

LES CONSÉQUENCES DE LA GRANDE GUERRE SUR LE DIALOGUE DOCTRINAL FRANCO-ALLEMAND : L'EXEMPLE DU DROIT FISCAL

Il y aurait beaucoup de manières de traiter du sujet liant les facultés de droit à la Grande Guerre. L'une des premières questions concerne assurément le choix ici fait de l'aborder par le point de vue du droit fiscal. Après tout, n'existe-t-il pas d'autres disciplines juridiques, considérées comme scientifiquement plus nobles ou davantage élaborées, qui devraient éclipser sur ce terrain cette matière assez aride, techniciste voire confidentielle qu'est le droit fiscal ? De même, n'aurait-il pas été préférable de s'intéresser à ces universitaires qui, mobilisés, ont dû cesser leur enseignements de finances publiques et de fiscalité dans les facultés de droit ?

L'on pense ici d'abord à Gaston Jèze, professeur adjoint à Paris au moment où éclatait la Première Guerre mondiale, qui fut mobilisé d'abord comme sergent au 1^{er} Régiment d'infanterie territoriale, puis comme commissaire rapporteur devant un conseil de guerre du front. Il fut ensuite rattaché au Ministère de la Guerre à Paris où il put reprendre son enseignement, tout en participant au *Front du droit* qui réunissait des juristes français désireux de contester les doctrines allemandes légitimant le conflit. L'on pense aussi à Bertrand Nogaro, mobilisé en tant qu'officier d'état-major dans les 84^e puis 130^e Divisions d'infanterie au début de la Première Guerre mondiale, qui devait créer puis diriger le service de la main-d'œuvre étrangère au ministère de l'Armement (1916-18). L'on pense encore à Louis Delbez qui, avant même de commencer ses études de droit, fut appelé en 1915 sous les drapeaux pour combattre dans l'artillerie sur les champs de Bataille de Verdun, de Champagne, de la Somme, du Mont Kemmel et de l'Argonne, et obtint, à ce titre, la croix de guerre avec une élogieuse citation.

Pourtant, notre sujet est autre. Il porte sur le droit fiscal, à savoir sur l'une des disciplines dont le développement, à la fois sur les plans

doctrinal et positif, a été le plus marqué par les conséquences de la Grande Guerre, et cela non seulement en France, mais aussi à l'étranger, dans les pays partageant, de l'Europe à l'Amérique latine, une même tradition juridique, la tradition romano-germanique.

En effet, au début du xx^e siècle, les juristes allemands, reproduisant le geste gerbero-labandien qui consiste à appliquer la méthode de la pureté juridique à l'étude du droit public commencèrent à s'intéresser à l'étude des finances publiques, qui jusqu'alors avait été principalement étudiées par la caméralistique puis par la science économique. Ce faisant, les juristes, à l'instar de Franz von Myrbach-Rheinfeld qui appliqua au droit fiscal le geste que Paul Laband avait appliqué au droit budgétaire, ont « arraché » les finances publiques de la sphère de la traditionnelle science financière dont les membres négligeaient souvent l'aspect juridique, pour l'ériger en discipline proprement juridique.

Il convient-il de revenir brièvement sur le geste labandien que nous venons d'évoquer. Pour ce faire, il faut revenir quelques temps avant la Première Guerre mondiale, et même avant la Guerre de 1870, au conflit constitutionnel relatif au vote du budget qui vit s'opposer de 1862 à 1866 les députés libéraux de la Chambre basse du Parlement au gouvernement monarchique. Préparant les conditions militaires nécessaires à la réalisation de la *Grande Allemagne*, le Prince-régent Guillaume décida en 1860 de procéder à une vaste réforme militaire suscitant ainsi l'hostilité des députés libéraux. Le gouvernement, malgré le refus parlementaire, mit à exécution les réformes militaires projetées, puis Bismarck n'hésita pas, dès 1862, à passer outre le vote du budget par le « *Landtag* » et, conforté par le soutien de la Chambre des Seigneurs, à publier le règlement financier sous forme d'ordonnance royale. Voilà donc qu'à partir de 1862 le budget était mis à exécution en violation des dispositions financières de la Constitution de 1850 prévoyant qu'il devait être voté par le Parlement. Après avoir observé que si le texte constitutionnel prévoyait bien de soumettre le budget au vote du *Landtag*, il ne prévoyait pas comment régler l'hypothèse où les députés refuseraient de le voter, Bismarck invoqua dès lors l'existence d'une lacune constitutionnelle, justifiant de la sorte la mise en œuvre par voie réglementaire du budget par un impérieux droit de nécessité.

Toutefois, Paul Laband, l'un de ses admirateurs, devait réfuter en 1871 cette explication dans le premier ouvrage qu'il consacra au droit public, et plus précisément au droit budgétaire. Cet ouvrage – le *Budgetrecht* – est d'autant plus important qu'il expliqua dans son intro-

duction la méthode juridique qui allait guider l'élaboration de son œuvre doctrinale. Pour traiter convenablement, c'est-à-dire *scientifiquement*, le droit public, Laband fit de la « dogmatique juridique » en enserrant les institutions politiques, administratives et financières dans « les mailles serrées du raisonnement juridique »¹. Les résultats du *Budgetrecht*, livre de pure technique juridique, ont été obtenus par son auteur, ainsi qu'il l'expliquera ultérieurement dans son *Staatrecht*, par des « déductions logiques », par un « travail d'esprit purement logique ». Conformément à la méthode qu'il avait héritée des pandectistes, Laband prétendait s'évertuer à rechercher la « nature juridique des règles du droit » et « les notions plus générales » auxquelles elles se subordonnent².

Partant de l'analyse minutieuse de la notion de loi fondée sur la distinction entre ses aspects formel et matériel, le jurisconsulte utilisa ainsi la méthode de la « dogmatique juridique » pour expliquer que le gouvernement était juridiquement fondé à publier, sous forme d'ordonnance royale, le budget, sans qu'une telle pratique ne fût donc constitutive d'une violation de la norme constitutionnelle. La distinction entre l'aspect matériel et l'aspect formel des lois revenait finalement à opposer les « règles de droit » produisant leurs effets dans la sphère de capacité juridique des individus aux « actes administratifs » par lesquels l'État fixe à ses agents une certaine ligne de conduite mais qui ont néanmoins la forme d'une loi. L'intérêt pratique d'une telle discussion théorique était que si l'on envisageait, en matière de finances publiques, la loi de finances comme un acte administratif dissimulé, c'est-à-dire en tant qu'une loi formelle et non matérielle, le gouvernement monarchique était fondé, au cas où le *Landtag* refuserait de voter le budget, à publier sous forme d'ordonnance royale le règlement financier³.

Opérant sur la matière du droit budgétaire par « construction » et « systématisation », Laband était parvenu à introduire parmi la littérature financière le principe du « positivisme de la science juridique », au sens que les principes financiers ne peuvent se déduire que du juridique. C'est ainsi que l'application, à l'occasion du conflit consti-

1. E. F. Larnaude, « Préface » au *Droit public de l'Empire allemand*, Giard & Brière, 1900, tome I, p. IX.

2. P. Laband, *Das Staatrecht des deutschen Reiches*, tome I, trad. fr. par C. Gandilhon, *Le droit public de l'Empire allemand (Formation de l'Empire allemand, l'Empire et les États particuliers, l'Empereur, le Bundesrath, le Reichstag)*, Giard & Brière, 1900, p. 2, 3 et 4.

3. R. Bourget, *La Science juridique et le Droit financier et fiscal. Étude historique et comparative du développement de la Science juridique fiscale (fin XIX^e et XX^e siècles)*, Dalloz, 2012, p. 101-237, et notamment p. 177 et s.

tutionnel prussien des années 1860, du principe de pureté de la dogmatique juridique à la matière budgétaire devait aboutir à la construction *proprement juridique* de toute une partie des finances publiques. L'événement était d'autant plus considérable qu'il allait susciter l'intérêt doctrinal de la littérature juridique étrangère. Ainsi que l'on pouvait s'y attendre, le programme formaliste labandien allait naturellement s'étendre à la totalité du droit financier, tout en intégrant la pensée de Jellinek sur la notion de droits publics subjectifs. Aussi, les disciples fiscalistes de Laband pouvaient-ils appliquer le cadre dogmatique que leur avait procuré Jellinek pour la reconstruction du droit public à la matière fiscale développant ainsi la théorie du « rapport de droit fiscal ».

Ce fut d'abord en Autriche que la catégorie formelle du « rapport de droit » a été remarquablement appliquée à la matière fiscale par un économiste, Franz von Myrbach-Rheinfeld qui, ayant décidé de s'aventurer sur le terrain de la pure dogmatique juridique, a donné au droit financier et fiscal son premier *Précis* « véritablement scientifique ». A cet égard, l'on pourrait présenter l'activité scientifique du financier autrichien en observant qu'elle a inauguré des travaux de « théorie *pure* du droit fiscal », ou, pour reprendre la formule de Jèze, d'« un nouveau genre de recherche » : celui de la « pure technique juridique financière »⁴.

On le voit, si le geste de Laband est considérable, c'est bien parce que le nouveau genre de recherche qu'il avait mis en œuvre commençait à irradier dans la littérature européenne du droit public financier et fiscal, notamment en Autriche et en Italie. On peut avancer que la tentative de systématisation des normes financières depuis la perspective de la pure dogmatique juridique dont Laband avait affirmé les principes méthodologiques, et qui fut concrètement poursuivie par l'Autrichien Myrbach-Rheinfeld, sera à son tour continuée, un peu plus tard, par les Allemands Hensel et Nawiasky, et par le Suisse Blumenstein. Pour ces derniers auteurs, il s'agissait alors d'encadrer le pouvoir fiscal de l'État dans le sens de la reconnaissance des droits publics subjectifs des contribuables. Le rôle croissant de l'instrument fiscal et de son facteur juridique explique que les juristes allemands, au moment où ils recevaient, au début du xx^e siècle, l'influence de l'école formaliste de Gerber et Laband, aient décidé d'en approfondir l'étude afin d'en élaborer la systématique.

4. G. Jèze, « Avertissement au lecteur français », in F. von Myrbach-Rheinfeld, *Précis de droit financier*, Giard & Brière, 1910, p. V.

Dans ce cadre, la question du rapport de droit fiscal, qui envisage l'impôt en tant qu'institution proprement juridique, est venue supplanter les perspectives traditionnellement économiques et politiques de la science financière. Contemplant l'impôt en tant qu'institution proprement juridique, tout un vaste courant de la science financière s'est aussi mué en une science *juridique* fiscale. C'est donc dans un contexte spécifique que la législation fiscale allemande devait à son tour connaître, à la fin de la Grande Guerre, un bouleversement majeur de son économie. Du fait de l'évolution des circonstances politiques et économiques que subissait alors l'Allemagne, et d'abord de la crise économique, Enno Becker, un magistrat ayant exercé les fonctions de juge civil avant d'être nommé en 1906 au Tribunal supérieur administratif de Oldenbourg, fut chargée par le gouvernement de refonder l'ordre juridique fiscal. Il élaborait ainsi la « *Reichsabgabenordnung* » (ou *RAO*) que l'on appelle également, en considération de son contenu, Ordonnance fiscale ou Code fiscal.

Ce nouveau Code, qui définit dès son début les notions ou principes fondamentaux du droit fiscal, organise le rapport entre le fisc et le contribuable sur le schéma dogmatique de l'obligation légale. Dans les faits, il visait, d'une part, en précisant clairement le statut du contribuable, ainsi que les obligations mis à sa charge, et, d'autre part, en mettant en œuvre la juridiction fiscale, à limiter le formidable phénomène d'évasion fiscale qui, produit par la crise économique et l'inflation monétaire, venait en même temps les aggraver. Or, c'est précisément au moment où le droit fiscal allemand connaissait donc le renouveau doctrinal que la *RAO* avait suscité que l'échange intellectuel entre les sciences juridiques française et allemande s'est tari du fait des conséquences doctrinales de la Première Guerre mondiale.

Cette césure explique pourquoi l'ancienne conception allemande du droit de l'impôt dogmatiquement construit sur la théorie du pouvoir fiscal telle que l'avaient développée les publicistes allemands de la fin du XIX^e siècle a durablement fécondé la doctrine française. Elle explique aussi pourquoi la doctrine allemande postérieure, qui fonde l'institution fiscale non plus sur la théorie de la relation de pouvoir, mais sur celle du rapport d'obligation légale, est demeurée assez largement ignorée par une doctrine fiscale française qui, malgré la connaissance qu'elle pouvait avoir du droit positif allemand, ne poursuivit plus le dialogue scientifique qu'elle avait antérieurement entretenu avec la science juridique allemande. De cette manière, les nouvelles catégories dogmatiques du moderne droit fiscal allemand n'ont pas *pris* parmi la littérature fiscale française.

Au demeurant, si le constat de la rupture du dialogue scientifique ne saurait concerner le seul droit financier et fiscal, ses conséquences furent d'autant plus considérables, sinon dommageables, pour le droit fiscal français que sa doctrine juridique était encore naissante. À cet égard, il n'est pas interdit de penser que la doctrine française du droit fiscal a manqué, au moment même de sa formation, d'un solide fondement scientifique qu'elle aurait justement pu trouver dans un fructueux dialogue doctrinal avec les juristes fiscalistes allemands, si celui-ci ne s'était pas arrêté.

Aussi convient-il d'approfondir maintenant ces conséquences de la Grande Guerre sur le droit fiscal. Nous allons voir que ces conséquences sont doubles. Du point de vue du droit positif, la Grande Guerre est directement à l'origine du progrès considérable qu'a supposé la codification rationnelle des principes fiscaux en Allemagne (I.). Du point de vue doctrinal, si l'œuvre de codification fiscale fut connue très tôt en France, c'est paradoxalement le constat de son oubli qui devait rapidement s'imposer en raison du déclin du dialogue franco-allemand au lendemain de la Première Guerre mondiale et des rivalités intellectuelles qui se sont alors exacerbées. À n'en pas douter, l'une des principales causes du rejet en France de la nouvelle conception du droit fiscal est à rechercher dans les controverses et conflits qui ont ponctué les relations entre universitaires français et allemands pendant la guerre de 1914-1918 (II.).

I. La conséquence de la Grande Guerre sur le droit fiscal positif ou la codification rationnelle du droit fiscal par la *RAO*

Le financement de la guerre avait entraîné de très lourdes pertes financières, appelant ainsi la création de nouvelles ressources fiscales. Le prix que l'Allemagne dut également payer aux vainqueurs ne fit qu'aggraver sa situation financière. À la hausse de la pression fiscale qui en résulta, il faut ajouter la crainte de la création de nombreuses impositions que ne cessaient de ressentir les contribuables allemands. Cela explique évidemment que l'évasion fiscale prit alors de considérables proportions (A.). Dans ce contexte, afin d'assurer la perception des nouveaux impôts et prévenir les pratiques de fraude fiscale, tout en reconnaissant aux contribuables un cadre juridique formellement protecteur, le gouvernement allemand estima nécessaire de régler scrupuleusement des rapports entre le fisc et les contribuables (B.). Il en a résulté un véritable *monument législatif*, la *RAO*, qui,

pour régler les rapports du contribuable et de l'État, a, d'une part, d'abord traité de l'organisation et des attributions des administrations et des juridictions fiscales du *Reich*, puis, a, d'autre part, organisé le cadre juridique de l'imposition, depuis la naissance de l'« obligation fiscale » jusqu'à son extinction, tout en commençant par définir les notions ou principes fondamentaux du droit de l'impôt (C.).

A. L'accroissement de la pression fiscale

Conformément aux enseignements du libéralisme économique théorisés par l'école classique des finances publiques, l'emprunt ne pouvait remplacer l'impôt que pour financer, à côté des dépenses d'investissement dont il fallait différer la charge sur les générations futures qui allaient en bénéficier, les dépenses exceptionnelles d'intérêt général excédant la capacité contributive annuelle d'un pays à l'instar des dépenses de guerre⁵. Dès lors, les gouvernants allemands avaient entendu couvrir toutes les dépenses militaires par le procédé de l'emprunt, à charge ensuite aux adversaires de l'Allemagne victorieuse de payer des indemnités suffisantes pour liquider, avaient-ils imprudemment pensé, la totalité de la dette de guerre. Ajoutons que cette stratégie optimiste dont on sait qu'elle fut démentie par l'histoire, avait, d'une part, incité le gouvernement à porter, dès le début des hostilités, non seulement toutes les dépenses de guerre, mais aussi les dépenses militaires normales en temps de paix et même certaines dépenses purement civiles au budget extraordinaire.

D'autre part, le gouvernement avait continué à asseoir ses prévisions budgétaires de recettes sur la situation d'avant-guerre alors que le rendement des impôts et des douanes avait diminué. Le recours à de tels procédés expliquait que « malgré le virement de nombreuses dépenses au budget extraordinaire, l'équilibre du budget normal était purement apparent. En fait, il se clôturait par des déficits qui devaient, eux aussi, être couverts par des emprunts »⁶. Excessivement endettée, l'Allemagne allait annuellement connaître, à partir de 1916, la création d'innombrables ressources fiscales.

Les impôts furent augmentés, mais leur produit demeurait insuffisant à la couverture des obligations financières, de telle sorte que de nouvelles impositions durent être créées. Cela généra un fort mouvement de fraude et d'évasion fiscale. Il en résulta, à l'issue de la guerre,

5. Lalumière, *Les finances publiques*, Armand Colin, Coll. U, 1978, p. 410 et 411.

6. B.S. Chlepner, « Le nouveau régime fiscal de l'Allemagne », *Revue de l'Institut International de Sociologie* (Bruxelles), tome II, n° 2, mars 1921, p. 274.

une importante dépréciation du *mark* et un vaste phénomène d'inflation monétaire. L'effondrement de l'économie germanique allait se poursuivre du fait qu'au prix de la guerre s'ajouta en 1919 celui de la paix. Ainsi, au moment de l'armistice, non seulement les budgets n'étaient pas équilibrés, mais de surcroît la dette, dont les Allemands avaient initialement pensé qu'il appartiendrait à ses adversaires de la supporter, avait été, en partie pour cette raison, démesurément gonflée.

Outre la situation financière que laissait le gouvernement impérial défait, le Traité de Versailles qu'imposèrent les vainqueurs avait établi, à l'instigation de Wilson, la responsabilité financière de l'Allemagne. En conséquence, les Alliés exigèrent d'importantes réparations destinées à dédommager financièrement les dégâts que l'armée allemande avait causés aux populations civiles⁷. Ces réparations venaient encore plus alourdir les finances publiques allemandes. Alors que les contribuables allemands étaient, avant la guerre, parmi « les plus légèrement imposés »⁸, elles furent à l'origine d'une considérable augmentation de leurs charges fiscales.

Les contribuables, qui avaient déjà dû financer les dépenses de guerre, étaient d'autant plus vulnérables qu'aucun mécanisme juridique n'avait été établi pour garantir leurs droits et éviter les abus d'impositions arbitraires et confiscatoires sur leur patrimoine. L'insécurité de leur situation était aussi accrue par l'attitude des États et des Communes qui, au cours des hostilités, avaient imité l'Empire en empruntant et en créant, à côté du budget ordinaire, un budget extraordinaire tirant ses recettes des majorations du tarif des impôts existants⁹. Ce furent les impôts frappant non seulement l'accroissement de fortune et de revenu au cours de la guerre, mais également la simple possession de revenu et de fortune, qui fournirent à l'époque le contingent le plus élevé de recettes fiscales.

7. L'article 231 du traité de Versailles énonçait que « l'Allemagne reconnaît qu'elle est responsable, pour les avoir causés, de tous les dommages subis par les gouvernements alliés et associés et par leurs nationaux, par suite de la guerre qui leur a été imposée par son agression ». Cf. S. Berstein et P. Milza, *L'Allemagne 1870-1991*, 3^e éd., Masson, Paris, 1992, p. 62-66 et 87-91. Au passage, on peut noter que durant les négociations de paix, M. Weber récusait publiquement la thèse alléguée de la responsabilité de l'Allemagne. Par la suite, il créa en 1919 pour soutenir cette position l'*Association pour la politique du droit*. Voir sur ce point G. Krumeich, « Le traité de Versailles vu d'Allemagne », *L'Histoire*, n° 233, juin 1999, p. 20.

8. B.S. Chlepner, « Le nouveau régime fiscal de l'Allemagne », *op. cit.*, p. 273, indiquait qu'avant la guerre « la charge fiscale totale pour l'État et les pouvoirs locaux ressortait, par tête d'habitant, à 83 francs en Allemagne, 135 francs en France et 133 francs en Angleterre. Ce qui constituait respectivement 11, 15 et 11 % du revenu moyen de chaque habitant ».

9. *Ibid.*, p. 95.

Par ailleurs, tandis que la généralisation du recours au procédé de l'emprunt n'avait déjà pas suffi à empêcher la création de nouvelles ressources fiscales, la défaite, les réparations de guerre conséquentes, et la crainte d'impôts nouveaux pour liquider les charges financières liées à la guerre intensifia davantage encore l'exportation des fortunes allemandes. En conséquence, le *mark* ne cessa de se déprécier, et l'économie allemande, confrontée à un formidable mouvement d'inflation et de spéculation, subit alors une sévère crise financière¹⁰.

La gravité de cette situation, les nouveaux besoins fiscaux et le considérable phénomène d'évasion allaient amener le gouvernement et le législateur à s'associer pour bouleverser le système fiscal. L'accroissement de la charge et la lutte contre l'évasion fiscale impliquaient d'organiser scrupuleusement, du point de vue du droit, les rapports du contribuable avec l'État. Il s'agissait alors de faciliter l'assujettissement du plus grand nombre de personnes à l'impôt, sans pour autant refuser aux contribuables les bénéfices des principes formels de l'État de droit.

B. La nécessité d'une réglementation générale des rapports entre l'administration fiscale et les contribuables

Pour remédier dans les plus brefs délais aux conséquences fiscales de l'économie de guerre, la Constitution de Weimar avait nettement fait le choix d'un régime de centralisation où prédominaient les pouvoirs financiers du *Reich* sur ceux des États. L'établissement de nouvelles impositions au profit du *Reich* qui allait dorénavant disposer d'une administration financière propre, et la reconnaissance par la Constitution de Weimar de son droit de légiférer sur tous les impôts décidèrent le gouvernement à élaborer une loi générale régissant les principes de l'établissement et de la perception des impôts.

L'objectif poursuivi par le texte était double. D'un côté, la codification fiscale devait mettre fin à la dispersion des dispositions

10. Dans son récit autobiographique intitulé *Le monde d'hier. Souvenirs d'un européen* (*Die welt von gestern*, trad. fr. de S. Niemetz, Belfond, 1993, p. 356-387), l'Autrichien Stefan Zweig a relaté avec précision et exhaustivité la crise financière qui secoua non seulement son pays natal mais aussi l'Allemagne. Cette période d'inflation ne dura pas puisqu'elle prit fin en 1923 avec l'émission d'un mark parallèle, le « *Retenmark* », qui était gagé non pas sur l'or mais sur la totalité de l'économie allemande. Toutefois, Zweig observait que la crise financière avait suffisamment duré pour favoriser la prise de pouvoir par Hitler. En ce sens, l'écrivain affirmait : « Il faut le rappeler sans cesse, rien n'a aigri, rien n'a rempli de haine le peuple allemand, rien ne l'a rendu mûr pour le régime de Hitler comme l'inflation. [...] L'Allemagne, cette nation incurablement militaire d'esprit, se sentait grandie dans son orgueil par les victoires temporaires, tandis qu'elle ne se trouvait que salie, dupée et abaissée par l'inflation » (*ibid.*, p. 387).

procédurales en matière d'impôts par la création d'un droit de procédure fiscale uniforme sur tout le territoire du *Reich*. D'un autre côté, dans un contexte politique et économique où l'impôt était devenu le principal moyen de s'acquitter des dettes de guerre, il s'agissait de limiter directement par la loi l'évasion fiscale qui avait déjà pris de très fortes proportions au cours de la guerre.

Nonobstant cet impératif, les principes du droit public moderne s'opposaient désormais à l'idée d'une législation fiscale posant des règles générales délibérément imprécises et déléguant à l'administration une très large autorité dans ses rapports avec les contribuables. Il fallait, au contraire, élaborer minutieusement un véritable statut juridique du contribuable afin de le protéger de toute prétention arbitraire de la part du fisc. Autrement dit, le projet de nouvelle ordonnance fiscale visait, en fixant leurs droits et devoirs, à délimiter mutuellement les positions juridiques qui étaient celles de l'État et des contribuables dans le cadre du rapport d'imposition ¹¹.

La croissance significative de la charge fiscale que supportait le peuple allemand avait rendu nécessaire la mise en place de mécanismes administratifs et juridictionnels garantissant à la fois l'application uniforme du droit fiscal et la protection juridique des contribuables. Il fallait que ces derniers, ainsi que les tiers concernés par les opérations d'imposition, pussent, dans leur intérêt, savoir précisément ce que l'État attendait d'eux et quels étaient leurs devoirs, mais aussi leurs droits.

C'est encore pour répondre à ces objectifs que la Loi du 26 juillet 1918 sur la création d'une Cour des finances du *Reich*, avait déjà institué, à compter du 1^{er} octobre 1918, la Cour des finances d'Empire (« *Reichsfinanzhof* »). Ce Tribunal, qui siégeait à Munich, était la juridiction suprême de l'ordre fiscal, devait veiller à la protection des droits des contribuables ¹². L'administrativiste Fleiner, qui a parfaitement saisi les conséquences qu'eut le contexte économique et politique sur le contenu du droit public et particulièrement du droit fiscal, a pu écrire que :

11. H. Paulick, « La ordenanza tributaria de la República Federal Alemana. Su función y significado para el derecho tributario », *Ordenanza Tributaria Alemana*, trad. esp. de C. Palao Taboada, Madrid, IEF-Ministerio de Hacienda, Coll. Fiscalidad internacional, Madrid, 1980, p. 34.

12. Voir, au sujet de l'histoire et des discussions parlementaires relatives à la *RAO*, A. Mrozek, « Kommentar zur Reichsabgabenordnung », *Handbuch des Steuerrechts*, 3^e éd., Cologne, Otto Schmidt, 1924 ; ainsi que la thèse doctorale de H. Cordes, *Untersuchungen über Grundlagen und Entstehung der Reichsabgabenordnung von 23. Dezember 1919*, Université de Cologne, 1971.

L'économie de guerre, qui entraîna des empiètements considérables sur la propriété privée, a amené l'Empire, après une période de "loi martiale administrative (*Verwaltungsstandrecht*) (Drews)" où toute protection juridique faisait défaut, à fonder des institutions de protection du droit dans l'intérêt des citoyens. Rappelons le tribunal arbitral d'Empire pour les produits nécessaires à la guerre (*Reichsschiedsgericht für Kriegsbedarf*) établi dans l'été 1915, qui fut transformé en 1919 en Tribunal économique d'Empire (*Reichswirtschaftsgericht*) et élargi par le rattachement du Tribunal des cartels (*Kartellgericht*). Mais avant tout la très forte élaboration de la législation fiscale d'Empire a amené la création de la Cour des Finances d'Empire [...], tribunal administratif spécial qui statue en cas de litige sur l'obligation de payer un impôt d'Empire ¹³.

Au-delà de l'organisation de la garantie juridictionnelle des droits du contribuable, le tribunal suprême de l'ordre fiscal avait été institué pour participer à l'unification des règles du contentieux des impôts sur la possession et sur les mutations ¹⁴. D'ailleurs, il restait encore à compléter cet ordre juridictionnel fiscal par des tribunaux du premier degré de la juridiction fiscale. C'est exactement ce qu'allait opérer la *RAO* en créant des tribunaux d'appel dénommés « *Finanzgerichte* ». En définitive, avec l'établissement d'un propre système juridictionnel chargé de garantir une application correcte des textes fiscaux et leur interprétation uniforme, un nouvel ordre juridique fiscal était désormais en voie de formation.

Les considérations précédentes, expliquant la sévère situation de crise financière dont était alors victime le pays et les comportements d'évasion fiscale qui en avaient résulté, et qui contribuaient aussi à alimenter l'instabilité des finances publiques, suffisent à comprendre pourquoi la *RAO* était née dans l'urgence. D'ailleurs, elle se distingua, parmi d'autres caractères, par la rapidité de son élaboration, sur laquelle il faut brièvement s'arrêter.

L'ensemble du processus dura effectivement moins de douze mois. Pour les raisons que nous avons précédemment détaillées, le Chancelier von Baden décida le 30 octobre 1918, sur proposition de son Secrétaire d'État Moesle, de confier à Becker ¹⁵ l'élaboration d'un

13. F. Fleiner, *Institutionen des Deutschen Verwaltungsrechts*, 1911, trad. fr. de la 8^e éd. all. par C. Eisenmann, *Les principes généraux du droit administratif allemand*, Librairie Delagrave, 1933, p. 154.

14. Même si la Cour des finances avait été créée en juillet 1918, c'est-à-dire antérieurement à l'Ordonnance, celle-ci réglait sa composition et élargissait sa compétence contentieuse à l'ensemble des impôts.

15. Sur Enno Becker, voir « Éléments d'une biographie intellectuelle de l'auteur de la *RAO* », in R. Bourget, *La Science juridique et le Droit financier et fiscal*, *op. cit.*, p. 630-638.

projet d'ordonnance codifiant la partie générale du droit fiscal allemand. Dès le 17 novembre 1918, le magistrat commença à préparer l'avant-projet d'ordonnance. Une fois achevé à Pâques 1919, le texte fut soumis jusqu'au 19 juillet aux observations du *Reichsfinanzhof* et des *Länder*. Ensuite, le Conseil d'Empire, le *Reichsrat*, procéda, jusqu'à début août, à l'examen de l'avant-projet. Le 6 août, le gouvernement fédéral remit le projet d'ordonnance à l'assemblée constituante de Weimar. La partie du projet relative à l'organisation des services fiscaux de l'administration fut à ce moment disjointe et devint la Loi du 10 septembre 1919 sur l'Administration financière. Cette dernière allait être baptisée la « petite réforme de Weimar » par opposition à la « grande réforme » d'Erzberger¹⁶ qui résulta de l'entrée en vigueur de la *RAO* en 1919 puis de la « *Landessteuergesetz* »¹⁷ en 1920. Entre les 12 et 14 août eut lieu la première lecture du projet. La discussion continua du 25 septembre au 28 octobre devant la onzième Commission de l'Assemblée de Weimar où Becker siégeait comme représentant du gouvernement. L'Assemblée procéda, fin novembre, à une deuxième et troisième lectures. Puis, le Président du *Reich* promulgua la *RAO* le 13 décembre 1919. Enfin, elle fut publiée à Berlin au *Bulletin Officiel* le 22 décembre et entra en vigueur le lendemain.

C. Les aspects fondamentaux du nouvel ordre fiscal codifié par la *RAO*

L'Ordonnance fiscale ou *RAO*, en ce qu'elle prévoit depuis sa version de 1919 des dispositions élémentaires qui s'appliquent à l'ensemble des impôts, est souvent présentée par les auteurs allemands comme constituant la « loi fiscale fondamentale ». Ainsi que le rappelle Paulick, soulignant au passage l'abstraction des raisonnements juridiques auxquels recourent volontiers les juristes d'outre-Rhin, l'élaboration organique, par le législateur, de la partie générale du droit fiscal germanique

présuppose une compréhension et un approfondissement scientifiques de la totalité du droit fiscal, une maîtrise systématique de cette discipline, une formation juridique conceptuelle, un langage et une terminologie juridiques. Une telle codification favorise la sécurité juridique et l'égalité de l'imposition par l'ordonnancement systématique de

16. Voir « Matthias Erzberger » in R. Bourget, *ibid.*, p. 648.

17. Haut commissariat de la république française dans les provinces du Rhin, *Les nouvelles lois fiscales allemandes. Loi du 8 avril 1922 portant modification du système fiscal*, Librairie Administrative Berger-Levrault, 1922, p. I.

la matière qu'elle accomplit et par le caractère didactique qui est le sien. Ainsi comprise, la construction de la partie générale du droit fiscal consiste à extraire la généralité du cumul des problèmes particuliers, à l'ordonner de manière systématique et à décharger les lois fiscales spéciales des principes qui s'appliquent uniformément à tous les impôts¹⁸.

En ce sens, cette codification a permis de réunir l'ensemble des plus importantes règles matérielles et procédurales du droit fiscal dans une « loi unique » (« *Mantelgesetz* ») qui suit scrupuleusement le cours des différentes étapes du processus d'imposition. Et cela conformément à l'objectif formaliste que Jhering appelait la « loi de l'économie », à savoir cette opération de simplification quantitative au moyen de laquelle le juriste doit diminuer « la masse des matériaux » pour dominer intellectuellement le droit¹⁹.

Le résultat atteint par Becker fut celui d'un « véritable monument législatif » comptant plusieurs centaines d'articles. Pour autant, limitons nous ici à envisager deux aspects significatifs de la *RAO*. D'une part, cette loi fiscale générale et unique qu'est la *RAO* a posé, dès son début, toute une série de définitions d'ordre conceptuel et méthodologique. A ce titre, le code contient la définition légale de l'impôt, précise le caractère matériel de la loi fiscale et consacre le principe d'une interprétation finaliste ou économique (« *wirtschaftliche Betrachtungsweise* ») des textes fiscaux (1). D'autre part, la principale originalité dogmatique de la codification fiscale allemande de 1919 a été, en organisant le nouveau droit fiscal autour du concept fondamental de « relation juridique d'obligation », de l'avoir inséré dans la moderne culture juridique, celle l'État de droit et des droits publics subjectifs (2).

1. Les définitions et les principes légaux d'ordre conceptuel et méthodologique

La *RAO* débutait par des dispositions préliminaires qui forment un ensemble composé de sept articles comportant des définitions

18. H. Nawiasky, *Steuerrechtliche Grundfragen*, trad. cast., Dr. Franz A. Pfeiffer Verlag, München, 1926, trad. cast. par J. Ramallo Massanet, *Cuestiones fundamentales de derecho tributario*, Madrid, IEF, 1983, p. 34.

19. R. von Jhering, « Theorie der juristischen Technik », *Gest des römischen Rechts auf den verschiedenen Stufen seiner Entwicklung*, 1968, trad. fr. par. O. de Meulenaere, *L'esprit du droit romain dans les diverses phases de son développement*, Librairie Marescq Ainé, 1880, tome III, § XXXVIII, p. 23.

d'ordre conceptuel et méthodologique. Ainsi, dès ses premiers articles, le texte de Becker manifestait son adhésion à la conception codificatrice qu'avait jadis exprimée Thibault : la codification d'une discipline juridique doit être, pour mettre fin à l'insécurité normative et s'inscrire dans la durée, matériellement et formellement parfaite. Cela implique qu'elle établisse des dispositions claires.

Dans cette direction, le premier article contenait la définition du « concept d'impôt » (« *Steuerbegriff* ») : au sens de l'Ordonnance, sont des « impôts » (« *steuern* ») toutes « les prestations pécuniaires uniques ou permanentes qui ne constituent pas la contre-prestation d'une prestation particulière et qui sont imposées par une personne publique, pour l'obtention de ressources, à tous ceux qui se trouvent dans la situation de fait à laquelle la loi attache le devoir de prestation » (art. 1^{er}, al. 1^{er})²⁰.

Parmi les dispositions préliminaires se distinguait également une disposition d'ordre méthodologique énonçant qu'il fallait considérer, dans l'interprétation des lois fiscales, non pas tant leur texte littéral, mais leur but et leur signification économique ainsi que l'enchaînement des circonstances factuelles (art. 4). Cette indication semblait manifester, ainsi que n'auront de cesse de le souligner ses détracteurs, l'influence méthodologique de l'« École du droit libre » ou « *Freirechtsschule* » sur le rédacteur de la *RAO*. De même, après avoir averti que le contribuable ne saurait éluder son obligation fiscale en y opposant les règles du droit civil, l'article 5 définissait de manière détaillée et exhaustive l'« abus de droit » (« *Rechtsmissbrauch* »), c'est-à-dire l'« abus des formes et des possibilités formelles du droit civil » (« *Missbrauch von Formen und Gestaltungsmöglichkeiten des bürgerlichen Rechts* »). Dans le cas où le contribuable aurait dissimulé un acte juridique en recourant aux formes du droit civil, le juge, dans son activité d'interprétation, ne devait pas s'en tenir à la forme de l'acte, mais à son contenu. Enfin, la *RAO* achevait ses remarques préliminaires en enjoignant les autorités financières à utiliser leur pouvoir d'appréciation selon le droit et l'équité (art. 6). Ainsi, le législateur fiscal avait-il achevé de tracer les grandes lignes générales du nouveau droit fiscal allemand.

20. L'impôt, en tant que prestation pécuniaire, frappe ainsi « tous ceux dont la situation entraîne l'obligation légale de payer ». En allemand, l'article 1^{er} de la *RAO* se lit de la manière suivante : « *Steuern sind, im Sinne der Reichsabgabenordnung, einmalige oder laufende Geldleistungen, nie nicht eine Gegenleistung für eine besondere Leistung darstellen und von einem öffentlichrechtlichen Gemeinwesen zur Erzielung von Einkünften allen auferlegt werden, bei denen der Tatbestand zutrifft, an den das Gesetz die Leistungspflicht knüpft* ».

2. La codification du rapport juridique fiscal en tant qu'obligation légale

L'organisation du cadre matériel du droit fiscal sur la notion de relation juridique d'obligation en tant que rapport de dette et de créance devait bouleverser la dogmatique publiciste, puisqu'à partir du moment où l'État est titulaire d'un simple titre de créance, il ne saurait « dominer » les contribuables. Dès lors, ceux-ci ne sont plus les objets de son « pouvoir fiscal », c'est-à-dire de la « *Finanzgewalt* » si chère à des auteurs tels que Mayer, Fleiner, et Jèze à leur suite. Par conséquent, les « obligés à l'impôt » deviennent sujets d'un rapport fiscal les unissant au fisc, et dans ce schéma juridico-dogmatique, les deux parties – le sujet actif et le sujet passif – se sont mutuellement reconnues titulaires de droits et d'obligations réciproques. L'introduction de la notion d'obligation légale en droit fiscal que réalisa le magistrat Becker à partir de la théorie des obligations fut tout à fait originale. La littérature allemande du droit fiscal s'accorde effectivement à penser que la spécificité juridique du nouveau droit fiscal codifié par Becker

réside dans l'élaboration d'un droit public d'ingérence ou d'intervention dont les éléments les plus importants sont l'établissement par le législateur d'abstraites situations de fait – naissance de l'obligation fiscale primaire en raison de la réalisation de son fait générateur – et l'impossibilité de penser cette intervention comme résultant de l'exercice de facultés discrétionnaires du fisc dès lors que cela conduirait à altérer l'essence de l'obligation primaire au préjudice de celui qui en est le sujet passif ou débiteur. D'où l'idée que la relation qui est à l'origine de l'obligation primaire ne saurait être qualifiée de relation de pouvoir ou de coaction. En réalité, l'expression qui la caractérise le mieux est celle de « relation d'obligation légale de droit public ». La supériorité, en tant qu'autorité, du créancier sur le débiteur de l'impôt n'apparaît pas jusqu'à l'exécution de la procédure d'imposition. Tout au plus, pourrait-on voir une relation de pouvoir dans la configuration de certaines obligations fiscales accessoires telles que l'obligation de supporter l'inspection fiscale et l'obligation de déclaration fiscale, mais il faut absolument rejeter l'idée de la construction d'une relation générale de pouvoir en matière fiscale, notamment parce que cela va à l'encontre des principes fondamentaux de l'État de droit ²¹.

21. A. Hensel, « Der Einfluß des Steuerrechts auf die Begriffsbildung des öffentlichen Rechts », *Veröffentlichungen des Vereinigung der Deutschen Staatsrechtslehrer*, Berlin-Leipzig, Walter de Gruyter, 1927, Heft 3, trad. cast. par F. Perez Royo, « La influencia del derecho

La question de savoir si la transposition au droit fiscal des principes d'une doctrine libérale du droit civil – celle du rapport juridique d'obligation légale – débouchait sur un réel libéralisme politique pouvait, au lendemain de l'entrée en vigueur de la *RAO*, faire débat. Evidemment, tout un courant de la science publiciste allemande était encore fortement marqué par la pensée d'un Gerber pour qui « la position juridique du sujet (*Untertan*) dans le droit public, c'est celle d'un dominé et avec cette notion elle est complètement définie »²². Pourtant, le choix technique du législateur de rattacher la détermination de la situation du contribuable – concrètement l'existence de sa dette d'impôt – non pas à la manifestation unilatérale de volonté de l'administration fiscale, mais directement à la loi était venu radicalement réviser une telle position.

Il faut encore voir qu'en rattachant l'existence de la dette fiscale non pas au moment de sa détermination administrative, mais au moment de la réalisation de son fait générateur légal, le législateur avait fort habilement entendu, en ces temps d'instabilité économique et d'évasion fiscale, frapper les revenus qui, entre le moment de leur obtention, en raison de la réalisation de leur fait générateur, et celui de leur liquidation, avaient fui à l'étranger. D'où l'intérêt qu'avait inmanquablement l'État à admettre que la décision administrative du fisc ne fait que liquider la dette fiscale, sans la créer puisqu'elle existe dès le principe, et qu'elle n'est donc plus aussi nécessaire et indispensable qu'elle avait pu l'être dans l'ancien système positif et doctrinal.

Enfin, l'un des aspects les plus notables du mouvement de codification allemande du droit fiscal tient assurément au remarquable phénomène de diffusion internationale dont il a fait l'objet et dont la France s'est singulièrement tenue à l'écart. La réception de la *RAO* parmi la doctrine italienne, qui l'a ensuite fait connaître à la littérature luso-hispanique, a conduit à l'élaboration, au Mexique et en Argentine, de codes fiscaux reproduisant, dès les années 1930, le modèle allemand de codification fiscale. Ce phénomène s'est accentué au cours des années 1960 avec, d'un côté, l'approbation de la Loi générale fiscale en Espagne et, d'un autre côté, l'élaboration soutenue par l'Organisation des États Américains (OEA) et la Banque Interaméricaine de Développement (BID) d'un « Modèle de Code fiscal pour

tributario sobre la construcción de los conceptos del derecho público », *Hacienda Pública Española*, n° 122, 1973, p. 175.

22. C.F. von Gerber, *Über öffentliche Rechte*, Laupp, Tübingen, 1852, p. 76, cité par O. Jouanjan, « La volonté dans la science juridique allemande du XIX^e siècle : itinéraires d'un concept, entre droit romain et droit politique » *Droits, Revue française de théorie, de philosophie et de culture juridique*, n° 28, 1999, p. 67.

l'Amérique Latine». Ce mouvement de mimétisme législatif s'est achevé avec le Portugal avec l'adoption en 1999 de la « *Lei geral tributaria* », elle aussi structurée sur la notion dogmatique de « *relação jurídica fiscal* ».

II. De la précoce diffusion de la *RAO* en France à son oubli doctrinal

Alors que l'œuvre allemande de codification de la partie générale du droit de l'impôt a joué un rôle majeur, en raison des phénomènes d'imitation qu'elle a suscités, sur le développement doctrinal et législatif du droit fiscal des pays de tradition germanique (Suisse et Autriche) et de l'ensemble des pays luso-hispaniques, c'est paradoxalement en France, puisqu'elle y a été depuis totalement oubliée ou ignorée par la doctrine, que la *RAO* fut, immédiatement après son entrée en vigueur, traduite et commentée. Non seulement les deux premières versions de la *RAO* à être traduites le furent en français (en 1923 puis en 1934), mais l'ensemble des lois fiscales particulières a aussi paru en français dès 1922. En plus de ces diverses traductions, plusieurs études doctrinales et autres articles ou rapports consacrés au nouveau régime juridique des impôts allemands virent le jour, au tout début des années 1920, dans des revues scientifiques ou dans des publications administratives françaises.

L'ampleur de ces travaux démontre que la diffusion du nouveau droit allemand fut, en France, des plus précoces. Continuant à cultiver la méthode comparative que Jèze lui avait enseignée, la doctrine financière française était ainsi très en avance sur les littératures étrangères, étant donné qu'elle pouvait disposer de l'ensemble des matériaux législatifs et doctrinaux nécessaires à la connaissance et à l'étude de la *RAO*. Malgré ce que l'on avait pu antérieurement observer, par exemple en droit administratif avec les travaux de Jèze et en droit civil avec ceux de Saleilles, la présentation en France du nouveau système fiscal allemand n'a toutefois pas conduit ses principes à féconder la littérature française. Au contraire, meurtrie par les événements de la Première Guerre mondiale qui venait de s'achever, il semble qu'elle ait délibérément choisi d'ignorer les innovations inhérentes au progrès que constituait un ordonnancement rationnel et systématique des principes fiscaux.

De la même manière qu'un siècle plus tôt, Savigny avait entendu protéger son pays de la contamination rationaliste héritée de la

philosophie des Lumières, l'on peut penser que les fiscalistes français ont, plus ou moins consciemment, maintenu dans le silence les innovations conceptuelles et méthodologiques que la doctrine fiscale allemande venait d'atteindre avec la *RAO*. Puis l'ignorance volontaire du droit fiscal allemand a rapidement conduit la littérature française à totalement oublier les récents progrès qui avaient été insufflés au *Steuerrecht*.

De notre point de vue, les causes de cette situation sont en partie à rechercher dans la répétition des conflits politiques entre la France et l'Allemagne, notamment à l'occasion des guerres mondiales où s'est exacerbée la traditionnelle rivalité intellectuelle opposant les juristes des deux nations voisines. Si les circonstances historiques de l'époque ne furent donc guère favorables, en raison de la rupture des relations scientifiques entre les deux pays, au développement de ce côté-ci du Rhin des idées venues d'Allemagne, il faut également comprendre que les traductions des textes fiscaux allemands furent davantage motivées par des considérations administratives et politiques liées à la position que la France, en vertu des aspects territoriaux du Traité de Versailles, occupait en Allemagne, que par un réel intérêt scientifique.

C'est sans doute ce qui explique que Becker, dont l'œuvre aurait pu être connue de la littérature française, n'y suscita néanmoins aucun émule. La rupture du dialogue doctrinal entre Français et Allemands n'était donc que la continuation d'un vieil antagonisme scientifique. A cet égard, la Seconde Guerre mondiale, en mettant fin à l'espoir du rétablissement du dialogue, ne fit que confirmer la rupture déjà entamée. Les conséquences en allaient être redoutables, tout spécialement pour la doctrine naissante du droit fiscal français puisqu'elle allait se développer dans le contexte d'un repli hexagonal sans précédent. En définitive, le moderne droit fiscal allemand n'ayant aucune influence sur le droit positif français, il fut non seulement rapidement méconnu, puis tout simplement oublié par les fiscalistes français (A). On peut penser que le refus manifestée par la doctrine française de le prendre en compte l'a sans doute assez largement rendue incapable de réviser et de régénérer sa pensée financière. Mais en dépit de ces obstacles d'ordre dogmatique, c'est d'abord dans l'histoire tourmentée des relations franco-germaniques qu'il faut rechercher les raisons profondes de cet oubli doctrinal (B).

A. La diffusion en France du nouveau droit fiscal allemand au lendemain de l'entrée en vigueur de la RAO

À la fin du XIX^e siècle et au début du XX^e siècle, les financiers français portaient un intérêt manifeste aux finances publiques et à la fiscalité allemandes. La publication de plusieurs recherches monographiques ou doctorales témoignait alors de cette curiosité. Dès 1886, Emile Jamais, un juriste qui venait d'être élu à Nîmes député radical, publia une importante étude comparative relative à *L'impôt sur le revenu en Prusse*²³. Ce faisant, Jamais exprimait le début d'une mode doctrinale qui n'allait cesser de se développer au gré des réformes financières allemandes. On peut ensuite citer la thèse de doctorat de droit préparée par H. Schuhler à la Faculté de droit de Paris sur *L'impôt sur le revenu en Prusse*²⁴. Cette recherche était d'autant plus remarquable qu'elle s'achevait par la traduction intégrale de la loi de 1891 relative à l'impôt sur le revenu. Il faut aussi nommer l'ouvrage de J. Derbanne sur *La réforme des impôts en Prusse*²⁵. De même, Legrand, un avocat, avait élaboré à l'Université de Louvain, en 1894, un mémoire couronné par le gouvernement belge sur la réforme de l'impôt prussien sur le capital et le revenu²⁶.

Au tout début du XX^e siècle, la *Revue de science et législation financières* de Jèze et Boucard présenta également plusieurs études sur le système fiscal prussien. Elle inaugura l'année 1905 par un article de fond sur la réforme de la fiscalité directe au Württemberg, un État particulier de l'Allemagne²⁷. En 1906, année où la loi du 19 juin (*Gesetz-Sammlung für die königlichen preussischen Staaten*) apporta quelques modifications à la réforme fiscale de 1891-1893, un professeur de l'*Albertus-Universität* de Königsberg publia deux articles sur la réforme financière et fiscale en Allemagne et en Prusse²⁸. On pourrait également citer les multiples

23. E. Jamais, *L'impôt sur le revenu en Prusse d'après les dernières lois*, extrait de la *Revue générale*, Guillaumin et C^{ie}, 1886.

24. H. Schuhler, *L'impôt sur le revenu en Prusse*, thèse pour le Doctorat, Giard & Brière, 1898.

25. J. Derbanne, *La réforme des impôts en Prusse. Impôts sur le revenu, Impôts sur la fortune, Impôts commerciaux (1891-1893)*, Chevalier Maresq & C^{ie}, 1898.

26. G. Legrand, *L'impôt sur le capital et le revenu en Prusse. Réforme de 1891-1893*, Bruxelles-Paris-Namur, Sté Belge de Librairie et Pédone-Lauriel, Coll. de l'École des sciences sociales et politiques de Louvain, 1894.

27. L. Polier, « La réforme des impôts directs en Wurtemberg », *Revue de Science et Législation Financières*, 1905, p. 1.

28. O. Gerlach, « La réforme des finances de l'Empire allemand », *Revue de Science et Législation Financières*, 1906, p. 405 à 493 ; et, du même auteur dans ce même volume, « La réforme des impôts en Prusse », p. 238 à 274, et p. 494 et 495.

chroniques financières et fiscales d'Escarra sur l'Allemagne²⁹, ainsi que les études théoriques de Oualid sur le système allemand d'imposition des plus-values immobilières organisé par la loi du 14 février 1911³⁰. L'étude du système fiscal allemand s'était poursuivie avec la thèse que R. Bomboy avait rédigée, toujours à la Faculté de droit de Paris, sur le sujet, déjà traité quelques années plus tôt, de *L'impôt sur le revenu en Prusse*³¹.

Plus largement, Jèze a été un formidable relais doctrinal de la nouvelle école juridique financière germanique. Il a non seulement introduit dans l'étude des finances publiques françaises la méthode formaliste des administrativistes et financiers que furent Laband, Mayer et Myrbach-Rheinfeld, mais il a aussi fait traduire leurs principaux traités et manuels afin d'en rendre, en levant l'obstacle linguistique, le contenu accessible aux lecteurs non-germanistes. Les traductions de ces grands auteurs allemands eurent alors pour effet que « la plupart des ouvrages classiques du droit public français accordèrent une large place aux théories et institutions allemandes »³². À cet égard, la lecture des *Cours de finances publiques* de Jèze témoigne de la connaissance qu'il avait à la fois du droit financier allemand et de sa doctrine.

Du reste, la relation doctrinale qu'entretenait Jèze avec la science publiciste allemande n'était pas unilatérale, ni même déséquilibrée. Plusieurs de ses travaux furent publiés en Allemagne, ce qui semblerait expliquer que Jèze soit parvenu à y consolider définitivement la réputation qu'il avait commencée à acquérir avec l'édition allemande de ses *Principes généraux du droit administratif* qu'accueillit en 1913 la collection *Das öffentliche recht der Gegenwart* que Jellinek dirigeait avec Laband³³. D'ailleurs, les cadres de la deuxième édition française de ses *Principes* sont ceux qu'il avait justement tracés pour le traité de

29. E. Escarra, « Allemagne : La crise économique et financière de 1907-1908. [...] La réforme financière. La richesse des contribuables allemands et la charge des impôts. [...] Les impôts votés par le Reichstag... », *Revue de Science et Législation Financières*, 1909, p. 460 et s.

30. W. Oualid, « L'imposition des plus-values immobilières et ses applications en Allemagne », *Revue de Science et Législation Financières*, 1910, p. 173 et s. ; et du même, « L'imposition des plus-values immobilières en Allemagne », *ibid.*, 1911, p. 325 et s.

31. R. Bomboy, *L'impôt sur le revenu en Prusse*, Arthur Rousseau, 1908. La thèse fut soutenue le 15 janvier 1908 devant un jury composé des professeurs Chavegrin (président), Truchy et Hitier.

32. M. Fromont et A. Rieg, *Introduction au droit allemand. Les fondements*, Cujas, 1977, tome I, p. 8.

33. G. Jeze, *Das Verwaltungsrecht der französische republik*, Bd. XXII. *Das öffentliche Recht der Gegenwart*, Tübingen, J.C.B. Mohr – Paul Siebeck, 1913.

droit administratif français que Jellinek lui avait demandé de préparer pour les lecteurs d'outre Rhin. En dehors de la traduction de ce manuel, l'essentiel de son œuvre financière fut aussi porté à la connaissance des lecteurs allemands. D'abord, sa doctrine budgétaire fut, sous le titre de *Allgemeine Theorie des Budgets*, publiée et complétée par Neumark³⁴. Les revues juridiques allemandes publièrent aussi divers articles qu'il avait consacrés aux aspects constitutionnels et administratifs des institutions financières³⁵. L'on peut encore faire mention de la publication remarquée, en hommage à l'un de ses collègues allemands, d'une étude sur la distinction des aspects politique et juridique des problèmes financiers³⁶. La littérature financière allemande a enfin retenu le chapitre de Jèze sur « La technique du crédit public » (« Die Technik des öffentlichen Kredits ») figurant dans la première édition du fameux *Handbuch des Finanzwissenschaft* dirigé par W. Gerloff et Fr. Meisel³⁷.

Malgré un essoufflement certain dû à la guerre, ce mouvement allait se poursuivre quelques années encore, au moins jusqu'au début des années 1920. Dès l'année de la promulgation de la *RAO*, une thèse de sciences politiques et économiques avait déjà été soutenue par Robert Boudon à Paris sur les *Finances publiques de l'Allemagne*³⁸. En 1921, l'économiste Charles Rist effectua une étude sur *Les finances de guerre de l'Allemagne*³⁹. L'auteur de cet ouvrage, collègue de Jèze à la Faculté de droit de Paris où il était, depuis 1920, professeur titulaire d'économie sociale et d'histoire des doctrines économiques, consacrait le dernier chapitre de sa monographie sur les finances de guerre allemandes à leur état depuis l'armistice⁴⁰. Dans ce cadre, il avait analysé la réforme des impôts dans une section où était notamment traitée la question de l'unification de l'impôt et de son administration

34. G. Jeze, *Allgemeine Theorie des Budgets*, Tübingen, J.C.B. Mohr, Deutsche Ausgabe von Fritz Neumark, 1927.

35. Cf. G. Jeze, « Die Finanzorganisation des Staatsbetriebes der Staatseisenbahnen », *Jahrbuch des öffentlichen Rechts*, 1912; « Die Finanzorganisation des Staatsbetriebes der Pulver und Salpeterverwaltung », *Jahrbuch des öffentlichen Rechts*, 1912; « Die Kontrolle über den Budgetrollzug », *Jahrbuch des öffentlichen Rechts*, 1912.

36. G. Jeze, « Aspect politique des problèmes financiers », *Festgabe für G. von Schanz*, Tübingen, 1928, vol. 1, p. 20 et s.

37. G. Jeze, « Die Technik des öffentlichen Kredits », W. Gerloff (dir.), *Handbuch der Finanzwissenschaft*, J.C.B. Mohr – Paul Siebeck, 1927, p. 587.

38. R. Boudon, *Les finances publiques de l'Allemagne*, thèse de sciences politiques et économiques, Paris, Paul Dupont, 1919. La thèse fut soutenue le 6 décembre 1919 devant un jury composé des Professeurs Rist (président), Jay et Souchon.

39. C. Rist, *Les finances de guerre de l'Allemagne*, Payot, 1921.

40. *Ibid.*, p. 241-271.

qu'avait décidée d'opérer le secrétaire d'État aux finances Erzberger au travers de la *RAO*⁴¹.

Toujours au cours de cette année, un professeur de l'Université de Bruxelles – Ben-Serge Chlepner – publiait, sous l'égide de la *Revue de l'Institut International de Sociologie*, un article en deux parties sur « Le nouveau régime fiscal de l'Allemagne »⁴². Son auteur y présentait, outre le système fiscal de l'Allemagne et les différents impôts qui le constituaient alors, les raisons et le contexte de l'élaboration du nouveau Code fiscal ou *RAO* au lendemain de la Première Guerre mondiale. Cette étude rendait également compte de la structure générale de la *RAO* et traitait des matières réglementées, tout en insistant sur les dispositions offrant un intérêt particulier⁴³.

Au-delà de ce précédent qui avait mis à disposition du lecteur français les grandes lignes de la nouvelle législation fiscale allemande, l'on peut ajouter qu'Allix abordait sommairement, à partir de la quatrième édition de son *Traité élémentaire de Science des finances et de législation financière française* – et en dépit de la réduction à laquelle procédait *in fine* l'intitulé de l'ouvrage – les principales règles d'organisation du nouveau système fiscal allemand⁴⁴. Dans son « coup d'œil sur la fiscalité de l'Allemagne », il évoquait les principes du nouveau régime fiscal allemand « contenus principalement dans la grande loi du 13 décembre 1919 (*Reichsabgabenordnung*) portant réglementation des contributions d'Empire »⁴⁵. Pour autant, Allix s'en tenait à exposer le mouvement de centralisation financière de l'Empire que reflétait la *RAO*, sans attacher d'importance aux principes généraux qu'elle avait consacrés en matière d'imposition.

En réalité, c'est surtout l'année 1923 qu'il faut retenir comme étant celle d'une diffusion plus générale du nouveau droit fiscal allemand en France. Au moins deux thèses qui traitaient, totalement ou partiellement, de la *RAO* furent ainsi soutenues et publiées en France au cours de cette année. La première d'entre elles, pour le doctorat en droit, fut soutenue par Neurisse le 13 juin 1923 à la Faculté de droit de Paris devant Allix qui présidait un jury composé des professeurs d'économie politique Hitier et Martin. Au passage, il est intéressant

41. *Ibid.*, p. 258.

42. B.S. Chlepner, « Le nouveau régime fiscal de l'Allemagne », *Revue de l'Institut International de Sociologie* (Bruxelles), 1921, *op. cit.*

43. *Ibid.*, n° 2, p. 285 et s.

44. E. Allix, *Traité élémentaire de Science des finances et de législation financière française*, 4^e éd., Rousseau et C^{ie}, 1921, p. 877-889.

45. *Ibid.*, p. 881.

de préciser qu'à cette époque Allix, parallèlement à ses activités d'enseignement et de recherche, avait été amené à intégrer le Comité d'experts chargés de prévoir, entre autres modalités, les ressources fiscales allemandes destinées à être affectées aux paiements des réparations de guerre. Cela explique sans doute son intérêt pour les législations fiscales étrangères, et tout particulièrement pour le système fiscal allemand qu'il présentait à la fin de son *Traité élémentaire de Science des finances et de législation financière française*. Cela explique aussi, alors qu'il venait d'être précisément chargé, depuis la rentrée de 1923, d'enseigner, dans le doctorat de la Faculté de droit de Paris, le cours de *Législation et science financière*, qu'Allix ait accepté d'approuver le sujet de recherche de son élève Neurisse⁴⁶. Dans ce cadre, ce dernier effectua directement à Berlin l'essentiel de sa recherche doctorale.

Il en résulta un travail assez synthétique, que Neurisse intitula *La Reichsabgabenordnung ou le Règlement général et la procédure en vigueur dans la législation fiscale allemande*. Ce titre général réunissait deux parties autonomes l'une de l'autre. Après avoir, dans une première partie, procédé à un examen synthétique de la *RAO*, l'auteur avait entrepris, dans une seconde partie, de la traduire en totalité. Cette recherche avait pour finalité d'étudier le nouveau régime juridique de l'imposition que la *RAO* venait d'instituer, afin de pouvoir formuler, conformément aux souhaits de son auteur, des propositions utiles au droit positif français. En ce sens, Neurisse concluait sa thèse en indiquant que l'avènement de la *RAO* devait :

Retenir l'attention de ceux qui se préoccupent ou qui ont la charge de réaliser la transformation de notre système fiscal. A notre avis, la réforme doit prendre la forme d'une codification des règles et des principes généraux de la législation et d'une réorganisation des services administratifs orientée vers le type unitaire tant dans l'administration active que dans l'administration juridictionnelle. Il n'est plus possible de conserver la division de l'administration active en quatre régies étanches, travaillant côte à côte et ne communiquant que de loin en loin. Le partage de la compétence juridictionnelle entre le Conseil d'État et la Cour de cassation aboutit à une dualité de jurisprudence contraire à une interprétation lumineuse du droit fiscal. Unité et simplicité égalent clarté. Enfin les réformateurs, [...] doivent réserver

46. À ce sujet, précisons que la préparation de la thèse endroit ne durait à l'époque qu'un an, et que le sujet devait être approuvé par un professeur de la faculté qui consentait à « présider l'épreuve ». Cf. E. Markou, « Sociologie, géographie et économie politique au début du xx^e siècle. René Maunier et la localisation des industries », *Sociétés contemporaines*, 2003, n° 49-50, p. 141.

une place à la collaboration des contribuables dans l'administration fiscale ⁴⁷.

Pour l'analyse doctrinale du droit fiscal allemand, une autre étude publiée la même année par un docteur en droit lyonnais apparaît à bien des égards plus considérable. André Michel, par ailleurs attaché à la Banque de France, fut l'auteur, dans les *Annales de l'Université de Lyon*, d'un travail exhaustif sur *Le régime fiscal de l'Allemagne contemporaine* ⁴⁸. Après une première partie relative au régime fiscal de l'Allemagne de 1871 à 1918, il examinait dans une deuxième, entre autres sujets, le nouvel ordre fiscal tel qu'il venait d'être codifié par la *RAO* et dont il traduisait les principales dispositions. Étant donné que l'auteur suivait un ordre chronologique, cette partie très richement documentée présentait « Le nouveau régime fiscal (novembre 1918 à mars 1923) ». Retenons, pour être encore plus précis, qu'un chapitre complet était consacré à la « Nouvelle organisation de l'Administration impériale des Finances », tandis qu'un autre chapitre traitait du « Nouveau droit fiscal (réglementation des rapports du contribuable et de l'Empire) » ⁴⁹. Enfin, un troisième chapitre s'intéressait à la « Réforme partielle du régime fiscal (mars à juillet 1923) ».

Ainsi que l'auteur s'en expliquait clairement au début de son ouvrage, la recherche qu'il avait effectuée sur la refonte de la législation fiscale allemande devait mettre un terme au manque de connaissance que l'on pouvait en avoir du côté français.

L'Allemagne a donné, depuis la guerre, le spectacle d'un bouleversement économique et financier tellement profond qu'il est quelque peu difficile de suivre l'évolution de sa législation. En particulier, les lois innombrables et complexes qui ont transformé son régime fiscal sont assez mal connues. La documentation que leur étude impose se trouve éparse, ou concentrée entre les mains de quelques spécialistes, dans l'un et l'autre cas, difficilement accessible. D'autre part, les quelques études d'ensemble publiées jusqu'à ce jour ont porté exclusivement, ou pres-

47. D. Neurisse, *La Reichsabgabenordnung ou le Règlement général et la procédure en vigueur dans la législation fiscale allemande*, thèse, Paris, PUF, 1928, p. 69-70.

48. A. Michel, « Le régime fiscal de l'Allemagne contemporaine », *Annales de l'Université de Lyon*, tome II, fasc. 35, 1923.

49. *Ibid*, p. VI et VII. L'auteur, qui avait achevé son travail en juillet 1923, n'avait donc pas pu utiliser la traduction que Neurisse venait d'effectuer de la *RAO*. C'est pour cela qu'il indiquait que sa documentation avait été presque exclusivement puisée, pour les chapitres relatifs au « Nouveau régime fiscal », dans ses traductions personnelles des textes allemands « soigneusement dépouillés de tout ce qui [lui] a paru tendancieux ».

que, sur la période de guerre et sur celle qui a suivi immédiatement la cessation des hostilités⁵⁰.

Or, la complète refonte de sa législation fiscale au lendemain de la guerre avait rendu ces études désuètes. Devant de tels changements, le juriste français devait donc suivre :

Plus que jamais [...] les grands courants des conceptions modernes sur la fiscalité, comme rapprocher et comparer les différentes législations s'y rapportant. A ce point de vue, l'Allemagne offre un champ d'étude fort étendu⁵¹.

Une décennie plus tard, le *Bulletin de Statistique et de Législation comparée* du Ministère des finances publiait une nouvelle traduction de la *RAO*⁵², qui fut utilisée et citée par la science juridique hispano-américaine⁵³. À côté des deux traductions intégrales de l'Ordonnance fiscale de 1919 – celle de Neurisse en 1923 puis celle du *Bulletin* en 1934 –, il faut mentionner la publication en 1922 par le Haut Commissariat de la République Française dans les Provinces du Rhin des *Nouvelles lois fiscales allemandes*⁵⁴. Cet épais recueil comportait la traduction de la loi du 8 avril 1922 portant modification du système fiscal allemand, ainsi que treize annexes contenant la version française des lois relatives aux impôts particuliers. De même, au lendemain de la Seconde Guerre mondiale, le Ministère des finances français présentait de nouveau, dans l'un des numéros de son *Bulletin de législation comparée*, l'intégralité du système fiscal allemand issu de la *RAO* tout en signalant les modifications qu'y avait apportées la législation national-socialiste⁵⁵.

Enfin, la traduction que Eisenmann réalisa et présenta en 1933 du livre de Fleiner sur les *Principes généraux du droit administratif allemand* mérite d'être mentionnée puisque la dernière section du second chapitre relatif aux « Obligations administratives des citoyens » traitait justement des « Impositions publiques ». Ainsi, le manuel terminait la

50. *Ibid.*, p. V.

51. *Ibidem*.

52. Ministère des finances, *Bulletin de Statistique et de Législation comparée*, mai 1934, p. 1138 et s.

53. C.M. Giuliani Fonrouge, « Realidad y perspectivas de la codificación tributaria », *Revista de Derecho Financiero y de Hacienda Pública*, vol. XIV, n° 54, 1964, p. 241-268, p. 246 pour la citation.

54. Haut commissariat de la république française dans les provinces du Rhin, *Nouvelles lois fiscales allemandes. Loi du 8 avril portant modification du système fiscal*, 1922, *op. cit.*

55. Ministère des finances, « Le système fiscal allemand », *La fiscalité en France et à l'étranger*, in *Bulletin de Législation comparée*, Imprimerie Nationale, n° 26, 1947, p. 327-358.

présentation du droit public allemand par l'examen de la « Nature des prélèvements obligatoires » et de la « Naissance de l'obligation fiscale »⁵⁶. Dans ce cadre, le lecteur français du manuel de Fleiner avait non seulement connaissance des principales dispositions de la *RAO*, mais aussi de la plupart des références doctrinales de la littérature allemande du droit fiscal.

Le rappel de ces divers travaux permet de mesurer la réalité de l'intérêt porté, depuis la France et au cours de l'entre-deux-guerres, au nouveau droit fiscal allemand. De cette manière, à défaut de traduire des œuvres doctrinales majeures, était partiellement poursuivie l'activité comparative que Jèze avait insufflée, depuis le début du XIX^e siècle, en droit financier et fiscal. Pourtant, si l'intensité du dialogue scientifique franco-allemand avait pu déboucher, durant la période de l'âge d'or de la science juridique qui se situe entre 1870 et 1918, sur ce phénomène de « fertilisation-croisée » entre les littératures allemande et française du droit public financier, la simple connaissance *brute* de la législation fiscale allemande n'allait dorénavant plus suffire pour permettre à la doctrine française de renouer avec les échanges et apports culturels d'antan et qui avaient été suspendus à l'occasion de la Première Guerre mondiale. En effet, alors que l'ensemble normatif du nouveau droit fiscal allemand avait été presque immédiatement mis à la portée de la littérature financière française, celle-ci, ignorant totalement la nouvelle construction dogmatique du droit allemand de l'impôt, n'a pas été fécondée par ses principes comme elle avait pu l'être avant par ceux qu'elle avait découverts en matière budgétaire dans les œuvres de Laband et de Mayer. A vrai dire, si Jèze avait su parfaitement communiquer avec les auteurs allemands et importer certaines de leurs théories, les nouveaux fondements du droit allemand de l'impôt, malgré leur traduction, n'ont pas retenu l'attention de la doctrine française. S'il avait été un temps où la connaissance des droits financiers prussien, autrichien et allemand s'était accompagnée de celle de leur doctrine, il est manifeste qu'à partir de l'entre-deux-guerres la connaissance *brute* des principes des finances publiques de l'Allemagne ne s'est plus accompagnée, chez les auteurs français, de leur traditionnelle inclination à débattre avec leurs collègues d'outre-Rhin de leurs principales théories et constructions.

L'intérêt des Français pour le système fiscal allemand devenait le plus souvent éminemment pratique : il apparaissait lié aux

56. F. Fleiner, *Institutionen des Deutschen Verwaltungsrechts*, trad. fr., *op. cit.*, p. 255-266.

conséquences financières du traité de paix. Pour obliger l'Allemagne à tenir ses engagements, c'est-à-dire le « maximum de sacrifices » que les vainqueurs avaient jugé possible de lui imposer, encore fallait-il s'assurer le moyen de connaître, afin de tenter de les contrôler, ses finances publiques. La littérature financière témoigne bien à l'époque de cette préoccupation pratique des élites françaises pour les finances publiques allemandes⁵⁷. Michel les résuma en quelques mots pour justifier – et le détail a son importance – l'opportunité de sa recherche sur le droit fiscal allemand :

[A-t]-on bien fait appel, dans toute la mesure du possible, aux facultés contributives de chaque Allemand ? Auraient-elles été aussi durement atteintes que ne cesse de le proclamer le gouvernement du Reich ? Aurait-on vraiment déjà touché la limite au-delà de laquelle toutes les lois fiscales sont, par la force des choses, destinées à rester lettre morte ?⁵⁸.

En revanche, l'on voit bien que sitôt qu'elles n'étaient pas justifiées par un intérêt pratique ou administratif, mais plutôt par le goût de la spéculation intellectuelle et de la législation comparée, ces études devenaient, en raison même de leur objet, impopulaires. Ce sentiment explique vraisemblablement l'ignorance dans laquelle la littérature fiscale française a tenu les travaux de Neurisse et de Michel. Par la suite, les échanges scientifiques se sont tariés et l'on assiste à une véritable « étanchéité » de la doctrine fiscale française à l'égard de la théorie juridique allemande. Ce phénomène de repli se vérifie aisément dans le fait qu'elle est restée assez conditionnée par une conception restrictive de la fiscalité, s'inscrivant totalement à rebours des propositions plus libérales et plus protectrices du statut des contribuables de la moderne science germanique allemande. À vrai dire, après avoir été précocement diffusée en France, la *RAO* et les nouvelles conceptions du droit fiscal qu'elle a consacrées ont été littéralement oubliées par les fiscalistes français en raison de la rupture des échanges doctrinaux qui ont affecté les relations scientifiques entre la France et l'Allemagne au lendemain de la Première Guerre mondiale.

57. G. Lachapelle, *Les finances de la III^e République*, Flammarion, Coll. L'Histoire, 1937, p. 93 et 94. L'auteur notait ainsi que « si l'on pouvait discuter à perte de vue, sans d'ailleurs parvenir à le résoudre, le problème de la capacité de paiement de l'Allemagne, il était en tout cas nécessaire de ne négliger aucune précaution pour l'obliger à tenir les engagements qu'on avait la force de lui imposer. L'occupation militaire de la rive gauche du Rhin était certes un moyen de contrainte indispensable. Mais il convenait d'y ajouter, par exemple, la saisie des droits de douane [...]. Ce contrôle aurait même dû s'étendre à la gestion des finances publiques ».

58. A. Michel, *Le régime fiscal de l'Allemagne contemporaine*, *op. cit.*, p. VI.

B. L'oubli doctrinal du droit fiscal allemand, un oubli symptomatique des aléas du dialogue scientifique franco-allemand

Si la guerre de 1914 fournit le prétexte de l'interruption du dialogue doctrinal franco-allemand (1), l'éloignement des doctrines juridiques française et allemande provenant moins de ce soubresaut politique que d'une rivalité intellectuelle de plus longue durée, la question de sa permanence était posée. Il s'agissait alors de savoir si l'interruption des relations scientifiques entre l'Allemagne et la France serait provisoire ou non. On pouvait penser que la génération suivante serait davantage disposée à renouer le dialogue. Elle allait hélas connaître l'avènement du nazisme, puis une nouvelle guerre mondiale. C'est pourquoi, la période de l'entre-deux-guerres offre l'image d'une cristallisation de la rupture des échanges scientifiques avec l'Allemagne (2).

1. Le déclin du dialogue franco-allemand et la Première Guerre mondiale

Le constat du repli doctrinal de la littérature française et de l'arrêt de son échange avec l'Allemagne semble appeler quelques éléments d'explication. La première est d'ordre linguistique, mais elle n'est ici guère suffisante, ni même satisfaisante. Non seulement parce que l'obstacle de la langue avait déjà été levé par toute une série de traductions qui avait porté à la connaissance des auteurs français l'essentiel des textes de la moderne législation fiscale allemande. Et aussi parce que les autres doctrines « latines » ont été véritablement « fécondées » par la nouvelle théorie germanique du droit fiscal, en dépit d'une connaissance des principes du nouveau droit fiscal allemand plus tardive qu'en France, et d'un éloignement géographique nettement plus grand lorsque l'on pense, au-delà des littératures ibérique et italienne, à celles d'Amérique Latine.

À cette première explication, il faut donc en préférer une autre d'ordre historique et politique. Celle-ci est, lorsque l'on lit la littérature scientifique de l'entre-deux-guerres, facile à découvrir. S'il semble – nous venons de le rappeler avec l'œuvre de Jèze – que « la guerre de 1870, loin de rendre les deux doctrines ignorantes, [avait] stimul[é] au contraire leurs échanges »⁵⁹, l'éclatement successif de deux guerres mondiales a incontestablement séparé les deux pays.

59. O. Beaud et P. Wachsmann, *La Science Juridique Française et la Science Juridique Allemande de 1870 à 1918*, *Annales de la Faculté de Droit de Strasbourg*, 1997, p. 5.

D'autant que le conflit qui a ébranlé à partir de 1914 les relations franco-allemandes, n'était pas seulement

d'ordre matériel [...mais] aussi, surtout peut-être, d'ordre intellectuel et moral. Les peuples se ruent, les soldats meurent, mais au-dessus de la bataille planent les idées et les forces de l'esprit, qui donnent à la lutte tragique sa haute signification. [...D'ailleurs] un des premiers soins des Allemands dans les pays occupés par leur troupe [...] est d'y organiser à leur profit le haut enseignement⁶⁰.

L'auteur de cette dernière observation, qui était alors doyen de la Faculté des lettres de Clermont-Ferrand, proposait en conséquence de combattre les Allemands sur le même terrain, à savoir celui des idées. C'est pourquoi les savants français devaient eux aussi faire preuve d'audace et constituer des organes capables d'assurer la diffusion effective de leur système de pensée hors des frontières hexagonales⁶¹. De ce point de vue, « les controverses entre universitaires français et allemands pendant la guerre de 1914-1918 ne constituent que la continuation de cet antagonisme. La tragédie nazie et la Seconde Guerre mondiale ne feront que confirmer la rupture »⁶². Et nonobstant la circonstance que « l'éloignement mutuel de la doctrine juridique française et de la doctrine juridique allemande provient moins des soubresauts politiques, que d'une évolution structurelle de plus longue durée »⁶³, le fait est que depuis l'entre-deux-guerres le dialogue entre leurs doctrines juridiques a été interrompu.

60. A. Audollent, « L'action intellectuelle de l'Allemagne et de la France pendant la guerre », *Revue Internationale de l'Enseignement*, 1917, p. 85.

61. Pour A. Audollent, *ibid.*, p. 89, cela exigeait que les corps professoraux français, souvent placés à l'arrière-plan par rapport à la place qu'occupaient leurs collègues en Allemagne auprès de leur gouvernement, devinssent audacieux. Sauf lorsque d'étroites relations se manifestent volontiers – c'était le cas avec les savants américains – en raison d'une sympathie préexistante nettement affirmée, cela impliquait concrètement, « au lieu d'attendre l'expression d'une amitié qui se laisse désirer, [d'aller] la solliciter soit par des imprimés largement répandus, soit par d'opportunes visites, qui tendent à écarter les préventions, à détruire les préjugés. De là cette énergique propagande par le livre, que mènent avec ardeur, depuis deux ans, des organisations officielles ou des œuvres privées ; de là surtout ces voyages de conférenciers de choix, qui vont semer la bonne parole à l'étranger et donner, par leur exemple, la meilleure opinion de l'âme et de la science française ». Et le doyen clermontois d'ajouter que « deux pays surtout, nos voisins, à l'estime desquels nous attachons un prix tout spécial, ont été jusqu'à présent visés : l'Espagne, où la plus grande partie de la presse, le clergé dans son ensemble et la noblesse ne nous voulaient guère de bien ; la Suisse, que la proximité de l'Allemagne et la communauté de langage, pour plus d'un tiers de la population, exposaient à des tentations dangereuses ».

62. O. Beaud et E.V. Heyen, *Eine deutsch-französische Rechtswissenschaft ? Une science juridique franco-allemande ?*, Baden-Baden, Nomos Verlagsgesellschaft, 1999, p. 7.

63. *Ibidem*.

La détérioration des relations scientifiques entre les Allemands et les Français qui se produisit à l'occasion de la Première Guerre mondiale fut décisive. Les revues scientifiques françaises en ont abondamment témoigné. L'on peut facilement lire dans la *Revue du droit public* ou dans la *Revue internationale de l'enseignement* des récits de la césure qu'avait provoquée la grande guerre entre les universitaires français et allemands⁶⁴. Ainsi, Charles Andler, un savant de l'Université de Paris qui y enseignait la langue et la littérature allemandes, confessait-il volontiers à l'époque toute la difficulté de sa tâche. Au début d'une conférence qu'il prononça sur la rénovation de l'Université allemande, l'auteur reconnaissait qu'il s'agissait là d'une besogne certes modeste, mais très ingrate car elle venait « à l'heure où l'on est impopulaire par le seul fait d'enseigner les choses d'Allemagne »⁶⁵. Toutefois, l'érudite étude des idées allemandes demeurait une priorité, n'était-ce, avertissait le professeur de civilisation allemande, parce que contrairement au précédent de septembre 1914 qui avait vu l'ennemi négliger Paris pour obliquer de Senlis vers le sud-ouest, cette fois-ci, c'est-à-dire « dans les offensives spirituelles qu'il prépare, l'ennemi ne “négligera” ni Paris ni la France ; et qu'il est résolu à assurer dans le monde la maîtrise de ses Universités, dont il n'a jamais douté »⁶⁶.

En matière de finances publiques, s'il était nécessaire de connaître le système fiscal allemand pour mesurer la capacité de paiement de l'Allemagne, en revanche la discussion scientifique des idées soutenant la nouvelle construction de son droit fiscal devait inmanquablement être frappée du même type d'impopularité. D'où la précaution prise par les auteurs traitant, de plus en plus rarement, du nouveau droit fiscal germanique à énoncer que les impôts ayant été appelés, par suite des circonstances de la guerre puis de la paix, à jouer un rôle si considérable en Allemagne qu'il n'était pas

64. Dans un article rendant hommage aux étudiants des diverses facultés de l'Université de Nancy dont il était président, le recteur et membre de l'Institut C. Adam écrivait : « Nos jeunes gens [...] partirent dès le premier jour. Je me souviens de la sensation de vide que nous avons éprouvée à Nancy [...]. Partie notre belle jeunesse lorraine. [...] Et en avant, nos Etudiants, dont plus d'un s'était engagé pour devancer l'appel. Leurs études les préparaient à défendre plus tard le droit et la liberté des citoyens devant les tribunaux : en attendant, ils coururent à la défense du droit et de la liberté d'un peuple [...]. Et quel merveilleux élan ! Tel d'entre eux, lieutenant de dragons ou de chasseurs, craignant de n'avoir pas assez à faire dans la cavalerie, demande à servir dans l'aviation ». Voir C. Adam, « Aux étudiants de l'Université de Nancy », *Revue Internationale de l'Enseignement*, 1920, p. 185 et 186.

65. C. Andler, « La Rénovation présente des Universités allemandes et des Universités françaises », *Revue Internationale de l'Enseignement*, 1919, p. 433.

66. *Ibid.*, p. 434.

envisageable de se désintéresser des questions fiscales⁶⁷. D'où également la nécessité de dépouiller ces travaux, et notamment les textes utilisés, de tout ce qui pouvait paraître « tendancieux »⁶⁸. En dépit de telles précautions, ces études, frappées d'impopularité à raison de leur objet, sont demeurées magistralement ignorées par la science financière française.

Pour mesurer les conséquences dévastatrices de la Grande Guerre parmi le monde universitaire, il n'est pas inutile de rapporter un événement grandement commenté à l'époque dans les revues littéraires et juridiques. Au début de la Première Guerre mondiale, trente-trois membres de l'Université de Lille furent mobilisés. Neuf d'entre eux, dont son doyen, appartenaient à la Faculté de droit. Le doyen Lefèvre de la Faculté des lettres fut aussi fait prisonnier, mais n'ayant pas été rapatrié par les Allemands, il s'évada. De surcroît, deux de ses collègues juristes qui avaient été atteints par la mobilisation furent portés disparus⁶⁹, l'un des plus jeunes titulaires de la Faculté des sciences fut tué, ainsi que deux autres – l'un dans l'explosion d'une poudrerie, et l'autre après avoir été frappé au cours d'une inspection –, tandis que de nombreux universitaires rentrèrent du front blessés⁷⁰.

Par ailleurs, les restrictions que la présence de l'ennemi avait imposées à l'activité universitaire furent telles qu'au lendemain de la délivrance de leur ville intervenue le 17 octobre 1918, plusieurs savants lillois adressèrent des protestations aux diverses académies françaises afin de faire connaître les actes de tortures dont ils avaient été les témoins. Cette protestation, associée aux déclarations des Académies de médecine, d'agriculture, des sciences, des sciences morales et politiques, et à celle de la Conférence des académies interalliées à Londres, parut en 1918 dans la *Revue du droit public*. C'est-à-dire dans l'organe qui avait pour directeur, depuis 1905, Jèze dont on sait qu'il avait été mobilisé en 1914 et qu'il avait ensuite participé au *Front du droit* réunissant les juristes français désireux de

67. A. Michel, *Le régime fiscal de l'Allemagne contemporaine*, op. cit., p. V.

68. *Ibid.*, p. VII.

69. Dans sa leçon de droit romain à la Faculté de droit de Lille en janvier 1918, P. Collinet, « La science allemande du droit romain et ses limites », *Revue Internationale de l'Enseignement*, 1919, p. 448, revenait sur ces événements. Il commençait en indiquant qu'il avait dû prendre « les Cours d'Histoire du Droit français de M. Boulard, parti aux armées comme lieutenant de réserve et disparu au mois de septembre 1914 ». Il expliquait ensuite que son collègue romaniste Mouchet qui avait été otage des Allemands, venait, quelques jours plus tôt, d'être déporté en Russie.

70. G. Lefevre, « Variétés. Au Comité pour le Rapprochement universitaire : l'Université de Lille et la Guerre », *RIE*, 1918, p. 148.

contester radicalement les doctrines allemandes légitimant le conflit ⁷¹. En préambule à ces déclarations, l'on pouvait lire :

L'attitude d'un très grand nombre de savants allemands au cours de la guerre qui vient de prendre fin, l'approbation qu'ils ont à diverses reprises ouvertement donnée aux crimes, aux atrocités des armées et du gouvernement de l'Empire allemand ont provoqué l'indignation des grands corps savants des pays de l'Entente. Des déclarations solennelles ont été faites, signifiant la volonté des membres de ces corps « de ne collaborer désormais à aucune publication allemande, de ne participer à aucune réunion scientifique, à aucun congrès international à côté de collègues allemands qui n'auraient point préalablement marqué, par une manifestation publique, leur désapprobation des actes antisociaux accomplis au cours de cette guerre par leur gouvernement » ⁷².

De même, dans le discours qu'il prononça le 20 janvier 1918 à Paris devant le *Comité pour le Rapprochement universitaire* que présidait alors le doyen Larnaude de la Faculté de droit de Paris, le doyen lillois Lefèvre exposa toute l'amertume qu'avaient suscitée auprès de ses pairs la captivité collective et les souffrances liées à l'occupation allemande. Celles-ci étaient déjà bien connues. Elles avaient déjà été présentées par Collinet qui, dans la leçon de droit romain – traitant significativement des « limites » de la science allemande du droit romain – qu'il prononça à la Faculté de droit de Lille le 12 janvier 1918, avait dit, en les résumant, que « sous la domination ennemie [l'Université de Lille a été] au régime de la prison cellulaire, sans communication avec le reste de l'Univers » ⁷³.

Les ressentiments qui se manifestèrent alors parmi le monde scientifique français expliquent aussi assez naturellement la vigueur de l'expulsion de Strasbourg des professeurs allemands à la fin de la guerre. Dès que la capitale alsacienne fut prise à l'ennemi, plusieurs professeurs allemands furent conduits au pont de Kehl par les troupes françaises que dirigeait le général Gouraud ⁷⁴. Au passage, il faut indiquer que cette décision fut à l'origine d'une mesure de représailles des Allemands et dont la victime fut un romaniste lillois. Le récit en a été fait par Collinet dans la leçon de droit romain qu'il avait prononcée à la Faculté de droit Lille. Celle-ci, qui avait déjà dû

71. M. Milet, « Gaston Jeze », in *Dictionnaire historique des juristes français (XII^e-XX^e siècle)*, *op. cit.*, p. 425.

72. « Variétés. Les relations scientifiques avec l'Allemagne », *RDP*, 1918, p. 634.

73. P. Collinet, « La science allemande du droit romain et ses limites », *op. cit.*, p. 449.

74. C. Pfister, « La première année de la nouvelle université française de Strasbourg (1918-1919) », *Revue Internationale de l'Enseignement*, 1919, p. 320 et p. 355.

supporter la disparition de l'un des siens dès le début de la guerre – l'historien du droit Boulard –, allait voir un autre de ses professeurs être déporté au début du mois de janvier 1918. En réaction à l'expulsion des savants allemands de Strasbourg, M. Monchet, professeur de droit romain à Lille, fit partie des six cents otages nationaux déportés par les Allemands dans la zone occupée en Russie⁷⁵. Mais alors que la déportation de l'universitaire lillois fut peu commentée, l'expulsion des allemands eut un retentissement international.

Affligé par l'animosité qui avait conduit le commandement en chef français à contraindre les savants et les bibliothécaires allemands de l'Université de Strasbourg à abandonner la ville et tous leurs biens en vingt-quatre heures, le recteur de l'Université de Leipzig avait, en association avec l'Université et l'Académie des sciences de Heidelberg, adressé le 23 décembre 1918 une véhémement protestation aux universités des pays neutres (Suisse, Hollande, Danemark, Suède et Norvège). Ce document dénonçait les conséquences dommageables pour la science qu'avait supposées ce déménagement forcé, car il « impliquait la perte d'un travail scientifique et souvent de toute une vie de labeur qui ne sauraient être remplacés en aucune façon »⁷⁶. L'auteur de cette lettre ouverte demandait aussi qu'elle soit répandue dans la presse des pays neutres et envoyée aux universités et académies françaises, anglaises et américaines. Ayant pris connaissance de cette protestation, l'Université suédoise d'Upsal la transmit, début février 1919, à certaines universités françaises et leur formula une invitation à reprendre avec l'Allemagne les relations scientifiques d'avant-guerre. Une telle demande provoqua alors l'ire du recteur Thamin de l'Université de Bordeaux qui adressa à l'Université d'Upsal la réponse suivante :

Puisque vous avez cru devoir nous transmettre les lettres des Universités de Leipzig et de Heidelberg, nous vous prions, à notre tour, de faire connaître aux universités des pays neutres et aux universités allemandes, si vous croyez que cela puisse servir à quelque chose, le récit des égards que les Allemands ont témoignés, pendant qu'ils occupaient Lille, aux savants, à la science et aux intérêts scientifiques. Vous trouverez ce récit dans les comptes rendus de notre Académie des sciences. Vous trouverez dans la *Revue des Deux Mondes* d'autres récits signés de la main même du recteur de Lille, à la fois comme témoin et comme victime. Et vous jugerez si les ennuis d'un déménagement même un peu précipité, ont rien de comparable. Quant au désir que vous

75. P. Collinet, « La science allemande du droit romain et ses limites », *op. cit.*, p. 448.

76. « Variétés. Les relations scientifiques avec l'Allemagne », *RDP*, 1919, p. 130.

exprimez en votre propre nom, relatif à une reprise des relations universitaires, nous prions toutes les universités des pays neutres et en particulier celle d'Upsal, qui a, en France, une si haute réputation, d'envoyer des délégués visiter le nord de la France ou simplement en parcourir en chemin de fer certaines parties, et vous nous direz, au retour de ce voyage, au bout de combien de temps vous reprendriez des relations avec des gens qui auraient fait la même chose chez vous. Pour nous, la génération qui a commis ces abominations, ou qui, dans le triste manifeste que vous savez, s'est solidarisée avec ceux qui les commettaient, s'est retranchée elle-même de l'humanité. Nous causerons, si elle le désire, avec la génération suivante ⁷⁷.

La nouvelle Université française de Strasbourg ⁷⁸ ne fit aucun cas aux protestations venues d'Allemagne et transmises par Upsal. Et puisque « les professeurs français, venus à Strasbourg, ne pouvaient avoir de rapports avec les professeurs allemands, ils ont ouvert leurs rangs aux maîtres alsaciens que l'Allemagne avait toujours traités en suspects, à qui elle avait refusé systématiquement la qualité de professeur ordinaire » ⁷⁹.

Une page du dialogue franco-allemand semblait ainsi devoir, pour l'instant, se refermer : si les maîtres publicistes français tels que Jèze, Hauriou et Duguit avaient naguère été imprégnés de la pensée des auteurs allemands, il apparaît bien, notait Rivero, que « la fièvre nationaliste de la guerre de 1914 les incitera à renier l'influence

77. *Ibid.*, p. 131.

78. La nouvelle Université française de Strasbourg avait été précisément inaugurée le 22 novembre 1919, c'est-à-dire à l'anniversaire du jour de la libération de la ville par les troupes françaises qui en avaient expulsé les savants allemands. C. Pfister qui était à l'époque l'administrateur de la Faculté des Lettres de cette nouvelle Université avait écrit, au sujet de cet événement : « Ce sera une grande date dans l'histoire de l'Alsace, de la France et du monde. Elle marquera la délivrance définitive de l'Alsace, le retour de la France au foyer Alsacien où elle était attendue depuis près de cinquante ans, la victoire dans le monde des principes de Justice et de Liberté. La nouvelle Université, fondée sur le sol Alsacien et y puisant sa sève, sera une Université française, un foyer de la langue et de la civilisation française et elle représentera les grandes idées que l'Entente a fait triompher dans la plus terrible des guerres » (« La première année de la nouvelle université française de Strasbourg (1918-1919) », *op. cit.*, p. 355). Il est aussi intéressant de noter que la Faculté de droit de la nouvelle Université de Strasbourg entendait inverser certaines des orientations que l'Université allemande avait données à ses enseignements juridiques. À cet égard, il faut rappeler que Laband avait, depuis Strasbourg, administré le principe de la pureté juridique au droit public de l'Empire allemand. Dès lors, cette conception méthodologique est celle qui avait prédominé dans les enseignements de la Faculté de droit de l'Université allemande. S'opposant à cette orientation, la Faculté de droit de la nouvelle Université française avait entendu donner un « développement très grand » aux « enseignements politiques et économiques auxquels l'Université allemande faisait une part très restreinte » (*ibid.*, p. 346).

79. *Ibid.*, p. 320.

subie »⁸⁰. Rivero illustre son propos avec l'exemple de Duguit qui fit, insistait-il, de la victoire de 1918, le symbole du triomphe de la théorie française du service public sur la théorie allemande de la *Herrschaft*.

2. La cristallisation de la rupture du dialogue à partir de l'entre-deux-guerres

Contrairement à l'espérance qu'avait formulée *in fine* le Recteur Thamin de l'Université de Bordeaux dans sa réponse à la tentative de médiation de l'Université d'Uppsala, la rupture n'allait, au cours de l'entre-deux-guerres, que se renforcer et mettre de la sorte fin à toute perspective de rétablissement du dialogue.

D'abord, parce que les communautés scientifiques allaient, des deux rives du Rhin, s'opposer autour du Traité de Versailles. Du côté français, la doctrine juridique dénonce souvent la volonté des gouvernants allemands de soustraire leurs nationaux à l'effort réparateur que les alliés attendaient d'eux en vertu des clauses du Traité de Versailles. En raison de la supposée bienveillance du gouvernement allemand à l'égard de l'évasion fiscale, et même de la soi-disant marche arrière qu'avait supposée l'atténuation, par la *Geldentwertungsgesetz* de 1923, des dispositions de la *RAO* en matière de répression fiscale, certains auteurs pensaient qu'il n'était pas possible d'obtenir réparation « sans l'emploi de moyens extérieurs de coercition »⁸¹. D'aucuns affirmaient encore avec véhémence :

Soyons surtout persuadés que les obligations que nous avons imposées à l'Allemagne ne sont pas trop lourdes pour elle [...]. Les Allemands chercheront à nous tromper et, quand nous les presserons de nos exigences, à agiter devant nos yeux, comme ils le font depuis un an, le spectre de l'anarchie et de la banqueroute⁸².

Par ailleurs, les savants français allaient développer l'idée qui consistait à imputer à leurs collègues allemands toute une partie de la responsabilité de la Grande Guerre. En ce sens, ils ont pu alléguer que « La responsabilité des savants allemands a paru engagée gravement. [...] L'autorité des Universités allemandes est à ce point

80. J. Rivero, « Droit administratif français et droits administratifs étrangers », *Un siècle de droit comparé en France (1869-1969)*, Société de législation comparée, LGDJ, Paris, 1969, p. 203 et 204.

81. A. Michel, *Le régime fiscal de l'Allemagne contemporaine*, *op. cit.*, p. 328.

82. R. Boudon, *Les finances publiques de l'Allemagne*, *op. cit.*, p. 133-134.

centrale, le peuple allemand est si habitué à leur déléguer le soin de penser pour lui, qu'il retourne à présent contre elles sa déception et sa révolte. Il leur reproche de n'avoir pas préparé de dirigeants capables de discerner les mobiles profonds qui animent les autres peuples »⁸³. De même, l'on peut lire que « de cette guerre les professeurs des Universités allemandes, particulièrement ceux de Strasbourg, portent une bonne part la responsabilité. La plupart d'entre eux se sont faits les champions acharnés du militarisme prussien ; ils ont réclamé pour l'Allemagne l'hégémonie et l'empire du monde ; ils ont applaudi à toutes les paroles d'orgueil de l'Empereur »⁸⁴. D'autres ont encore pu stigmatiser, par exemple dans la « Leçon préliminaire aux cours de la Faculté des Lettres de Clermont-Ferrand », la « clameur collective » née de l'« audace » et du « poing tendu » des professeurs de l'Université de Berlin qui, durant l'été 1916, avaient adressé une mise en demeure⁸⁵ à leur gouvernement de poursuivre la guerre coûte que coûte⁸⁶.

Du côté allemand, Weber, après avoir récusé publiquement, notamment dans la *Frankfurter Zeitung*, les thèses alliées désignant la responsabilité exclusive de l'Allemagne, fut à son tour l'instigateur d'un *front du droit*. Ce mouvement rappelait, par la similitude de la démarche et de l'objectif, celui qui avait réuni les juristes français en 1914 hostiles aux thèses allemandes légitimant la Première Guerre mondiale. Au soutien de cette position, il avait créé à son domicile de Heidelberg, en février 1919, l'*Association pour une politique du droit* qui regroupait des scientifiques et hommes politiques allemands. Leur appel en vue de la création d'une commission neutre chargée de déterminer les origines du conflit resta vain. A partir de cet instant, les membres de ce front s'évertuèrent à dénoncer les réparations financières que les vainqueurs exigeaient en ce qu'elles n'étaient que la traduction de leur « avidité »⁸⁷. Et puisque ce Traité, qui n'avait été rien d'autre que « la poursuite de la guerre au moyen d'armes politiques »⁸⁸, participa à engendrer un nouveau conflit trois décennies plus tard, et que les événements liés à l'occupation de la France par

83. C. Andler, « La Rénovation présente des Universités allemandes et des Universités françaises », *op. cit.*, p. 433.

84. C. Pfister, « La première année de la nouvelle université française de Strasbourg », *op. cit.*, p. 313.

85. Voir le *Journal des Débats*, 29 juillet 1916, p. 4.

86. A. Audollent, « L'action intellectuelle de l'Allemagne et de la France pendant la guerre », *op. cit.*, 1917, p. 86.

87. G. Krumeich, « Le traité de Versailles vu d'Allemagne », *op. cit.*, p. 20.

88. *Ibid.*, p. 21.

l'Allemagne se reproduisirent avec les dramatiques conséquences que l'on sait, les scientifiques français ne « causèrent » plus avec leurs collègues allemands. D'autant que l'université française eut, comme cela avait déjà été le cas en 1914, son lot de mobilisés, de blessés, d'emprisonnés et de morts.

En ce qui concerne les Facultés de droit françaises, il suffit ici d'évoquer les noms de P.M. Gaudemet, de G. Vedel ou encore de B. Goldman. Le premier fut mobilisé en mars 1939 au 1^{er} régiment d'artillerie et demeura, après avoir été fait prisonnier, en captivité dans un « camp de prisonniers d'officiers » (*Offizier-Lager* ou Oflag). Le second passa également quatre ans en captivité dans un Oflag où il fut compagnon des Laubadère, Mathiot et Rivero. Ces juristes rejoignirent le rang de « ces milliers de jeunes hommes [qui] se virent ainsi voler les meilleures années de leur vie par une captivité inutile, stérile et scandaleuse »⁸⁹. Ils ne furent pas les seuls à connaître les inquiétudes de la guerre. L'on pourrait encore citer l'engagement patriote de Goldman qui, après avoir quitté sa Roumanie natale pour venir en France, décida en 1939 de revêtir l'uniforme d'officier français⁹⁰.

Tandis que l'on avait pu penser, un temps, que la génération suivant la Première Guerre mondiale rétablirait des relations scientifiques avec leurs collègues allemands, la Seconde Guerre mondiale finit par emporter dans la tourmente la perspective de la reprise de la coopération entre les savants des deux pays. Et cela alors même que certains des publicistes et financiers français qui avaient étudié et enseigné dans leur camp de prisonniers en Allemagne étaient aussi devenus de grands connaisseurs du droit germanique. Il en allait ainsi de P.M. Gaudemet qui avait préparé en captivité sa thèse sur le régime de la fonction publique en droit allemand. En définitive, la rupture fut telle que depuis qu'elle s'est produite les juristes français ne sont pas parvenus à renouer avec leurs collègues d'outre-Rhin les relations d'antan⁹¹.

89. J. Robert, « Georges Vedel/Mon maître et mon ami », *RDP*, 2002, p. 577.

90. R. Perrot, « Portrait d'un ami », *L'actualité de la pensée de Berthold Goldman* (P. Fouchard et L. Vogel dir.), Ed. Panthéon-Assas, 2004, p. 11. Dans l'article qu'il consacre dans le même ouvrage à son collègue (« Berthold Goldman, toujours vivant », *ibid.*, p. 15), J.D. Bredin explique que Goldman, après avoir été incorporé au 41^e régiment d'infanterie, était affecté à Lyon lorsque les troupes allemandes s'en emparèrent en juin 1940.

91. D'autant qu'à l'occasion de ces épisodes belliqueux l'enseignement de la langue allemande dans les collèges et lycées français a assez nettement décliné au profit, surtout, de l'anglais, et aussi de l'espagnol et de l'italien. Voir sur ce point l'étude fort documentée de P. Levy, « Les incidences des guerres sur l'enseignement des lettres vivantes », *Revue universitaire*, n° 3, mai-juin 1947, p. 129-140. Si ce déclin s'observe très largement au niveau

En effet, on aurait pu raisonnablement penser que la création de la République Fédérale d'Allemagne en 1949 et la construction européenne auraient permis de rétablir de fécondes relations scientifiques. Or, depuis lors, les juristes français n'ont guère dépassé le stade des monographies, et les traductions se sont faites de plus en plus rares ⁹², même si un certain regain d'intérêt pour la science juridique allemande, en particulier pour sa théorie générale du droit et de l'État, ou encore pour son droit politique, peut s'apprécier depuis quelques années.

En définitive, non seulement le nouveau droit fiscal allemand fut magistralement ignorée par la doctrine française, mais, en outre, elle

national, l'auteur ajoute qu'il est particulièrement significatif de le vérifier au sein de l'Académie de Paris entre la période comprise entre 1911 et 1941. Ainsi, alors qu'en 1911, il apparaissait que 60,3 % des lycéens parisiens étudiaient l'allemand, 37,4 % l'anglais, 1,7 % l'espagnol et 0,5 % l'italien, voilà qu'ils étaient désormais, en 1941, 38 % à étudier l'allemand (soit une baisse de 22,3 points), 55,6 % l'anglais (soit une augmentation de 18,2 points), 4,9 % l'espagnol (soit une croissance de 3,2 points) et 1,6 % l'italien (soit une hausse de 1,1 point). Ajoutons qu'à plus long terme, le déclin de l'enseignement scolaire de l'allemand a principalement profité à l'espagnol. Analysant ces données statistiques, P. Levy les expliquait par trois causes : « causes politiques ou patriotiques, causes économiques et causes pédagogiques ». Concernant les premières, l'auteur, alors professeur de physique au Lycée St-Louis, soulignait les avoir combattues assez tôt. Elles pouvaient se résumer par cette formule – énoncée par A. Pinloche – qu'à l'occasion de ces guerres l'allemand passait « un bien vilain quart d'heure » par ce syllogisme répandu dans le public : « Tout ce qui est *boche* est mauvais, or l'allemand est *boche*, donc l'allemand est mauvais : supprimons-le » (cf. A. Pinloche, « Faut-il supprimer l'allemand ? », *Revue de l'enseignement des Langues vivantes*, août-sept. 1916 ; et, du même auteur, « La crise de l'allemand », *Revue de l'enseignement des Langues vivantes*, janvier 1930). En effet, l'évolution des chiffres concernant l'enseignement de l'allemand depuis la Première Guerre mondiale révèle, reprenait P. Levy, *op. cit.*, p. 139, cet « entraînement sentimental » vers les langues « alliées » au dépens des langues « ennemies » [à savoir l'allemand et l'italien] ». Les deuxièmes causes sont liées à l'inversion des échanges économiques au profit des pays anglo-saxons et aux dépens de l'Allemagne et à la présence sur le sol français de troupes anglophones qui, amenant de nouveaux types de clients, ont par là même fait naître de nouveaux besoins linguistiques. Quant aux causes d'ordre pédagogique l'auteur livrait l'explication suivante (*op. cit.*, p. 139-140) : « Toutes les guerres entraînent, par la force des choses, un relâchement de la discipline du travail ; elles imposent des facilités d'études et d'examens auxquelles les élèves prennent rapidement goût. Quand les causes, qui justifiaient le relâchement ont cessé d'être valables, le pli persiste. Le « moindre effort » est en quelque sorte un droit acquis. Or, à tort ou à raison, l'allemand a la réputation d'être difficile, l'anglais, et plus encore l'espagnol et l'italien, celle d'être faciles. On espère s'en tirer plus aisément, au baccalauréat et aux grands concours, avec des langues d'une construction grammaticale plus simple, au vocabulaire plus proche du français. Cela suffit pour convaincre la « clientèle », et les parents, depuis longtemps acquis eux-mêmes au principe du moindre effort, n'ont qu'à acquiescer au choix de leurs enfants. [...] La haine de l'allemand persiste, dans certains milieux, plus violente que jamais ; la puissance économique, voire le rayonnement scientifique de l'Allemagne, semblent compromis pour longtemps ; les élèves ont pris durant ces années le goût de la facilité. Résultat : effectifs pléthoriques en anglais, classes d'espagnol de plus en plus nombreuses, classes d'allemand quelque fois vraiment squelettiques, comme cette Sixième de l'annexe d'un lycée parisien qui compte *trois* élèves d'allemand ! Des trois élèves d'aujourd'hui, que restera-t-il dans six ans, en Première ? ».

92. M. Fromont et A. Rieg, *Introduction au droit allemand*, I, *op. cit.*, p. 8.

n'a pas échappé à cet antagonisme intellectuel entre les scientifiques français et allemands. En droit fiscal, l'on se rend effectivement compte de la persistance de ce fond de rivalité en lisant le commentaire par lequel Chlepner présentait la *RAO* aux lecteurs français. Il avait averti que « rédigée avec la minutie et le pédantisme propres aux Allemands la *Reichsabgabenordnung* contient une foule de dispositions qui, dans d'autres pays, font l'objet de règlement d'administration ou pour lesquelles on s'en rapporte au bon sens des fonctionnaires »⁹³.

L'hostilité intellectuelle aux innovations scientifiques venues d'Allemagne s'est manifestée soit par une attitude d'étanchéité qui a conduit la plupart des fiscalistes français à totalement ignorer le régime juridique des impôts allemands, alors qu'ils auraient pu en avoir une assez bonne connaissance, soit à prononcer des jugements lapidaires aux termes desquels ils déclaraient, pour justifier le peu d'intérêt qu'ils accordaient à la *RAO* qu'elle « est un document synthétique, s'exprimant par formules abstraites, posant des principes généraux délibérément imprécis et déléguant aux fonctionnaires une autorité presque illimitée »⁹⁴. Cette opinion énoncée en 1946 rejoint, bien qu'elle dise en quelque sorte l'inverse, celle de Chlepner dont on a vu qu'il reprochait à la *RAO* d'avoir codifié trop minutieusement les activités des fonctionnaires. Elles donnent la mesure de la manière dont les Français ont été décontenancés par l'esprit d'abstraction et de systématisation juridique des juristes-fiscalistes allemands et de ceux qui dans la totalité des pays de tradition romano-germanique les imitent depuis lors. Or, il est généralement admis que la science juridique demeure incomplète lorsqu'elle ne cultive plus le droit comparé.

Au fond, l'on pourrait dire que la doctrine fiscale a renoué avec cet écueil jadis stigmatisé par Seligman lorsqu'il dénonçait le fait que les auteurs français avaient contracté « la malheureuse habitude de discuter béatement leurs sujets sans se préoccuper des conceptions les plus récentes qui se formulaient dans d'autres pays. Il s'ensuit que même les œuvres les plus accréditées sur l'impôt ne donnent au lecteur que le point de vue français, et non pas le point de vue plus large scientifique ou comparatif »⁹⁵.

N'étant ni comparative, ni abstraite ou conceptuelle, certains ont pu même dire que la différence entre les littératures juridiques

93. B.S. Chlepner, « Le nouveau régime fiscal de l'Allemagne », II, n° 2, *op. cit.*, p. 286.

94. L. Formery, *Les impôts en France*, « PUF, 1946, tome I, p. 92.

95. E.R.A. Seligman, *Essais sur l'impôt*, tome II, trad. fr. de la 8^e éd. américaine par L. Suret, V. Giard & E. Brière, 1914, p. 361.

allemande et française est si marquante que l'on pourrait davantage parler d'une *doctrine juridique française* – plutôt que d'une « science juridique française » – et d'une *science juridique allemande* « tant l'expression de “science juridique” ou “science du droit” avec son pathos constructiviste, semble être rebelle aux esprits français »⁹⁶.

Ce faisant, le phénomène du « repli hexagonal des fiscalistes universitaires français »⁹⁷ accompagne celui de l'évolution de la doctrine vers l'« utilitarisme » et le « technicisme »⁹⁸. Dans ce cadre, la poursuite de la systématisation des principes généraux du droit fiscal disparaît devant un genre doctrinal d'une dimension plus modeste – les commentaires de jurisprudence et les notes d'arrêt dont on a pu dire qu'elles manifestent « le degré zéro de l'écriture juridique »⁹⁹ – renvoyant l'image d'une « doctrine distante » qui est plutôt « un lointain spectateur qu'un véritable acteur »¹⁰⁰. À cet égard, la rareté continue de la production doctrinale française en droit fiscal comparé accompagne, sinon entretient, un manque d'inventivité doctrinale empêchant de porter un regard plus élevé sur le droit fiscal.

Renaud BOURGET,
Maître de conférences HDR de droit public,
École de droit de la Sorbonne – Université Paris 1

96. O. Beaud et E.V. Heyen, *Eine deutsch-französische Rechtswissenschaft? Une science juridique franco-allemande?*, *op. cit.*, p. 8. Commentant les caractéristiques de la science juridique allemande, M. Fromont et A. Rieg, *Introduction au droit allemand*, I, *op. cit.*, p. 206 et 207, ont très justement relevé que « du point de vue du fond, la doctrine d'outre-Rhin se caractérise par sa prédilection pour l'abstraction. L'esprit juridique allemand se complaît dans les idées et les constructions abstraites, et souvent on a l'impression que la “profondeur” d'une pensée se mesure au degré d'abstraction. [...] Cette attirance vers l'abstraction donne souvent aux œuvres doctrinales allemandes un aspect peu séduisant, d'où la clarté et l'élégance de présentation, si chères aux juristes français, sont bannies. Mais, à la doctrine d'outre-Rhin, ces qualités purement formelles paraissent secondaires à côté de l'érudition et du sérieux (*Gründlichkeit*) des raisonnements ». A l'origine de cette tendance doctrinale, se trouve notamment, soulignent M. Fromont et A. Rieg (*ibid.*, p. 206), la conception allemande des études juridiques, qui fait « à la présentation et à la discussion des divers systèmes théoriques une place plus grande qu'à l'examen du droit positif proprement dit ».

97. P. Beltrame, « La place du droit comparé dans la doctrine fiscale française », *La doctrine fiscale*, *Revue de Droit Fiscal*, 15 juin 2006, p. 1181.

98. *Ibid.*, p. 1181 et 1184.

99. J.J. Bienvenu, « Remarques sur quelques tendances de la doctrine contemporaine en droit administratif », *Droits*, *Revue française de théorie, de philosophie et de culture juridique*, I, 1985, p. 156.

100. G. Tournié, « L'influence de la doctrine fiscale dans la première moitié du xx^e siècle », *La doctrine fiscale*, *ibid.*, p. 1138.