Profits de guerre et fiscalité : l'import sur les bénéfices de guerre en Suisse durant la deuxième Guerre mondiale

Autor(en): **Longchamp, Olivier**

Objekttyp: **Article**

Zeitschrift: **Traverse : Zeitschrift für Geschichte = Revue d'histoire**

Band (Jahr): **13 (2006)**

Heft 1

PDF erstellt am: **27.05.2024**

Persistenter Link: https://doi.org/10.5169/seals-29555

Nutzungsbedingungen

Die ETH-Bibliothek ist Anbieterin der digitalisierten Zeitschriften. Sie besitzt keine Urheberrechte an den Inhalten der Zeitschriften. Die Rechte liegen in der Regel bei den Herausgebern.
Die auf der Plattform e-periodica veröffentlichten Dokumente stehen für nicht-kommerzielle Zwecke in Lehre und Forschung sowie für die private Nutzung frei zur Verfügung. Einzelne Dateien oder Ausdrucke aus diesem Angebot können zusammen mit diesen Nutzungsbedingungen und den korrekten Herkunftsbezeichnungen weitergegeben werden.
Das Veröffentlichen von Bildern in Print- und Online-Publikationen ist nur mit vorheriger Genehmigung der Rechteinhaber erlaubt. Die systematische Speicherung von Teilen des elektronischen Angebots auf anderen Servern bedarf ebenfalls des schriftlichen Einverständnisses der Rechteinhaber.

Haftungsausschluss

Alle Angaben erfolgen ohne Gewähr für Vollständigkeit oder Richtigkeit. Es wird keine Haftung übernommen für Schäden durch die Verwendung von Informationen aus diesem Online-Angebot oder durch das Fehlen von Informationen. Dies gilt auch für Inhalte Dritter, die über dieses Angebot zugänglich sind.

Ein Dienst der *ETH-Bibliothek*
ETH Zürich, Rämistrasse 101, 8092 Zürich, Schweiz, www.library.ethz.ch

http://www.e-periodica.ch

PROFITS DE GUERRE ET FISCALITE

L'IMPOT SUR LES BENEFICES DE GUERRE EN SUISSE DURANT LA DEUXIEME GUERRE MONDIALE[1]

OLIVIER LONGCHAMP

Les guerres constituent des périodes au cours desquelles les rapports économiques internationaux sont modifiés en profondeur. De ce point de vue, les relations entre profits et fiscalité en période de conflit armé constituent des nœuds historiques décisifs. Le succès des stratégies conçues dans le cadre d'une guerre pour maintenir ou si possible améliorer la position internationale d'un pays dépend en effet de façon non négligeable de l'harmonie de ces relations. Dans cet article, je jette un éclairage sur le cas suisse en analysant la mise en place et la perception d'un impôt sur les bénéfices de guerre (désormais IBG) entre 1940 et 1946. Cette contribution montre en particulier l'écart entre les dispositions fiscales légales et leur application concrète, entre un «pays légal» et un «pays réel». Loin de considérer cet écart comme fortuit, cet article présente plutôt les lacunes de l'application de l'IBG comme faisant partie intégrante de la stratégie conçue par les milieux dirigeants helvétiques pour régler les relations entre guerre, profits et fiscalité lors du deuxième conflit mondial.

UN IMPOT SUR LES BENEFICES DE GUERRE AUX REVENUS MODESTES

Pendant la Deuxième Guerre mondiale, un IBG a été mis en place en Suisse au niveau fédéral. Il frappait les bénéfices excédentaires réalisés par les entreprises à la faveur de la guerre en les comparant avec ceux des dernières années de paix. Entre 1940 et 1958, date à laquelle les ultimes versements d'impôts provenant d'arriérés d'IBG entrèrent dans les caisses fédérales, cet impôt avait rapporté au total 705,7 millions de francs en valeur brute, soit 13,5 pour cent de l'ensemble des recettes fiscales des années de guerre (1939–1945).

Au sein de l'Administration fédérale des contributions (désormais AFC) chargée de sa perception, le produit de l'IBG était considéré comme faible. Cette faiblesse était souvent relevée par comparaison avec l'importance des revenus générés par un impôt semblable perçu durant le premier conflit mondial. En juillet 1940 déjà,

Tab. 1: *Rendements comparés des IBG 1 et 2*

Année	IBG 1*1	Recettes fiscales (total)*1	IBG 1	Recettes fiscales (total)
	(Mios. de Francs courants)		(Mios. de Francs constants de 1914)	
1914		67,2		67,2
1915		59,9		54,8
1916		121,1		96,1
1917	84,5	171,6	51,8	122,4
1918	168,8	237,4	82,7	161,2
1919	191,2	280,7	86,1	186,7
1920	130,2	250,6	58,1	165,5
1921	67,8	207,7	33,9	137,9
1922	20,9	300	12,7	190,7
1923	3,5	245,6	2,1	151,6
1924	1,8	266	1,1	165,
1925	0,8	276,4	0,5	174,9
Total	669,5	2484,2	329,2	1674,7

Année	IBG 2*2	Recettes fiscales (total)*2	IBG 2	Recettes fiscales (total)
	(Mios. de Francs courants)		(Mios. de Francs constants de 1914)	
1939		525,0		524,5
1940	7,8	425,0	7,1	388,9
1941	38,6	877,3	30,7	696,2
1942	88,2	793,2	62,9	566,0
1943	94,9	788,4	64,4	535,4
1944	82,1	919,2	54,6	611,3
1945	74,0	897,3	48,9	592,8
1946	71,9	1632,6	47,7	1084,2
1947	69,6	1515,7	44,2	963,5
1948	73,8	1634,0	45,6	1008,5
1949	61,1	1318,6	38,0	820,8
1950	23,0	1668,4	14,5	1055,7
1951	11,6	1484,6	7,0	896,6
1952	2,7	1672,4	1,6	984,6
1953	2,2	1598,8	1,3	946,9
1954	0,1	1968,0	0,1	1159,1
1955	0,1	1841,6	0,1	1073,7
1956	0,1	2196,7	0,0	1261,0
1957	4,0	2042,8	2,3	1150,2
1958	0,1	2428,5	0,0	1342,7
Total	706	27703,1	471,0	17138,0

Sources: *1 Sébastien Guex, *La politique monétaire et financière de la Confédération suisse 1900–1920,* Lausanne 1993, 460. *2 Heiner Ritzmann-Blickenstorfer (Hg.), *Statistique historique de la Suisse,* Zurich 1996, 956.
Ces chiffres concordent par ailleurs avec ceux retenus par Jakob Tanner, *Bundeshaushalt, Währung und Kriegswirtschaft. Eine finanzsoziologische Analyse der Schweiz zwischen 1938 und 1950,* Zurich 1986, 404, tab. inférieur.

six mois à peine après le début de son introduction, un fonctionnaire de l'AFC relevait le petit volume des bénéfices imposables déclarés.[2] Plus tard, Ernst Nobs, le premier conseiller fédéral socialiste en charge depuis 1944 du Département Fédéral des Finances et des Douanes (DFFD) soulignait aussi le rôle peu important d'un point de vue fiscal du deuxième IBG. [3] Ce constat est en outre partagé par le Conseiller fédéral Max Weber qui succéda à Nobs en 1951.[4]

A quoi tient cette faiblesse relative? Une première interprétation hâtive reviendrait à y voir un signe de la modestie des bénéfices réalisés par les entreprises suisses durant le deuxième conflit mondial. Cependant, les recherches historiques récentes montrent que la période de 1939 à 1945 fut pour de nombreuses firmes suisses l'occasion d'effectuer de bonnes affaires dans un contexte de plein emploi et, dans l'ensemble, de consolider leur position financière.[5] Ceci concorde d'ailleurs avec les avis contemporains. L'AFC notait ainsi par exemple en 1945, que la situation financière des entreprises dont elle avait examiné la situation dans le cadre de la perception de l'IBG était bonne.[6] En fait, de nombreuses entreprises avaient profité de la guerre pour préparer l'après-guerre et pour effacer les séquelles de la crise économique des années 1930. Si elles n'avaient pas distribué de gros profits, elles furent récompensées après 1945, lorsque l'industrie helvétique, préservée des destructions de la guerre, tourna à plein régime pour satisfaire les besoins de ses voisins. On récupéra alors avec un peu de retard, les dividendes de la période de la guerre, dans un contexte où les bénéfices de guerre n'étaient d'ailleurs plus imposés.

Il est donc difficile d'attribuer le rendement décevant de l'IBG durant la Deuxième Guerre mondiale à une hypothétique mauvaise conjoncture économique. Ce résultat provient plutôt pour l'essentiel de quatre facteurs différents:

a) Tirant les leçons de la Première Guerre mondiale, notamment de l'inflation qui l'avait caractérisée et des importantes tensions sociales et politiques qu'elle avait provoquées, les autorités suisses disposaient en 1939 d'un plan financier et économique cohérent, dont les lignes directrices visaient à prévenir l'inflation ou – en d'autres termes – à assurer la stabilité du franc suisse et à éviter des tensions sociales durant la période de guerre. L'IBG devait d'abord servir cette politique. En frappant les bénéfices extraordinaires réalisés à la faveur de la guerre, cet impôt devait permettre de ponctionner un pouvoir d'achat excédentaire et faciliter le contrôle de la masse monétaire.[7] L'objectif visé en premier lieu n'était donc pas fiscal.

b) La crainte d'un important conflit social à la fin des hostilités a encouragé les autorités fédérales à prévoir dans le cadre de l'économie de guerre diverses mesures devant permettre de surmonter une hypothétique crise de reconversion. Dans cette perspective, des dispositions de l'arrêté instituant l'IBG devaient encourager les contribuables à effectuer des réserves de crise et des amortisse-

ments extraordinaires durant les années de guerre et à réinvestir leurs profits en prévision de l'après-guerre plutôt que de les distribuer. Les associations patronales – consultées lors de l'élaboration des programmes financiers de guerre et à propos des mesures fiscales – approuvaient de telles dispositions. La possibilité de convertir d'éventuels bénéfices en «réserves de crise» ou en «amortissements extraordinaires» a été largement utilisée par les entreprises helvétiques et contribua à diminuer le rendement de l'IBG.

c) Comme la volonté politique dont l'IBG procédait était d'abord d'ordre dissuasive, les dispositions relatives à l'imposition des bénéfices de guerre, pourtant d'apparence sévère, étaient, comme on le verra, difficiles à appliquer concrètement. De nombreuses possibilités de fraudes demeuraient et il n'y avait qu'une volonté politique réduite de réprimer leur usage. Cela se manifestait notamment par l'absence de mesures prises pour remédier aux difficultés de perception rencontrées par l'administration fiscale. Comme on peut le relever à la lecture de leurs notes internes, la pratique consistant à dissimuler les bénéfices de guerre devint vite une évidence pour les responsables de l'AFC. En outre, les fraudes étaient difficiles à mettre au jour, particulièrement dans le cas de grandes entreprises, en raison à la fois de leur poids politique et de la relative complexité de leur comptabilité.

d) Enfin les conditions de liquidation de l'IBG ont été très favorables aux entreprises. Prises dans un contexte marqué par une conjoncture très favorable et une volonté de supprimer rapidement l'appareil bureaucratique chargé de la perception de cet impôt, des dispositions avantageuses concernant en particulier l'imposition des réserves de valeur dissimulées dans les stocks de marchandises et une diminution des taux d'impôts permirent à de nombreuses entreprises qui avaient réussi à repousser l'imposition de leurs bénéfices à l'après-guerre de s'acquitter à bon compte de l'IBG.

UN IMPOT D'APPARENCE SEVERE, AU SERVICE DE LA LUTTE CONTRE L'INFLATION

L'IBG fut mis en place très vite au début des hostilités, le 12 janvier 1940.[8] C'était trois mois avant que ne soit adopté le «premier programme financier de guerre»[9] qui introduisait l'Impôt sur le Chiffre d'affaires (ICHA), l'Impôt de Défense Nationale (IDN) et le Sacrifice National sur la fortune (ISN). Dès le 1er septembre 1939 au plus tard, l'AFC disposait de plans précis visant l'introduction d'un IBG qui s'inspirait de l'impôt du même type mis en place pendant la Première Guerre mondiale.[10] Des mesures préparatoires avaient été initiées à cet effet avant le début des hostilités déjà, probablement dès 1936.

L'IBG n'était cependant pas introduit pour des motifs purement fiscaux, mais plutôt pour des raisons plus générales de politique économique. Des taux d'imposition élevés et une formulation sévère des textes légaux devaient servir à décourager l'acquisition trop voyante de bénéfices de guerre, tout en permettant de garder l'inflation sous contrôle.[11] L'Arrêté du Conseil fédéral «concernant la perception d'un impôt fédéral sur les bénéfices de guerre» du 12 janvier 1940[12] fixait en 50 articles les modalités d'imposition. Il convient de s'attarder quelques instants sur celles-ci.

Selon cet arrêté, les bénéfices extraordinaires réalisés par les personnes morales et physiques s'adonnant à des activités commerciales ou «concluant des affaires», étaient imposés à 30 ou 40 pour cent, en fonction de leur importance par rapport au «rendement net» d'avant-guerre. Celui-ci était calculé sur la base des résultats comptables moyens de deux des trois années 1936 à 1938, au choix du contribuable. En clair, l'impôt devait donc frapper l'augmentation des bénéfices réalisés pendant la guerre par rapport à 1936–1938.

Les dispositions légales relatives à la perception de l'IBG paraissaient strictes. Les délais disponibles pour déclarer les bénéfices de guerre, par exemple, étaient très courts – 14 jours après la réalisation de ce bénéfice (art. 22).[13] Par ailleurs, les privilèges dont disposaient les inspecteurs fiscaux, étaient particulièrement étendus. L'administration fédérale avait la possibilité de faire inspecter les livres de comptes des contribuables supposés (art. 24) et de taxer forfaitairement et à un taux majoré le contribuable qui ne collaborait pas avec le fisc, sans que la décision de taxation de ce dernier ne puisse être contestée (art. 25). Les sanctions étaient sévères. Le contribuable reconnu coupable de soustraction fiscale était passible, outre le paiement de l'impôt, d'une amende fixée au double du montant d'impôt soustrait (art. 39). Celui qui produisait de faux documents dans le but d'échapper à l'IBG risquait une amende allant jusqu'à 100'000 francs et «dans les cas particulièrement graves», un an de prison.

Pourtant, derrière cette sévérité de façade, les dispositions légales relatives à la perception de l'IBG permettaient toute une série de déductions fiscales. D'abord, l'imposition des bénéfices de guerre ne commençait qu'au-delà d'un seuil fixé en fonction de la forme juridique du contribuable, mais, en tous les cas, jamais avant que le rendement net moyen des années de guerre ne soit supérieur de plus de 10 pour cent à celui d'avant guerre (art. 12). On admettait ensuite que tous les autres impôts acquittés par le contribuable soient considérés comme des frais de production, et déduits du bénéfice imposable (art. 5). Le contribuable pouvait par ailleurs diminuer son bénéfice imposable des pertes qu'il aurait réalisées dans certaines années antérieures (art. 4) ou des sommes nécessaires à l'amortissement de ses investissements. On admettait en outre que ceux-ci soient plus élevés qu'il n'était d'usage avant-guerre (art. 6). Le bénéfice pouvait enfin être diminué des

sommes jusqu'à 10 pour cent du rendement net que le contribuable plaçait dans des caisses de pension (art. 5).[14] Une disposition d'apparence anodine (dont il sera longuement question ci-dessous) permettait enfin d'estimer dans le bilan comptable servant de base à l'imposition des bénéfices de guerre la valeur des stocks de marchandises à des conditions très favorables.

L'arrêté du 12 janvier 1940 fut amendé à deux reprises durant la guerre. Le 18 novembre 1941 d'abord, le Conseil fédéral édicta un nouvel arrêté qui clarifiait certaines des dispositions légales de l'IBG et élevait ses taux pour les porter à une fourchette allant de 50 à 70 pour cent. Le 19 juillet 1944 enfin, le Conseil fédéral précisa dans un troisième arrêté les modalités d'utilisation d'un fonds qui avait été constitué avec une partie des montants versés au titre de l'IBG.[15] Il s'agissait là d'une mesure qu'il n'est pas possible de présenter en détail ici et qui faisait partie d'un plan économique plus large destiné à prévenir une éventuelle crise dans l'après-guerre.

UNE PERCEPTION DIFFICILE

Mais les dispositions légales sont une chose, leur application en est une autre. La facilité et la rapidité avec laquelle l'IBG fut introduit au début de la guerre du point de vue législatif renvoient une image fort éloignée de la réalité. Le sous-effectif chronique de l'administration chargée de la perception de l'IBG par rapport à l'étendue de ses tâches, l'habitude des contribuables de ne pas déclarer leurs bénéfices de guerre, leur tendance à recourir contre les décisions de taxation et à ne pas s'acquitter de leurs montants d'impôts, étaient autant de difficultés qu'il convient de détailler.

Comme en témoignent plusieurs rapports, le manque de personnel qualifié au sein de la section de l'AFC chargée de la perception de l'IBG persista tout au long de la guerre.[16] Outre les fréquentes absences pour service militaire, cette pénurie d'inspecteurs fiscaux provenait, selon ces rapports, de fréquents départs dans le privé. Alors que ses effectifs avaient atteint en moyenne 73 personnes, la section IBG avait engagé 374 employés en 13 ans d'existence. Chaque poste de travail avait ainsi dû en moyenne être repourvu 4 fois. On parlait à cet égard d'une «véritable mode»[17] permettant aux contribuables d'engager leurs anciens contrôleurs fiscaux comme conseillers financiers. Un deuxième obstacle majeur s'opposait à la perception de l'IBG: les contribuables ne déclaraient tout simplement pas leurs bénéfices de guerre. Selon le rapport du 31 août 1940 déjà mentionné, plus de 2000 déclarations d'impôts avaient été rendues durant les 6 premiers mois de prélèvement de l'IBG. Or, 150 de ces déclarations seulement présentaient un bénéfice imposable.[18] Selon le bilan final de la section de

l'IBG de 1954, le rendement total de l'impôt fut prélevé à 50 pour cent auprès de contribuables qui avaient d'abord déclaré ne pas lui être soumis, et parmi le 50 pour cent restant, seulement un tiers à une moitié des bénéfices de guerre étaient usuellement déclarés![19]

En août 1946, Camille Higy, le chef de la section IBG de l'AFC relève de la sorte les complications occasionnées par le refus des contribuables de déclarer leurs bénéfices de guerre: «Von Anfang an, besonders aber seit Erhöhung der Steuersätze im Jahre 1941, ist uns die Arbeit durch die Steuerpflichtigen und die Steuerberater erschwert worden. Die Tendenz geht dahin, keinen steuerbaren Kriegsgewinn zu deklarieren. Durch erhöhte Abschreibungen, Rückstellungen, Salärerhöhungen und dgl. wird der Gewinn manipuliert.»[20]

La perception de l'impôt nécessitait donc de fastidieuses expertises effectuées à coup d'incursions dans la comptabilité des contribuables, coûteuses en temps et voraces en personnel. Mais de telles visites étaient rentables. Ainsi, pour le seul mois d'août 1945, par exemple, 340 révisions fiscales avaient permis de rapporter pour 9,3 millions de francs, dont 2,4 seulement avaient été déclarés.[21] Un montant appréciable, surtout si l'on tient compte du fait que ces visites de révision étaient annoncées à l'avance aux firmes qui les subissaient.[22]

Lors de ces révisions, les croisements d'informations entre livreurs et destinataires de marchandises permettaient de démasquer des processus classiques de fraude fiscale, par exemple la surfacturation.[23] Si la section IBG découvrait des fraudes fiscales, elle rapportait le cas aux autres sections de l'AFC (chargées de la perception de l'IDN, de l'ISN, de l'ICHA) et aux fiscs cantonaux. Ce but «incitatif» de l'impôt était souligné dès l'été 1940: «Wenn auch die KGSt ein verhältnismässig bescheidenes fiskalisches Ergebnis zeitigen wird, so wird sie zweifellos indirekt den Ertrag der Krisenabgabe und des Wehropfers günstig beeinflussen, indem die bei der Einschätzung gemachten Feststellungen und gesammelten Erfahrungen für die andern Bundessteuern verwertet werden können».[24]

Par ailleurs, comme le soulignait rétrospectivement Higy en 1954, les dossiers très complets établis sur les contribuables servaient de bases de données inestimables pour tous les prélèvements fiscaux.[25]

Mais la section de Higy se trouvait encore confrontée à un troisième problème, qui accroissait son travail. Les dispositions légales relatives à l'IBG apparurent en effet floues dès le début, difficiles à appliquer et – peut-être aussi n'était-ce là qu'une conséquence des démarches prospectives entreprises auprès des contribuables et des nombreuses taxations «arbitraires» – le nombre de recours présentés par les contribuables était particulièrement élevé. Selon le bilan final effectué en 1954, on dénombrait un recours pour trois contribuables.[26] Ils étaient souvent acceptés et une bonne moitié environ des rares recours rejetés étaient encore adressés au Tribunal fédéral.[27] Ils se poursuivirent bien après la guerre et

expliquent à la fois le maintien de la section IBG jusqu'en 1952 – alors que la dernière année fiscale était 1946 – et le paiement en 1958 seulement des dernières sommes dues en son titre.

DES LACUNES FISCALES IMPORTANTES

Manquant de personnel, confrontée à la nécessité de révisions longues et délicates des comptabilités de ses contribuables, à leur franche réticence et à une avalanche de recours, l'administration croulait donc sous des tâches qu'elle ne pouvait que mal accomplir. Elle ne prélevait donc pas l'IBG avec toute la rigueur nécessaire. De fait, elle concentra ses efforts sur les contribuables les plus susceptibles, selon elle, d'engranger d'importants bénéfices de guerre. Les cas où les rendements de l'impôt semblaient faibles furent en outre abandonnés lors de la liquidation de l'impôt.[28]

Dans une circulaire adressée aux inspecteurs et réviseurs chargés de la perception Higy notait ainsi en 1948 que le montant final de l'impôt encaissé n'avait pas beaucoup d'importance. Il s'agissait par contre de terminer rapidement la perception pour supprimer la section IBG. A cet effet, recours et discussions sans fin avec les contribuables devaient être évitées et liquidées sans chercher à obtenir le «meilleur rendement fiscal». Il recommandait à ses inspecteurs: «In Ermessensfragen einen vernünftigen Kompromiss zu suchen und sich nicht auf einen rein fiskalischen Standpunkt zu versteifen.»[29]

D'importantes lacunes fiscales subsistèrent. Une année après la fin de la guerre, Nobs relevait le nombre élevé de contribuables à l'IBG ayant réussi à échapper à l'impôt: «Von 23'000 Dossiers der KGSt seien nur 6000 endgültig erledigt. Das Ablegen dieser 6000 Dossiers sei so oberflächlich vor sich gegangen, dass sich darunter Steuerpflichtige befunden hätten, bei denen man durch Zufall entdeckt habe, dass sie 200'000–300'000 Franken haben bezahlen müssen.»[30]

De tels hiatus fiscaux ne constituent probablement que la pointe de l'iceberg. En effet, parmi les listes de contribuables les plus importants à l'IBG, les établissements financiers sont inexistants.[31] On peut interpréter cette absence comme une conséquence de la taille de ces établissements, de la complexité de leur comptabilité ou comme une résultante de la pratique du secret bancaire. Mais des moyens de pression efficaces et des relais complaisants permettaient aussi d'éviter le fisc. Ainsi, en juin 1945, Nobs reçut-il une lettre de l'ancien Conseiller fédéral Wetter, devenu président de la Commission fédérale des banques. Wetter évoquait des recherches effectuées par l'AFC au sujet de l'IBG auprès des banques et demandait que ces investigations fiscales cessent. Il laissait discrètement entendre à son successeur au DFFD que les banques pourraient être

tentées de rendre plus difficiles les conditions d'emprunt de la Confédération en cas de refus. De larges pans de sa lettre méritent d'être reproduits ici: «Wir sind von Vertretern des schweizerischen Bankgewerbes darauf aufmerksam gemacht worden, dass die eidg. Steuerverwaltung seit einiger Zeit auch bei den Banken nach Kriegsgewinnen forscht und dass ihre Einschätzungsmethoden den bei den Banken vorliegenden besondern Verhältnissen nicht, oder zu wenig Rechnung tragen. […] Die meisten Bankinstitute besitzen heute ein anormal grosses Wertschriften-Portefeuille, in welchem die Bundestitel überwiegen. […] Der Bundesratsbeschluss über die Erhebung der eidg. KGSt enthält keine besondern Bestimmungen für die Banken. […] Unter diesen Umständen könnte bei den in Frage stehenden Banken auf Grund von rein gesellschaftlichen Überlegungen die Tendenz entstehen, den Bestand an Bundestiteln zu reduzieren oder doch nicht mehr weiter zu erhöhen. Jedenfalls würden die Banken noch mehr als bisher die ganz kurzfristigen Papiere bevorzugen. […] Man muss [also] den Banken auch gestatten, die nötigen Kursreserven steuerfrei zu schaffen.»[32]

Les sociétés holdings semblent aussi avoir échappé à l'IBG. L'art. 13 de l'Arrêté instituant l'IBG prévoyait dans leur cas que «des déductions appropriées [pouvaient] être admises en vue d'empêcher de doubles impositions». Il n'a pas été possible de savoir la façon dont ces «déductions appropriées» furent calculées ou appliquées, et l'on doit se borner à remarquer l'absence des holdings au palmarès des contribuables à l'IBG.

UN BILAN CONTRASTE

Un survol des sources relatives à cet impôt permet d'esquisser le tableau des firmes contributrices.

D'abord, il convient de relever le nombre relativement restreint de contribuables importants. Selon un bilan effectué par Nobs pour Homberger, le Directeur du Vorort de l'Union suisse du commerce et de l'industrie en 1944, «die Hälfte der Steuer werde aber nur von 30 Unternehmungen bezahlt, während 130 Firmen 75% des Steuerertrages aufbringen».[33]

Outre la prépondérance des firmes industrielles et l'absence d'entreprises financières dont témoignent les listes de contribuables, on peut mentionner le poids très divers avec lequel l'IBG a pesé sur les secteurs industriels: selon une déclaration de Nobs au Conseil fédéral, l'industrie chimique en bonne santé financière avant guerre aurait évité l'IBG, tandis que le textile en aurait beaucoup souffert.[34]

La perception de l'IBG ne donne donc qu'une vision tronquée des affaires réalisées par les entreprises suisses qui étaient touchées par cet impôt. En général, il s'agissait soit de firmes directement concernées par la fabrication de matériel

de guerre, soit de petites entreprises incapables de dissimuler leurs bénéfices (par exemple les multiples entreprises horlogères de l'arc jurassien). Les entreprises en mauvaise santé financière notable avant guerre étaient en outre plus touchées. Pour une majorité des maisons helvétiques, l'IBG semble n'avoir eu qu'un rôle dissuasif, à cause de ses taux élevés et de ses dispositions sévères, il aurait plutôt incité à réinvestir les bénéfices de guerre éventuels, à les camoufler, ou à les utiliser comme réserves ou à des fins d'amortissements, ouvertement ou non.[35]
Ce point a été corroboré encore par diverses appréciations émises après-guerre au sujet de l'IBG. En 1951 par exemple, le Vorort considère ainsi l'IBG comme un impôt «[der] forcierte Investitionen hineingetrieben hat».[36] Mais la liquidation de l'IBG, en remettant en cause les stratagèmes dont les entreprises disposaient pour dissimuler leurs bénéfices de guerre, risquait de modifier quelque peu ce bilan jusqu'alors plutôt favorable aux entreprises.

LA LIQUIDATION DE L'IBG

La question de la suppression de l'IBG fut débattue activement au sein de AFC dès juin 1945.[37] Il convenait de discuter de l'année fiscale qui serait choisie pour mettre un terme à la perception de l'impôt, même s'il était évident que le travail que la section IBG devait encore accomplir pour percevoir l'impôt dû pour les années de guerre allait se poursuivre.
Or, cette suppression posait un double problème. D'une part, on ne voulait pas supprimer l'IBG sans avoir réussi à lui trouver une contrepartie susceptible de s'adapter à un régime financier fédéral ordinaire dont la réalisation était discutée depuis 1944.[38] Il n'est pas question de présenter ici l'histoire de ce processus de réforme des finances fédérales, mais il convient de souligner que les premiers plans élaborés à ce sujet prévoyaient de transformer l'IBG en impôt progressif sur les bénéfices des entreprises. Une telle nouveauté n'était évidemment pas du goût des associations patronales, qui comptaient bien se battre pour une suppression rapide et sans substitut d'un impôt qu'elles n'avaient toléré qu'à titre exceptionnel pendant la guerre.
La suppression de l'IBG posait d'autre part un second problème, d'apparence plus technique mais tout aussi important. Lors de l'élaboration de l'Arrêté instituant l'IBG en 1940, on avait prévu, à son article 5, de permettre aux firmes contribuables d'estimer dans leurs bilans, la valeur de leurs stocks de marchandises à leur valeur d'avant-guerre. Cette pratique était justifiée comme suit: on n'avait aucun moyen de déterminer les prix des marchandises une fois la guerre terminée, et il n'était pas dans l'intention de la loi d'imposer les stocks d'une entreprise sur la base de prix de guerre, qui pouvaient être surévalués si les marchandises

en question étaient très rares pendant la guerre (et donc de prix élevé) et si ces stocks n'étaient écoulés qu'après-guerre dans un contexte où les prix auraient baissés. On pouvait donc porter la valeur de ces marchandises au bilan aux prix de septembre 1939, puisque seule la fin de la guerre permettrait de déterminer les «prix de l'économie de paix». Or, les prix à la consommation avaient été multipliés en gros d'un facteur 1,5 entre 1939 et 1945.[39] Certaines marchandises devenues très rares – le charbon ou les montres, par exemple – avaient même connu une augmentation de prix bien supérieure. Selon une estimation de l'AFC, la valeur de pierres de montres était ainsi par exemple 2 fois plus élevée fin 1946 qu'en 1939, celle de certains textiles courants 2,7 fois, celle du charbon 4,5 fois.[40]
L'arrêté instituant l'IBG avait donc permis ainsi aux entreprises habiles d'éviter l'imposition des bénéfices de guerre: en effet, il suffisait lors de la clôture du bilan de convertir des bénéfices imposables en stocks de marchandises bien choisies pour faire disparaître ces indésirables excédents. Cette faiblesse de l'IBG était bien connue. Le délégué du Conseil fédéral à la création de possibilités de travail, Otto Zipfel, évoquait les «riesige Kriegsgewinnbeträge» ainsi camouflés.[41] Du côté de la section IBG, on affirmait aussi que l'imposition très avantageuse des stocks de marchandises avait permis à de nombreuses entreprises de contourner l'impôt: «Es gibt eine Reihe von Unternehmungen, die durch geschickte Lagerbewertung – man hat das Einsetzen der Lager zu einem theoretischen Vorkriegspreis erlaubt – bisher der KGSt ausgewichen sind.»[42]
Nobs, lors d'une séance du Conseil fédéral alla même jusqu'à soutenir que l'IBG ne serait qu'«une farce» si la valeur des stocks de marchandises n'était pas réévaluée après guerre et soumise à l'impôt.[43]
Selon une estimation d'Higy de novembre 1945, une imposition «correcte» des bénéfices de guerre camouflés dans les stocks de marchandises devait rapporter entre 50 et 100 millions d'IBG supplémentaires, c'est-à-dire entre un huitième et un quart de la somme totale de l'IBG encaissée jusqu'alors.[44] Une somme plutôt considérable, donc, qui faisait de la question de l'estimation des stocks l'enjeu clé de la liquidation de l'IBG.[45]

DES NEGOCIATIONS ARDUES QUI SE TERMINENT A L'AVANTAGE DES ASSOCIATIONS PATRONALES

Des discussions s'engagèrent dès l'été 1945 à propos de la liquidation de l'IBG entre l'administration fédérale, les commissions des pleins pouvoirs, le Conseil fédéral et les cénacles patronaux – notamment le Vorort.
Les premiers projets de liquidation discutés au sein du DFFD partaient du principe que l'IBG devait être supprimé à fin 1945 ou au plus tard en 1946 et que la

hausse des prix devait être intégralement reportée sur l'évaluation de la valeur imposable des stocks de marchandises.[46]

Au Vorort, on cherchait certes à empêcher la transformation évoquée de l'IBG en une contribution permanente sur le bénéfice des personnes morales. Mais il paraissait encore plus urgent et crucial d'obtenir des dispositions favorables en matière d'imposition des stocks.[47] Homberger notait donc qu'il était préférable de subir une prolongation d'une ou deux années d'un IBG diminué que d'avoir à affronter une imposition sur la base d'une réestimation de la valeur des stocks de marchandises.[48]

Après de multiples sondages de mauvais augure effectués auprès du DFFD le Vorort fit parvenir à Nobs une prise de position relative à la liquidation de l'IBG.[49] Dans celle-ci, il réclamait le maintien de cet impôt jusqu'en 1947 et en contrepartie exigeait une diminution de ses taux de perception, une hausse des seuils d'exemption et que le DFFD renonce à réestimer la valeur des stocks aux prix d'après-guerre. Une telle prise de position surprenante – c'est un fait suffisamment rare de voir une association patronale se prononcer pour le maintien d'un impôt sur les bénéfices des personnes morales – mérite d'être soulignée. Elle montre l'importance de la question de la réévaluation des stocks.

La proposition du Vorort fut néanmoins rejetée par le DFFD. De très fortes résistances internes semblent avoir été à l'origine de cette décision. La délégation de fonctionnaires supérieurs de l'AFC chargée de discuter des principales orientations à prendre en matière de technique fiscale pour évoquer la proposition de l'association patronale déclara en effet qu'elle s'opposerait de toutes ses forces au nom de l'équité fiscale à une liquidation de l'IBG sans réévaluation de la valeur des marchandises en réserve.[50] Quelques entreprises de la Suisse orientale, ayant probablement eu vent de la position du Vorort, étaient aussi intervenues directement auprès du DFFD pour demander – contrairement à leur association patronale – que l'IBG soit supprimé avant la fin de l'année.[51]

Apprenant que sa proposition avait été repoussée, le Vorort arrêta une position définitive en matière d'imposition des stocks: il convenait d'admettre une réestimation de leur valeur tenant compte des prix d'après-guerre, mais aussi de négocier sur la procédure de détermination de ceux-ci et de n'accepter en aucun cas qu'ils soient fixés à une valeur supérieure de plus de 25 pour cent de leur valeur d'avant-guerre.[52]

Le 31 janvier, puis le 9 mars 1946, des séances réunirent les hauts fonctionnaires du DFFD et les représentants des associations économiques représentant les principaux contribuables – le Vorort, l'Union suisse des arts et métiers (USAM), et l'Union suisse des coopératives (USC) – pour négocier les conditions de liquidation de l'IBG.[53] Lors de la seconde séance, le DFFD, confronté à un front uni de ses interlocuteurs accepta de ne pas répercuter entièrement la hausse des

prix sur la valeur fiscale des stocks.[54] On admit le point de vue du Vorort selon lequel seul un quart de la hausse effective des prix devait être prise en considération et que la valeur fiscale d'après-guerre ne pouvait dépasser 25 pour cent des prix d'avant-guerre. En conséquence, le kilo de charbon, par exemple, ne devait pas figurer au bilan des entreprises à sa valeur réelle de 1946 (4.5 fois celle de 1939) mais à une valeur déterminée arbitrairement comme étant 1,25 fois celle de 1939. Les montants d'impôt devaient par ailleurs être abaissés à 40 pour cent de leur valeur, et les minima exempts d'impôt devaient être élevés. C'était donc un «compromis» très favorable aux intérêts défendus par les associations patronales qui était adopté. Le Conseil fédéral soumit une première proposition d'arrêté liquidant l'IBG aux commissions des pleins pouvoirs en avril 1946 et celles-ci entérinèrent ce «compromis».[55] Mais des désaccords relatifs à l'utilisation des sommes prélevées au titre de l'IBG et prévues pour «lutter contre les crises» empêchèrent l'adoption rapide de cet arrêté. Dès la fin du mois, Nobs décida, avec l'appui du Conseil fédéral, de coupler l'arrêté supprimant l'IBG à un projet de suppléments sur l'IDN.[56] Il s'agissait de faire dépendre la liquidation de l'IBG qui était «den Bedenken des Handels weitgehend entgegengekommen»[57] de l'introduction d'une surtaxe temporaire à l'IDN qui visait les hauts revenus des personnes physiques.[58]

Les associations patronales s'opposèrent avec véhémence à ce lien.[59] Elles parvinrent à freiner encore l'adoption conjointe des deux décrets qui n'intervint que le 30 septembre 1946.[60] A la satisfaction du Vorort, la partie relative à l'IBG reprenait à la lettre les dispositions par lui arrêtées 6 mois auparavant. Les suppléments à l'IDN semblaient, eux, destinés à être supprimés à brève échéance avec la réforme des finances fédérales à venir.

C'était une victoire importante pour les associations patronales. Pour celles-ci, l'histoire de l'IBG était en effet celle d'un triple succès. Non seulement le dispositif financier dont il faisait partie avait contribué à sauvegarder la stabilité économique, sociale et politique de la Suisse pendant la guerre, non seulement on avait réussi à éviter que ses rigueurs s'appliquent et contribuent à conférer de trop grosses ressources fiscales à l'Etat, mais on avait en outre réussi à supprimer cet impôt sans grosse concession politique. Les entreprises helvétiques pouvaient désormais profiter sans retenue de la phase de croissance économique effrénée qui débutait et du rôle clé que l'après-guerre leur offrait dans une Europe en pleine reconstruction.

Si l'on considère l'ensemble de la période dont il a été question ici, il apparaît que la faiblesse du rendement de l'IBG relevée par ses contemporains résulte bien des modalités de perception de l'impôt et des conditions de sa liquidation. Elle ne résulte pas d'une faiblesse des bénéfices réels réalisés par les entreprises suisses pendant la Deuxième Guerre mondiale.

Notes

1 Cet article est issu de recherches menées dans le cadre d'une thèse de doctorat en cours à l'Université de Lausanne qui porte sur l'histoire des finances fédérales entre 1945 et 1958. Je remercie Monique Ceni, Karine Crousaz, Marc Gigase, Matthieu Leimgruber, Malik Mazbouri, Janick Marina Schaufelbuehl et Céline Schoeni pour leur relecture attentive des versions antérieures de ce texte.

2 «[Es] lässt sich noch keine sichere Prognose für den Steuerertrag stellen. Aus den bisher eingegangenen Steuererklärungen muss geschlossen werden, dass das Ergebnis selbst hinter den von vornherein nicht sehr hoch gespannten Erwartungen zurückbleiben wird.» Archives fédérales à Berne (AF), E 6300 (B) 1969/222, vol. 4, «Bericht über die KGSt», 31. 7. 1940.

3 «Die KGSt [Kriegsgewinnsteuer = IBG] hat in keiner Weise das gebracht, was im letzten Krieg [der Fall war].» AF, E 1003 (R 3104) «Verhandlungsprotokolle Bundesrat 1946» 1. 3. 1946, 7 s.

4 Max Weber, *Geschichte der schweizerischen Bundesfinanzen,* Bern 1969, 26.

5 Cf., par exemple, CIE (éd.) *La Suisse, le national-socialisme et la Seconde Guerre mondiale. Rapport final,* Zurich 2002, 497–498; Hans-Ulrich Jost, *Le salaire des Neutres,* Paris 1998, 23 s.

6 «Es ist nicht zu bestreiten, dass trotz der KGSt die pflichtigen Firmen während des Krieges bedeutende Verbesserungen und Erweiterungen ihrer Anlage vornehmen konnten und dass sich ihre Vermögenslage wesentlich gebessert hat.» AF, E 6300 (B) 1969/222, vol. 33, «Zur Frage der Aufhebung der KGSt», 2. 12. 1945.

7 Jakob Tanner, *Bundeshaushalt, Währung und Kriegswirtschaft. Eine finanzsoziologische Analyse der Schweiz zwischen 1938 und 1950,* Zürich 1986, 208.

8 *Recueil officiel des lois fédérales (RO)* 1940, 45 s.

9 *RO* 1940, 430 s. Pour une discussion de la politique financière pratiquée en Suisse durant la Deuxième Guerre mondiale, cf. Tanner (voir note 7), 177–228.

10 AF, E 6300 (B) 1969/222, vol. 1, «Auf welchen Grundsätzen [...]», 1. 9. 1939.

11 «Wenn man mit der Einführung der Steuer die Dämpfung des Willens, Kriegsgewinne zu erzielen, bezweckt, werden stark ansteigende bis zur völligen Konfiskation der ein gewisses Mass übersteigenden Gewinne gehende Steuersätze festzusetzen sein. Dann wird der die Erhebung der Steuer anordnende Beschluss auch unverzüglich gefasst und veröffentlicht werden müssen. [...] Aus den vom Bundesrat am 19. Juni 1936 aufgestellten Richtlinien scheint sich zu ergeben, dass der wirtschaftspolitische Zweck bei der Ausgestaltung der neuen KGSt voranzustellen ist. Diesem Zweck wird eine Steuer mit hohen und progressiven Steuersätzen gerecht.» Ibid.

12 Voir note 8.

13 Les indications d'article se réfèrent à: voir note 8

14 Matthieu Leimgruber, *«Achieving Social Progress Without State Intervention»? A Political Economy of the Swiss Three Pillar Pension System (1890–1972),* Thèse de Doctorat, Lausanne 2004, 147–150.

15 *RO* 1941, 1324 s; 1944, 481 s.

16 Voir note 6, et aussi: Ibid., «Betr. Einsprachen bei der KGSt, 19. 2. 1944»; AF, E 6300 (B) 1969/222, vol. 5, «Bericht über die Veranlagung der KGSt und die Beschleunigung des Verfahrens», 7. 8. 1946; AF, E 6300 (B) 1969/222, vol. 35, «KGSt», 1954.

17 AF, E 6300 (B) 1969/222, vol. 35, «KGSt», 1954.

18 Voir note 2.

19 Voir note 17.

20 AF, E 6300 (B) 1969/222, vol. 5, «Bericht über die Veranlagung der KGSt und die Beschleunigung des Verfahrens», 7. 8. 1946.

21 Voir note 17.

22 Ibid.

23 Ibid. Ce rapport note à propos de tels contrôles: «Diese doppelseitige Kontrolle brachte viele unverbuchte Gewinne zutage.» On note ensuite que ceci «dürfte bestimmt ein Grund dafür sein, dass gegen die KGSt in allen Tonarten gewettert worden ist».
24 Voir note 2.
25 Voir note 17.
26 Archiv für Zeitgeschichte – Zürich (AfZ), IB Vorort, 73.1.1.8, PV de la dernière réunion de la commission IBG du 13. 10. 1953 à Winterthur.
27 AF, E 6300 (B) 1969/222, vol. 35, «Eingang der KGSt 1949».
28 AF, E 6300 (B) 1969/222, vol. 34, «Stand der KGStLiquidation» [Notice de Higy], 24. 3. 1948.
29 Ibid.
30 AF, E 6300 (B) 1969/222, vol. 5, E. Nobs à l'AFC, 1. 7. 1946. Higy reconnaît d'ailleurs ces lacunes. Il relève l'importance de la fraude fiscale dans le secteur de l'horlogerie: «Trotzdem geben wir uns nicht dem Glauben hin, dass wir jeden Kriegsgewinn restlos erfassen. Wir rechnen damit, dass wir immer nachträglich auf Fälle stossen, wo uns ein Pflichtiger hintergangen hat. Ein Beispiel dafür bieten die zahlreichen Hinterziehungsfälle in der Uhrenindustrie.» AF, E 6300 (B) 1969/222, vol. 34, «Stand der KGSt – Einschätzungen», 9. 8. 1946.
31 Ainsi aucun établissement financier – banques, assurances, fiduciaires – ne figure sur la liste des plus importants contributeurs à l'IBG établie en juin 1944. AF, E 6300 (B) 1969/222, vol. 36. «Die 34 grössten KGStpflichtigen Firmen».
32 AF, E 6100 (A) -/24, vol. 2, «KGSt der Banken», lettre de Wetter à Nobs du 25. 6. 1945.
33 AfZ, IB Vorort, 73.1.1.2. Lettre de Heinrich Homberger à Hans Sulzer, suite à discussion avec Nobs, 5. 6. 1944. Le «Vorort» (aujourd'hui Economiesuisse) est l'organe exécutif de L'Union Suisse du Commerce et de l'Industrie, la principale association faîtière patronale de Suisse.
34 Voir note 3.
35 La paysannerie semble avoir été peu touchée par l'IBG. Pourtant, les revenus des exploitations agricoles augmentent de près de 40% en valeur réelle entre 1938 et 1941. Cf. Jost (voir note 6), 23.
36 AfZ, IB Vorort, 1.5.3.14, «Protokoll der 3. Sitzung des Vororts im Vereinsjahr 1951/52», 14. 7. 1951, 6.
37 AF, E 6300 (B) 1969/222, vol. 33, «Was soll mit der KGSt geschehen?», de Higy, 20. 6. 1945.
38 AF, E 6100 (A) -/23, vol. 3, «Protokollnotiz der Besprechungen vom 26. September 1944».
39 Heiner Ritzmann-Blickenstorfer (éd.), *Statistique historique de la Suisse,* Zurich 1996, 504.
40 AF, E 6300 (B) 1969/222, vol. 35, «Vereinbarungen über vereinfachte Inventarisierung», s. d.
41 AF, E 6300 (B) 1969/222, vol. 34, Lettre de Zipfel à Nobs, 19. 6. 1945.
42 AF, E 6300 (B) 1969/222, vol. 33, «Notiz für Herrn Bundesrat Nobs», 27. 12. 1945.
43 Voir note 4.
44 AF, E 6300 (B) 1969/222, vol. 34, lettre de Nobs à Eugen Grossmann, 29. 11. 1945.
45 AF, E 6300 (B) 1969/222, vol. 5, PV du «Ausschuss für Steuerveranlagungsfragen», 29. 10. 1945. «Einige Herren des Ausschusses haben in verschiedenen Besprechungen die mit einer Liquidation der KGSt zusammenhängenden Fragen erörtert, wobei sich die Festsetzung des Nachkriegspreises der Warenlager als das schwierigste Problem erwiesen hat.»
46 Voir p. ex. note 38 et AF, E 6300 (B) 1969/222, vol., 33, «Aufhebung der KGSt», rapport Widmer du 13. 9. 1945.
47 AfZ, IB Vorort 1.5.3.13, «Protokoll der 5. Sitzung des Vororts im Vereinsjahr 1945/46», 24. 9. 1945, 2.
48 «So ist es durchaus denkbar, dass die Fortführung der KGSt während 1 bis 2 Jahren in stark gemilderter Form für die Wirtschaft günstiger sein könnte, als die sofortige Abschaffung, verbunden mit einer ungünstigen Regelung der Bewertung der Warenlager.»
49 AF, E 6300 (B) 1969/222, vol. 34, lettre du Vorort, 28. 11. 1945.
50 «Die EStV [= AFC] würde sich einer Aufhebung ohne Heranziehung der stillen Reserven auf Warenlager bis zum Äussersten widersetzen». AF, E 6300 (B) 1969/222, vol. 5, PV du «Ausschuss für Steuerveranlagungsfragen», 3. 12. 1945.

51 AF, E 6300 (B) 1969/222, vol. 34, Lettre du 5. 11. 1945 signée par les patrons des entreprises suivantes: AG Dornier Flugzeuge, Altenrhein; Aluminiumwerke Rorschach; Feldmühle Rorschach; Heberlein AG, Wattwil; Starfräsmaschinenfabrik Rorschach; Stoffel & Co., St. Gallen (textile); Heinrich Wild, geodätische Instrumente, Heerbrugg; Wegelin & Co., St. Gallen. Dornier et Wild figurent sur la liste de 1944 des 34 plus importants contribuables à l'IBG (voir note 31).

52 AfZ, IB Vorort 1.5.3.13, «Protokoll der 9. Sitzung des Vororts im Vereinsjahr 1945/46», 29. 1. 1946, 5.

53 Les PV de ces séances ont été conservés. AF, E 6300 (B) 1969/222, vol. 34, dossier 140.

54 Notons au passage que Max Weber, participant à cette commission pour l'USC, défendait ici comme le Vorort et l'USAM, l'idée que la hausse des prix ne devait pas être répercutée entièrement sur la valeur fiscale des stocks soumis à l'IBG.

55 AF, E 6300 (B) 1969/222, vol. 33, Projet d'ACF, 1. 4. 1946.

56 AF, E 1003 (R 3104), Verhandlungsprotokolle Bundesrat, 30. 4. 1946, 3.

57 Ibid.

58 AF, E 6300 (B) 1969/222, vol. 34, Lettre AFC aux membres des commissions extraordinaires, 3. 5. 1946.

59 Voir les protestations à ce sujet in AF, E 6300 (B) 1969/222, vol. 34, dossier 144.

60 *RO* 1946, 895 s.