

L'accommodement en droit fiscal et douanier aux XVII^e et XVIII^e siècles

Contribution à l'étude de l'émergence d'un droit de l'administration monarchique

Thomas BOULLU

Le code civil définit la transaction, à l'ancien article 2044, comme « un contrat par lequel les parties, par des concessions réciproques, terminent une contestation née, ou préviennent une contestation à naître »¹. La transaction est donc un instrument qui permet aux parties d'éteindre leur conflit grâce à une solution qu'ils déterminent ensemble. La transaction intègre le champ des instruments « extrajudiciaires »² aux côtés de la médiation, de l'arbitrage ou encore de la conciliation.

Il y a eu, au cours de ces dernières années, disons depuis les années 1990, un renouvellement de l'intérêt porté à la transaction dans la plupart des disciplines du droit³. Cette renaissance de la transaction tient à plusieurs raisons. La lenteur des procédures judiciaires et leurs coûts, qui augmentent, conduisent la plupart des parties à chercher à éviter la survenue d'un procès. La transaction présente des garanties d'anonymat puisque, à l'inverse de la justice d'État, les faits de l'affaire et la solution ne sont pas divulgués. La transaction est perçue par les pouvoirs publics comme un instrument de gestion du flux contentieux

-
- 1 L'article 2044 du code civil a ajouté la notion de concessions réciproques initialement absente du texte originel de 1804. Sur cette question, M. Le Bescond de Coatpont, « Le nouveau visage de la transaction en droit civil », *AJ Contrat*, 2018, n° 4, p. 152-158. La jurisprudence avait toutefois immédiatement réparé cette omission du législateur selon C. Jarosson, « Équilibre et transaction : l'exigence de concessions réciproques », *La transaction dans toutes ses dimensions*, Paris, Dalloz, 2006, p. 54.
 - 2 Les historiens privilégient le terme d'infrajudiciaire ou d'infrajustice. Sa délimitation est toutefois incertaine, voir B. Garnot, « Justice, infrajustice, parajustice et extra justice dans la France d'Ancien Régime », *Crime, Histoire & Sociétés*, vol 4, n° 1, 2000, p. 103-120. Elle suppose également un rapport d'infériorité avec la justice instituée qui ne se confirme pas dans les archives modernes.
 - 3 Le Conseil d'État a consacré son rapport annuel à l'extrajudiciaire en droit administratif en 1993, voir *Régler autrement les conflits : conciliation, transaction, arbitrage en matière administrative*, Paris, La Documentation française, 1993. Au sein des universités, plusieurs thèses ont été soutenues dans des disciplines variées, par ex., J.-B. Perrier, « La transaction en matière pénale », Paris, Lgdj, 2014 ; S. Brunet-Richou, « La transaction en droit social », thèse droit, Lille, 1998 ; A.-L. Ponsard, « La transaction administrative », thèse droit, Paris-X, 2015.

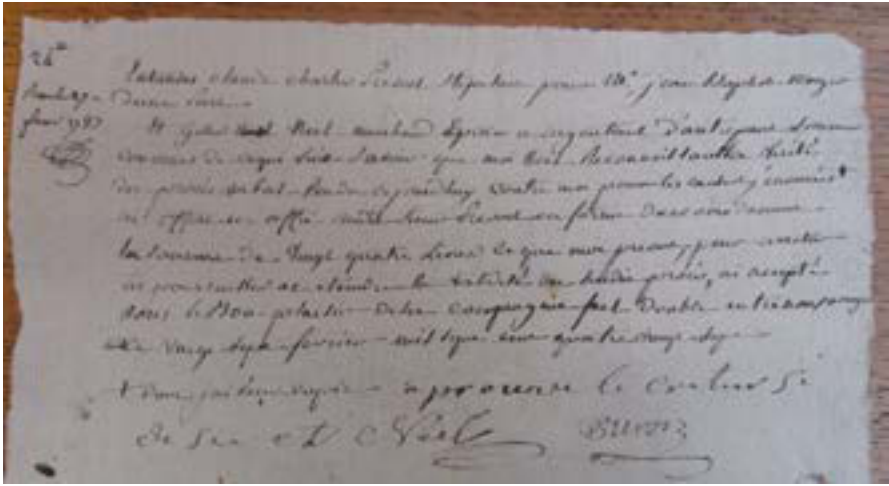
susceptible de permettre, par l'évitement des procès, le désengorgement des juridictions. Enfin, des vertus d'apaisement sont mises en avant, la transaction étant parfois susceptible de répondre mieux aux besoins des parties qu'une décision unilatérale de la justice. En matière de fiscalité, la question de la transaction est devenue particulièrement saillante dans le débat public. Les transactions avec Bercy se sont multipliées, parfois pour des montants importants, au point de constituer aujourd'hui le principal instrument de perception des impayés fiscaux et des amendes⁴. Ce retour de l'importance de la transaction fiscale et douanière conforte l'intérêt d'étudier sa genèse.

Sous l'ancien droit, outre le terme de « transaction », les contemporains évoquent la conclusion d'un « accord », d'un « arrangement », d'un « traité », d'un « pacte », d'un « accordement » ou encore d'un « accommodement »⁵ pour terminer un litige à l'amiable. Ce dernier terme est, de loin, le plus couramment utilisé en droit fiscal et douanier. Les accommodements se présentent sous la forme d'un contrat conclu entre le fraudeur et la compagnie chargée par la monarchie de collecter l'impôt. Sous l'ancien droit, la perception de l'impôt indirect n'est pas directement assurée par la royauté. La Couronne préfère la déléguer à des sociétés composées d'actionnaires, qui, en échange du paiement d'une importante somme d'argent à la royauté, obtiennent le droit de les percevoir et de les conserver⁶. La transaction reprend invariablement l'identité des parties, l'infraction commise et la contrepartie en échange de laquelle la société accepte de terminer le litige. Le contrat peut être établi devant notaire, mais, le plus souvent, il se présente simplement sous la forme d'un acte sous seing privé.

4 Sur la transaction fiscale en droit actuel, V. Dussart, « La Direction générale des Finances publiques et la prévention du contentieux fiscal », *Le contentieux fiscal en débats*, T. Lambert (dir.), Paris, LGDJ, 2003, p. 67-80 ; C. de La Martinière, « La transaction regard fiscal », *La transaction dans toutes ses dimensions...*, *op. cit.*, p. 169-174 ; H. Rabault, « Le fondement juridique de la remise gracieuse de l'article L. 247 du livre des procédures fiscales », *LPA*, 2013, n° 76, p. 3 ; du même auteur, « La transaction en droit fiscal : quelques doutes sur la constitutionnalité de l'article L. 251 du Livre des procédures fiscales », *LPA*, 2014, n° 84, p. 7 ; V. Dumas, « La transaction en matière fiscale : le genre de proposition qu'on ne peut pas refuser ? », *RJF*, 2009, n° 5, p. 387.

5 La pluralité des termes permettant de désigner une transaction avait déjà été soulignée par R. Eckert, « La transaction pénale du XI^e au XV^e siècle : Étude de droit savant, de législation et de coutume », thèse de droit, Strasbourg, 2009, p. 16-17.

6 Dans ce cadre, la compagnie financière conclut avec la monarchie un bail. Symbolisant le transfert d'autorité du roi à la compagnie, le bail se présente sous la forme d'un engagement contenant de nombreuses clauses. Énumérant les impôts confiés en gestion à la compagnie, il expose les modalités de recouvrement que la société peut mettre en œuvre. Voir par ex. F. Bayard, *Le monde des financiers au XVIII^e siècle*, Paris, Flammarion, 1988, p. 104.



Arch. nat. G² 197, *Accommodement conclu le 27 fév. 1787 entre la Ferme générale et Gilles Nesle, marchand épicier à Argenteuil, pour la somme de 24 livres. L'épicier est accusé de couper son eau-de-vie à l'eau et de ne pas déclarer la vente de ses bouteilles*

L'étude de l'accommodement semble déterminante pour la compréhension de la perception de l'impôt indirect avant 1789. La fréquence de sa conclusion est confirmée dans de nombreuses archives. Pour les fraudeurs, il faut « transiger à tout prix »⁷ afin d'éviter que la justice royale ne prononce les lourdes peines instituées par la législation⁸. Les « registres de saisies » établis dans les nouveaux territoires belges conquis par la Couronne entre 1746 et 1748 mentionnent, sur 1472 fraudes, un taux de résolution par accommodement de 70 % en matière de droits de douanes⁹. Cette proportion atteint 90 % dans des registres parisiens relatifs aux fraudes commises sur l'impôt aux cartes à jouer entre 1779 et 1786¹⁰.

7 L'expression est empruntée à N. Castan, *Justice et répression en Languedoc à l'époque des Lumières*, Paris, Flammarion, 1980.

8 La sévérité du droit fiscal et douanier d'Ancien Régime est présentée par de nombreuses études. Par ex., T. Edmond, « La peine en droit douanier au siècle des Lumières », *La dimension historique de la peine*, Y. Jeanelos (dir.), Paris, Economica, 2013, p. 194-198 ; P. Béquet, *Contrebande et contrebandiers*, Paris, PUF, 2^e éd., (1^{re} éd., 1959), 1972, p. 17-19 ; A. Ferrer, *Tabac, sel, indiennes. Douane et contrebande en Franche-Comté au XVIII^e siècle*, Besançon, PUF, 2002, p. 272-274 ; concernant les infractions aux droits de traites, voir J. Clinquant, *Les services extérieurs de la ferme générale à la fin de l'Ancien Régime : l'exemple de la direction des fermes du Hainaut*, Paris, CHEFF, 1996, p. 23-24.

9 Arch. nat. G² 255-293, Comptes et correspondances des bureaux de la Régie des nouvelles conquêtes faites aux Pays-Bas autrichiens à partir de 1744 et restituées lors de la paix d'Aix-la-Chapelle en 1748.

10 Arch. nat. G² 190*-192*, Transcription de procès-verbaux et sentences d'amendes et confiscations relatifs au droit sur les cartes à jouer, 1779-1786.

Une meilleure connaissance de la transaction semble dès lors permettre une meilleure compréhension de la justice fiscale et douanière pré-révolutionnaire.

Les sources utilisées pour cette étude sont presque exclusivement issues des Archives nationales. Les archives des institutions chargées de la collecte de l'impôt aux XVII^e et XVIII^e siècles contiennent les informations les plus précieuses. Elles sont regroupées dans les sous-séries G¹ et G² sous l'appellation d'« Archives de l'administration des fermes ». La première sous-série est relative à la Ferme générale qui représente, au cours du XVIII^e siècle, la principale compagnie chargée de l'exploitation des impôts indirects¹¹. La seconde concentre les papiers de la Régie générale qui, à partir de 1780, est compétente en matière de collecte des aides et des droits domaniaux¹². Les archives du Contrôle général des finances apportent également de nombreux renseignements. La consultation des correspondances entre le Contrôle et les intendants de généralités et des « dossiers constitués »¹³ renseignent sur le rapport qu'entretient la monarchie avec les accommodements¹⁴. Un sondage au sein des archives du Conseil du roi a également été entrepris de 1715 à 1791. Il a permis d'identifier 1115 arrêts rendus en matière de fraude aux impôts indirects extraits sur 14 années répartis au cours du XVIII^e siècle. Dix pour cent d'entre eux évoquent une transaction fiscale et douanière conclue ou avortée. Ces affaires concernées par un accommodement peuvent être comparées aux autres litiges relatifs à l'ensemble du contentieux fiscal et douanier. L'opération permettait d'espérer mettre en lumière des spécificités ou des convergences en fonction de la présence ou de l'absence d'une offre de transaction.

11 Les recherches sur la Ferme générale sont assez rares malgré l'importance de cette institution. On peut citer G.-T. Matthews, *The Royal General Farms in eighteenth-century France*, New York, Columbia University Press, 1958 ; V. Azimi, *Un modèle administratif de l'Ancien Régime : les commis de la Ferme générale et de la Régie générale des aides*, Paris, éd. du CNRS, 1987 et J. Clinquart, op. cit.

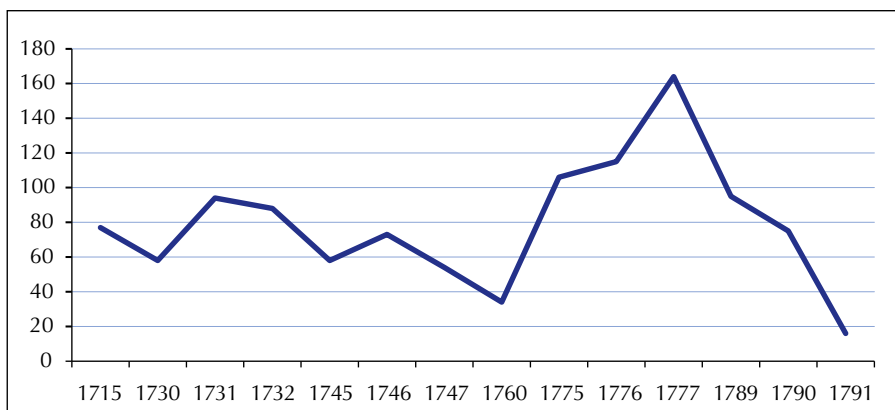
12 La présentation de ces archives est réalisée par J. Félix, *Économie et finances sous l'Ancien Régime, Guide du chercheur (1523-1789)*, M. Antoine (dir.), Paris, CHEFF, 1994. Le chercheur bénéficie également d'un inventaire précis établi par M. Teulet, *Inventaire des sous-séries G¹ et G²*, Paris, Archives nationales, revu et corrigé par M. Langlois et A. Vallee, 1967

13 Les « dossiers constitués » concernent principalement la période au cours de laquelle Desmaretz est à la tête du ministère. Ils sont relatifs à des litiges directement tranchés par la haute administration des finances.

14 Concernant ces archives, voir le *Répertoire numérique de la sous-série G⁷*, Paris, Archives nationales, dactyl. en 1979 conjointement réalisé par A. Laudy, A. Lefranc, R. Goubaux, L. Célier, S. Clémencet, C. Fagès et A. Vallée ainsi que le répertoire réalisé par N. Bienaymé, *Inventaire sommaire des articles G⁷ 551-1328 et G⁷ 1391-1629*, A.-M. de Boislisle (dir.), Paris, Arch. nat., revu par B. Galland en 2000. Voir également A.-M. de Boislisle, *Correspondances des contrôleurs généraux des finances avec les intendants des provinces (1683-1715)*, Paris, Impr. nat., 1874-1897, 3 vol. et A. Smedley-Weil, *Correspondance des intendants avec le Contrôleur général des finances : 1677-1689, naissance d'une administration*, introduction par Emmanuel Le Roy Ladurie ; préface par Jean Favier, sous-série G⁷, inventaire analytique, Paris, Arch. nat., 1989-1991, 3 vol.

Arrêts rendus en matière d'impositions indirectes

Données extraites sur la base d'un sondage comprenant 1115 arrêts rendus par le Conseil du roi (1715-1791)



Typologie des fraudeurs et des accommodés

L'étude des professions des fraudeurs ayant reçu ou formulé une offre de transactions révèle une première particularité. La proportion des négociants y est beaucoup plus importante que pour l'ensemble des fraudeurs traduits devant le Conseil du roi. Alors que les négociants représentent 13 % de l'ensemble des fraudeurs du sondage, ils constituent 31 % de l'échantillon concerné par une offre d'accommodement. À l'inverse, la proportion des laboureurs, des domestiques ou encore des artisans est plus importante lorsqu'aucune transaction n'a été proposée par l'une ou l'autre partie. La comparaison de ces données semble indiquer que les accommodements sont davantage prisés par le monde du grand commerce que par le monde rural.

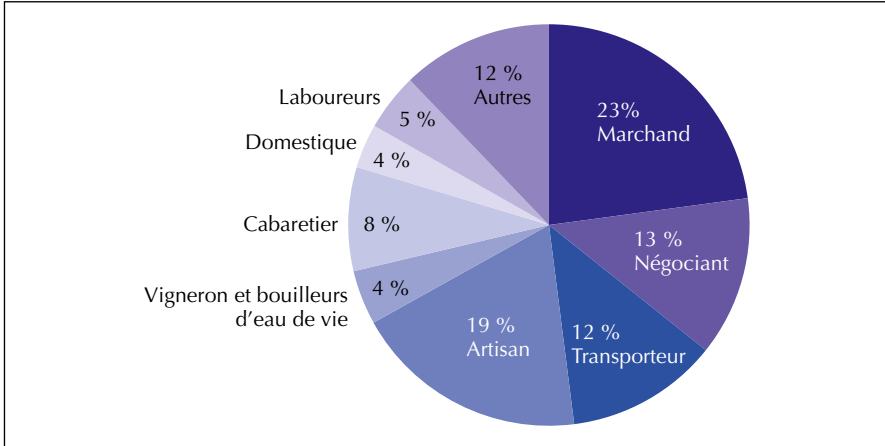
Les recherches menées sur l'origine géographique des fraudeurs révèlent que ces derniers résident principalement dans la moitié Nord du royaume de France. La répartition des fraudeurs semble reproduire les dynamiques économiques des territoires. Les généralités situées au Nord bénéficient de réseaux routiers développés et abritent les grands ports de commerce de Nantes, de Rouen ou du Havre. Ces espaces économiques constituent les principaux lieux de résidence des marchands et des négociants. La géographie de la transaction semble donc confirmer que cet instrument est prisé du monde des affaires. Cette approche économique ressort également dans certaines correspondances conservées dans les archives du Contrôle général. L'accommodement est présenté en 1689 par l'inspecteur des fermes De Mouy chargé de contrôler le bon fonctionnement des sociétés collectrices d'impôts comme « nécessaire pour le bien de la ferme et du commerce »¹⁵. Dans une autre lettre, l'inspecteur des fermes De Pomereu écrit au

15 A.-M. de Boislisle, *Correspondance des contrôleurs généraux...*, op. cit., t. 1, « Instructions données au sieur De Mouy, inspecteur des fermes dans les élections et directions de Rouen, Caen et Alençon », 9 mai 1689, p. 551.

Contrôleur général des finances, Claude Le Peletier en 1688 qu'il faut encourager les transactions « pour la facilité du commerce »¹⁶. En 1781, Prost de Royer confirme cette dimension économique de l'accommodement dans son célèbre dictionnaire.

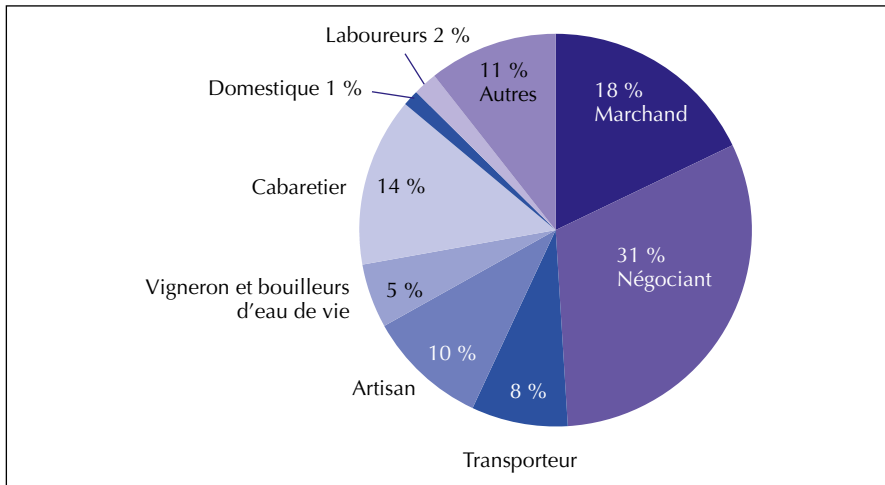
Professions des fraudeurs

Échantillon de 1711 professions recueillies sur les 1115 arrêts du sondage (1715-1791)



Professions des fraudeurs ayant reçu ou formulé une offre d'accommodement

Échantillon de 151 professions recueillies sur les 1115 arrêts du sondage (1715-1791)

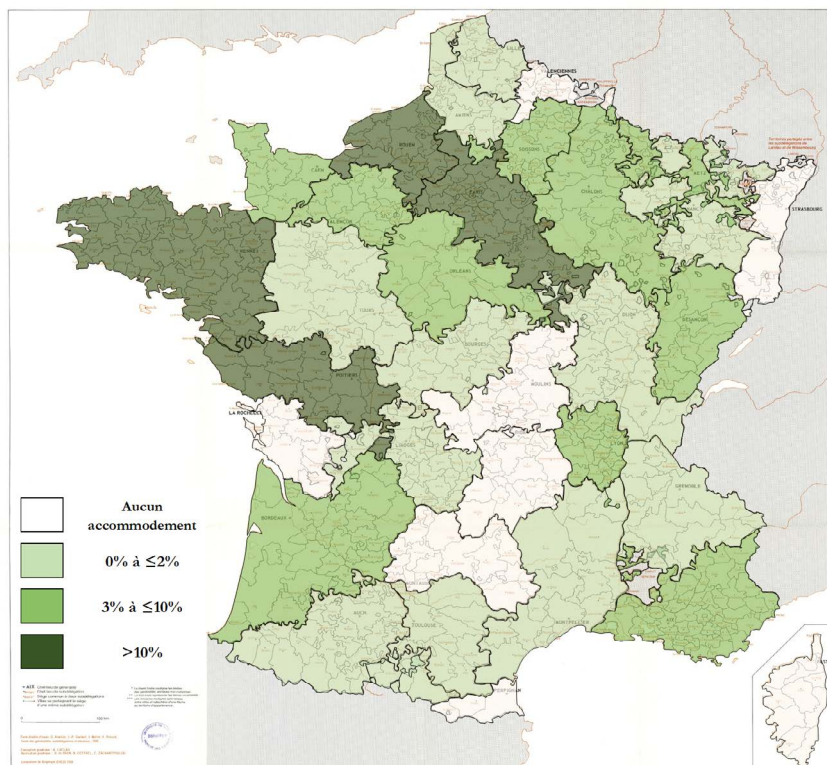


16 Arch. nat. G7 1143, Lettre du 8 juill. 1688 de l'inspecteur des Fermes De Pomereu au Contrôleur général des finances Claude Le Peletier.

La transaction est présentée comme un instrument au service du commerce et de la politique économique de la monarchie ¹⁷. Elle accompagne l'évolution de la législation commerciale et permet aux marchandises de ne pas rester immobilisées dans l'attente d'un procès.

Répartition géographique des fraudeurs ayant reçu ou formulé une proposition d'accommodement

Échantillon de 159 localités identifiées au sein des 1115 arrêts issus du sondage (1715-1791)



L'étude de l'accommodement confirme que l'ensemble des infractions fiscales et douanières peuvent faire l'objet d'un accord. Certaines transactions portent sur le non-paiement des droits concernant des marchandises licites. Dans ce cas, les particuliers ne paient pas les impôts indirects qui frappent des marchandises dont le commerce est autorisé. Ces droits sont variés : il peut s'agir des aides, de l'impôt sur le tabac ou encore des traites qui s'assimilent à des droits de douane ¹⁸.

17 A.-F. Prost de Royer, *Dictionnaire de jurisprudence et des arrêts ou nouvelle édition du dictionnaire de Brillouin*, Lyon, Aimé de La Roche, t. 2, p. 14, voir « Accommodement ».

18 Pour une présentation des impôts indirects sous l'ancien droit, T. Boullu, « La transaction en matière d'impositions indirectes. Contribution à l'étude de l'émergence d'un droit de l'administration monarchique (1661-1791) », thèse droit, Strasbourg, 2019, p. 19-30.

D'autres accommodements sont conclus en raison d'une fraude concernant des marchandises prohibées. En l'espèce, l'infraction ne correspond pas à l'absence de paiement d'un impôt. La simple détention de ces marchandises est un crime de contrebande sévèrement puni par la législation royale¹⁹. Enfin, l'infraction est parfois accompagnée de faits de rébellion. Les archives attestent que, même pour des faits graves, des transactions sont conclues malgré des faits de violences commis sur les employés des fermes. Dans cette hypothèse, la transaction conserve un caractère fiscal et douanier, mais avec une dimension criminelle supplémentaire.

C'est par exemple le cas dans un arrêt du Conseil du roi daté du 2 avril 1715 qui relate une violente altercation survenue à Chamelet dans la province du Beaujolais. Les employés du fisc, dans le cadre d'une visite inopinée, pénètrent au domicile d'un particulier. Ils surprennent alors plusieurs individus, attablés, qui discutent en buvant du vin. Tous les éléments attestant la présence d'une taverne non déclarée semblent réunis. Une rixe survient à laquelle plusieurs habitants du village, alertés par le bruit, prennent part. Les employés sont, aux termes de l'arrêt du conseil, « *roués de coups par la population [et] eurent peine à sauver leur vie* ». Malgré la gravité des faits et les blessures infligées aux employés du fisc, une transaction est conclue pour la somme de 400 livres.

Ces affaires continuent de se rencontrer à la fin du XVIII^e siècle. L'arrêt du Conseil du roi rendu le 12 août 1783 à l'encontre du dénommé Maugeat atteste que les transactions pour des faits de violence sont conclues jusqu'à la fin de l'Ancien Régime. Maugeat, au cours d'un contrôle fiscal en matière de gabelle, perd son sang-froid, insulte un commis puis, « *furieux, le prend à la gorge, le traîne dans sa maison, le jette sur un lit, et, en continuant de lui presser la gorge d'une main, il le fouille de l'autre* ». Le « rébellionnaire »²⁰, qui refuse ensuite de se soumettre au magistrat et à la maréchaussée venus l'interpeller, réussit tout de même à conclure une transaction pour la somme de 880 livres. Bien que ces affaires attestent la présence de transactions pour des crimes graves, il ne faut pas exagérer leur proportion. Seulement 5 % des conflits accompagnés de rébellion se terminent par une transaction dans le sondage réalisé au sein des archives du Conseil. Les infractions graves accompagnées de violence semblent donc constituer un domaine où les accommodements sont moins fréquents. La transaction fiscale et douanière demeure davantage prisée pour les petits litiges à l'instar des omissions de déclarations commises par mégarde, sans réelle volonté de frauder.

19 Les marchandises peuvent être dites de « prohibition relative » ou de « prohibition générale », voir J.-P. Rousselot de Surgy, *Encyclopédie méthodique – Finances*, Paris, Chez Panckoucke, 1787, t. 1, p. 366, voir « Contrebande », et t. 3-1, p. 387-391, voir « Prohibition ».

20 C'est le terme le plus couramment rencontré dans les sources.

La nature juridique commune de l'accommodement

Ce constat semble pouvoir s'expliquer, au moins en partie, par la mise en place d'un cadre particulier en matière de transactions par l'ordonnance criminelle de 1670. Aux termes de l'article 19 du titre 25, l'ordonnance dispose « *Enjoignons à nos procureurs et à ceux des seigneurs, de poursuivre incessamment ceux qui seront prévenus de crimes capitaux ou auxquels il écherra peine afflictive, nonobstant toute transaction et cessions de droits faites par les parties : et à l'égard de tous les autres, seront les transactions exécutées, sans que nos procureurs ou ceux des seigneurs puissent en faire aucune poursuite* »²¹. Les peines afflictives touchent à l'intégrité du corps. En matière d'impôt, il s'agit principalement de la peine du fouet ou de la peine des galères accompagnées de la marque prévues par les grandes ordonnances fiscales et douanières adoptées entre 1680 et 1687.

Pendant longtemps, l'article 19 du titre 25 de l'ordonnance de 1670 a été interprété comme une volonté de la monarchie d'interdire les transactions pour des crimes graves. L'historiographie convient aujourd'hui qu'à aucun moment la royauté ne s'est opposée à leurs conclusions²². L'État royal a simplement souhaité les contrôler en laissant aux procureurs la possibilité de procéder à des poursuites lorsqu'ils le jugeaient opportun. L'ordonnance de 1670 prive donc la transaction de sa force obligatoire en matière de peine afflictive, mais n'interdit pas leurs conclusions. L'intérêt est toutefois réduit pour le criminel qui, en reconnaissant sa culpabilité dans la transaction, facilite d'éventuelles poursuites²³. Cet élément

21 *Ordonnance de Louis XIV, Roy de France et de Navarre, Donnée à Saint-Germain-en-Laye au mois d'Aoust 1670 pour les matieres criminelles*, Paris, Chez les Associez choisis par sa Majesté, 1670.

22 J.-C. Farcy, « Justice privée et justice publique. Approches de l'historiographie (France – XVIII^e – XX^e siècles) », in *La résolution des conflits. Justice publique et justice privée : une frontière mouvante*, S. Dauchy, V. Demars-Sion, A. Deperchin, T. Le Marc Hadour (dir.), Lille, Centre d'histoire judiciaire, 2008, p. 23-32.

23 C'est un point reconnu par les criminalistes au-delà de la question du droit fiscal et douanier, J. Imbert, *La pratique judiciaire, tant civile que criminelle receüe et observée par tout le Royaume de France*, Lyon, Chez Arnoullet, 1615, p. 635 : « *Le Procureur du roy pourra de la transaction tirer concession, & demander adjudication d'amende ou de peine corporelle, pour l'interest du Roy* » ; P. Ayrault, *Ordre et instruction judiciaire*, Paris, Chez Cotillon et Chevalier-Maresq, 1881 [réed. 1610], p. 123 ; A. Bruneau, *Observations et maximes sur les matieres criminelles*, Paris, Chez Cavalier, 1715, p. 270 : « *L'un & l'autre des contractants confesse sa turpitude, l'accusateur sa lacheté, & l'accusé son crime* » ; P. Bornier, *Conférences des nouvelles ordonnances de Louis XIV*, Paris, Chez Denys, t. 2, p. 336-337 : « *Le Procureur du Roy, ou fiscal, qui peut même se servir de la transaction contre l'accusé, comme impliquant en soy un aveu & concession du crime* » ; G. du Rousseaud de LaCombe, *Traité des matieres criminelles suivant l'Ordonnance du mois d'Août 1670, & les Édits, Déclarations du Roi, Arrêts & Règlemens intervenus jusqu'à présent*, Paris, chez Le Gras, 1732, p. 229 : « *Si la partie civile a fait ce désistement moyennant une certaine somme d'argent, cela servira de preuve au procureur du Roi ou au procureur fiscal pour convaincre l'accusé* » ; J.-A. Soulatges, *op. cit.*, p. 388 : « *Il sert de preuve au Procureur du Roi ou Fiscal, pour la conviction de l'accusé, & pour la poursuite du Crime* ».

semble expliquer la faible proportion de transactions pour des crimes graves dans notre sondage.

Cette difficulté est évoquée dans l'arrêt du Conseil du roi du 7 juillet 1715 opposant le nommé Mesny à la Ferme générale. Mesny fait partie d'une bande de contrebandiers de sel qui sévissent dans la généralité d'Orléans. Arrêté et placé en détention, il accepte de transiger afin d'éteindre les poursuites, mais précise s'« estre assuré qu'il n'y aura pas de peines afflictives contre luy »²⁴. Mesny semble avoir obtenu certaines garanties lui permettant d'être certain que le procureur ne ravivera pas ultérieurement l'affaire. Cette affaire renvoie à une situation décrite dans le traité de Moreau de Beaumont publié entre 1787 et 1789. La pratique consiste alors pour la compagnie financière à demander l'avis du procureur du lieu avant de conclure un accommodement. En adoptant cette posture, et dans le cas où le procureur tolérerait de ne pas poursuivre, les parties bénéficient d'une caution supplémentaire²⁵. Outre le paiement de l'importante somme de 4 000 livres, Mesny accepte de devenir un indicateur aux services de la Ferme générale²⁶.

Au-delà de cet encadrement propre au droit pénal, l'accommodement est également subordonné à toute une série de règles de droit civil directement héritées du droit romain. La transaction est une convention entre deux personnes, et peut, à ce titre, faire l'objet d'une nullité en droit des contrats. C'est le cas lorsque certains éléments liés aux règles de formation des contrats manquent comme en matière de capacité des parties. C'est également le cas en présence d'un vice du contrat, tel le dol ou la violence contractuelle, susceptible de donner lieu à des rescissions. En matière de procédure civile, le non-respect par l'une des parties des obligations inscrites au contrat l'expose à des poursuites. L'exécution du contrat peut être forcée afin d'obtenir le respect des engagements de l'accommodement. Conformément au droit commun des contrats, le créancier sollicite l'obtention d'un titre authentique décerné par une juridiction²⁷. Une fois muni de cet acte, il émet un « commandement préalable »²⁸ qui, s'il reste sans réponse, peut être suivi de la saisie des biens du débiteur.

24 Arch. nat. E* 877^A, CR 9 juill. 1715, Affaire Mesny, arch. cit.

25 J.-L. Moreau de Beaumont, Mémoires concernant les impositions et droits en Europe, Paris, chez J.-C. Desaint, 1789, t. 5, p. 358 : « *Mais s'il s'agit de délits méritants peine afflictive, le Fermier général peut-il transiger des amendes & confiscations ? Les réglemens semblent s'y opposer. Cependant l'usage a prévalu que le Fermier puisse alors transiger, mais le prisonnier ne peut être élargi que sur le consentement du Procureur du Roi, qui, nonobstant la transaction, pourroit suivre l'instruction du procès, & qui même pourroit la faire déclarer nulle, conformément à l'article XX de l'ordonnance à laquelle il n'a point dérogé.* »

26 Arch. nat. G⁷ 1251, « Affaire Mesny, Correspondance avec l'intendant de généralité. » Louis-Guillaume Jubert de Bouville, [1715].

27 F. Serpillon, Code civil ou Commentaire sur l'ordonnance du mois d'avril 1667, Paris, Chez Pierre-Mary Delaguette, 1754, p. 612.

28 J.-N. Guyot, op. cit., t. 15, p. 232, voir « *Contrainte : On ne peut pas saisir exécuter, ni saisir réellement, ni emprisonner, que l'on n'ait fait un commandement préalable pour mettre l'obligé en demeure.* »

La nature juridique administrative de l'accommodement

La transaction atteste ainsi sa nature juridique hybride qui emprunte aux règles civiles et pénales. Ces règles, extraites de ce que l'on peut qualifier l'ancien droit commun, ou *ius commune*, ne sont toutefois pas les seules à composer le socle juridique de la transaction fiscale et douanière. Certaines normes, qui paraissent exorbitantes, traduisent vraisemblablement le rôle de la raison d'État sur le régime juridique de la transaction. L'étude de ces normes semble témoigner de l'existence de ce que certains auteurs appellent, « un ancien droit administratif »²⁹ en matière de fiscalité indirecte.

La présence de ces règles semble s'expliquer par plusieurs raisons. Tout d'abord, les compagnies financières chargées de collecter les impôts tendent à se rapprocher du pouvoir royal au cours du XVIII^e siècle. Bien que celles-ci demeurent statutairement indépendantes et composées d'actionnaires, la royauté exerce progressivement un rapport de domination qui nuance, très fortement, leur autonomie structurelle. Les normes internes qu'adoptent les compagnies pour le bon fonctionnement de leur administration sont de plus en plus soumises au contreséing des ministres. Parfois, les premières lignes de l'acte précisent que ce dernier est pris « sur les intentions de Monsieur le Contrôleur général ». La délibération de la Ferme générale le 21 janvier 1774 est adoptée après avoir « pris les ordres de Monsieur le Contrôleur général [...] ayant approuvé le plan qui lui a été proposé ». Les propres normes édictées par les compagnies financières dans le cadre de leurs activités de gestion sont ainsi soumises à un régime de tutelle. La nature de ces normes semble dès lors pouvoir être réinterrogée. À compter des années 1778-1780, le Contrôleur général des finances devient prépondérant dans le choix des actionnaires de la Ferme générale et de la Régie générale des aides. De plus en plus, les compagnies financières peuvent être considérées comme une

29 Sur cette question qui oppose les tenants d'une histoire « pragmatique » du droit administratif aux tenants d'une histoire « dogmatique », voir J.-L. Mestre, « L'histoire du droit administratif. La combinaison fructueuse de deux approches », *L'histoire du droit en France. Nouvelles tendances, nouveaux territoires*, J. Krynen, B. d'Alteroche (dir.), Paris, Classique Garnier, 2014, p. 249-260.

excroissance de l'État, et certains auteurs les qualifient déjà d'« administration parapublique »³⁰ ou encore d'« administration parallèle »³¹.

La transaction concourt, de plus, à l'accomplissement de certaines missions régaliennes de l'État. La transaction participe à une des entreprises fondatrices de l'État moderne en ramenant les contrevenants au paiement consenti de l'impôt. Elle participe aussi à la collecte effective de l'impôt. Le montant de la transaction est composé de plusieurs éléments : la somme relative à l'amende à laquelle s'expose le délinquant, la valeur des marchandises saisies qui, grâce à la transaction, peuvent lui être restituées, et le montant des droits qu'il a fraudés. Le montant de ces droits est l'unique élément qui ne peut pas faire l'objet d'une remise via la transaction. Conformément aux écrits de Prost de Royer, lorsque la négociation porte sur « la propriété de l'État, les droits essentiels de la souveraineté, les administrateurs ne peuvent pas aliéner, sacrifier la chose publique »³². S'acquitter du montant fraudé est ainsi, selon Rousselot de Surgy, « la première condition des accommodemens »³³. Outre son intérêt pour le commerce, la transaction contribue également à la régulation du contentieux fiscal et douanier qui, au cours du XVIII^e siècle, augmente de manière significative. Au total, l'accommodement n'est pas qu'un instrument au service des parties et facilite la mise en œuvre de la politique royale en différents domaines.

L'ensemble de ces éléments conduit la monarchie à encourager la conclusion d'accommodements. Différents commissaires et officiers conduisent ou initient des négociations entre des employés des compagnies financières et des fraudeurs. C'est en particulier le cas des intendants de généralité compétents pour juger d'une partie du contentieux en matière d'impôts indirects. Les archives sont nombreuses à monter l'implication des intendants dans ces résolutions amiables. Le 29 août 1693, un mémoire anonyme mentionne la conclusion d'un accommodement « pour satisfaire aux ordres de Monsieur l'intendant »³⁴. En 1744, à Gand, une fraude au coton conduit à une transaction à hauteur de 250 florins « conformément aux intentions de M. de Sechelles »³⁵. Une

30 P. Sueur, *Histoire du droit public français (XV^e-XVIII^e siècle)*, 4^e éd., (1^{re} éd. 1989), Paris, PUF, 2007, t. 2, p. 384 ; également B. Barbiche, *Les institutions de la monarchie française à l'époque moderne*, 2^e éd. (1^{re} éd. 1999), Paris, PUF, 2012, p. 264 ; F. Burdeau, « 1789. L'administration territoriale et nous », *Annuaire des collectivités locales*, t. 9, 1989, p. 11.

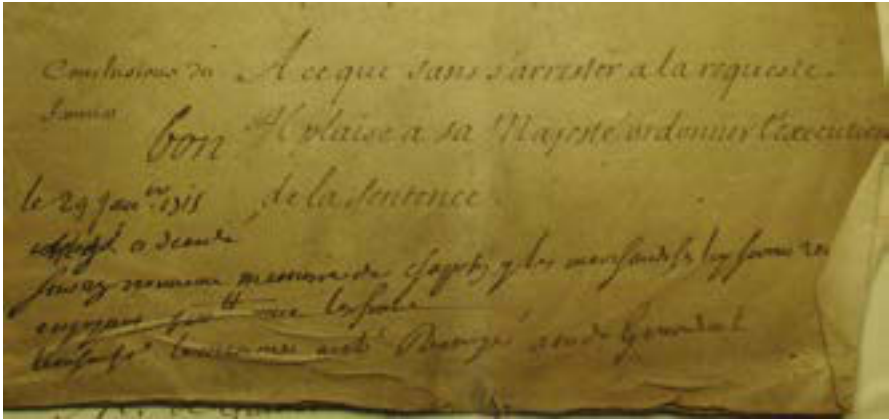
31 É. Bournazel, J. Imbert, *Histoire de la fonction publique en France*, M. Pinet (dir.), Paris, Nouvelle Librairie de France, t. 2, 1993, p. 264. La qualification de « désastreux système » employée par J. Godechot pour qualifier la Ferme générale doit être révisée et ne correspond en rien au perfectionnement de sa structure administrative, J. Godechot, *Les institutions de la France sous la Révolution et l'Empire*, 3^e éd., (1^{re} éd., 1951), Paris, PUF, 1985, p. 160-161 ; E. White considère qu'elle doit être tempérée in « From Privatized to Government-Administered Tax Collection : Tax Farmin in eighteenth-century France », *The Economic History Review*, vol. 57, n° 4, p. 636-663.

32 A.-F. Prost de Royer, *op. cit.*, t. 1, p. 13, v° « Accommodement ».

33 J.-P. Rousselot de Surgy, *op. cit.*, t. 1, p. 5, v° « Accommodement ».

34 Arch. nat. G7 1144, Mémoire Instructif, arch. cit.

35 Arch. nat. G2 296, Bureau principal de Gand. 2. États de recettes et dépenses, états de produits, états de saisies, amendes, confiscations, 1745-1748.



Arch. nat. G⁷ 1169, Dossier de procédure, « bon du roi » dans l'affaire Chapotin.

autre affaire relative à des paires de bas dans le Hainaut fait l'objet d'un accord « approuvé de M. de Lucé le 12 janvier 1747 »³⁶. D'autres archives révèlent que la conclusion d'accommodement peut demeurer en souffrance dans l'attente de la décision de l'intendant. C'est le cas d'une saisie de neuf chevaux transportant du froment pourtant interdit à l'exportation. Le registre du bureau d'Ath précise que l'accommodement conclu a été envoyé « à M. Morel Receveur à Maubeuge pour faire approuver ledit accord par M. L'intendant »³⁷.

Au sommet de l'administration, directement dans les bureaux de la haute administration des finances, des transactions peuvent également être conclues. Ces dernières sont entérinées dans le cadre de réunions dont la teneur évolue au cours des xvii^e et xviii^e siècles. À l'époque de Colbert, des médiations sont organisées au domicile de l'intendant des manufactures et du commerce Bellinzani. Trois commerçants et trois fermiers généraux sont présents à ces réunions et conviennent de transactions fiscales et douanières³⁸. Des transactions peuvent également être validées dans le cadre de réunions qui portent le nom de « travail »³⁹. Sous Louis XIV, les fermiers généraux peuvent faire état d'un litige qui les oppose à un fraudeur directement dans les bureaux du Contrôleur général ou de l'intendant des finances en charge de l'imposition concernée. À l'issue de cette réunion, l'intendant des finances donne son avis, puis le Contrôleur général décide et écrit : « bon » ou « refusé ».

36 Arch. nat. G² 257, Bureau principal d'Ath. 2. États de recettes et dépenses, états de produits, états de saisies, amendes, confiscations, 1745-1748.

37 Arch. nat. G² 257, Bureau principal d'Ath. 2. États de recettes et dépenses, états de produits, états de saisies, amendes, confiscations, 1745-1748.

38 L'existence de cette assemblée est mentionnée dans le mémoire du député du commerce Le Pelletier, conservé aux Archives nationales, intégralement publié par A. -M. de Boislisle, *Correspondances des contrôleurs généraux...*, t. 2, p. 503.

39 Sur ces réunions officieuses tenues au sein de l'administration centrale des finances, voir M. Antoine, *Le cœur de l'État : surintendance, contrôle général et intendances des finances*, Paris, Fayard, 2003, p. 491.

C'est le cas dans l'affaire qui oppose le négociant Chapotin à la Ferme générale à la fin du règne de Louis XIV. Une saisie de quincaillerie est réalisée à Montreuil-sur-Mer et validée par le juge des traites en première instance. Le négociant est condamné à l'amende prévue par la législation royale et à la confiscation de ses marchandises au profit de la société collectrice d'impôts. Au lendemain de cette condamnation, le négociant adresse un mémoire au Contrôle général des finances. Le Contrôle sollicite auprès du fermier des observations puis, en janvier 1715, décide d'entériner une offre de transaction formulée par le négociant. Ce « bon du roi » confirme que la haute administration royale ne s'oppose pas aux accommodements au motif de préserver son monopole de justice. À l'inverse, le Contrôle général déjuge le magistrat de première instance et valide l'offre de transaction proposée par le négociant. Il révèle également la démarche conciliatrice que le Conseil du roi peut emprunter. Le roi, fontaine de toute justice, consent à privilégier une solution mesurée à l'application rigoureuse des textes royaux.

Quatorze registres conservés dans les archives de la Ferme générale datés de 1769 à 1791 attestent la pérennité des arbitrages et des conciliations devant le Contrôle général au cours du XVIII^e siècle⁴⁰. La haute administration des Finances valide des projets de transactions, les invalide voire renvoie les parties à conclure une transaction. Ces décisions sont fréquemment signées par un intendant des finances voire par le Contrôleur général des finances en personne. Ces archives, particulièrement nombreuses, montrent que la compréhension de la justice du roi ne doit pas opposer le judiciaire à l'extrajudiciaire. La royauté rend la justice en intégrant pleinement les règlements amiables dans l'arsenal des instruments dont elle dispose.

La réception de la transaction par la royauté s'accompagne de la création de règles spécifiques à l'évidence exorbitantes du droit commun. En matière d'accommodement, l'édiction de ces règles particulières se réalise en deux temps. Sous Louis XIV, un régime protecteur des contribuables est instauré. La légalité du procès-verbal, c'est-à-dire de l'acte qui retrace le déroulement du contrôle fiscal et douanier, est strictement encadrée. Cet encadrement a des conséquences sur la transaction puisque, si le procès-verbal est annulé, la transaction est également susceptible de l'être par voie de conséquence. Ces règles présentent d'évidentes similitudes avec le droit administratif contemporain. Le procès-verbal doit respecter des règles de formes et des règles de fond, qui sont présentées par les auteurs de l'époque comme des règles de nature « extrinsèque » et de nature « intrinsèque »⁴¹.

En matière de forme, le procès-verbal doit être signé par les deux employés, préciser le nom du cautionnaire de la société perceptrice de l'impôt, être rédigé sur un papier spécial – dit « timbré » –, une copie doit être remise au fraudeur et les commis doivent jurer devant un juge de l'exactitude des faits rapportés. En matière de fond, le procès-verbal ne doit comporter aucun oubli ou inexactitude et, selon les faits, certaines mentions doivent obligatoirement être présentes.

40 Arch. nat. G¹27*-38*, Transcription des mémoires soumis par les fermiers généraux au Conseil (1768-1791).

41 La formule est celle du fermier général Paulze. Arch. nat. 129^{AP}4, Mémoires, Affaires générales, t. 1, circulaire de la Ferme générale, 30 avril 1770.

Les employés doivent prêter serment avant d'entrer en fonction, avoir plus de 20 ans, être catholiques, ne pas avoir de liens de parenté avec les actionnaires de la compagnie financière et ne jamais avoir été condamnés à une peine dite « infamante ». Ils ne peuvent pas non plus percevoir de sommes provenant des transactions et les projets de transactions doivent être soumis à des employés supérieurs pour validation. Si l'une de ces règles n'est pas respectée, la transaction conclue avec l'employé encourt la nullité⁴². À la fin du règne de Louis XIV, le régime de la transaction se révèle donc relativement restrictif pour les employés des compagnies financières. Il révèle le souhait de la monarchie de préserver les contribuables des excès des compagnies financières.

Au cours du XVIII^e siècle, ces règles restrictives font toutefois l'objet d'aménagements. Deux principaux mouvements de réformes peuvent nettement être distingués : aux alentours des années 1715, dans le cadre de la Régence puis à compter des années 1760-1770. Ces deux moments coïncident très nettement avec deux situations de crises pour le Trésor royal. La crise de 1715 est préparée par les guerres successives en Hollande, par la guerre de la Ligue d'Augsbourg puis la guerre de Succession d'Espagne de 1701 à 1714. Elle est aggravée par les hivers rigoureux suivis de famines entre 1693 et 1694 puis entre 1709 et 1710. Dans les années 1760, c'est principalement les conséquences de la guerre de Sept Ans qui se font sentir.

Afin de faciliter la perception de l'impôt, le régime de la transaction est réformé. Entre 1717 et 1721, on assiste à un net assouplissement des règles encadrant les employés. Le régime du procès-verbal est également partiellement revu. Les vices de forme sont révisés dans le sens d'un allègement et les doubles des procès-verbaux n'ont plus à être déposés devant un magistrat. Entre 1767 et 1772, les réformes reprennent. L'employé n'a plus besoin de savoir lire ou écrire pour que le contrôle soit régulier. Le détail des faits dans le procès-verbal ne requiert plus la même rigueur. Il peut être rédigé après l'infraction et adressé dans un second temps au fraudeur. Enfin, l'absence de procès-verbal n'est plus une cause de nullité de la procédure si une transaction a postérieurement été conclue. L'ensemble des formalités relatives aux procès-verbaux deviennent donc caduques en présence d'une transaction. Le régime du procès-verbal se détache dès lors définitivement de celui de la transaction. L'étude de ces règles atteste un

42 Ces règles résultent principalement des ordonnances royales édictées entre 1680 et 1687. *Ordonnance de Louis XIV, Roy de France et de Navarre, Du mois de may 1680, Portant Règlement sur le fait des gabelles*, Paris, chez les Libraires associés pour l'impression des Ordonnances des Fermes, 1748, 108 p. ; *Ordonnance de Louis XIV, Roy de France et de Navarre, Du mois de Juin 1680, Sur le fait des Entrées, Aydes, et Autres droits y joints*, Registrée en la Cour des aides le 21 juin 1680, Paris, chez les Libraires associés pour l'impression des Ordonnances des Fermes, 1748, 156 p. ; *Ordonnance de Louis XIV, Roy de France et de Navarre, Donnée à Versailles, au mois de Juillet 1681, Portant Reglement sur plusieurs Droits de ses Fermes, & sur tous en général*, Registrée en la Cour des Aydes, Paris, chez les Libraires associés pour l'impression des Ordonnances des Fermes, 1748, 64 p. ; *Ordonnance de Louis XIV, Roy de France et de Navarre, Donnée à Versailles, au mois de Février 1687, Portant Reglement sur le fait des cinq grosses Fermes*, Registrée en la Cour des Aydes, Paris, chez les Libraires associés pour l'impression des Ordonnances des Fermes, 1748, 48 p.

extrême pragmatisme de la monarchie. La réforme de la transaction s'inscrit dans le souhait de favoriser l'action de l'administration dans l'espoir de combler le déficit creusé par les guerres que mène la royauté. L'histoire de l'accommodement rejoint ainsi l'histoire de la dette publique en France.

Histoire de la dette publique, histoire de l'administration, histoire de la justice, histoire de la fiscalité, l'histoire de l'accommodement ouvre finalement des horizons divers de compréhension dans des domaines multiples. Elle révèle le caractère pluridisciplinaire, et également passionnant, de la recherche en matière d'impôts.

