LÉGISLATION

La patente des électriciens : exploitants de réseaux ou entrepreneurs d'installations

par Paul BOUGAULT, Avocat à la Cour d'Appel de Lyon

Le plan très simple qui a été suivi dans la rédaction de cet article est le suivant : donner quelques aperçus rapides sur les règles générales applicables à l'impôt de la patente, sur les exagérations actuelles dépassant toute mesure, sur les réformes proposées, descendre ensuite dans le détail du droit fixe, en ce qui concerne les exploitants de réseaux, sans oublier les installateurs et notamment ceux qui travaillent pour les administrations ; indiquer quelques notions sur l'évaluation du droit proportionnel, le mécanisme des réclamations fiscales dans le système actuel tel qu'il résulte d'une loi récente du 28 décembre 1927, et enfin des questions qui sont spéciales aux entrepreneurs de travaux publics.

I

PRINCIPES GÉNÉRAUX

La patente est à la fois un impôt supprimé et maintenu. — Supposons qu'un contribuable ayant eu, par extraordinaire, la curiosité d'ouvrir un texte fiscal, ait jeté les yeux sur la loi du 31 juillet 1917, sans dépasser cependant le titre de cette loi : il aura lu, dans le *Journal officiel* du 1^{er} août, cette phrase : « Loi portant suppression des contributions personnelles, mobilières, et des patentes ». S'il conserve dans son souvenir, ce titre magique « suppression des patentes », il se croira victime d'une mystification, lorsque le 1^{er} avril, il recevra une feuille dite « d'avertissement », sur laquelle figurera un impôt de patente, impressionnant par son importance.

Il faut s'armer de courage, quand on prend en mains un texte fiscal, et savoir le lire jusqu'à la fin : Sans doute, le législateur de 1917, a commencé son œuvre en supprimant trois de ces contributions directes que nos pères, bien inspirés, avaient déjà nommées « les quatre vieilles » ; il a limité cette suppression à la part de l'Etat. Mais, n'oublions pas que, par un usage fort ancien de notre organisation financière, les départements et les communes, ne peuvent, en principe, demander au contribuable les ressources qui leur sont nécessaires, qu'en prenant en quelque sorte pour unité de mesure les ressources que l'Etat se crée à lui-même : la commune n'est autorisée à percevoir sous le nom de centimes additionnels (1), qu'un certain nombre de centimes, ajoutés à chaque franc de la contribution encaissée par le Trésor

pour le compte de l'Etat. Il était relativement facile de rayer la patente perçue par ce dernier, puisque le législateur allait compenser cette suppression par une série d'impôts nouveaux sur les bénéfices industriels et commerciaux, les intérêts des créances, etc. Mais, soudain, le législateur a vu se dresser devant lui comme une inconnue redoutable, les dispositions à prendre pour faire rentrer dans un cadre unique les recettes fiscales des communes ; problème vraiment compliqué qui impose de trouver une méthode applicable à une ville importante, Lyon, Marseille, le Havre, aussi bien qu'à une petite bourgade de deux mille habitants, aux plaines fécondes de la Normandie comme aux communes situées à 1.500 mètres d'altitude dans le Briançonnais. Le Parlement a battu en retraite et il a pris le parti d'écrire dans l'article 44 de la loi, cette formule si commode : « Jusqu'au vote d'une loi spéciale établissant des taxes nouvelles de remplacement, les centimes communaux et départementaux portant sur les anciennes contributions personnelle, mobilière, des portes et fenêtres, et des patentes continueront, provisoirement d'être établis et perçus d'après les règles précédemment en vigueur. »

Provisoirement ! ! Il y aura treize ans au 31 juillet prochain que ce provisoire s'est installé dans nos mœurs. En France, la perpétuité est éphémère ; mais le provisoire est définitif...

Le mécanisme détaillé de ce provisoire est peut-être un peu compliqué ; il nous suffira de rappeler schématiquement comment il était établi autrefois, et comment il l'est aujourd'hui. Le premier travail était celui des contrôleurs qui, pour tout assujettir à la patente, déterminaient, d'après les tarifs légaux, ce qui était dû : le total de ces dettes individuelles (droit fixe et droit proportionnel) était appelé, dans chaque commune, le « principal » de l'impôt de la patente (1) ; il représentait ce que l'ensemble des assujettis aurait dû payer s'il n'avait eu à faire face qu'aux appétits de l'Etat : mais il y a aussi à satisfaire les

(1) Cette méthode, constamment employée dans notre organisation financière, se révèle, dans bien des textes. On peut même dire, comme le font remarquer MM. de Fouchier (*Manuel pratique des communes*, V^o Centimes additionnels communaux) que les mots : « imposition communale » désignent les centimes que les communes peuvent imposer en addition au principal des contributions directes ; toutes les lois communales emploient couramment cette expression : « les centimes communaux », sans même faire remarquer que ces centimes sont une adjonction à chaque franc du principal de la contribution due à l'Etat. Nous lisons, par exemple, dans l'article 133 de la loi du 5 avril 1884 : « Les Recettes du budget ordinaire se composent... 3^o du produit des centimes ordinaires et spéciaux, affectés aux communes par les lois de Finance. »

(1) Nous lisons, en effet, dans le répertoire fiscal de Maguère, ce principe très nettement indiqué (V^o, patente, nos 10 et 11) : « Suivant les cas, la patente se compose d'un droit fixe et d'un droit proportionnel, ou d'un droit fixe seulement, ou d'un droit proportionnel seulement... Le total de ces deux droits calculés d'après le tarif légal, constitue le principal de la contribution... »

appétits du département et des communes. Aussi, pendant que les contrôleurs se livraient à leur travail d'application des tarifs, les collectivités connues sous le nom de Conseil général, Conseil d'arrondissement, Conseil municipal, établissaient, à leur tour, en se conformant à certaines lois de finance, ce que l'impôt devait donner, en plus de la part de l'Etat, au département, à la commune. Cette part supplémentaire était moins forte que le principal de l'impôt ; aussi, en la divisant par ce principal, on obtenait un quotient plus petit que l'unité, appelé centime le franc, qui représentait pour chacun des assujettis à la patente, le nombre de centimes venant s'ajouter à chaque franc de l'impôt normal. Ce centime-le-franc donnait le moyen de fixer entre tous les contribuables la répartition mathématique que chacun d'eux devait supporter dans les centimes additionnels : c'était, en d'autres termes, le coefficient par lequel il fallait multiplier l'impôt revenant à l'Etat, chez chacun des patentés.

Mais, dès que l'Etat a supprimé pour lui-même l'impôt de la patente, il a jugé inutile d'établir chaque année la part qui ne lui revient plus ; et, cependant, il est impossible à l'administration de se passer dans ses calculs d'un « principal », puisque les centimes communaux continuent à être autorisés d'après la formule : « N centimes par franc du principal ». On a eu recours au maintien du principal existant avant la loi (en faisant le calcul bien entendu, de la somme qu'auraient ajoutée à ce principal, s'ils avaient existé à ce moment, les commerces et industries créés au cours de l'année) : les centimes additionnels sont ainsi calculés dans la commune d'après ce principal appelé : « *fictif* », et ils servent de dividende à l'opération dont le diviseur est le montant de l'impôt calculé d'après les tarifs : seulement, les besoins des communes ont tellement augmenté et les centimes qu'elles peuvent exiger, d'après certaines lois de finance, sont devenus si importants que le dividende est colossal et le quotient, autrefois plus petit que l'unité, est bien au-dessus (1).

Ce schéma était nécessaire, mais il est, je crois, suffisant, d'abord pour permettre de lire une feuille de patente, sur laquelle nous trouvons certaines mentions d'apparence mystérieuse pour les non initiés : « Le montant des contributions ou taxes de toute nature s'obtient en multipliant les bases de cotisation par les centimes-le-franc », et un peu plus loin : « Ce centime-le-franc est obtenu par l'administration en divisant le montant total de l'impôt à recouvrer sur l'ensemble des contribuables de la commune par le montant total des bases de cotisation. » Et enfin, si on jette les yeux sur les chiffres et non plus sur les rubriques, on verra par exemple sur une feuille de patente de 1929, que, pour une valeur locative de 4.920 francs, l'impôt de 1/15 au droit proportionnel est de 328 francs : « Ce chiffre est à multiplier par le coefficient qui, déterminé par les anciens droits, est de 7,88. »

Ensuite on comprend les majorations énormes infligées à des sommes qui, autrefois, révélaient des situations très modestes : on constate avec effroi ce qu'elles sont devenues aujourd'hui ; je me contenterai de deux exemples réellement vécus :

Prenons un architecte (le tarif afférent à cette proposition ne comporte aucun droit fixe, mais seulement un droit proportionnel au loyer). En 1914, il avait à Paris un loyer de 1.200 fr. ; il a été relativement heureux avec son propriétaire, et il n'a connu qu'une augmentation très normale, portant son loyer à peine au triple, soit 3.500 francs ; il payait comme patente, en 1914,

comme principal, le quinzième de son loyer, soit 80 francs : le centime-le-franc était à cette époque de 0,711 ; il avait donc comme centimes additionnels ($80 \times 0,711$), francs : 56,88 qui, s'ajoutant au principal, arrivaient, pour 1.200 francs de loyer, à faire une patente acceptable de 136,88.

Son loyer étant porté à 3.500 francs, il paie, comme autrefois, le quinzième pour le principal, c'est-à-dire 200 francs ; mais le centime-le-franc a passé à fr. : 7,644, ce qui représente comme centimes additionnels ($200 \times 7,644$), une somme de 1.528 fr. 80 ; qui, s'ajoutant au principal, donne une patente de 1.728 francs, douze fois plus forte pour un loyer trois fois plus fort. (Voir article de Guérandel, dans la *Semaine juridique*, de 1929, page 709.)

Prenons un avocat inscrit au barreau d'une grande ville ; en 1913, son loyer était de 2.400 francs ; le tarif étant de 1/15 du loyer, et le centime-le-franc de 1,867, son impôt de patente était donné par la formule :

$$2.400 \times \frac{1}{15} \times 1,867 = 298,88.$$

Expulsé par son propriétaire qui veut récupérer la libre disposition de ses locaux, il est trop heureux de trouver un appartement de même dimension ; mais il paie 12.000 francs : il est frappé du tarif du droit proportionnel de 1/12, au lieu de 1/15, ce qui est une augmentation parfaitement acceptable : mais le centime-le-franc, au lieu d'être de 1,867, est devenu 16,721. Sa patente devient donc terrifiante, comme le prouve la formule ci-dessous :

$$12.000 \times \frac{1}{12} \times 16,721 = 16.721 \text{ francs}$$

Son loyer annuel est simplement multiplié par 5 et sa patente par 56.

Il semble que, devant ces chiffres, le législateur soit décidé à agir. Nous allons exposer au moins ses intentions, sans affirmer qu'elles se traduiraient par des actes. Mais nous ne quitterons point ce chapitre sans formuler cette conclusion aussi vraie dans la réalité que bizarre dans son libellé : « La patente est un impôt « à la fois supprimé pour une partie et conservé pour une autre ; « la partie conservée était autrefois l'accessoire ; elle arrive à « être souvent cinquante fois plus lourde que la partie principale. »

Remède proposé. — Le 18 juin 1929, une proposition de loi a été déposée sur le bureau de la Chambre des députés : elle a été approuvée par plus de deux cent soixante-quinze députés, sans distinction d'opinions, puisque les signatures de MM. Accambray et Baron sont voisines de celles de MM. de Polignac, de Vendel et Ybarnegaray : elle est connue tout particulièrement sous le nom de proposition du député Rollin, qui en est le rédacteur : dans l'exposé des motifs, toutes les indications sur la majoration qui ont inspiré notre premier paragraphe sont résumées de la façon suivante : « S'il n'est pas possible de réaliser « tout de suite une réforme profonde des impôts départementaux « taux et communaux, et notamment de la patente, qu'on s'applique du moins à corriger ses abus les plus criants : étant « donné que la patente est un impôt proportionnel et progressif, « que son taux est fonction tout à la fois des loyers et des centimes additionnels, que les uns et les autres se sont considérablement accrus depuis la guerre, on ne peut être autrement surpris des majorations formidables que l'on enregistre. « Aujourd'hui, la patente est, suivant les départements et les

(1) Voir Dalloz, répertoire pratique, V^o, Taxe et impôts directs, n^{os} 7 et 8. Voir aussi le Répertoire pratique de Maguéro, V^o, patente, n^o 11, où il est parlé du « principal fictif. »

« communes, dix, quinze et vingt fois supérieure à son chiffre
« d'avant guerre. Dans nombre de cas, elle dépasse et parfois
« très sensiblement, le prix même du loyer. En voici, parmi
« beaucoup d'autres, un exemple typique : il s'agit d'un impor-
« tant magasin de Paris, dont le loyer en 1914 était de 200.000 fr. ;
« la patente était alors de 160.000 francs. Le loyer a été porté
« à un million et la patente est devenue 2.249.000 francs. Si
« les prétentions du propriétaire, qui ne sont pas encore satis-
« faites, se réalisaient, et que le loyer soit porté à 1.500.000 francs,
« la patente serait de 3.296.250 francs. Sans doute, le commerce
« ainsi frappé est un commerce de luxe, pour partie au moins,
« mais, comme le nivellement des prix se fait toujours par le
« haut, on devine l'incidence de l'impôt sur la consommation.
« Et l'on s'étonne que la vie soit chère... Elle le serait à moins... »

Comme conclusion pratique, la proposition de loi suggère :

1^o Dans l'intérêt des professions libérales, la suppression de l'extension de la patente aux locaux non professionnels, extension qui se traduit en réalité en une prime fiscale calculée sur le nombre des enfants, une protection des familles nombreuses... à rebours.

2^o Pour toutes les professions imposables, le droit proportionnel est fixé au trentième de la valeur locative de tous les locaux servant à l'exercice de la profession.

3^o En aucun cas, le montant de la patente ne pourra dépasser le prix du loyer.

Sans doute, on paraît plutôt penser à la patente des commerçants qu'à celle des industriels, qui, généralement, sont propriétaires et non pas locataires de leurs usines. Mais je retiens que l'alarme est donnée en haut lieu et que si l'on décide, d'une part que la patente ne pourra plus jamais être supérieure au loyer, il sera décidé qu'elle ne pourra excéder la valeur locative qui sert de base aux installations industrielles (1).

Enfin, la patente la plus absurde de toutes, touchant de très près certains installateurs, celle dite de patente spéciale des travaux publics qui, comme je l'expliquerai plus loin, est l'objet à la Chambre d'une proposition de suppression complète, me paraît définitivement condamnée.

II

LA PATENTE DES DISTRIBUTEURS D'ÉNERGIE ÉLECTRIQUE. — LE DROIT FIXE

Observations sur les tarifs, le lieu de leur application, les machines de secours. — Constatons tout d'abord, qu'en matière fiscale, une grande précision s'impose dans le choix des expressions employées ; que de fois il m'a été donné d'entendre dire la phrase suivante et d'être étonné d'une pareille erreur : « La production du courant électrique est taxée au droit fixe de la patente », alors que c'est la « profession du distributeur » qui est frappée. Si nous ouvrons le tarif légal des professions

inscrites dans la loi du 19 avril 1905, nous lisons ces mots : « *Énergie électrique, exploitant une usine pour la production ou la transformation de l'électricité* » ; la sujétion au droit fixe ne frappe pas celui qui produit son électricité « pour lui-même », mais celui qui fait profession de la vendre, ou, pour employer une expression vulgaire : « fait monnaie de son courant ». Bien des usines sont mixtes, n'envoyant en dehors d'elles qu'une partie de leur production, et utilisant sur place l'autre partie ; le Conseil d'Etat a jugé, en ce qui concerne les mines de Lens, que l'administration était sans qualité pour taxer au droit fixe, autre chose que la puissance du convertisseur d'une capacité de 130 kilowatts, qui était le point de départ de la distribution du courant. (Arrêt du 13 mars 1911.)

Le tarif varie suivant la répartition du courant, entre l'éclairage et les autres usages : 90 centimes pour l'éclairage seul ; 60 centimes si les autres usages utilisent au moins les 7/10 du courant ; 30 centimes, s'ils utilisent les 9/10 ; le surplus étant laissé à l'éclairage. En 1905, date à laquelle a été établi ce tarif, la force motrice électrique n'était pas aussi appréciée qu'aujourd'hui ; pour l'acclimater dans les régions industrielles, on devait pratiquer des tarifs beaucoup plus bas que ceux de l'éclairage. Telle est la raison des taux dégressifs. L'Administration elle-même admet comme fourniture de force motrice, la prestation d'un courant à une société qui, dans sa distribution, le transforme en lumière, et, à ce titre, devra supporter la tarification voulue.

Enfin, par le libellé du tarif, les machines « dites de secours » sont formellement exonérées. Que devons-nous entendre par une pareille expression ? Secourir, dans le style ordinaire, signifie : « Tendre la main à celui qui se trouve dans une situation difficile », par exemple : ajouter un cheval de renfort à l'attelage qui attaque une pente un peu rude. Si cette signification était adoptée, en matière d'électricité, tout alternateur laissé en état de léthargie presque permanente, mais réveillé et actionné vigoureusement par nous dans l'anxiété de nos heures de pointe, rentrerait dans le cadre du « secours ». Le Conseil d'Etat ne l'a point voulu ainsi. Du moment qu'un appareil peut, en même temps qu'un autre, débiter son courant sur le réseau, il est taxable (Conseil d'Etat, 17 décembre 1905). Il ne faut attribuer l'exemption qu'à l'appareil qui n'est pas susceptible de fonctionner avant qu'une manœuvre appropriée lui ait permis de remplacer un autre engin mis en état de défaillance momentanée.

Patente spéciale aux fournitures de courant faites aux administrations. — J'arrive maintenant à une disposition législative qui a enfin disparu, en ce qui concerne l'exploitation des réseaux, mais qui persiste, comme tant de choses absurdes, pour les installations. Je veux parler de la patente spéciale des fournisseurs aux administrations, ce qui m'amènera à envisager un rayon très voisin : la patente des marchés de travaux publics.

Pendant les heures troublées de la guerre, au moment où l'administration militaire s'adressait souvent aux commerçants ordinaires en dehors de ses fournisseurs attitrés, on s'aperçut que la patente qui, aux termes du tarif officiel, frappe les fournitures faites aux troupes de terre ou de mer, était complètement éludée. Le Gouvernement procéda par un vaste coup de filet, en déclarant dans l'article 22 de la loi du 1^{er} juillet 1916, sur les bénéfices de guerre, qu'une fourniture faite à toute administration, par toute personne, donnerait ouverture à un droit de 0,25 % sur le montant du marché. Tous les effets de la loi du 1^{er} juillet 1916, ou à peu près, ont aujourd'hui disparu, sauf celui de l'article 22, et, en principe, si un industriel établi dans une localité où le centime-le-franc est particulièrement élevé, traite

(1) Nous devons faire constater toutefois que la loi du 19 mars 1928, article 20 (voir : lois nouvelles, page 309), a déclaré que les valeurs locatives seraient déterminées sous déduction du minimum de loyer, consenti par la même loi pour la contribution personnelle-mobilière ; dans l'exemple considéré, à supposer que la déduction du minimum corresponde à 670 francs de diminution de la patente, nous aurions encore une majoration de 54 francs du chiffre ancien. (Voir sur les articles 19 et 20 de la loi du 19 mars 1928, l'article paru dans la *Semaine juridique*, sous la signature de M. Guérandel, année 1929, page 709.)

avec une commune pour lui faire une fourniture, il accomplit, fiscalement parlant, un acte professionnel et tombe sous le coup de la taxation, à moins que le droit fixe afférent à la profession initiale soit plus élevé; il ne paie alors que la somme la plus forte. Supposons qu'une scierie hydraulique, installée dans une commune rurale, lui donne du courant; la tarification au droit de 0,25 % du prix de cette fourniture peut lui être imposée, bien que cette fourniture soit un simple accessoire de l'exploitation de la scierie, qui, précisément parce qu'elle est modeste, n'est soumise qu'à un droit fixe des plus simples.

Pendant longtemps, cette patente exceptionnelle a produit une véritable perturbation; un exemple le fera bien comprendre: on a pu voir dans un département du midi, un contrôleur adopter l'étrange combinaison que voici: une puissante compagnie distribuait dans un département du courant électrique à une série de communes pour leur éclairage public, elle n'avait qu'une usine assez faible, parce que, sur différents points de son réseau, elle se faisait alimenter par du courant provenant de l'extérieur; aussi le droit fixe de l'usine était-il peu élevé. Le contrôleur s'avisait de prendre la fourniture totale faite aux communes dans le département, et d'appliquer à cette fourniture totale le droit de 0,25 %; il compara ensuite ce droit fixe à celui donné par la puissance de l'appareil producteur de l'usine, et comme ce dernier chiffre était plus faible, il le remplaça par le droit afférent au total de la fourniture. L'erreur était grossière, et ne nécessita point un procès, ayant été corrigée par la direction elle-même. Il a fallu cependant prendre au sérieux et discuter une pareille misère...

Un premier pas dans la suppression a été accompli. L'article 2 de la loi du 27 décembre 1927 a supprimé la patente pour les fournisseurs qui vendent les objets qu'ils fabriquent. Le distributeur étant le fabricant des kilowatts qu'il livre aux administrations ne peut tomber sous le coup de la patente spéciale, car, affectant une grande condescendance envers le fournisseur-fabricant, le texte précité le laisse seulement chargé de la perception afférente à ses opérations industrielles. « Les fabricants « qui fournissent aux administrations publiques ou aux établissements publics, par marchés ou autrement, des objets ou « marchandises provenant de leur fabrication, sont imposables « au droit fixe de patente d'après le tarif afférent à leurs opérations industrielles. »

Mais si la modification est suffisante pour les distributeurs, il n'en est pas de même pour les fournisseurs qui ne sont pas fabricants des objets qu'ils vendent; ils tombent sous le coup de l'article 22 de la loi du 1^{er} juillet 1915 et M. le Ministre des Finances a rappelé dans une réponse adressée à un député par la voie du *Journal officiel* du 28 mars 1929, que les exonérations fiscales accordées à un fabricant ne devaient jamais être étendues au delà de leurs limites les plus strictes.

Aussi une proposition de loi tendant à la suppression complète de la patente des fournisseurs des administrations publiques a été déposée à la Chambre des députés. Comme elle tend à une autre suppression, nous devons donner quelques explications sur la patente dite d'entrepreneurs de travaux publics, qu'elle vise également dans le but de la faire disparaître.

On sait que tous les marchés de travaux publics, c'est-à-dire intervenant entre une maison d'entreprise et une administration, sont frappés d'une patente de 0,30 % sur le montant du marché. Le tarif est un peu plus élevé que pour les marchés de fourniture, parce que celui qui accomplit un travail est censé réaliser un profit, non seulement sur la matière première qu'il emploie et qui lui est remboursée, mais aussi sur la main-d'œuvre

qu'il facture: cette taxation est complètement étrangère à la loi du 1^{er} juillet 1916, et l'a même précédée de beaucoup, étant inscrite dans le tableau C des patentes approuvées par la loi du 19 avril 1905.

Cette disposition est aujourd'hui un non-sens. Supposons que ce soit l'Etat qui commande un travail; l'entrepreneur, pour établir son prix, considérera tous les postes de ses frais généraux, notamment la patente qui lui incombera, et le prix sera majoré d'autant; mais nous avons longuement exposé ci-dessus que l'Etat ne touche plus aucune part sur la contribution de la patente qu'il a supprimée pour lui-même, ne la conservant que pour le département et la commune; il sera donc victime d'une majoration rendue obligatoire pour l'entrepreneur, du chef d'une contribution qui ne profitera qu'à d'autres collectivités que lui-même. Si c'est la commune qui supporte le prix des travaux, elle trouvera comme un élément de ce prix, la patente que lui versera ensuite l'entrepreneur, s'il est domicilié dans la commune, ou elle en fera bénéficier une autre commune.

C'est ce qui a provoqué le dépôt d'une proposition nouvelle qui, portant la signature de MM. Le Mire et de Monicault, a été déposée à la Chambre des députés le 19 novembre 1929, sous le n° 2434, avec titre: « Proposition de loi tendant à la suppression du droit de patente de 0,25 % et de 0,30 % par 100 fr. « sur les fournitures de travaux publics (1). » L'article unique

(1) Nous donnons les motifs de cette proposition de loi:

Le texte reprend, en l'adaptant à l'exercice 1930, et en le modifiant conformément à une suggestion de notre collègue Ernest Lafont, une disposition votée par la Commission des Finances, le 27 juin 1928 (Chambre n° 335).

On sait que la loi du 1^{er} juillet 1916 sur les bénéfices de guerre a cessé d'être applicable depuis 1920. Cependant, son titre II, qui soumet les fournisseurs des administrations publiques à un régime d'exception en matière de patente, était resté en vigueur à l'égard des fabricants comme des commerçants jusqu'à la loi du 27 décembre 1927. L'article 2 de cette loi est venu décider que les fabricants rentreraient désormais dans le droit commun.

Nous vous proposons aujourd'hui d'étendre cette mesure aux commerçants par l'abrogation pure et simple des articles 22 et 23 de la loi du 1^{er} juillet 1916. Les fortes raisons qui ont déterminé le Parlement à supprimer le régime d'exception pour les fabricants peuvent être également invoquées en faveur des commerçants.

Si l'Etat, en effet, a renoncé depuis 1917 à percevoir pour son compte le principal des droits de patente, ce principal sert toujours de base au calcul des centimes additionnels départementaux et communaux. Non seulement les conséquences de l'article 22 de la loi du 1^{er} juillet 1916 subsistent, mais elles ont même été considérablement amplifiées par l'augmentation constante des centimes additionnels qui s'élèvent aujourd'hui couramment à trois fois, cinq fois ou dix fois le principal, suivant les communes et, dans certains cas, à plus de vingt fois.

On aperçoit tout de suite les conséquences de ces grandes inégalités. Les commerçants installés dans les localités où les centimes additionnels sont les plus élevés sont, en réalité, évincés des adjudications publiques, et la concurrence commerciale en est radicalement faussée.

D'autre part, les fournisseurs incorporent dans leurs prix les droits auxquels, ils sont assujettis. C'est donc généralement l'Etat, principal acheteur, qui paye, en définitive, les impositions décidées, par les municipalités et qui aura, en conséquence, pour la grande part, le bénéfice de la disposition que nous vous demandons d'adopter.

L'administration des Finances, ainsi que l'a dit M. Chéron le 11 juin 1929, n'avait pas repoussé cette réforme. La perte que subiront les budgets communaux est, en réalité, assez légère, et ne saurait nous empêcher de replacer le commerçant sous un régime normal et de soulager l'Etat. Nous trouvons là simple-

de la proposition est ainsi conçu : « Les dispositions spéciales « du tableau C, annexé à la loi du 19 avril 1905, qui assujettissent à un droit de patente de 0,25 ou de 0,30 par 100 francs « ou fractions de 100 francs de leur montant, les fournitures « ou travaux publics et les dispositions de l'article 22 de la loi « du 1^{er} juillet 1916, modifiée par l'article 2 de la loi du 27 décembre 1927, sont abrogées en ce qui concerne les contrats « passés postérieurement au 1^{er} janvier 1930. A compter de « la même date, les entrepreneurs de fournitures et de travaux « publics visés à l'alinéa précédent, seront soumis à la contribution des patentes d'après la nature de leurs opérations « commerciales ou industrielles. »

III

LA PATENTE DES DISTRIBUTIONS D'ÉNERGIE ÉLECTRIQUE. LE DROIT PROPORTIONNEL

Notions générales. — Certaines erreurs sont encore commises par des distributeurs qui posent quelquefois des questions analogues à celles-ci : « N'existe-t-il pas des décisions récentes qui « exonèrent de la taxation à la patente les transformateurs « qui ne sont pas scellés dans le sol ? La patente doit-elle comprendre autre chose que des constructions ? » On ne saurait trop répéter qu'il faut distinguer, sans jamais les confondre l'une avec l'autre, ces deux contributions essentiellement différentes : la *contribution foncière* qui, ne doit comprendre en principe que des immeubles construits, et la *patente*, impôt essentiellement industriel, dont le domaine englobe tout le matériel, même mobile, qui concourt à l'exploitation de l'industrie.

Personne n'ignore que les électriciens, grâce aux efforts combinés des différents syndicats, ont fait justice en ce qui concerne l'impôt foncier, de quelques taxations bizarres qui s'étaient manifestées dans ces dernières années. C'est ainsi que le Conseil d'Etat, le 1^{er} août 1924, a déclaré que n'était pas taxable à l'impôt foncier un transformateur posé sur des rails, et non scellé dans le sol ; le 8 février 1927, il déclarait, en réponse à la plus exorbitante de toutes les prétentions émises par une direction des contributions directes du midi, que les pylônes, pas plus que les fils d'une distribution d'énergie ne sont taxables à l'impôt foncier parce qu'un pylône, même constitué par une masse de béton enfouie dans le sol, n'est pas une « construction » dans le sens de la loi de Frimaire, an VII.

Mais toutes ces décisions de justice sont étrangères à la question de la patente.

ment un exemple de plus de la nécessité de profondes réformes dans le système de nos impositions locales.

Il y a lieu de remarquer que, dans la plupart des cas, les communes récupéreront cette diminution de recette par une diminution équivalente du prix des adjudications.

C'est pour ces motifs que nous demandons à la chambre d'adopter le texte suivant :

Proposition de loi. Article unique. — Les dispositions du tableau C annexé à la loi du 19 avril 1905 qui assujettissent à un droit de patente de 0,25 ou de 0,30 par 100 francs ou fraction de 100 francs de leur montant, les fournitures ou travaux publics et les dispositions de l'article 22 de la loi du 1^{er} juillet 1916, modifiée par l'article 2 de la loi du 27 décembre 1927, sont abrogées en ce qui concerne les contrats passés postérieurement au 1^{er} janvier 1930.

A compter de la même date, les entrepreneurs de fournitures de travaux publics visés à l'alinéa précédent, seront soumis à la contribution des patentes d'après la nature de leurs opérations commerciales ou industrielles.

Et si la patente n'englobe pas dans l'évaluation du droit proportionnel les fils et les supports de ces fils, ce n'est point parce qu'une décision de justice a dû intervenir, mais simplement parce que le texte de la loi des patentes les en exempte : il est, en effet, ainsi libellé : « Les conduites et les câbles extérieurs n'entreront pas dans la valeur locative. »

Par ces mots « câbles extérieurs », on a voulu désigner les parties des câbles qui sont situées en dehors d'une usine de production, car les parties intérieures s'incorporent à cette usine, en ce qui concerne l'évaluation de celle-ci.

Nous n'avons rien de nouveau à signaler sur l'évaluation des transformateurs, au point de vue du droit proportionnel ; on sait que, d'une façon générale, un appareil est estimé d'abord à son prix coûtant, auquel on fait subir une dépréciation d'un tiers, pour représenter la perte de la valeur vénale que tout engin subit, dès qu'il est mis en place ; ensuite, que le prix auquel il serait donné à bail varie d'après la détérioration plus ou moins rapide à laquelle cet appareil est exposé.

C'est donc une étude de détail qui s'impose plutôt qu'un ensemble de principes généraux.

IV

RÉCLAMATIONS. — PRINCIPES NOUVEAUX

Loi du 27 décembre 1927. Simplifications. — Autrefois, toutes les réclamations étaient envoyées au Préfet, qui les faisait enregistrer et les communiquait à l'administration compétente, pour que celle-ci émit soit un avis favorable sur la totalité ou une partie de la réclamation, soit un avis de rejet : dans ce dernier cas, le réclamant, averti par les soins de la Préfecture, avait un délai de quinze jours pour saisir le Conseil de préfecture du mal fondé du rejet : aujourd'hui, ces rouages sont simplifiés grâce à l'article 10 de la loi. (Voir lois nouvelles 1928, p. 45.) La réclamation faite dans le délai de trois mois, à compter de l'expiration du mois pendant lequel le rôle a été publié, est adressée au directeur des contributions directes ; celui-ci répond directement au contribuable et si la réclamation est rejetée, pour des motifs sommairement indiqués par le directeur sur sa décision de rejet, le contribuable a un délai d'un mois pour notifier directement, sur papier timbré, son appel de cette décision au greffe du Conseil de Préfecture (art. 12). C'est dans cet appel que le réclamant, s'il désire présenter des réclamations orales à l'audience soit par lui-même, soit par ministère d'avocat, soit par mandataire muni d'un pouvoir spécial, soit demander qu'avis lui soit donné du jour auquel sera appelée à l'audience publique l'affaire litigieuse.

Possibilité de différer le paiement jusqu'au jour de la solution. — Jusqu'à la loi du 27 décembre 1927 (voir *Lois nouvelles*, année 1928, page 46), le principe d'après lequel une réclamation en matière de contribution directe, ne donnait au réclamant aucun sursis pour le paiement (1) était absolu. La règle est encore vraie,

(1) Nous ne prenons pas, en effet, au sérieux l'article 17 de la loi du 13 juillet 1903 qui permet au contribuable de différer ses paiements quand sa réclamation n'aura pas été jugée dans les six mois de sa date : ce palliatif était acceptable quand les feuilles d'impôt arrivaient en janvier, et quand le paiement pouvait être fait par douzième ; il pouvait arriver que le réclamant adressant sa réclamation en janvier put, en juillet, ne pas solder les douzièmes restant à payer, s'il n'avait pas de réponse à sa réclamation. Aujourd'hui, ce serait impossible, d'abord parce que les rôles n'arrivent au plus tôt que fin avril et ensuite parce qu'à partir de fin octobre, tout est exigible, d'après la loi du 4 avril 1926.

en théorie, mais en pratique, l'article 15 de la loi y apporte un adoucissement à la condition que l'on ait indiqué dans la réclamation ce que l'on conteste dans la taxation (soit une partie, soit la totalité de l'impôt). Le contribuable est certain que ses biens ne seront pas vendus, tant que ne sera pas intervenue une décision de justice : il peut connaître l'ennui des poursuites judiciaires, même la saisie ; mais le dernier acte de la procédure, celui qui est définitif, puisqu'il prive pour toujours de sa propriété le contribuable réclamant, est légalement impossible avant que la justice ait prononcé.

Pour éviter même les poursuites, le contribuable doit, après avoir réclamé, constituer des garanties ; il s'exonère de la charge du paiement préalable, qui est toujours onéreux : car si le contribuable gagne son procès et fait tomber la taxation, le fisc ne lui remboursera jamais que le montant de son paiement, sans lui tenir compte des intérêts légaux. ceux-ci pendant la durée de l'instance, sont perdus pour le contribuable.

La constitution de la garantie n'est pas très compliquée, le mécanisme est indiqué par un décret formant le règlement d'administration publique rendu sur la proposition du ministre des finances, annoncé par l'article 15 de la loi. Ce décret a paru le 15 mars 1928. (*Lois nouvelles*, 1928, p. 419.) Il admet comme garanties des affectations hypothécaires, ou des nantissements de fonds de commerce (hypothèses qui se présenteront rarement à cause des frais d'inscription), soit des valeurs mobilières de toute nature, soit des créances sur le Trésor, soit des obligations dûment cautionnées.

Indiquons de suite que la garantie la plus employée est la caution donnée par une banque (c'est-à-dire l'engagement pris par cette banque de payer au lieu et place du contribuable la dette de ce dernier vis-à-vis du Trésor). C'est même celle que les percepteurs conseillent eux-mêmes, dans leur propre intérêt, car elles leur évitent des formalités. Un arrêté du Ministre des Finances désigne les banques acceptées comme cautions ; toutes les banques notoirement connues rentrent dans cette catégorie.

Mais sont acceptés aussi les dépôts en garantie de valeurs mobilières ; si c'est une valeur dite de premier ordre, comme la rente, par exemple. Elle est prise pour 80 % de la valeur cotée au jour du dépôt ; les autres valeurs sont discutées et le percepteur peut les accepter avec un écart plus considérable.

Ces dépôts peuvent être faits entre les mains du percepteur ; mais, comme les titres restent, en ce qui concerne les arrérages ou dividendes qu'ils produisent pendant la consignation, à la disposition du contribuable, le percepteur, pour s'éviter la peine de détacher les coupons et de les porter au compte du déposant, ne voit aucun inconvénient à ce que les titres soient placés dans une banque déterminée. Les pièces à fournir dans ce cas sont :

1° Un bordereau en simple exemplaire, appelé par l'administration : modèle P. 247 D. indiquant les numéros des valeurs, leur cours, la somme pour laquelle elles sont acceptées par le percepteur.

2° Un journal financier n'ayant pas plus de huit jours de date.

3° Une déclaration d'affectation des titres ou la garantie du paiement des taxations contestées ; elle doit être écrite sur papier timbré de 3 fr. 60, et se terminer par ces mots : « Bon pour constitution de nantissement et d'engagement de payer tous les frais accessoires. »

4° Le récépissé des titres donné par la banque au moment de la remise de ceux-ci.

5° Une lettre au percepteur indiquant à ce dernier que la banque est autorisée par le déposant à inscrire les titres au compte de M. le Trésorier payeur général et lui donnant le nom de la personne qui sera nantie du droit de retirer les titres inscrits au nom de ce fonctionnaire, au moment où le contribuable ayant gagné son procès, ce dépôt deviendra sans objet.

III

QUESTIONS SPÉCIALES A LA PATENTE
DES ENTREPRENEURS DE TRAVAUX PUBLICS

Première question. — *Quel est le lieu de l'établissement de la patente* (0,30 centimes du montant du marché, sous déduction des premiers mille francs). — S'il est toujours facile d'exprimer un principe général ; il faut reconnaître que son application peut, cependant, être délicate dans la pratique, puisqu'elle dépend de plusieurs conditions de fait : il ne faut pas trop s'en plaindre, car, profitant d'une certaine fluctuation, diverses sociétés ont pu obtenir, soit d'être taxées dans une commune, lorsqu'elles y trouvaient un centime-le-franc moins désavantageux qu'ailleurs, soit, au contraire, de payer l'impôt à leur siège social ou à leur siège administratif. Les meilleurs renseignements que l'on puisse donner doivent être puisés dans des solutions intervenues.

a) On peut facilement faire tomber une taxation qui serait uniquement basée sur ce raisonnement : les travaux ont été exécutés sur le territoire de telle commune ; donc la patente doit être taxée dans cette commune. Le principe, d'ailleurs indiscutable, de l'illégalité d'une telle taxation, a été, tout dernièrement encore, affirmé par le Conseil d'Etat, dans les circonstances suivantes : La Société de Constructions et d'Installations industrielles, dont le siège social est à Paris, 26, rue Geoffroy-l'Asnier, et dont la dénomination indique suffisamment qu'elle a pour but d'établir ses chantiers dans tous le territoire français, avait été taxée sur la commune de Tergnier, à raison des travaux faits par elle pour la Compagnie des chemins de fer du Nord. Elle s'insurgea vigoureusement et fit valoir comme argument qu'elle centralisait à Paris, « la comptabilité générale et la direction de son entreprise ». Elle gagna son procès et fut détaxée, par arrêt du Conseil d'Etat qui, rendu le 30 avril 1926, figure au recueil de la dite année, page 432.

Il est très intéressant d'examiner le motif que le Conseil d'Etat a pris comme base de sa décision : il ne paraît pas tenir un grand compte de l'argument invoqué par la Société (centralisation à Paris des correspondances, comptabilité, et direction générale), et s'il donne, cependant, gain de cause à cette Société, c'est exclusivement parce que le chantier qu'elle avait établi ne constituait pas un « établissement » : en effet, dans le style sobre dont le Conseil d'Etat a le secret, l'arrêt déclare que ce chantier ne correspond pas aux conditions imposées pour toute taxation au droit fixe par l'article 8 de la loi du 15 juillet 1880 : « les « droits fixes sont imposables dans les communes où sont situés « les établissements, boutiques ou magasins qui y donnent lieu. »

Le problème à résoudre se trouve dans la définition de « l'établissement », et il faut la chercher dans d'autres arrêts.

b) *L'établissement* est synonyme d'une certaine autonomie dans la *direction* des travaux. Par exemple, c'est en vain qu'un entrepreneur établi à Roubaix, M. Degallaix, demande à être taxé dans cette ville pour l'exécution d'un marché de travail public à Touquet-Paris-Plage, s'il a créé dans cette dernière

commune « des ateliers et des bureaux placés sous la direction « d'employés spéciaux *investis* par lui des pouvoirs les plus « étendus pour l'organisation de l'entreprise, l'embauchage des « ouvriers et le paiement des salaires, et qu'il y était tenu une « comptabilité particulière » ; le Conseil d'Etat ajoute que ces circonstances de fait, révélées par l'instruction, rendent inopérantes les conditions indiscutées de la centralisation de la comptabilité et de la direction générale à Roubaix. (Arrêt du Conseil d'Etat du 11 juillet 1924. Recueil, année 1924, page 669.)

On peut rapprocher de cet arrêt une autre décision du 23 décembre 1910, affaire Ollagnier, Recueil, année 1910, page 1009, qui est même à citer tout entier, étant donnée la minutie avec laquelle le Conseil d'Etat a relevé les multiples détails de la taxation dans la commune où a eu lieu l'exécution : « Considérant qu'il résulte de l'instruction que le sieur Ollagnier, adjudicataire du sixième lot du chemin de fer de Langogne au Puy, a établi le siège de son entreprise à Veneyres, commune de Cussac, qu'il résulte de l'instruction, et notamment de l'expertise à laquelle il a été procédé, que, pour l'exécution des travaux, le requérant a installé ses ateliers, dépôts de matériel, machines, écuries et remises dans la dite commune où sont situés ses chantiers ; qu'il y possède un bureau où se trouvent toutes les pièces relatives à l'entreprise, où la comptabilité de l'entreprise est centralisée et tenue, où est reçue la correspondance, où sont vérifiés les décomptes et les factures et où se font les paiements des ouvriers ; que la direction générale de l'entreprise est assurée à Veneyres par un préposé spécial du sieur Ollagnier qui le représente vis-à-vis de la Compagnie des chemins de fer P.-L.-M., et traite avec les fournisseurs et les ouvriers ; que, dans ces conditions, c'est à bon droit que le sieur Ollagnier, bien qu'habitant Lyon, a été considéré comme ayant dans la commune de Cussac un établissement au sens de l'article 8 de la loi susvisée du 15 juillet 1880 et qu'il y a été imposé au droit fixe de la contribution des patentes d'entrepreneurs de travaux publics. »

c) Si, dans la commune considérée, cet élément d'autonomie dans la direction fait défaut, il importe peu que les travaux aient été exécutés matériellement dans la commune, *même par un sous-traitant* ; l'entrepreneur principal reste taxable à son siège social seulement. C'est ainsi que la Société Matussière et Forest est déclarée taxable à Saint-Etienne (Loire), où elle a son siège social, et administratif, comme entrepreneur d'un chemin de grande communication dans la commune de Saint-Girons, dans l'Ariège, alors même que, sans le moindre bénéfice, elle a rétrocédé l'entreprise à un sous-traitant : du moment que c'est ce dernier qui a toute la direction de l'entreprise, la Société Matussière et Forest y est étrangère, et si elle reste taxable par le fait qu'elle a signé un marché, c'est au siège de sa direction générale qu'elle doit être frappée de l'impôt. (Arrêt du 22 février 1909. Recueil, année 1909, page 197.)

d) Enfin, le siège social qui est le domicile légal d'une société et d'une grande importance au point de vue financier pour la réunion du Conseil d'administration et la tenue des assemblées générales, ne doit pas être confondu avec le siège administratif ; et c'est à ce siège que doit être taxée une société, si, ne possédant aucun établissement autonome dans la commune où elle fait des travaux, elle centralise en dehors de son siège social, dans un bureau situé en une autre ville, la direction générale et la comptabilité.

Deuxième question. — *Quelle est la cadence de l'impôt quand les travaux doivent durer plusieurs années ?* En matière fiscale, il ne faut jamais perdre de vue le tarif qui doit être appliqué,

et l'on doit en respecter la lettre et l'esprit. Si nous lisons le tarif officiel des patentes, nous trouvons la mention suivante : « Travaux publics (entrepreneurs de) : 30 centimes par 100 francs, sous déduction d'une somme de 1.000 francs du montant annuel de l'entreprise. » Les mots qui sont à définir rigoureusement sont « le montant annuel » et il faut s'attacher très exactement au sens que le Conseil d'Etat leur a donné. Tout d'abord, qu'est-ce que le « montant » ? Il ne faut pas confondre le « montant » avec le « paiement » ; il semble que l'Etat, qui n'est jamais pressé de payer quand il est débiteur, ne veuille pas s'exposer à subir ses propres lenteurs quand il est créancier d'un impôt à réclamer. Il n'y a aucune convergence entre l'idée d'une somme versée et celle du montant des travaux à taxer.

D'une part, le Conseil d'Etat a toujours condamné l'évaluation, dite théorique, qui consisterait à faire les rôles annuels d'après le quotient de la division du montant total par le nombre d'années accordé à l'entreprise pour effectuer le travail ; le contrôleur ne doit donc pas dire au contribuable : « Vous avez dix millions de travaux à faire en cinq ans : je vous taxe à raison de deux millions par an. »

D'autre part, chaque année doit correspondre à la réalité de travaux effectués. C'est ce que l'on appelle respecter le montant annuel de l'entreprise. Pratiquement, d'après la comptabilité tenue publiquement par les administrations, le contrôleur doit se renseigner sur la valeur réelle des travaux opérés *chaque année*, et il doit *chaque année* envoyer un avertissement à l'entreprise pour la somme correspondante ; et, si l'on objectait que cette méthode sera très difficile à suivre parce que les comptabilités ne peuvent pas être, par un coup de baguette magique, arrêtées le 31 décembre à minuit, je rappellerais que, d'après l'article 28 de la loi du 15 juillet 1880, l'Etat a toujours le droit, dans les quatre premiers mois d'une année, de faire des rôles complémentaires pour l'année qui vient de s'écouler. Par conséquent, pour les travaux effectués en 1929, la patente peut être envoyée jusqu'au 30 avril 1930. Pour la confection de ces rôles, le taxateur doit toujours faire emploi de la quotité de centimes additionnels qui a été appliquée dans les rôles primitifs. (Voir Répertoire pratique de Dalloz, V^o, Taxe et impôt direct, n^o 2621.)

Et il en est ainsi jusqu'à la fin des travaux.

D'une façon générale, la pratique démontre que les contrôleurs ne sont pas farouches sur les sommes qu'ils taxent chaque année, et je peux dire que la majorité des taxations est en-dessous de la réalité.

Il est très facile d'en trouver le motif. Tout d'abord, s'ils avaient la main trop lourde, les taxateurs s'attireraient inévitablement une réclamation, ce qui augmenterait leur travail ; ensuite, ils sont extrêmement tranquilles au sujet des droits du Trésor, étant donné la mention suivante, qui est insérée au tarif :

« Lorsque le prix réel alloué à l'entrepreneur dépassera de « plus de 2.000 francs le montant total de travaux imposés « pour l'entreprise, un complément de droit fixe pourra être « valablement établi jusque dans l'année qui suivra celle du « règlement définitif du prix des travaux. » Cela signifie que si, en 1929, l'entreprise est réglée pour solde tout compte, l'administration aura toute l'année 1930 pour parachever sa taxation sur la différence entre le montant des travaux qui, annuellement, ont été taxés, et le solde définitif.

Ce droit de l'administration, ainsi expliqué, paraît extrêmement simple ; il existe cependant certaines complications qui sont, par extraordinaire, dans l'intérêt de l'entreprise, et c'est le motif pour lequel nous désirons bien préciser.

Le Conseil d'Etat (voir Tardieu : Recueil des patentes, n° 2581) admet parfaitement la possibilité de faire une sorte de compensation, c'est-à-dire de taxer dans un exercice un solde de travaux, bien que, dans le cours de l'exercice, il n'existe plus la moindre parcelle de travail à exécuter. Il va même jusqu'à admettre (voir Tardieu, n° 2585) que la taxation pour solde soit faite au moyen d'un rôle supplémentaire, c'est-à-dire dans les quatre mois qui suivent l'établissement du rôle primitif de l'exercice dans lequel le solde a été payé.

Mais, ce qu'il ne veut pas, c'est que, sous prétexte de taxer un solde, l'administration répare une omission qu'elle aurait faite, en oubliant de taxer pendant une année le travail qui aurait été taxable pour ladite année. L'arrêt le plus intéressant que l'on puisse citer est celui du Conseil d'Etat du 9 décembre 1927 rendu dans les circonstances suivantes : un sieur Dubois, en 1921, avait été taxé à la patente des entrepreneurs sur une somme de 134.000 francs, représentant des travaux terminés en 1921, pour le compte de l'Etat et de diverses communes. Il est évident que la taxation était absolument légale ; mais, en écrivant la feuille d'avertissement, l'administration s'aperçut que, dans le cours de la même année 1921, le sieur Dubois avait été réglé pour des travaux faits en 1919 et en 1920 ; elle fit un rappel pour lesdits travaux, faisant un heureux mélange de toutes les sommes. Le Conseil d'Etat déclara que, seule, était légale la taxation pour 134.000 francs, mais que, pour des travaux faits en 1920, la taxation aurait dû être faite au moyen d'un rôle supplémentaire de 1920, c'est-à-dire comme il a été exposé ci-dessus, un rôle émis au plus tard dans les quatre premiers mois de l'année 1921. Et il ajoute que, si le fisc a toujours le droit de taxer un solde de prix pour un travail dont les taxations partielles et successives auront été faites, il ne peut pas prétexter le paiement d'un solde pour réparer un de ses oublis.

Troisième question. — *Peut-on extraire de la facture du travail public le montant des objets que l'entreprise a fabriqués elle-même et pour lesquels elle ne devrait pas la patente du fournisseur (0,25 par 1000 francs) puisque ladite patente est supprimée.* — Aucune déduction n'est permise et ne sera acceptée par l'administration. C'est, tout au moins, le principe que le Ministre des Finances a exposé le 28 mars 1929, en répondant au député Spinasse, qui lui avait présenté cette question : « Ne pourrait-on pas appliquer aux commerçants l'article 2 de la loi du 27 décembre 1927, concernant la patente du fournisseur pour les

industriels, afin d'éviter que la totalité du marché ne soit retenue pour la patente de fournisseur dans le cas où une partie de la facture concerne des réparations ou des travaux de pose du matériel effectués par la maison de commerce elle-même qui, dans ce cas, n'est plus intermédiaire. » Le ministre s'exprime ainsi : « Réponse négative : les exceptions fiscales étant de droit étroit, l'exonération prévue par l'article 2 de la loi du 27 décembre 1927, en faveur des industriels qui fournissent des objets provenant de leur fabrication, n'est pas susceptible d'être étendue au cas envisagé. »

Je craindrais beaucoup que le Conseil d'Etat confirmât cette manière de voir : en effet, un contrat de travail public forme, au point de vue juridique, un ensemble qui est visé par l'article 1787 du Code civil et qui comprend aussi bien la fourniture du travail que la matière première : dissocier au point de vue fiscal ces deux éléments, quand ils sont réunis dans le marché, et donnent lieu à un paiement unique, ce serait faire une œuvre très hardie, qui, probablement, serait immédiatement déjouée.

Sans doute, théoriquement, la question pourrait être résolue dans un sens favorable à l'entreprise, si celle-ci pouvait faire des marchés donnant lieu chacun à un paiement spécial, et portant l'un sur les objets fabriqués par l'entreprise — et, par conséquent, exonérés de toute patente en vertu de la loi du 27 décembre 1927 — et l'autre sur les travaux effectués. Mais, généralement, le marché porte sur des objets fabriqués et mis en place ; les mandats sont donnés pour l'ensemble, et le moyen que l'on peut consulter est aussi bien imaginé en théorie, que difficilement réalisable en pratique.

Quatrième question. — *Que faut-il penser de la patente des sous-traitants ?* — J'avoue que je dois être plus que bref sur cette question. Les marchés de gré à gré ne comportent aucune déduction pour les traitants, l'entrepreneur et le sous-traitant demeurant imposables chacun de leur côté pour le montant des travaux cédés. Ce principe a été admis par le Conseil d'Etat par des arrêts déjà bien anciens, notamment du 10 mars 1862, et on n'aurait aucune espérance de faire céder une règle établie avec une pareille précision. (Voir Traité fiscal de Maguéro, n° 204.) Espérons donc que, pour terminer toutes ces difficultés, le Parlement fera bon accueil à la proposition de loi de MM. Henry Le Mire et de Monicault, tendant à la suppression, aussi bien de la patente des fournisseurs que de la patente des entrepreneurs de travaux publics.