précédents. Elle suggère de retenir tous les marchés contractés par l'Etat, les départements, les communes et les établissements publics (ce qui sort du cadre des seuls « marchés de guerre »), entre le 4 août 1914 et le 30 juin 1920 (échéance de l'impôt établi en juillet 1916). La révision serait confiée à des commissions départementales installées au siège de chaque cour d'appel et composées de représentants des tribunaux de commerce et des Chambres de commerce et de ceux des Offices agricoles et des organisations syndicales ouvrières. Chaque commission pourrait se saisir de l'examen de marchés. Elle pourrait aussi être saisie par le commissaire du gouvernement (contrôleurs de l'Armée ou inspecteurs des Finances). Elle bénéficierait des importants pouvoirs d'enquête prévus par la loi du 23 mars 1914 pour les commissions parlementaires. Toute personne qui refuserait de répondre à ses demandes d'informations serait passible d'amende voire d'emprisonnement<sup>20</sup>. Par son ampleur, ce projet est irréalisable.

La révision des marchés se heurte aux résistances acharnées de l'assemblée des présidents des Chambres de commerce. Le principe d'ordre public, celui de la non rétroactivité des lois et celui de l'irrévocabilité des conventions légalement formées sont les principaux arguments de

---

<sup>19</sup>. *Idem*. Sénat, n° 72, séance du 17 février 1925. *Op. Cit.*

<sup>20</sup>. *Id.*

son opposition<sup>21</sup>. L'assemblée des présidents recommande de faire procéder à l'examen préalable des marchés et de « tenter une conciliation amiable en cas de préjudice ou de renvoyer aux tribunaux de droit commun en cas d'échec » avant d'imposer une loi. Cette position l'emporte jusqu'au 6 décembre 1927. Le sénat adopte alors avec de nombreuses modifications le projet de loi prévoyant la révision des marchés de guerre voté par la chambre des députés. La loi est publiée en 1928. Elle ne concerne que les marchés supérieurs à 500 000 Frs<sup>22</sup>.

Pour ne pas reproduire ces difficultés, un jury national des marchés de guerre sera créé par le décret du 23 décembre 1939<sup>23</sup>. Il s'agit alors d'attribuer les marchés autant que de les contrôler.

## **2.2. L'expérience ouverte en 1916, un repère pour la préparation fiscale du réarmement**

A partir de 1935 se met en place une organisation spécifique destinée à soutenir le réarmement sans générer d'abus. Les leçons de l'expérience de la Grande Guerre sont retenues. L'entreprise a plusieurs facettes. Elle passe par la nationalisation des usines de guerre, prévue dans le programme du Front populaire et réalisée durant l'été 1936. Elle passe aussi par l'amélioration du contrôle des comptabilités des grandes entreprises qui devient possible avec la création du service des vérifications des comptabilités (prescriptions du 7 juin 1935)<sup>24</sup>. Le service commence ses premières vérifications dès 1936-1937 et obtient des redressements « substantiels » (voir plus loin tableau 2)<sup>25</sup>.

La préparation du réarmement s'appuie enfin sur l'introduction de mesures fiscales d'exception. Le décret loi du 16 juillet 1935 impose une taxe spéciale de 20 % sur les bénéfices réalisés par les entreprises travaillant pour la Défense nationale<sup>26</sup>. Les règlements d'administration publique précisant ses modalités d'application devront se conformer aux principes de la législation sur les bénéfices de guerre. Le règlement définissant les modalités du recouvrement est diffusé le 15 septembre 1935<sup>27</sup>. Les bénéfices réalisés sur tous les marchés de travaux ou de fournitures passés par les administrations de la Guerre, de la Marine et de l'Air, par les établissements et services dépendant de ces administrations et par les corps de troupes et les établissements assimilés sont soumis à la taxe spéciale. Trois catégories de marchés sont définies. Les bénéfices qui en proviennent sont plus ou moins taxés.

La première catégorie concerne les travaux ou les fournitures ayant un caractère spécifiquement militaire (équipement ou matériel de guerre). La deuxième comprend les autres marchés, exception faite de ceux qui sont dans la troisième catégorie, c'est à dire : marchés de céréales, fourrages, vin ; fournitures de charbons et combustibles minéraux, de gaz, d'eau et d'électricité ; fourniture de pain à la ration ; marchés passés avec les maîtres

---

<sup>21</sup>. CAEF. B 34 012. Travaux législatifs. Commission des marchés. Exemple : Copie de la délibération de la Chambre de commerce d'Amiens, séance du 9 février 1921 consacrée au projet de loi du sénat tendant à la révision des marchés de la guerre.

<sup>22</sup>. *Idem*. Chambre des députés, n° 5306, annexe au PV de la séance du 12 janvier 1928. Texte présenté au nom de Gaston Doumergue par Raymond Poincaré et Louis Barthou.

<sup>23</sup>. CAEF. B 43 169. Marchés de la guerre. *Journal Officiel (JO)* du 11 janvier 1940.

<sup>24</sup>. CAEF. B 643. Direction des enquêtes et vérifications nationales. Documentation économique : vérification des comptabilités. Note relative aux conditions d'exécution des programmes de vérification de comptabilités pour l'année 1941. Signé Pierre, directeur, 9 mars 1942.

<sup>25</sup>. *Idem*. Note de Jean Watteau, directeur général des CD, sur l'organisation de la documentation, 30 mars 1939.

<sup>26</sup>. CAEF. B 57 745. Contribution sur les bénéfices réalisés pendant la guerre (1935-1937).

<sup>27</sup>. CAEF. B 28 449. Contribution extraordinaire. Défense nationale. Décret sur les bénéfices réalisés par les entreprises travaillant pour la Défense nationale, *JO* du 17 septembre 1935.

ouvriers et marchés d'entretien des centres de mobilisation ; marchés de transport passés avec des compagnies concessionnaires de services publics ; marchés de travaux d'entretien et de vidange.

Les marchés de la troisième catégorie sont exemptés de la taxe. Ceux de la première catégorie dont le montant n'excède pas 50 000 Frs ou ceux de la deuxième catégorie dont le montant n'excède pas 300 000 Frs sont également exemptés.

Le bénéfice taxable est déterminé forfaitairement par l'application au montant du bénéfice net retenu pour l'impôt sur les BIC du rapport constaté entre la fraction du chiffre d'affaire issue de l'exécution des marchés imposables et le chiffre d'affaire total réalisé pendant la période retenue comme base de l'impôt sur les BIC.

Les contribuables soumis à la taxe doivent remettre en même temps que leur déclaration de revenus un relevé détaillé des renseignements nécessaires pour déterminer le montant des bénéfices provenant des marchés passés avec la Défense nationale.

La taxe est établie pour la première fois au titre de l'année 1935 et elle est appliquée jusqu'à l'exercice 1938. Son taux est élevé à 30 % pour les exercices 1937 à 1938 et il s'y ajoute une contribution de 6 % à partir de 1938. Malgré ces rehaussements, la taxe est peu contrôlée et peu rentable pour le Trésor. Elle ne peut être que de faible rapport sous peine d'augmenter les prix des commandes militaires...

Néanmoins, les prélèvements instaurés apparaissent bien comme le correctif des « erreurs » commises par les services qui concluent les marchés qui ne parviennent pas à limiter spontanément ces bénéfices. Si les marchés ont été bien établis, la taxe permet de stimuler la productivité.

D'autres taxes sont introduites. Une taxe de 1 %, dite taxe d'armement, par exemple qui pèse sur toutes les transactions commerciales (sauf affaires portant sur le pain, le lait et les journaux) à partir du décret loi du 21 avril 1939 (décret d'application du 13 mai 1939)<sup>28</sup>. Cette taxe est prélevée selon un forfait établi à partir des informations transmises mensuellement par les contribuables qui sont tenus de tenir une comptabilité ou un livre journal. Elle vise les encaissements effectués entre le 1<sup>er</sup> mai 1939 et le 1<sup>er</sup> janvier 1940. La taxe d'armement deviendra « taxe sur les transactions » à compter du 1<sup>er</sup> août 1940<sup>29</sup>.

Un décret du 29 juillet 1939 confirme la volonté administrative d'améliorer le rendement fiscal en favorisant la normalisation des comptabilités<sup>30</sup>. Il prescrit la tenue d'une comptabilité spéciale pour les entreprises travaillant pour la Défense nationale et assujetties à ce titre à un prélèvement sur les bénéfices, en distinguant celles dont le chiffre d'affaire n'excède pas 2 millions et qui devraient être soumises à des obligations simplifiées<sup>31</sup>.

Le décret précise les règles de détermination des bénéfices ou des prix de revient comme celle de la présentation des comptes. Il charge une commission composée par un représentant de la Défense nationale et par trois industriels et commerçants désignés sur proposition des organisations professionnelles de statuer en cas de désaccord<sup>32</sup>.

Ce décret n'est pas appliqué en raison de la guerre. Les doléances des chefs d'entreprises sur les difficultés suscitées par l'état de guerre et par l'ouverture d'une telle comptabilité sont

---

<sup>28</sup>. CAEF. B 43 358. Taxe d'armement (1939). Instruction relative à l'exécution du décret du 21 avril 1939 et du décret du 13 mai 1939. Georges Pelegry, directeur général de l'Enregistrement, 5 juillet 1939, 21 pages.

<sup>29</sup>. Loi du 26 juillet 1940, *JO* du 29.

<sup>30</sup>. CAEF. B 55 187. Commission interministérielle du plan comptable (1940-1941).

<sup>31</sup>. CAEF. B 671. Provisions pour renouvellement de matériel et d'outillage.

<sup>32</sup>. *Idem*. Note de la direction des CD.

« appuyées par le ministre de l'Armement et finalement admises par le département de la Défense nationale ».

### **2.3. Fiscalité de guerre et d'Occupation**

A partir du 1<sup>er</sup> septembre 1939 (entrée en guerre), le régime du prélèvement sur les bénéfices est étendu à toutes les entreprises travaillant pour « les besoins du pays » (décret loi du 1<sup>er</sup> septembre 1939) puis à toutes les entreprises travaillant dans le « secteur normal » (décret loi 9 septembre 1939, artisans fiscaux et exportateurs exclus). Ces textes ne sont pas appliqués.

Un prélèvement temporaire sur les excédents de bénéfices réalisés à compter du 1<sup>er</sup> septembre 1939 et jusqu'au 31 décembre de l'année de cessation des hostilités est institué par la loi du 30 janvier 1941. Il concerne les entreprises de toutes natures relevant de la cédulaire des BIC, à l'exception des forfaitaires et des petits artisans fiscaux. Il définit l'excédent de bénéfice comme la différence entre le bénéfice net retenu pour l'établissement de l'impôt cédulaire avant déduction des revenus fonciers et mobiliers et un bénéfice dit de comparaison qui correspond soit à la moyenne des bénéfices nets totaux des exercices clos en 1937 et 1938, soit à l'intérêt à 6 % des capitaux engagés augmentée s'il y a lieu de la rémunération normale du chef d'entreprise. Cet excédent se retranche des bénéfices imposables.

Le décret du 30 janvier 1941 autorise à constituer des provisions pour renouvellement des stocks. Ces provisions s'ajoutent aux provisions pour renouvellement de l'outillage et du matériel prévu par le décret du 13 février 1939 et aux multiples exonérations accordées à différentes entreprises (nouvelles entreprises, entreprises fabriquant « des produits nécessaires aux besoins du pays » -loi du 30 juin 1941-, entreprises d'extraction de substances minérales et de combustibles -loi du 31 janvier 1944). Un autre texte dit décret du 30 juillet 1941 précise que dans certaines conditions les entreprises distinguées par arrêté ministériel peuvent comptabiliser une somme égale au quart des prélèvements qui leur sera restituée après les hostilités.

Une nouvelle taxe spéciale instaurée par l'acte dit loi du 24 octobre 1942 portant réforme fiscale porte sur les marchandises, objets ou denrées visées par le décret loi du 21 avril 1939 et énumérés dans un tableau annexé à l'acte du décret du 23 janvier 1943. Le taux de la taxe est fixé à 10 % pour les marchandises et à 15 % pour les vins et boissons. L'acte dit décret du 30 décembre 1943 concernant l'aménagement de la taxe sur les transactions aux taux de 10 et 18 % modifie la liste des marchandises passibles des 10 % au taux de la taxe sur les transactions et de la taxe spéciale.

La complexité des mesures et les exemptions ne facilitent pas l'application des textes qui sont peu efficaces. Alors qu'un Plan comptable général est publié par l'imprimerie Delmas en 1943, la réglementation comptable qui devait être généralisée dans les grandes entreprises n'est pas respectée. La période de l'Occupation n'est pas propice aux réformes profondes. L'inefficacité du système est attestée par la multiplication des contrôles et des règlements.

Au terme de quatre années de régime liberticide et d'occupation, la remise en ordre des finances publiques et la réconciliation entre les contribuables et les Administrations va être délicate. Elle est pourtant indispensable pour reconstruire.

## **3. La confiscation des profits illicites, légitimité d'une contrainte**

Les ordonnances sur la confiscation des profits illicites bousculent les règles traditionnelles des relations entre le contribuable et l'Administration fiscale. Elles sont adoptées dans l'urgence, imposées par les pressions de la Résistance<sup>33</sup>. Bien qu'elle soit de caractère pénal, leur application n'est pas confiée à une régie fiscale mais à une commission spéciale. Ces ordonnances sont définies par le Gouvernement provisoire à mesure de la libération du territoire. La légitimité des nouvelles Autorités politiques est en partie conditionnée par leur efficacité. Comparée à l'impôt sur les bénéfices extraordinaires de juillet 1916 qui souhaitait pallier les carences administratives lors de la passation des marchés de guerre, la taxation des profits illicites est une punition qui doit aussi permettre d'éponger une partie des excédents monétaires provenant du marché noir. Cette taxation s'accompagne d'un prélèvement sur les enrichissements provenant des circonstances de la guerre.

### 3.1. Punir : la confiscation des profits illicites

La confiscation est d'abord organisée dans l'urgence, en Tunisie dès 1943<sup>34</sup> puis en Corse<sup>35</sup> et dans les régions libérées. Ses modalités se définissent de façon pragmatique puis elles sont codifiées à partir d'octobre 1944. Ces modalités sont extrêmement rigoureuses et les sanctions sont immédiates.

Les ordonnances du 18 octobre 1944 établissent le nouvel impôt direct destiné à confisquer les profits illicites réalisés entre le 1<sup>er</sup> septembre 1939 et la cessation des hostilités (la guerre se prolonge jusqu'au 8 mai 1945). Conformément à l'exposé des motifs de cette ordonnance, la taxation vise à empêcher que des bénéfices « pussent être conservés par des français ayant consacré à titre volontaire ou obligatoire une partie de leur activité à l'effort de guerre de l'ennemi ».

Les profits sont définis par la même ordonnance. La définition est très large. Elle retient « tous les gains réalisés », même si leur imposition pourrait paraître contestable. Les profits illicites sont également définis. Ils proviennent : d'opérations faites avec les « puissances ennemies » (ces puissances étant nommément désignées), d'opérations faites en violation de la réglementation des prix, des changes, du ravitaillement (...), d'opérations lucratives réalisées à la faveur des mesures de spoliations prises à l'encontre de certaines catégories de personnes ou associations, de gains obtenus d'une répartition inéquitable de denrées ou de marchandises faites indûment par des groupements<sup>36</sup>. Les opérations d'exportation vers l'Allemagne ou d'autres pays ennemis entrent dans son champ d'application, bien qu'elles aient été autorisées par le Gouvernement de Vichy. La confiscation s'applique également aux

---

<sup>33</sup>. CAEF. B 58 865. Confiscation des profits illicites. 20 septembre 1944. N° 4011. Arrivé le 27 septembre. Direction des CD des Côtes du Nord au directeur général : « Dans plusieurs localités du département les comités de locaux de résistance ont manifesté l'intention de taxer à leur profit certains commerçants ayant trafiqué avec l'ennemi... ».

<sup>34</sup>. *Idem*. Origine des fortunes constituées en Tunisie pendant l'occupation ; sanctions contre les détenteurs de ces fortunes, décret du 12 août 1943.

<sup>35</sup>. *Id.* Création d'une commission chargée de rechercher et de confisquer les enrichissements illicites en Corse du 1<sup>er</sup> janvier 1939 au 1<sup>er</sup> janvier 1944. Application de l'ordonnance du 8 mai 1944 : travaux préparatoires, instructions (1943-1944).

<sup>36</sup>. CAEF. B 43 159. Confiscation des profits illicites réalisés au cours de l'Occupation. Instruction pour l'application des ordonnances du 18 octobre 1944 et du 6 janvier 1945 relatives à la confiscation des profits illicites, ministère des Finances. Service de la coordination des administrations financières, Paris, 30 juin 1945, 166 pages.

opérations réalisées sous la contrainte mais dans ce cas elle ne sera pas assortie d'amende. En outre, des atténuations de peines sont prévues en cas de déclaration spontanée.

Il est aussi précisé qu'il faudra « s'abstenir de poursuivre la confiscation des profits des organismes publics qui n'ont pas d'autonomie financière (manufactures nationales, Imprimerie nationale, usines mécaniques de l'Etat) ». Il est également prévu que certains profits échappent à la confiscation si le comité de confiscation estime que ces opérations « ont eu pour but et pour résultat de contrecarrer l'effort de guerre de l'ennemi ».

Ces comités départementaux sont composés de six fonctionnaires (des chefs de services financiers et économiques) et de trois non fonctionnaires (des représentants du Comité départemental de libération désignés par le commissaire de la République ou par le préfet). Ils disposent de pouvoirs d'enquêtes et de décisions étendus pour évaluer ces profits et ordonner leur confiscation<sup>37</sup>. Lorsque l'intéressé ne peut invoquer l'excuse de la contrainte, le comité départemental peut infliger en plus de la confiscation une amende pouvant atteindre le triple, et dans certains cas le quadruple, du profit confisqué. Le comité peut prescrire l'affichage en mairie de l'identité du contribuable, du montant des profits confisqués et de l'amende prononcée. Il peut également prononcer la confiscation totale ou partielle des biens lorsque l'intéressé est une personne physique « ayant volontairement exercé une action contraire aux intérêts de la Nation ». Le président du comité (désigné par le ministre des Finances) a le pouvoir d'imposer à une personne citée de souscrire une déclaration détaillée de ses biens dans les conditions précisées par un arrêté ministériel et dans un délai de vingt jours à compter de la réception de l'avis de citation. Dans un premier temps, la mise en place de ces comités est rendue difficile par la suspension de certains fonctionnaires pour faits de collaboration<sup>38</sup>.

Les décisions du comité ne peuvent faire l'objet que d'un appel devant un Conseil supérieur des profits illicites. Ce conseil est une juridiction administrative. Il présidé par un président de section du Conseil d'Etat désigné par le ministre de la Justice. Il se compose également de fonctionnaires et de non fonctionnaires (six membres désignés par le ministre de l'intérieur sur proposition du Conseil supérieur de la Résistance). Ses décisions ne peuvent être attaquées devant le Conseil d'Etat que par la voie du recours pour excès de pouvoir ou pour violation de la loi.

Pour permettre l'application la plus rapide possible de l'ordonnance du 18 octobre, elle est appliquée par les commissions d'enquêtes et de taxations instaurées par le texte dit loi du 3 juillet 1943 relatif à la fraude fiscale<sup>39</sup>. Les personnes citées devant ces commissions sont déférées de plein droit aux comités départementaux de confiscation<sup>40</sup>. Ces modalités révèlent que l'ampleur des contentieux provoqués par les recours contre les décisions des commissions du 1<sup>er</sup> degré instaurées en 1916 a servi de leçon...

Le caractère expéditif de certaines décisions des comités et les plaintes des personnes concernées qui sont incapables de souscrire leurs déclarations dans les temps conduisent à

---

<sup>37</sup>. *Idem*. Exemple : article 15 de l'ordonnance du 18 octobre. Le comité a tous pouvoirs pour vérifier les déclarations, des fonctionnaires au grade de contrôleur au moins, peuvent être habilités par le président du comité et faire des visites à l'intérieur des habitations en se faisant autoriser par un juge de paix et assisté par un officier de police judiciaire ou par un officier municipal. Ces visites ne peuvent être faites pendant la nuit.

<sup>38</sup>. *Id.* Note de Certeux adressée au ministre par délégation, 9 Novembre 1944.

<sup>39</sup>. *Id.*

<sup>40</sup>. *Id.* Rapport du chef du service de la coordination des administrations financières, Certeux, pour le ministre des Finances, 26 octobre 1944, signé A Lepercq. Objet : ordonnance du 18 octobre 1944. Commission d'enquête et de taxation.

l'ordonnance du 6 janvier 1945 qui prolonge le délai de souscription des déclarations et entérine ainsi les décisions de plusieurs commissaires de la République.

### 3.2. Des mesures de justice : améliorer les connaissances des bénéfices

Ces mesures coercitives sont réclamées par une grande partie de l'opinion publique qui retrouve parfois le vocabulaire et les réflexes de la Grande guerre<sup>41</sup>. Il en est ainsi par exemple du journal financé par l'épiscopat, le « Moniteur des Côtes du Nord » qui publie un article intitulé : « Profiteurs et exploités » dénonçant les « profiteurs de guerre » et cherchant à « leur faire rendre gorge »<sup>42</sup>. Certaines catégories de personnes comme les détaillants imposés forfaitairement sont particulièrement visées. La volonté de punir les « vrais enrichis de la guerre » résulte de quatre années de restrictions et de traque policière. Elle favorise un retournement d'opinion en faveur d'une meilleure connaissance des comptes des entreprises. L'opacité des comptabilités des petits producteurs et commerçants est accusée de favoriser les dissimulations. La volonté de pourchasser les personnes enrichies pendant l'Occupation éclaircit les rangs des défenseurs du secret des affaires. Cette évolution répond au besoin des nouvelles mesures de taxation.

L'amélioration des informations sur les bénéfices et sur leur origine est en effet indispensable pour limiter l'arbitraire de la définition des profits illicites. La reconnaissance des imperfections des statistiques héritées de l'Occupation oblige à les considérer comme « une présomption de profits confisquables », et non pas comme « des chiffres définitifs à partir desquels le bénéfice illicite peut être évalué »<sup>43</sup>.

La définition d'un impôt de solidarité nationale, qui est un prélèvement exceptionnel sur le capital et qui s'appuie sur les déclarations des contribuables, fournit des données complémentaires. Il frappe les accroissements de patrimoine réalisés entre le 1<sup>er</sup> janvier 1940 et le 4 juin 1945 et porte sur tous les biens situés en France. Il concerne les personnes physiques dont le patrimoine à une valeur supérieure à 200 000 Frs ou dont l'enrichissement dépasse 50 000 Frs. Des déductions et des abattements sont prévus pour les invalides de guerre et pour les familles. Cumulé avec la taxe sur les profits illicites, ce prélèvement vise un double but : imposer les enrichissements excessifs et contribuer à assainir la situation économique et monétaire nationale.

L'amélioration de la connaissance des comptabilités des entreprises contribue également à augmenter l'efficacité des contrôles. Le tableau 2 témoigne de l'efficacité des opérations effectuées par le service de vérification des comptabilités depuis 1936. Il révèle aussi l'importance des contrôles entrepris pour appliquer les ordonnances sur la confiscation.

Tableau 2. Vérifications de comptabilité<sup>44</sup>

	Nombre	Nombre d'entreprise	Nombre d'entreprises vérifiées	Total et % des
--	--------	---------------------	--------------------------------	----------------

<sup>41</sup>. *Id.* Lettre du ministre des Finances au Commissaire de la République de Bordeaux, 13 octobre 1944.

<sup>42</sup>. *Id.* Note du directeur des CD au directeur général de la direction des Côtes du Nord, 2 août 1944. « Le journal est édité aux Presses bretonnes, imprimerie de l'évêché et du parti conservateur où il n'est pas d'usage de faire montre d'opinions avancées ».

<sup>43</sup>. *Id.* Service de la coordination des administrations financières. Note du 25 juillet 1945.

<sup>44</sup>. CAEF. B 53 990. Tableaux de vérifications de comptabilités : bilan et résultats (1943-1958). Note pour le conseiller d'Etat, directeur général des CD : Gestion de l'année 1947. Action du service et résultats obtenus dans les travaux de cabinet en ce qui concerne l'assiette des impôts sur les revenus et le contrôle des déclarations, septembre 1948.

	d'entreprises répertoriées	à vérifier (1/4 des répertoriées)	Vérification normale	Au titre des confiscations	entreprises vérifiées au titre des vérifications normales
1936	206 000	51 500	29 884		29 884 (58 %)
1943	356 892	89 223	23 551		23 551 (26 %)
1944	369 910	92 477	20 351		20 351 (22 %)
1945	373 040	93 260	5 781	16 907	22 688 (6%)
1946	328 565	82 090	5 200	13 327	18 527 (6 %)
1947	378 887	94 721	7 826	14 036	21 862 (8 %)
1948	432 229	108 057	11 288	5 824	17 112 (10,5 %) *

\* Non compris les 6 964 enquêtes consécutives au dépôt des billets de 5 000 Frs.

Les réformes successives visant à améliorer les conditions de fonctionnement du conseil supérieur de confiscation des profits illicites atténuent les possibilités d'arbitraire et évitent les contentieux<sup>45</sup>.

Les comités départementaux travaillent vite. En janvier 1945, 16 000 personnes physiques et morales ont été citées<sup>46</sup>. L'administration centrale estime de 60 à 100 000 le nombre des personnes ou entreprises qui devraient être citées. Malgré leur caractère « révolutionnaire », les comités de confiscation, qui sont à la fois juges et parties et qui dessaisissent les juridictions de droit commun, comme les prélèvements exceptionnels sur les accroissements de fortunes pendant l'Occupation s'avèrent efficaces. Ils puisent leur légitimité dans un consensus largement majoritaire qui se définit autour de la volonté de reconstruire.

### 3.3. Des mesures de réconciliation nationale

Contrairement aux années 1930, la sortie de guerre des années 1950 semble rapide. La maturité du système fiscal français qui est sorti de sa période de rodage et qui peut être réformé dès 1948 contribue à cette rapidité. La différence entre les mesures fiscales adoptées pour régler les contentieux générés par les conflits y contribue également. La législation de 1944 est destinée à gommer rapidement le passé. Cette volonté est confirmée par plusieurs mesures d'amnistie qui n'ont pas leur pareil après la Grande Guerre. A partir de la très large amnistie fiscale de 1952 et malgré les regains de tension occasionnés par le poujadisme, les relations entre l'Administration fiscale et les contribuables sont plus claires. Les vérificateurs reçoivent des instructions pour informer en détail les contribuables sur les conditions comptables à remplir pour être à l'abri d'un rejet de comptabilité<sup>47</sup>. Des « commissions de bonne entente » sont chargées à titre officieux d'étudier les cas de friction. Elles peuvent être saisies par le contribuable ou par le vérificateur. A la demande des Chambres de commerce et de métiers, des brochures et des cours de vulgarisation de comptabilité et de fiscalité sont dispensés par les directeurs des régies financières. Le décret du 4 novembre 1954 supprime la voix prépondérante du président de la commission départementale des CD et demande de communiquer aux contribuables tous les documents établis à l'occasion des différends. Le

<sup>45</sup>. Exemples : Décret n° 47 - 1113 du 23 juin 1947, *JO* du 25 juin 1947 et décret du 5 novembre n° 48 - 1759, *JO* du 22 novembre 1948.

<sup>46</sup>. *Id.* Service de la coordination des administrations financières, note du 19 janvier 1945, organisation des travaux des comités départementaux de confiscation des profits illicites. Signée par le ministre des Finances, René Pleven.

<sup>47</sup>. CAEF. B 58 840. Réformes fiscales (1952-1958). Plan de détente fiscale et de reprise du contrôle fiscal présenté par Pierre Allix le 17 septembre 1954, noté secret, 24 pages.

resserrement des liens entre l'Administration et les représentants de certaines professions contribue à améliorer la situation. Cette évolution est confirmée par les lois et décrets du printemps de 1955 qui atténuent fortement les pénalités et les possibilités d'arbitraire de l'administration. Ils accordent l'assistance d'un conseil fiscal lors des vérifications et limitent leur durée. Ils créent un comité d'arbitrage susceptible de revenir sur les décisions des commissions départementales<sup>48</sup>. La loi du 2 avril 1955 sur les pouvoirs spéciaux en matière économique sociale et fiscale comprend également des dispositions sur les vérifications de comptabilité. Ces textes mettent un terme à l'agitation anti fiscale<sup>49</sup>. Malgré la forte reprise des dépenses militaires, son financement n'impose plus de mesures d'exception.

## Conclusion

L'exemple de l'impôt sur les bénéfices extraordinaire de la première Guerre mondiale et ceux des règles fiscales introduites à partir de 1938 pour limiter les bénéfices des entreprises travaillant pour la défense nationale puis pour confisquer les profits illicites illustrent l'inefficacité des règles juridiques et de la jurisprudence à faire respecter la loi en l'absence d'accord sur le mode de calcul de l'impôt ou sur sa détermination. Le défaut de définition normalisée du bénéfice comptable en 1916 permet aux entreprises de recourir à la loi pour échapper à l'impôt. Lorsque la règle est claire, comme pour l'imposition des entreprises travaillant pour la Défense nationale, les contentieux sont plus rares. La possibilité de s'appuyer sur la loi pour échapper à la confiscation des profits illicites est moins large que pour l'impôt de 1916. La définition du profit illicite est d'une grande précision et le prélèvement de la taxe comme les confiscations ne reproduisent pas les lourds contentieux des années 1920. En 1944, c'est le profit, et non le bénéfice, qui est taxé. Le terme n'est pas neutre, il a une connotation politique qui dépasse sa définition comptable (sens « compte de pertes et profits »). Il se distingue ainsi du bénéfice qui est un résultat dont l'évaluation comptable ne peut être discuté que de façon marginale (question de l'incorporation des réserves par exemple ou de la prise en compte des amortissements...). Le choix du terme profit en 1943-1944 renforce la condamnation des entreprises qui ont collaboré. Elles sont mêmes privées d'arguments et de recours juridiques (sauf l'ultime recours au Conseil d'Etat) et peu se défendent. Le contexte n'est plus celui de 1918-1919 lorsque la victoire permettait d'attendre de l'Allemagne le paiement de réparations pour reconstruire. La taxation introduite en 1944 a une fonction punitive. Sa légitimité n'est pas contestée. Cette taxation doit contribuer à restaurer l'unité nationale en permettant aux bénéficiaires de l'Occupation de se racheter et d'être réintégrées dans la nation. L'entreprise, le chiffre et le droit sont ainsi réconciliés.

---

<sup>48</sup>. CAEF. Inspection générale des Finances. 4 A 2292. Etude de Robert Guyot, inspecteur général, sur l'agitation antifiscale, 30 novembre 1955.

<sup>49</sup>. CAEF. B 58 840. Réformes fiscales. *Op. Cit.*