تکالیف عمومی و سیاسی

تورم

ND/984

م. زاهدی

SYSTÈMES GÉNÉRAUX D'IMPOTS

DU MÊME AUTEUR:

Les Finances de l'ancien régime et de la Révolution, origines du système financier actuel, ouvrage couronné par l'Académie française (prix Théroutanne), deux volumes in-8, 1885.

L'Impôt sur l'alcool dans les principaux pays, un vol. in-12, 1886.

Le Budget, sixième édition, cours de Finances professé à l'Ecole des sciences politiques, un vol. in-8, 1909.

Bibliographie historique des finances de la France au dix-huitième siècle, un vol. in-8, 1895.

Les Finances du Consulat, un vol. in-8, 1902.

RENÉ STOURM

MEMBRE DE L'INSTITUT

PROFESSEUR A L'ÉCOLE DES SCIENCES POLITIQUES

**SYSTÈMES GÉNÉRAUX
D'IMPOTS**

IMPOTS SUR LE REVENU DANS LES DIFFÉRENTS PAYS.

IMPOTS SUR LE CAPITAL.

IMPOT UNIQUE, EN NATURE, CAPITATION. — TARIFS PROGRESSIFS.

SYSTÈMES SOCIALISTES ET RADICAUX.

DROITS SUR LES SUCCESSIONS. — GRANDS MONOPOLES FISCAUX.

IMPOTS SUR LE LUXE, SUR LES VALEURS MOBILIÈRES ET FONCIÈRES,
DIRECTS ET INDIRECTS, DE RÉPARTITION ET DE QUOTITÉ, ETC.

IMPOTS SUR LES OBJETS DE PREMIÈRE NÉCESSITÉ.

TROISIÈME ÉDITION REVISÉE ET MISE AU COURANT

PARIS

LIBRAIRIE FÉLIX ALCAN

MAISONS FÉLIX ALCAN ET GUILLAUMIN RÉUNIES

[108, BOULEVARD SAINT-GERMAIN, 108

1912

Tous droits de traduction et de reproduction réservés.

PRÉFACE

Cette troisième édition, qui survient plus de six ans après la précédente, constate nécessairement beaucoup de changements dans la matière qui nous occupe, surtout à ces débuts du vingtième siècle, où les impôts ont fait preuve d'une extrême mobilité de chiffres et de tendances.

Les chiffres d'abord ont varié dans le sens, bien entendu, de continuelles augmentations, poursuivies avec un inconcevable excès. Est-ce là une loi fatale, ou bien une poussée transitoire? Ne verra-t-on jamais quelque gouvernement économe réduire le montant des dépenses et des taxes, par conséquent, ou mieux encore, ne verra-t-on jamais des peuples sages, à défaut des gouvernements incapables de l'être par eux-mêmes, exercer sur leurs représentants une pression victorieuse afin d'obtenir l'arrêt, sinon le recul des débordements fiscaux. Ces peuples sages recueilleraient de leur courageuse intervention des avantages de deux natures. En premier lieu, l'Etat cesserait d'empiéter, comme il le fait, sur le domaine de l'initiative privée, ce qui réserverait à celle-ci toute la place libre, au sein de laquelle elle a seule le droit de se mouvoir, au grand

profit du public et des consommateurs. Puis, cette même initiative privée se verrait délivrée du poids excessif des charges qui alourdisent sa marche, s'opposent à son essor, la mettent en infériorité sur les marchés étrangers, et lui font autant de mal par les énormes paiements actuellement exigés d'elle que par la menace incessamment suspendue sur sa tête de plus forts paiements encore. Tout le monde, d'ailleurs, condamne en vain la progression des chiffres du budget des recettes, et nous ne saurions, nous-mêmes, formuler contre cette progression autre chose que des vœux, platoniques aussi, sans grand espoir de les voir se réaliser.

Les tendances, au contraire, comportent des discussions et des conclusions effectives, dont le succès, sans doute, paraît aussi très incertain, mais qui, à la longue, pourraient et devraient exercer une salubre influence. C'est l'objet principal de ce livre. Dans cet ordre d'idées, il s'est efforcé de distinguer nettement ce que la science fiscale admet ou tolère, et ce qu'elle condamne.

Ainsi, l'impôt sur le revenu n'a rien de répréhensible en lui-même. Libre à chacun de le prôner, ou non, à son gré, suivant que sa perspicacité, aux points de vue historique et psychologique, l'incline à supposer que cette forme d'impôt convient ou répugne aux mœurs, aux souvenirs, au tempérament des habitants auxquels il doit être appliqué. Encore, en parlant de la forme de l'impôt sur le revenu, eût-il mieux valu dire *les formes*, formes très diverses, qui, les unes ou les autres, relèvent également de l'appréciation personnelle.

Au sujet de la progressivité des tarifs, la théorie observe-

ra-t-elle la même neutralité? Il semble difficile de l'admettre. Car la progressivité recèle, dans sa constitution propre, des excès que l'arbitraire seul peut contenir. La science fiscale, dès lors, ne saurait guère accepter la responsabilité de ses combinaisons. Ce qui gêne encore ici la science fiscale, ce sont les catégories de minorités que la progressivité met à part dans le but unique de leur faire subir des surcroîts d'impôts, contre lesquels ces minorités demeurent sans défense. D'ailleurs, parmi les exemples contemporains de progressivité, certaines surenchères semblent, dès à présent, assez instructives pour que la pratique se joigne à la théorie dans le sens d'une complète condamnation.

La discrimination mériterait toutes nos sympathies, si ses bonnes intentions suffisaient. Mais il n'existe aucun moyen d'attribuer un caractère de certitude quelconque à sa tarification différentielle, dont l'arbitraire seul règle les relations de cédule à cédule. Il faut donc éliminer encore la discrimination des systèmes acceptables.

En somme, avouons-le, au risque de paraître arriéré, ou plus exactement partisan de justes retours en arrière, la proportionnalité seule satisfait les vrais principes, en même temps que sa pratique seule est capable de sauvegarder l'universalité des intérêts. Le présent ouvrage le démontre à plusieurs reprises, en ajoutant que l'uniformité de la taxation proportionnelle n'empêche nullement d'inscrire à la base de son tarif des exemptions ou des modérations en faveur des classes pauvres.

Enfin, puisqu'il s'agit de tendances dangereuses à combattre

n'oublions pas de rappeler que l'unique mission de l'impôt consiste à pourvoir aux besoins des budgets. En dehors de là, son intervention demeure sans excuse et même revêt un caractère spoliateur. L'impôt ne doit être, dès lors, ni protecteur, ni moralisateur, ni surtout agent d'une meilleure distribution, c'est-à-dire du nivellement des fortunes.

Peut-être cet appel répété à la science, à la théorie, aux doctrines, paraîtra-t-il quelque peu sentencieux, dépourvu de souplesse, pas assez opportuniste, en un mot. Evidemment, du jour au lendemain, les gouvernements engagés dans une fausse voie, par des nécessités politiques, ou les erreurs de leurs prédécesseurs, ne sauraient d'emblée reprendre le droit chemin. Il n'en est pas moins utile d'avoir essayé de jalonner ce droit chemin, et concentré la discussion sur le seul point de déterminer en principe sa véritable et meilleure direction, abstraction faite des contingences qui passent, pour ne considérer exclusivement que ce qui survit.

Bercenay-en-Othe, novembre 1911.

EXTRAITS DE LA PRÉFACE DE LA DEUXIÈME ÉDITION DE 1905

Les principaux événements fiscaux survenus depuis 1893 sont les suivants : impôt sur le revenu remanié ou installé en Prusse et dans les différents Etats de l'Allemagne, impôt sur le capital superposé à l'impôt sur le revenu en Prusse, ainsi qu'en Hollande et dans les cantons suisses, extension des exemptions à la base du tarif de l'*income-tax* en Angleterre, avec augmentation considérable de son tarif plein à la suite de la guerre sud-africaine, budgets de la Grande-Bretagne transformés dans le sens d'une énorme augmentation de dépenses et de recettes, introduction du système progressif à l'égard des successions, en Angleterre d'abord, puis

en France, monopoles fiscaux s'appropriant, chez nous, à devenir un instrument normal de bénéfices budgétaires, l'impôt sur les boissons profondément remanié en raison du dégrèvement des boissons hygiéniques, les droits de douane sur le pain et la viande encore surélevés, enfin le système d'imposition des valeurs ostensibles, créé par la Révolution, subissant tous les jours des attaques susceptibles de rendre son maintien pour le moins précaire. D'un autre côté, les chiffres, modifiés partout, d'année en année, dans le sens d'une progression continue, sans merci, ni terme apparent.

Cependant, si l'exposé des faits et des chiffres a comporté de nombreuses transformations, les principes qui les dominent n'ont pas varié, malgré certaines expériences décourageantes, sans doute. Ce que nous nommions en 1893 la vérité ne semble aujourd'hui avoir rien perdu de ses droits. Au contraire, à mesure que se prolonge l'étude des questions fiscales, cette vérité ne fait que se préciser. Il apparaît, en effet, que presque toutes les innovations jugées condamnables continuent à dériver d'une même fausse conception de la nature propre de l'impôt. Si les promoteurs de ces innovations dévient, c'est parce qu'ils veulent, consciemment ou non, faire de l'impôt autre chose que le pourvoyeur des budgets.

Tantôt l'intérêt de grandes réformes sociales, d'une meilleure distribution des richesses, tantôt le désir de soi-disant progrès économiques consistant à pousser l'industrie et le commerce dans des voies nouvelles, les ont incités à détourner l'impôt de son seul rôle légitime.

Or, ce n'est pas au moment où le fisc réussit si péniblement déjà à remplir sa mission essentielle de pourvoyeur des budgets qu'il convient de transiger sur les droits des contribuables. Les droits des contribuables, au contraire, méritent plus que jamais d'être défendus et délimités, en fixant corrélativement la limite des droits de l'Etat, lequel, nous le répétons, ne détient la faculté de puiser dans leurs poches que pour alimenter ses budgets. Encore faut-il, d'ailleurs, que ces budgets ne renferment que des dépenses d'utilité générale, sans empiéter sur le domaine réservé à l'initiative individuelle. Ce sont là les principes constitutifs de l'ordre social lui-même que chacun a le devoir de courageusement défendre.

Ce livre montre combien l'impôt, sous toutes ses formes, est une arme dangereuse, que le moindre excès, le moindre écart, risquent de rendre injuste et intolérable, combien de troubles et de souffrances il occasionne, et, dès lors, quelle sagesse, quelles réflexions et quelle fermeté de principes, nous le disons encore, doivent présider à la détermination de son assiette et de son incidence.

Mars 1905.

EXTRAITS DE LA PRÉFACE DE LA PREMIÈRE ÉDITION DE 1893

Les questions d'impôt acquièrent, dans ce dernier quart de siècle, une importance dont la cause première doit être attribuée au développement désordonné des dépenses publiques. En vain, certains pays essayent-ils de pourvoir temporairement à ce débordement de dépenses au moyen d'emprunts plus ou moins déguisés, de tels procédés ne sauraient se prolonger. Force est donc de se résigner tôt ou tard, et d'autant plus largement qu'on recule davantage, à relever le montant des impôts au niveau des dépenses, c'est-à-dire à désorganiser le système fiscal existant par une succession de créations et de retouches.

Corrélativement, le mouvement des idées sociales, surexcité d'ailleurs par la situation qui vient d'être indiquée, se lance plus que jamais dans la voie des projets radicaux de réformes d'impôts. Ces projets, à l'ordre du jour dans tous les pays, prétendent substituer au régime actuel un régime entièrement nouveau, où régnera désormais la mise en pratique de la véritable justice démocratique. Il ne s'agit plus, alors, comme précédemment, de remaniements partiels effectués au jour le jour. Le bloc même des contributions existantes doit disparaître d'un seul coup, et faire place d'emblée au système sortant tout agencé du cerveau de ses promoteurs.

La fantasmagorie d'un tel changement à vue, malgré son invraisemblance, n'en séduit pas moins la masse du public. Il suffit, pour s'en convaincre, d'avoir parcouru, en août 1893, les diverses communes de France, où s'élevaient sur tous les murs les professions de foi des candidats aux élections générales.

Evidemment, si les candidats s'accordent à risquer de telles élucubrations, c'est que leurs électeurs s'y complaisent. Là est le grave danger qui survit à la période électorale. Car le public conserve les sentiments irréfléchis qu'attisent périodiquement ses courtisans. Ces sentiments, d'ailleurs, trouvent leur aliment toujours renouvelé dans les discours des orateurs de clubs, dans la propagande des comités locaux, les articles de journaux, les travaux mêmes des législateurs. De sorte que, sous la pression de l'opinion publique, mal conseillée et grisée d'illusions, les revendications radicales seront capables, un jour ou l'autre, de prendre corps et d'envahir le budget des recettes.

En présence de telles conjonctures, l'intérêt actuel des études fiscales n'a pas besoin d'être longuement démontré. C'est bien le moins qu'on cherche à reconnaître méthodiquement le terrain sur lequel le pays s'avance à si grands pas.

Là réside l'idée originelle de ce livre.

De même qu'autrefois nous avons jugé opportun de dégager les règles destinées à ramener l'ordre et la clarté dans les budgets en publiant la

partie de notre Cours professé à l'Ecole des sciences politiques intitulée *le Budget*, de même actuellement nous croyons le moment venu de faire paraître en volume une autre partie de ce Cours, intitulée *Systèmes généraux d'impôts* (1).

Le fait seul d'emprunter le plan de cet ouvrage à des leçons d'école prouve notre désir de rester didactique.

La fiscalité, en effet, est une science qui, avant toute question d'application, comporte, par son essence même, des études didactiques. Ce titre de science ne saurait lui être refusé; elle en possède tous les caractères: principes généraux, déductions logiques, constatation de vérités d'ordre universel.

Si, à première lecture, nous semblons émettre des appréciations trop favorables aux impôts français, ou trop leur ménager les critiques, ce n'est pas faute de connaître leurs imperfections et leurs lacunes. Depuis longtemps, par la grâce de nos anciennes fonctions, nous avons été à même, au contraire, de constater de près le détail de ses imperfections et de ses lacunes, que les chapitres de ce livre ne manquent pas de faire ressortir. Mais le régime français a l'avantage de s'adapter d'aussi près que possible aux formes mêmes de la nation sur lesquelles il s'est pour ainsi dire moulé, et par là déjà il devient préférable aux rigides aménagements des projets tout faits qu'on voudrait lui substituer.

Tant que la France sera ce qu'elle est, ou plutôt ce qu'elle était en 1789, tant qu'en outre le flot des dépenses ne suspendra pas son cours, toute innovation fondamentale constituera une entreprise téméraire.

Voilà pourquoi, en dépit de la faveur aveugle qui s'attache aujourd'hui aux idées radicales et de la popularité qui entoure leurs partisans, nous n'avons pas hésité à les combattre.

D'autant que la fiscalité française jouit d'un dernier mérite pratique, susceptible, mieux que tout raisonnement, de la défendre contre la pioche des démolisseurs: nous voulons parler de sa surprenante productivité. Trois milliards de taxes environ s'appesantissent, chaque année, sur le contribuable français. Aucun peuple ne subit d'aussi lourdes charges. Cependant, en fin d'exercice, ces trois milliards rentrent intégralement au Trésor, ou peut s'en faut; la faible proportion des retards semble même invraisemblable et comble d'étonnement nos voisins moins favorisés.

L'instrument capable de tirer chaque année trois milliards des contribuables

(1) Le programme du *Cours de finances*, à l'Ecole des sciences politiques, divise les matières relatives aux impôts en deux parties.

La première partie embrasse les théories générales, les grandes divisions fiscales, les systèmes généraux d'impôts.

Une autre série de leçons pénètre plus avant dans le sein des impôts, exposant successivement les détails de l'assiette, des tarifs, du mode de recouvrement, de la réglementation, de chacun d'eux.

Le présent ouvrage reproduit seulement la première de ces deux séries de leçons, tout en empruntant quelques développements à la seconde.

bles, sans plaintes exceptionnelles, sans retards, sans non-valeurs appréciables, avec progression continue, possède évidemment, dans le pays où il opère, des qualités qui plaident en sa faveur.

.....
Ce livre s'est efforcé d'introduire dans les matières fiscales la plus grande somme de clarté possible, afin d'amener les hommes de bons sens et de bonne volonté à discerner spontanément la vérité. Nous souhaitons que la lumière de cette vérité découvre à tous les yeux les graves dangers dont l'avènement des théories radicales, destructives de la productivité de nos recettes budgétaires, menacerait le pays !.

Bercenay-en-Othe, septembre 1893.

SYSTÈMES GÉNÉRAUX D'IMPOTS

INTRODUCTION

HISTOIRE, DÉFINITION ET QUALITÉS DE L'IMPOT

CHAPITRE PREMIER

REVUE SOMMAIRE DES PUBLICATIONS SUR L'IMPOT

L'impôt, qui peut causer tant de souffrances, et qui, d'un autre côté, peut produire de si belles œuvres, puisque, suivant l'expression de Vauban, il est le soutien de l'État (1), l'impôt, depuis sa naissance, a toujours suscité non seulement les doléances des contribuables, mais les profondes méditations des économistes, philosophes et hommes d'Etat. Tous les esprits préoccupés des intérêts de la chose publique se sont efforcés de définir sa nature, de détailler ses qualités, de déterminer les lois de son assiette et surtout ont ardemment recherché les moyens de perfectionner sa répartition. Jamais cependant ces études et ces recherches n'ont été poussées aussi loin qu'aujourd'hui; jamais la matière fiscale

(1) Vauban dit textuellement : « Un Etat ne peut se soutenir si ses sujets ne le soutiennent. Or, ce soutien comprend tous les besoins de l'Etat auxquels, par conséquent, tous les sujets sont obligés de contribuer. » (*Maximes fondamentales*.)

Plus loin, Vauban reprend : « Il y a impossibilité manifeste qu'un Etat puisse subsister si les sujets qui le composent ne l'assistent et ne le soutiennent par une contribution de leurs revenus capable de satisfaire à ses besoins. » (*Dîme royale*, II^e partie, chap. XI.

n'a été creusée avec autant de pénétration et de science que dans les travaux modernes. Un rapide examen des principaux écrits sur le sujet va nous en convaincre.

§ 1. — Sully, Jean Bodin, Montchrétien.

Sans remonter aux époques où l'on ne pourrait guère rencontrer que les récriminations des États généraux et des assemblées des notables, débutons par les *Œconomies royales* de Sully, mémoires qui révèlent à chaque page les nobles sentiments du ministre de Henry IV envers la classe la plus humble de la nation, marchands, artisans, laboureurs et pasteurs. Sully s'efforce de les protéger contre les entreprises des exacteurs, traitants, partisans et gens de cour. Il fait rendre gorge à beaucoup de *larrons et larronaux*, sachant bien, d'ailleurs, que les grands voleurs et brigands échappent le plus souvent; il défend le Trésor contre les rapacités des favoris et maîtresses du roi, s'attache à faire exactement rentrer l'intégralité des deniers des collecteurs à l'épargne, rétablit la régularité dans les perceptions et dans les comptes. Mais le désordre, dont il triomphe sans doute, obscurcit trop son horizon pour lui permettre d'entrevoir les grandes lignes d'un système général d'impôt. D'ailleurs, le défaut d'uniformité de la constitution fiscale du pays, à la fin du seizième siècle, rendait impossible toute combinaison d'ensemble, toute éclosion de réformes d'un caractère étendu. Chaque province possède ses privilèges, chaque pays d'Etat tient ses assemblées locales qui, après avoir réparti les taxes à leur guise, en versent le don gratuit au Trésor. Rien d'étonnant, dès lors, qu'au sein de cette diversité, exclusivement occupé de la réforme d'innombrables abus, Sully, ait sagement évité la chimère d'un plan dépourvu de toute chance d'application prochaine.

Vers le même temps, un précurseur en économie politique, Jean Bodin, dans les six livres de *la République* (1), attaquait,

(1) *La République*, publiée à Paris, en 1576.

Les six livres de la République, de Jean Bodin, 4^e édition, 1579.

avec d'excellentes intentions, les privilèges de la noblesse et du clergé, la vénalité des charges, les exactions de toute sorte, les taxes assises sur les objets dont le peuple ne peut se passer, etc. Mais l'échantillon suivant suffit à révéler le caractère embryonnaire de la science financière à cette époque : « Si on demande « les moyens de lever impôts qui soient à l'honneur de Dieu, au « profit de la République, au souhait des gens de bien, au soulagement des pauvres, c'est de les mettre sur des choses qui ne « servent sinon à gâter et corrompre les sujets, comme sont toutes « friandises, et toutes sortes d'affiquets, parfums, draps d'or et « d'argent, soies, crêpes, cannetilles, ouvrages d'or et d'argent, « et toutes sortes de vêtements superflus, et couleurs d'écarlate, « cramoisi, cochenille et autres semblables (1). »

Au commencement du dix-septième siècle, le livre d'un autre précurseur, *Traité de l'économie politique*, par Montchrétien, récemment réédité avec honneur comme une œuvre « renfermant « la doctrine la plus complète qui ait jamais paru » (2), ne contient cependant, au sujet des impôts, que peu de passages saillants. Il se borne à conseiller au roi d'entreprendre le dénombrement des richesses du pays, ou *censure*, dans le but vraisemblable d'aboutir à quelque impôt proportionnel aux revenus, sans que ce projet parvienne à revêtir une forme précise. Les intentions seules, comme chez l'auteur précédent, sont excellentes. Elles tendent à « pourvoir aux justes doléances des pauvres contre les riches, « lesquels, comme les fortes parties du corps, se déchargent toujours sur les plus faibles et font porter leur propre fardeau à « ceux qui déjà succombent ailleurs ». Malheureusement, ces idées générales ne sont appuyées d'aucun plan effectif (3), d'aucune combinaison fiscale pratique.

(1) Voir le chapitre VIII, relatif aux impôts sur le luxe, où sont exposées ces doctrines surannées.

(2) M. Th. Funck-Brentano a réédité et annoté l'ouvrage de Montchrétien, qu'il a fait précéder d'une préface où l'histoire économique de l'ancien régime est passée en revue (un vol. in-8. 1889). Nécessairement, M. Funck-Brentano professe une admiration quasi-paternelle pour l'œuvre qu'il s'est attaché à remettre en lumière.

Le *Traité de l'Economie politique* a paru en 1615.

(3) Montchrétien développe cependant avec complaisance les résultats idéaux

§ 2. — Boisguillebert, Vauban, Dutot, Melon, Forbonnais.

A la fin du dix-septième siècle, et aux débuts du dix-huitième, l'excès des maux résultant de la surcharge des impôts et de leur mauvaise répartition provoqua des récriminations beaucoup plus précises de la part de Boisguillebert. Le *Détail de la France* et le *Factum de la France* (1) contiennent la description complète des taxes existantes, de leur assiette, de leur mode de perception, description poussée au noir, sans doute, écrite dans un style souvent incorrect, toujours passionnée, revêtant, dès lors, les apparences de l'exagération, mais ne s'écartant peut-être pas beaucoup de la réalité.

Quant aux remèdes proposés, ce sont, en général, des remèdes pratiques, terre à terre pour ainsi dire, exempts d'utopie et de radicalisme, Boisguillebert cherchant à corriger plutôt qu'à transformer. L'inégalité de l'impôt lui paraît le premier mal à réparer, le mal fondamental dont souffrent les finances (2). Les privilèges et les exemptions, en conséquence, doivent tout d'abord disparaître. Le mode de collecte des taxes est profondément vicieux et onéreux : il faut lui en substituer un autre plus régulier qui amène sans exactions, sans dilapidations, sans vexations, les deniers de l'Etat

du plan dont il ne donne pas le secret : « Vous pouvez par là, Sire, faire cesser « toutes rumeurs, apaiser tous murmures, assoupir tous mouvements..., abolir « les concussions de plusieurs officiers, assésurs, collecteurs et autres qui dis- « tribuent et égallent les tailles, subsides et impôts..... chasser hors de la « ruche les guespes et freslons qui mangent le miel des abeilles, banir les vaga- « bonds, fainéants, voleurs, piqueurs, batteurs de pavés, ruffiens, maquereaux « et autres tels opprobres qui sont parmi les gens de bien comme loups entre « brebis... » Evidemment ce sont là de belles espérances, mais encore faudrait-il indiquer le moyen de les réaliser.

(1) Le *Détail de la France* a été publié en 1695, et le *Factum de la France*, en 1706.

(2) « Cette ruine de proportion entre des personnes qui doivent également « contribuer aux charges publiques fait le même effet dans un Etat qu'une voi- « ture de 2.000 pesants qui exigerait 40 chevaux et qu'on chargerait sur 3 « seulement de Paris à Lyon, lesquels succombant à la première journée, en en « usant de même à l'égard de 3 autres, et continuant jusqu'au bout, il est cer- « tain que tous périraient à moitié chemin, sans qu'on pût accuser l'excès du « fardeau, mais la disproportion de le partager aux bêtes de somme suivant « leurs forces. » (*Détail de la France*. Edition de 1707. Quelques phrases, par trop dépourvues de style, ont été rectifiées et rendues compréhensibles.

des poches des contribuables dans les caisses publiques. Les droits d'aides, de traites, de péages, de sortie, contiennent des formalités et des prélèvements destructeurs de la richesse, odieux au peuple, qu'il faut supprimer. A leur place, une capitation payable en argent, égale pour tous, procurera des sommes considérables. En un mot, favoriser le développement de la fortune publique, au lieu de continuer à ruiner le pays par des abus de toutes sortes (1), telle doit être la nouvelle politique financière du royaume (2).

Les principes fiscaux n'ont rien à objecter à ce programme. Un économiste moderne placé au sein de ce milieu désordonné, malgré toutes les lumières de la science actuelle, ne découvrirait, sans doute, pas de meilleurs conseils à donner aux gouvernements d'alors. Il éviterait, comme a fait l'auteur, de substituer d'emblée au système existant un système nouveau sorti tout armé de son cerveau ; il s'abstiendrait d'émettre des théories de transformation radicale, alors sans application possible. En un mot, à l'exemple de Boisguillebert, en meilleur style, par exemple, il se bornerait à passer en revue l'un après l'autre les impôts en vigueur, à montrer leurs vices, à indiquer enfin les rectifications que chacun d'eux peut comporter. C'était là la seule conduite pratique pour l'époque. Boisguillebert s'y attacha avec beaucoup de droiture d'esprit.

Pour réussir dans cette entreprise, pour asseoir sa renommée même, une seule chose lui manqua : l'autorité. Cette autorité se trouva compromise chez lui par des incorrections, des écarts de langage, par l'excès apparent des affirmations, la pompe ridicule des préambules, sans parler du peu de crédit personnel dont il semble avoir joui parmi ses contemporains.

(1) « L'autre maxime générale qu'il faut tirer de ces mémoires est que la « première et la principale cause de la diminution des biens de la France vient « de ce que, dans les moyens tant ordinaires qu'extraordinaires qu'on employe « pour faire trouver de l'argent au roi, on considère la France comme un *pays* « ennemi qu'on ne reverra jamais, dans lequel on ne trouve pas extraordinaire « qu'on abatte et ruine une maison de 10.000 écus pour vendre 20 ou 30 pistoles « de plomb ou de bois à brûler. » (*Détail de la France*.)

(2) « Pour satisfaire à tous les besoins de l'Etat et remettre les peuples dans « leur ancienne opulence, il n'est point nécessaire de faire des miracles, mais « seulement de cesser de faire une continuelle violence à la nature. » (*Détail de la France*.)

Sous un jour tout différent apparaît l'auteur de la *Dîme royale*, lorsqu'à la fin de sa glorieuse carrière, comblé d'honneurs, plein d'expérience, après avoir parcouru pendant quarante ans le royaume en tous sens et vu de près la *partie basse du peuple*, il s'adonne à la soulager en composant son grand projet de réforme fiscale. « Je ne suis ni lettré, ni homme de finance, dit-il, mais je suis Français et très affectionné à ma patrie. »

C'est le sentiment de l'amour du bien public, en effet, et la courageuse proclamation du principe de l'égalité des charges, en pleine cour de Louis XIV, qui constituent la grandeur durable de l'œuvre de Vauban. Autrement, au point de vue exclusivement financier, sa conception ne mériterait guère de survivre. L'idée de l'impôt en nature, le premier *fonds* de la Dîme royale, est une chimère étayée sur de généreuses intentions et de belles maximes; les autres *fonds* comprennent seulement les reliquats des impôts existants. L'ouvrage, réduit au squelette de son plan, ne repose sur aucune base scientifique.

Après Vauban, la question demeura délaissée pendant de longues années, en raison des troubles financiers de la fin du règne du grand roi et de la régence, qui absorbèrent les esprits dans la recherche des *affaires extraordinaires*, des moyens de trésorerie des opérations sur les monnaies et dans le triste spectacle des péripéties du système de Law. Ainsi en 1738, l'économiste Dutot, réfutant son prédécesseur Melon, dans ses *Réflexions politiques sur le commerce et sur les finances*, s'abstient absolument de parler d'impôts.

Bientôt cependant Forbonnais publie ses célèbres *Recherches et considérations sur les finances de la France de 1595 jusqu'en 1721*, curieux exposé historique du fonctionnement des taxes en France depuis Henry IV. Mais Forbonnais aborde son sujet plutôt en érudit qu'en économiste; d'excellentes réflexions accompagnent sans doute sa précieuse collection, réflexions sages et pratiques souvent, quelquefois cependant imbuës de préjugés (1). En outre, les

(1) On peut juger du mérite très réel, du bon sens de Forbonnais, en même temps que de la facilité avec laquelle il glisse dans l'erreur, par la citation suivante extraite de ses *Recherches et considérations* : « Pour que la rentrée

nombreux documents statistiques qui entrecoupent son texte gagneraient à être, non pas seulement reproduits tels quels, mais commentés, critiqués, éclaircis et ramenés, autant que possible, à leur vérité budgétaire. Compilateur méritant, travailleur obstiné, et non pas philosophe à larges vues, sa collaboration au court ministère de Silhouette donne la mesure de sa nature d'esprit.

§ 3. — *Les Physiocrates, Necker, la Révolution.*

Avec les Physiocrates surgit une race d'hommes dont l'esprit généralisateur commence à entrevoir les vérités modernes. Dès le milieu du XVIII^e siècle, ils proclament les principes destinés à triompher avec la Révolution.

Les noms de Quesnay, Turgot, Du Pont de Nemours, Gournay permettent de mesurer la hauteur d'idées qu'atteignent désormais les sujets économiques (1).

Malheureusement, dans la matière spéciale des impôts, les Physiocrates se heurtèrent à un sophisme fondamental, celui de la prépondérance exclusive des produits de la terre, sophisme dont leurs théories fiscales vont se trouver irrémédiablement entachées.

« des revenus soit exacte et facile, il faut que les impôts ne portent pas tous sur un seul objet. Pour que toutes les classes du peuple se soulagent et se soutiennent mutuellement, il faut que toutes payent une partie des tributs.

« Le poids de l'imposition ne décourage pas autant les classes industrielles que l'arbitraire de son assiette, l'incertitude de la propriété et la crainte continue de paraître industriels.

« Il y a des hommes qui n'ont d'autre revenu que celui de leur journée, il ne faut pas que ces hommes payent au delà de la proportion de leur salaire.

« Mais il ne convient peut-être pas qu'ils n'aient pas besoin de travailler tous les jours, ... car l'habitude d'une grande pauvreté nous engourdit quelquefois sur le bien-être et nous conduit à l'oisiveté » (3^e vol., pp. 176-177.)

Le début de la citation est irréprochable, mais son dernier paragraphe, où Forbonnais attribue aux impôts le mérite de faire travailler le peuple *tous les jours*, ne découle évidemment pas d'un esprit fortement trempé dans l'orthodoxie. Nous ne parlons pas, d'ailleurs, des préjugés relatifs à la balance du commerce et des panégyriques de la protection dans lesquels Forbonnais s'est obstinément complu.

(1) On ne peut mieux faire, pour saisir la portée de la doctrine des Physiocrates, que de lire les ouvrages de M. G. Schelle, *Du Pont de Nemours et l'école physiocratique*, l'article *Physiocrates*, dans le nouveau dictionnaire d'économie politique, *Vincent de Gournay*, Quesnay, Turgot, etc.

Les passages suivants montrent la rigueur intransigeante des formules de l'école à ce point de vue :

« La terre est la source unique de tous les biens propres à la subsistance des hommes et à remplir leurs divers besoins de nécessité, de commodité et de jouissance.

« La terre étant le seul fonds productif, le travail de la culture est le seul travail productif.

« Les travaux postérieurs à la culture sont très nécessaires, très utiles, mais absolument stériles.

« Il n'y a donc d'impôt régulier que celui qui est assis directement sur le produit net de la culture et exigé des propriétaires.

« Tout autre impôt est irrégulier, car il est hors de sa base naturelle. » (*De l'administration provinciale et de la réforme de l'impôt*, par Le Trosne) (1).

L'erreur originelle, partagée par tous les membres de l'école, et passée à l'état de dogme, compromet l'autorité qu'ont méritée, à tant d'autres titres, les beaux travaux sortis de la plume de Turgot, Mercier de la Rivière, l'abbé Baudeau, du Pont de Nemours, Le Trosne, Condorcet, le marquis de Mirabeau (2), etc.

(1) Nous pourrions emprunter à tous les écrits des Physiocrates des citations analogues. C'est la théorie générale, essentielle même de l'école. Si nous avons choisi spécialement Le Trosne, c'est parce que, venu un des derniers, il la résume d'une manière particulièrement expressive, et l'inscrit, sous forme de maximes, en tête de son livre.

Condorcet, vers la même époque que Le Trosne, composa, sur le même sujet que lui, un *Essai sur la constitution et les fonctions des assemblées provinciales*, dont le second volume, spécialement consacré aux questions d'impôts, débute aussi par cet aphorisme : « L'impôt n'est réellement payé que par le produit net des terres. »

Condorcet, bien qu'il avoue avoir lu Adam Smith, aboutit expressément, en vertu de ces prémisses, à la proposition de la constitution d'un impôt territorial unique, remplaçant tous les autres impôts. « Vingt-quatre ou trente ans, dit-il, suffiraient tout au plus pour produire cette révolution totale dans la forme des impôts. C'est alors que l'on pourrait enfin proscrire à jamais, par un acte solennel, toute autre imposition qu'un impôt territorial direct. »

(2) La *Théorie de l'impôt* du marquis de Mirabeau devrait ici appeler spécialement l'attention. Mais l'obscurité prolixe des phrases, la diffusion et l'enchevêtrement des idées rendent bien difficile la lecture de l'ouvrage : théories physiocratiques sur le revenu net de la terre, projet d'un impôt territorial unique, justification à certaines pages et condamnation à d'autres des privilèges fiscaux, suppression des fermes, liberté absolue du commerce intérieur et extérieur, appel aux Etats généraux pour légitimer l'établissement des taxes, etc., en somme, mélange de bonnes idées, quelquefois heureusement exprimées et d'idées

Peu de temps avant la réunion des Etats généraux, l'ouvrage célèbre de Necker, *De l'administration des finances de la France*, portant la discussion sur le terrain des nécessités budgétaires beaucoup plutôt que sur celui de la doctrine pure, revint aux idées pratiques. Ce livre, trop oublié aujourd'hui, parce qu'il fut alors trop exalté, réfute sans passion les théories exclusives des économistes et montre que les impôts indirects sagement aménagés et réformés peuvent et doivent entrer pour une part importante dans la composition d'un régime financier rationnel (1).

Cependant l'Assemblée Constituante trouva dans les inspirations de l'école physiocratique un prétexte opportun pour supprimer d'emblée les gabelles et les aides, sans vouloir même les améliorer. L'incendie des barrières, la destruction des bureaux des aides, l'émeute, appuyée sur l'apparence d'une théorie déjà démo-

erronnées, les unes et les autres présentées sans ordre ni clarté, tel est le bilan de ce livre étrange. On ne comprend pas comment les censeurs royaux réussirent à y découvrir contre son auteur des éléments de poursuites qui aboutirent à un internement à la Bastille et à un exil au Bignon. Sans doute quelques mots jetés çà et là, tels que « autorité arbitraire et dissolue du Roi » — « intrigues de femmes » — « ministres intéressés à l'ignominie des fermes générales » suffirent, sans plus ample examen, à provoquer la lettre de cachet.

M. Henri Ripert, docteur en droit, dans son ouvrage *le Marquis de Mirabeau*, Paris, in-8, 1901, consacre un très intéressant chapitre à la théorie de l'impôt de l'Ami des hommes.

(1) Voir notre *Bibliographie historique des finances de la France au XVIII^e siècle*, in-8, 1895.

Voici les principales raisons qu'indique Necker en faveur des impôts sur les consommations : « Quant aux droits sur les consommations, ce n'est pas à un jour désigné qu'on y est soumis, c'est, pour ainsi dire, la volonté du contribuable qui l'approche du fisc et, au moment où il paye sa part de cette espèce de tribut, il se croit déterminé librement par ses besoins et ses convenances.

« Qu'on réfléchisse encore sur les considérations suivantes :

« Les impôts sur les productions sont une avance demandée aux propriétaires. Les droits sur les consommations sont une restriction ordonnée dans les dépenses.

« La richesse de ceux qui payent les impôts sur les productions n'est composée que des revenus des propriétaires de terre. La richesse de ceux qui payent les droits sur les consommations est composée des revenus de tous les habitants du royaume et même des revenus des étrangers qui y séjournent ».

Necker aborde ensuite l'objection des Physiocrates, qui prétendent « qu'en dernière analyse tous les impôts, de quelque manière qu'on les modifie, retombent sur les productions de la terre, cette origine première de tous les biens ». Il la combat surtout en montrant combien les phénomènes de la répercussion des taxes sont lents à se produire, ce qui risquerait de rendre très dangereuse pour les propriétaires fonciers l'imposition unique qui pèserait sur eux.

dée, suffirent à interrompre le cours de l'œuvre de reconstitution financière (1). Dès lors, impuissante à assurer l'équilibre des budgets, obligée de se lancer dans les émissions d'assignats, la Révolution perdit la notion d'un système général d'impôts.

Ainsi avortèrent les travaux commencés sous de si heureux auspices par tant d'hommes éclairés, La Rochefoucauld, Montesquieu, Rœderer, du Pont de Nemours, Lebrun, Talleyrand, Mirabeau, etc.

§ 4. — *Adam Smith, Jean-Baptiste Say, Ricardo, Sismondi, Mac-Culloch, John Stuart Mill, Bastiat, Rossi.*

Arrivés, de proche en proche, aux débuts mêmes du dix-neuvième siècle, l'expression scientifique d'une théorie fiscale complète ne s'est pas encore rencontrée. Toujours, pour une raison ou pour une autre, l'œuvre demeure imparfaite. Tant que l'ancien régime a subsisté, le morcellement des taxes, la division du territoire, les privilèges des pays d'Etats, la masse même des abus obscurcissent la vue des réformateurs. Puis, quand l'aurore de l'unité permet de mieux embrasser l'horizon, de malheureuses erreurs, ou des faiblesses inhérentes à l'esprit révolutionnaire, entravent l'essor des conceptions nouvelles.

D'ailleurs, malgré le progrès des idées, l'état économique du pays n'avait pas encore reçu les développements nécessaires pour qu'une théorie perfectionnée de l'impôt pût s'installer sur des bases définitives. La prédominance à peu près exclusive des valeurs foncières, la situation arriérée de l'industrie reléguaient forcément au second plan les questions particulièrement délicates de la science financière.

Aussi, jusqu'au milieu du XIX^e siècle, la plupart des traités d'économie politique ne consacrent-ils au sujet de l'impôt qu'un nombre restreint de chapitres.

Ce n'est pas que nous voulions contester aux travaux d'Adam

(1) Voir notre ouvrage *les Finances du Consulat*. Paris, 1902, in-8, chapitre XX.

Smith, de Jean-Baptiste Say, de Ricardo, de John Stuart Mill, de Sismondi, de Mac-Culloch, de Bastiat (1), de Rossi (2), etc., la part de gloire qui leur revient. Ce sont nos maîtres. Chaque jour, malgré la marche du temps, l'esprit se retrempe dans le sein des vérités dont ils furent les initiateurs. Les immortels axiomes d'Adam Smith sur l'impôt vont, d'ailleurs, être commentés tout à l'heure. Les chapitres du *Cours complet d'économie politique* de Jean-Baptiste Say intitulés *Assiette de l'impôt, Des impôts qui ne rapportent rien au fisc, De l'esprit de fiscalité*, etc., mériteront toujours d'être lus et relus (3).

L'ouvrage de Mac-Culloch sur la *taxation* contenant les plus sages idées relativement à l'impôt sur le capital et sur le revenu, au mode d'imposition des revenus professionnels, etc., dévie seulement dans certains passages lorsque l'auteur réclame des taxes sur la nourriture des classes pauvres, lesquelles, dit-il, n'ont pas plus le droit que les hautes classes d'être exemptées de contributions. La *Richesse commerciale* de Sismondi traite le sujet des impôts en précurseur qui comprend, par avance, les funestes effets des impôts sur les objets de première nécessité au moment où le salarié ne parvient plus à en rejeter le poids sur son employeur. John Stuart Mill, dans ses *Principes d'économie politique*, étudie avec une originalité toujours nouvelle les bases de l'égalité

(1) Bastiat n'a pas composé de traité spécial sur la question de l'impôt. Il n'en parle qu'incidemment. Cependant, de l'ensemble de ses œuvres, se dégagent des principes qui permettent de le classer parmi les maîtres en la matière.

(2) Les treize leçons consacrées à l'impôt dans le *Cours d'économie politique* de Rossi n'ont pas été écrites par l'auteur lui-même ; elles ont été recueillies par ses élèves.

(3) Jean-Baptiste Say, avec la rigueur quelque peu intransigente de son esprit, n'a jamais pu pardonner à l'impôt d'avoir trop souvent, dans les mains des gouvernements, servi d'instrument d'exaction ou d'abus. Aussi l'accable-t-il d'épithètes injurieuses qui nuisent au mérite de ses développements scientifiques. Ici, il le compare au cauchemar des rêves ; là, il l'accuse de ruiner l'industrie, de favoriser les superstitions, d'inciter les hommes au mensonge, de dépraver les mœurs, d'encourager la paresse, de ramener le paysan à la vie des brutes, etc.

Sans doute, il ajoute que ces conséquences ne sont pas universelles : souvent même il considère comme une exception l'impôt qu'il qualifie si durement. Mais, en somme, aucun d'eux ne trouve grâce à ses yeux. Il en résulte, comme nous le disions, que les chapitres de son *Cours d'économie politique* consacrés aux questions fiscales, malgré leur mérite et leur rectitude, perdent de ce fait une partie de leur autorité. (Voir spécialement la VIII^e partie, ch. VIII et XI.)

en matière d'impôt, les droits sur les consommations, les droits sur les successions, etc.

Mais, comme nous le disions, les sujets fiscaux, sauf exceptions, n'occupent guère qu'une place secondaire dans l'ensemble de l'œuvre des économistes de la première moitié du XIX^e siècle. En outre, quand ces sujets sont abordés, le point de vue de l'incidence y prédomine d'une manière excessive. Voulant marcher sur les traces d'Adam Smith, chaque auteur, après lui, amplifie à perte de vue sur ce thème de l'incidence; c'est à qui dépassera ses prédécesseurs dans la recherche décevante de l'introuvable dernier contribuable, véritablement et définitivement atteint par l'impôt. Est-ce le propriétaire ou le fermier, le producteur ou le consommateur, le marchand ou l'intermédiaire, le capital ou le revenu, le patron ou le salarié? Questions à propos desquelles mille hypothèses ingénieuses et contradictoires sont en vain superposées. Ricardo, spécialement, excelle dans cette série de phrases commençant par *si*, ou *supposons que*, qui passent en revue tous les cas possibles sans jamais en rencontrer aucun fournissant, d'une manière précise, la réponse demandée.

D'ailleurs, les faits nouveaux déjà pressentis dominant désormais les préoccupations. D'une part, en effet, les valeurs mobilières ont pris un développement autrefois inconnu; d'autre part, les progrès industriels mettent plus que jamais en présence le capital et le travail. L'impôt, sans doute, n'a pas à intervenir dans le conflit entre les valeurs foncières et les valeurs mobilières, ni dans la lutte du travail contre le capital, mais il ne peut s'en désintéresser puisque son rôle, pour demeurer productif conformément à sa définition, consiste précisément à s'adapter à la société telle qu'elle est constituée. Dès lors, les problèmes fiscaux, à peine posés au XVIII^e siècle, vaguement agités dans la première moitié du XIX^e, vont exiger dans sa seconde moitié la recherche de solutions nouvelles.

§ 5. — Proudhon, de Parieu, Joseph Garnier, Baudrillart, Paul Leroy-Beaulieu, Léon Say, Colson, Jèze, etc. Projets parlementaires dans les divers pays.

Par là se trouvent justifiées l'étendue et la portée des travaux modernes sur l'impôt.

Depuis la *Théorie de l'impôt* de Proudhon, en 1860, jusqu'au *Traité de la science des finances* de M. Paul Leroy-Beaulieu, monument durable, en passant par les *Solutions démocratiques de la question des impôts* de Léon Say, jamais tant d'esprits éclairés n'apportèrent leur tribut à ces questions techniques (1).

La matière, d'ailleurs, n'est pas seulement creusée aujourd'hui dans les livres des savants, dans les journaux et dans les revues; elle se trouve encore inscrite à l'ordre du jour de tous les parlements. En France, les projets de *Réforme générale de l'impôt* ont provoqué les études et les multiples rapports de commissions spéciales, ainsi que de longues discussions devant les deux chambres. Si la sagesse de la majorité nous préserve d'un bouleversement radical, ce ne sera pas faute d'attaques préparatoires prolongées et très inquiétantes.

En Autriche, le gouvernement ne craint pas de demander aux tarifs progressifs, assez modérés cependant jusqu'ici, une répartition plus égale des taxes entre les différentes classes de contribuables. En Hollande, l'innovation d'un impôt d'Etat sur le capi-

(1) Nous nous abstenons de citer et d'analyser les œuvres de beaucoup d'auteurs modernes très recommandables, précisément en raison de la trop grande étendue que l'importance conquise par les sujets d'impôts donnerait à ce travail. D'ailleurs, il est toujours délicat de parler d'auteurs contemporains. Cependant nous ne pouvons omettre de nommer, tout au moins, les six volumes du grand ouvrage de M. de Parieu, *Traité des impôts*, publié en 1862, le *Traité des finances* de M. Joseph Garnier, les articles remarquables, qu'on devrait bien réunir en volume, de Baudrillart sur l'*Impôt radical*, et sur les systèmes fiscaux modernes, dans le *Journal des Economistes* et la *Revue des Deux-Mondes*, les nombreux passages des rapports et discours de Thiers relatifs aux impôts, ainsi que son livre sur la *Propriété*, les ouvrages de Paul Boiteau, de du Puynode et de M^{me} Clémence Royer, l'*Histoire des impôts* de Clamageran, le livre très étudié de M. Denis, l'*Impôt*, publié à Bruxelles, divers articles des dictionnaires de finances et d'économie politique, etc.

tal a été réalisée. En Suisse et en Russie, le monopole sur l'alcool fonctionne dans un intérêt à la fois hygiénique et budgétaire. En Prusse, les projets de M. Miquel, ministre des finances, transformés en lois depuis 1893, superposent aux impôts sur le revenu un impôt sur le capital permettant de ménager les gains viagers, tels que salaires, traitements, émoluments et pensions par rapport aux revenus de la fortune consolidée. La distribution des taxes entre l'Etat et les localités est, en outre, réglée, non plus par d'anciens usages empiriques, mais d'après des lois déduites de la nature même de chaque catégorie de produits. L'élévation démesurée du taux de l'*Income tax* en Angleterre, au cours de la guerre de l'Afrique du Sud, a rendu plus exorbitantes les exemptions accordées aux petites fortunes, et les droits sur les successions continuent à y surtaxer de plus en plus les gros héritages. En outre la discrimination, que l'Italie met en pratique depuis sa constitution, a été introduite en 1907, au sein de l'*Income tax* anglais, dont les tarifs sont, en outre, devenus progressifs à partir d'un certain niveau, ce que Gladstone n'avait jamais admis.

On voit combien l'horizon de l'impôt s'est élargi depuis les siècles précédents, et même depuis la première moitié du XIX^e siècle. Mais ces progrès ne sont pas sans dangers ; l'agitation des esprits est toujours redoutable au sein d'une matière à ce point sensible, surtout quand les idées sociales se mêlent aux idées fiscales.

Dès lors, s'il est vrai que jamais l'impôt n'a fait l'objet d'études aussi nombreuses et aussi approfondies, jamais, non plus, il ne semble aussi nécessaire de rechercher les véritables principes sur lesquels repose sa théorie et son application.

CHAPITRE II

DÉFINITION DE L'IMPOT

§ 1. — *L'impôt n'a pas toujours existé.*

Le fonctionnement de toute organisation sociale nécessite l'afflux dans les caisses de l'Etat de certaines ressources, mais ces ressources peuvent avoir d'autres origines que l'impôt, de sorte que même, dans beaucoup de pays, pendant certaines périodes, l'impôt est demeuré inconnu.

Ainsi, le revenu territorial des rois normands suffit après la conquête à faire marcher la chose publique en Angleterre. Guillaume le Conquérant, dit David Hume, « était devenu propriétaire « universel de l'Angleterre et, dans la distribution qu'il fit des « terres entre ceux qui l'avaient suivi, il retint la propriété de « 1.422 fiefs qui lui payaient une rente en argent, en blé, en bestiaux et autres productions du sol. Les parlements, dès lors, n'autorisaient que la levée des subsides temporaires, dans des cas de « nécessités extraordinaires ». Les taxes permanentes et régulières n'apparaissent que vers la fin du XVII^e siècle. La taxe sur les maisons date de 1609 ; le *land-tax* de 1692. « L'impôt du timbre « est très ancien, dit un des derniers rapports des commissaires « du revenu intérieur, on en trouve des exemples dès 1694. » C'est, en effet, au règne de la reine Anne, seconde fille de Jacques II, que remonte l'origine, de la plupart des éléments du système fiscal anglais.

En France, de même, sous les premiers Capétiens, le produit des domaines enrichi des fiefs considérables que Hugues Capet⁽¹⁾,

(1) Hugues Capet réunit à la couronne les fiefs de Bourgogne, Champagne, Orléanais, Perche, Touraine, Maine et Anjou, etc.

Le patrimoine royal s'appauvrit plus tard, parce que le souverain jugea néces-

le plus puissant des vassaux d'alors, réunit à la couronne, fournit longtemps, à lui seul, le revenu ordinaire de l'Etat (1).

Cependant les circonstances extraordinaires, telles que guerres, fléaux, mariages princiers, etc., ne tardèrent pas à donner naissance d'une manière intermittente à l'impôt. Philippe-Auguste, par exemple, leva la *dîme saladine*, dixième des biens meubles et immeubles de tous ceux qui ne partaient pas pour la croisade (2). Saint Louis réglementa la taille pour les quatre cas où elle pouvait être perçue. Avec Philippe le Bel, le revenu territorial cesse manifestement de suffire aux dépenses normales de services publics. Sous prétexte de besoins extraordinaires incessamment renouvelés on voit se succéder les taxes sur les marchandises, sur le sel, la traite foraine, le feuage, le treizième des prix des vins. Les malheurs de la guerre de Cent ans, notamment la captivité et la rançon du roi Jean, justifiaient trop bien la continuation de ces levées exceptionnelles. Enfin, en 1444, Charles VII institua les milices, et corrélativement la taille perpétuelle.

saire de distribuer une partie de ses biens aux grands du royaume, en exigeant d'eux foi et hommage. Mais, au moment des premières croisades, alors que la noblesse entraînée vers l'Orient vendait à vil prix ses possessions pour s'équiper, la royauté trouva moyen de reconstituer son domaine à bon compte.

(1) C'est pour cela que nous voyons les comptes de recettes de l'époque arrêtés à la *Chandeleur*, à l'*Ascension* et à la *Toussaint*, termes habituels des fermages et redevances seigneuriales.

(2) Dès le règne de Philippe-Auguste, M. Ernest Legouvé met dans la bouche d'un personnage de son drame les vers suivants :

LE JONGLEUR :

Mais cela va de soi ! C'est la loi de l'impôt !
L'impôt ressemble fort au chiendent ! Dans un pot,
En plein champ, au soleil, au froid, à la rafale,
Il prospère partout... grandit partout... s'étale
En toute climature !... Un ennemi survient ?
L'impôt monte ! L'on part pour la croisade ?
Impôt... On en revient ? Impôt !... Le temps malade
Fait tout sécher ? Impôts ! Fait tout moisir ? Impôts !
Guerre ! inondation ! grand trouble ! grand repos !
Impôts ! Impôts ! Impôts ! Et le beau, dans l'espèce,
C'est qu'une fois monté jamais l'impôt ne baisse ;
La *cessante causée* perd son droit en ce cas,
Et la cause cessant, l'effet ne cesse pas !
C'est comme une comète à lumière constante,
Ou ce qu'on nomme un arbre à feuille persistante !
Bourgeons l'été ! l'hiver ! bourgeons du haut en bas !
Les jeunes poussent, mais les vieux ne tombent pas !
Flot de sève incessante ! éternelle verdure !
Et cela dure ainsi depuis que l'Etat dure !
Nos ancêtres l'ont vu jadis, et nos enfants
Le reverront, je gage, encor dans cinq cents ans !

(Les deux reines de France, 4^e acte.)

Ces deux nécessités terribles, les armées permanentes et l'impôt, naquirent ainsi le même jour.

Pendant longtemps, néanmoins, les revenus du domaine royal avaient seuls pourvu aux dépenses publiques. L'impôt ne s'y adjoignit qu'à titre exceptionnel d'abord, puis permanent ; les phases de cette évolution sont exposées dans les savants ouvrages de M. Vuitry (1).

Aujourd'hui, les situations réciproques des deux sources de recettes sont tellement renversées dans nos budgets qu'à peine si l'Etat français pourrait vivre trois ou quatre jours avec les produits de son domaine (2).

Du reste, sans chercher de lointains exemples dans le passé, on peut encore en découvrir d'actuels sous nos yeux. Ainsi, à Java, l'Etat hollandais, propriétaire du sol, grâce aux bénéfices que lui procure une sorte de métayage des diverses cultures, telles que la canne à sucre et le café, exempte à peu près complètement les indigènes d'impôts proprement dits.

(1) M. Ad. Vuitry a consacré à l'histoire des finances françaises une série d'*Etudes*, intitulées *Etudes sur le régime financier de la France avant 1789*, qui malheureusement n'ont pu être poursuivies que jusqu'en 1380. On y voit, dans les conditions les plus détaillées et les plus claires, comment, peu à peu, les produits du domaine devinrent insuffisants, comment l'impôt s'y ajouta à titre exceptionnel d'abord, puis à titre permanent. Dès Philippe le Bel, la permanence de l'impôt, que Charles VII consacre officiellement, demeure établie en fait. « Le fait capital, dit-il, qui caractérise la situation financière de cette époque (1328-1380), c'est qu'il est de moins en moins possible de pourvoir avec les seuls produits du domaine aux charges de la Couronne. L'impôt devient indispensable comme ressource normale et permanente. » Mais jusqu'alors le domaine seul avait suffi, sauf les cas exceptionnels où l'aide pouvait être demandée et obtenue.

(2) Nous marchons, en effet, à raison de près de 10 millions par jour. Or le domaine proprement dit ne produit guère annuellement plus de 30 millions nets, sur un total de trois milliards et demi environ de recettes budgétaires. C'est l'aliment de trois journées seulement.

Dans d'autres pays, en Prusse notamment, la part du domaine est beaucoup plus considérable. Outre les chemins de fer, la Prusse possède, en effet, des mines, des carrières, des forêts, des usines, des terres, des salines, etc. Le produit brut de ses domaines s'élève à 3.122 millions de francs sur un budget ordinaire de 4.797 millions. (Exercice 1910-1911.)

Est-ce un avantage aujourd'hui de posséder un domaine aussi important ? Le développement du domaine fiscal est-il conforme aux progrès de la civilisation ? Dès la fin du siècle dernier, Adam Smith expliquait très justement, à notre avis, que les produits budgétaires du domaine étaient non seulement devenus en général insuffisants, mais qu'ils constituaient encore presque toujours un mauvais

Dans la principauté de Monaco, la ferme des jeux pourvoit presque à tous les besoins publics. Si la France, pour la protection de ses impôts indirects et de ses monopoles, n'avait pas obtenu l'annexion du territoire de la principauté dans son réseau douanier, en vertu d'une convention du 9 novembre 1865, on pourrait dire qu'il n'existe à peu près aucun impôt à Monaco (1).

Héligoland, à l'embouchure de l'Elbe, tant qu'elle appartient à l'Angleterre, vécut à l'abri de tout prélèvement fiscal ; les rares habitants de ce rocher s'administraient eux-mêmes, sans frais, oubliés de la métropole. C'est seulement depuis que l'Allemagne, en 1890, y a installé ses canons que l'île, sortie de son heureuse obscurité, solennellement visitée par l'empereur, a conquis l'honneur d'un budget et d'un système d'impôts d'Etat.

En résumé : 1° on peut concevoir les sociétés organisées sans impôts ; 2° historiquement, l'impôt est le moyen employé par les gouvernements pour se procurer des ressources au delà des produits de leur domaine. Mais ces premières conclusions ne nous procurent pas encore la définition technique à laquelle nous voulons aboutir.

§ 2. — Définitions de l'impôt par divers auteurs.

Pour définir l'impôt, l'embarras va consister dans le choix de la meilleure parmi les nombreuses définitions mises en avant. Chaque financier, en effet, chaque économiste a voulu donner la

placement. « Quoique le revenu que la Couronne tire de ses domaines fonciers, » disait-il, ne paraisse rien coûter aux particuliers, c'est peut-être cependant « en fait celui de tous ses revenus qui, à égalité de produits, coûte le plus cher à la société. » (*Richesse des nations*.)

M. Paul Leroy-Beaulieu, tout en reconnaissant les grands avantages du domaine public mis à la disposition de tous dans les sociétés modernes, éprouve cependant au sujet du domaine fiscal de l'Etat les mêmes sentiments de défiance qu'Adam Smith. Lire son *Traité de la répartition des richesses*, ainsi que son *Traité de la science des finances et l'Etat moderne et ses fonctions* (4^e édition, 1911).

(1) La principauté de Monaco ne connaît ni impôt foncier, ni autres taxes directes. Quelques droits d'enregistrement et de mutation par décès y subsistent sous une forme très atténuée. Voir le Bulletin de statistique des finances, vol. XXII, p. 186.

sienne, au point qu'il s'est trouvé un auteur pour les collectionner (1). Nous citerons quelques-unes des formules les plus célèbres.

Voici d'abord le *Dictionnaire de l'Académie française* : « Im-
« pôt. Charge publique, droit imposé sur certaines choses. »
L'Académie, comme on le voit, ne se compromet pas. Elle se borne à définir les mots par les mots.

Parmi les auteurs spéciaux, mettons à part un premier groupe. Montesquieu dit que l'impôt est « une portion que chaque citoyen donne de son bien pour avoir la sûreté de l'autre, ou pour « en jouir plus agréablement ». L'abbé Raynal le nomme « le « sacrifice d'une partie de sa propriété pour la défense de l'autre ». Mirabeau, dans l'*Adresse aux Français*, à propos de la contribution patriotique, s'exprime ainsi : « L'impôt n'est qu'une avance « pour obtenir la protection de l'ordre social. » L'assemblée nationale, dans une de ses proclamations, appelle encore l'impôt : « La dette commune de tous les citoyens et le prix des avances que la société leur procure. »

D'après Voltaire : « Payer l'impôt, c'est mettre une partie de « son bien à entretenir l'autre. » Le marquis d'Audiffret qualifie l'impôt de « sacrifice demandé à la société pour la protection de « son existence, ainsi que pour le développement de sa puissance ». C'est, a dit M. du Puynode, « la part que chacun remet à la caisse « commune pour s'assurer la paisible jouissance de ses biens et le « respect de sa personne ».

Emile de Girardin aborde le même ordre d'idées plus hardiment : « L'impôt est et ne doit être qu'une prime d'assurance « payée par tous les membres d'une société appelée nation, à « l'effet de s'assurer la pleine jouissance de leurs droits, l'efficace « protection de leurs intérêts et le libre exercice de leurs facultés. »

Enfin Proudhon n'hésite pas à déclarer explicitement que l'impôt est un échange. « L'impôt est un échange. De même que, pour « certaines utilités, l'échange se fait de personne à personne, de « même, pour certaines autres utilités, l'échange ne peut se faire

(1) Charguéraud, *l'Economie politique et l'Impôt*.

« que de particuliers à une personne collective qui a nom l'Etat (1). »

Toute cette catégorie de définitions, sans en multiplier les extraits, procède d'une idée commune, d'après laquelle l'impôt ne serait qu'une avance, qu'une prime d'assurance, qu'un échange, représentant la contre-partie de services rendus, trouvant son équivalent exact dans les dépenses publiques.

Il y a là tout d'abord une faute au point de vue de l'art même de la définition. Parler toujours de dépenses à propos de l'impôt, c'est vouloir non pas le définir, mais le justifier; c'est passer par-dessus l'objet qu'il s'agit de déterminer intrinsèquement, pour insister sur sa raison d'être et sur sa légitimité; c'est ouvrir inconsidérément le champ à des dissertations hors de propos sur les attributions de l'Etat (2).

En outre, les définitions ci-dessus sont inexactes dans leur principe même. L'impôt n'est ni un échange, ni une avance, ni une prime d'assurance, parce que l'équivalence entre les services

(1) Proudhon, dans sa *Théorie de l'impôt*, débutait ainsi : « Commençons par désobstruer le chemin. Le moyen est de procéder à la façon des algébristes, par élimination. Qu'est-ce que l'impôt dans une société libre ?

« L'impôt n'est pas un tribut — une redevance — un loyer — un honoraire — une offrande ou une oblation — une assurance.

« Revenons au sens commun : l'impôt est la quote-part à payer par chaque citoyen pour la dépense des services publics ! »

Voilà une définition de premier jet très correcte.

Mais, en continuant, l'auteur arrive, par je ne sais quel chemin, à la théorie de l'impôt-échange. Proudhon sait merveilleusement se retourner ainsi pour décourager ses amis d'un instant. L'impôt, dit-il, bientôt, est une mise dont chacun doit retirer une utilité proportionnelle. Chaque contribuable a droit à un dividende proportionnel à sa contribution. Bref, la seconde définition débutant par ces mots : *l'impôt est un échange*, se substitue tout à coup à celle qui avait d'abord réjoui l'esprit des lecteurs sages.

« L'idée de faire du gouvernement, ajoute-t-il, au point de vue de l'impôt, un simple échangiste est encore assez neuve malgré nos soixante et dix ans de révolution ! » En 1860, il n'y avait encore, en effet, que 70 ans de révolution. Aujourd'hui qu'il y en a plus de cent vingt, l'idée continue heureusement à demeurer très neuve.

(2) Remarquons, d'ailleurs, incidemment comment tous les textes précédents s'attachent à rapetisser, autant que possible, le rôle de l'Etat en le circonscrivant exclusivement à la protection matérielle des propriétés et des citoyens. C'est qu'en parlant de l'impôt personne n'ose aller plus loin. Le socialisme d'Etat, lorsqu'il se donne carrière pour étendre indéfiniment le cercle des dépenses publiques, a bien soin de paraître oublier que l'impôt doit y pourvoir, avec son cortège de souffrances et d'injustices.

rendus par l'Etat et les écus versés par chaque contribuable n'existe, pour ainsi dire, jamais. L'expérience suffit à le prouver.

Voici, par exemple, les malades, les infirmes, les vieillards, que des hôpitaux recueillent, nourrissent, habillent et soignent, les indigents que des bureaux de bienfaisance soutiennent, les enfants assistés, dont la société entreprend l'éducation à ses frais, etc. En retour, que payent ces malheureux ? Rien, ou presque rien. Leur misère même les exempte d'impôts. Ils reçoivent tout de l'Etat et n'acquittent à peu près aucune taxe entre ses mains.

A d'autres degrés de l'échelle sociale, le même fait se reproduit, avec moins d'intensité : « Le cultivateur, dit Voltaire, demande pourquoi on lui ôte la moitié de son bien pour payer des soldats. On lui répond qu'outre les soldats il faut payer les arts et le luxe; que rien n'est perdu; que, chez les Perses, on assignait à la reine des villes et des villages pour payer sa ceinture, ses pantoufles et ses épingles. Il réplique qu'il ne sait pas l'histoire de Perse, et qu'il est très fâché qu'on lui prenne la moitié de son bien pour une ceinture, des épingles et des souliers; qu'il les fournirait à bien meilleur marché... On lui fait entendre raison en le mettant dans un cachot. S'il résiste, on le fait pendre, et cela rend ses voisins infiniment plus accommodants (1). » Essayez donc de persuader à ce paysan que l'impôt n'est pour lui qu'un échange.

Quant au riche, il paye souvent, non pas plus qu'il ne doit, mais plus qu'il ne coûte à la société : « Est-ce que la vie et la liberté du riche, dit Proudhon, coûtent plus à défendre que celle du pauvre ? Est-ce que l'ordre est plus menacé par le bourgeois que par l'artisan et le compagnon ? Mais la police a plus à faire avec quelques centaines d'ouvriers sans travail qu'avec vingt mille gros électeurs ! Est-ce enfin que le gros rentier jouit plus que le pauvre des fêtes nationales, de la propreté des rues, de la beauté des monuments ? Mais quand le riche veut se réjouir, il fuit les mâts de cocagne !... »

Tout au plus pourrait-on dire qu'il y a échange collectif, que le

(1) *Dictionnaire philosophique*, v^o *Impôt*.

total des impôts de tout le monde équivaut au total des dépenses publiques. Mais alors il faudrait encore admettre que les services rendus par l'Etat possèdent toujours une valeur égale à l'ensemble de ses perceptions, et que les gouvernements ont oublié l'art de prendre beaucoup pour rendre peu.

La définition dont nous avons besoin doit donc être demandée ailleurs. Un nouveau groupe d'auteurs, en effet, aborde la question plus simplement et plus directement.

M. Paul Leroy-Beaulieu, dans son *Traité de la science des finances*, écrit : « Si l'on veut une formule simple, on doit se contenter de celle-ci : L'impôt est la contribution exigée de chaque citoyen pour sa part dans les dépenses du gouvernement. » Nous retenons cette excellente formule pour l'utiliser bientôt. Ricardo appelle l'impôt : « Cette portion du produit de la terre et de l'industrie qu'on met à la disposition du gouvernement. »

D'après Rossi, « l'impôt est la demande annuelle que fait l'Etat d'une portion de leur revenu à tous ceux qui sont censés en avoir un ». Adam Smith, dans sa *Richesse des nations*, avait dit : « L'impôt est la contribution de tous les membres de la société, ou d'une partie de ses membres, aux dépenses du gouvernement. »

Enfin, M. de Parieu, dans son *Traité des impôts* : « L'impôt est le prélèvement opéré par l'Etat sur les fortunes, ou sur le travail des citoyens, pour subvenir aux dépenses publiques. »

§ 3. — Définition de l'impôt.

Toutes ces définitions, on le voit, éliminent les idées alambiquées d'échange et d'assurance pour se borner à énoncer que l'impôt a pour objet de pourvoir aux dépenses publiques. Cependant, avant de fixer notre choix, revoyons de plus près certaines expressions.

Ainsi, on ne saurait dire que l'impôt est une contribution, les deux mots, impôt et contribution, ne pouvant se définir mutuellement (1).

(1) Sous la Révolution, les mots impôt et contribution n'étaient pas considé-

L'épithète « charge » semble devoir, autant que possible, être évitée comme représentant une idée de souffrance, de pénalité, dont, au premier abord, l'impôt ne peut être gratifié.

En parlant de « quote-part », on supposerait à tort une répartition strictement égale et universelle de l'impôt sur tous les membres de la société sans exception (1). Nous préférons « prélèvement ».

Le titre de « citoyen » doit être rayé, car l'impôt, dans bien des cas, est prélevé sur les étrangers aussi bien que sur les indigènes, témoin l'impôt foncier, les patentes, etc. La plupart de nos colonies, d'ailleurs, taxent spécialement les étrangers et des projets actuels proposent de les imiter en France.

Les termes « fortune, richesse, revenu » sont incomplets, puisque l'impôt atteint souvent le travail et la personne de l'homme. On peut dire « facultés » plus exactement.

En ébranchant donc les formules citées en dernier lieu, on arrive à les refondre dans la suivante :

« L'impôt est un prélèvement opéré sur les facultés individuel-

les comme synonymes. On établissait, au contraire, entre eux de pompeuses distinctions. « L'impôt, disait-on, est le terme chéri du despotisme ; tandis que celui de contribution appartient à une société libre. » La déclaration des droits de l'homme répudia, en conséquence, d'une manière solennelle, le terme d'impôt et lui substitua exclusivement celui de contribution.

Du Pont de Nemours bannit aussi le mot impôt et le remplace par celui de *revenu public*.

« La plus salubre des institutions sociales, dit-il, c'est le *revenu public* : car il faudra désormais bannir le mot d'impôt qui présente l'idée d'une autorité supérieure à la nation elle-même. » (Rapport de Du Pont de Nemours sur les moyens de remplacer la gabelle, 14 août 1790.)

Le professeur Wagner, de l'Université de Berlin, dans son important ouvrage sur la *Science des finances*, attribue un sens très distinct aux mots taxes et impôts.

De même fait M. Denis, dans son ouvrage très suggestif sur *l'Impôt* (Bruxelles, 1889, 8°). Les taxes, à ses yeux, sont la rémunération de services spéciaux rendus par l'Etat au public, et payés exclusivement par ceux qui en profitent.

La distinction est, comme toujours, ingénieusement commentée. Mais, sans en contester le mérite, il semblerait préférable de substituer au mot *taxe*, celui de *péage*, que l'auteur indique d'ailleurs lui-même. Car on a si souvent besoin, dans un exposé fiscal, d'employer le mot *taxe* comme équivalent d'impôt, qu'il ne faut pas se priver de son secours en lui décernant arbitrairement un sens spécial.

(1) C'est la même raison qui nous fait éliminer le mot *cotisation*. Le mot *prélèvement* a l'avantage de n'engager aucune question.

« les des contribuables pour subvenir aux besoins des services
« publics. »

Evidemment nous n'oserions prétendre que cette définition soit irréprochable. Mais elle a l'avantage d'abord de s'appuyer sur les définitions des auteurs précédemment cités, en s'efforçant de les perfectionner, puis, par sa généralité, d'embrasser tous les cas, enfin de posséder une certaine précision, ou, plus modestement, une grande simplicité.

Une fois la nature de l'impôt ainsi spécifiée, abordons l'étude de ses qualités.

CHAPITRE III

QUALITÉS NÉCESSAIRES A L'IMPÔT

§ 1. — *Maximes d'Adam Smith.*

Les qualités essentielles de l'impôt ont été déterminées à la fin du XVIII^e siècle par Adam Smith (1). En dépit des idées nouvelles et des auteurs nouveaux, les quatre maximes de cet ancêtre de l'économie politique demeurent toujours jeunes. Elles ne sont douées cependant d'aucune vertu extraordinaire; elles n'ont pas l'attrait d'une découverte. Au contraire, leur donnée paraît aussi primitive, aussi élémentaire que possible. « Le bon sens les a dictées, » dit très justement Proudhon, qui a le tort d'ajouter aussitôt : « On ne saurait y voir que les premiers bégayements de la science. » Cette dernière réflexion est erronée. Car si les maximes d'Adam Smith n'ont, en effet, rien de quintessencié, elles possèdent, du moins, le mérite d'être indiscutables et universellement intelligibles (2). Elles constituent la *déclaration des droits des contribuables*, et sont devenues des axiomes.

Voici les quatre maximes d'Adam Smith :

1^o Les sujets de chaque Etat doivent contribuer aux dépenses du gouvernement autant que possible en raison de leurs facultés

(1) *Recherches sur la nature et les causes de la richesse des nations*, Livre V, chapitre II, section 2.

(2) Adam Smith écrit lui-même : « La justice et l'utilité évidente des quatre maximes précédentes ont fait que toutes les nations y ont eu plus ou moins égard. Toutes les nations ont fait de leur mieux pour chercher à rendre leurs impôts aussi également répartis, aussi certains, aussi commodes pour le contribuable quant à l'époque et au mode de paiement, et aussi peu lourds pour le peuple à proportion des revenus qu'ils rendaient au prince, qu'elles ont pu l'imaginer. » (*Richesse des nations*.)

respectives, c'est-à-dire à proportion du revenu dont ils jouissent respectivement sous la protection de l'Etat ;

2° La taxe imposée à chaque citoyen doit être certaine et non arbitraire. Le temps, le mode, la quotité du paiement, tout doit être clair et net pour le contribuable, ainsi que pour toute autre personne ;

3° Toute contribution doit être levée à l'époque et suivant le mode qui paraissent le plus convenables pour le contribuable ;

4° Toute contribution doit être établie de manière à retirer des poches du peuple aussi peu que possible au delà de ce qu'elle fait entrer dans le trésor de l'Etat.

§ 2. — *Première règle de justice : la justice ne consiste pas à faire payer tout le monde ; elle réside dans la proportionnalité.*

La première de ces maximes assigne à l'impôt la qualité de *justice*. Le mot, évidemment, a besoin de commentaires ; car, à lui seul, il réunirait trop aisément l'unanimité des suffrages.

En quoi consiste la justice dans l'impôt ? Est-ce à faire payer tout le monde ? Si l'on considérait seulement les privilèges dont les membres de la noblesse et du clergé jouissaient sous l'ancien régime, on pourrait, sans hésitation, affirmer que la justice consiste bien à faire payer tout le monde, sans exception. Mais, à l'autre extrémité sociale, apparaît une nouvelle classe de citoyens que l'impôt ne saurait frapper sans injustice ; ce sont les pauvres, les déshérités ; à leur égard, le fisc perd ses droits. La plupart des Etats modernes, en conséquence, ont dégrevé, non seulement les indigents, mais même les possesseurs de faibles revenus. Ainsi agit l'*income-tax* en Angleterre, l'impôt sur le revenu en Prusse, sur la richesse mobilière en Italie, etc.

Du moment que la justice ne réside pas dans l'idée aveugle de faire payer tout le monde, sur quelle base repose-t-elle ? Sur celle du revenu, d'après Adam Smith. On ne demandera d'impôt qu'à ceux-là seuls qui possèdent un revenu, et la part qui leur

sera demandée devra demeurer proportionnelle au montant dudit revenu. « Les sujets de chaque gouvernement, dit Adam Smith, « doivent contribuer aux dépenses de l'Etat, autant que possible « à raison de leurs facultés. »

Là donc où n'existent ni revenus, ni facultés, l'impôt s'abstiendra de fonctionner. A l'égard des revenus et facultés de minime importance, son intensité restera minime aussi. Elle s'accroîtra, au contraire, à mesure que les facultés grandiront. La justice, en un mot, réside dans la proportionnalité de l'impôt au revenu (1).

Cette première partie de la formule d'Adam Smith résout *a contrario* deux questions essentielles : si l'impôt doit frapper le revenu, il ne doit pas frapper le capital, et si l'impôt doit être proportionnel il ne doit pas être progressif. Ces déductions complémentaires, trop importantes pour être abordées ici, trouveront leurs développements dans des chapitres spéciaux (2).

Adam Smith continue ainsi à propos de la même maxime : « La « dépense du gouvernement est, à l'égard des individus d'une « même nation, comme les frais de régie sont à l'égard des propriétaires d'un grand domaine, qui sont obligés de contribuer « à tous ces frais à proportion de l'intérêt qu'ils ont respectivement « dans le domaine. Observer cette maxime, ou s'en écarter, constitue ce qu'on nomme *égalité* ou *inégalité* dans la répartition « de l'impôt (3). »

Le mot *égalité* qui termine cette citation sert à spécifier souvent, au lieu de celui de justice, la première maxime d'Adam Smith. Sans doute, il ne s'agit pas plus ici que précédemment de l'égalité

(1) « En matière d'impôt, dit Hippolyte Passy, il est un principe fondamental « dont on ne saurait s'écarter impunément, c'est le principe de la proportionnalité. Toute combinaison qui se propose d'appeler les individus à concourir « aux dépenses publiques dans une mesure autre que celle de la part même dont « ils jouissent dans le revenu général ne peut produire que des résultats à la fois « injustes et pernicieux. »

(2) Voir les chapitres V et XIX.

(3) Cette comparaison d'Adam Smith entre l'impôt et les frais de régie des copropriétaires d'un grand domaine rappelle la comparaison analogue de Taine à propos des maisons communes d'Annecy et de Grenoble. (*Les Origines de la France contemporaine. Le régime moderne*, tome I^{er}, pages 358 et suiv.)

stricte et aveugle qui n'épargne personne. Cependant, le mot de justice semble, de toute façon, mieux approprié. De même que la justice, en morale, commande de traiter chacun suivant ses mérites, de même, au point de vue fiscal, elle commande de traiter chacun selon ses facultés.

§ 3. — *Seconde règle de certitude : exclusion de tout arbitraire.*

La seconde qualité recommandée par l'auteur de la *Richesse des nations* est la *certitude*. « Il faut que la taxe imposée à chaque contribuable soit certaine et non arbitraire. »

Chacun doit pouvoir exactement, d'avance, calculer le montant de sa cotisation, en prévoir le total et les échéances, arrêter ses dispositions en conséquence, sans jamais demeurer sous le coup d'une créance indéterminée, ni d'une surprise.

En outre, une fois les perceptions effectuées, chacun doit pouvoir reconnaître si la somme par lui payée est bien conforme à celle dont le texte de la loi autorisait le recouvrement.

Donc, tarif clair, afin que le contribuable, d'une part, calcule facilement par avance le montant des sommes qu'il aura à payer, et qu'il contrôle après coup, d'autre part, l'exactitude des paiements effectués.

En conséquence, pas d'arbitraire. Car l'arbitraire constitue le plus insupportable défaut de la taxation. C'est l'arbitraire qui stigmatise les impôts directs de l'ancien régime et rend le nom de la taille odieux. C'est contre l'arbitraire surtout que s'élèveront les récriminations des cahiers de 1789. C'est pour s'en délivrer que la Révolution remania le système fiscal tout entier.

« Un degré d'inégalité très considérable, ajoute Adam Smith, « d'après l'expérience de toutes les nations, n'est pas, à beaucoup près, un aussi grand mal qu'un très petit degré d'incertitude. » La seconde règle d'Adam Smith peut donc être caractérisée par ces mots : élimination de tout arbitraire dans la taxation.

§ 4. — *Troisième règle de commodité : procédés et époques de recouvrement.*

La troisième règle est celle de la commodité : « Toute contribution doit être levée à l'époque et suivant les formes qui paraissent les plus commodes pour le contribuable. »

Cette maxime, édictée exclusivement en faveur des contribuables, sert corrélativement, d'une manière si directe, les intérêts des gouvernements, que ceux-ci la mettent spontanément en pratique. Tout créancier, étudie le moment opportun pour aborder son débiteur. L'usurier est passé maître dans cet art. D'instinct, le fisc, suivant la comparaison de Taine, sait aussi tondre son troupeau à l'époque où la laine est abondante.

Ainsi les contributions directes sont payables par portions mensuelles, au fur et à mesure que les contribuables réalisent les produits de leurs récoltes; les droits sur les donations, au moment où le donataire touche les libéralités faites à son profit; les droits sur les ventes, au moment où l'acquéreur débourse son prix; les droits sur les actes judiciaires et extrajudiciaires, au moment où le plaideur se met en frais; les droits sur les boissons et autres denrées, après la vente faite; l'impôt sur les voitures publiques, en même temps que le prix des places, etc. Des crédits sont accordés aux négociants en gros qui désirent attendre l'époque des rentrées pour se libérer. Toujours et partout les administrations fiscales s'efforcent de satisfaire à la règle de commodité posée par Adam Smith.

Il semble donc superflu d'insister sur cette troisième maxime, puisque l'intérêt même du fisc sauvegarde ici l'intérêt des contribuables.

§ 5. — *Quatrième règle d'économie dans les frais de perception.*

La quatrième règle prêche l'économie. Dans toute industrie,

bien ordonnée, la réduction des frais d'exploitation constitue le progrès sans cesse recommandé, sans cesse poursuivi. Elle devient particulièrement nécessaire quand il s'agit d'impôts. Le public qui paye veut au moins voir son argent parvenir intact au Trésor. Le peuple s'est toujours montré à cet égard d'une extrême sensibilité et n'a jamais toléré sans protestations l'excès des prélèvements indûment opérés par les traitants, partisans, financiers, fermiers, accusés de retenir au passage une trop grosse part des deniers de l'Etat. Ceux-ci ont, à diverses époques, cruellement expié leurs exactions.

Lorsque Franklin décrivait ironiquement dans son libelle, *Règles pour faire d'un grand empire un petit*, les causes de la chute des gouvernements, il disait : « Afin de rendre les taxes « plus odieuses et mieux faites pour amener une résistance, assignez aux hommes chargés de la levée de l'impôt de larges « salaires. Qu'ils vivent dans un luxe insultant sur la sueur et le « sang d'un peuple laborieux ; ce peuple, qu'ils le fatiguent sans « cesse par des poursuites coûteuses... »

L'excès des frais de perception résulte de diverses causes. D'abord, de l'exagération du nombre ou des émoluments des agents chargés du recouvrement. Puis, des entraves, qu'une assiette défectueuse des taxes apporte au développement de la richesse du pays. L'impôt maladroit coûte souvent au peuple le double, le triple de ce qu'il rapporte et va même jusqu'à anéantir les sources de la fortune nationale. Ainsi, au ^{xvii}^e siècle, l'*alcavala* en Espagne, droit de 10 p. 100 et de 15 p. 100 sur toutes les transactions commerciales, contribua, pour une grande part, à la décadence des manufactures du royaume (1).

En troisième lieu, les amendes, confiscations et autres peines infligées aux contrevenants risquent d'aggraver d'un poids très lourd le principal de l'impôt. Les taxes mal établies suscitent d'abord la tentation d'y contrevenir ; puis leur législation pénale s'appesantit sur ceux qui succombent à cette tentation. La gabelle,

(1) Voir à ce sujet une intéressante dissertation intitulée : « Des causes de la décadence de l'industrie et du commerce en Espagne, depuis le règne de Philippe II, » par Charles Weiss. Strasbourg, 1839, in-8.

sous l'ancien régime, avec ses tarifs variant du simple au décuple de province à province, peuplait les prisons et les bagnes de délinquants de tout sexe et de tout âge.

Enfin, on doit compter comme frais de perception les gênes, les pertes de temps, dérangements, vexations qu'occasionne l'abus des formalités. Les visites réitérées des agents du fisc, leurs recensements et leurs recherches au domicile des contribuables, l'obligation de lever des expéditions, etc., constituent de véritables dépenses, à tel point que l'Angleterre en chiffre aujourd'hui le montant, pour le restituer éventuellement à titre de drawback.

§ 6. — *Autres règles déduites de l'expérience contemporaine.*

Les quatre maximes d'Adam Smith se résument, en définitive, dans les quatre mots essentiels suivants : justice, certitude, commodité, économie.

Il serait préférable peut-être de s'en tenir à ces principes, lesquels demeurent, en tous cas, primordiaux et classiques. Mais des expériences ou tentatives nouvelles ont soulevé des idées plus contingentes, d'où se dégage une série nouvelle aussi de maximes, ou plutôt de conseils.

Sismondi, par exemple, recommande la modération, l'humanité, la prudence et l'habileté dans le choix et l'assiette des taxes, vertus plus modernes, plus appropriées aux circonstances que les précédentes. Il commence par déclarer que l'impôt doit porter sur le revenu et non pas sur le capital. Puis il assigne pour base à l'impôt le revenu net, et non pas le revenu brut. Il élimine, en troisième lieu, toutes les taxes qui atteignent la partie des revenus nécessaires à la vie. Enfin, il ne veut pas que l'impôt mette en fuite la richesse (1).

(1) Voici le texte des quatre maximes de Sismondi, extraites de ses *Nouveaux principes d'économie politique*, tome II, livre 6, chapitre VIII :

1° Tout impôt doit porter sur le revenu et non sur le capital. Dans le premier cas, l'Etat ne dépense que ce que les particuliers devraient dépenser. Dans le second, il détruit ce qui devrait faire vivre et les particuliers et l'Etat ;

2° Dans l'assiette de l'impôt, il ne faut pas confondre le produit brut annuel

Nous retrouverons ces vérités exposées à leur place, au cours des différents chapitres de cet ouvrage (1).

Quelques autres règles semblent devoir encore occuper un rang utile dans ce préambule. Bornons-nous à citer les trois suivantes :

Les contacts trop fréquents et trop directs entre les employés du fisc et les contribuables doivent être évités ;

L'impôt gagne à être ancien ;

L'impôt doit demeurer exclusivement le pourvoyeur du Trésor.

§ 7. — *Les contacts trop directs entre les employés du fisc et les contribuables doivent être évités.*

Ici encore le propre intérêt des gouvernements leur commande d'observer la première de ces trois maximes, comme il leur commandait tout à l'heure de consulter la commodité des contribuables pour les faire payer plus aisément.

C'est dans le but de ne pas mettre les propriétaires fonciers en relation incessante avec les contrôleurs des contributions directes, que des délégués locaux sont chargés, sous le nom de répartiteurs, du travail annuel des mutations. L'impôt foncier, d'ailleurs, saisit les immeubles d'après leurs signes extérieurs constatés à ciel ouvert, sans inquisition personnelle. Les portes et fenêtres sont recensées du dehors seulement, des rues, cours et jardins, sans que jamais il soit permis aux employés de pénétrer dans les habitations. De même pour la contribution mobilière, les loyers

avec le revenu. Car le premier comprend, outre le second, tout le capital circulant ; et ce dernier doit demeurer pour maintenir et renouveler tous les capitaux fixes ;

3° L'impôt étant le prix que le citoyen paye pour ses jouissances, on ne saurait le demander à celui qui ne jouit de rien ; il ne doit donc jamais atteindre la partie du revenu qui est nécessaire à la vie des contribuables ;

4° L'impôt ne doit jamais mettre en fuite la richesse qu'il frappe ; il doit donc être d'autant plus modéré que cette richesse est d'une nature plus fugitive. Il ne doit jamais atteindre la partie des revenus qui est nécessaire pour que ce revenu se conserve.

(1) La première maxime de Sismondi formera la conclusion des chapitres relatifs à l'impôt sur le revenu et à l'impôt sur le capital. La seconde, celle du chapitre consacré à l'impôt en nature. La troisième, celle de cet ouvrage tout entier. La quatrième sera développée à propos des impôts sur le luxe.

sont estimés d'après les baux enregistrés et les valeurs locatives courantes. Les patentes s'établissent au vu des éléments les plus aisément appréciables de chaque commerce et de chaque industrie ; en aucun cas, le négociant ne communique ses livres aux agents du fisc, ni ne discute avec eux le chiffre de ses affaires.

Dans les pays où fonctionne l'impôt sur le revenu, la législation fiscale, pour rassurer les esprits, a soin de confier, autant que possible, la confection des rôles, non pas aux agents du pouvoir central, mais à des commissions locales.

Les taxes de douane sur les cafés, thés, cacao, pétrole, etc., sont payées par les importateurs, à la frontière, sans que le public, en quelque sorte, en ait connaissance. De même les bougies, les vinaigres, les matières d'or et d'argent, les cartes à jouer, le sel, le sucre acquittent une fois pour toutes les droits dont ils sont frappés à la sortie des fabriques. De même encore les notaires, huissiers, avoués, greffiers épargnent, la plupart du temps, aux parties la peine de franchir le seuil des bureaux d'enregistrement. Les compagnies de chemins de fer et les entreprises de voitures publiques augmentent le prix des places du montant de l'impôt sur les transports, qu'elles versent ensuite personnellement à la régie des contributions indirectes ; les voyageurs ignorent son intervention. Les banquiers retiennent à leurs propres guichets l'impôt des valeurs mobilières. En un mot, toujours, autant qu'il le peut, le fisc dissimule sa présence.

C'est précisément lorsqu'il ne le peut absolument pas que surgissent pour lui les plus graves difficultés. L'octroi, par exemple, obligé d'arrêter les voyageurs aux portes des villes, se voit exposé aux incessantes déclamations des réformateurs. L'exercice, que 400.000 débitants de boissons pouvaient autrefois maudire en chœur, a toujours passé pour la plus impopulaire des formalités. La légion des récoltants de vins et de cidre en France, par la seule raison de son grand nombre, a pu, depuis 1806, conquérir la liberté de sa consommation à domicile. Les bouilleurs de cru qui, dans les années d'abondance, composent une notable partie de la population rurale, demeurent, pour le même motif, affranchis des visites des employés de la régie.

En 1841, comme nous le dirons plus loin, sous prétexte de recensement, les contrôleurs ayant voulu franchir le seuil des domiciles particuliers, de graves émeutes les repoussèrent. Aujourd'hui, en France, un des plus puissants arguments invoqués contre la création d'un impôt sur le revenu réside dans la crainte d'une inquisition universelle.

Le besoin d'argent seul, en définitive, pousse les gouvernements à braver les difficultés inévitables résultant des contacts trop directs entre les représentants du fisc et le public. Lorsque la Belgique refusait d'introduire l'exercice dans ses fabriques de sucre et d'alcool, elle n'ignorait pas que ce système lui aurait procuré de plus gros revenus que le système de la prise en charge par évaluation, qu'elle maintint cependant tant qu'elle put. De même, en Angleterre, la vue des employés, sauf à la frontière et dans quelques grandes fabriques, se trouve avec soin épargnée au public. « L'Anglais, dit John Stuart Mill, hait moins ce qu'il coûte à payer que l'acte même de payer. Il n'aime pas à voir la figure du percepteur et à être exposé à une demande formelle de sa part. » (Principes d'économie politique.)

§ 8. — *L'impôt gagne à être ancien.*

L'impôt nouveau demeure forcément, pendant de longues années, défectueux pour deux raisons. D'abord, en dépit des progrès de l'art fiscal, les débuts d'une organisation nouvelle sont toujours imparfaits.

L'*income-tax* de Pitt, introduit subitement en 1798 dans le système anglais, ne put d'emblée posséder la forme plus parfaite que l'expérience acquise à la suite des tentatives antérieures attribua à l'*income-tax* de Robert Peel en 1842.

En France, après les événements de 1870-71, les droits nouveaux établis sur les papiers, la chicorée, les allumettes, les savons, etc., bien que représentant seulement une part minime des centaines de millions dont le budget avait alors besoin, suscitèrent tant d'embarras qu'au bout de peu d'années il fallut les sacrifier. Ces

échecs incriminaient-ils le génie organisateur de l'administration? Nullement. L'Administration ne pouvait faire mieux à l'égard d'industries qu'elle connaissait à peine au moment où sa main les saisit. Le temps seul, si l'on eût voulu persévérer, aurait permis d'arriver, peu à peu, ici comme ailleurs, à la perfection relative de la taxation.

En second lieu, la répercussion de l'incidence ne parvient à assurer la répartition des taxes qu'au bout d'un certain temps. Le chapitre XXV montrera comment le phénomène de *la translation* de l'impôt finit par rendre le fardeau fiscal beaucoup moins sensible en le disséminant. Les frottements trop durs s'atténuent; les angles blessants s'arrondissent; les plaintes s'apaisent. L'habitude aidant, en outre, on supporte plus patiemment son mal. « Quelques impôts, iniques au moment de leur établissement, dit M. Paul Leroy-Beaulieu, ont fini par devenir presque équitables au bout de longues années, parce que bien des personnes lésées ont disparu, ou parce qu'elles ont trouvé, par quelque moyen, tel que la hausse des salaires ou celle de l'intérêt, une compensation. L'équilibre, cependant, est très long à se produire. »

Cette théorie de l'ancienneté de l'impôt ne saurait évidemment être poussée trop loin. Il serait irrespectueux, comme disait de Parieu, de comparer l'impôt à une paire de chaussures qui prend mieux le pied avec l'usage. L'impôt n'est pas condamnable par le seul fait qu'il est nouveau, ni de plein droit respectable à cause de son grand âge. Dans certaines situations, d'ailleurs, en face de nécessités pressantes, il faut se résoudre, quand même, à innover. Mais ces situations et ces nécessités sont rares, elles sont extrêmes. L'Angleterre en a subi de telles à la fin du XVIII^e siècle, la France après 1870-1871. Encore, à ces deux époques, ne s'est-il agi que de créer des suppléments de ressources, en respectant l'ensemble du système existant.

Aujourd'hui, au contraire, de grands projets réformateurs voudraient remplacer d'emblée les taxes anciennes en pleine production par une série de taxes conçues sur un plan nouveau; les résultats de cette épreuve démontreraient immédiatement que la

science fiscale a raison d'attribuer une vertu particulière à l'ancienneté de l'impôt.

§ 9. — *L'impôt ne doit être ni stimulant, ni moralisateur, ni protecteur; il doit être exclusivement le pourvoyeur du Trésor.*

Enfin, en dernier lieu, le seul rôle légitime de l'impôt consiste à procurer des revenus aux budgets. L'impôt doit être exclusivement le pourvoyeur du Trésor. Ce point, incontestable au premier abord, rencontre cependant dans la pratique de nombreux contradicteurs; il existe des partisans de l'impôt *stimulant*, de l'impôt *moralisateur* et surtout de l'impôt *protecteur*.

Comme la nécessité seule, d'après certains auteurs, contraint l'homme à travailler, dès que cette nécessité devient plus intense, le travail national se développe d'autant. Voyez, dit David Hume, Tyr, Sidon, Carthage, Venise, Athènes, Rhodes, Gênes, la Hollande, etc.! L'insalubrité ou l'exiguïté de leur territoire a forcé leurs habitants à se répandre au dehors, à conquérir au loin des moyens d'existence, telle est la source de leur puissance. « Dans les années de disette, les pauvres travaillent davantage et vivent mieux que dans les années d'abondance, où ils s'adonnent à la paresse et à la débauche (1). » L'obstacle créé par l'impôt augmente donc les forces de la nation, d'après ce paradoxe, qu'il suffit, croyons-nous, de qualifier sans s'attarder à le réfuter. Car, en dehors des comparaisons tirées de l'art de la gymnastique, ou de l'entraînement des steeple-chases, on ne peut soutenir que l'indus-

(1) « Les exacteurs de l'ancien gouvernement de France avaient coutume de dire : *Il faut que le paysan soit pauvre pour qu'il ne soit pas paresseux.* » J.-B. Say, *Cours d'économie politique*. Dans le même ordre d'idées, un membre des États généraux tenus sous Charles VIII, en 1484, disait : « Je connais les mœurs des vilains. Si on ne les comprime pas en les surchargeant, bien-tôt ils deviennent insolents. Si donc vous ôtez entièrement les tailles, il est sûr que tout de suite ils se montreront rebelles et insupportables... Pour moi, je juge que cette contribution est la plus forte chaîne qui puisse servir à les contenir. »

trie soit stimulée par le procédé qui lui enlève précisément une partie de ses moyens d'action (1). Du reste, David Hume s'empresse d'ajouter, quelques lignes plus bas, que « les taxes, lorsqu'elles sont poussées trop loin, détruisent l'industrie et font naître le désespoir (2) ».

On entend encore répéter que l'Etat sait mieux que les particuliers faire emploi de leur propre fortune, qu'il dirige, de gré ou de force, leurs écus vers une destination plus noble que ne le feraient leur égoïsme et leur sensualité. L'impôt serait ainsi le meilleur des placements.

Renan, passionné pour la diffusion de l'instruction, a écrit dans son livre sur *l'Avenir de la science*, sans se douter peut-être qu'il commettait une hérésie fiscale, les curieuses lignes suivantes : « Les charges qu'on impose au contribuable pour des fins spiritualistes sont au fond un service qu'on lui rend. Il bénéficie d'un emploi de ses écus qu'il n'était pas assez éclairé pour vouloir directement. On fournit ainsi au contribuable, souvent matérialiste endurci, l'occasion rare en sa vie de faire un acte idéaliste... Le jour où il paye sa contribution est le meilleur de sa vie. Cela expie son égoïsme et sanctifie son bien souvent mal acquis et dont il fait mauvais usage. En général, l'impôt est la partie la mieux employée de la fortune laïque et elle sanctifie le reste. L'impôt employé à ces fins civilisatrices est de la sorte, par sa signification suprasensible, ce qui légitime la fortune des paysans et des bourgeois. C'en est, en tout cas, la partie la mieux employée. De profane qu'elle est, la richesse devient ainsi quelque chose de sacré. L'impôt est de notre temps ce qu'était, dans les anciens usages, la part que chacun faisait pour sa pauvre âme à l'église et aux œuvres pies. Il faut, pour le bien même du contribuable, tâcher de faire cette part aussi grasse que possible, mais sans donner au contribuable les vraies raisons qu'il ne comprendrait pas (3). »

(1) « Singulière façon de stimuler l'industrie, dit Rossi, que de lui enlever une partie de ses moyens ! » (*Cours d'économie politique*.)

(2) *Discours politique*. Chap. VII. Des taxes.

(3) *L'Avenir de la Science*, page 511.

On voudrait pouvoir admirer sans réserve la forme séduisante du sophisme. Mais comment entendre dire patiemment que la fortune des particuliers se sanctifie dans les mains des Etats modernes !

Souvent, d'ailleurs, le paradoxe se borne à déclarer l'impôt inoffensif. L'argent pris dans la poche de l'un, dit-on, va dans la poche de l'autre ; le fournisseur gagne exactement ce que le contribuable perd : l'équilibre persiste donc dans la société.

Mais le fournisseur qui reçoit en paiement une part de l'impôt ne reçoit pas un don gratuit ; il ne fait que toucher le prix de ses services. Il a donné son temps, sa peine, les objets de son commerce et de son industrie ; en retour, le budget lui compte une somme d'argent ; les deux valeurs se balancent : c'est une vente, un échange, une opération complète, définitivement soldée par elle-même. Que reste-t-il, d'un autre côté ? L'impôt payé par le contribuable, lequel demeurerait alors une dépense sans contrepartie, si son produit n'était pas employé à quelque travail utile. Le travail utile effectué par l'Etat, tel est, en définitive, le seul équivalent de l'impôt. A son défaut, celui-ci n'a ni justification, ni contre-valeur ; il se résout en une perte sèche pour la société.

J.-B. Say écrivait très justement : « Quand le sacrifice du contribuable n'est pas compensé par l'avantage qu'il en retire, il y a iniquité. » Ce qui permet de résumer le sujet par cette formule : l'impôt n'a d'autre utilité que celle de son emploi.

Les impôts sur le luxe, ou plutôt *contre* le luxe, suivant la judicieuse distinction de Baudrillart, sont des impôts moralisateurs. Les impôts sur les objets antihygiéniques, dangereux, corrupteurs, sont des impôts moralisateurs. L'impôt moralise en restreignant les consommations nuisibles. Dans cet ordre d'idée, un auteur du XVIII^e siècle prétendait régénérer la société par l'impôt : armé de la verge du fisc, Montyon distinguait les actes coupables des actes vertueux, voulant prévenir ou réprimer les premiers en les frappant durement, et encourager les seconds en les épargnant. « La finance dit : Si tu ne fais pas de ta richesse un usage sensé

« et moral, la taxation pourvoira au devoir de l'humanité auquel il n'aura pas été satisfait. » Dès lors, Montyon préconise d'établir des droits contre les dépenses futiles, les domestiques mâles enlevés à l'agriculture, les professions malsaines, la chasse qui détruit les récoltes, etc. Il accable de surtaxes les égoïstes célibataires ; d'autre part, il favorise les mariages par des détaxes, et la fécondité dans le mariage par des primes proportionnelles au nombre des enfants : « Sous quel auguste aspect se montre la finance, quand elle paraît sous ces grands et nobles rapports ! Comme elle s'élève au-dessus de cette industrie fiscale qui se borne à faire entrer quelques sommes de plus dans le trésor public (1) ! »

La théorie, ainsi poussée à l'extrême, devient facile à réfuter. D'abord, qui pourrait se charger de classer les actes de la vie sociale en distinguant ceux qui doivent être encouragés et ceux qu'il faut proscrire. L'Etat, moins que tout autre, serait capable de rédiger un tel guide des consciences (2).

Quand même, d'ailleurs, on parviendrait à s'entendre, ne voit-on pas que le résultat idéal du système serait l'improductivité fiscale aussi complète que possible. Des tarifs excessifs supprimeraient les consommations condamnables, les seules payantes, et des dégrèvements encourageraient les consommations méritoires, improductives pour le budget. De sorte que le Trésor se trouverait d'autant plus à sec que l'impôt moralisateur poursuivrait plus victorieusement sa carrière. Evidemment, Montyon se montra mieux inspiré, lorsqu'il entreprit de moraliser ses concitoyens en distribuant ses propres deniers aux plus vertueux.

Cependant, au lieu de revêtir une forme dogmatique, l'impôt moralisateur pourrait, à l'occasion, et à titre exceptionnel, remplir certains rôles utiles. S'agit-il, par exemple, de créer des impôts

(1) *Quelle influence ont les diverses espèces d'impôts sur la moralité, l'activité et l'industrie des peuples ?* par Montyon, 1808, in-8.

(2) Ainsi Montyon approuve et détaxe la gymnastique, la paume, la danse qui rapproche agréablement les sexes. Il proscriit et surtaxe, au contraire, les domestiques, la livrée, la chasse, les chiens qui dévorent la nourriture de l'homme, les spectacles auxquels il préfère le spectacle de la nature, etc. Evidemment, les avis seraient partagés s'il s'agissait de voter cette nomenclature.

nouveaux, les pouvoirs publics feront bien, à mérite égal, de donner la préférence à ceux que préconisent l'hygiène et la morale. Si les sociétés de tempérance réclament l'augmentation des droits sur l'alcool afin de restreindre les progrès de la consommation de ce funeste breuvage, le fisc s'associera à leurs salutaires intentions, à condition toutefois de ne jamais sacrifier ses propres intérêts, qui sont ceux des contribuables. Il se refusera donc justement à toute élévation excessive de tarifs dépassant le point susceptible de procurer le rendement maximum. En un mot, l'idée que l'impôt est le pourvoyeur des budgets devra toujours prédominer.

La théorie désignée sous le nom d'impôt protecteur établit un réseau de douanes autour des frontières des différents Etats, afin de favoriser les producteurs nationaux, aux dépens des consommateurs. Malgré les efforts de la civilisation pour abaisser les barrières, ce réseau de douanes entrave, de propos délibéré, le développement des relations internationales. Vainement les objets les plus essentiels à la vie demandent-ils à pénétrer ; ils ne le peuvent qu'à la condition de payer une taxe de protection, dont le résultat immédiat est de surélever d'autant le prix des produits similaires à l'intérieur. De sorte que les douanes exercent leurs effets, non pas en proportion des produits étrangers qui pénètrent sur le territoire national, mais dans la proportion infiniment plus étendue de la répercussion générale des tarifs sur les mercuriales. Il devient, dès lors, très difficile de chiffrer la surcharge subie de leur fait par le pays (1).

Le protectionnisme, du reste, envahit aussi le domaine de l'impôt intérieur, car plusieurs taxes modernes, notamment celles qui frappent les sucres, l'alcool, les pétroles, tendent, ou ont tendu, dans différents pays, par d'habiles combinaisons, à protéger l'industriel qui fabrique ou raffine ces produits. Il semble inutile d'ajouter ici, comme précédemment, que tel n'est pas le rôle de l'impôt.

(1) Les douanes dérivent tellement peu de l'idée fiscale que le parlement, au point de vue des préséances de vote attribuées à la Chambre des députés par rapport au Sénat, admet que les droits de douanes ne *doivent pas être considérés comme des impôts*. Voir dans l'ouvrage *le Budget*, 6^e édition, ce qui est exposé à ce sujet, page 305.

L'impôt, en résumé, ne se justifie que par sa nécessité budgétaire. Là réside sa seule raison d'être, sa seule excuse. Le droit de puiser dans les poches des citoyens, de prélever, chaque année, une part de leur richesse, est un droit exorbitant, par conséquent, strictement limité. Il ne saurait, sans devenir un monstrueux abus, être détourné de sa seule destination légitime, celle de pourvoir aux dépenses publiques.

La solution des diverses questions soulevées dans les prochains chapitres se trouve toute préparée par ces considérations générales. Il est bon, en effet, de manœuvrer d'abord au sein des régions sereines de la théorie, loin des passions et des luttes de la mise en pratique, afin d'y proclamer librement les principes dont personne n'a encore intérêt à contester l'évidence. Une fois ces principes bien interprétés, découvrant clairement où réside la justice, le bon ordre et le véritable intérêt public, nous pourrons aborder avec sécurité l'étude des faits. Trois ordres de matières nous occuperont alors successivement.

En premier lieu seront examinés les projets qualifiés d'utopiques, c'est-à-dire ceux que des penseurs ont imaginés, et qui n'ont pas subi l'épreuve de l'exécution, ou qui n'ont été que partiellement et très insuffisamment mis en pratique.

En second lieu, seront étudiés en détail les systèmes existants effectivement dans les différents pays, ou sur le point d'y être impatronisés, en un mot, tous ceux qui fonctionnent, ou sont susceptibles de fonctionner, et qui constitueront, par conséquent, la partie la plus essentielle et la plus développée de l'ouvrage.

La troisième et dernière partie pénétrera dans le sein des divisions intérieures des systèmes actuels, analysera les mérites et les défauts de chacune de ces divisions, dénoncera celles qui sont particulièrement dangereuses et formulera, en fin de compte, ses conclusions.

PREMIÈRE PARTIE

SYSTÈMES UTOPIQUES D'IMPOTS

CHAPITRE IV

L'IMPOT UNIQUE

§ 1. — *Séduction de l'unité.*

L'idée de l'impôt unique ne pouvait manquer de surgir dans les esprits avides de succès facile, car rien ne séduit plus aisément le public que la perspective de l'unité. Il suffit de répéter bien haut le mot « unité » pour amener autour de soi les sympathies de la foule. Quel triomphe remporterait, dans une réunion publique, l'orateur qui dirait : « Pour les peuples civilisés l'unité de
« force existe déjà, puisque tous admettent que la force du che-
« val-vapeur est capable de transporter un poids de 75 kilogram-
« mes à un mètre en une seconde. Partout aussi s'étend l'unité
« de rails. Pour passer à l'état de fait accompli, l'unité de mesure
« et l'unité de monnaie n'ont plus qu'un faible et dernier effort à
« faire. L'unité de l'impôt sera le couronnement du grand édifice
« élevé à la Paix et à la Liberté ! Tout se simplifie. Le nœud serré
« de cet écheveau embrouillé qui se nomme la fiscalité se dénoue
« de lui-même..... Unité ! Unité ! c'est vers ce but que marchent
« tous les peuples ! L'unité qui mesure et marque les heures au
« même cadran à Londres et à Constantinople, à Rome et à Mos-
« cou, à Vienne et à New-York, à Paris et à Canton, ne s'arrê-

« tera, dans sa course triomphante, qu'après avoir tout assujetti à sa loi et réformé la barbarie des impôts (1). »

Si des applaudissements unanimes accueillent déjà un tel préambule, que sera-ce quand l'habile discoureur décrira l'imperfection irrémédiable des impôts multiples actuels; car, en prenant chaque taxe l'une après l'autre, il est aisé de prouver que toutes sont injustes, odieuses, vexatoires, spoliatrices, intolérables.

Dès lors, pour assaisonner sa démonstration, Emile de Girardin met en parallèle l'impôt *inique* et l'impôt *unique*. Opposition de mots et d'idées! L'impôt inique, c'est l'impôt actuel, avec sa multitude de formes toutes condamnables, que remplacera le bienheureux impôt unique.

Les novateurs contemporains, continuant l'emploi du procédé, s'écrient : « La répartition des impôts est-elle juste? Assurément non. La répartition par capitation est inique parce qu'elle frappe du même droit le riche et le pauvre. La répartition des impôts fonciers est-elle équitable? Non, parce qu'elle est inégale dans tous les départements, même pour les terres classées à qualités égales, etc. » — « Notre budget n'est-il pas un anachronisme? C'est une indigne raillerie de conserver les institutions les plus anti-démocratiques des régimes qui ont été détruits... Le budget que nous votons maintient l'inégalité entre les contribuables... »

Telles sont donc les deux bases de l'argumentation des partisans de l'impôt unique : d'une part, le goût naturel du public pour l'unité; de l'autre, l'antipathie suscitée par les imperfections forcées des impôts multiples existants.

(1) Ces passages sont extraits textuellement de l'ouvrage d'Emile de Girardin, intitulé *Questions de mon temps; questions financières*, 1858, lequel ouvrage, lui-même, est composé d'articles publiés par l'auteur dans les divers journaux qu'il avait fondés. Ce ne sont donc là, en somme, que des premiers-Paris à sensation de feuilles à bon marché, dont les lecteurs naïfs dévoraient la prose avec enthousiasme. La combinaison commerciale consistait précisément à recueillir le plus grand nombre possible de lecteurs de cette sorte, afin que la quantité des abonnés compensât l'abaissement des prix.

§ 2. — Opinions invoquées en faveur de l'unité. Vauban. Les Physiocrates.

Certains maîtres en économie politique, tels que Vauban et les Physiocrates, sont d'ailleurs cités comme les illustres promoteurs de l'idée de l'impôt unique.

Vauban, auteur de la *Dîme royale*, manifesta, en effet, une prédilection trop exclusive pour sa création. Il débute en disant que la dîme doit « produire un revenu considérable, suffisant « pour tous les besoins de l'Etat,... qu'elle pourra donner lieu à « la suppression de la Taille, des Douanes provinciales, des Aides, « des Décimes du clergé et de toutes les impositions onéreuses à « la charge des peuples (1) ». Mais il ajoute immédiatement : « A la réserve de la Gabelle, réduite à la moitié ou aux deux « tiers, des Douanes, qu'il faudra reléguer à la frontière et beau- « coup diminuer, du vieux Domaine de nos rois, et de tous reve- « nus fixes et de raison. »

Or, ces exceptions, quoi qu'il en ait dit, compromettent gravement son idée d'unité, puisque le sel est conservé pour 23. 400. 000 l., et les domaines et revenus fixes pour 18. 000. 000 l. En tout 41. 000. 000 l. de recettes en dehors de la Dîme. Si nous pénétrons dans les détails du plan, nous reconnaitrons que, sur les quatre fonds créés, deux seulement représentent la Dîme proprement dite, les deux autres ne faisant que collectionner des taxes diverses existantes.

Nulle part, d'ailleurs sauf dans le préambule ci-dessus cité, Vauban ne préconise l'impôt unique comme une solution. Dans aucun passage il ne s'en déclare partisan théorique. Ce qu'il recherche c'est la suppression des privilèges, c'est l'égalité des charges. Là réside la pensée dominante de son projet de dîme

(1) Vauban dit encore : « Il ne faut pas toutefois mêler l'impôt sur le revenu « avec d'autres impositions, parce qu'il est censé avoir perçu tout ce qu'il était « possible de percevoir. Autrement, ce serait s'exposer à tirer d'un sac plu- « sieurs moutures. » De telles phrases considérées isolément ont pu donner le change. Mais si, au lieu de les considérer isolément, on lit l'ouvrage dans son entier, il est facile de reconnaître le véritable sentiment de l'auteur.

royale. Si toutefois il aime à dire que ce projet pourrait suffire à tout, c'est uniquement par amour-propre d'auteur.

Les Physiocrates seront plus difficilement disculpés d'avoir éprouvé une propension très caractérisée en faveur de l'impôt unique, car, pour eux, la terre étant la seule source de toute richesse, l'impôt y trouve corrélativement sa seule assiette. « La terre, disent-ils, est la source unique de toutes les richesses : le travail de la culture est seul productif. Il n'y a donc d'impôt régulier que celui qui est assis directement sur le produit net de la culture et exigé du propriétaire. Tout autre impôt est irrégulier, car il est hors de sa base naturelle (1). »

Tout au plus pourrait-on objecter que les Physiocrates n'ont jamais cherché à mettre leur théorie en application (2). Turgot, en effet, dans son court ministère de 18 mois, n'eut pas le temps de songer à implanter l'impôt unique, et La Rochefoucauld, rapporteur à l'assemblée constituante des nouveaux projets fiscaux, dit, pour s'excuser d'être obligé de proposer des impôts multiples : « Nous n'examinerons pas ici la question de l'unité de l'impôt. Son application, possible peut-être dans un pays neuf, serait impraticable dans un pays livré longtemps à une administration arbitraire et variable (3). » D'ailleurs, si l'on ne peut contester la tendance des Physiocrates en faveur de l'impôt unique (4), au

(1) *De l'administration provinciale et de la réforme de l'impôt*, par Le Trosne.

(2) On peut remarquer même que, dans leurs écrits, lorsque, passant de la théorie à la pratique, les Physiocrates tracent des plans généraux de gouvernement et d'imposition, ils n'hésitent pas à utiliser le plus grand nombre des impôts existants en addition à l'impôt sur la terre. Voir spécialement l'ouvrage même de Le Trosne que nous venons de citer et l'ouvrage de Condorcet sur les assemblées provinciales.

(3) Rapport du 18 août 1790.

(4) L'impôt unique et la Physiocratie sont si bien associés que Bonaparte, recevant l'abbé Morellet, ancien adepte de l'école, lui adressa à brûle-pourpoint cette boutade : « Oh ! vous êtes économiste ! Alors vous êtes partisan de l'impôt unique ? »

Morellet raconte ainsi l'incident dans ses *Mémoires* : « Nous nous rendîmes au palais vers les dix heures et nous trouvâmes le consul jouant un *wisk* dont M^{me} Bonaparte était... Son jeu fini, il vint à moi tout droit et me dit brusquement : Vous êtes le secrétaire de l'Académie... Vous êtes économiste, n'est-ce pas ?... Vous voulez l'impôt unique, n'est-ce pas ? — Il est vrai que je crois qu'on pourrait le demander aux seuls propriétaires, s'il était modéré, mais lorsqu'il est excessif, on est obligé de le dissimuler et, pour cela, de le

moins doit-on observer qu'ils ne l'aimaient pas pour lui-même. Leur erreur se bornait à ne découvrir qu'une seule source de revenus, sans faire de l'unité un fétiche.

La liste des partisans de l'impôt unique se réduit donc à mesure qu'on la discute. Elle ne contiendra bientôt plus que les noms des quelques promoteurs modernes, dont parlera le chapitre suivant. Recherchons, d'ailleurs, les objections intrinsèques que soulève le système.

§ 3. — *Objections contre l'impôt unique. Exagération forcée de ses imperfections et de ses tarifs.*

La première de ces objections est que l'impôt unique accumulerait, dans son propre sein, en les exagérant, en les rendant intolérables, toutes les injustices, toutes les souffrances, toutes les imperfections dont chacun des impôts multiples existants aujourd'hui contient nécessairement une plus ou moins forte dose. Comme le dit Proudhon, dans sa *Théorie de l'impôt* : « Tous les impôts, tous sans exception, sont entachés d'iniquité, aboutissent à l'iniquité. Qui ne voit donc qu'un système unique, dans lequel se concentrerait, par le fait de l'exclusion de tous les autres, la somme des iniquités fiscales, serait un impôt d'une iniquité prodigieuse, d'une iniquité idéale, puisqu'il aurait pour effet de mettre plus violemment en relief l'anomalie commune à chaque espèce d'impôt, anomalie qui se sent et se voit d'autant moins qu'elle s'éparpille davantage ? »

D'un autre côté, le tarif de cet impôt unique, chargé de pourvoir à lui seul aux immenses besoins des budgets actuels, atteindrait un taux exorbitant. Or, les meilleurs impôts, dès que leur tarif excède la juste mesure, se transforment en mauvais impôts. Les évasions, les résistances, les plaintes et les moins-values se chargent vite de démontrer que la limite a été dépassée. Depuis longtemps, les droits sur l'alcool auraient été rehaussés en France

« prendre sous toutes sortes de formes, et de le tirer d'où l'on peut. — Les assistants sourirent à ma réponse. »

si le privilège des bouilleurs de cru, la difficulté de surveiller les petites distilleries, les infiltrations dans les campagnes n'inquiétaient les réformateurs. L'expérience inaugurée en 1901 confirme ces prévisions.

En Angleterre, l'*income-tax*, bien que théoriquement irréprochable, a toujours conservé, en temps de paix, un tarif très modéré. En 1888, le Chancelier de l'Échiquier préféra recourir à toutes sortes de remaniements fiscaux plutôt que d'augmenter son taux, qu'il réduisit même, malgré les besoins du Trésor, de 2.90 p. 100 à 2.50 p. 100 (de 7 à 6 pence). Au moment de la guerre de Crimée, en 1855-1856, le tarif de l'*income-tax* atteignit son niveau plus élevé, 6.66 p. 100 (1 shilling 4 pence). Il a fallu les nécessités de la guerre du Transvaal pour se rapprocher de ce maximum. Or, si l'*income-tax* devenait impôt unique en Angleterre, non seulement les 6.66 p. 100 exceptionnels seraient dépassés, mais on devrait aller jusqu'à 25 p. 100, pour équilibrer les budgets (1). Alors les inégalités actuelles (2) s'exagéreraient tellement que l'institution ne tarderait pas à sombrer sous la réprobation publique, comme en 1816.

Soit par la force des choses, soit par le raisonnement, tous les peuples ont, dès lors, préféré à l'impôt unique l'impôt multiple. L'article *Impôt*, rédigé par Hippolyte Passy dans l'ancien *Dictionnaire d'économie politique*, disait : « Sous l'empire romain pas une matière imposable n'échappa aux atteintes du fisc et vainement, l'impôt du timbre excepté, on chercherait une seule taxe qui n'ait pesé sur les populations des provinces. Jamais société ne fut pressurée sous des formes aussi diverses et aussi compliquées. » Les ouvrages de M. Humbert, et spécialement de M. P. Guiraud, confirment plus récemment l'exactitude de cette description.

Aujourd'hui, comme chez les Romains d'autrefois, l'organisation fiscale des Etats européens présente le spectacle de la plus

(1) Actuellement, les revenus nets taxables en Angleterre s'élèvent à 17 milliards de francs passés. Pour subvenir aux 4 milliards 543 millions du budget anglais de 1911-1912, il faudrait donc leur appliquer, en effet, un taux de 25 p. 100 environ.

(2) Voir, au chapitre XI, l'impôt sur le revenu en Angleterre.

grande diversité. L'Angleterre frappe les fonds de terre, les maisons habitées, les revenus fonciers, mobiliers, industriels, le thé, le cacao, le café, les produits chimiques, la chicorée, le vin, la bière, les spiritueux, les successions, les assurances, les effets de commerce, les chevaux et voitures, les armoiries, les fruits, la chasse, les chiens, les chemins de fer, etc., en tout 25 articles environ (1). La liste s'est encore enrichie des droits sur le sucre, sur le charbon et pendant une année sur le blé.

En France, la nomenclature serait deux fois plus longue, car l'impôt y revêt plus de cinquante déguisements différents.

§ 4. — *L'idée de l'unité est contraire aux progrès de la civilisation.*

C'est qu'en effet l'unité, c'est-à-dire la simplicité à outrance, que les partisans de l'impôt unique célèbrent avec des accents lyriques, contredit absolument la marche de la civilisation. Les facultés des contribuables, seules bases des impôts, se subdivisent, se dispersent, au fur et à mesure que croît la civilisation, s'étendent dans des champs de plus en plus nombreux et plus morcelés; les affaires s'enchevêtrent, les relations sociales se compliquent. L'unité de l'impôt se concevrait, à la rigueur, dans une société primitive, dans un milieu rudimentaire, où la possession d'un troupeau et d'un coin de terre constitue la seule richesse individuelle. L'impôt alors se réduit à la dîme sur ce bétail et sur les fruits de ce coin de terre. Mais dans une société avancée, où la richesse revêt mille formes diverses et incessamment variables, l'impôt, sous peine de stérilité, doit se multiplier et se diversifier comme les objets mêmes qu'il veut atteindre; il doit suivre leurs évolutions, se rendre mobile et dissemblable comme eux. Peut-on concevoir un impôt des patentes unique, lorsque le commerce et l'industrie comptent plus de deux mille professions différentes? Que serait un impôt d'enregistrement unique en face

(1) Au milieu du XIX^e siècle, cependant, l'Angleterre supprima un très grand nombre de petites taxes.

des actes et contrats de toute nature auxquels la vie sociale donne chaque jour naissance? Comment, en un mot, espérer saisir la richesse par une seule de ses manifestations, lorsque ces manifestations sont devenues innombrables?

On pourrait presque se laisser aller à dire que la perfection des impôts réside précisément aujourd'hui dans leur complication, à condition, bien entendu, que cette complication soit sagement ordonnée (1). D'une manière générale, rien n'est plus en contradiction avec le progrès que la pseudo-simplicité. C'est marcher à l'envers des faits que de vouloir emprisonner dans un moule uniforme des situations devenues variables à l'infini. Le regretté Baudrillard disait avec une haute sagesse : « La méthode radicale « devrait perdre du terrain, au lieu d'en gagner. Ni la science, ni « la société modernes ne s'accommodent de cette unité abusive, « de cette simplicité extrême, de cette logique à outrance. Tout « s'est compliqué en réalité. Comment vouloir réduire à l'unité « absolue cette multiplicité qu'on trouve dans les faits accumulés « par l'observation, cette diversité de points de vue qui va parfois « jusqu'à la contradiction? Il s'en faut que la simplicité soit un « signe de vérité. Dans les matières sociales, spécialement en « matière d'impôts, il semble que ce devrait être une présomption « d'erreur (2). »

Le simple bon sens, en résumé, aurait dû suffire à montrer, dès l'abord, que l'impôt unique est inconciliable avec les budgets modernes. Mais nous avons dû suivre pas à pas les arguments de ses partisans qui, pour justifier son invraisemblable avènement, ont aveuglément doté l'impôt sur le capital de telles perfections que c'est bien le moins, leur semble-t-il, d'en faire un impôt unique, comme va le montrer le chapitre suivant.

(1) L'ordre dans nos sociétés ne saurait plus être qu'une variété savante, dit encore Baudrillard.

(2) *Du radicalisme en matière d'impôt*. *Revue des Deux Mondes* du 15 novembre 1871.

CHAPITRE V

IMPÔT UNIQUE SUR LE CAPITAL

L'impôt sur le capital considéré comme impôt unique. — car nous ne l'envisageons ici que sous cette forme (1) —, possède de nombreux partisans, dont quelques-uns relativement célèbres, tels qu'Emile de Girardin et Menier (2). Divers projets législatifs contemporains lui restent encore fidèles.

Le capital, en effet, représente une base d'imposition singulièrement séduisante. D'après les évaluations de M. de Foville, le capital possédé individuellement par les Français dépasserait 200 milliards (3). Voilà, certes! une belle prise pour l'impôt! Le moins

(1) Les partisans de l'impôt exclusif sur le capital considèrent l'impôt sur le revenu comme un rival qu'ils accablent d'anathèmes, avec lequel, en aucun cas, ils ne voudraient pactiser. Leur système diffère donc du système mixte, associant les deux taxes, dont il sera parlé au chapitre XIV.

(2) Emile de Girardin a émis la proposition d'un impôt sur le capital dès 1850. M. Menier, à partir de 1873, en fut le propagateur infatigable. M. Yves Guyot, dans son rapport sur *l'impôt sur le revenu*, en 1887, lui consacre un chapitre important.

Les ouvrages de M. Menier sont particulièrement instructifs et très richement documentés. Les principaux portent les titres suivants :

L'Impôt sur le capital, son application, ses avantages, ses conséquences, in-8, 1872.

Théorie et application de l'impôt sur le capital, grand in-8, 1874.

La Société d'économie politique et l'impôt sur le capital, in-18, 1875.

(3) Certains auteurs portent le montant du capital national bien au-dessus de 200 milliards. Quelques-uns même ne craignent pas de prononcer le chiffre de 500 milliards. Mais nous nous en tenons toujours aux savantes et discrètes évaluations de M. de Foville, présentées, d'ailleurs, par lui-même, sous toutes réserves.

Evidemment, d'ailleurs, en adoptant le chiffre évaluatif de 200 ou 220 milliards, nous savons très bien que ce ne serait jamais là un capital *imposable*. Nous ne faisons qu'indiquer les bases du calcul de certains utopistes, sans nous les approprier. Le véritable capital que l'impôt pourrait atteindre devrait subir de larges déductions qui le ramèneraient bien au-dessous de son niveau *statistique*, quel qu'il soit.

dre multiplicateur devient ici merveilleusement productif, le moindre coefficient aboutit à des résultats fantastiques. Avec un tarif de 1 p. 100, on obtient 2 milliards, avec 4 p. 100, on arrive à 8 milliards : du coup, tous les budgets de l'Etat, des départements et des communes sont alignés, toutes les dépenses rêvées au delà des chiffres actuels sont couvertes. L'instrument est bien fait pour tenter les faiseurs de projets.

Cependant, si brillantes que soient ces perspectives, suffisent-elles à justifier la faveur attribuée à l'impôt sur le capital ? Ce n'est, en somme, qu'affaire d'apparence. Au lieu de 1 p. 100 ou 4 p. 100 sur le capital, ayez le courage de mettre 20, 30 ou 50 p. 100 sur le revenu, et le même résultat sera atteint. « Le capital toise le revenu », l'un et l'autre sont corrélatifs et s'engendrent réciproquement. Quelle raison, dès lors, de s'attacher exclusivement à l'un plutôt qu'à l'autre ? Le capital ne se distingue le plus souvent du revenu que par sa destination (1). Or, un simple acte de la volonté du propriétaire, sans qu'aucune modification matérielle survienne, suffit à changer cette destination (2). Pourquoi donc établir, d'une manière si tranchée, une séparation que la force des choses rend à chaque instant illusoire ?

§ 1. — *Mérites attribués à l'impôt sur le capital par ses partisans. Exposé et réfutation.*

« Quelles différences il peut y avoir entre l'impôt sur le revenu et l'impôt sur le capital ? répond Emile de Girardin. Immenses, incalculables, vous allez voir. »

(1) Dans le *Nouveau dictionnaire d'Economie politique*, M. Liesse définit le capital de la manière suivante : « Toute portion de richesse conservée ou accumulée, que l'homme emploie ou destine à être employée reproductivement. » Jean-Baptiste Say avait dit : « Les capitaux sont l'accumulation des épargnes de la nation. »

(2) M. Yves Guyot, dans son grand rapport sur *l'impôt sur le revenu*, en 1887, prouve lui-même, par l'exemple suivant, combien il est difficile de reconnaître où commence le capital, où finit le revenu : « Voici un propriétaire qui, au lieu de placer son argent, en met une partie à acheter du vin qu'il conservera pendant plusieurs années. Ce vin est à coup sûr un capital. Dans les années suivantes, il boira ce vin ; je suppose qu'il en boira pour deux mille francs par an, c'est à coup sûr là un revenu. L'impôt ira-t-il frapper ce revenu produit cependant par un capital préexistant ? »

Ces différences immenses, incalculables, se résument dans les trois principales suivantes : 1° l'impôt sur le capital contraint les capitaux à circuler et à rechercher des emplois lucratifs ; 2° il atteint la richesse acquise, la richesse consolidée, et non pas la richesse en formation ; 3° il parvient à frapper certaines manifestations de la fortune, que l'impôt sur le revenu, par sa nature même, laisse forcément de côté.

Le caractère de « stimulant », attribué d'abord à l'impôt sur le capital, est ainsi décrit par un de ses panégyristes : « Pour base de l'impôt, prenez le capital, c'est-à-dire la richesse accumulée ; aussitôt, le capital qui ne circulait pas circule ; le capital qui dormait se réveille ; le capital qui travaillait redouble d'efforts et stimule le crédit. Le capital ne peut plus rester un seul instant oisif et improductif. Il est condamné à l'activité forcée. Car l'impôt sur le capital étant le même, soit qu'il produise 3 p. 100, soit qu'il produise 6 p. 100 d'intérêt, le capital, par la première de toutes les lois naturelles, s'applique aussitôt à chercher sans relâche l'intérêt le plus élevé (1). »

« L'impôt sur le capital, dit un autre auteur, fait la chasse aux capitaux oisifs et improductifs (2). »

Forcer ainsi les capitaux, le fouet de l'impôt à la main, à rechercher les placements avantageux, à se lancer dans des spéculations lucratives, ne semble pas, au premier abord, une combinaison

(1) Emile de Girardin, *Questions financières*, 1858.

Emile de Girardin ajoute : « L'impôt sur le capital apprendra à l'épargne le chemin de l'industrie, les voies du commerce et les grandes routes de la mer qui mène à tous les vastes marchés du monde. » L'impôt sur le capital deviendrait ainsi le meilleur manuel des spéculateurs à la Bourse. Ailleurs, il dit encore : « L'impôt sur le revenu agit comme le mors. L'impôt sur le capital agit comme l'éperon. »

(2) « Le détenteur du capital s'efforce d'élever le produit de son capital de manière à recouvrer l'impôt. Sachant que l'impôt ne viendra pas entraver sa liberté de travail, il tâchera de produire le plus possible, de tirer le meilleur parti possible de son capital fixe, de manière à couvrir l'impôt, non par une surélévation de prix de son produit, mais en donnant plus d'utilité à son capital fixe, en produisant plus et à moins de frais. L'impôt sur le capital est une prime au bon marché. L'impôt sur le capital, au lieu d'entraver la consommation et la circulation, surexcitera la production. » (Yves Guyot, *Impôt sur le revenu*, 1887.)

son très recommandable. En général, les gros revenus ne s'obtiennent qu'au détriment de la sécurité. Comment approuver un système qui nous aurait poussés, il y a quarante ou cinquante ans, à échanger de la rente française contre des obligations ottomanes? Trop de personnes déjà succombent spontanément aux appâts des gros intérêts. Pourquoi encourager de telles tendances par une contrainte fiscale! La contrainte, d'ailleurs, en ces matières, quel qu'en soit le but, reste toujours impuissante. Seule, la confiance, livrée à elle-même, peut réussir à « tirer de leur léthargie les capitaux timorés et retraités ».

Sans insister donc sur ce premier argument, passons à celui qui attribue à l'impôt sur le capital le mérite de frapper la richesse acquise, consolidée, et non pas la richesse en formation.

L'impôt, dit-on, ne doit pas se dresser comme un obstacle devant le capital circulant, lorsque celui-ci s'apprête à se transformer en capital fixe (1). Il ne doit rien prélever sur les valeurs

(1) Les mots *capital fixe* et *capital circulant* auraient besoin d'être ici exactement définis. Mais une telle définition risquerait de nous entraîner trop loin. Pour la clarté du sujet, on peut se contenter des explications suivantes :

Le *capital fixe* est tout capital stable, consolidé d'une manière durable entre les mains de son détenteur et susceptible de lui procurer des revenus permanents. Le *capital circulant* s'entend, au contraire, du capital engagé dans les opérations commerciales et industrielles, destiné, non pas à produire des intérêts annuels réguliers, mais à pourvoir aux achats de matières premières et de marchandises, au fonds de roulement, à la reconstitution des approvisionnements, au développement de l'outillage, en un mot, à la marche ou à l'extension de l'affaire.

D'après M. Menier est capital fixe toute utilité dont le produit ne change pas l'identité. Est capital circulant toute utilité dont le produit détruit l'identité.

La Société d'économie politique, dans sa séance du 5 mars 1875, s'est attachée à définir, aussi scientifiquement que possible, ces deux expressions. MM. Menier, Joseph Garnier, Frédéric Passy, Paul Leroy-Beaulieu, etc., ont pris part à la discussion. (Voir *l'Economiste français* du 3 avril 1875.)

D'ailleurs, voici encore la définition que Ricardo donne de ces deux sortes de capitaux : « Selon que le capital se consomme promptement et qu'il a besoin d'être souvent reproduit, ou qu'il ne s'use que lentement, on lui donne les noms de capital fixe ou de capital circulant. On dit d'un brasseur qui possède des bâtiments et des machines d'une grande valeur et durable qu'il y emploie une grande portion de capital fixe. On dit, au contraire, d'un cordonnier, dont le capital est employé à payer les salaires de ses ouvriers, que la majeure partie du bien du cordonnier est un capital circulant. » (*Des principes de l'économie politique et de l'impôt*.)

Plus loin, d'ailleurs, Ricardo ajoute qu'il est très difficile d'établir strictement la limite qui distingue le capital fixe du capital circulant.

employées à la reproduction d'autres valeurs. Toutes les fois que le percepteur de l'impôt dit au négociant, à l'industriel : « Tu as gagné tant cette année, donne-moi une part de ton bénéfice », il agit comme un fléau malfaisant : car cette part de bénéfices, multipliée par le crédit et le travail, aurait servi à développer à nouveau les affaires de la maison, celles du pays tout entier, si le fisc ne l'eût pas malencontreusement accaparée. « Il en est de même pour l'agriculteur, il en est de même pour tous les contribuables. L'impôt sur le revenu, en prenant une part du capital circulant, frappe la circulation d'un arrêt qui se répercute sur la production en raison géométrique... Il frappe le revenu où il se forme ; il prélève donc toute la part qui aurait pu être employée à la reproduction pour se convertir en capital fixe (1). »

Au contraire, l'impôt sur le capital atteint le capital fixe, la fortune acquise et consolidée, capables de supporter impunément ses coups : tout au plus risque-t-il de troubler les jouissances oisives. « L'impôt sur le capital, dit-on, est exclusivement un impôt sur les possesseurs ; point de capital, point d'impôt ; qui ne possède rien, ne paye rien ; qui possède peu, paye peu ; qui possède beaucoup, paye beaucoup. »

Ces idées mériteraient de plus longues citations en raison de l'importance que leur attribuent les promoteurs du système.

Mais, dès le premier aperçu, se révèle le point faible de l'argumentation. Quel singulier moyen, en effet, d'engager les capitaux à circuler que de leur montrer, au bout du chemin, la certitude d'une pénalité sous forme d'impôt! Comment espérer voir la richesse se former si, d'ores et déjà, on la prévient qu'une lourde taxe l'attend dès qu'elle y aura réussi?

(1) *Théorie et application de l'impôt sur le capital*, par Menier, manufacturier, 1874.

« En frappant le revenu, en frappant la circulation, vous imitez le mécanicien qui chaufferait sa machine à toute vapeur et serrerait les freins. Que faites-vous encore en frappant la richesse en formation? Vous tuez la couveuse. Je préfère, moi, ne prendre qu'un des poulets de la couvée... »

« Je prétends que les impôts actuels arrêtent l'épargne en la frappant au moment où elle se forme. Pour la frapper, je veux attendre qu'elle soit formée... » (Discours de M. Menier en faveur de l'impôt sur le capital, séance de la Société d'économie politique du 5 mars 1875.)

« Votre prétendu stimulant, dit Rossi, n'est qu'un retard à l'accroissement du capital et, par là, à l'accroissement de la production. » Si jamais, en effet, les projets dont il s'agit recevaient une exécution pratique, la richesse en formation, loin de se trouver favorisée, verrait son essor paralysé; l'épargne, directement atteinte, subirait fatalement une irrémédiable dépression (1).

Cette dernière conséquence est vainement contestée par les partisans de l'impôt sur le capital, qui se défendent de vouloir, en aucune façon, déprimer l'épargne, qui répudient toute idée d'amoindrir le capital national. Amoindrir le capital national, disent-ils, ce serait tuer la poule aux œufs d'or! Rien n'est plus loin de leur pensée! Ils ne visent le capital que par ruse de guerre, afin d'amener en fin de compte, après un détour habile, l'impôt à son véritable objet, le revenu.

Malheureusement, chemin faisant, l'épargne aura subi des dommages que les répercussions de l'incidence ne parviendront sans doute pas à réparer.

Enfin, dit-on, en dernier lieu, l'impôt sur le capital a l'avantage de frapper certaines valeurs que l'impôt sur le revenu est impuissant à saisir. Toutes les richesses non productives de revenu, en effet, n'offrent, — leur titre l'indique suffisamment, — aucune prise à l'impôt sur le revenu. Si l'impôt sur le capital n'était pas là pour les recueillir, elles jouiraient d'une exemption injustifiée. Voilà la seule bonne raison parmi les trois jusqu'à présent citées.

Quelles sont donc ces richesses dépourvues de revenu, clients exclusifs de l'impôt sur le capital? On ne saurait en découvrir que trois : 1° les meubles, objets d'art, bijoux, statues, collections, tableaux, etc.; 2° les jardins, parcs, pièces d'eau et terrains d'agrément; 3° les terrains nus conservés par spéculation. Aucune autre catégorie de valeur ne tombe exclusivement, faute de revenu, sous le coup de l'impôt sur le capital.

(1) « L'impôt du capital, c'est la peine imposée à l'épargne et à la prévoyance. Il agirait au rebours du véritable intérêt social. » (Wolowski, Discours à la Société d'économie politique, 5 mars 1875.)

Dès lors, après avoir parlé des somptueux mobiliers, des galeries de tableaux de maîtres, des collections précieuses (1), des parcs grandioses, des chasses princières, apanages des grandes fortunes, enfin, des terrains à bâtir que d'avidés spéculateurs refusent de vendre dans l'espoir d'une plus-value d'avenir, on a tout dit au sujet du monopole de l'impôt sur le capital.

Or, les richesses qui viennent d'être énumérées occupent-elles une place assez importante dans l'ensemble des richesses sociales pour justifier la transformation radicale que rêvent les promoteurs de l'impôt sur le capital? L'impôt sur le revenu, d'un autre côté, ne parvient-ils pas, dans une certaine mesure, grâce aux détours de son incidence, à taxer ces valeurs exceptionnelles?

Ne suffirait-il pas, en tous cas, de suivre l'exemple de quelques pays tels que la Prusse et les cantons suisses, qui juxtaposent l'impôt sur le capital à l'impôt sur le revenu afin de saisir, à coup sûr, par le moyen de l'un ou de l'autre, toutes les richesses sans exception. La combinaison méritera d'être discutée dans un chapitre spécial (2), sans qu'il paraisse nécessaire de s'y arrêter davantage pour le moment.

D'autant plus que, si l'impôt sur le revenu omet de taxer les

(1) Mentionnons ici l'opinion exprimée par Maurice Block, au cours d'une analyse de l'article de M. Jastrow dans les *Annales de l'Economie politique* de Léna : « Faut-il imposer les collections artistiques, les tableaux, les livres? Sans nous arrêter aux difficultés de l'évaluation —, et ceux qui observent les faits savent combien elles sont grandes, — nous demanderons s'il n'y a pas là de dans un injustifiable double emploi. M. X... a 100.000 francs de rente et paye « là-dessus le montant proportionnel d'impôts sur le revenu. Le voilà libre d'employer le restant comme il l'entend. S'il le mange, boit, joue et qu'il ne reste rien à la fin de l'année, tout est pour le mieux, aucune difficulté ne s'élève entre M. X... et le fisc. Mais ce contribuable est amateur de tableaux, il en achète, mettons pour 20.000 M. par an, ce qui fait marcher les arts, et l'on imposerait à chaque tableau un impôt annuel! » (*Revue des principales publications économiques à l'étranger*, par Maurice Block. *Journal des Economistes*, octobre 1892.)

L'opinion de Maurice Block mérite toujours d'être citée. Cependant, si l'imposition des collections artistiques et des galeries de tableaux était possible, nous n'irions pas jusqu'à la combattre par des objections préjudicielles, préférant nous en tenir à l'argument par lequel le savant économiste montre, avec beaucoup d'expérience, que ces sortes d'impôts rencontrent dans la pratique de grandes difficultés d'exécution.

(2) Le chapitre XIV est consacré aux impôts mixtes sur le capital et le revenu.

valeurs dépourvues de revenu, l'impôt sur le capital ignore inversement les valeurs dépourvues de capital. Beaucoup plus grave lacune puisqu'elle embrasse la masse considérable des bénéfices provenant du travail. Les réformateurs radicaux, sans doute, s'en font gloire et déclarent ouvertement que le meilleur titre de l'impôt sur le capital consiste précisément dans cette exemption accordée aux gains et profits personnels. Par là, disent-ils, la taxe devient vraiment démocratique, frappant seulement celui qui possède, et non pas celui qui n'a que ses bras pour vivre, épargnant la subsistance du peuple, pour s'attaquer aux réserves accumulées par les adorateurs du dieu Capital. « En attendant l'expropriation de la classe capitaliste au profit de la nation égalitairement reconstituée », l'impôt sur le capital accomplira son œuvre socialiste de nivellement (1). Voilà qui achève de découvrir les véritables causes de la préférence que tout un parti lui accorde.

§ 2. — *Difficultés et dangers d'application de l'impôt sur le capital. — Exemples historiques. — Projets parlementaires.*

Restent les moyens d'exécution. Comment, en effet, procéder à l'évaluation des capitaux imposables ? Déjà les revenus ne se laissent pas aisément découvrir. Cependant, pour ceux-ci, deux faits périodiques permettent à la rigueur de suivre leur trace : l'encaissement aux échéances des coupons, loyers, rentes, intérêts, traitements, salaires, redevances, etc., et le montant annuel des dépenses alimentées par lesdits revenus. Pour les capitaux, aucun indice analogue n'existe. En dehors des incidents exceptionnels de succession, partage, liquidation, les capitaux demeurent cachés à tous les yeux. Tout au plus, peut-on déduire approximativement leur chiffre en multipliant par un taux arbitraire soit les revenus, soit les dépenses (2). Mais alors c'est retomber dans les procédés

(1) Voir spécialement, parmi les projets modernes dans cet ordre d'idées, ceux de M. Vaillant (conseil municipal de Paris, 17 décembre 1890) et de M. Plan-teau, député (séance du 22 mars 1888).

(2) « Dans la plupart des cas, la valeur du capital est quelque chose de variable, d'hypothétique, qui ne s'obtient absolument que d'après l'importance du

mêmes applicables aux revenus, par un détour qui en affaiblit la valeur (1). On ne réussit, en somme, à saisir les capitaux qu'au moyen d'inquisitions difficiles, de recherches incertaines, sorte d'exercice que tout le monde redoute avec raison.

On sait que l'impôt sur le capital n'a fonctionné à titre unique dans aucun grand pays. C'est, accolé à d'autres taxes, spécialement aux taxes sur les revenus, qu'il se rencontre à Florence au xv^e siècle, en Prusse et aux États-Unis actuellement. Alors, n'atteignant que certains capitaux choisis avec discernement parmi les mieux susceptibles d'un recensement exact, il ne fournit plus l'enseignement que nous cherchons ici (2).

A défaut d'exemples tirés de la pratique, nous constatons au moins que les auteurs de projets d'impôt sur le capital à titre unique ou prééminent, malgré le libre champ laissé à leur imagination, ne proposent aucune combinaison, même en apparence, acceptable. Tous semblent se récuser dès qu'il s'agit de passer de la théorie à l'application.

Tel se contente de renvoyer à un règlement ultérieur d'administration publique le soin d'indiquer le mode d'évaluation du capital des propriétés immobilières, disant simplement que les valeurs mobilières seront estimées, soit d'après les cours de la Bourse, soit d'après un barème proportionnel au loyer d'habitation, soit d'après la déclaration des propriétaires et détenteurs (3). Tel autre ne trouve rien de mieux que de confier à une commission de 33 membres le soin de régler plus tard l'exécution des

« revenu que ce capital donne. Quand on veut acheter une terre, que demande-t-on ? C'est le revenu net de cette terre. Que M. Menier regarde la dernière page des journaux, il verra que, pour toutes ventes de maisons, l'élément du prix, l'indice qu'on met en avant, c'est le revenu net de la maison. On ne peut avoir une idée de la valeur des neuf dixièmes des capitaux qu'en sachant au préalable quel est le revenu qu'ils donnent. » (Discours de M. Paul Leroy-Beaulieu, Société d'Economie politique, 5 mars 1875.)

(1) « Quelles que soient les erreurs inévitables dans l'estimation et l'imposition des revenus, elles seraient, à coup sûr, dépassées par celles qui seraient commises dans tout essai d'estimation et d'imposition du capital. » (Mac-Culloch, *Sur la taxation*.)

(2) Voir le chapitre XIV consacré aux impôts mixtes sur le capital et le revenu et le chapitre XVIII relatif aux droits sur les successions.

(3) Proposition de loi établissant l'impôt sur le capital, présentée par MM. Linard, de Mahy, Edouard Lockroy, etc..., députés, 18 janvier 1890.

réformes, dont il se borne, pour le moment, à tracer le plan en trois lignes dans un seul article de projet de loi (1).

Tel autre crée une taxe de 5 p. 100 sur la valeur vénale des immeubles et meubles meublants, bijoux et objets d'art appartenant aux particuliers, sans dire un seul mot des procédés d'application que comportent ces innovations radicales (2).

Un quatrième croit qu'il suffit de prescrire « tous les cinq ans, « le 1^{er} juillet au plus tard, à tous les conseils municipaux de « France, de faire connaître au gouvernement par les préfets l'a- « voir immobilier de chaque propriétaire ou habitant de la com- « mune ». Les fortunes mobilières seront déclarées *spontanément* tous les ans, à partir du 1^{er} avril, sur des registres ouverts à cet effet chez les percepteurs. « Il ne sera fait aucune recherche pour « découvrir les dissimulations qui pourront avoir lieu de la part « des imposables. » Ici, au moins, on ne saurait arguer qu'il y a inquisition (3). Enfin, pour n'en pas citer davantage, un dernier projet remet aux mains des conseils municipaux l'évaluation, à peu près sans contrôle, sauf celui du conseil général, des fortunes mobilières et immobilières imposables (4). Il pousse la confiance dans cette procédure élémentaire jusqu'à interdire, par un article spécial, aux propriétaires le droit de vendre, céder ou échanger leurs immeubles pour un prix supérieur au chiffre de l'estimation officielle.

La question d'exécution devient, on le voit, l'écueil des projets d'impôt sur le capital.

(1) « Art. 1^{er}. — Le budget de 1892 et années suivantes sera fixé sur l'estimation des valeurs mobilières et immobilières et proportionnellement à ce que chacun possède.

« Art. 2. — Une commission de 33 membres sera nommée pour procéder au travail nécessaire à l'application de l'article 1^{er}. »

(Proposition de loi tendant à fixer le budget de 1892 et des années suivantes sur l'estimation des valeurs mobilières et immobilières proportionnellement à ce que chacun possède, présentée par MM. Alfred Leconte, Gillot, etc. (32 noms) députés, 24 juillet 1890.)

(2) Proposition de loi relative à la réforme de l'impôt présentée par MM. Fernand Rabier, etc. (4 noms), députés, 7 novembre 1890.

(3) Proposition de loi ayant pour objet de transformer tout notre système d'impôt, de façon que l'intérêt du plus grand nombre se trouve plus équitablement observé, présenté par M. Laroche-Joubert, député, 11 avril 1881.

(4) Proposition de loi ayant pour objet la réforme des impôts, présentée par

§ 3. — *Avantages inverses de l'impôt sur le revenu.*

D'un autre côté, l'impôt sur le revenu a des avantages que l'exposé précédent a fait pressentir : 1^o l'impôt assis directement sur le revenu ne frappe que des valeurs certaines et actuelles ; 2^o il atteint les bénéfices provenant du travail personnel de l'homme ; 3^o il est seul susceptible d'une application pratique.

Les revenus, par le seul fait qu'ils existent, représentent une richesse active, actuelle et certaine. Les capitaux, sans doute, représentent, eux aussi, une richesse ; mais, dans beaucoup de cas, cette richesse est inerte, oisive, dormante, coûteuse même, comme les usines en chômage, les maisons sans locataires, les chemins de fer sans voyageurs, les magasins sans clientèle, les terres incultes, etc. L'impôt frapperait à faux ces non-valeurs. Tandis que les mêmes établissements, usines, chemins de fer, magasins, terres, etc., dès qu'ils jouissent d'une exploitation fructueuse, tombent justement sous les coups du fisc.

Sans doute, il faut distinguer les revenus nets des revenus bruts, comme le recommande instamment M. de Foville (1). Mais une fois que l'impôt a pénétré jusqu'au revenu net, il saisit un bénéfice définitif, disponible, dont la taxation devient irréprochable.

En second lieu, avons-nous dit, l'impôt sur le revenu a le mérite d'atteindre les gains et profits que l'homme retire de son travail personnel, lesquels sont considérables. Sans doute tout impôt sur le revenu bien ordonné doit épargner les salaires, lorsqu'ils sont à peine suffisants pour assurer l'existence matérielle de l'ouvrier et de sa famille. Mais il n'y a pas que de tels salaires ! Pour beaucoup d'autres aucune considération d'équité ne justifie l'exemption : bénéfices des entrepreneurs, émoluments des em-

M. Planteau, député, 22 mars 1888. Voir à son sujet le rapport de la commission d'initiative concluant au rejet de la proposition, 30 octobre 1888.

(1) Lire *la Justice dans l'impôt*, par M. de Foville. Revue politique et parlementaire du 10 avril 1902.

ployés, surtout des employés supérieurs, gains des avocats, médecins, artistes, inventeurs, spéculateurs, etc. (1). Un discours du Chancelier de l'Echiquier, analysant les statistiques de l'*income-tax*, montre, d'une manière topique, la somme immense de richesses représentée par ces produits de l'activité individuelle : « Je ne veux pas commettre d'indiscrétion, disait M. Goschen, « mais il y a dans les statistiques des revenus commerciaux des « choses bien curieuses. Une place énorme y est tenue par des « gens qui ne font guère parler d'eux. Croiriez-vous que l'indus- « triecotonnière, filature et tissage, ne donne pas à ceux qui l'ex- « ploient une somme de bénéfices égale à celle des seules profes- « sions médicales ! Croiriez-vous que les propriétaires de nos « charbonnages, quelle qu'en soit la richesse, gagnent moins d'ar- « gent que nos hommes de loi ? (*On rit.*) L'avocat, le médecin, « dans leur cabinet, occupent moins de monde que l'industriel « qui a mille ouvriers à conduire, mais la cédule D n'y perd rien... « Les salaires des employés de toutes sortes forment aussi un « total énorme, invraisemblable. Il y en a 350.000 qui payent l'*in- « come-tax*, et ils gagnent ensemble 1.250.000.000 francs (2) ! »

Pour quel motif laisser de côté ces honoraires de médecins qui dépassent les bénéfices annuels de l'industrie cotonnière, ces épices des hommes de loi supérieures aux produits des mines, ces 1.250 millions de traitements et d'émoluments dont beaucoup sont considérables ? Si donc l'impôt sur le capital a le monopole de l'imposition sur certaines valeurs, par contre-partie il en laisse échapper beaucoup plus qui ont une très grande importance, de sorte que le fisc se trouverait gravement lésé par le fait de son règne unique (3).

(1) « Le médecin, l'avocat, la chanteuse, qui gagnent 100.000 francs par an, « ne payeraient donc pas, puisque vous ne considérez pas le gosier de la chan- « teuse, le cerveau du médecin, les poumons de l'avocat comme un capital ? » (Proudhon, *Théorie de l'impôt.*)

(2) Discours du Chancelier de l'Echiquier sur le budget de 1892-1893, 11 avril 1892.

(3) « La différence fondamentale, dit M. de Parieu, entre l'impôt sur le capi- « tal et l'impôt sur le revenu consiste dans cette circonstance que le premier de « ces impôts atteint des valeurs improductives épargnées par le second, et épar- « gne des revenus produits sans capital, qui sont, au contraire, atteints par le « premier. » (*Traité des impôts.*)

Enfin, nous avons indiqué déjà que, sauf pour les titres mobiliers cotés à la Bourse, la grande majorité des évaluations ne s'effectue efficacement qu'en revenus. Ce point de vue sera encore rappelé au chapitre XIV. D'une manière générale, dès lors, l'impôt sur le revenu constitue la forme essentielle de la fiscalité, conformément à la première maxime d'Adam Smith.

CHAPITRE VI

IMPOT UNIFORME DE CAPITATION

Dans l'ordre des systèmes que nous étudions, après l'impôt unique, intervient l'impôt uniforme, c'est-à-dire la capitation égale pour tous, établie par tête, sans tenir compte des facultés individuelles.

§ 1. — *La capitation absolue n'existe dans aucun pays.*
Théorie de Proudhon.

Sous sa forme absolue, la capitation ne se rencontre guère que chez les peuplades primitives dont tous les membres sont égaux. M. de Parieu, dans son *Traité des impôts*, cite, parmi les pays où semble avoir régné la capitation intégrale, la Perse antique, la Chine avant l'avènement de la dynastie actuelle, la Grèce à l'époque du *Voyage du jeune Anacharsis*, etc. « La capitation, » ajoute-t-il, conçue sous cette forme, appartient à l'enfance du « système des contributions. »

En effet, aussitôt qu'apparaissent les premiers rudiments de la civilisation, les inégalités bouleversent tellement les situations individuelles que l'impôt uniforme devient notoirement injuste. Dans les sociétés modernes, personne ne saurait plus songer à frapper d'une même taxe l'opulence et la misère.

Cependant les théoriciens, qui rêvent précisément de ramener les hommes à l'égalité primitive, voudraient corrélativement revenir à la capitation. A ce point de vue, Proudhon s'en fait le défenseur attitré.

« La taxe, dit-il, n'est pas répartie en raison de la force, de la

« taille, ni du talent; elle ne saurait donc l'être davantage en « raison de la propriété. » Chacun est égal à son voisin, chacun vaut autant que tout autre; la logique n'admet pas de différences entre les citoyens d'une même nation : plus de riches, ni de pauvres, plus de propriété. « La propriété est impossible parce qu'elle « est la négation de l'égalité. » Une fois donc toutes les fortunes nivelées, par leur suppression même, l'égalité des charges fiscales individuelles deviendra la conséquence de cette grande transformation sociale (1). On voit à quelles sortes de théories se rattache ainsi la capitation érigée en système général.

Il est vrai que, dans un autre ouvrage, plus spécialement consacré à l'impôt, Proudhon se charge lui-même de réfuter ses propres sophismes (2) : « Il s'agit, conclut-il alors, de faire contribuer les « citoyens, non seulement par tête, — la capitation ne pouvant « être seule employée que dans le cas d'une excessive réduction « d'impôt, — mais chacun selon ses facultés, ainsi que nous l'a- « vons fait voir (3). »

Les taxes de capitation disséminées dans les budgets contemporains sont dotées tantôt d'un tarif fixe, ce qui est la capitation par essence, tantôt d'un tarif gradué.

§ 2. — *Capitation graduée en Russie, en France sous l'ancien régime, en Prusse, au Tonkin, en Algérie.*

La capitation à tarif gradué existait particulièrement autrefois en Russie et en France.

(1) Proudhon, *Contradictions économiques*.

(2) Proudhon soutient successivement toutes les thèses avec un rare talent. Baudrillard appréciait ainsi ses procédés de discussion : « Nulle devise n'est « moins justifiée que celle qu'il met en tête de son ouvrage : *Destruam et ædificabo*. Ce livre ressemble véritablement à un champ de carnage. Le pour y « détruit le contre et le contre y détruit le pour. On est étonné, étourdi, décon- « certé. La pensée a besoin de se ressaisir elle-même après une telle lecture. » (*Revue des Deux-Mondes*, 1^{er} février 1873.)

Rien d'étonnant, dès lors, de constater ses contradictions dans le cours de deux ouvrages successifs, puisqu'il se contredit souvent dans le même chapitre d'un même ouvrage. On l'a bien vu, il y a quelques années, au cours d'une discussion sur les opérations de bourse, où chaque orateur a pu citer, à l'appui de sa thèse, un passage contradictoire du *Manuel du spéculateur à la Bourse*, au point qu'un membre a fini par demander qu'on s'abstint désormais de se référer à Proudhon. (23 février 1893.)

(3) *Théorie de l'impôt*.

Etablie en Russie sous Pierre le Grand, en 1722, et pesant lourdement, à ses débuts, sur les familles nombreuses, elle comportait un tarif pour les paysans, un autre pour les ouvriers libres, un troisième pour la bourgeoisie. La noblesse, le clergé et les marchands en étaient exempts. Bientôt cependant l'élément de la valeur des terres vint corriger en partie l'inégalité de la stricte répartition par tête. Puis, chaque commune, autorisée à distribuer elle-même entre ses membres le contingent qui lui était assigné, pourvu que son montant total fût versé au Trésor, s'efforça d'introduire quelque proportionnalité dans la distribution intérieure. Cependant, depuis l'abolition du servage, en 1861, le gouvernement recherchait les moyens de faire disparaître ces vestiges d'un autre âge. Une loi du 18 mai 1882 commença par renoncer aux 56 millions de roubles du produit de la taxe, en échelonnant le dégrèvement sur plusieurs exercices, jusqu'à ce que la loi du 28 mai 1885 rayât enfin d'une manière complète la capitation de la liste des impôts, à dater du 1^{er} janvier 1887.

En France, la capitation, créée à la fin du règne de Louis XIV par l'édit du 18 janvier 1695, graduait ses tarifs d'après 22 classes établies suivant l'échelle des positions sociales. Dans la première classe figurait M. le Dauphin, seul de son espèce, pour 2.000 livres. Puis, différents dignitaires dans la seconde classe, pour 1.500 livres, et ainsi de suite, jusqu'à la dernière catégorie, composée des *gens du commun des campagnes*, pour 20 sols.

On observait très justement alors que « l'identité des mêmes « états, qualités et fonctions n'entraîne pas l'égalité des fortunes « et des facultés. Ainsi, une opération appuyée sur une pareille « base s'écarterait nécessairement des vues de justice et d'égalité que « l'on doit se proposer ».

Supprimée à la fin du dix-septième siècle et reconstituée le 12 mars 1701, la capitation perdit, en fait, à partir de cette époque, son ancien caractère, non pas que le nouveau texte différât beaucoup de l'ancien dans ses dispositions essentielles, mais des autorisations successives attribuèrent aux divers corps de l'Etat et aux divers corps de métiers la faculté de répartir, eux-mêmes, d'après les facultés apparentes de leurs membres, le contingent

désormais assigné en bloc. Il y eut ainsi la capitation de la Cour, celle des troupes, des financiers, du Parlement de Paris et des cours supérieures, du Châtelet et des juridictions subalternes, des arts et métiers, etc., etc. En outre, l'imposition des paysans fut transformée en centimes additionnels à la taille, sous le nom de *capitation taillable*. La stricte égalité originelle semblait, d'ailleurs, sous les coups plus destructifs encore des exemptions et des privilèges.

En Prusse, le *klassensteuer*, jusqu'à sa refonte générale effectuée en vertu de la loi du 24 juin 1891, revêtit également la forme de capitation graduée. Son tarif, établi par classe de revenus, suivant dix catégories échelonnées depuis 1.125 jusqu'à 3.750 fr., frappait chacune d'elles d'une cote fixe déterminée, 11 fr. 25 pour la première, 15 fr. pour la seconde, 22 fr. 50 pour la troisième, etc., 90 fr. pour la dixième.

Des cas plus actuels de capitation graduée se rencontrent dans certains pays coloniaux qui l'emploient à titre d'arme de guerre contre les étrangers séjournant sur leur territoire. Ainsi, dans l'Annam et le Tonkin, une capitation spéciale frappe les Asiatiques étrangers, c'est-à-dire les Chinois, divisés en quatre classes, suivant leur fortune. La première classe paye 200 fr., la seconde 100 fr., la troisième et la quatrième 40 et 30 fr. (1).

En Algérie, un arrêté de 1857, rendu à la suite d'une expédition militaire et confirmé en 1882 et 1886, créa pour les Arabes de la grande Kabylie une capitation réglée d'après les bases assez arbitraires que décrit le tarif suivant :

Indigents.....	rien
Individus ayant des ressources médiocres....	5 fr.

(1) Ces sortes de taxes vont souvent contre leur but. Ainsi, le gouverneur du Sénégal constatait que l'élévation inconsidérée de l'impôt personnel, porté de 1 fr. 50 à 3 francs, avait, à son grand regret, provoqué l'émigration des indigènes de la banlieue de Saint-Louis, lesquels rendent de grands services à la colonisation en formant trait d'union entre le désert et la ville. En vain s'efforça-t-on de lancer à leur poursuite des chefs choisis avec discernement, chargés de leur apporter la « bonne parole ». Cette bonne parole n'eut d'effet que quand elle comporta la promesse du retrait des malencontreux droits de capitation.

Individus ayant une fortune moyenne.....	10
— — — — — une réelle aisance.....	15
Gens riches.....	50
Gens très riches.....	100

Cet arrêté a motivé de vives protestations et des interpellations au parlement (1).

§ 3. — *Capitation fixe. Impôt personnel en France.*

Le seul exemple contemporain de capitation fixe susceptible d'être cité se trouve en France (2), ce qui peut étonner et même inquiéter au premier abord. Mais cette capitation fixe, malgré son nom, grâce aux précautions et aux atténuations dont sa mise en pratique est entourée (3), fonctionne sans grand dommage.

Il s'agit de l'impôt créé par la loi du 13 janvier 1791, sous le nom d'*impôt personnel*, équivalent à la valeur de trois journées de travail, « dû par chaque habitant français et par chaque étranger de tout sexe jouissant de ses droits et non réputé indigent ».

C'est bien là la constitution théorique d'un impôt de capitation, sans aucun doute. Mais la fixité de son tarif s'émousse singulièrement, par le fait de son association avec l'impôt mobilier (4).

(1) Spécialement à l'époque des grandes discussions dont le système des impôts arabes fut l'objet au Sénat, en février et mars 1891.

(2) En Belgique il existe aussi une *contribution personnelle*. Mais, parmi les cinq éléments fiscaux compris sous son nom, aucun ne représente une capitation. Ce sont des droits proportionnels à la valeur locative, au mobilier, au nombre de domestiques, aux attelages, etc.

(3) Le ministre des finances a même affirmé, au cours d'une discussion à la Chambre des députés, que l'impôt personnel n'était pas chez nous un impôt de capitation. En principe, cependant, il est bien tel. La pratique seulement lui attribue la plus grande somme de proportionnalité possible. Faute de cette distinction, on n'est pas parvenu à s'entendre et l'orateur, que le ministre des finances interrompait par son affirmation, s'est écrié : « Comment pouvez-vous dire, monsieur le Ministre, que l'impôt personnel n'est pas un impôt de capitation ! C'est la première fois que j'entends soutenir cette thèse, et il n'est pas un auteur qui ne déclare que c'est bien un impôt de capitation... Si vous pouvez me démontrer qu'un impôt, qui est le même pour tous les citoyens, qu'un impôt qui consiste dans la représentation uniforme de la valeur de trois journées de travail, n'est pas un impôt de capitation, il ne me reste plus qu'à quitter la tribune. » (Séance du 10 juillet 1891.)

(4) Le rapporteur général, dans cette même discussion du 10 juillet 1891,

D'abord, les conseils municipaux peuvent, à leur discrétion, éliminer tous les indigents de la cote personnelle et reporter la charge de leur taxation sur les cotes mobilières. Puis, dans les grandes villes, la totalité du contingent personnel est supprimée et prélevée sur les produits de l'octroi. Enfin, le taux de la taxe demeure toujours extrêmement modéré, puisqu'il ne dépasse pas le prix de trois journées de travail, dont l'estimation est laissée à l'appréciation des conseils généraux dans la limite de 1.50 à 0.50 par journée. Chaque fois donc qu'un conseil départemental juge à propos de voter le minimum, le tarif de l'impôt personnel s'abaisse à 1 fr. 50 en total (1).

La capitation, on le voit, dans les pays où elle subsiste encore, atténue tellement ses rigueurs que la science fiscale n'aurait plus à s'en préoccuper (2), n'était son titre toujours inquiétant.

§ 4. — *La capitation considérée comme minimum d'imposition électorale sous la Révolution et de nos jours.*

La civilisation, à son apogée, dans l'intérêt du suffrage uni-

exposait ainsi quels avantages de proportionnalité résultaient de la réunion des deux impôts personnel et mobilier : « Quelle est la vérité ? C'est que, comme vous l'avez dit vous-même, la taxe personnelle est *bloquée*, — c'est votre expression — avec la contribution mobilière ; et que cette réunion des deux taxes forme un tout unique, parfaitement gradué, qui permet, après avoir exempté de tout impôt les indigents, de n'assujettir les contribuables peu aisés qu'à ce minimum de perception qui est la taxe personnelle. Pour les autres contribuables, la taxe est graduée par le fait même de la jonction de la contribution personnelle et de la contribution mobilière. Voilà pourquoi il n'est pas exact de dire que la taxe personnelle est un impôt de capitation. »

(1) En résumé, les tempéraments apportés à la rigueur théorique de l'impôt personnel sont les suivants :

- 1° Latitude laissée aux conseils municipaux d'exempter tous les indigents ;
- 2° Faculté de prélever la taxe personnelle sur les produits de l'octroi et de la supprimer ainsi dans les villes ;
- 3° Latitude laissée aux conseils généraux d'abaisser le prix de la journée de travail jusqu'à 0,50 ;
- 4° Modicité, en tous cas, du tarif de la taxe personnelle qui ne peut jamais osciller qu'entre 1,50 et 4,50, sans adjonction de centimes additionnels.

(2) On pourrait dire, d'ailleurs, que les 17.500.000 fr. représentant, au sein du budget français, la part propre à l'impôt personnel n'ont pas une grande importance.

versel, a remis en honneur la contribution uniforme, considérée d'abord comme l'apanage des peuplades primitives.

La doctrine du minimum d'imposition exigible de tout *citoyen actif* prend naissance, en effet, avec la loi du 13 janvier 1791, qui créa l'impôt personnel en France, et s'exprime ainsi : « Art. 11 : La partie de la contribution qui sera établie à raison « des *facultés équivalentes à celles qui peuvent donner le titre « de citoyen actif* sera fixée à la valeur de trois journées de « travail, dont le taux sera proposé pour chaque district par la « municipalité de son territoire et par arrêté pour chaque départe- « tement. » Déjà son rapporteur avait dit :

« Il nous a paru que le titre précieux de citoyen actif, en rap- « pelant aux Français les avantages de leur Constitution, devait « leur rappeler leurs obligations, et nous avons cru entrer dans « les vues de la Constitution de faire payer à chacun des citoyens « actifs une contribution directe qui prévienne toute difficulté « sur leur qualité. » (Defermon, 19 octobre 1790.) (1).

La Constitution du 14 septembre 1791 inscrivit, en conséquence, parmi les conditions nécessaires pour obtenir le titre de citoyen électeur et éligible aux assemblées primaires : « Payer dans un « lieu quelconque du royaume une contribution directe au moins « égale à la valeur de trois journées de travail et en représenter « la quittance. » (Art. 1^{er} de la section II.) (2).

Robespierre combattit d'abord cette formule par les arguments

(1) Dès le 22 décembre 1789, d'ailleurs, une loi déterminait que la qualité de citoyen actif s'acquerrait à la condition de payer une contribution directe de la valeur locale de trois journées de travail.

(2) Certains commentateurs de la constitution de 1791 affirmaient que cette condition de paiement d'une contribution égale au moins à la valeur de trois journées de travail n'infirmait, en aucune façon, le droit de tous les citoyens à l'électorat et à l'éligibilité. Tous les hommes, disaient-ils, sont bien réellement devenus égaux en vertu des nouveaux principes politiques. Mais il ne faut pas confondre le *droit* du citoyen actif avec l'*exercice de ce droit*.

L'aptitude à exercer un droit peut être assujettie à certaines conditions, subordonnée à certaines circonstances qui n'en laissent pas moins subsister le droit en lui-même dans son intégrité. Il serait donc injuste de prétendre qu'il existe actuellement une classe de sujets exclus de leurs droits politiques. Tout citoyen français, au contraire, avec quelques années de travail et d'économie, peut devenir habile à remplir toutes les fonctions publiques. (Voir le *Moniteur universel* du 29 mai 1791.)

suivants : « La Constitution établit que la souveraineté réside « dans le peuple, dans tous les individus du peuple. Chaque « individu a donc le droit de concourir à la loi par laquelle il est « obligé, et à l'administration de la chose publique qui est la « sienne. Sinon, il n'est pas vrai que tous les hommes sont égaux « en droits, que tout homme est citoyen.

« Si celui qui ne paie qu'une imposition équivalente à une jour- « née de travail a moins de droits que celui qui paie la valeur de « trois journées de travail, celui qui paie celle de dix journées a « donc plus de droits que celui dont l'imposition équivaut seule- « ment à la valeur de trois ! Dès lors, celui qui a cent mille livres « de rente a cent fois autant de droits que celui qui n'a que mille « livres de revenus ! Il résulte de tous vos décrets que chaque « citoyen a le droit de concourir à la loi, et, dès lors, celui d'être « électeur ou éligible sans distinction de fortune. » (Séance du jeudi 22 octobre 1789.)

Plus tard, en 1793, Robespierre développa la thèse contraire à la Convention. Les deux faces de la question peuvent donc être étudiées successivement dans les œuvres complètes de l'orateur : « Si vous décrétez, dit-il alors, surtout constitutionnellement, « que la misère excepte de l'honorable obligation de contribuer « aux besoins de la patrie, vous décréterez l'avilissement de la « partie la plus pure de la nation ; vous décréterez l'aristocratie « de la richesse... et bientôt il s'établirait une classe de prolé- « taires, une classe d'ilotes, et l'égalité et la liberté périraient pour « jamais. N'ôtez pas aux citoyens ce qui leur est le plus néces- « saire : la satisfaction de présenter à la République le denier de « la veuve. Bien loin d'écrire dans la Constitution une distinc- « tion odieuse, il faut, au contraire, y consacrer l'honorable obli- « gation pour tous les citoyens de payer les contributions. » (Séance du 17 juin 1793.)

Conformément à ce nouvel avis de Robespierre, l'article 101 de l'acte constitutionnel du 24 juin 1793 fut donc ainsi rédigé : « Nul citoyen n'est dispensé de l'honorable obligation de contri- « buer aux charges publiques. »

La Constitution de l'an III continua à exiger parmi les condi-

tions nécessaires pour l'obtention du titre de citoyen français le paiement d'« une contribution directe, foncière ou personnelle » (art. 8). Elle ajoutait : « Tout citoyen qui n'a pas été compris au rôle des contributions directes a le droit de se présenter à l'administration municipale de sa commune et de s'y inscrire pour une contribution personnelle égale à la valeur locale de trois journées de travail. » (Constitution du 5 fructidor an III, art. 304.) Combien de citoyens s'empressèrent-ils de profiter de cette honorable faculté consistant à devenir spontanément contribuable ?

La Constitution de l'an VIII cessa d'assigner à la capitation une place parmi les nouveaux *droits de l'homme*, et bientôt la formule suivante prévalut définitivement : « Les Français contribuent indistinctement, dans la proportion de leur fortune, aux charges de l'Etat. » (Charte constitutionnelle du 14 juin 1814, art. 2 ; Charte constitutionnelle du 9 août 1830, art. 2.) D'ailleurs, à partir de la Restauration, le cens étant devenu un minimum beaucoup plus élevé d'imposition, l'impôt personnel perdit tout caractère électoral et ne subsista plus qu'à titre de simple annexe de la contribution mobilière, même après la proclamation du suffrage universel en 1848.

Théoriquement, d'ailleurs, convient-il de déclarer que ceux-là seulement participeront au vote qui payeront leur part d'impôt (1) ? L'idée d'un impôt minimum universel frappant même les personnes dénuées de toute ressource apparaît immédiatement comme injuste et irréalisable (2). D'ailleurs, à quel taux le fixer

(1) Un ingénieux système de *taxe électorale*, — si de telles taxes pouvaient être légitimement établies, — consisterait à demander annuellement à chaque électeur une contribution proportionnelle au total des dépenses des budgets, représentant, par exemple, leur *milliardième*. De cette façon, tous ceux qui, directement ou indirectement, par leurs représentants, deviennent responsables de l'aménagement des charges publiques, en ressentiraient personnellement le poids et se trouveraient dûment prévenus de leur progression. Une telle contribution n'eût pas dépassé 1 fr. 80 ou 1 fr. 90, autrefois. Aujourd'hui, elle s'élèverait à 4 fr. par électeur, pour atteindre peut-être bientôt 5.

(2) Le projet de Constitution élaboré par l'assemblée constituante s'exprimait ainsi : « Toute contribution sera supportée également par tous les citoyens sans distinction. » Mirabeau, considérant que la formule dont il s'agit érigerait la capitation universelle en principe, lui opposa les arguments suivants : « Les contributions publiques ne peuvent être supportées également par tous les

qui ne soit arbitraire ? La valeur de trois journées de travail n'a rien d'absolu. Pourquoi pas deux, pourquoi pas une, demandait très justement Robespierre dans son premier discours ? Pourquoi pas beaucoup plus, au contraire, demandent inversement les partisans du *cens* ?

Le principe de la proportionnalité seul satisfait au sentiment de justice, sur lequel repose la première maxime d'Adam Smith. L'impôt ne doit pas plus comporter de *minimum* que de *maximum*, il ne doit pas plus être fixe que progressif ; il doit simplement s'efforcer de devenir et de demeurer proportionnel. Ce sont là des vérités qu'il faut conserver intactes.

« citoyens, car tous les citoyens n'ont pas les mêmes moyens, les mêmes facultés, ni, par conséquent, l'obligation de contribuer également au maintien de la chose publique. Tout ce qu'on peut exiger, c'est qu'ils y contribuent en proportion de ce qu'ils peuvent. » (7 octobre 1789.)

L'assemblée nationale, en conformité de cet avis, proclama la proportionnalité de l'impôt dans un article ainsi conçu : « Toutes les contributions et charges publiques, de quelque nature qu'elles soient, seront supportées proportionnellement par tous les citoyens et par tous les propriétaires, à raison de leurs biens et facultés. » (Décret du 7 octobre 1789.)

CHAPITRE VII

IMPÔT EN NATURE

§ 1. — Définition de l'impôt en nature.

Le service militaire, malgré sa qualification habituelle d'impôt du sang, n'est pas un impôt proprement dit (1). En effet, il ne fonctionne, pendant la paix, qu'en prévision de l'éventualité de la guerre, à titre d'instruction préparatoire. Autrement, il suffirait de convoquer les citoyens à l'ouverture des hostilités, au moyen d'une levée en masse, qui ne porterait évidemment pas le nom d'impôt. Ce serait un acte de défense collective, la nation repoussant la force par la force, comme peut le faire tout individu, toute association, dont la propriété est violée, comme peuvent le faire encore aujourd'hui les habitants d'une commune qui s'arment contre les bandits, ou les bêtes fauves. La nécessité d'une instruction préparatoire en temps de paix ne modifie pas ce caractère essentiel de défense nationale attribué au service militaire, lequel constitue, dès lors,

(1) Proudhon, dans sa *Théorie de l'impôt*, semble considérer la conscription militaire comme un impôt en nature, sans cependant l'exprimer explicitement. En tout cas, il termine ses appréciations à son sujet par une curieuse tirade : « Cet impôt du sang, qui pèse d'une manière si dure sur les masses, qui détruit à la longue les nationalités en épuisant les races, et en les dépravant, est peut-être encore le moins impopulaire de tous les impôts. »

« Tous les ans, il y a 100.000 papas en France et autant de mamans qui pleurent leurs fils enrôlés par la voie du sort. Mais que sont les larmes de ces 100.000 familles contre l'ébahissement de 36 millions d'hommes !... Comme l'amoureux du Cantique des Cantiques et comme Napoléon I^{er}, ils ne trouvent rien de si beau qu'une armée à la parade. Partout le peuple a la guerre en estime presque autant que le culte : l'idée du combat lui donne la fièvre, la conquête lui sourit. Il n'y a rien qui ravisse et soutienne la pensée des masses comme la guerre. La perte des hommes, les charges contributives, les fleuves de sang les touchent peu... »

sans doute, une obligation sociale, mais non pas un impôt dans le sens propre du mot (1).

Les réquisitions militaires exercées par les chefs de corps d'armée en cas de mobilisation, rassemblements, déplacements de troupes, sembleraient beaucoup plutôt mériter le nom d'impôts, puisqu'elles réclament une part souvent très onéreuse (2) des facultés individuelles. Cependant ce prélèvement n'a encore ni le caractère général, ni le caractère permanent qui convient à l'impôt. Il représente une charge temporaire, frappant certaines localités, dans des cas déterminés, pour des besoins urgents et spéciaux. Ce sont des atteintes à la propriété privée, des *expropriations partielles* (3), allant jusqu'à la violation du domicile (4), justifiées peut-être par les nécessités de la guerre, mais qui restent étrangères à l'impôt.

La corvée, qui, sous l'ancien régime, réquisitionnait les hommes et les attelages pour la construction et la réparation des routes, représente, de même, un effort commun tel que les sociétés primitives en effectuent souvent en vue d'un résultat collectif, sans donner encore pour cela ouverture à l'idée d'impôt (5).

De ces discussions préjudicielles, il résulte que l'impôt en nature ne mérite son nom que quand il constitue un prélèvement destiné à subvenir aux dépenses publiques.

(1) Voir la définition de l'impôt telle que nous l'avons donnée au début de cet ouvrage.

(2) Lire les dispositions de la loi du 3 juillet 1877 relatives à l'obligation du logement chez l'habitant des officiers et soldats, chevaux, mulets, matériel et personnel de toute nature, à la fourniture de la nourriture journalière des troupes, des moyens de chauffage, des fourrages, des attelages et transports y compris le personnel, les matériaux, outils, machines et appareils nécessaires à l'exécution de tous les travaux militaires, des objets d'habillement, équipement, harnachement, campement, etc., etc.

(3) Le rapporteur de la loi du 3 juillet 1877 dit lui-même : « En admettant le droit de réquisition, personne n'a pu se dissimuler qu'il était une grave atteinte au droit de propriété. C'est le droit d'expropriation... » (Rapport du 27 juillet 1876.)

(4) On peut juger jusqu'où va l'atteinte portée à la propriété privée par cette seule restriction de la loi du 3 juillet 1877 : « Les habitants ne seront jamais délogés de la chambre et du lit où ils ont l'habitude de coucher. » (Art. 13.)

(5) La prestation, au contraire, héritière de la corvée, en raison de la faculté laissée au contribuable de s'acquitter en nature ou en argent, devient une taxe, puisque le mode de paiement en nature ne constitue qu'une option, au lieu de constituer, comme autrefois, une obligation.

§ 2. — *Théorie générale de l'impôt en nature.*

L'historique complet de l'impôt en nature remonte à l'origine même des sociétés, alors qu'à défaut de numéraire suffisant les fruits de la terre étaient d'emblée partagés entre les collecteurs et les détenteurs du sol, chez les Hébreux, les Egyptiens, les Perses, les Turcs, etc., comme le montre de Parieu dans son *Traité des impôts*.

Aujourd'hui, quelques utopistes seulement, tels que Jean-Jacques Rousseau, recommandent l'exécution générale des services publics en nature, afin que les gouvernements n'abusent pas de l'argent des contribuables. « Je voudrais qu'on imposât tous les bras des hommes plutôt que leur bourse ; que les chemins, les ponts, les édifices publics, le service du prince et de l'Etat se fissent par des corvées, et non à prix d'argent. Cette sorte d'impôt est celle dont on peut le moins abuser, car l'argent disparaît en sortant des mains qui le payent ; mais chacun voit à quoi les hommes sont employés. » (*Considérations sur le gouvernement de la Pologne*) (1).

On ne se figure guère tous les contribuables d'un pays civilisé transformés en tâcherons, et d'ailleurs, Jean-Jacques Rousseau

(1) Jean-Jacques Rousseau considérait l'argent comme le plus funeste ressort gouvernemental : « Polonais, s'écrie-t-il, laissez-moi tout cet argent aux autres... L'intérêt pécuniaire est le plus mauvais de tous, le plus vil, le plus propre à la corruption... Rendez l'argent méprisable, et, s'il se peut, inutile... Polonais, pour vous maintenir heureux, ce sont des cœurs et des têtes qu'il vous faut, et non de l'argent ! »

Il dépeint de la manière suivante les gouvernements où domine le système des paiements en argent : « Les systèmes de finances font les âmes vénales. Dès qu'on ne veut que gagner, on gagne toujours plus à être fripon qu'honnête homme. Ceux qui manient l'argent apprennent bientôt à le détourner, et les surveillants qu'on leur donne ne sont que d'autres fripons qu'on envoie partager avec eux ! » Voilà le procès lestement fait aux percepteurs et à leurs inspecteurs. Comme conclusion, l'auteur conseille de payer les officiers, magistrats et autres *stipendiaires publics*, en denrées, en dîmes, en vins, bois, etc., en droits utiles et honorifiques. « Tout le service public se fera par corvée ; l'Etat ne payera rien ou presque rien en argent. »

Ces diverses citations ne donnent pas une grande idée de la science financière de Jean-Jacques Rousseau. Seulement, son éloquence savait attribuer aux sophismes l'apparence d'une théorie.

lui-même ne tarde pas à ajouter : « Je sais que cette méthode est impraticable où règnent le luxe, le commerce et les arts. » En fait, la question, depuis plusieurs siècles, se trouve circonscrite à l'impôt foncier.

§ 3. — *Anciennes dîmes en nature.*

La plus célèbre taxe foncière en nature la *dîme* de l'ancien régime perçue au profit du clergé, consistait dans la retenue d'une part des produits ruraux exercée au moment même de la récolte par le curé ou l'abbé décimateur. La part ainsi retenue était soit du dixième (de là, le nom de dîme), soit d'un chiffre inférieur variant suivant les localités et la nature des produits. Dans tel pays on décimait au 15^e compte, dans tel autre au 20^e ou au 25^e et, lorsque les gros grains étaient taxés au 25^e compte, par exemple, on voyait les menues et les vertes dîmes frappées au 21^e compte, les agneaux au 15^e compte, etc. Le décimateur recueillait lui-même, ou affermaient moyennant une redevance en argent, son revenu en nature (1).

Si les renseignements très nombreux sur la dîme ecclésiastique publiés au début de la Révolution peuvent être soupçonnés de partialité, ceux qui figurent dans les procès-verbaux de l'assemblée des Notables de 1787, exclusivement composée de membres du clergé et de la noblesse, de magistrats, de hauts fonctionnaires, de maires, etc., ne sont pas suspects. Or, les bureaux de cette assemblée, contrairement à la proposition du gouvernement, n'hésitèrent pas à condamner à l'unanimité la perception en nature en vertu même des exemples fournis par la dîme fonctionnant sous leurs yeux. Voici leurs plus essentielles objections :

1^o La dîme en nature frappe le produit *brut* et non le produit *net*. « Elle atteint donc dans la même proportion les terres qui exigent des frais de culture considérables et celles qui n'en exigent aucun. » Or, l'impôt territorial ne doit s'adresser qu'aux reve-

(1) *Topographie historique de la ville et du diocèse de Troyes*, par Courtaillon-Delaistre, curé de Sainte-Savine, 1783.

nus nets, après déduction des avances et frais d'exploitation. Autrement, son inégalité décourage l'agriculture ;

2° La perception en fruits prive le petit propriétaire d'une partie de ses pailles et l'expose à la dure nécessité d'acheter des engrais, ou de refuser à sa terre ceux dont elle a besoin ;

3° Certains fonds sont presque *indécimables*, par exemple, les bois coupés après une certaine révolution, les herbages destinés à la nourriture des bestiaux, les fruits qui font l'objet de cueillettes successives, etc. ;

4° La perception présente des difficultés considérables. « Il est impossible de ne pas être alarmé des contestations sans nombre que cette perception fait naître entre les percepteurs et les contribuables. Les événements de l'année 1725 en fournissent complètement la preuve. » — « La discussion des intérêts entre les propriétaires et les fermiers et sous-fermiers présente des difficultés insurmontables, ou, du moins, dont on n'aperçoit pas la solution et qui donnerait lieu à des procès ruineux entre eux. » Dans le bureau de Monsieur, le duc de La Rochefoucauld-Liancourt affirmait qu'il existait en ce moment 40.000 procès pendants sur la dîme (1) ;

5° Enfin l'exagération du taux des frais de perception fut surtout alléguée. « Cette forme de perception multipliera à un degré véritablement effrayant le nombre des préposés et receveurs des deniers royaux... Actuellement, les frais faits par un curé pour lever la dîme des grains de sa paroisse s'élèvent souvent à dix et douze p. 100. » Ailleurs il est dit que ces frais s'élèvent au moins à vingt-cinq p. 100 (2). « Et cependant le curé est sur les lieux et il trouve, dans son propre établissement et dans la

(1) Au commencement du siècle, Vauban, dans son livre de *la Dîme royale*, affirmait, au contraire, que cette perception ne soulevait jamais aucun procès. Peut-être Vauban se faisait-il des illusions, ou les choses changèrent-elles depuis.

(2) « Quant aux frais de perception, ils seraient certainement considérables, puisque la levée des dîmes coûte au moins vingt-cinq p. 100 aux particuliers. Et, dans ce cas, leur intérêt est un sûr garant que les frais du gouvernement ne pourraient être moindres. » (Bureau de Monsieur. Séance du 3 mars 1787. Observations sur le projet d'impôt territorial.)

« complaisance des paroissiens, tous les moyens de rendre la levée économique. »

Ce résumé pris sur le vif suffit à faire juger les inconvénients du système de l'impôt en nature. Etudions-le cependant, non plus comme redevance ecclésiastique, mais sous la forme d'impôt perçu au profit de l'Etat.

§ 4. — *La Dîme royale de Vauban.*

L'idée d'introduire l'impôt en nature au sein du budget de l'Etat remonte au début du XVIII^e siècle (1). L'illustre auteur de *la Dîme royale* expliquait alors, avec son imagination et son style séduisant, qu'il serait facile de construire à bon marché des granges pour l'emmagasinement des récoltes dans chaque paroisse (2) ; que, même dans le Midi, on se passerait aisément de granges, et qu'une fois les premiers obstacles matériels surmontés, la perception en nature procurerait des avantages merveilleux. « L'agriculteur, disait Vauban, abandonnerait sans peine, sans souffrance, presque spontanément, sa part de récolte au bout du champ ; l'intervention des sergents et des huissiers deviendrait inutile ; les percepteurs de la dîme seraient tous bons amis des contribuables. »

(1) Nous nous abstenons, comme il a été déjà dit, de remonter aux époques primitives où l'impôt était perçu en nature sans théories susceptibles d'être discutées, en renvoyant pour l'histoire de ces origines au *Traité des impôts* de Esq. de Parieu.

(2) Vauban professe un enthousiasme juvénile pour sa conception. Tout devient facile à ses yeux, même ce qui est à peu près irréalisable : « L'enfrangement, dit-il, ne présente pas de difficultés. D'ailleurs, il n'est nécessaire qu'en deçà de la Loire. Et quand il faudrait une grange pour chaque paroisse dans les provinces qui sont au-delà de la Loire, la dépense n'en serait pas considérable !

« La dîme est le plus aisé de tous les revenus, parce que le décimateur n'est obligé à faire aucune avance que celle de la levée. »

A-t-on la crainte que le Trésor ne soit fraudé par vol, dégâts, glanage, ou telle autre manière de friponnerie que ce puisse être, il suffit d'édicter que « défense est faite d'enlever les débileurs de la terre, ni de mettre les gerbes en tréaux, avant que le dîmeur royal n'ait passé ».

Chaque obstacle est ainsi levé successivement avec une fertilité d'imagination admirable, Vauban ne voyant que le but : l'égalité des charges publiques. Pour l'atteindre, il se dégageait de tous les accidents de la route.

Ces idées, que l'opinion publique accueillit avec admiration, reçurent un commencement d'exécution en 1725, alors que l'édit du 5 juin institua l'impôt du *cinquantième* levé en nature. Mais comme, dès le 21 juin de l'année suivante, un nouvel édit supprima le cinquantième en nature, ces dates seules indiquent que l'essai ne fut pas heureux (1). En dehors de là, aucun document ne précise, d'une manière pratique, les difficultés spéciales d'application qu'éprouva le fisc dans cette courte période (2).

§ 5. — Contribution foncière en nature sous la Révolution.

De l'an III à l'an V, la convention entreprit une expérience d'impôt en nature plus prolongée, sous l'inspiration de Dubois-Crancé, général et orateur (3), lequel avait déjà prôné sans succès son système à l'assemblée constituante.

La loi du 2 thermidor an III, en effet, prescrivit l'application du paiement en nature pour la moitié de la contribution foncière, puis bientôt la loi du 24 fructidor an III pour les trois quarts. Mais, au bout d'un an d'exécution, la commission des finances déclarait que les céréales prélevées par le fisc avaient été dilapidées, avariées, perdues (4). Dubois-Crancé avouait lui-même que

(1) Dans les délibérations de l'assemblée des notables de 1787, il est à plusieurs reprises, question de l'édit de 1725, et son échec est invoqué par divers bureaux à titre d'exemple.

(2) *L'Histoire du dixième et du cinquantième dans la généralité de Guienne*, par M. Houques-Fourcade, Paris, in-8°, 1889, est spécialement intéressante à consulter.

(3) Lire l'ouvrage intitulé *L'Armée et la Révolution*. Dubois-Crancé, par M. Th. Jung, 2 vol. in-12, 1884.

Dubois-Crancé avait une taille élevée, des formes athlétiques, les extrémités fines, le cou large et sillonné de veines, la poitrine frémissante, le geste magnifique, la voix vibrante, etc. Voilà plus de qualités qu'il n'en faut pour faire triompher une utopie à la Convention. Dubois-Crancé, d'ailleurs, persista dans ses opinions fiscales, car, en 1804, un an avant sa mort, il publia encore un volume sur l'impôt en nature.

(4) Notre histoire des *Finances de l'ancien régime de la Révolution* expose avec quelques détails cet incident de l'impôt en nature sous la Convention. Des extraits des discours de Dubois-Crancé y résument les avantages chimériques attendus de la mesure par son promoteur. D'un autre côté, sont également résumées les objections produites par ses adversaires. Enfin, les rapports de la Commission des finances des Cinq-Cents, notamment celui du 30 germinal an IV,

« la partie de la contribution perçue en nature l'an dernier a été « gaspillée, avariée et d'un produit presque nul ». Le ministre de la guerre, d'un autre côté, auquel étaient livrées pour l'approvisionnement des troupes les denrées provenant de l'impôt, formulait la déclaration suivante :

« La contribution en nature avait nécessité des établissements « considérables pour receler les denrées versées par les contri- « buables. La plupart de ces magasins, éloignés des points de « consommation, n'étaient d'aucun usage pour les entrepreneurs « qui laissaient les matières s'y amonceler plutôt que de s'exposer « à des frais de transports. Il en résultait que les denrées oubliées « et négligées dans les dépôts s'avaient successivement et que « le gouvernement était obligé de les vendre à vil prix, après avoir « été chargé de frais immenses de manutention, de garde et de « déchets. »

Les promoteurs de l'innovation prétendirent que ces inconvénients n'étaient que transitoires, et qu'il suffirait de quelques réformes pour les faire cesser. Devant l'évidence cependant, la loi du 18 prairial an V mit un terme à l'expérience, en abrogeant celle de l'an III : « La contribution foncière de l'an V ne sera payée « qu'en numéraire métallique. »

Chaque apparition de l'impôt en nature fut, on le voit, suivie d'un échec presque immédiat. La portée de cet enseignement n'a pas besoin d'être soulignée aujourd'hui que le paiement en argent prévaut, sans contestation, à peu près partout.

§ 6. — Défauts inhérents à l'impôt en nature.

Considéré en lui-même, abstraction faite de ses infortunes historiques, l'impôt en nature présente deux défauts essentiels. D'abord, il frappe les recettes brutes, sans tenir compte des

montrent les résultats officiels du système. (Voir 1^{er} volume, pages 186 et suivantes.) Nous n'ajoutons ici comme nouveau document que le passage ci-dessus du rapport du ministre de la guerre, Scherer, passage très démonstratif. (Compte-rendu au Directoire exécutif par le citoyen Scherer, ex-ministre de la guerre, an VII.)

frais de production, procédé injuste et décourageant, comme nous avons eu déjà l'occasion de le mentionner. L'impôt en nature se trouve ainsi en contradiction directe avec la théorie de l'imposition du *produit net* si justement proclamée par les Physiocrates et l'assemblée constituante et défendue par tous les économistes. « La principale objection contre la dîme, dit Ricardo, est que sa valeur augmente à proportion que la difficulté de produire du blé s'accroît. Elle devient ainsi très onéreuse et extrêmement oppressive. » (*Des principes de l'économie politique et de l'impôt.*)

Puis, seconde objection qui aurait pu dispenser de la précédente, la perception en nature est irréalisable. Comment, en effet, supposer, en France par exemple, que l'Etat emmagasine, conserve, transporte et vende chaque année, pour des centaines de millions de grains, pailles, fourrages, racines, fruits, vendanges, etc., recueillis par lui sur les lieux? Vauban, sans doute, il y a deux cents ans, a pu caresser ce chimérique projet, mais déjà l'expérience contemporaine du XVIII^e siècle devait suffire à le désillusionner. Aujourd'hui, en présence de l'extension des surfaces cultivées, de la variété des cultures, du morcellement des héritages et des progrès de l'esprit public, personne ne saurait plus même imaginer qu'il fût possible de voir chaque propriétaire partager, au bout du champ, les produits de sa récolte avec le collecteur du fisc. Voilà au moins une utopie que le temps a définitivement condamnée. C'est peut-être la seule.

CHAPITRE VIII

IMPÔTS SUR LE LUXE

§ 1. — *Arguments invoqués en faveur de l'imposition du luxe.* *Jean-Jacques Rousseau.*

L'idéal consisterait à transporter le poids intégral de l'impôt sur ce qu'on nomme le luxe (1), c'est-à-dire sur les manifestations ostensibles, presque punissables, de la richesse. Ce luxe, qui s'étale insolemment en tant d'endroits, s'il était vigoureusement pressuré, ne suffirait-il pas, dit-on, à alimenter le budget? N'est-il pas alors préférable de s'adresser exclusivement à lui, plutôt que de surcharger les consommations du pauvre?

Ces propos, journellement répétés, sous une forme déclamatoire, dans les clubs, les cafés, les journaux, etc., y obtiennent un succès toujours facile. Jean-Jacques Rousseau, leur premier inspirateur, savait au moins leur donner une tournure éloquente.

« Qu'on établisse, disait-il, de fortes taxes sur la livrée, sur les équipages, sur les glaces, lustres et ameublements, sur les étoffes et la dorure, sur les cours et jardins des hôtels, sur les spectacles de toute espèce, sur les professions oiseuses comme baladins, histrions, chanteurs, en un mot, sur cette foule d'objets de luxe, d'amusements et d'oisiveté qui frappent tous les yeux, et qui peuvent d'autant moins se cacher que leur seul usage est de se montrer et qu'ils seraient inutiles s'ils n'étaient vus... C'est bien mal connaître les hommes de croire qu'après s'être laissé

(1) Nous ne parlons ici que des consommations de luxe proprement dit, et non pas des consommations populaires, superflues sans doute, mais dépourvues de tout sentiment de raffinement et d'ostentation, telles que l'alcool et le tabac.

« séduire par le luxe, ils y puissent jamais renoncer... Tant qu'il
« y aura des riches, ils voudront se distinguer des pauvres et l'État
« ne saurait se former un revenu moins onéreux, ni plus assuré (1)
« que sur cette distinction. » (Discours sur l'économie politique.)

Evidemment, imposer le luxe et dégrever par compensation les
objets usuels constituerait un système financier tout à fait sédui-
sant. Mais à quoi bon s'illusionner ? L'impôt a pour unique objec-
tif de procurer de l'argent aux budgets. Or, s'il est démontré
que les impôts sur le luxe demeurent forcément très peu produc-
tifs, personne ne devra songer à fonder sur leur généralisation
le système fiscal de l'avenir. Il suffit donc de mettre en lumière ce
vice radical des taxes sur le luxe, l'improductivité (2), et de
rechercher ensuite comment et pourquoi elles en sont essentielle-
ment entachées.

§ 2. — Causes de l'improductivité des taxes somptuaires. Difficulté de définir le luxe.

La première cause de l'improductivité des taxes somptuaires
est la nature indécise, mal définie, et par conséquent diffi-
cilement saisissable, de ce qu'on nomme arbitrairement le luxe.
En effet, disait Voltaire : « Qu'est-ce que le luxe ? un mot sans
« idée précise. » Et il ajoutait : « Transportons-nous au temps
« où nos pères ne portaient pas de chemises ! Si quelqu'un leur
« eût dit : Il faut que vous portiez sur la peau des étoffes fines et
« légères, blanches comme la neige, et que vous en changiez tous
« les jours, tout le monde se serait écrié : Ah ! quel luxe ! quelle
« mollesse ! vous voulez corrompre les mœurs et perdre l'État ! »

(1) Ce revenu est si peu assuré cependant qu'il s'échappe des mains prestigieu-
ses de J.-J. Rousseau lui-même. En effet, dit-il, « la taxe de celui qui a du superflu
« peut aller au besoin jusqu'à concurrence de tout ce qui excède le nécessaire ». Or, si la taxe absorbe le superflu, elle privera d'emblée le riche de l'aliment,
même de son luxe et l'anéantira, avec le produit de la taxe.

(2) Les mots *improductifs* et *improductivité* signifient, bien entendu, *insuf-
fisamment productif*, *insuffisance de productivité*. La suite de ce chapitre
indiquera en effet, que les taxes sur le luxe rapportent aux budgets actuels un
certain produit très légitime.

(*Observations* sur MM. Las, Melon et Dutot.) Le luxe est donc
un fait relatif aux temps et aux personnes. Son niveau s'élève ou
s'abaisse incessamment selon le degré de la civilisation et selon
la position des individus. « Chaque classe, dit M. Paul Leroy-
« Beaulieu, considère comme luxe les objets que sa situation de
« fortune ne lui permet pas de posséder et dont la classe supé-
« rieure, au contraire, a les moyens d'user. » (*Précis d'écono-
mie politique*) (1).

La plupart des consommations de luxe, d'ailleurs, dérivent de
consommations usuelles, qui ont été affinées, portées à l'excès,
transformées, sans que personne puisse préciser le point où le
luxe succède à l'usage. Vis-à-vis de la modeste piquette, le vin
cacheté du cabaret est du luxe ? Et ce luxe du cabaret, que de-
vient-il devant les vins servis au dessert des tables bourgeoises,
lesquels, à leur tour, constituent l'ordinaire des gens opulents ?
Où commence donc la possibilité d'imposer, à titre de luxe, la
boisson toujours destinée, quand même, sous ses formes diver-
ses, à réparer les forces de l'homme ? Le vêtement possède de
même un caractère incontestable de première nécessité ; le plus
élémentaire est indispensable. Faut-il alors le nommer luxe et le
taxer comme tel dès qu'il devient toilette des dimanches à la cam-
pagne, ou bien attendre qu'il se transforme en beaux habits de
ville, simples oripeaux, à leur tour, comparés aux produits artis-
tiques des ateliers des grands faiseurs ? Encore ici l'absence de
ligne de démarcation semble contraindre le fisc à s'abstenir.

Un petit nombre seulement d'objets de luxe sont, en définitive,
suffisamment isolés pour donner prise aux impôts somptuaires (2),

(1) On pourrait qualifier jouissances de luxe celles qui sont vues de bas en
haut.

Proudhon, dans la *Théorie de l'impôt*, s'exprime ainsi : « Quels sont, en lan-
« gage économique, les produits de luxe ? Ceux dont la création suppose la pré-
« existence de tous les autres. A ce point de vue, tous les produits du travail
« humain ont été tour à tour et ont cessé d'être des objets de luxe, puisque,
« par le luxe, nous n'entendons autre chose qu'un rapport de postériorité. Luxe,
« en un mot, est synonyme de progrès. » (*Contradictions économiques*.)

(2) Nous ne parlerons pas ici des *lois somptuaires*, destinées à réprimer l'ex-
cès des dépenses. Ce sont des mesures de police dont le but, s'il pouvait être
atteint, consisterait précisément à détruire la matière imposable. Elles sortent,
dès lors, de notre cadre fiscal. Nous n'étudions que les tarifs sur le luxe, et non

et nous verrons tout à l'heure que la liste des matières aujourd'hui taxées à ce titre ne saurait guère être allongée.

§ 3. — *Caractère évasif des objets de luxe. Exemples en France et en Angleterre.*

En second lieu, les consommations de luxe, lorsqu'elles sont imposables, se dérobent au moindre excès de formalité ou de tarification. Il ne saurait donc être question, pour elles, ni de contraintes trop sévères, ni de tarifs trop élevés.

Sans doute, l'opulence continuera toujours à détenir coûte que coûte les objets qui tendent à satisfaire ses goûts. Elle se glorifiera même peut-être de les payer plus cher. A son égard, Jean-Jacques Rousseau avait raison, dans une certaine mesure, de dire que les prix ne l'arrêteront jamais (1). Mais l'opulence, comme nous le verrons, se trouve aux mains d'un nombre de privilégiés très restreint dont la persistance à consommer ne suffira pas à soutenir de larges rendements fiscaux. Le luxe de la classe moyenne, au contraire, qui pourrait enrichir le fisc, ressentira vivement les effets de l'élévation des tarifs. Le bourgeois pratique le luxe par fantaisie intermittente, suivant ses moyens, et n'hésite pas à le sacrifier, ou à le restreindre s'il devient trop onéreux. L'ouvrier encore davantage, bien qu'à certains moments les jouissances de luxe, de son luxe à lui, survivent obstinément à la réduction des salaires (2).

les tarifs contre le luxe, suivant l'heureuse expression de Baudrillard : « J'appelle impôt contre le luxe, dit-il, toute taxe qui, par hostilité contre cet usage qu'un particulier fait de son revenu, veut, en quelque sorte, l'en punir, ou le forcer à se modérer. » (*Histoire du luxe.*)

Lire, dans *l'Histoire du luxe*, le récit des tentatives avortées des lois somptuaires rendues sous Charlemagne, sous Henry II, Charles IX, Louis XIII, Louis XIV et Louis XV.

(1) Il est évident, comme disait récemment le promoteur de l'impôt sur les livrées, « que M. de La Rochefoucauld n'obligera pas ses cochers à se coiffer de chapeaux de paille le jour où il serait condamné à payer un impôt sur les livrées » ! (Chambre des députés, séance du 25 février 1893.)

(2) « L'ouvrier, dit Proudhon, sue et se prive et se pressure pour acheter une parure à sa fiancée, un collier à sa petite fille, une montre à son fils, et vous lui ôtez ce bonheur, à moins toutefois qu'il ne paye votre impôt, c'est-à-dire votre amende ! » (*Contradictions économiques.*)

Le législateur, du reste, à différentes reprises, en a fait l'expérience. Après 1870-1871, il parut nécessaire de faire concourir les droits sur la chasse à l'augmentation générale de recettes réclamée par les budgets. D'emblée, dès lors, le prix des permis fut porté de 15 à 30 fr. au profit de l'Etat, ce qui, avec les 10 fr. attribués aux communes, éleva leur prix total de 25 à 40 fr. L'exposé des motifs de la loi supposait que le chasseur, si prodigue en dépenses de toutes sortes quand il s'agit de satisfaire ses goûts cynégétiques, ne s'apercevrait même pas de ce supplément de 15 fr. Il s'en aperçut si bien cependant que le nombre des permis diminua incontinent dans des proportions telles que, dès le 20 décembre 1872, le gouvernement s'empressa de rapporter la mesure édictée le 23 août 1871.

Dans le même ordre d'idées, l'Assemblée nationale, ayant doublé le prix de vente des poudres de chasse (loi du 4 septembre 1871), ne tarda pas à reconnaître que l'expérience tournait aux dépens du Trésor, et la mesure fut encore rapportée le 25 juillet 1873 (1).

Tout récemment encore, le ministre des finances a dû faire abroger, par le décret du 26 juin 1911, le précédent décret rendu le 25 avril 1910, qui relevait le prix des tabacs de luxe, à la suite du mécompte considérable éprouvé par le budget (2). *La mesure*, dit le rapport officiel, *a été fort loin de réaliser ses promesses*. La consommation des espèces de luxe s'est dérobée en présence de l'augmentation des prix. Le rapport ministériel d'ailleurs tire dogmatiquement lui-même la morale de l'incident : « Toute « taxe à tendances somptuaires, écrit-il, implique un péril qui « est comme l'inconvénient logique de ses avantages. » Plus loin, il parle des hasards inexplicables des évactions fiscales pour les taxes sur le luxe. Cependant, ajoute-t-il, « il s'agissait, dans l'es-

(1) L'augmentation du prix des poudres de chasse, dit l'exposé des motifs de la loi du 25 juillet 1873, a eu pour résultat de restreindre la consommation et de développer la fabrication et les introductions clandestines. Ainsi, en 1872, au lieu d'obtenir une plus-value de recettes, on est resté de 3 millions au-dessous du rendement normal. Dans ces conditions, conclut l'exposé des motifs, il n'y a pas à hésiter à rétablir les anciens prix.

(2) L'effet propre de la réforme n'a été que de 1.487.000 fr., au lieu des 13.500.000 fr., sur lesquels on comptait. Soit un mécompte de 12.013.000 fr., dit le rapport ministériel inséré au *Journal officiel* du 27 juin 1911.

« pèce, d'une forme assez particulière de luxe, dont la force des « habitudes prises fait une sorte de besoin... ». Mais le jeu de la loi de l'offre et de la demande a des caprices inexplicables dès qu'elle s'applique à des espèces de luxe. Et le rapport ministériel du 26 juin 1911 termine mélancoliquement : « C'est parce « que les phénomènes de la consommation sont une matière com- « plexe et quelque peu mystérieuse, dont nul ne saurait se vanter « de détenir le secret, qu'il importe de se conformer, tout au moins, « à leurs enseignements immédiats », en rapportant la mesure qui surélève les prix des tabacs de luxe.

En Angleterre, à la fin du siècle dernier, un curieux essai de renforcement des taxes sur le luxe, tenté par William Pitt, ne réussit pas mieux. Divers droits existants sur les chevaux, les domestiques, les chiens, les montres et horloges, etc. (1), furent réunis en faisceau, afin d'en tripler d'emblée les tarifs par l'*act du triple assessment* de 1797. Le but recherché était, on le voit, de faire contribuer aussi largement que possible le luxe et la richesse aux frais de la guerre contre la France. Malgré cette louable intention, les taxes somptuaires rendirent si peu ce que Pitt en espérait (2) que, dès 1798, il fallut leur adjoindre une contribution nouvelle, l'*income-tax*, laquelle réussit au moins à enrichir les budgets (3).

Soit par instinct, soit éclairés par les expériences précédentes (4), les gouvernements ont, d'ailleurs, la prudence de ne pas exagérer, en général, les tarifs sur les objets de luxe.

(1) Voici la liste complète de ces droits, nommés *assessed taxes* :

Taxe sur les fenêtres établie en 1696.

Taxe sur les voitures établie en 1747.

Taxe sur les serviteurs mâles établie en 1777.

Taxe sur les maisons habitées établie en 1778.

Taxe sur les chevaux de selle et de voiture établie en 1784.

Taxe sur les chiens établie en 1796.

Taxe sur les montres et horloges établie en 1797.

(2) Le *triple assessment*, maintenu jusqu'à la fin de la guerre, finit, en 1815, par rapporter des sommes assez importantes. A la paix, beaucoup de ses éléments disparurent. Il n'en reste aujourd'hui qu'un nombre restreint, rapportant les millions qui sont détaillés plus loin.

(3) Ou plutôt à gager les emprunts qui fournirent les fonds nécessaires à la continuation de la guerre.

(4) Ajoutons que, par le fait de l'extrême sensibilité de la matière imposable,

Le tarif des matières d'or et d'argent, par exemple, bijoux, parures, ornements futiles, méritant de supporter toutes les rigueurs de l'impôt, ne s'élève en France sur l'or (37 fr. 50 l'hectogramme) qu'à 10,91 p. 100 de la valeur du métal. Déjà ce taux de 10,91 p. 100 semble minime par rapport à ceux de 400, ou 500 p. 100, existants sur l'alcool (1). Mais si, au lieu de considérer le métal brut, on considère l'objet artistique dont le travail décuple, vingtuple ou centuple la valeur, le taux de l'impôt tombe en moyenne à 1 p. 100, et moins encore. L'argent, beaucoup plus imposé proportionnellement que l'or à cause de la baisse des cours du métal (2), ne paye toujours qu'un taux très réduit par rapport au prix des objets fabriqués, bijoux, chaînes, boîtes de montre, filigranes, orfèvrerie, vaisselle plate, etc. En Angleterre même, il n'existe plus aucun droit sur les objets d'or et d'argent, depuis que l'impôt sur la vaisselle plate a été supprimé en 1890-1891 par M. Goschen, pour donner satisfaction aux producteurs de l'Inde.

L'impôt sur les chevaux et voitures ne frappe le cheval de l'homme riche que d'un tarif de 25 francs à Paris, de 20 fr. et 10 fr. en province. Le cheval du grand propriétaire qui réside dans ses terres ne paye même que 5 fr. C'est peu évidemment pour un animal qui souvent vaut 2.000, 3.000 fr., et davantage.

Les droits sur les domestiques mâles en Angleterre, indices certains d'un degré de fortune respectable, ne dépassent pas 18 fr. 75 par tête. Dans le même pays, les droits sur les chiens d'agrément ne s'élèvent qu'à 9 fr. 40. En France, à 10 francs environ.

En un mot, les impôts sur le luxe sont, par nécessité, contenus dans la limite de tarifs réduits et, dès lors, peu lucratifs (3).

les taxes sur les objets de luxe risquent de ruiner les industries qui s'y rattachent, si leurs tarifs sont poussés trop loin. L'industrie de la carrosserie, par exemple, a toujours combattu les propositions d'augmentation de la contribution des voitures, qui lèsent ses intérêts.

(1) Et sur le blé, lui-même, qui supporte un tarif de plus de 30 p. 100.

(2) Le tarif pour l'argent est de 2 fr. par hectogramme, lequel, aux cours actuels, vaut moins de 10 fr.

(3) A l'exception des cartes à jouer, dont il n'a pas été parlé, qui subissent de

§ 4. — *Clientèle restreinte des consommations de luxe.*

La troisième cause d'improductivité des taxes sur le luxe est le peu d'étendue de leur clientèle.

Au bruit que fait le luxe, à l'éclat qu'il projette, on le croirait volontiers très répandu. Le public ébloui suppose que les heureux de ce monde sont innombrables. Rien n'est moins exact. En réalité, la majorité des hommes gagne au jour le jour son pain quotidien, la richesse ne formant jamais qu'une exception (1).

Il importe de se pénétrer d'une telle vérité, non seulement à l'occasion de ce sujet spécial, mais aussi pour interpréter sainement toutes les questions d'impôts.

M. Paul Leroy-Beaulieu (2) s'est spécialement adonné, et peut-être le premier, au moins par la vigueur des démonstrations, à détruire les sophismes répandus sur la diffusion des grandes fortunes. En consultant les statistiques de l'*income-tax* anglais, de l'*einkommensteuer* prussien, des impôts sur le revenu en Suisse, des cotes foncières, des valeurs locatives, de l'impôt sur les chevaux et voitures en France, des droits sur les domestiques mâles en Angleterre, même des pompes funèbres après M. de Foville, il est arrivé à prouver que l'envie, ou l'ébahissement du public enfle singulièrement l'importance des grosses fortunes. « Quand on assiste, écrit-il, à la sortie du grand Opéra, au défilé du retour des courses, qu'on voit se suivre et se presser tant de brillants équipages, on a peine à échapper à une sorte de vertige et l'on croit facilement que le nombre des hommes riches est presque que infini. Il y a là une illusion d'optique que dissipent la réflexion et l'étude... Dans tous les pays, même les plus aristo-

très gros tarifs, peu lucratifs, par exemple, précisément, sans doute, à cause de leur excès.

(1) « Comme il y a incomparablement plus de pauvres que de riches dans un Etat, il se trouve que les pauvres possèdent une plus grande part du revenu national, et qu'un impôt procure fort peu d'argent s'il n'affecte leurs revenus aussi bien que celui des riches. » (Sismondi. *De la richesse commerciale*.)

(2) Voir l'*Essai sur la répartition des richesses* et de nombreux articles de l'*Economiste français*.

« cratiques, non seulement la grande opulence, mais aussi la très large aisance sont exceptionnelles... J'ai toujours été étonné, attristé en même temps, de cette sorte de badauderie qui change complètement la face de la société. Des réflexions nombreuses, approfondies, l'examen de tous les documents instructifs, l'étude de tous les indices m'ont démontré que les grandes fortunes sont partout infiniment plus rares qu'on ne le suppose et que les fortunes moyennes elles-mêmes ne sont ni aussi fréquentes, ni individuellement aussi grosses qu'on l'admet... »

Les statistiques contemporaines, ou postérieures à la publication de l'*Essai sur la répartition des richesses*, corroborent les conclusions de ce bel ouvrage.

Ainsi, le compte-rendu par M. Miquel, ministre des finances, de la première année d'exécution, 1891-1892, du nouvel impôt sur le revenu, en Prusse, montre que le nombre des individus réputés ne pas posséder 1.125 francs de revenu, et exemptés à ce titre, s'élève à 20.945.000. Actuellement, après dix-huit ans d'expérience, la situation demeure aussi démonstrative, bien que les perfectionnements apportés à la perception, les progrès de la richesse et de la population aient notablement relevé le nombre des personnes atteintes par l'impôt, comme le montrera le chapitre XX.

En Saxe, de même, la proportion des pauvres ne possédant que 1.000 fr. de revenu, exemptés de l'impôt sur le revenu, s'élevait à 71 p. 100 du total des imposés (1).

A Vienne, un relevé des moyens d'existence, loyers et revenus des différents groupes de personnes les moins fortunées dressé par M. Von Inama-Sternegg, président de la commission impériale de statistique, donne les résultats suivants : sur 10.000 personnes recensées et étudiées, 6.691 n'ont que leur salaire pour vivre, 1.838 possèdent quelques petits revenus supplémentaires, 1.471 se trouvent dépourvues de toutes ressources. Les dettes arriérées pour le loyer, pour le pain et pour la maladie forment les causes habituelles de la misère du plus grand nombre.

(1) Etude sur le mouvement des revenus en Prusse et en Saxe, par le docteur Soetber.

A Londres, M. Charles Booth, traçant, pour ainsi dire, le cadastre du paupérisme métropolitain par district, spécifie les diverses situations par une série de teintes progressives depuis le noir jusqu'au jaune d'or. Mais combien peu habitent cette heureuse région du jaune d'or ! 13.40 p. 100 seulement du total de la population, qualifiés de membres de la classe moyenne ou riche ! Au-dessous 50.5 p. 100 d'ouvriers, puis 27.7 p. 100 de gens dénommés pauvres, et enfin 8,4 p. 100 de gens très pauvres. Sur les 4.300.000 habitants d'alors de la capitale de l'Angleterre, 749.930 seulement faisaient ainsi partie de la classe moyenne ou riche.

Un commissaire du *Département of labor* aux Etats-Unis, M. Gould, constatait, dans une intéressante conférence à la Société d'économie sociale, que, d'après les résultats de la grande enquête poursuivie par son ministère, la majorité des familles d'ouvriers américains n'avait d'autre revenu pour vivre que le salaire du chef de la famille (séance du 2 mai 1892).

Tout le monde a lu les émouvantes excursions de Tolstoï à travers les populeuses maisons ouvrières de Moscou, que hante la misère. En Angleterre, le nombre des pauvres officiellement recensés dans chaque paroisse, non compris les vagabonds, s'élève à plus d'un million. En France, le nombre des individus secourus par les bureaux de bienfaisance atteint un million et demi. Enfin, la statistique des grèves montre combien s'épuisent vite les réserves de l'ouvrier. Malgré les souscriptions, les quêtes, les subsides, les encouragements matériels et moraux des chambres syndicales et des conseils municipaux, la durée moyenne de ces tristes conflits n'excède pas deux à trois semaines, parce que, presque toujours, la nécessité de vivre provoque la reprise du travail. Il existe environ 25 millions de personnes, ouvriers et leurs familles, incapables de subsister sans leur salaire quotidien.

En revenant à l'auteur de la *Répartition des richesses* : « Toutes les statistiques diverses, écrit-il, qui peuvent jeter quelque jour sur cette grave question témoignent de la *très faible proportion* que représente la somme des revenus de quelque importance relativement à l'ensemble des revenus nationaux... Tous

« ces renseignements, si divers et si variés quant à leurs origines, « témoignent que, dans tous les pays, nous le répétons, non seulement la grande opulence, mais aussi la très large aisance sont « exceptionnelles. »

D'ailleurs, rien ne prouve mieux la faible clientèle des taxes sur le luxe que le relevé de leurs unités imposables, extrait des comptes officiels.

Le nombre des permis de chasse a fini par atteindre 600.000. En admettant que la démocratisation du plaisir autrefois princier de la chasse porte à 700.000 le chiffre des permis, que faire avec un si faible multiplicateur ? 700.000 parties prenantes à 18 fr. par tête ne produiront jamais que 12.600.000 fr. ! Quel rendement attendre d'un impôt qui n'a que 700.000 clients !

De même pour les droits sur les domestiques mâles en Angleterre, et pour les droits sur les chevaux et voitures en France. Ceux-ci n'atteignent que 87.157 chevaux et 213.600 voitures à taxe entière (1). On supposerait même volontiers que les relevés administratifs commettent une omission quand ils n'enregistrent que 3.561 chevaux de maître, de selle et d'attelage, à Paris, la ville des beaux équipages par excellence.

La taxe sur les billards publics et privés n'en découvre que 88.269, et celle sur les cercles, sociétés et lieux de réunion n'atteint que 5.000 établissements à peine, dont 380 seulement ayant de l'importance.

Ces faibles chiffres, comparés aux millions d'unités imposables des impôts sur les consommations usuelles, révèlent la base singulièrement étroite des impôts sur le luxe (2).

(1) Les chevaux et voitures à demi-taxe, ayant une destination apparente autre que celle du simple agrément, sont laissés ici de côté, bien que beaucoup des éléments à demi-taxe bénéficient indûment de la réduction d'impôt. Leur nombre s'accroît chaque année d'une façon suspecte, tandis que les éléments à taxe entière diminuent plutôt. Il faudrait donc rehausser les chiffres de la statistique de ces derniers pour être dans la vérité.

(2) Si nous voulons achever cette démonstration en abordant le côté historique, nous aurions pu rappeler l'échec des impôts établis sur les riches pendant la Révolution, dont il sera question, du reste, au chapitre de l'impôt progressif. En 1793, une première loi stipula : « Il sera fait un emprunt forcé sur les « citoyens riches. » (Loi du 20 mai 1793.) En 1795, une seconde loi s'exprimait ainsi : « Pour subvenir aux besoins de la patrie, il est fait un appel de fonds,

En résumé, trois causes d'improductivité se superposent ici : le petit nombre forcé des taxes somptuaires, la modicité forcée aussi de leurs tarifs et l'étroitesse de leur clientèle.

De sorte que si, dans les réunions publiques, clubs ou cafés dont nous parlions, un auditeur de bon sens, voulait tenter de refuter les déclamations qui frappent ses oreilles, nous lui conseillerions de reproduire simplement les statistiques précédentes, afin de démontrer, chiffres en mains, qu'avec un système exclusivement composé de taxes sur le luxe, il ne serait plus possible de payer ni les arrérages de la dette publique, ni les traitements des fonctionnaires, ni les pensions civiles et militaires, ni les secours, ni les travaux publics, ni l'instruction publique, ni l'armée. Puis, l'orateur pourrait finir en déclarant que susciter des sentiments d'envie chez les contribuables, leur faire espérer mensongèrement la décharge de leur juste fardeau fiscal sur le dos des riches, est une œuvre malsaine.

§ 5. — *Nécessité cependant d'imposer le luxe dans la mesure du possible.*

Est-ce à dire qu'il faille s'abstenir de taxer le luxe ? Bien au contraire, le luxe est particulièrement apte à subir l'impôt, puisque l'ostentation forme son essence. Le fisc deviendrait inexcusable de le laisser passer. Il est salutaire que le public ait la certitude que les brillants équipages, les beaux chevaux, les voitures armoriées, les livrées à couleurs voyantes ou richement sombres (1),

« en forme d'emprunt, sur les citoyens aisés de chaque département. » (Loi du 10 décembre 1795.) Enfin, en 1799, dernière loi disant : « La classe aisée des citoyens sera seule appelée à remplir cet emprunt. » (Loi du 6 août 1799.)

Ces trois tentatives portant, la première sur un milliard, la seconde sur 600 millions, et la troisième sur 100 millions, ne rendirent presque rien au Trésor. La prétendue classe des gens riches, ou des gens aisés possédait alors, en effet, moins que jamais, l'importance qu'on lui supposait. Voir à ce sujet notre histoire des *Finances de l'ancien Régime et de la Révolution*.

(1) Le promoteur de l'impôt sur les livrées, que la Chambre des députés a voté platoniquement le 25 février 1893, disait : « On m'objecte que l'impôt sur la « livrée ne produira rien. Mais quand ce ne serait qu'un impôt de principe... « un impôt sur le luxe et sur la vanité? »

subissent leur juste taxation. Faire payer le maximum possible à la richesse qui se montre, à la vanité qui s'étale, à l'ostentation qui frappe les regards, constitue donc une règle de justice incontestable, à laquelle il faut obéir, mais sans s'illusionner sur ses résultats, sans avoir la naïveté de croire que les taxes somptuaires suffiront à équilibrer les budgets. Satisfaction n'en aura pas moins été donnée aux principes proclamés par tous les économistes et l'argent que les impôts sur le luxe auront procuré au Trésor sera puisé à bonne source.

§ 6. — *Taxes sur le luxe en France et en Angleterre.*

Voici d'ailleurs, pour terminer, la liste des objets de luxe que les taxes somptuaires parviennent à saisir en France et en Angleterre : chevaux, voitures, chiens, armoiries, domestiques, matières d'or et d'argent, chasse, cartes à jouer, billards, cercles (1). Les taxes perçues sur ces divers objets rendent seulement 44 à 83 millions, en France et en Angleterre, ainsi composés :

Pour l'Angleterre (2) :

Droit sur les voitures autres que de louage.	13.000.000 fr. (3)
— les domestiques mâles.....	4.280.000 — (3)
— les armoiries.....	1.825.000 — (3)
— les chiens.....	16.500.000 —
— la chasse.....	7.550.000 —
— les cartes à jouer.....	648.000 —
Total.....	43.803.000 fr.

(1) On peut y ajouter les taxes suivantes existant encore, ou ayant existé, d'après de Parieu : sur les montres en Amérique et autrefois en Angleterre, sur les perruques dans la république de Venise, sur la poudre à poudrer en Angleterre, sur les tulipes en Hollande, sur les quilles à Brême, sur les dés dans les Pays-Bas, et enfin sur les pianos au Mississipi. Dernièrement encore, au cours de la discussion du budget de 1893, la Chambre des députés en France a voté des droits sur les pianos et sur les livrées, que le Sénat n'a pas ratifiés.

(2) Rapport des Commissaires du revenu intérieur pour la dernière année fiscale.

(3) Depuis le 1^{er} janvier 1909, l'impôt ayant été abandonné aux conseils de comté, en Angleterre et dans le pays de Galles, et ne subsistant plus au profit de l'Etat qu'en Ecosse, nous ne pouvons donner ici que d'anciens chiffres.

Pour la France, d'après les statistiques publiées en 1911 (1) :

Contribution sur les chevaux et voitures (Etat et communes).....	18.600.000
Droit sur les matières d'or et d'argent.....	8.935.000
— cartes à jouer.....	2.759.000
— billards.....	1.180.000
— chiens (au profit des communes)	10.220.000
— permis de chasse (Etat et communes).....	16.500.000
— vélocipèdes.....	18.500.000
— poudres de chasse (produit net), par évaluation.....	5.000.000
— cercles.....	1.330.000
Total.....	83.024.000

Ainsi 43.800.000 fr. pour l'Angleterre, 83.000.000 fr. pour la France, y compris la part des localités, tel est le maximum récolté sur les objets de luxe. Même, en s'ingéniant, parviendrait-on à atteindre 80 ou 100 millions, ce ne serait encore que 3 p. 100 à peine du total des budgets. Ajoutons que la statistique annuelle de beaucoup des taxes précédentes révèle une stagnation de la matière imposable, ou même une décroissance(2), qui ne se rencontrent presque jamais ailleurs.

(1) Les chiffres officiels du budget de l'Etat pour 1910 sont augmentés, lorsqu'il y a lieu, de la part des centimes locaux.

(2) L'impôt sur les domestiques mâles, les taxes sur la chasse, l'impôt sur les cartes à jouer, progressent très peu en Angleterre. L'impôt sur les armoiries y diminue. En France, l'impôt sur les cercles et l'impôt sur les billards sont en décadence, l'impôt sur les cartes végète.

CHAPITRE IX

IMPOTS SOCIALISTES

Le socialisme intégral, c'est-à-dire le socialisme dans la pureté de sa doctrine et la plénitude de sa réalisation, ne doit comporter le fonctionnement d'aucun appareil fiscal. C'est donc à juste titre que les impôts socialistes figurent ici parmi les conceptions utopiques. Ils sont inexistantes (1). Le jour où le programme des véritables adeptes entrerait en exécution, la taxation aurait pris fin. A quoi servirait-elle, en effet, en présence de l'immense afflux des revenus du domaine collectif, formé des débris des fortunes individuelles, revenus plus que suffisants désormais pour satisfaire à tous les besoins de la chose publique.

L'Etat unique industriel, unique commerçant, peut-être aussi unique agriculteur, recueillera des bénéfices très supérieurs aux

(1) Ce n'est donc pas parce que l'avènement du socialisme serait invraisemblable que nous nommons ses impôts utopistes.

Le socialisme, au contraire, grandit sous nos yeux. Ses progrès frappent tous les esprits. Dès 1891, M. Eugène d'Eichthal écrivait : « Malgré la compression des gouvernements, la désorganisation de ses états-majors, les divisions de personnes qui ont toujours paralysé l'action de ses chefs, l'expansion de l'insurrection et les progrès du bien-être, qui auraient dû le dépopulariser, nous avons vu constamment le socialisme renaître, ... sortir triomphant des urnes électorales en Allemagne... vaincre en Angleterre la résistance de l'esprit individualiste, agiter profondément en France, comme ailleurs, la classe ouvrière... »

Dans la nouvelle édition de son ouvrage *Socialisme, communisme et collectivisme*, M. Eugène d'Eichthal reproduit les mêmes constatations, en signalant spécialement les recrues que fait la doctrine non seulement dans la partie souffrante de la société, ce qui serait naturel, dit-il, mais dans les rangs élevés de la hiérarchie sociale. Cependant, ajoute-t-il sagement, sans fermer les yeux sur les dangers de l'organisation du parti, on doit se garder, par une vue exagérée, de grossir ses forces, qui sont en fait très divisées, et d'encourager ainsi imprudemment son recrutement et son unification. (*Economiste français*, du 22 janvier 1910.)

produits des impôts d'autrefois, et qui les compenseront largement. D'ailleurs, sur quelle base pourrait reposer l'impôt dans cette organisation nouvelle où les revenus des particuliers seront supprimés? En conséquence, plus de percepteurs, plus de receveurs, plus de contributions directes, ni indirectes, rien qu'un monopole universel pourvoyant lui-même à ses propres besoins.

§ 1. — *Monopole des possesseurs de la terre. Projet de confisquer la rente par l'impôt.*

Pour la terre d'abord, le livre auquel sa modération et sa logique apparentes, ainsi que son succès inouï de librairie en Angleterre et aux Etats-Unis ont longtemps assuré une incontestable prééminence, *Progrès et pauvreté*, par Henry George (1), expose que la *rente* de la terre, issue de la fécondité naturelle du sol, des forces impérissables de la nature, résultat des progrès de la civilisation, de l'acroissement continu de la population, acquiert une plus-value constante dont les anciens propriétaires n'ont pas le droit de profiter seuls. Les causes de cette plus-value découlent, en effet, soit de la générosité du créateur, soit des efforts collectifs de l'humanité tout entière. Le travail personnel du propriétaire n'y est pour rien. Celui-ci, dès lors, n'a pas droit à la *rente*, portion de richesse à la production de laquelle il n'a pas concouru, dont il jouit injustement. C'est l'*unearned increment* dont parlait autrefois John Stuart Mill (2). Si cette plus-value non gagnée

(1) *La Revue de l'impôt unique* vient d'être fondée en 1911, grâce à la générosité d'un américain, pour entreprendre la diffusion des idées de Henry George.

(2) John Stuart Mill concluait de l'existence de l'*unearned increment* (accroissement de valeur non gagné), non pas à la spoliation comme Henry George, mais à l'expropriation avec indemnité. L'Etat serait ainsi devenu le land-lord universel, de façon à profiter seul désormais de la soi-disant plus-value incessante de la rente.

Thorold Rogers, après avoir combattu cette théorie au moment même où John Stuart Mill la produisait, y revient victorieusement encore de nos jours, dans son ouvrage sur *l'Interprétation économique de l'histoire*, fort de l'expérience acquise depuis une quarantaine d'années. Il montre alors, chose curieuse à constater, et qui sape les bases de la doctrine de Henry George, que la plus-value espérée, considérée comme certaine par Stuart Mill, ne s'est pas produite. Au contraire, le prétendu *unearned increment* s'est transformé en baisse géné-

par le propriétaire foncier ne lui appartient pas, à qui doit-elle revenir? A la société évidemment, qui la tient directement du créateur et des mérites propres à l'universalité de ses membres. En conséquence, rien de plus légitime que d'en exproprier le détenteur actuel, du moment qu'on lui laissera les fruits de son propre travail, ce qui satisfera suffisamment la justice.

Mais comment, dans un fonds de terre, distinguer la rente des fruits du travail? qui déterminera, au sein du revenu global d'un champ, d'une forêt, d'une maison, la quotité susceptible de confiscation comme provenant de causes externes, et le résultat effectif de l'action personnelle appartenant à l'occupant? Quel contrôleur des contributions directes, si avisé soit-il, osera dresser les chiffres précis d'une telle ventilation? Quel contribuable l'acceptera? Et quel juge risquera de trancher par un arrêt motivé le conflit profondément obscur soulevé entre le travail latent des générations successives, d'une part, et les dons de la nature toujours instables, augmentés ou diminués par les bienfaits ou les méfaits du milieu social, d'autre part.

L'auteur de *Progrès et pauvreté* se garde bien d'aborder de tels problèmes d'application, secondaires à ses yeux. A peine son volume de 500 pages consacre-t-il quelques lignes pour dire négligemment que la distinction entre les produits de la rente et les produits du travail personnel rentrera dans la compétence des agents de l'impôt!

Une telle lacune est l'aveu même de l'impuissance du système, impuissance que l'arbitraire de l'opération, si elle était entreprise, transformerait en injustices flagrantes. Sous prétexte de saisir la rente, faute de limites précises, l'Etat spoliateur, en effet, s'attribuera peu à peu le revenu tout entier. D'autant plus que la rente progressant sans cesse, dit Henry George, motiverait le renouvellement d'incessantes confiscations. L'auteur finit, du reste, par ces mots ironiques : « De cette façon, les propriétaires fonciers,

rale des fermages. De sorte que l'opération destinée à enrichir l'Etat, d'après les prévisions d'une doctrine fallacieuse, aurait abouti à un immense désastre financier.

« s'ils le veulent, conserveront leurs terres. Nous leur laisserons
« l'enveloppe et nous prendrons l'amande. »

Le système de Henry George aboutit donc, en fin de compte, à la nationalisation du sol. Vainement l'économiste américain avait-il tenté, au début, de nous donner le change sur ce point en affirmant qu'il voulait seulement confisquer la rente. A chaque ligne du livre, apparaît sa véritable conclusion, à savoir que les produits de la terre doivent être partagés entre tous, personne ne pouvant accaparer les biens du Créateur, l'eau, l'air, le soleil, la terre, propriété commune à tous. Ce sont là, du reste, les déclarations proclamées par le parti socialiste tout entier : « Priver les autres hommes de leur droit à l'usage de la terre, c'est commettre un crime qui ne le cède en perversité qu'au crime de leur ôter la vie, ou de les dépouiller de la liberté personnelle ! — Il y a une loi naturelle et divine supérieure à toute loi humaine, en vertu de laquelle tout peuple a le droit de vivre des produits du sol qui porte le berceau de ses enfants et le tombeau de ses ancêtres. Il y a là un droit plus élevé, plus ancien que tout droit personnel. »

Donc pas d'impôt foncier, ou plutôt simulacre provisoire d'impôt foncier destiné à masquer la confiscation et y aboutissant. S'il en est ainsi déjà pour les richesses immobilières, que le socialisme tient pourtant beaucoup à ménager, combien, vis-à-vis de ceux dont il veut ouvertement détruire le monopole, va-t-il se trouver plus à l'aise !

§ 2. — Collectivisme industriel. Mise en commun des instruments de travail.

Après le collectivisme agraire, apparaît, en effet, le collectivisme industriel prôné dans l'ouvrage classique *le Capital*, de Karl Marx. L'histoire de la société, d'après Karl Marx (1), n'est autre chose

(1) Karl Marx, comme Henry George, appuie généralement ses raisonnements sur des aphorismes mal interprétés émanant des maîtres de l'économie politique. Ainsi, parce que Adam Smith a écrit : « Le travail est la mesure réelle de la valeur

que l'histoire de la lutte des classes, aboutissant fatalement à l'asservissement des plus faibles. La classe désignée sous le nom de privilégiée n'a cessé d'exploiter les autres. Elle accapare encore aujourd'hui à son profit exclusif les moyens de production et, grâce à ce monopole, uniquement préoccupée de son propre enrichissement, elle continue à opprimer la classe la plus nombreuse. Les travailleurs se trouvent alors forcés d'ajouter au temps de travail normalement suffisant pour rétribuer leurs besoins un temps de travail supplémentaire dont l'équivalent en argent ne leur est pas payé. C'est ce travail supplémentaire, servant à enrichir injustement le capitaliste, qui provoque les revendications socialistes (1). Supposez, dit Karl Marx, que six heures de travail permettent à l'ouvrier de gagner sa vie, du moment que l'ouvrier est contraint de travailler douze heures, le capitaliste confisque abusivement six heures du temps de celui-ci à son profit. Peu à

« échangeable de toute marchandise », Karl Marx croit pouvoir émettre l'axiome sacramentel que les marchandises ne sont que du travail cristallisé. Du moment, dès lors, que toute valeur découle du travail, le capital n'en possède aucune, et, si le capital ne possède aucune valeur, sa rémunération, dépourvue de base légitime, doit disparaître. Le travailleur, unique auteur de la valeur des marchandises, recueillera donc seul désormais les bénéfices que leur vente procure. La suite du système s'étaye sur ces prémisses.

Mais avant d'invoquer l'autorité d'Adam Smith, Karl Marx aurait dû s'assurer si réellement l'illustre économiste avait bien exprimé sa vraie pensée dans la courte phrase extraite de *la Richesse des nations* ? Adam Smith a-t-il jamais contesté la valeur productive du capital ? En aucune façon. La lecture consciencieuse de son ouvrage, faite d'un bout à l'autre, met en lumière une conclusion de tous points contraire. Maurice Block, dans *le Journal des économistes* d'octobre 1884, auquel il est essentiel de se reporter, le démontre explicitement, pièces en main.

(1) Le pape Léon XIII, dans son Encyclique *Rerum novarum*, dit aussi que « peu à peu les travailleurs isolés et sans défense se sont vus, avec le temps, livrés à la merci de maîtres inhumains et à la cupidité d'une concurrence, effrénée... Que le riche et le patron se souviennent qu'exploiter la pauvreté et spéculer sur l'indigence sont choses que réprouvent également les lois divines et humaines !... Ce qui serait un crime à crier vengeance au ciel serait de frustrer quelqu'un du prix de ses labeurs !... Dans la protection des droits privés, l'Etat doit se préoccuper, d'une manière spéciale, des faibles et des indigents. La classe riche se fait comme un rempart de sa richesse et a moins besoin de la tutelle publique. » (Lettre encyclique du 15 mai 1891.)

A la rigueur, on pourrait soutenir que Karl Marx n'en dit pas plus que le pape. Mais ce que le pape signale seulement à titre exceptionnel, Karl Marx le généralise, l'universalise même. Là réside la profonde différence entre les deux argumentations.

peu l'hypothèse des six heures et des douze heures se transforme en une affirmation positive, et Karl Marx répète, comme un dogme avéré, que l'ouvrier se voit chaque jour, sur 12 heures de travail, voler six heures par le patron. « Les ouvriers donnent 12 utilités pour 6 valeurs. Mais le capitaliste sait vendre ces 12 utilités pour 12 valeurs. Il en donne 6 aux ouvriers, c'est le salaire convenu, et en garde 6 pour lui, c'est son bénéfice. » La formule ainsi chiffrée devient facile à retenir et se propage de bouche en bouche. « La partie du travail de la journée qui dépasse les bornes du travail nécessaire ne fournit aucune valeur pour l'ouvrier. Elle forme plus-value pour le capitaliste. Nous nommons cette partie de la journée *temps extra*, et le travail dépensé en elle *sur-travail*. Ce *sur-travail* est imposé et extorqué au producteur immédiat (1). »

Les six heures de travail abusivement retenues par les capitalistes, bien que non gagnées par eux, équivalent, en matière industrielle, à la rente de la terre non gagnée par les propriétaires fonciers. Dans les deux cas, en conséquence, les conclusions deviennent identiques. Elles sont énoncées par Karl Marx, en termes très succincts, sans détails, avec un égal mépris des moyens d'application. Il faut exproprier les usurpateurs, les forcer à restituer leurs bénéfices immérités, les faire rentrer sous le niveau de l'égalité. Dans ce but, le travail sera socialisé, les moyens de production mis à la disposition des travailleurs. En un mot, suppression de la propriété individuelle, remplacée par la propriété collective, vague programme auquel aboutissent toujours les déductions socialistes (2).

(1) Dans son livre, *la Conquête du pain*, in-8, 1893, Pierre Kropotkine dit, en termes plus populaires : « Toute la science de la richesse est là : trouver des va-nu-pieds, les payer 3 francs et leur en faire produire 10. Amasser ainsi une fortune, l'accroître par quelque grande coquinerie faite avec le concours de l'Etat... etc. »

(2) Les imprécations contre le capital alternent avec la dialectique dans l'œuvre puissante et confuse de Karl Marx : « Le capital arrive au monde suant le sang et la boue par tous les pores... L'accumulation des richesses, d'un côté, c'est une égale accumulation de pauvreté, de souffrances, d'ignominie, d'abus, de brutalité, d'esclavage, de l'autre côté, du côté de la classe qui produit cependant le capital lui-même... La condition des travailleurs empire à mesure

C'est ce qui constitue l'unité de la doctrine. Ainsi, au congrès de Gotha, en 1875, on disait : « Dans la société actuelle, les instruments de travail sont le monopole de la classe capitaliste ; la dépendance qui en résulte pour la classe ouvrière est la source de la misère et de la servitude sous toutes ses formes. L'émancipation du travail exige que les instruments de travail deviennent la propriété collective de la société. »

Le programme de Halle en 1890 « revendique la transformation des moyens de travail en propriété collective et la transformation de la propriété capitaliste en production socialiste ». Celui de Erfurt, en 1891, proclame également « la substitution de la propriété collective à la propriété privée sur les instruments de production et l'organisation d'une exploitation socialiste pour et par la société ». Le congrès de Milan, où plus de 600 sociétés étaient représentées en avril 1891, adopte, en grand meeting œcuménique, l'ordre du jour suivant : « Le comité international pour les droits du travail affirme que le travail ne pourra acquérir tous ses droits que le jour où finira l'exploitation du capital, et que l'émancipation sociale des travailleurs doit viser surtout à obtenir l'association des richesses... »

Sans doute, Bernstein, disciple de Karl Marx, a formulé contre la théorie du socialisme scientifique de son maître diverses critiques, que M. Paul Leroy-Beaulieu analyse curieusement dans la dernière édition de son ouvrage (1). Mais, si des dissidences scientifiques se sont produites, M. Paul Leroy-Beaulieu constate que tous les chefs du parti, M. Jaurès notamment en France (2), n'en inscrivent pas moins toujours le *communisme* sur leur drapeau. « Le mot de *communisme*, l'entier communisme, et le mot de *communiste*, l'ordre communiste, l'idéal communiste, reviennent à chaque instant chez M. Jaurès comme les formules décisives d'un programme, comme les articles de foi d'une religion. »

« que le capital s'accumule... Le paupérisme, cet hôtel des invalides de l'armée du travail, est la conséquence fatale du système capitaliste... etc. »

(1) *Le Collectivisme*, par M. Paul Leroy-Beaulieu, déjà cité, pages 455 et suivantes de la 5^e édition.

(2) Même ouvrage, pages 515 et suivantes.

De même, dans une enquête provoquée auprès des principaux socialistes militants en 1903 par M. Georges Renard, l'unanimité des réponses en faveur de la substitution de la propriété collective à la propriété privée est encore complète (1).

Sans continuer la démonstration, il est clair que, dans la société transformée, l'impôt n'aura plus aucune raison d'exister puisque le régime de la propriété collective l'exclut d'emblée.

Cependant, on aimerait à savoir pertinemment comment les bénéfices recueillis par la communauté suffiront à pourvoir à tous les besoins sociaux. Voilà ce que le socialisme ne dit pas. Jamais il ne précisera les détails de son organisation future. Est-ce tactique ou ignorance (2)?

(1) Les réponses à l'enquête émanent de MM. Emile Vandervelde, Eugène Debs, Aristide Briand, Edouard Vaillant, Sidney Webb, Napoleone Colajanni, le professeur Renard, etc.

(2) Questionné directement au sujet de l'application du programme socialiste dans l'avenir, M. Jules Guesde a répondu : « On m'a accusé de ne pas avoir décrit en détail ce que sera la société de demain ! Cela n'est pas sérieux ! On ne sait pas d'avance ce que sera la société de demain, si ce n'est dans les grandes lignes. A l'approche de chaque révolution, on est souvent ignorant de ce que sera le lendemain. En 1789, le tiers état savait-il exactement ce qu'il ferait de sa prochaine victoire ? » (Conférence à la maison du peuple, mars 1892.)

Pierre Kropotkine dit encore : « La formule est simple et compréhensible. Nous ne voulons pas dépouiller chacun de son paletot. Mais nous voulons rendre aux travailleurs tout ce qui permet à n'importe qui de les exploiter. Voilà comment nous comprenons l'expropriation et la Révolution que nous attendons dans un avenir prochain ! » (*La Conquête du pain*, 1892.)

Dans son livre sur *le Collectivisme*, M. Paul Leroy-Beaulieu, après avoir constaté le caractère négatif de tous les écrits socialistes, ne fait exception qu'en faveur du livre de Schœffle, *Quintessence du socialisme*, « le seul qui cherche à présenter le plan du futur édifice social ». Cependant, M. Paul Leroy-Beaulieu ne tarde pas à avouer que l'ouvrage de Schœffle reste encore le plus souvent dans ce vague irrémédiable, commun à tous ses congénères. « La plupart des points essentiels y demeurent en suspens : on ne peut examiner le collectivisme sous son aspect positif qu'autant que Schœffle et les principaux théoriciens de l'école nous le laissent entrevoir, ou deviner, à travers les voiles discrets dont ils l'entourent ».

Un jurisconsulte autrichien, M. Anton Menger, partisan des conceptions collectivistes, annonce, dans l'avant-propos de son livre, *L'Etat socialiste*, qu'il désire y examiner la question dans ses détails pratiques : « A présent, dit-il, que l'idée socialiste approche chaque jour davantage de sa réalisation, il est temps de s'attacher, plus qu'on ne l'a fait jusqu'à ce jour, à la face positive du problème. » Or, M. Eugène d'Eichthal, dans une analyse très étudiée, constate avec surprise que les indications de l'ouvrage de M. Menger sur la construction de la société future restent, ici comme ailleurs, toujours vagues, lointaines,

Pour se renseigner, on en est réduit à consulter la fiction de M. Bellamy (1), intitulée *Cent ans après*, qui décrit par avance la situation des Etats-Unis, en l'an 2000, quand le peuple aura repris dans ses mains la possession de ses affaires industrielles, comme, deux cent trente ans auparavant, il reprit celle de son gouvernement politique. Plus de patrons, plus de capitalistes, plus de propriétaires fonciers, plus de sociétés anonymes, plus de fabriques, d'usines, plus de champs séparés par des clôtures. Un syndicat unique et universel travaille dans l'intérêt commun, aménage seul l'ensemble de la production et dirige l'armée des travailleurs organisés militairement, hiérarchiquement, du haut en bas de l'échelle, avec des chefs nommés à l'élection. Les profits sont répartis au moyen de cartes de crédit, la monnaie n'existant plus. Les grèves deviennent impossibles. Les plaisirs, les jouissances de toutes sortes abondent. Le public vit dans une prospérité inconnue même aux privilégiés du XIX^e siècle. Nécessairement il ne paye plus d'impôts. Bref, tout le monde est heureux, c'est un roman, une fiction charmante, un rêve invraisemblable, dans lequel l'abolition de la propriété, du capital, du salaire, de l'héritage, du numéraire et du fisc, revêt des couleurs idéales.

Plus pratique semble l'étude intitulée *le Lendemain de la révolution sociale*, publiée en 1903 par M. Kautsky, un des chefs du parti marxiste (2). *L'impôt* y figure sans doute parmi les combinaisons de la future organisation socialiste, ce qui étonne au premier abord. Mais la fin de la brochure édifie sur le sens qu'un vrai collectiviste peut donner au mot impôt. En effet, après avoir

complètement dépourvues des détails pratiques qu'on eût été si curieux d'y trouver et qu'on y cherche en vain. (*L'Etat socialiste et la propriété*, par Eugène d'Eichthal, 1905.)

(1) *Cent ans après*, de M. Bellamy, a été vendu, dès le début, à plus de 500.000 exemplaires. C'est un succès de librairie plus considérable encore que *le Capital* de Karl Marx et *Progrès et pauvreté* de Henry George. Deux traductions en ont été faites en français (librairies Dentu et Guillaumin).

(2) M. Eugène d'Eichthal a consacré une intéressante brochure à l'écrit de M. Kautsky, lequel a été traduit dans *le Mouvement socialiste* des 1^{er}, 15 février et 1^{er} mars 1903. M. Paul Leroy-Beaulieu en parle avec détails dans son livre précité, *le Collectivisme*.

comme tous les membres du parti, conclu à la confiscation des propriétés individuelles, M. Kautsky se demande quel sera le meilleur procédé pour l'accomplir : expropriation directe ou rachat? Or, voici les raisons qui font préférer à M. Kautsky le rachat. L'expropriation directe, dit-il, risquerait de frapper à la fois les gros et les petits capitalistes, difficiles à distinguer, parce que les uns et les autres sont engagés aujourd'hui dans les mêmes entreprises financières. Le rachat, au contraire, opéré au moyen de la délivrance de titres de rentes, permettra d'établir un impôt sélectionné, perçu sur ces rentes, *servies par l'Etat*, au moyen de retenues que les bénéficiaires, par conséquent, ne pourront éluder. L'impôt étant progressif reprendra alors peu à peu aux riches, et aux riches uniquement, la totalité de l'indemnité dont ils auront été gratifiés d'abord. « Il sera possible d'élever l'impôt progressif autant qu'il le faudra. En cas de besoin, cette élévation ressemblera fort à une confiscation des grandes fortunes. » L'impôt pénétrera donc accessoirement dans le sein de l'organisation socialiste, pour y remplir le rôle d'agent de confiscation. Puis, dès que cette opération déloyale sera terminée, il disparaîtra. Car, dans sa véritable acception, une fois la révolution sociale accomplie, si jamais elle s'accomplit, son nom devient un mot dépourvu de sens.

§ 3. — *Danger des mesures fiscales destinées à préparer l'avènement du socialisme.*

Ce qui semble un danger, nullement utopique par exemple, c'est la transformation fiscale actuellement poursuivie, au sein même de la société capitaliste existante, sous l'inspiration du socialisme futur. L'impôt, détourné de ses fins légitimes, y prépare, en effet, dès aujourd'hui, les voies de l'ordre nouveau. Non seulement il prépare ses voies, mais, manié habilement, il l'installe par degrés. Que l'impôt progressif parvienne à niveler les fortunes — et son virus y réussira à la longue, — que l'extension des monopoles fiscaux concentre un nombre toujours croissant d'industries dans les mains de l'Etat, que les droits sur les successions

absorbent une part des héritages de plus en plus considérable, le germe du socialisme acquerra sournoisement, sous nos yeux, une telle croissance que le pays se trouvera tout étonné un jour de vivre sous son ombre. C'est pourquoi tant d'appréhensions accueillent les projets réitérés de réformes fiscales sur le revenu et sur les successions, les propositions périodiquement renouvelées de monopoles soi-disant fiscaux sur le blé, sur le sucre, sur les pétroles, les chemins de fer, les tramways, le gaz, les assurances, sur l'alcool! Chacun commence à comprendre que ces sortes de mesures poursuivies méthodiquement, avec persistance, par degrés afin de ne pas effrayer, laissant cependant loin derrière elles, à chaque étape, les limites déclarées extrêmes lors des premières concessions, si rien ne devait jamais arrêter leurs progrès, finiraient par ébranler la propriété individuelle, et mettre la société, dont elle est le soutien, à la merci de ses ennemis. Ceux-ci alors oseront-ils installer ouvertement le socialisme intégral (1)? Ou bien, plus avisés, redoutant l'impossible, préféreront-ils continuer à jouir de leur *protectorat* actuel, pour étendre plus loin encore le champ des prélèvements sur les fortunes particulières, tant qu'elles ne seront pas épuisées? C'est l'hypothèse la plus probable.

Car on se demande vraiment si le socialisme, en fin de compte, ne consiste pas uniquement dans cette marche en avant vers la terre promise. Chacun sait bien, au fond, sans doute, que la terre promise dont il s'agit est inabordable, inhabitable, ou mieux encore inexistante. Mais la route qui y conduit, avec son but chimérique, séduit tellement la foule, et surtout permet, chemin faisant, de satisfaire tant d'ambitions, que les conducteurs de cette foule ne se résoudront pas de sitôt à l'abandonner. Ce serait lâcher la proie pour l'ombre.

(1) « La société présente n'a quasi rien à redouter des socialistes révolutionnaires qui, quoi qu'ils prétendent, ne peuvent improviser le collectivisme en quelques journées de barricades, ou de grève générale. La société, au contraire, a énormément à craindre l'autre variété de socialistes, les soi-disant réformistes, qui s'insinuent dans les ministères, ou les dominent. Ceux-là font de la besogne réelle, minant peu à peu toutes les défenses sociales et préparant efficacement la voie au collectivisme. » (Article de M. Paul Leroy-Beaulieu, *Journal des Débats*, du 24 août 1904.)

DEUXIÈME PARTIE

SYSTÈMES FISCAUX EXISTANTS OU SUSCEPTIBLES D'APPLICATION

Quittons le domaine utopique, pour aborder, dans cette deuxième partie, l'étude des systèmes fiscaux en vigueur dans les divers pays, ou susceptibles d'y fonctionner : il s'agit maintenant d'expériences faites ou de projets réalisables, comme l'indiquent les titres suivants : impôts sur le revenu, impôts sur les revenus, impôts sur les signes extérieurs du revenu, impôts mixtes sur le capital et sur le revenu, impôts de *discrimination*, impôts sur les successions, impôts à tarifs progressifs, grands monopoles fiscaux. L'impôt sur le revenu, en raison de son importance, prendra la première place et la plus étendue dans cet exposé.

CHAPITRE X

IMPOT SUR LE REVENU GLOBAL EN PRUSSE ET DANS LES ÉTATS DE L'ALLEMAGNE

§ 1. — *Impôts directs sur le revenu en général.*

Adam Smith libelle ainsi, on s'en souvient, sa maxime de justice : « Les sujets d'un Etat doivent contribuer au soutien du « gouvernement, chacun le plus possible en raison de ses facultés, c'est-à-dire en proportion du revenu dont il jouit sous la

« protection de l'Etat », et Jean-Baptiste Say ajoute : « Quant aux revenus, ils sont proprement, quelle qu'en soit la source, la véritable matière imposable parce qu'ils renaissent incessamment. » Personne n'hésite à s'incliner devant ces généralités : la véritable base de l'impôt est, en définitive, le revenu (1).

Mais, dès qu'arrivant aux procédés d'exécution on se demande comment imposer le revenu, les réponses diffèrent suivant les lieux et suivant les sentiments. Ce n'est pas le principe de l'impôt qui se trouve alors en discussion, c'est sa forme. Avant de discuter cette forme, remarquons que les impôts indirects, aussi bien que les impôts directs, devraient entrer en scène, puisqu'ils se réclament eux aussi de la juste prétention d'atteindre le revenu. Ne les oublions donc pas, mais réservons pour plus tard leur intervention, en commençant par les seules contributions directes, dont l'attaque de front contre le revenu mérite la première place.

Les contributions directes susceptibles d'atteindre les revenus peuvent être réparties entre les trois principales catégories suivantes : impôts sur le revenu en bloc, impôts sur les diverses sources de revenus, impôts sur les signes extérieurs du revenu. Chacune de ces formes possède sa constitution, son mécanisme, ses avantages et ses inconvénients.

L'impôt personnel sur le revenu global se présente naturellement à l'esprit en tête de cette liste, parce que le plus simple ne consiste-t-il pas à demander, sans ambages, à chacun : combien possédez-vous, pour le taxer en conséquence ? C'est la question précise, comportant une réponse concluante. Mais le contribuable, du moment que la réponse doit être concluante, répugne beaucoup à se voir poser la question. Il préférerait ne pas conclure si vite. Le système n'en existe pas moins, et même prospère dans différents pays.

(1) Nous avons vu les adeptes de l'impôt sur le capital déclarer, eux-mêmes, que leur procédé constituait seulement un détour habile pour frapper plus sûrement et plus complètement le revenu. Voir p. 56.

§ 2. — *Impôt sur le revenu global en Prusse.*

Le type d'impôt sur le revenu global habituellement cité est l'*Einkommensteuer* prussien établi, ou plutôt restauré, par la loi du 11 juin 1891 (1).

La dite loi du 11 juin 1891, révisée par celle du 19 juin 1906, commence par définir l'assiette même de l'impôt, c'est-à-dire le revenu imposable, qui comprend la totalité des produits annuels, en argent ou valeurs, des capitaux fonciers et mobiliers, commerces, industries, occupations lucratives, etc. Ainsi, le premier élément du revenu imposable est, d'après le texte de la loi prussienne, *l'ensemble des avantages de toute nature dont le contribuable jouit périodiquement* (2).

Puis, une fois les revenus bruts ainsi déterminés, il faut en déduire, pour obtenir les revenus nets, les dépenses nécessaires à leur production, à leur assurance et à leur entretien, les intérêts des dettes et rentes payés par le contribuable, le montant de certains impôts directs et indirects, les pertes annuelles et normales pour détérioration des bâtiments, machines, outillages, etc., les primes d'assurances contre les maladies, les accidents, la vieillesse, etc. Au contraire, ne doivent pas être déduites les dépenses consacrées à l'amélioration et l'augmentation du patrimoine, à

(1) Avant 1891, la Prusse possédait deux sortes d'impôts sur le revenu : le premier, nommé *Impôt des classes*, frappait les petits contribuables par catégories de revenus jusqu'à 3000 marks. Le second s'adressait aux revenus supérieurs à 3000 M. et portait seul le nom d'*impôt sur le revenu* proprement dit. Au fond, comme le remarque Maurice Block dans *l'Economiste français* du 26 novembre 1892, ces deux impôts juxtaposés ne différaient guère entre eux. Le mérite de la loi du 11 juin 1891 fut donc, non pas de créer un système nouveau, mais de codifier, remanier et unifier le système existant.

(2) Ce mot *périodiquement* exclut les profits extraordinaires provenant de successions, donations, assurances sur la vie, etc., qui représentent, non un revenu, mais une augmentation de patrimoine, imposable ultérieurement en raison de l'accroissement de revenu qui en découle.

La loi du 19 juin 1906 s'exprime ainsi : « Art. 6. Il y a lieu de considérer « comme revenu la totalité des produits annuels que les contribuables retirent « en argent, ou valeurs représentant des espèces, des capitaux, des biens fonciers, « du commerce et de l'industrie, des profits procurés par des occupations lucratives, et des droits à des prestations et avantages périodiques de toute « nature. »

l'extension des affaires, etc., ainsi que les dépenses d'entretien du ménage du contribuable et des personnes qui en font partie. En résumé, le revenu *net*, c'est-à-dire le revenu dégagé des frais indispensables à sa constitution même et à son maintien, et diminué des charges qui lui sont inhérentes, est seul considéré par le fisc prussien comme imposable (1).

Sur ce revenu net d'autres déductions de faveur sont opérées. Les chefs de famille, par exemple, dont les ressources ne dépassent pas 3.750 fr. par an, jouissent d'une atténuation de 62 fr. 50 par membre au-dessous de 14 ans. Si le nombre de ces membres au-dessous de 14 ans atteint trois ou plus, la cote du chef de famille descend d'une classe entière du tarif, ce qui, d'après le tableau cité plus loin, représente une détaxe d'impôt de 4 fr., 5 fr., 6 fr., 10 fr., etc., suivant les cas.

La loi, d'ailleurs, autorise les commissaires, d'une manière générale, en raison de circonstances exceptionnelles, telles que éducation des enfants, maladies chroniques, endettement, entretien de parents sans ressources, événements malheureux, à faire rétrograder d'office de quelques rangs la cote des chefs de maison qui méritent d'être soulagés. L'article 20 de la loi du 15 juin 1906 dit : « Pour l'établissement de l'impôt, il est permis de prendre « en considération les circonstances économiques de nature à influer réellement sur les facultés contributives du contribuable. »

§ 3. — Obligation de la déclaration.

Une fois ces bases théoriquement adoptées, comment en faire l'application pratique aux cotes de chaque contribuable ? Par le moyen de la déclaration individuelle.

L'obligation de la déclaration constitue une des plus graves innovations de la loi du 11 juin 1891. Jusqu'alors, les commissaires de l'imposition évaluaient eux-mêmes le montant approximatif des revenus et les rangeaient d'office dans la classe du tarif qu'ils

(1) Loi du 19 juin 1906 : « Art. 8. Doivent être déduites du revenu brut les « dépenses faites pour l'acquisition, l'assurance et l'entretien du revenu. »

avaient arbitrée en leur âme et conscience. Mais la faculté ainsi laissée aux commissaires les portait à trop de modération. L'arbitraire conduit toujours à quelque excès. Ici, faute de bases précises, l'évaluation demeurait au-dessous de la vérité et le rendement de l'impôt s'en ressentait. A partir de la mise à exécution de la loi du 11 juin 1891, les estimations du revenu, plus strictes et mieux contrôlées, assurèrent aux recettes un notable essor.

Tout contribuable, en effet, dont le revenu est supérieur à 3.000 M. doit désormais, sur simple avis publié par voie d'affiches, souscrire une *déclaration* annuelle relatant le montant total de ses ressources, avec indication détaillée de leurs origines, et des déductions légales qu'elles comportent. Au-dessous de 3.000 M. de revenus, l'obligation de la déclaration ne s'ouvre plus qu'exceptionnellement à la suite d'un avis spécial du président de la Commission d'assiette.

Cette obligation de la déclaration ne s'impatronisa pas sans résistance. La Commission chargée de l'examen du nouveau projet de loi souleva contre elle de nombreuses objections. Beaucoup d'industriels et de commerçants, disait-on, et surtout la plupart des agriculteurs vont rencontrer des difficultés presque insurmontables à rédiger les feuilles annuelles de déclaration. Tous ceux qui ne tiennent pas de comptabilité régulière, c'est-à-dire la grande majorité des petits contribuables, éprouveront un embarras absolu à récapituler leurs opérations annuelles de recettes et de dépenses, qui souvent ne survivent que dans des souvenirs très imparfaits. Quel cultivateur réussira jamais à dresser le bilan exact de ses ventes de blés, avoines, fourrages, bestiaux, volailles, lait, beurre, etc., à déduire de leur montant brut ses déboursés en salaires, assurances, achats de semences, fumiers, engrais, instruments, etc., dans le cours des douze mois précédents ? Quel artisan, pour le même espace de temps, réussira à relever ses factures, retrouver le prix de ses multiples travaux, établir le tableau de ses bénéfices journaliers, puis en soustraira ses frais d'acquisition de matières premières, de fournitures, d'outils, les salaires de ses ouvriers, etc. ?

Aussi fallut-il faire fléchir les textes réglementaires et insérer

dans la loi que le contribuable manifestement incapable de chiffrer son revenu serait dispensé de remplir les colonnes de la feuille de déclaration. Les Commissions d'évaluation se contentent alors d'indications générales, qu'elles complètent elles-mêmes et traduisent en chiffres aux risques et périls du non-déclarant, lequel ne parvient ainsi à se décharger d'un travail au-dessus de ses moyens qu'en tombant dans les mains de l'administration.

Toute omission dans les déclarations de ceux qui doivent en fournir donne ouverture, dès qu'elle est découverte, à de sévères pénalités. D'abord le défaut de déclaration dans le délai légal prive le contribuable du droit de réclamer contre les évaluations établies d'office par les Commissions. Après une itérative demande de déclaration, si ce rappel n'est pas suivi d'effet, l'amende s'élève à 25 p. 100 de la cote. Cette sévère répression, corollaire de l'obligation de la déclaration, expose le gouvernement, disaient avec raison les adversaires de la loi nouvelle, à de nombreux mécontentements.

Ils ajoutaient, d'ailleurs, comme l'expérience l'a vérifié, que ces mêmes feuilles de déclarations, source de tant d'ennuis pour les ignorants, constitueraient pour les plus habiles de faciles instruments de fraude. Car quiconque veut en jouer saura vite distinguer les revenus que le contrôle découvre aisément et qu'il faut, dès lors, s'empresse de déclarer avec une sincérité affectée, des autres revenus dont l'omission ou l'atténuation passent, au contraire, presque à coup sûr inaperçues. Un peu d'astuce et d'habitude ne tarde pas à révéler quels chiffres peuvent impunément demeurer dans l'ombre. Les mêmes artifices se renouvellent, en sens inverse, à propos des déductions légales. De sorte que, selon l'expression de Stuart Mill, la déclaration devient une « prime pour les gens sans conscience et une amende pour les gens consciencieux ».

Ces objections, — toujours utiles à rappeler (1), — avaient,

(1) Cette obligation de la déclaration a, de même, retenu longtemps l'attention de la seconde chambre de Hollande, avant la promulgation de la nouvelle loi fiscale néerlandaise du 27 septembre 1892, laquelle consacre deux innovations importantes, la création d'un impôt sur le capital et l'introduction du système de la progressivité. Malgré de si considérables réformes, les discussions se con-

au moment de l'élaboration de la loi nouvelle, si vivement impressionné les esprits en Prusse que le vote en fut assez longtemps retardé (1). Cependant l'exemple du fonctionnement de la déclaration obligatoire dans le grand-duché de Bade, en Wurtemberg, en Saxe, en Bavière, en Angleterre, etc., et surtout le désir d'augmenter les ressources du budget, décidèrent définitivement le gouvernement et les Chambres en faveur de l'innovation réalisée par la loi du 11 juin 1891, remaniée en 1906.

§ 4. — *Suprématie de l'administration dans le contrôle des déclarations.*

Une fois les déclarations rédigées, à quelle autorité revient leur examen? Est-ce à des fonctionnaires, fonctionnaires locaux, ou délégués du gouvernement central, ou bien à des assemblées de contribuables, ou aux représentants de la commune et du cercle, ou bien à des commissions mixtes composées par partie des uns des autres? Le choix entre ces différents systèmes n'est pas indifférent, car contrôler les déclarations devient peut-être encore plus délicat que de contraindre les contribuables à les effectuer. Voici sur ce point l'organisation édictée par les lois prussiennes du 11 juin 1891 et du 19 juin 1906.

Pour provoquer et contrôler les déclarations, existent successivement des *Conseils d'administration communale*, des *commissions d'évaluation préalable*, et des *commissions de fixation de l'impôt*. Ces dernières étant les plus importantes, puisqu'elles fonctionnent après les deux précédentes et qu'elles *fixent* l'impôt, vont être étudiées spécialement.

centrèrent sur la question de savoir si les déclarations seront reçues sous la foi du serment avec formule religieuse, ou seulement affirmées sincères et véritables, avec la sanction de poursuites judiciaires en cas de mensonge. Détails secondaires! détails à côté! disaient, d'après les comptes-rendus, les orateurs officiels. Ce furent cependant ces soi-disant détails, pas à côté du tout, puisqu'ils touchaient à la conscience, au for intérieur, à la sécurité morale et matérielle de chaque contribuable, qui occupèrent la majorité des séances. Là, quoi qu'on fasse, résidera toujours la pierre d'achoppement de l'impôt global sur le revenu.

(1) Lire au sujet de l'introduction de la formalité de la déclaration en Prusse les instructifs articles de M. Arthur Raffalovich, dans *l'Economiste français* des 20 et 27 septembre 1890.

Dans chaque district, la *commission de fixation de l'impôt* est composée de membres nommés pour moitié, y compris le président, par l'administration, l'autre moitié élue par la représentation du *cercle*, ou la représentation communale. Les travaux de la dite commission consistent d'abord à examiner et à reviser, s'il y a lieu, les renseignements fournis par les *commissions d'évaluation préalable* ayant fonctionné avant elle dans des circonscriptions plus étroites, dont la tâche a consisté surtout à mettre en ordre les notes des *Conseils d'administration communale* chargés de dresser chaque année la liste complète des citoyens imposables (1).

La commission de fixation de l'impôt compare ensuite les renseignements dont elle se trouve ainsi pourvue avec les énonciations des feuilles de déclarations individuelles. Puis, poursuivant le cours de ses vérifications à l'aide des pouvoirs nombreux et étendus qui lui sont délégués par la loi, notamment par l'audition des intéressés et des témoins, s'il y a lieu, elle arrête définitivement, sauf appel, le chiffre des cotisations.

La série des juridictions relatives à l'établissement de l'impôt sur le revenu en Prusse s'étage donc ainsi : conseils d'administration communale, commissions d'évaluation préalable, commissions de fixation de l'impôt, opérant l'une après l'autre dans des circonscriptions et avec des pouvoirs de plus en plus étendus. La Commission de fixation de l'impôt, au sommet, sanctionne et revise les travaux des juridictions précédentes et devient le véritable juge des déclarations individuelles.

Ses attributions discrétionnaires sont définies par la loi dans les termes suivants : « Elle arrête elle-même le montant de l'impôt

(1) Les commissions d'évaluation, préalable, instituées par commune, ou groupe de communes, sous la présidence du maire, et composées, comme ci-dessus, de membres les uns nommés par l'administration, les autres élus, comment, avant même l'ouverture des travaux d'assiette, à examiner les notes locales, spécialement celles qui ont été fournies par les *Conseils d'administration communale*. Les conseils d'administration communale, en effet, dressent chaque année une liste complète de tous les citoyens imposables. A cet effet, chaque propriétaire de maison habitée, chaque chef de famille ou d'établissement doit fournir les renseignements qui lui sont demandés au sujet des personnes qui relèvent de lui.

« qui lui paraît exigible d'après les constatations qu'elle a opérées ». Or, cette quasi souveraineté que lui attribue le texte officiel est exercée, nous l'avons vu, par des membres dont la moitié appartient à l'administration. Ce ne serait encore que peu de chose au point de vue de la prépondérance administrative, bien qu'à nombre égal l'influence des fonctionnaires prime celle des simples particuliers, si, en plus, le président, conseiller provincial, commissaire du gouvernement, placé par l'administration elle-même à la tête de la Commission, ne détenait des pouvoirs propres tout à fait décisifs. C'est lui personnellement qui surveille les opérations des Commissions d'évaluation préalable et qui, par conséquent, prépare les dossiers. C'est lui qui recueille et provoque tous renseignements relatifs à « la situation de la propriété, de la « fortune et du revenu des contribuables ». C'est lui qui, pour conduire à bien cette enquête difficile et essentielle, est seul autorisé à requérir le concours des maires et des fonctionnaires, lesquels sont légalement obligés de répondre à toutes ses demandes. C'est de lui que relèvent les auxiliaires administratifs adjoints au besoin à la commission. Bref, il possède la haute main sur toutes les opérations de la circonscription.

De même, pour la commission d'appel, le président, commissaire du gouvernement, nommé par le ministre des finances, prend, d'après la loi de 1891, « la direction supérieure de tous les travaux de fixation de l'impôt dans sa circonscription ».

Une hiérarchie de présidents, nommés par le gouvernement, dotés de pouvoirs considérables, dirigent donc, dans toute la vérité du mot (1), les travaux des Commissions, de sorte que l'administration domine manifestement en Prusse la série des investigations destinées à fixer le chiffre des revenus individuels.

Le système de la taxation du revenu global comportera toujours, par la force des choses, une telle solution. Ce n'est plus

(1) La loi du 11 juin 1891 dit textuellement : « Les présidents doivent convoquer les commissions, préparer et diriger leurs opérations. »

Un autre article de la loi ajoute que « les membres des commissions promettent au président, en lui touchant la main en guise de serment, qu'ils procéderont dans les travaux de la commission sans acception de personnes, en « leur âme et conscience, etc. »

comme dans le système de la taxation réelle où la matière imposable, définie par la loi d'une manière précise, subit un contrôle également précis, permettant des recours efficaces. Dès qu'il s'agit de revenus considérés en bloc, d'un chiffre global, discutable et incertain, l'administration devient seule capable de prendre la responsabilité de ces décisions quasi-souveraines, et quelque peu arbitraires.

L'administration, en effet, possède exclusivement trois qualités, tout à fait opportunes dans la circonstance, la discrétion, la compétence et l'autorité. La discrétion, conséquence du secret professionnel, facile à pratiquer, d'ailleurs, par des fonctionnaires étrangers à la région, discrétion seule capable de rassurer les déclarants et de les garantir contre un des plus redoutables inconvénients de la déclaration. La compétence ensuite, apanage de gens rompus aux affaires fiscales, habiles par métier à compulser les registres officiels et à y découvrir la trace du mouvement des fortunes. L'autorité, en dernier lieu, résultant, dans certains pays, de la soumission spontanée et séculaire des administrés (1), et ailleurs des moyens coercitifs dont disposent les représentants de l'Etat.

Malgré ces divers mérites cependant, l'ingérence administrative, clef de voûte de l'*Einkommensteuer*, ne serait, sans doute, pas acceptée partout aussi aisément qu'en Prusse (2).

(1) Si la suprématie de l'administration en Prusse, produit d'excellents effets fiscaux, elle suscite parfois des révoltes dans les milieux moins dociles que celui des simples contribuables. Ainsi les grèves de janvier 1893 dans les mines royales du bassin de la Sarre n'eurent pour cause ni l'insuffisance des salaires, ni des questions de règlements intérieurs, l'empereur s'étant attaché, au contraire, à procurer aux mineurs dépendant de l'administration royale les meilleurs traitements possibles. Mais, dans le sein des commissions des caisses de secours récemment instituées, « les fonctionnaires, suivant leur tradition, ne purent s'abstenir de vouloir dominer. Le ton de commandement, le *caporalisme* des ingénieurs royaux devint insupportable aux ouvriers. » Telle fut, d'après les comptes rendus, la vraie raison de la grève.

(2) « Aucun peuple aux allures libérales, écrit M. Paul Leroy-Beaulieu, aux habitudes tolérantes, aux luttes électorales ardentes, aux gouvernements changeants, ne pourra se plier à une taxe de ce genre. Qu'on établisse alors en France l'administration prussienne, stable, indiscutée, indépendante de tous les citoyens, élevée au-dessus de tous les partis ! » (*Economiste français*, du 23 octobre 1886.)

Le ministre des finances, M. Peytral, disait de même, dans son projet du 30 octobre 1888 : « Les pouvoirs confiés aux commissions de classement en Prusse sont en rapport avec les habitudes d'une nation très hiérarchisée. »

§ 5. — *Impôts sur le revenu global dans les Etats de l'Allemagne.*

L'impôt sur le revenu global organisé dans le royaume de Saxe par les lois du 10 mars 1894 et du 1^{er} juillet 1902 repose, de même qu'en Prusse : 1^o sur l'obligation de la déclaration pour tout contribuable possesseur d'un revenu supérieur à 2.000 fr.; 2^o sur la recherche de tous renseignements relatifs à la fortune des contribuables « effectuée par l'inspecteur des finances de la circonscription, soit auprès des diverses autorités et fonctionnaires, soit auprès de la partie en cause elle-même. Celle-ci doit fournir par écrit ou verbalement les réponses aux questions posées sur sa situation personnelle et sur les bénéfices de son industrie. L'inspecteur des finances de la circonscription devient président de droit de la commission d'évaluation ».

Dans le grand-duché de Bade, la loi du 20 juin 1891 règle la taxation du revenu en bloc de la manière suivante : « Tout citoyen déclare quel est le montant de son revenu brut. Il présente le bilan de ses recettes et de ses dépenses, y compris ses dettes, et en déduit sa situation de fortune... A défaut de déclaration, la Commission se réfère aux dépenses courantes, habitation, tenue de maison, service, éducation et instruction des enfants, dépenses de luxe et de plaisir. »

Dans le grand-duché de Hesse, les contribuables n'ont pas à formuler de déclaration spontanée pour l'impôt sur le revenu. Mais, ce qui revient à peu près au même, l'article 11 de la loi du 8 juillet 1884 oblige les chefs de ménage à répondre aux questions posées par les autorités municipales et fiscales dans le délai minimum de quatorze jours, sous peine d'une amende de 5 à 100 marks, qui peut être convertie en emprisonnement (Art. 12). Ces commissions régionales d'évaluation sont placées sous la présidence du commissaire des impôts, ou d'un commissaire nommé par le ministre des finances, lequel dirige les travaux de l'assiette de l'impôt dans l'intérieur de sa circonscription (Art. 22).

En Alsace-Lorraine, où la transition avec le régime de la con-

tribution personnelle et mobilière française a été si habilement ménagée (1), le nouvel impôt sur les revenus des capitaux mobiliers et sur les salaires et traitements, organisé par la loi du 23 juillet 1901 pour entrer en exécution le 1^{er} janvier 1903, après avoir rendu la déclaration obligatoire, la fait contrôler par des commissions où siègent, et que président, des fonctionnaires de l'Etat. Le contribuable effectue sa déclaration écrite, ou relatée dans un procès-verbal, « en son âme et conscience ». La seule atténuation consiste à n'exiger que l'indication de la catégorie moyenne des revenus nets possédés, et non pas leur nomenclature précise et détaillée. Les commissions d'évaluation ont, d'ailleurs, comme en Prusse, le droit de réclamer aux parties en cause des compléments d'informations et de déclarations, de consulter les différents dépôts d'actes enregistrés par les autorités publiques, de se renseigner, en un mot, par tous les moyens à leur disposition.

Nous citons ici l'Alsace-Lorraine bien que l'impôt sur le revenu *global* n'y fonctionne pas. Les revenus, au contraire, y sont taxés distinctement par les deux impôts fonciers, par l'impôt sur les bénéfices du commerce et de l'industrie, et par l'impôt sur les revenus mobiliers et l'impôt sur les salaires et traitements. Mais ce derniers, en raison de la nature de leur assiette, revêtent les allures de l'impôt global, et comportent, comme lui, la déclaration individuelle, contrôlée par des commissions administratives, ce qui nous invitait à les ranger parmi leurs congénères.

De même, en Autriche, où un impôt sur le revenu global est superposé aux quatre impôts cédulaires, les uns et les autres créés par la loi de 1896, dont il sera parlé plus loin. Le régime de la déclaration y est en pleine vigueur pour l'impôt global de superposition, déclaration dont le contrôle est confié, comme précédemment, à des Commissions composées par moitié de membres élus et de fonctionnaires désignés par le ministre des finances,

(1) Lire l'article de M. Sartorius baron von Waltershausen, professeur à l'Université de Strasbourg, intitulé *la Réforme des impôts directs en Alsace-Lorraine*, publié dans *la Revue de science et de législation financières* d'octobre, novembre et décembre 1903 et le travail de M. André Bisson, docteur en droit, intitulé *la Réforme des quatre contributions directes en Alsace-Lorraine*, Paris, in-8, 1908.

le président étant toujours nommé par le gouvernement (1).

Avec le royaume de Wurtemberg, nous rentrons dans l'impôt sur le revenu global proprement dit inauguré par la loi du 8 août 1903. Il se superpose ouvertement aux impôts fonciers, à l'impôt sur le capital et aux patentes et contient les dispositions suivantes : « La Commission des impôts dirige les opérations d'évaluation des revenus, sous la haute surveillance et la haute direction du ministre des finances. Dans chaque circonscription fiscale, la direction immédiate des travaux d'évaluation appartient au directeur des contributions de l'arrondissement. »

De même en Bavière, pour l'impôt sur le revenu global, réorganisé par la loi du 14 août 1910.

Partout donc les procédés d'imposition se résument ici dans ces deux idées : déclaration obligatoire des contribuables, prépondérance de l'administration pour le contrôle de ces déclarations et la fixation des cotes individuelles. C'est la formule obligatoire du système dès qu'il fonctionne soit à l'égard du revenu en bloc, soit même seulement à l'égard de parties importantes du revenu total.

§ 6. — Place occupée dans le système fiscal par l'Einkommensteuer et les impôts sur le revenu des Etats allemands.

Aux premières années de sa reconstitution, après 1891, l'Einkommensteuer aurait pu être accusé, en Prusse, de former double emploi avec les impôts qui continuaient à subsister sur les terres, les maisons, les industries, etc. Les évaluations budgétaires de 1892-1893 comprenaient, en effet :

Impôt foncier sur les propriétés bâties.....	50.027.000 fr.
Impôt foncier sur les maisons.....	42.016.000 —
Impôt industriel.....	27.001.000 —
Total.....	119.044.000 fr.
Impôt sur le revenu global.....	100.000.000 —

(1) La très instructive étude de M. Victor Marcé, *l'Impôt sur le revenu en Autriche*, Paris, in-8, 1907, fournit sur tous ces points des détails précis.

Sans doute, les 119 millions demandés alors à la terre, à la propriété bâtie et à l'industrie, ne représentaient pas un total assez important pour imprimer à ce double emploi le caractère excessif qu'il eût revêtu ailleurs, chez nous, par exemple, où les trois contributions en question, avec les portes et fenêtres, produisent 400 millions environ. Ce n'en était pas moins une surcharge contraire à la justice fiscale que de frapper deux fois, d'abord par une contribution spéciale, puis par l'impôt global, certaines valeurs déterminées.

Aussi la loi du 14 juillet 1893 (1) raya-t-elle du budget de la Prusse, pour les transférer entièrement aux budgets locaux, les taxes sur la propriété bâtie et sur la propriété non bâtie, ainsi que la taxe sur les professions, de sorte qu'aujourd'hui l'*Einkommens-teuer* occupe véritablement une place libre dans la fiscalité de l'Etat prussien. A ce point de vue, aucun reproche ne saurait plus lui être adressé.

Cependant, le grand-duché de Bade (2), l'Oldenbourg, le Wurtemberg et quelques autres pays allemands ont conservé la situation prussienne d'avant 1893, celle de l'impôt général sur le revenu superposé aux impôts spéciaux sur la terre, sur les maisons et sur les professions, qui continuent à fonctionner concurremment avec lui.

(1) La loi du 14 juillet 1893, en transférant aux localités les trois impôts désignés ci-dessus, obéissait à des considérations multiples, parmi lesquelles le désir de laisser une place libre à l'impôt sur le revenu global ne tenait peut-être pas le premier rang.

(2) Dans le grand-duché de Bade, la loi du 20 juin 1884 déclare expressément que le nouvel impôt général sur le revenu se superposera aux impôts existants sur les diverses sources de revenus. Tout au plus, admet-elle que, pour établir le revenu net, les charges publiques ou privées seront déduites du revenu brut.

Le budget du grand-duché de Bade s'établit, en conséquence, de la manière suivante :

Impôt sur la propriété bâtie.....	2.028.000 fr.
— non bâtie.....	2.825.000 —
— sur l'industrie.....	1.633.000 —
— sur le revenu des capitaux.....	1.937.000 —
Total.....	8.423.000 fr.
Impôt général sur le revenu.....	11.087.000 —

§ 7. — *Tarifs de l'impôt sur le revenu en Prusse et dans les Etats allemands.*

Le tarif prussien de l'impôt général sur le revenu, assez compliqué dans ses trois tableaux officiels, se résume dans cette idée que son taux maximum, fixé à 4 p. 100, comporte de larges atténuations en faveur des petits et même des moyens revenus.

Le premier des trois tableaux législatifs détermine les tarifs applicables aux revenus jusqu'à 13.125 fr., d'après la marche progressive suivante :

D'abord les revenus inférieurs à 900 marks, ou 1125 fr., sont complètement exempts. A partir de 1.125 fr., la gradation progresse ainsi :

de 1.125 fr. à 1.312 fr. 50 de revenu, impôt de	7 fr. 50
de 1.312 fr. 50 à 1.500 fr. 50 — —	11 25
de 1.500 fr. 50 à 1.687 fr. 50 — —	15 »
de 1.687 fr. 50 à 1.875 — —	20 »
de 1.875 à 2.062 fr. 50 — —	26 25

.....

En tout 26 subdivisions se terminant par ces dernières :

de 10.625 fr. à 11.250 fr. de revenu, impôt de	315 »
de 11.250 fr. à 11.875 — —	345 »
de 11.875 fr. à 13.125 — —	375 »

Pour traduire en tant pour cent les chiffres de ce premier tableau, il faut comparer la moyenne des revenus portés à chaque ligne au chiffre d'impôt placé en regard. On obtient alors, comme rapport de l'impôt au revenu, 0 fr. 61 p. 100 à la première ligne, 0.799 p. 100 à la deuxième ligne, 0.94 p. 100 à la troisième, et ainsi de suite progressivement jusqu'à 2.98 p. 100 à la 25^e ligne et 3 p. 100 à la 26^e.

Un second tableau, construit sous une nouvelle forme, aborde les revenus supérieurs à 13.125 fr. jusqu'à 125.000 fr. De 13.125 francs à 38.125 fr., c'est 37 fr. 50 en plus par chaque 1.250 fr. de

revenu supplémentaire ; de 38.125 fr. à 40.000 fr., c'est 75 fr. en plus par chaque 1.875 fr. de revenu supplémentaire ; de 40.000 francs à 97.100 fr., c'est 100 fr. en plus par chaque 2.500 fr. de revenu supplémentaire ; de 97.100 fr. à 125.000 fr., c'est 125 fr. en plus par chaque 2.500 fr. de revenu supplémentaire.

Enfin, le troisième tableau attribue aux revenus de 125.000 fr. à 131.250 fr., un impôt de 5.000 fr., avec augmentation de 250 fr. par chaque 6.250 fr. de revenu supplémentaire.

Dans ces deuxième et troisième tableaux, le taux de l'impôt, par rapport au revenu, toujours calculé approximativement sur des moyennes, s'élève, dès la deuxième ligne (comportant une moyenne de 38.062 fr. 50) à 4 p. 100 environ, pour se maintenir à ce niveau de 4 p. 100 jusqu'aux derniers sommets. En effet, au-dessus du plus haut chiffre inscrit aux tarifs, soit 125.000 fr., la loi stipule que la taxe s'accroîtra de 250 fr. par 6.250 fr. de revenu, c'est-à-dire indéfiniment de 4 p. 100.

En résumé, le tarif, après avoir laissé tout à fait de côté les revenus inférieurs à 1.125 fr., commence par assigner aux très petits revenus des taux réduits de 0.61 p. 100, 0.799 p. 100, 0.94 p. 100, etc. ; pour arriver progressivement à 3 p. 100, à l'égard des revenus de 12.000 à 13.000 fr., et se fixer enfin à 4 p. 100, lorsqu'apparaissent les revenus de 40.000 fr. environ, jusqu'aux revenus les plus élevés.

En Saxe, les revenus inférieurs à 500 fr. sont seuls exemptés de l'impôt général sur le revenu. A partir de 500 fr., les 118 classes du tarif élèvent progressivement le taux de l'impôt de 0.22 p. 100, à 5 p. 100. Une fois le palier de 125.000 fr. franchi, le taux de 5 p. 100 règne uniformément. Sauf les exemptions moins larges à la base et le plus grand nombre d'étages, les lois saxonnes du 10 mars 1894 et du 1^{er} juillet 1902 suivent donc de près le régime inauguré en Prusse en 1891.

La même progression limitée se retrouve dans la récente innovation de l'Alsace-Lorraine, où la loi du 13 juillet 1901 pour les revenus mobiliers exempte à la base tous les revenus de 125 fr. et au-dessous, puis frappe les revenus supérieurs d'un impôt ainsi réglé en moyenne : 1.40 p. 100 de 125 fr. à 250 fr. de

revenu ; 1.75 p. 100 de 500 fr. à 750 fr., etc., par échelons successifs, jusqu'à ce que le plein du tarif atteigne, à partir de 5.000 fr. de revenu, le maximum de 3 1/2 p. 100.

En Wurtemberg, les 96 classes du tarif parcourent une progression qui débute à 0,17 p. 100 et aboutit à 5 p. 100 au-dessus de 250.000 fr. de revenu.

§ 8. — *Produits de l'Einkommensteuer.*

Les résultats budgétaires de l'impôt général sur le revenu en Prusse n'avaient été estimés, après 1891, pour la première année d'application, qu'à 100.000.000 fr. (1). Peu à peu, les produits progressèrent au point d'atteindre aujourd'hui près de 350 millions de francs.

En 1892.....	156.050.000 fr.
En 1900.....	217.970.000 —
En 1907.....	312.500.000 —
En 1908.....	342.460.000 —
En 1909-1910 (évaluation).....	345.000.000 —

En 1893, la loi du 14 juillet ajouta à l'impôt sur le revenu un impôt complémentaire sur le capital qu'étudiera spécialement le chapitre XIV consacré aux impôts mixtes sur le capital et sur le revenu. Dès maintenant cependant mentionnons son produit de 56.000.000 fr. passés, lequel, ajouté aux 345 millions indiqués ci-dessus, forme un total de plus de 400 millions de contributions directes assises globalement sur le revenu et sur le capital en Prusse.

§ 9. — *Petite minorité de la population soumise à l'impôt.*

Les contribuables soumis à l'*Einkommensteuer* se divisent en

(1) Antérieurement, les deux impôts des classes et du revenu ne rapportaient ensemble que 91.145.000 fr. ainsi répartis

Impôt des classes.....	32.426.000 fr.
Impôt sur le revenu.....	58.719.000 —
Total.....	91.145.000 —

personnes réelles ou physiques, c'est-à-dire en simples particuliers, au nombre de 5.876.000, et en personnes morales, ou sociétés de natures diverses, au nombre de 7.632, au total 5.884.000 cotes inscrites aux rôles. Il ne faudrait pas déduire de ces données que 5.884.000 habitants de la Prusse seulement, sur 38 millions alors, se trouvaient imposés, c'est-à-dire qu'il existait plus de 32 millions d'exemptés. Le nombre des exemptés est considérable, nous allons le voir, mais pas à ce point.

Le Bureau royal de statistique prussien, en effet, suppose très vraisemblablement que chaque contribuable figurant aux rôles représente en moyenne une famille de trois membres, ce qui porterait à dix-sept millions et demi le nombre des individus taxés. Resterait encore alors une masse de 20 millions et demi d'exemptés (1). Ainsi, plus de la moitié de la population ignore l'impôt de l'*Einkommensteuer*, que payent seulement 17 millions et demi de personnes, ou 45 p. 100 du total des habitants ! De tels chiffres ne peuvent manquer de provoquer des réflexions.

D'autant plus qu'il convient d'ajouter à ces *exemptés* les *dégrevés* des basses classes, assujettis à des taux insignifiants de 0.61 p. 100, 0.79 p. 100, 0.94 p. 100, etc., au lieu du taux normal de 3 p. 100, ou 4 p. 100. Si l'on adopte la limite de 3.750 fr. de revenus, à partir de laquelle seulement commence l'obligation de la déclaration, et où le tarif ne représente encore que 1.73 p. 100 à 2 0/0 au maximum, le nombre des personnes très faiblement, ou pas du tout taxées, se trouve porté à 36 millions passés. Autrement dit, à peine 5 p. cent de la population resterait atteinte sérieusement par l'impôt sur le revenu global.

Les commentaires de ce phénomène seront développés au chapitre XIX, qui traite de l'impôt progressif.

(1) En dehors de ces 20 millions d'exemptés, affranchis de tout impôt conformément aux dispositions mêmes du tarif, existent un certain nombre d'exemptés en vertu de privilèges spéciaux, tels que celui d'exterritorialité, mais qui ne sont pas nombreux, 8.000 à 9.000 seulement.

§ 10. — *Evasions. Inquisitions. Impôt sur les dépenses.*

Le montant des revenus frappés par l'*Einkommensteuer* a progressé de la manière suivante d'après les dernières statistiques :

1892.....	7.451	millions de francs.
1896.....	7.827	— —
1900.....	10.300	— —
1902.....	11.395	— —
1908-1909.....	13.528	— —

La progression des revenus taxés est donc considérable. Mais ces plus-values suffisent-elles à démontrer la perfection de l'assiette de l'impôt global sur le revenu en Prusse ? Certes ! la forte organisation de l'administration prussienne doit serrer les contribuables d'aussi près que possible. Ainsi, dans les années qui viennent d'être indiquées, le nombre des cotes a augmenté, tandis que le revenu individuel moyen a diminué, ce qui révèle que les conquêtes du fisc ont surtout et largement porté sur les faibles revenus, très difficiles à saisir. De même les statistiques constatent qu'au cours des derniers exercices 30 p. 100 des déclarations ont été contestées par les commissaires, révisions contentieuses presque toutes couronnées de succès, puisque 79 à 80 p. 100 ont été solutionnées à l'avantage du fisc. Il en est résulté une surélévation considérable dans les revenus taxés et un surcroît de produits.

Ces résultats prouvent seulement, pourrait-on objecter, combien est large la marge qui sépare les aveux des contribuables de la réalité et quelle est l'étendue du champ où s'exerce encore la fraude, en dépit du zèle administratif (1).

(1) M. Berthélemy, professeur à la faculté de droit de l'Université de Paris, a fait le 16 janvier 1907, à la Société de législation comparée, une communication intitulée *l'impôt sur le Revenu en Allemagne*, qui mérite d'être lue *in extenso*. Nous ne la mentionnons ici que pour engager les érudits à y recourir directement. « L'*Einkommensteuer* est qualifiée de taxe odieusement oppressive, indigne et tyrannique... dont on ne croirait pas l'acclimatation possible, si « l'on ne connaissait l'invraisemblable docilité du peuple qui s'en accommode. » Le savant auteur fournit à l'appui de ses conclusions, non seulement une clairvoyante analyse technique du texte de la loi, mais aussi tous les renseignements qu'il a su personnellement recueillir sur place. Le bulletin de la Société de législation comparée de février 1907 fournit le texte complet de son rapport.

L'impôt global, en effet, autant et plus que tout autre, comporte dans son application certaines fissures presque inévitables dont nous aurons maintes fois l'occasion de signaler l'existence dans tous les pays : coupons de valeurs étrangères touchés en dehors du territoire, ou négociés sur place chez des intermédiaires discrets, intérêts et dividendes *au porteur* des valeurs nationales, profits aléatoires du commerce et de l'industrie, bénéfices variables des professions libérales et artistiques, émoluments alloués sous forme de remise aux employés des sociétés ou entreprises, et tant d'autres gains éventuels, non périodiques, non ostensibles, dissimulés ou atténués, qui déjouent le zèle du taxateur quel qu'il soit. Celui-ci soupçonne bien la réalité, mais sans pouvoir la saisir sur le fait tant que le contribuable s'obstine à rester muet.

Il existe donc un domaine à peu près inabordable pour le fisc, où se réfugient, avec une sécurité relative, les fraudes dont l'atmosphère semble planer au-dessus de l'*Einkommensteuer*, fraudes que, tout à coup, révèlent une succession, une expropriation, ou tel autre incident, fraudes que les statisticiens entrevoient rien qu'au nombre manifestement insuffisant, disent-ils, des personnes composant les familles taxées pour un revenu supérieur à 3.750 fr. ; car, d'après eux, il existerait beaucoup plus d'employés de grands établissements industriels, de fonctionnaires, de propriétaires, de rentiers, de commerçants, fabricants, médecins, avocats, professeurs, journalistes, artistes, etc., jouissant, au vu et au su de tout le monde, d'émoluments annuels dépassant 3.750 fr., que les rôles fiscaux n'en imposent (1).

Aussi voit-on le fisc prussien, impatient de pénétrer dans ces arcanes, faute de pouvoir y réussir directement, recourir au procédé mis en pratique par tout taxateur d'impôt global, celui de transformer spontanément l'impôt sur les recettes, en impôt sur les dépenses. La force des choses le veut ainsi. Aussitôt que les énonciations d'une déclaration de revenus paraissent entachées de dissimulation, sans qu'il soit pourtant possible de désigner nominativement les recettes omises, ou atténuées, la procédure des Com-

(1) Article du *Deutsche Ökonomete* du 3 mai 1902 relaté dans le Bulletin de statistique du ministère des finances.

missions transporte d'emblée ses interrogations sur le terrain du train de vie, du genre d'existence des membres de la famille, de l'état de maison du contribuable. Une enquête détaillée provoque des demandes indiscretes au sujet des frais de voyage, des toilettes, des notes arriérées, des menus plaisirs, des gages des domestiques, etc., dont les feuilles publiques s'égayent souvent (1). Le suprême et habituel recours de l'impôt sur le revenu est, en somme, la dépense. Nous mettrons de nouveau en relief, au chapitre XV, le caractère et le sens de cette déviation.

(1) Est-il vrai qu'une bonne interrogée au sujet de ses gages vint, au retour de la convocation, demander à ses maîtres de l'augmentation, parce que les commissaires lui avaient affirmé que le chiffre déclaré était de beaucoup inférieur aux taux habituels ? Est-il vrai qu'un mari, dont la commission voulait doubler l'imposition, apprit, de la bouche même des commissaires, l'existence de notes très élevées de sa femme chez divers fournisseurs, dûment acquittées à son insu ? Malignes inventions allemandes peut-être.

(4) Se reporter, sur ces divers points, à la communication précitée de M. le professeur Berthélemy.

CHAPITRE XI

IMPÔT SUR LES DIVERS REVENUS CONSIDÉRÉS DISTINCTEMENT.

— INCOME-TAX ANGLAIS

§ 1. — Les cinq cédules de l'*income-tax*.

Après l'impôt sur le revenu global, qui, avons-nous dit, s'offre le premier à l'esprit, l'impôt cédulaire, distinguant chaque nature de revenus, semble représenter une forme fiscale plus perfectionnée.

Le plus célèbre exemple d'impôt sur les divers revenus considérés distinctement est l'*income-tax* anglais (1). La constitution même de l'*income-tax* repose sur sa répartition en cédules. Sauf le tarif qui est commun, toutes les règles d'imposition, comme la matière imposable elle-même, s'y répartissent dans les cinq subdivisions suivantes :

Cédule A. — Revenus provenant de la propriété de toutes terres, maisons d'habitation, tenures, héritages, etc.

Cédule B. — Revenus provenant de l'*occupation* des mêmes terres, maisons d'habitation, tenures et héritages.

Cédule C. — Revenus provenant d'intérêts, d'annuités, de dividendes, de rentes, payables au moyen d'un *revenu public*, c'est-

(1) Cet impôt a été créé par Pitt en 1798, au cours de la guerre contre la France. Suspendu en 1802, repris en 1803, il prit fin avec les hostilités en 1816. Robert Peel le rétablit, après vingt-six ans d'intervalle, en 1842. Il est à remarquer qu'à sa création par Pitt, en 1798, l'*income-tax* constituait un impôt sur le revenu global. C'est seulement à son rétablissement, en 1803, qu'il revêtit la forme cédulaire, considérée alors, à juste titre, comme un perfectionnement.

Il importe de remarquer, en outre, qu'aujourd'hui, depuis ses récents remaniements, l'*income-tax*, toujours impôt cédulaire sans doute, comporte cependant de très nombreux cas où la déclaration globale devient obligatoire, comme on va le voir.

à-dire, revenus des fonds d'Etat britanniques, coloniaux et étrangers.

Cédule D. — Profits annuels ou gains, obtenus au moyen d'une profession, d'un commerce, d'un emploi, ou d'un métier, et tous intérêts d'argent et autres profits et gains annuels non compris dans les cédules précédentes.

Cédule E. — Emoluments de tout *emploi public* et toutes autres rétributions, et pensions payées soit par Sa Majesté, soit par les revenus publics du royaume-uni, soit par les autorités locales et par les établissements publics. (Loi du 25 juin 1853) (1).

Non seulement chacune des cédules circonscrit ainsi sa compétence à des lots de matières imposables bien déterminées, mais chacune d'elles possède un code de prescriptions et une procédure qui lui sont propres. Le résumé suivant permet d'en juger.

La cédule A procède par voie de déclaration triennale. Les propriétaires, à cet effet, remplissent les formules de déclaration remises tous les trois ans à leur domicile, en y indiquant d'abord le *revenu brut* de leurs biens fonciers (2). Ce *revenu brut* constitua pendant longtemps, jusqu'en 1894, la seule assiette de l'imposition, pour la cédule A, *sans aucune déduction* (3). Cependant lorsque les tarifs des droits de succession eurent égalisé la situation des meubles et des immeubles, en 1894 (4), il fallut bien que, de son côté, l'*income-tax* assurât un traite-

(1) On peut abréger cette nomenclature en dénommant ainsi *grosso modo* chacune des cinq cédules :

A.	Imposition des propriétaires fonciers,
B	— fermiers,
C	— porteurs de rentes,
D	— industriels, commerçants et artisans,
E	— fonctionnaires et employés des administrations publiques.

(2) Tous les trois ans, parce que les recensements relatifs à la taxe des pauvres s'effectuent aux mêmes intervalles.

(3) Dès 1853, Gladstone, dans le grand discours cité plus loin, mettait en relief la surcharge considérable imposée aux biens fonciers par l'absence de toute déduction : « L'impôt sur le revenu des biens fonciers, disait-il, est payé « sans déduction dont il vaille la peine de parler. » Or, le montant des déductions légitimes pour assurances, frais de gestion, déperissement, etc., pouvait s'élever, d'après Gladstone, à 16 p. 100 du revenu brut. Tel fut le taux adopté, en effet, en faveur de la propriété bâtie à partir de 1894.

(4) Nous verrons, en effet, au chapitre XVIII, comment les droits de succession ont été égalisés et relevés en Angleterre par l'act de 1894.

ment égal aux deux natures de valeurs. Elle consentit, en conséquence, aux revenus fonciers des déductions analogues à celles dont jouissaient déjà les revenus mobiliers, et n'imposa les uns et les autres que sur le *net*. Seulement le revenu net fut ici fixé à *forfait*, et non pas en retranchant, comme à la cédule D, les charges effectives déclarées par l'intéressé. Pour les terres, un huitième du brut, ou 12.50 p. 100, est déduit d'office, et pour les maisons et bâtiments, un sixième, ou 16.66 p. 100. D'après les dernières statistiques, les revenus taxables des terres et des maisons sont, de ce fait, réduits de un milliard de francs environ, représentant 50.000.000 fr. au moins de taxes épargnés aux propriétaires fonciers. Voilà, disait sir William Harcourt en 1894, « le cadeau que nous faisons au propriétaire vivant. Le *Death duty* sera à la charge de son héritier (1). »

Le contrôle des déclarations et l'établissement des cotes est opéré, pour la cédule A, par des commissaires généraux recrutés parmi les notables habitants de chaque district, assistés de *clerks* qu'ils nomment eux-mêmes, ainsi que les assesseurs de paroisse et les percepteurs. L'Etat surveille toute cette administration locale par le moyen de ses inspecteurs et de ses contrôleurs.

La cédule B procède, non plus par voie de déclaration, mais par simple présomption, les bénéfices des fermiers étant censés représenter le tiers des revenus des propriétaires. C'est donc sur ce tiers seulement des revenus constatés à la cédule A que l'impôt de la cédule B est assis (2). Aucune autre déduction spéciale n'existe à la cédule B, sauf celle, commune à toutes les cédules, des primes d'assurance sur la vie.

Les mêmes commissaires généraux que pour la cédule A dressent le relevé des cotes individuelles.

(1) Exposé financier de Sir William Harcourt du 16 avril 1894.

(2) Autrefois la *présomption* pour la cédule B consistait à évaluer les bénéfices des fermiers à moitié du revenu net du propriétaire en Angleterre, et au tiers environ en Ecosse et en Irlande. Sur quelles données reposaient ces déductions de 4/8^e et de 3/8^e ? « Je suis autorisé à dire que cette différence ne peut se justifier qu'à titre d'arrangement approximatif, quoique non tout à fait injuste », expliquait le chancelier de l'Echiquier, M. Childers, le 30 avril 1885. La proportion uniforme du tiers adoptée aujourd'hui n'est pas moins arbitraire.

Ajoutons que les contribuables de la cédule B ont, depuis 1887, la faculté de demander à passer à la cédule D, s'ils croient y trouver avantage. L'impôt porte alors sur les bénéfices déclarés. Peu d'entre eux profitent de cette faculté (1).

Pour la cédule C, plus de déclaration, ni de présomption, mais perception par voie de retenue. La Banque d'Angleterre retient et verse à l'Echiquier l'*income-tax* afférent aux arrérages des consolidés, annuités terminables, et autres valeurs du Trésor anglais dont l'aménagement lui est confié. Les banquiers particuliers opèrent de même à l'égard du montant des coupons des emprunts d'Etat coloniaux, et étrangers dont ils font le service. Ces prélèvements, effectués à l'époque même des échéances trimestrielles ou semestrielles des coupons, ont lieu sur le brut, sans déductions.

Le contrôle et l'assiette de la cédule C n'incombe plus aux commissaires généraux et autres agents locaux précédemment indiqués; il est dévolu à des commissaires spéciaux, fonctionnaires de l'Etat dépendant du bureau du revenu intérieur.

Avec la cédule D, reparaît la déclaration, non plus triennale, comme à la cédule A, mais annuelle en raison de la mobilité des profits commerciaux et industriels. Les feuilles de déclarations commencent par relater les bénéfices bruts du contribuable, au cours de l'année précédente, ou pendant la moyenne des trois, ou cinq années antérieures. En second lieu, les frais d'exploitation sont déduits des revenus bruts, pour arriver au bénéfice net imposable, lequel doit comprendre seulement les recettes « qui dépassent les dépenses nécessaires pour se procurer les profits ».

Les déductions dont il s'agit ne constituent donc plus une concession forfaitaire, comme à la cédule A; mais, énumérées d'une manière effective par chaque déclarant, elles sont examinées une à une et admises, dit-on, assez largement. Ainsi, un marchand de vins déduit du produit brut de ses ventes le prix de ses marchandises, leurs frais de transport, les salaires des commis, garçons,

(1) En 1910, 362 fermiers ont opté pour l'assessement à la cédule D, conformément à l'autorisation donnée par l'act 1887. Le nombre des options s'élevait à 552 en 1893-1894, à 485 en 1894-1895, etc. (Rapports des commissaires du revenu intérieur pour l'année finissant le 31 mars 1904, et pour l'année finissant le 31 mars 1910.)

aides, etc., son loyer, ses faux frais, etc. Le solde net seul est taxé. Evidemment, il n'est pas autorisé à déduire les dépenses de son entretien personnel, et de sa famille. Un boucher qui consommerait sa propre viande devrait, à la rigueur, ajouter le prix de cette viande à ses recettes commerciales. Mais tout ce qui sert à la production des bénéfices, même les réparations faites aux locaux industriels, les achats et remises à neuf d'instruments, les créances irrécouvrables, l'usure et l'amortissement du matériel, les taxes paroissiales, etc., sont, comme dans un compte de profits et pertes, soustraits des produits bruts, afin de constituer le produit net.

Des commissaires *additionnels*, dépendant des commissaires généraux de district, reçoivent et contrôlent les déclarations de la cédule D. Si certains commerçants ou industriels cependant désirent ne pas livrer le secret de leurs affaires aux agents locaux, la faculté leur est laissée de réclamer l'intervention de commissaires spéciaux envoyés par le Bureau du revenu intérieur de Londres. Etrangers à la localité, opérant sous la garantie du secret professionnel, ces commissaires spéciaux, disait M. Childers, chancelier de l'Echiquier, « considèrent les affaires à un point de vue purement administratif (1) ».

Le système de la retenue remplace celui de la déclaration, à la cédule D, pour les coupons d'intérêts ou de dividendes des sociétés, compagnies ou corporations. Si les coupons sont payés par les établissements débiteurs eux-mêmes, l'*income-tax* en est déduit et versé à l'Echiquier, comme on l'a vu faire pour la cédule C. Si les coupons sont payés ou achetés par des banquiers et changeurs, quand il s'agit surtout de coupons de dividendes et intérêts de sociétés coloniales et étrangères, un règlement de la Trésorerie de 1885 prescrit aux intermédiaires de retenir le montant de l'impôt et d'en effectuer directement le versement dans le délai d'un mois ou de trois mois à l'Echiquier, moyennant bonification. Cette entremise des changeurs ou banquiers pour le recouvrement de la taxe sur les coupons de valeurs étrangères est un pis-aller qui

(1) Discours du chancelier de l'Echiquier, du 30 avril 1885.

révèle de larges possibilités de fraude, et les exposés officiels n'y contredisent pas. Toutefois, remarquent-ils, la progression constatée dans la matière imposable inspire une quiétude relative (1).

La cédule E, en dernier lieu, procède à l'imposition des traitements, émoluments et pensions, soit par voie de retenue, soit par voie de déclaration collective exigée des chefs d'établissements. Les services publics prélèvent d'office l'*income-tax* sur les paiements effectués à leur personnel. Les compagnies privées se bornent à fournir le nom et l'adresse de tous leurs employés, afin de permettre aux assesseurs de l'*income-tax* d'effectuer la remise des formules à domicile. Les propriétaires d'immeubles sont, d'ailleurs, également tenus de déclarer le nom et la profession de leurs locataires, en vue de la cédule E.

Ici encore, comme pour la cédule C, pas d'autres déductions que celle des primes d'assurance sur la vie. L'établissement des rôles est confié aux commissaires spéciaux du revenu intérieur.

Les dispositions particulières à chaque cédule qui viennent d'être énumérées se résument dans le tableau suivant :

Cédule A. — Déclaration triennale. — Déduction forfaitaire sur le revenu brut depuis 1894. — Contrôle des déclarations par les commissaires généraux de district.

Cédule B. — Présomption forfaitaire sans déclaration. — Pas de déductions sur le brut du revenu (2). — Contrôle par les mêmes agents que ci-dessus. — Faculté d'opter pour la cédule D.

Cédule C. — Perception par voie de retenue. — Pas de déductions sur le brut du revenu. — Contrôle exercé par les commissaires spéciaux de la Couronne.

Cédule D. — Déclaration annuelle. — Grandes déductions, concédées depuis l'origine. — Contrôle exercé par les commissaires additionnels locaux, ou par les commissaires spéciaux de la Couronne, au choix des contribuables.

(1) D'après les relevés des Commissaires du revenu intérieur, le montant des coupons payés ou achetés par intermédiaires a progressé de 83.600.000 fr. en 1884-1885, à 204 millions en 1890-1891, pour s'élever à 264.000.000 fr. (Rapport pour l'année finissant le 31 mars 1904) et aujourd'hui, en 1911, ce montant atteint 380 millions de francs, d'après le dernier rapport au 31 mars 1910.

(2) Les *abatements*, dont il sera parlé plus loin, subsistent quand même.

Cédule E. — Perception par voie de retenue ou de déclaration collective annuelle. — Pas de déductions sur le brut du revenu. — Contrôle exercé par les commissaires spéciaux de la Couronne.

Cette récapitulation, dressée d'après le texte des rapports des commissaires du revenu intérieur, montre bien comment chaque cédule possède, non seulement une assiette particulière, mais aussi sa personnalité réglementaire, son domaine de formalités propres. C'est, du reste, uniquement en vue de cette différenciation dans les formalités réglementaires que l'*income-tax* a groupé les matières imposables par cédules, au nombre de cinq. On peut, dès lors, répéter que l'*income-tax* se compose de cinq taxes distinctes sous son nom générique.

§ 2. — Tarifs de l'*income-tax*.

Ces cinq impôts distincts ne possèdent qu'un même tarif, dont chaque année le parlement anglais détermine le taux. Fixé à un shilling deux pence par livre pour 1901-1902, à un shilling trois pence pour 1902-1903, soit respectivement 5.83 p. 100 et 6.25 p. 100 des revenus imposables (1), il a été ramené, après la guerre de l'Afrique du Sud, à 11 pence, ou 4.58 p. 100 en 1903-1904, et relevé à 1 shilling, ou 5 p. 100, en 1904-1905. Aujourd'hui il atteint 1 shilling 2 pence, ou 5.83 p. 100. Les taux varient, on le voit, suivant les nécessités budgétaires.

Après 1871, au moment même où la France se trouvait si durement éprouvée, la prospérité dont jouissait l'Angleterre lui permit de réduire le taux de son *income-tax* à 4 pence, 3 pence et même 2 pence, c'est-à-dire à 1.66 p. 100, à 1.25 p. 100, et 0.83 p. 100. Le taux de 2 pence, ou 0.83 p. 100, maintenu pendant deux années, 1874-75 et 1875-76, est le plus bas connu.

Inversement, au moment de l'expédition de Crimée, comme le

(1) La livre sterling contient, on le sait, vingt shillings, et le shilling 12 pence ou deniers. Dès lors un penny représente le 240^e de la livre. Le taux d'un shilling 2 pence équivaut donc à 14/240^e, ou 5.83 p. 100, le taux d'un shilling 3 pence équivaut à 15/240^e, ou 6.25 p. 100, et le taux d'un shilling équivaut à 1/240^e, ou 5 p. cent.

Chancelier de l'Echiquier tenait à faire supporter aux budgets ordinaires le poids d'une notable partie des frais de la guerre, le tarif s'éleva à 1 shilling 2 pence en 1854-55 et à 1 shilling 4 pence en 1855-56, soit 5.83 p. 100 et 6.66 p. 100, ce dernier taux étant le maximum depuis 1842.

Voici, du reste, le relevé des principaux tarifs annuels à dater de la reconstitution de l'*income-tax* par sir Robert Peel.

1843 — 7 pence.....	soit 2.91 p. 100
1853-54 — 7 —	— 2.91
1854-55 — 1 shilling 2 pence.....	— 5.83
1855-56 — 1 — 4 —	— 6.66
1857-58 — 7 pence	— 2.91
1872-73 — 4.....	— 1.66
1873-74 — 3.....	— 1.25
1874-75 — 2.....	— 0.83
1876-77 — 3.....	— 1.25
1882-83 — 6 1/2.....	— 2.75
1898-99 — 8.....	— 3.33
1900-1 — 1 shilling.....	— 5. »
1901-2 — 1 shilling 2 pence.....	— 5.83
1902-3 — 1 shilling 3 pence.....	— 6.25
1904-5 — 1 shilling.....	— 5. »
1909-10 — 1 shilling 2 pence.....	— 5.83
1911-12 — 1 shilling 2 pence.....	— 5.83

Les avantages de cette facile et constante variation des tarifs seront appréciés plus loin.

§ 3. — Exemptions et réductions à la base du tarif.

Les taux qui viennent d'être indiqués sont les taux normaux, applicables dans leur plein toutes les fois qu'aucune exception n'est stipulée. Or, de nombreuses exceptions existent en faveur des petits ou même des moyens revenus.

En premier lieu, les revenus de 4.000 fr. et au-dessous sont

totalelement exemptés. En second lieu, les revenus de 4.000 fr. à 17.500 fr. comportent les réductions (ou *abatements*) suivantes :

Revenus jouissant de réductions :		Montant des réductions allouées fr.	Taux moyen p. 100 des réductions.
fr.	fr.		
Revenus de	4.000 à 10.000	— 4.000	— 57 p. 100
—	10.000 à 12.500	— 3.750	— 33 —
—	12.500 à 15.000	— 3.000	— 21 —
—	15.000 à 17.500	— 1.750	— 10 —

Ainsi, aucun *income-tax* n'est demandé aux revenus de 4.000 fr. et au-dessous, et, à partir de 4.000 fr. jusqu'à 17.500 fr., une partie des revenus étant soustraite des constatations, le montant de l'imposition se trouve successivement réduit de 57 p. 100, 33 p. 100, 21 p. 100, 10 p. 100 (1).

De tels dégrèvements n'ont pas été établis du premier coup. C'est par degrés successifs, d'année en année, qu'on y est arrivé.

En 1843, l'exemption ne concernait que les revenus de 3.750 fr. et au-dessous, sans nul autre *abatement*. L'exemption fut même abaissée à 2.500 fr. de revenu en 1854, toujours sans qu'il fût question d'*abatement* pour les revenus supérieurs. Cette exemption réduite à 2.500 fr. et au-dessous subsista pendant dix ans, jusqu'en 1864. Alors seulement commence à apparaître, au-dessus de l'exemption complète, un *abatement* de 1.500 fr. en faveur des revenus de 2.500 fr. à 5.000 fr., porté à 2.000 fr. en 1873, en faveur des revenus de 2.500 fr. à 7.500 fr. En 1877, l'exemption totale ayant été relevée à l'ancien niveau de 3.750 fr., les *abatements* s'étendirent aux revenus de 3.750 fr. à 10.000 fr., pour un montant de 3.000 francs.

Le régime de 1877 se prolongea jusqu'en 1894-95. Pendant ces 17 ans, il parut donc suffisant d'exempter les revenus inférieurs à 3.750 fr. et de favoriser dégressivement les revenus inférieurs à 10.000 fr. seulement. La concession pouvait déjà paraître large.

(1) Ainsi, en supposant le taux normal de l'*income-tax* fixé à 1 shilling, soit 5 p. cent., les revenus de 4.000 fr. à 17.500 fr. supporteront seulement des tarifs ainsi échelonnés : 2.15 p. cent., 3.35 p. cent., 3.93 p. cent. et 4.50 p. cent., au lieu de 5 p. cent.

Mais, au mois d'avril 1894, le Chancelier de l'Echiquier, sir Vernon Harcourt, exposa, dans son discours financier, que « la « classe dont les revenus vont de 10.000 fr. à 12.500 fr. avait « souvent et très justement paru celle dont la situation méritait « le plus de considération et d'intérêt... C'est une classe très nom- « breuse et très intéressante et ceux qui la composent sont le plus « souvent parvenus à une indépendance qu'ils se sont acquise « par eux-mêmes ; c'est alors leur industrie qui les fait passer « de la classe des exempts dans celle des assujettis (1) ». En conséquence, une nouvelle catégorie, celle de la misère en habit noir, prit rang parmi les favorisés appelés à jouir d'une réduction d'impôt. La limite de l'exemption totale ayant été corrélativement élevée de 3.750 fr. à 4.000 fr., les exemptions et dégressions se trouvèrent ainsi établies : revenus de 4.000 fr. et au-dessous, exemption complète ; revenus de 4.000 fr. à 10.000 fr., déduction de 4.000 fr. ; revenus de 10.000 fr. à 12.500 fr., déduction de 2.500 francs.

En 1898, le Chancelier de l'Echiquier du ministère conservateur, sir Michael Hicks-Beach, voulant aller plus loin que son prédécesseur libéral, « il existe, dit-il, une catégorie de contri- « buables dont la situation mérite l'attention. Cette catégorie est « celle des personnes dont les revenus sont immédiatement infé- « rieurs et les autres immédiatement supérieurs au chiffre actuel- « lement adopté pour que la réduction soit applicable (2) ». Dans cet ordre d'idées, les revenus de 10.000 fr. à 12.500 fr. virent leur *abatement* porté de 2.500 fr. à 3.750 fr., et deux nouvelles classes de dégrèvements furent inaugurées, de 12.500 à 15.000 francs et de 15.000 fr. à 17.500 fr., avec *abatement* de 3.000 fr. et de 1.750 fr. « Ces modifications, ajoute le Chancelier de « l'Echiquier, allègeront sensiblement les charges des plus faibles « contribuables soumis à l'*income-tax*. » La pente est glissante, et le chemin déjà parcouru prouve, comme le faisait remarquer le rapporteur au Congrès des sciences politiques de 1900, « que

(1) Discours de sir Vernon Harcourt, du 16 avril 1894.

(2) Discours budgétaire du Chancelier de l'Echiquier, sir Michael Hicks-Beach, du 21 avril 1898.

« la véritable influence n'appartient plus en Angleterre aux classes
« les plus fortunées....Elle appartient, depuis 30 ans, à ceux qui
« ne payent pas l'impôt direct (1) ».

Voici pour chaque cédule le montant des revenus détaxés par suite d'*abatements* (2) :

Cédule A.....	268.000.000 fr.
— B.....	37.000.000 —
— C.....	54.000.000 —
— D.....	1.641.000.000 —
— E.....	1.007.000.000 —
Total.....	3.007.000.000 fr.

Plus de 3 milliards de revenus, sur 17 milliards taxés, jouissent donc d'une exonération représentant approximativement 120 millions d'impôt.

Si les statistiques anglaises permettaient, en plus, de connaître, ou d'évaluer, le montant des revenus inférieurs à 4.000 fr. complètement exemptés (3), le total deviendrait excessif, supérieur probablement à celui qui, déjà en Prusse, on s'en souvient, frappait l'imagination, bien que l'exemption ne s'y appliquât qu'aux revenus de 1.125 fr. et au-dessous.

Est-il possible de pousser plus loin cette suite de surenchères?

(1) Rapport de M. Charles Picot sur les tendances nouvelles de la législation fiscale en Angleterre. Congrès des sciences politiques de 1900. Un vol. in-8°, 1901. M. Charles Picot observe cependant que les classes les plus fortunées, auxquelles semble échapper l'influence, ont toujours la sagesse de faire opportunément les concessions nécessaires pour conserver le pouvoir.

(2) *Report of the commissioners of inland revenue for the year ended 31 march 1910.*

(3) Les statistiques que publient les commissaires du revenu intérieur, malgré leurs développements, ne fournissent pas les éléments nécessaires pour connaître ou évaluer, soit le nombre des personnes, soit le montant des revenus, *totale*ment exemptés d'impôt. Sans doute, les rapports annuels mentionnent, pour certaines cédules, le montant des revenus de 4.000 fr. et au-dessous compris parmi les déductions. Mais, selon toute vraisemblance, il s'agit là seulement des cas litigieux, des revenus sur la limite, au sujet desquels des demandes, ou des réclamations, ont été produites, et non pas de la masse des revenus inférieurs à 4.000 fr. spontanément laissés de côté. A noter qu'une récapitulation récente donne le nombre des personnes imposées à la cédule D et à la cédule E, mais sans parler des autres cédules. Si l'on possédait le nombre total des individus taxés, peut-être pourrait-on, à la rigueur, en déduire le nombre des exemptés.

Peut-on supposer, dans l'avenir, que les limites déjà excessives de 4.000 fr. pour les exemptions et de 17.500 fr. pour les abatements seront dépassées? La matière n'est-elle pas épuisée? On paraît croire qu'elle l'est, en effet (1), car un nouveau terrain vient d'être abordé. Deux innovations, longtemps discutées et repoussées, celle de la *discrimination*, et celle de la *progression*, ont été récemment introduites au sein de l'*income-tax*. L'une a fait l'objet de la loi de 1907, l'autre de la loi de 1910. Ces deux innovations, inspirées par le même esprit que les exemptions et *abatements*, ont une toute autre portée. Au lieu de conserver intactes les bases de l'*income-tax* originel, divisé en cédules étanches, telles qu'elles étaient demeurées jusque-là, la discrimination et la progression portent atteinte à ces bases mêmes. Etudions-les l'une après l'autre.

§ 4. — *Discrimination des revenus.*

La *discrimination*, c'est-à-dire la taxation différentielle des revenus d'après leur origine, sera traitée bientôt, d'une manière plus complète, à propos de l'impôt italien sur la richesse mobilière, dont elle forme depuis l'origine la caractéristique. En Angleterre, au contraire, la discrimination ne fait que s'ajouter, tardivement, aux éléments constitutifs de l'ancien *income-tax*.

En effet, les conditions du système créé en 1798 et restauré en 1803 et 1842 excluaient, pour ainsi dire, absolument la discrimi-

(1) M. Lloyd George, chancelier de l'Echiquier, dans son exposé du 20 avril 1909, ne parle plus, en effet, des exemptions et abatements, sauf pour les perfectionner incidemment par une disposition unique, irréprochable du reste, concernant les chefs de famille dont les revenus sont inférieurs à 12.500 fr. En leur faveur un *abatement* de 250 fr. de revenu imposable par enfant au-dessous de 16 ans est désormais consenti. « Cette nouvelle modération sera accordée sans égard à la source des revenus. Les revenus *fondés* en profiteront tout comme les « revenus *gagnés*. » Les termes par lesquels est justifiée cette si légitime conception méritent d'être rappelés : « Même au point de vue purement fiscal, il y a « une différence essentielle entre la position d'un homme qui a de la famille et « celle d'un contribuable qui n'a pas de responsabilités de cet ordre. L'homme « chargé de famille est, généralement parlant, plus grevé de contributions pour « la partie de son revenu atteinte par les taxes indirectes et l'impôt sur les « maisons habitées ; de sorte qu'en comparaison avec un célibataire il est taxé « en proportion de ses dépenses bien plus qu'en proportion de ses revenus. »

nation. Gladstone, au cours de son long règne financier, lui refusa toujours son adhésion, affirmant, comme nous venons de le dire, qu'elle était inconciliable avec la conception originelle de l'impôt. Certains passages de ses discours semblent montrer, d'ailleurs, qu'il la jugeait difficilement conciliable même avec la justice fiscale.

Après la mort de Gladstone, une fois son autorité personnelle disparue, lorsque, en outre, le poids de l'*income-tax* s'aggrava à la suite de la guerre sud-africaine, les idées de réforme reprirent une force prépondérante, dont le premier indice fut la nomination d'une commission chargée, sous la présidence de M. Charles Ritchie, d'étudier les modifications que pourrait comporter l'organisation actuelle de l'impôt sur le revenu. Le rapport de cette commission (1), accompagné d'un second volume contenant les mémoires et dépositions des personnes consultées (2), fut publié en juin 1905. L'année suivante, une nouvelle Commission, présidée par Sir Charles Dilke, se réunit du 14 mai au 28 novembre 1906, à la suite des promesses faites par le Chancelier de l'Echiquier dans son discours budgétaire. « Il est fait, disait M. Asquith, deux objections familières et raisonnables, au point de vue de la justice et du principe, à l'incidence de l'*income-tax*. La première, comme chacun sait, est qu'au-dessus des limites d'exemption et de réduction la taxe est levée à un taux uniforme; la seconde, qu'aucune distinction n'est faite entre les sources de revenus, qu'elles soient temporaires ou permanentes. Il me semble que le temps est venu de procéder à une enquête et je demanderai au parlement de nommer aussitôt que possible une Commission à cet effet. La tâche de cette commission sera simplement de faire une enquête sur la possibilité de *graduer* et de *différencier* l'*income-tax*. » (Exposé budgétaire du 30 avril 1906) (3).

(1) Report of the departmental committee on income-tax, presented to both Houses of Parliament by command of his Majesty, 1905.

(2) Appendix to the report of departmental committee of income tax, with minutes of evidence taken before the committee, 1905. (7 juin à 9 décembre 1904.)

(3) Le Chancelier de l'Echiquier ajoutait : « Je n'émet aucune opinion per-

La Commission admit la possibilité de graduer et différencier l'*income-tax* (1), comme il était facile de le prévoir — car la possibilité de ce qu'on désire se découvre toujours — et le 18 avril 1907, le chancelier de l'Echiquier, encore M. Asquith, put ainsi développer ses propositions de réforme, lesquelles, adoptées par la Chambre des Communes, ont maintenant force de loi. « La Commission spéciale présidée par sir Charles Dilke, comprenant des membres de tous les partis, a été unanime à reconnaître la nécessité (2) de faire une différence entre les revenus dérivés du capital et ceux provenant du travail. Il n'est pas très facile de fixer la ligne de démarcation entre ces deux catégories de revenus. Mais nous pouvons tenter de l'indiquer de notre mieux..... ». M. Asquith range alors dans la catégorie des revenus *gagnés*, comportant une détaxe, les traitements des fonctionnaires et employés recevant un salaire, puis les revenus de toute personne exerçant une profession libérale ou autre, jusqu'ici pas trop de difficultés. Mais pour les commerçants et industriels ayant engagé dans leurs opérations un capital plus ou moins considérable, il y a lieu à distinction. Car on ne doit faire profiter de la détaxe que les revenus provenant *particulièrement* de leur travail personnel; M. Asquith insiste sur ce mot *particulièrement*, très vague, en effet, et d'une application dangereuse par son imprécision. Aussi juge-t-il nécessaire de restreindre le plus possible l'étendue de cette application scabreuse, en stipulant que la faveur concédée aux revenus du travail sera limitée à la seule catégorie des personnes dont les revenus de toute origine n'excéderont pas 50.000 fr. Au delà, la discrimination cesse de jouer.

sonnelle en ce qui concerne les résultats probables de l'enquête, mais je crois qu'elle doit être faite, et faite sans délai. » L'enquête n'en était pas moins l'acte précurseur et préparateur de la solution intervenue à sa suite.

(1) Report from the select committee on income-tax. Novembre 1906. Dans le cours des travaux de cette commission, beaucoup d'objections de principe furent alléguées, utiles à relire. Le rapporteur, sir Thomas-Whittaker lui-même, indique que la distinction entre les revenus du travail et les revenus du capital présente souvent des difficultés, et que la commission a dû reconnaître qu'elle était incapable de donner une définition logique de ces deux catégories de revenus.

(2) Le mot *possibilité* de 1906 est remplacé, dans l'exposé de 1907, par *nécessité*.

Ce n'est certainement pas là une solution de principe. Rien de plus empirique, au contraire, que d'exclure de la concession, si elle est jugée juste, une notable partie des contribuables parce que le champ des erreurs, ou des abus probables, paraît trop étendu.

L'exposé ministériel, pour se justifier, allègue seulement qu'il serait absurde de faire bénéficier d'un traitement de faveur celui qui, déjà possesseur d'un héritage de 150 ou 200 mille livres de rentes, gagne en plus, par son propre travail, 20.000 ou 25.000 fr. comme directeur d'une société. « Je ne pense pas, ajoutait le Chancelier, que l'application du principe doive être poussée aussi loin. » Ce qui veut dire, comme nous l'indiquions, qu'il n'y a pas de principe (1).

En résumé, conformément au *finance act* 1907-1908, le tarif de l'income-tax (alors fixé d'une manière générale à 1 shilling, ou 5 p. 100) s'abaisse à 9 pence, ou 3.75 p. cent, en faveur des revenus du travail (revenus gagnés), à condition que le total des revenus de toute origine du contribuable n'excède pas 50.000 fr. La différence de taxation entre les revenus gagnés et les revenus non gagnés, c'est-à-dire la détaxe, est ainsi fixée à 1.25 p. cent, soit à un quart, jusqu'à 50.000 fr. de revenu total. Au delà, le fort tarif règne seul.

Le discours ministériel de l'année suivante, prononcé le 7 mai 1908, indique que cette discrimination coûtera au Trésor 31.250.000 fr. et que 750.000 contribuables en profiteront.

« Ainsi cette différenciation, toujours reconnue juste et équitable, était cependant, depuis 60 ans, considérée, comme impraticable par presque toutes les autorités en la matière. Or, l'expérience a montré qu'elle était non seulement praticable, mais qu'elle était encore d'un fonctionnement doux et aisé. »

Il est possible que le principal danger de la réforme ne réside pas dans les difficultés matérielles de son exécution. Mais il est toujours dangereux, à coup sûr, d'ouvrir la porte à des faveurs de classes mal définies, et sans limites.

(1) Le comité présidé par Sir Charles Dilke avait fixé la limite à 75.000 fr. Le Chancelier abaissa ce maximum à 50.000 fr. Nous allons voir M. Lloyd George revenir aux 75.000 fr. du comité.

La preuve en fut immédiatement fournie, dès l'année suivante, quand M. Lloyd-George, dans son exposé financier pour 1909-1910, s'exprima ainsi : « Malgré le soulagement produit par le *Finance-act* 1907, le poids de l'income-tax sur les revenus gagnés est encore d'une lourdeur disproportionnée. » Dès lors, la nécessité s'impose de reculer jusqu'à 75.000 fr. la limite de la discrimination fixée à 50.000 fr. en 1907. En outre, comme le tarif général de l'income-tax sera désormais élevé à 1 shilling 2 pence, ou 5.83 p. cent (au lieu de un shilling, ou 5 p. cent), et que la taxe de faveur sur les revenus du travail, jusqu'à 50.000 francs de revenu total, demeurera maintenue à 9 pence, ou 3.75 p. cent, la détaxe, qui ne représentait que 1.25 p. cent jusqu'ici, se trouvera portée d'emblée à 2.08 p. cent. Quant aux revenus de 50.000 à 75.000 fr., dont l'avènement à la discrimination est décrété, leur dégrèvement consistera dans la continuation à leur profit du tarif de un shilling, ou 5 p. cent. Enfin, au-dessus de 75.000 fr. de revenus de toute origine, le plein tarif de 1 shilling 2 pence, ou 5.83 p. cent, sera seul appliqué (1).

En résumé, le tarif général de l'income-tax est élevé par le *finance-bill* de 1909-1910 à 1 shilling 2 pence, ou 5.83 p. cent. Les revenus gagnés par le travail sont dégrévés à 9 pence, ou 3.75 p. cent, sous la condition que le revenu total du contribuable n'excède pas 50.000 fr. De 50.000 fr. à 75.000 fr. de revenu total, la discrimination jouera désormais, mais dans une mesure restreinte, puisque le dégrèvement ne fera que ramener à 5 pour cent le tarif de 5.83 p. cent. Enfin, au delà de 75.000 fr. de revenu, le plein du tarif règnera uniformément. Telle est la situation créée par les *acts* de 1907-1908 et de 1909-1910, pour la *discrimination*. Reste à parler de la *progression* qu'inaugure l'act de 1909-1910.

§ 5. — Tarifs progressifs.

La création, dans le sein de l'income-tax, en 1803 et 1844, de

(1) Ces différents remaniements, y compris l'augmentation de 2 pence du tarif général, doivent rapporter net 75 millions de francs.

cinq cédules autonomes avait eu pour but essentiel de garantir le contribuable contre la déclaration globale. Sans doute, les exemptions et abatements concédés postérieurement nécessitèrent l'aveu de ce revenu global dans des cas exceptionnels. Mais, comme ces cas exceptionnels étaient exclusivement des cas de dégrèvements, le contribuable trouvait la déclaration supportable, même très désirable. Qu'au contraire la déclaration devienne obligatoire en vue d'une surtaxe, l'infraction au principe originel perd toute excuse. C'est pourquoi l'unité du tarif avait été jusqu'à aujourd'hui fermement maintenue par tous les partis au pouvoir. Même en 1907, le chancelier de l'Echiquier, tout en proposant, comme on l'a vu, d'innover en matière de discrimination, n'hésita pas à réprover la *graduation* du tarif : « Je « dois dire qu'en dehors de toutes autres raisons il n'est pas « possible, pour des motifs administratifs, d'établir une graduation de l'income-tax simultanément avec la modification déjà « assez compliquée résultant de l'application d'un tarif différentiel. « *La machine se briserait sous l'effort.* Je n'émetts, pour le « moment, aucune opinion définitive sur les divers projets soumis « à la commission. Je vois, comme tous ceux qui sont au courant des finances nationales, d'immenses difficultés dans « l'application du principe de la graduation... Il n'est, à mon « sens, aucune expérience étrangère ou coloniale, qui soit réellement de quelque application, ou utilité pour nous. » M. Asquith s'efforçait ainsi de donner à ses objections une simple valeur contingente, sans parvenir à dissimuler son opposition de principe aux projets de graduation formulés par divers membres de la Commission Charles Dilke.

En 1909-1910, M. Lloyd George, chancelier de l'Echiquier dans le cabinet que présidait M. Asquith, devient plus précis. Cependant, il n'en débute pas moins par avouer que l'introduction d'un système complet de graduation exigerait une reconstitution intégrale de l'impôt, et fort probablement nécessiterait l'abandon de son principe. Ce serait, on le voit, d'après M. Lloyd George lui-même, un bouleversement susceptible de faire disparaître ce qu'on nomme aujourd'hui l'income-tax, pour le rem-

placer par une sorte d'*Einkommensteuer*, inconnue jusqu'ici en Angleterre.

Aussi, désireux quand même de s'avancer aussi loin que possible dans la voie de la progression, le chancelier de l'Echiquier se borne-t-il à instituer le système suivant qu'il formule ainsi : Création d'une *taxe complémentaire*, d'un tant pour cent uniforme, applicable, non au revenu total, mais seulement à la partie de ce revenu qui dépasse un certain chiffre.

Bien que très exacte dans ses termes, la définition ministérielle du nouvel impôt complémentaire, nommé *supertax*, exige, pour devenir tout à fait compréhensible, des commentaires et quelques exemples. Utilisons, à cet effet, les données mêmes fournies par le chancelier de l'Echiquier et le texte de la loi (1).

Le tarif de la *supertax* est fixé à 2,50 p. cent., et les revenus supérieurs à 125.000 fr. y sont seuls soumis pour la tranche de ces revenus qui dépasse 75.000. Tel est le squelette des dispositions nouvelles votées en 1909-1910 (2).

Ainsi, un revenu de 125.025 fr. (le premier qui devienne imposable) est frappé de l'impôt complémentaire de 2,50 p. 100 sur la tranche qui excède 75.000 fr., c'est-à-dire sur 50.025 fr. De même un revenu de 225.000 fr. paye la taxe complémentaire sur 150.000 fr.; un revenu de 450.000 fr. sur 375.000 fr.; un revenu de un million sur 925.000 fr., etc.

Toujours donc un montant fixe de 75.000 fr. demeure soustrait du revenu total, lorsqu'il excède 125.000 fr., afin de déterminer le revenu net imposable.

Cette soustraction d'une *somme constante* (3) suffit à créer la progression lente, graduée, mais très sûre, de la *supertax*. En

(1) Voir spécialement les articles 66 et suivants de la loi de finances anglaise 1909-1910.

(2) En 1910-1911, la *supertax* a produit 75 millions de francs, y compris les arriérés de l'année dernière, dit le chancelier de l'Echiquier. Cet arriéré, qui fut considérable en 1909-1910, modifia singulièrement le rendement annuel. M. Lloyd George ajoute, d'ailleurs, que « l'on a pas encore eu le temps de vérifier les déclarations de la *supertax* » (Discours du 16 mai 1911).

(3) Le procédé de la progression au moyen de la déduction d'une *somme constante* est exposé en détail au chapitre XIX, qui traite spécialement le sujet de l'impôt progressif. Ce procédé, d'ailleurs, est en usage à Paris, et dans d'autres villes, pour rendre progressive la contribution mobilière.

voici quelques exemples, dans lesquels sont réunis l'*income-tax* général à 5,83 p. cent et l'*income-tax* complémentaire à 2,50 p. cent. Pour les revenus de 225.000 fr., la tarification totale atteint 7,04 p. cent. Pour 325.000 fr., elle s'élève à 7,75 p. cent. Pour 450.000 fr., elle va jusqu'à 7,91 p. cent, pour 1 million jusqu'à 8,14 p. cent. Et ainsi de suite. L'ascension, on le voit, est assez rapide, et, si nous dépassions le million de revenu, elle le deviendrait encore davantage, sans cependant pouvoir jamais aboutir à une pleine confiscation. Les mathématiques s'y opposent, expliquera le chapitre XIX.

Sans discuter ici les mérites, ou les dangers, du système progressif, remarquons seulement que les combinaisons précédentes, en généralisant la nécessité de la *déclaration du revenu global*, portent une grave atteinte à l'œuvre créée par Robert Peel et si prudemment perfectionnée par Gladstone. Au-dessus de 125.000 francs, en effet, la déclaration du revenu global devient indéfiniment obligatoire. Non seulement au-dessus de 125.000 fr., mais même à ses approches, car le fisc a besoin de s'assurer que la limite légale n'est pas esquivée. Comme déjà la discrimination introduite en 1907 exige la déclaration du revenu global au-dessus, ou aux approches de 50.000 fr. et de 75.000 fr. pour les revenus du travail, on peut donc dire que les réformes récentes ont généralisé la mesure. Or, dans son institution primitive, l'*income tax*, nous l'avons rappelé déjà, reposait essentiellement, au contraire, sur l'exclusion de la déclaration globale. La division des revenus en cédulas n'avait pas d'autre raison d'être que d'exclure la déclaration globale. L'idée maîtresse de l'*income-tax* d'autrefois consistait en ceci que personne, sauf en cas de dégrèvement, ne devait à faire connaître son revenu tout entier, qu'une telle contrainte indiscrete était épargnée au contribuable anglais et que l'Angleterre s'en faisait gloire. Maintenant il n'en sera plus ainsi, pour les gros revenus seulement, dira-t-on ! Mais qui peut assurer que le minimum très élevé de 125.000 fr. soit définitif ? Le principe nouveau appliqué aux étages supérieurs de la richesse descendra bientôt dans les étages inférieurs. Il suffit pour cela que le point de départ des tarifs progressifs s'abaisse, ce qui ne saurait tar-

der beaucoup, jusqu'au niveau des exigences croissantes de la démocratie.

§ 6. — Place occupée par l'*income-tax* dans le système fiscal anglais.

L'*income-tax* continue d'occuper une place libre dans le budget anglais. Il ne s'y superpose ni aux patentes (1), ni à l'impôt personnel et mobilier (2) et des portes et fenêtres, qui n'existent pas, ni à l'impôt foncier dont le *land-tax*, en majeure partie racheté, n'a plus guère d'importance fiscale (3), ni à l'impôt sur les valeurs mobilières inclus dans la cédula D. Le tableau du budget des contributions directes du dernier exercice qui a précédé la crise (4) suffit, du reste, à montrer la prépondérance à peu près exclusive de l'*income-tax* dans leur sein :

<i>Land tax et Inhabited house duty</i>	78.750.000 fr.
<i>Income-tax</i>	935.000.000 —
Total.....	1.013.750.000 —

(1) A défaut de patentes proprement dites, en Angleterre, on pourrait dire que les *licences d'excise* en tiennent lieu. Il existe, en effet, pour 111.000.000 fr. de ces sortes de licences (dont 105.000.000 fr. environ sont perçus au profit de la taxation locale), lesquelles frappent les brasseurs, les distillateurs, les fabricants de tabac, les marchands de bière, spiritueux, vins et cidres, les fabricants de cartes à jouer, les fabricants et marchands de médicaments brevetés, les possesseurs de chiens, de voitures, d'armoiries, les domestiques mâles, les chasseurs, etc. Cette nomenclature suffit à montrer qu'il s'agit de simples licences frappant surtout les fabricants et marchands d'objets soumis à l'excise et d'objets de luxe, n'ayant nullement le caractère d'impôt général sur le commerce et sur l'industrie.

(2) Tout au plus pourrait-on dire que l'*inhabited house duty*, assis sur les loyers des maisons, correspond à notre impôt mobilier. En tous cas, il ne rapporte que 47 millions et demi de francs.

(3) Si le *land-tax* perçu au profit du budget de l'Etat a perdu toute importance fiscale, il n'en est pas de même des taxes foncières locales (parmi lesquelles la taxe des pauvres) qui atteignent un chiffre considérable.

(4) Ces chiffres sont ceux du *projet* de budget 1909-1910 de M. Lloyd-George. Nous sommes forcé de remonter aussi loin parce que les incidents parlementaires du début de l'année fiscale ont fortement troublé les perceptions de l'année même et de l'année suivante. En 1909-1910, ces perceptions sont demeurées très inférieures aux sommes *recouvrables*, tandis qu'en 1910-1911, par suite des recouvrements sur l'arriéré, elles ont beaucoup dépassé les moyennes. Il faut donc actuellement citer des documents anciens, ou des moyennes.

§ 7. — *Précarité de l'income-tax. Son histoire.*

Il importe, en dernier lieu, de préciser le caractère précaire qu'a longtemps revêtu l'*income-tax*, c'est-à-dire, la durée limitée assignée à son maintien, comme s'il ne s'agissait que d'un expédient temporaire, susceptible d'être abandonné au premier jour. L'histoire même de l'impôt démontre cette précarité.

Créé en 1798 par William Pitt, l'*income-tax* eut alors pour mission de fournir au pays des ressources suprêmes. La prolongation de la guerre, surtout les victoires de Bonaparte en Italie couronnées par le traité de Campo-Formio, laissant l'Angleterre seule en face de la France, les déficits croissants, les emprunts à taux onéreux, le rachat du *land-tax*, la récente suspension des paiements en espèces de la Banque, tout rendait nécessaire le nouvel instrument fiscal (1).

Dès la paix d'Amiens, en 1802, l'Angleterre s'empessa de le supprimer. Rétabli en 1803 avec cinq cédules distinctes, réorganisé en 1806, il fut aboli de nouveau après la conclusion de la paix générale, en 1816, définitivement cette fois, au moins le croyait-on, puisque les registres servant à sa perception durent être brûlés, afin que personne ne pût jamais plus être tenté de restaurer cet impôt qualifié d'odieux, malgré les services qu'il avait rendus.

En 1842, cependant, Robert Peel, chef du ministère conservateur, résolut d'y revenir, non plus en vue de subvenir à des dépenses de guerre, mais afin de constituer sur des bases solides le budget de la paix. Son exposé devant la Chambre des Communes, le 11 mai 1842, demandait que le taux de la nouvelle taxe fût fixé assez haut pour que son produit « permît, tout à la fois, de faire cesser le déficit et d'entreprendre une réforme dont le résultat serait de ranimer le commerce, d'imprimer à l'industrie un mouvement qui réagirait de la façon la plus heureuse sur tous les intérêts du pays et, en diminuant le prix des objets de consom-

(1) L'*income-tax* de Pitt, en 1798, frappait les revenus en bloc à partir de 5.000 fr., au taux de 10 p. 100, réduit à 2 1/2 p. 100 pour les revenus de 1.500 à 5.000 fr. et produisait environ 180 millions de francs.

« mation, de compenser ainsi pour les contribuables les sacrifices qui leur étaient encore demandés (1) ».

Malgré une vive et relativement longue opposition, le projet ministériel devint la loi constitutive du 22 juin 1842. Mais, au lieu de 5 ans que demandait Robert Peel, la concession n'en fut faite que pour 3 ans.

En 1845, le renouvellement de l'*income-tax* n'eut lieu que pour trois ans également. En 1848 aussi, pour trois ans. Le Parlement refusa même de corriger les parties défectueuses de l'impôt, afin de bien marquer qu'il s'agissait, non d'une installation définitive, mais, au contraire, d'une charge de nécessité passagère. En 1851, renouvellement pour un an seulement. En 1852, encore pour une seule année.

« Si, en 1842, disait lord Derby, sir Robert Peel n'eût pas donné l'assurance que, la situation financière une fois rétablie, l'*income-tax* disparaîtrait, jamais le Parlement ne se fût décidé à voter, même pour une heure, cet impôt toujours mis à l'écart en temps de paix et tenu en réserve pour les temps de guerre. »

Enfin, en 1853, Gladstone proposa et obtint la consolidation de l'*income-tax* pour sept années, jusqu'en 1860, avec promesse de suppression une fois que les grands travaux et les dégrèvements dont il traçait le programme seraient accomplis. « Messieurs, disait-il, les vues générales du gouvernement de Sa Majesté en ce qui concerne l'*income-tax* sont les suivantes : c'est un instrument d'une force gigantesque pour de grands projets nationaux. Mais, en même temps, il y a certaines circonstances qui rendent difficile, sinon impossible, tout au moins peu désirable, son maintien comme ressource permanente et ordinaire dans les finances de notre pays. Le sentiment public de son inégalité est par lui-même un fait des plus importants. L'espèce d'inquisition qu'il comporte est un désavantage des plus sérieux. Et les fraudes

(1) Voir les *Finances de l'Angleterre depuis la Réforme de Robert Peel*, par A. Calmon, 1870. Plus de 750 articles des tarifs de douanes devaient être et furent, en effet, révisés, parmi lesquels la plupart frappaient les consommations courantes du pays.

« qu'il engendre constituent un mal qu'il n'est pas possible de caractériser en termes trop forts (1). »

L'*income-tax*, quoique condamné dans son principe, fut donc conservé, avec réductions successives du tarif, à 7 pence pendant les deux premières années, à 6 pence pendant les deux suivantes, à 5 pence pendant les trois dernières, jusqu'en 1860, où alors il devait disparaître sans secousse et sans appauvrir le budget, le programme de 1853 se trouvant achevé, et plus de 75 millions de charges de la dette s'évanouissant par l'échéance terminale d'un lot d'annuités. Malheureusement, les événements déconcertèrent ces prévisions. La guerre de Crimée, la répression de la révolte des Indes, la guerre d'Italie, les traités de 1860 avec la France et la guerre de Chine rendirent impossible l'exécution des promesses de 1853. Il fallut même porter le tarif à 9 et 10 deniers en 1860 et 1861, sans plus songer à la suppression entrevue huit ans auparavant. « Je crains bien, disait Gladstone en 1861, que les membres de la Chambre qui verront la suppression de l'*income-tax* ne soient, suivant la spirituelle expression de Sidney-Smith, ces jeunes législateurs qui reçoivent aujourd'hui comme récompense un raisin ou un gâteau à la fin du dîner. Ce sera une belle tâche pour un Chancelier de l'Echiquier, mais je n'ose espérer que ce soit jamais la mienne. »

Si les jeunes législateurs de 1861 n'ont pas, même dans leurs vieux jours, vu se réaliser la suppression promise, si aucun ministre des finances n'a rempli la belle tâche à laquelle renonçait Gladstone, si, en un mot, l'*income-tax* semble aujourd'hui plus consolidé que jamais, au moins continue-t-on exceptionnellement à sanctionner chaque année son maintien par un vote spécial de la Chambre des Communes. C'est un des seuls impôts anglais soumis à cette précarité, les autres étant votés une fois pour toutes.

(1) Exposé de Gladstone du 18 avril 1853. Ce *financial statement* du grand homme d'Etat demeure particulièrement célèbre en raison de la magistrale analyse des dispositions de l'*income-tax* qui constitue sa partie principale.

§ 8. — Critiques formulées à l'encontre de l'*income-tax* et mérites qui justifient son maintien en Angleterre.

L'*income-tax*, comme ses congénères, toujours plus ou moins inquisitorial, attente, en raison de sa nature même, à la quiétude des particuliers. Cette idée sera développée à propos des défauts communs aux impôts sur le revenu, que récapitule le chapitre XV. Aussi, le peuple exubérant de personnalité dont nous nous occupons a-t-il, plus que tout autre, souffert de se voir poser chaque année les questions indiscrettes prescrites par les règlements au sujet de sa fortune. Remarquons que, pour jouir des larges exemptions et réductions consenties à la base du tarif, il faut déclarer son revenu total, et non pas seulement telle ou telle portion isolée de ce revenu; ce qui atteint spécialement les privilégiés par en bas, c'est-à-dire la classe la plus nombreuses de la population.

Les autres, sans doute, n'ont eu longtemps à déclarer que des catégories de revenus réparties par cédules. Cependant, quand ces revenus étaient exclusivement industriels ou commerciaux (et la cédule D comprend près de 60 p. 100 de l'ensemble des revenus imposables), on en revenait déjà à la déclaration de la fortune globale, au moment où son aveu suscite, d'une manière particulièrement pénible, la susceptibilité de l'homme d'affaires désireux avant tout de ne pas révéler ses bénéfices. Aujourd'hui, on a vu que, depuis 1910, en raison de l'introduction du système progressif, la déclaration du revenu global devient encore nécessaire à partir de 125.000 fr., ce qui ne manquera pas de paraître singulièrement oppressif aux victimes de l'innovation.

Pas plus que pour l'impôt prussien, nous ne parlerons ici des fraudes, conséquence forcée du système, « inséparables de la forme » de l'impôt, la nature humaine restant ce qu'elle est », disait Gladstone, fraudes reconnues, d'ailleurs, par les commissaires du revenu intérieur eux-mêmes, et s'exerçant de préférence sur les valeurs non ostensibles, qu'aucune législation fiscale ne saurait saisir d'une manière satisfaisante (1).

(1) L'*income-tax*, chose remarquable, a soulevé des plaintes d'autant plus

Comment néanmoins cet impôt, si discuté à ses débuts, si longtemps impopulaire et précaire, a-t-il fini par s'acclimater chez nos voisins ? Uniquement en raison des services qu'il leur a rendus et qu'il peut leur rendre encore. Malgré ses vices patents, les Anglais ont conservé leur *income-tax*, parce que l'expérience leur a prouvé quelle force financière, présente ou future, y puisait la nation britannique. Les Anglais aiment ce qu'ils possèdent, et, dès qu'ils savent pouvoir tirer profit d'un instrument qui leur appartient, ils n'ont garde de le rejeter inconsidérément. La classe privilégiée, minorité de plus en plus restreinte, sur laquelle la charge de l'*income-tax* pèse exclusivement, se soumet avec abnégation à ses antipathiques et inévitables prescriptions, en vue de l'intérêt public, exemple que peu d'autres aristocraties pourraient donner (1).

Dès 1853, Gladstone, dans le discours cité plus haut, disait : « Si vous voulez apprécier l'*income-tax*, retournez à son origine, considérez ce qu'il a fait pour vous en temps de péril et de difficultés nationales ; considérez, si vous ne le détruisez pas, ce qu'il peut encore faire pour vous, s'il plaît à Dieu que de pareils temps reviennent !..... Je ne sais si la Chambre est pénétrée de tout ce que le pays doit à l'*income tax* ; mais, parce que j'attache une importance vitale à ce que vous appréciez en entier la puissance de ce colossal levier financier, je vais tenter de vous exposer les résultats qu'il a produits. » Le grand orateur rappelle alors le rôle de l'*income-tax* de 1798 à 1816 : « A un moment de

vives que ses tarifs étaient plus réduits, parce que précisément, aux époques de tarifs réduits, sa nécessité patriotique moins évidente permettait d'apercevoir d'une manière plus frappante ses graves défauts. Lire à ce sujet l'étude publiée par M. René de Laboulaye dans le *Bulletin de législation comparée* de mars 1873. Voir aussi le *Financial reform almanack* de 1891.

Le Chancelier de l'Echiquier, d'ailleurs, dans son exposé financier du 19 avril 1904, annonce qu'il soumettra à une commission technique « la question des évasions d'impôts, sur lesquelles M. Ritchie a attiré l'attention l'année dernière, et des moyens par lesquels certaines personnes se déchargent au détriment de leurs concitoyens du fardeau qui leur incombe ».

(1) Mac Culloch dit dans son ouvrage *sur la taxation* : « La meilleure défense de l'impôt actuel sur le revenu, et des impôts sur le revenu en général, a été faite par sir Robert Peel dans la discussion de 1842, lorsqu'il soutenait que le déficit de 50 millions de francs par an rendait l'établissement du nouvel impôt indispensable. »

« lutte suprême, il vous a permis d'élever le revenu du pays au-dessus des dépenses du gouvernement. Et ce service rendu l'a été à une époque où les hommes n'avaient pas le temps de chercher si l'incidence de l'impôt était juste, n'avaient pas le temps de s'arrêter aux détails de la contribution proportionnelle, de peur de perdre la substance du but qu'ils cherchaient à atteindre.....

« Eh bien, Messieurs, l'*income-tax* disparaissait en 1816, en même temps que le but qu'il visait. Mais il était destiné à revivre. Sir Robert Peel, en 1842, rappela de sa retraite ce géant qui nous avait protégés autrefois pendant la guerre, pour qu'il vint nous aider encore pendant la paix dans nos travaux industriels. Et si le premier *income-tax* produisit des résultats durables et mémorables, j'ai le droit de dire que le second en a fait tout autant, et cela, sans une aussi grande dépense d'argent, sans être accompagné si tristement de ravages, de guerre et de sang. Le second *income-tax* est l'instrument qui vous a servi à introduire la réforme effective de votre système commercial et fiscal. »

La suite de l'histoire de l'Angleterre confirme ces appréciations : expédition de Crimée dont les dépenses purent être en majeure partie soldées par les budgets ordinaires, grâce à l'*income-tax* ; droits de douanes supprimés, impôts intérieurs allégés, charges pesant sur les consommations reportées sur la fortune assise, campagnes d'Afghanistan, du Soudan, des Indes, du Bechuanaland, etc., effectuées presque sans emprunt, toujours grâce aux ressources procurées par l'*income-tax*. Enfin, quand le jour vint de pourvoir aux premiers frais de la colossale entreprise de la guerre de l'Afrique du Sud, dès le mois de mars 1900, après les événements de Glencoë, Colenso, Ladysmith, Spionkop, Mafeking, etc., le Chancelier de l'Echiquier, dans son exposé financier à la Chambre des Communes, débutait ainsi : « En premier lieu je m'adresse à l'*income-tax*. » (Rires.) Ces rires inscrits au procès-verbal de la séance caractérisent l'*income-tax* mieux que de plus longues dissertations. On rit, en effet, parce que chacun prévoyait la proposition du ministre des finances et la savait inévitable.

Sir Michael Hicks-Beach devait fatalement frapper à cette porte. D'ailleurs, ajoutait-il immédiatement : « *L'income-tax* a toujours « été considéré comme l'impôt le plus susceptible d'être augmenté « en cas de guerre, par cette raison évidente qu'on peut le dimi- « nuer quand la guerre est finie (1)... »

Quatre deniers ajoutés au tarif en 1900-1901 portèrent son taux à 1 shilling par livre, ou 5 p. 100. L'année suivante, comme les Boers continuaient à résister en dépit des prévisions et que les dépenses s'accumulaient, le taux s'éleva à 1 shilling 2 deniers, ou 5.83 p. 100, et fut encore élevé en 1902-1903 à 1 shilling 3 deniers, ou 6.25 p. 100. De sorte que les produits de l'*income-tax*, qui n'atteignaient avant la guerre, en 1899-1900, que 470.700.000 francs, montèrent successivement à 742.700.000, puis à 966.500.000 francs, fournissant ainsi un subside supplémentaire annuel de 272 millions d'abord, puis de 496 millions, d'un trait de plume. Voilà quels services rendus sous nos yeux justifient, une fois de plus, l'attachement du peuple anglais à son impôt.

§ 9. — Produits annuels de l'*income-tax*.

Pour conclure dans cet ordre d'idées, il suffit de récapituler les produits de l'*income-tax* au cours des principales années depuis sa reconstitution en 1842 (2) :

(1) En 1904, le Chancelier de l'Echiquier, Austen Chamberlain, renouvelle ces déclarations : « *L'income-tax*, dit-il, constitue en fait notre grande réserve « financière en temps de guerre .. et en élever par trop le taux en temps de « paix reviendrait à détruire cette réserve. Le gouvernement de S. M. consi- « dère que le taux de 11 pence par livre est un taux trop élevé pour qu'il « convienne de le maintenir d'une manière permanente en temps de paix, parce « qu'il ne laisse que trop peu de marge en temps de guerre. Tout en deman- « dant d'augmenter cette année l'*income-tax* d'un penny, je déclare que, dans « mon opinion, les contribuables assujettis à l'*income-tax* seront les premiers « à pouvoir réclamer un dégrèvement et que le sacrifice que je leur demande ne « sera pas de longue durée. » (Exposé du 19 avril 1904.)

(2) Les chiffres de ce tableau sont extraits d'abord de l'état récapitulatif inséré dans le rapport des commissaires du revenu intérieur pour l'année finissant le 31 mars 1885, ensuite des rapports annuels en ce qui concerne les années postérieures à 1884.

Pour expliquer les variations des produits annuels, les taux des tarifs successifs ont été rappelés. Mais il aurait fallu, pour en compléter l'intelligence,

Année finissant au 31 mars.	Produit.	Tarif.
1843...	135.000.000 fr.	7 pence.
1853...	142.000.000 —	7 —
1855...	342.000.000 —	1 shilling 2 pence.
1856...	393.000.000 —	1 — 4 —
1858...	187.000.000 —	7 pence.
1861...	276.000.000 —	10 —
1871...	159.000.000 —	4 —
1875...	95.800.000 —	2 —
1892...	335.000.000 —	6 —
1900...	471.000.000 —	8 —
1901...	743.000.000 —	1 shilling.
1902...	900.000.000 —	1 — 2 pence.
1903...	966.500.000 —	1 — 3 —
1904...	704.700.000 —	11 pence.
1905...	774.416.000 —	1 shilling.
1907...	800.000.000 —	1 —
1909...	842.600.000 —	1 —
1910...	319.000.000 — (1)	1 — 2 pence.
1911...	1.107.500.000 — (2)	1 — 2 —

indiquer les chiffres sans cesse progressifs des revenus imposables. Les statistiques anglaises en donnent l'expression très frappante dans le rendement comparé d'un penny d'*income-tax*.

Productivité d'un penny d'*income-tax*

1843.....	19.304.000 fr.
1853.....	20.240.000 —
1873.....	43.108.000 —
1883.....	48.650.000 —
1893.....	55.996.000 —
1902.....	64.250.000 —
1903.....	64.500.000 —
1906.....	65.830.000 —
1908.....	65.700.000 —
1909.....	69.600.000 —

La valeur d'un penny de l'*income-tax* a donc plus que triplé depuis 66 ans.

Le montant des revenus imposables n'atteignait que 8 milliards en 1860, 10 milliards 1/2 en 1870-1871. Il dépasse aujourd'hui 17 milliards.

(1) Année exceptionnelle où, le budget n'ayant pas été voté, les recouvrements ont subi de considérables déchets.

(2) Inversement, en 1910-1911, un arriéré considérable a été recouvré.

Voici leurs produits pour la dernière année dont les comptes soient réglés :

Impôt sur les terres.....	82.790.000	lires.
Impôt sur les maisons.....	96.863.000	—
Impôt sur le revenu des valeurs mobilières.	272.036.000	—
Total des contributions directes.....	451.689.000	—

Seul dans cette liste, l'impôt sur le revenu des valeurs mobilières est un impôt de discrimination, les revenus fonciers possédant un régime à part, analogue à peu près à celui qui existe en France à l'égard des terres et des maisons.

L'impôt sur les revenus de la richesse mobilière apparaît alors ici comme une sorte d'*income-tax* divisé en cédules, mais n'ayant guère d'autre ressemblance avec l'*income-tax* anglais que cette division en cédules. Car d'abord l'*income-tax* anglais embrasse tous les revenus sans exception, fonciers et mobiliers, tandis que l'impôt sur la richesse mobilière ne frappe, on le voit, que les valeurs mobilières indiquées par son titre. Puis les cédules, en Angleterre, distinguent les revenus au point de vue de leur aptitude à subir tel ou tel mode de perception, chacune d'elles possédant un appareil spécial d'assiette et de recouvrement. Au contraire, en Italie, c'est exclusivement la nature et l'origine des revenus qui motivent leur division par cédules, comme nous allons le voir.

En un mot, l'idée maîtresse de l'impôt sur les revenus de la richesse mobilière organisé en Italie, dès 1864, et codifié par la loi du 24 août 1877, consiste à différencier les tarifs suivant que les revenus sont perpétuels et *non gagnés* d'une part, ou précaires et *gagnés*, c'est-à-dire résultant du travail personnel de leurs détenteurs. Dans ce but, des cédules ont été constituées au nombre de quatre, entre lesquelles les revenus se trouvent répartis suivant ces origines. La cédule A comprend les revenus provenant du capital seul, rentes, intérêts d'actions et d'obligations, etc., taxés *au maximum*. Pourquoi craindre de surcharger des revenus qu'il suffit à leurs heureux possesseurs de toucher sans

CHAPITRE XII

IMPÔTS AVEC TARIFS DIFFÉRENTIELS SUIVANT L'ORIGINE DES REVENUS. — IMPÔT SUR LA RICHESSE MOBILIÈRE EN ITALIE

§ 1. — *Discrimination, ou tarifs différentiels suivant l'origine des revenus.*

La *discrimination*, au point de vue fiscal, peut-être ainsi définie : « La discrimination est une opération qui consiste à distinguer les revenus d'après leur nature ou leur origine, afin d'appliquer à chaque classe des revenus ainsi répartis un tarif d'impôt différentiel. » Une telle formule ne saurait évidemment satisfaire l'esprit de prime abord. En vain, ajouterait-on qu'il s'agit principalement ici de distinguer les revenus du travail des revenus du capital, dont le traitement fiscal doit différer puisque les premiers sont viagers, tandis que les seconds sont quasiment perpétuels, cela ne suffirait pas encore. Car d'aussi vagues assertions mériteraient d'être discutées. Le mieux semble donc de décrire immédiatement le fonctionnement effectif de la discrimination dans un pays où elle a été établie théoriquement et législativement, afin de découvrir, chemin faisant, dans ce pays qui est l'Italie, en présence des chiffres et des faits, ses vertus et ses faiblesses.

§ 2. — *Impôt sur la richesse mobilière en Italie.*

Les contributions directes italiennes comprennent la taxe sur les terres, la taxe sur les maisons, plus la taxe sur les revenus de la richesse mobilière qui doit nous occuper spécialement.

autre effort (1) ? Dans la cédule B figurent les revenus *mixtes*, provenant conjointement du capital et du travail, par exemple, les bénéfices de l'exploitation d'une usine que son propriétaire dirige lui-même. Dans ce cas, la dose du travail personnel, mêlée aux fruits du capital industriel et commercial, fait déjà fléchir les taux du tarif, lesquels tombent encore plus bas, à la cédule C, lorsque le travail seul entre en scène, sans aucun mélange, avec son caractère aléatoire et viager, moins même que viager, puisque les forces de l'homme s'épuisent avant la fin de sa vie (2). Laissons de côté la cédule D exclusivement consacrée aux employés de l'Etat, des provinces et des communes, en faveur desquels un taux très réduit, dépourvu de tout sens philosophique, a été concédé. Tel est l'esprit des combinaisons italiennes.

Les tarifs effectifs de ces quatre cédules sont aujourd'hui ainsi déterminés. La cédule A taxe les revenus provenant du capital seul à 20 p. cent et à 15 p. cent, taux exorbitants, comme il sera dit bientôt. Vingt pour cent sur la partie A¹ comprenant les intérêts des valeurs du Trésor et des valeurs des sociétés jouissant des garanties ou subventions de l'Etat. Quinze pour cent sur la partie A² comprenant les revenus des valeurs de bourse, actions et obligations de sociétés ne recevant ni subventions, ni garanties de l'Etat, prêts hypothécaires, prêts chirographaires, lettres de change, etc., en un mot, les revenus de tous capitaux autres que ceux qui sont compris dans la partie A¹ taxée à 20 p. cent.

La cédule B, sur les revenus mixtes, abaisse son tarif à 10 p. cent, et la cédule C, sur le travail seul, à 9 p. cent. Enfin, en dehors de ce cycle, l'Etat, pour épargner ses propres employés, fixe le taux de la cédule D à 7.50 p. cent.

(1) Celui qui, comme l'exprimait Bismark, « n'a qu'à prendre ses ciseaux « pour détacher ses coupons, ou à écrire une quittance pour toucher l'intérêt de « ses créances », ne saurait être épargné. Le tarif, dès lors, fonctionne contre lui dans toute sa rigueur.

(2) Le salaire d'un travailleur n'est, en effet, jamais un salaire net, puisque le souci d'assurer le pain de ses vieux jours exige le prélèvement annuel d'une prime qui diminue le montant de ce salaire. En dehors donc de toute question d'appréciation et d'humanité, le salaire de l'ouvrier comporte, mathématiquement, pourrait-on dire, un traitement plus favorable que les revenus du capital.

Une cinquième catégorie concerne exceptionnellement les revenus des métayers (1).

En résumé, les tarifs par cédule (2) de l'impôt sur la richesse mobilière sont aujourd'hui les suivants :

Cédule A ¹	20 p. 100
— A ²	15 —
— B.....	10 —
— C.....	9 —
— D.....	7.50 —

Déjà, sans doute, la définition formulée au début se comprend mieux : la discrimination distingue les revenus suivant leur source, afin de pouvoir appliquer à chaque classe de ces revenus un traitement fiscal différentiel.

§ 3. — Valeur scientifique de la discrimination.

Divers auteurs considèrent le système de la discrimination comme le dernier mot du progrès. « C'est un des plus grands efforts « vers la justice que nous présente l'histoire de la fiscalité au « dix-neuvième siècle, » dit, en parlant du système italien, M. Denis, dans son livre sur l'*Impôt*. M. Yves Guyot s'exprime de même dans son rapport déjà cité de 1887 : « Cette loi italienne « sur la richesse mobilière est la loi la plus complète qui ait été

(1) La taxe sur le revenu des métayers est fixée à 5.50 p. 100 du principal de l'impôt foncier payé à l'Etat par le colon partiaire. Si le principal d'impôt foncier n'excède pas 50 fr., le revenu du métayer demeure franc de taxe.

Il suffit de mentionner, sans en plus parler désormais, ce mode de taxation des métayers, dépourvu de corrélation avec le système général de l'impôt sur la richesse mobilière.

(2) La loi italienne stipule dans son texte que le plein tarif, fixé à 20 p. cent, frappe les quarante quarantièmes des revenus de la cédule A¹; les trente quarantièmes des revenus de la cédule A², les vingt quarantièmes des revenus de la cédule B, les 18 quarantièmes des revenus de la cédule C, et les 15 quarantièmes des revenus de la cédule D. Il semble plus clair d'opérer la discrimination, non plus sur les revenus, comme le fait la loi, mais sur les tarifs, ce qui revient au même. Le tableau ci-dessus détermine ainsi les taux de 20, 15, 10, 9, et 7.50 p. cent sur le revenu total, absolument équivalents aux quarante quarantièmes, 30, 20, 18 et 15 quarantièmes des revenus déclarés imposables par le texte de la loi.

« faite dans aucun Etat. Produit des expériences, des tâtonnements qui ont eu lieu pendant plus de dix ans, dernière expression de remaniements nombreux, elle forme un ensemble, comme les grandes lois fiscales de la Révolution, comme l'*income-tax* anglais. »

Evidemment l'Italie, en inaugurant, au milieu du dix-neuvième siècle, un système fiscal sorti tout armé (1) des délibérations de son jeune parlement, profita très heureusement de l'expérience acquise et des lumières de la science contemporaine. Elle fut amenée, par la poussée des idées ambiantes, à rechercher les moyens d'alléger la part du travail dans la répartition du fardeau des impôts, en surchargeant corrélativement la part afférente au capital. Mais, s'il est facile d'émettre de telles idées, toujours acceptables dans leur généralité, le problème revêt un tout autre aspect quand il s'agit de traduire ces idées en chiffres précis.

L'Italie suppose-t-elle l'avoir résolu avec les taux différentiels précités, qu'aucune enquête, aucun commentaire même, n'ont jamais tenté de justifier, qu'aucune théorie, ni aucune expérience n'ont jamais sanctionnés.

L'exemple suivant, tiré précisément de l'histoire de l'impôt, prouve, d'une manière patente, que les dites fixations émanent du pur arbitraire. Avant la loi du 22 juillet 1894, en effet, la cédule A se voyait imposée à 13,20 p. cent seulement, et les cédules B, C et D à 9,90, 8,25 et 6,66 p. cent. Or, ces trois derniers taux continuent encore à représenter presque exactement les taux actuels des cédules B, C et D, tandis que seul le tarif de la cédule A a été notablement relevé.

Pourquoi la loi du 22 juillet 1894 a-t-elle ainsi bouleversé l'échelle des proportions anciennes entre les revenus du travail et ceux du capital? Fut-ce sous l'empire d'idées économiques nou-

(1) Le mot tout armé n'est pas absolument exact, car le Parlement italien s'y est repris à plusieurs fois pour construire l'édifice de son impôt sur la richesse mobilière. Établi en 1864, cet impôt a été remanié plus de dix fois jusqu'à la loi du 24 août 1877. Toute institution nouvelle comporte de tels tâtonnements. Mais, dès le début, le principe a été posé. En lisant les rapports et exposés de motifs de l'époque, on est même frappé du soin avec lequel ont toujours été étudiées les législations étrangères.

velles, dans le désir de perfectionner la justice sociale dont l'impôt se faisait l'instrument? Nullement. L'intérêt fiscal seul dicta la réforme. Comme les rentes sur l'Etat et autres valeurs publiques, composant la majeure partie de la cédule A, ne pouvaient échapper à la taxe perçue sur elles par voie de retenue, leur tarification fut élevée d'emblée de 13,20 p. 100 à 20 p. 100, dans l'unique but d'enrichir les recettes du budget. Puis, une fois cette opération lucrative accomplie impunément à l'égard de la cédule A, les cédules B, C et D, très susceptibles d'évasion, qu'il importait, dès lors, de ménager dans l'intérêt même du rendement, conservèrent à peu près les mêmes tarifs qu'autrefois (1).

Les relations primitivement adoptées entre les trois natures de revenus, revenus du capital seul, revenus mixtes, et revenus du travail seul, se trouvèrent ainsi, par un coup de baguette, profondément altérées. L'équilibre ancien, dont on admirait de confiance la structure soi-disant philosophique, découvrit ses bases absolument arbitraires. L'arbitraire, saisi sur le fait, en effet, venait de modifier à lui tout seul ce qu'il avait édifié. Mais le résultat pécuniaire recherché étant obtenu, personne ne s'inquiéta plus du reste, et l'engouement persista, en Italie et au dehors, pour l'impôt discriminatoire sur la richesse mobilière.

Des critiques analogues surgissent dès qu'on pénètre dans le détail des cédules.

Comment admettre que chaque cédule, parmi les quatre établies, soit assez uniformément composée pour qu'un seul chiffre synthétique, d'une manière satisfaisante, sa tarification? Les revenus des capitaux, par exemple, englobés dans la cédule A¹ ou A², sont-ils

(1) Les textes législatifs, comme il a été dit, n'opèrent la discrimination que sur le montant des revenus soumis à l'impôt. Aussi, la loi du 22 juillet 1894 se borna-t-elle à majorer les déductions applicables aux cédules B, C et D par rapport au nouveau tarif élevé à 20 p. cent, ce qui reconstitua, pour ces trois cédules, des tarifs à peu près exactement semblables aux anciens. Le taux effectif de la cédule B ne varia que de 9,90 à 10 p. cent, celui de la cédule C de 8,25 à 9 p. 100, et celui de la cédule D de 6,60 à 7,50 p. cent, tandis que la cédule A passait de 13,20 p. cent à 20 p. cent, c'est-à-dire augmentait de près de 50 p. cent. La rente italienne de 5 p. 100 fut, dès lors, transformée effectivement en 4 p. cent, ce qui procura au Trésor, à partir de 1894-95, jusqu'à la conversion de 1906, un supplément de bénéfice d'une trentaine de millions.

tous susceptibles de subir le même prélèvement? N'existe-t-il pas certains capitaux solidement assis, de tout repos, donnant de faibles rendements, tandis que d'autres capitaux aléatoires produisent de gros intérêts? Ce sont alors les revenus à gros intérêts, dont la durée probable est la moins longue, qui se trouvent surchargés, quand précisément la discrimination a pour but essentiel de dégrever les revenus précaires. Ici donc le système contredit son principe, avec cette circonstance aggravante que les tarifs de 20 p. 100 et 15 p. 100 rendent, par leur excès, la déviation insupportable.

La même inconséquence fait taxer uniformément les revenus mixtes de la cédule B quelle que soit la dose des éléments constituant la mixture. Or, rien n'est plus variable que la proportion réciproque du capital et du travail dans les industries. Telle exige beaucoup de capitaux, telle autre a surtout besoin d'intelligence, d'habileté et de travail personnel. Les exemples sautent aux yeux. Néanmoins, sans s'inquiéter de la part de chacun des deux éléments, par le seul fait qu'il y a mélange, le fisc italien applique aveuglément son énorme tarif de 10 pour 100 à tous les clients de la cédule B. Était-ce la peine de tant raffiner pour en arriver là!

Enfin, la cédule C, qui concentre ses faveurs sur les revenus du travail parce qu'ils sont temporaires et viagers, devrait, pour remplir scrupuleusement son programme, pour être logique jusqu'au bout, tenir compte de la durée probable de survie de chacun des titulaires des revenus. Car, du moment que le taux de l'imposition dérive du caractère temporaire des profits, il est évident que, suivant l'âge de l'imposé, ce caractère temporaire s'accroît plus ou moins, et que les tarifs, dès lors, doivent en tenir compte. Gladstone ne manquait pas de mettre en évidence l'observation lorsqu'il prônait, en 1853, les avantages de l'unité du tarif de l'income-tax (1). Avec des tarifs différentiels, expliquait-il, vous

(1) Le Chancelier de l'Échiquier, sir William Harcourt, commentait ainsi, en 1893, les idées déjà exprimées sur ce sujet par Gladstone en 1853 : « C'est une théorie séduisante que celle qui veut que l'industriel et le commerçant soient taxés à un moindre taux que le capitaliste. Mais il est difficile de faire la diffé-

ne déterminerez jamais qu'un tarif moyen par classe. Or, cette moyenne sera forcément inexacte à l'égard des individus. Vous demeurerez donc toujours dans l'imperfection ! Consultez les tableaux d'annuités des compagnies d'assurances sur la vie : une vie, à son époque la plus favorable, y apparaît comme bonne à acheter pour une durée d'environ 20 ans ; mais allez jusqu'à 70 ou 75 ans, la vie n'y sera plus considérée comme bonne à acheter que pour 5 ans. Proposez donc de faire une moyenne entre des cas si dissemblables ! La valeur d'une vie bonne à acheter pour 20 ans est égale à quatre fois celle d'une vie qui n'est bonne à acheter que pour cinq ans ! Sera-ce une consolation pour celui qui ne devrait payer que pour une durée de cinq ans, et qui payera, d'après le système des réformateurs, plus du double de ce qu'il doit, de penser que celui qui devrait payer pour une durée de 20 ans ne payera, lui, que la moitié ou un peu plus de ce qu'il doit en réalité ? Les moyennes sont donc absurdes, concluait-il, lorsqu'elles ne sont pas corrigées par la durée de survie. Toujours, on le voit, la parfaite justice se trouve en défaut dans ce système qui prétend la représenter mieux que tout autre, et ne craint pas de l'appuyer de tarifs excessifs.

Sans doute, on peut objecter que la simple proportionnalité encourt des reproches semblables, puisque son tarif, le même pour tout le monde, constitue la plus vaste moyenne possible. Mais la proportionnalité, consciente de l'uniformité simpliste de sa tarification, ne se permet pas de l'exagérer, et ne peut pas même se le permettre. Car de victorieuses résistances se dresseraient contre ses tentatives d'exaction, quand la masse même de la nation s'en trouverait indistinctement lésée. Or, la discrimination ignore ces salutaires barrières, parce qu'elle évite essentiellement de rencontrer jamais devant elle la masse de la nation, et qu'au contraire, elle s'applique à créer des catégories de contribuables isolés et sans défense. Si elle met à part certaines richesses, c'est afin de

« rence entre ce qui vient de l'industrie et ce qui vient du capital. Dans une grande affaire, comment faire le départ entre les produits du travail personnel et ceux du capital engagé ?... On a émis cette idée en 1853 et l'on a dû renoncer à en poursuivre l'application. » (Discours du 28 avril 1893.)

les mieux rançonner. Toute sa tactique, analogue à celle des tarifs progressifs, consiste à cantonner ses victimes.

L'Etat italien a poussé à l'excès l'application de ces procédés. Ses tarifs de 20 et 15 p. cent en sont la preuve. Prélever 20 p. cent des revenus, c'est-à-dire, s'attribuer, chaque année, le cinquième des produits, dépasse évidemment la mesure. Il semble superflu d'insister sur ce point.

Mais au moins faudrait-il que chacune des classes ainsi surtaxées fût délimitée et détaillée avec une parfaite précision, afin de n'infliger de tels maxima qu'à ceux-là seuls auxquels l'esprit de la loi primitive les destinait. Or, nous venons de voir l'insuffisance des précautions prises à ce point de vue par la législation italienne, et nous verrons bientôt encore la fraude se charger seule de corriger la rigidité maladroite des tarifs de 20, 15 et 10 p. cent.

L'Italie, en somme, a voulu trop quintessencier sa conception philosophique originelle, à une époque surtout où les besoins urgents de ses budgets exigeaient un renforcement de produits excessif. Or, il faut être riche pour se donner le luxe d'innovations humanitaires, et ne pas être pressé d'en tirer profit. D'autant plus que le malheur veut qu'une fois ces tarifs exorbitants installés dans la législation, il devienne presque impossible de les ramener à des taux plus raisonnables, comme M. Luigi Luzzatti lui-même nous l'apprendra bientôt.

D'une manière plus générale, d'ailleurs, il resterait à se demander si la véritable justice conseille de faire varier les tarifs en considération de la nature des revenus. La théorie, sans plus parler des difficultés d'exécution, approuve-t-elle le système des taux différentiels? Beaucoup de bons esprits ne le pensent pas. L'impôt, disent-ils, est annuel par essence. Il atteint donc les revenus chaque année, tant qu'ils se manifestent, et pour le montant qu'ils découvrent, cessant de les frapper dès qu'ils disparaissent, les frappant moins lorsqu'ils diminuent, devenant ainsi pré-

caire et viager comme eux (1). Ce jeu naturel de la taxation proportionnelle semble offrir des conditions suffisantes de rectitude fiscale, sans qu'il soit nécessaire de différencier les tarifs, au risque de complications souvent contraires finalement à l'égalité et même à la justice.

Ces idées exprimées, dès 1853, avec une grande autorité, par Gladstone, à l'occasion des projets de revision de l'*income-tax*, sont moins séduisantes, en apparence, que les idées italiennes, mais elles semblent, à tous les points de vue (2), plus sages et peut-être même plus scientifiques.

§ 4. — *Productivité restreinte de l'impôt sur la richesse mobilière. Tendances à la fraude.*

Non seulement il est presque impossible de traduire en chiffres précis les aspirations philanthropiques de la loi italienne, mais les dites aspirations, avec leurs tarifs arbitraires, ne sont que très insuffisamment productives au point de vue budgétaire. L'impôt sur la richesse mobilière, en effet, ne rend nullement les sommes élevées que l'exhaussement considérable de ses taxes comporterait. Sans doute, à première vue, son rendement total de 272 à 275

(1) Bien entendu, il y aurait toujours lieu, comme le fait l'*income-tax* anglais, de déduire du revenu taxable les sommes annuellement consacrées à la constitution des pensions de vieillesse.

(2) Nous disons « à tous les points de vue », parce que Gladstone envisagea, en effet, d'autres points de vue que celui auquel nous venons, en dernier lieu, de nous attacher. D'après lui, la nature et le mérite des revenus diffèrent, non seulement suivant qu'ils proviennent du capital ou du travail, mais aussi suivant leur caractère plus ou moins aléatoire, suivant l'âge de leurs possesseurs, etc. L'intérêt réduit d'une valeur de tout repos et les bénéfices exagérés d'une entreprise chanceuse ne sauraient être traités de même, non plus que la jouissance prolongée des revenus détenus par un jeune homme et la courte jouissance des revenus qui vont bientôt échapper au vieillard. Or, le fisc ne pouvant s'adapter à cette série indéfinie de situations auxquelles, d'ailleurs, il ne serait en mesure d'appliquer que des moyennes, moyennes presque toujours inexactes à l'égard des individus, le mieux est de s'en tenir à l'unité du tarif, c'est-à-dire à sa simple proportionnalité.

Gladstone se bornait à dire au sujet de l'argument principal développé ci-dessus : « Je ne soulève pas la question de savoir si le revenu annuel n'est pas la base juste et convenable d'un impôt destiné à pourvoir aux services de l'année. » (Chambre des Communes, séance du 18 avril 1853.)

millions semble respectable (1). Mais les retenues prélevées d'office sur les coupons de valeurs du Trésor encore imposées, bien que la rente en ait été exemptée (2), les retenues sur les traitements, émoluments et pensions des fonctionnaires de l'Etat, des employés des provinces, communes, chemins de fer, sur les revenus des fonds du culte (3), etc., représentent plutôt des moins payés que des recouvrements.

Quand on pense que l'income-tax anglais, avec des tarifs tels que ceux de l'Italie, produirait plus de deux milliards ! Evidemment, la fortune italienne, bien qu'elle progresse, ne saurait soutenir aucune comparaison avec la fortune anglaise, capable de mettre en ligne près de 20 milliards de revenus imposables. Puis l'impôt sur la richesse mobilière ne taxe pas les revenus immobiliers, représentant en Angleterre plus de 7 milliards. Ce serait encore cependant pour l'Angleterre, même avec les exemptions et *abatement*s qu'elle accorde, une recette nette d'environ 1.800 millions que procurerait l'impôt sur la richesse mobilière dans le sein de sa fiscalité. Malgré la séduction apparente d'une telle hypothèse, l'income-tax anglais se gardera bien d'élever jamais ses tarifs aux taux désordonnés de l'impôt sur la richesse mobilière, dans la crainte de la fraude surtout, parmi beaucoup d'autres bonnes raisons.

La fraude, en effet, surexcitée, en Italie, par les tarifs de 20, 15 et 10 p. cent, y règne d'une manière incontestée. Le bon sens

(1) L'impôt sur la richesse mobilière rendait plus de 300 millions avant 1906, parce que les coupons de la rente 5 o/o étaient frappés d'une retenue de 20 p. cent comme rentrant dans les cadres de la cédula A¹. Mais la loi du 29 juin 1906, qui convertit la rente 5 p. cent en rente 3.75 pour cent jusqu'au 1^{er} janvier 1912 et en rente 3.50 p. cent à partir du 1^{er} juillet 1912, stipula par son article 1^{er} que les nouvelles rentes 3.75 et 3.50 p. cent seraient désormais libres de tout impôt présent ou futur. La retenue sur les coupons de rentes cessa donc d'être exercée après 1906, ce qui diminua de 80 à 90 millions les recettes de l'impôt sur la richesse mobilière, et d'autant les bénéfices de la conversion.

(2) Depuis la loi de conversion du 29 juin 1906, que rappelle la note précédente.

(3) L'impôt sur les traitements et les pensions du personnel des chemins de fer, ainsi que l'impôt sur les revenus des fonds du culte, sont, en effet, perçus par voie de retenue, le premier en vertu de la loi du 27 avril 1885, le second en vertu de décisions administratives datant de 1895.

l'indique, tout d'abord, et les plus explicites témoignages le confirment.

Comment le plus scrupuleux des contribuables offrirait-il de gaieté de cœur l'intégralité de ses revenus aux attaques d'un fisc assez exigeant pour lui en réclamer la dixième partie, ou même la huitième partie, ou même la cinquième à la cédula A¹. En présence d'une quasi-spoliation, chacun se forge des raisonnements captieux afin d'excuser ses résistances. Les tarifs, se dit-on, n'ont été portés à ce niveau exorbitant qu'en vue de compenser des évasions inévitables, autorisées, dès lors, implicitement par le législateur et, dès lors aussi, praticables sans remords, puisqu'elles rentrent dans ses prévisions (1).

En réalité, est-ce le législateur ou les fraudeurs qui encourent la responsabilité première de l'élévation des tarifs ? L'impôt italien, relativement modéré au début, n'a été porté à ce maximum de 20 p. 100 que par étapes successives :

Loi du 28 juin 1866.....	maximum	8	p. 100.
Loi du 26 juillet 1868.....	—	8.80	—
Loi du 11 août 1870.....	—	13.20	—
Loi du 22 juillet 1894.....	—	20	—

Ne pourrait-on pas répliquer alors que le fisc s'est cru forcé de rehausser, d'année en année, ses tarifs pour compenser les dissimulations dont il se voyait prématurément victime ? Même vrai chronologiquement, ce raisonnement ne serait pas meilleur que le précédent. Car renforcer le taux d'un impôt pour se récupérer, au détriment des bons payeurs, du déchet que les mauvais payeurs font subir au Trésor, ne constitue pas une combinaison légitime.

En Italie, d'ailleurs, le resserrement des fortunes, malgré les progrès constatés — lesquels progrès ne s'étendent pas, du reste, aux provinces méridionales, telles que les Pouilles, la Calabre, la

(1) M. Denis, qui témoigne cependant beaucoup d'admiration pour le système italien, comme nous l'avons dit, émet à son sujet cet excellent aphorisme : « Les résistances à déclarer fidèlement le montant exact des revenus s'exaltent d'autant plus chez un peuple, quel que soit son caractère moral, que la quotité de l'impôt y est plus élevée. » (*L'Impôt sur le revenu*. Bruxelles, 1881.)

Campanie, les Abruzzes, la Basilicate — provoque forcément des évasions. Comme l'observait un Chancelier de l'Echiquier, « quand « les profits commerciaux commencent à baisser, le contribuable « est plus disposé à tricher; il y a là une raison toute humaine ».

Chaque peuple a son caractère, formé d'un contingent variable de faiblesses et de vertus, d'où résulte son originalité. Or, la parfaite honnêteté fiscale est une vertu exceptionnelle, que beaucoup de secours extérieurs, tels que la prospérité publique, des tarifs modérés, une puissante organisation administrative, peuvent seuls défendre contre les tentations. Déjà plusieurs de ces secours extérieurs, on l'a vu, manquent au contribuable italien. Peut-être, en plus, les tendances naturelles de son esprit le poussent-elles à lutter d'habileté avec le fisc, à déjouer adroitement la poursuite des taxateurs, à utiliser, en un mot, au mieux de ses intérêts particuliers, l'art extrême de souplesse et d'ingéniosité dans lequel il excelle. La plume de quelque psychologue international nous fixerait à cet égard (1).

La fraude existe donc en Italie et s'y développe largement. Sans remonter au célèbre rapport de M. Depretis (2), habituellement cité, dans lequel ces fraudes sont avouées et démontrées,

(1) Consulter l'ouvrage de M. Alfred Fouillée, membre de l'Institut, *Esquisse physiologique des peuples européens*, 2^e édition, Paris, in-8, 1903.

(2) L'exposé des motifs de M. Depretis, ministre des finances, du 10 mars 1877, s'attachait à fournir « les preuves que l'impôt sur la richesse mobilière est « loin de procurer à l'Etat des ressources aussi considérables qu'on devait s'y « attendre d'après le taux élevé de l'imposition. » Il n'eut pas de peine à découvrir ces preuves dans les statistiques officielles elles-mêmes.

Le premier fait suspect qu'il signale est l'importance relativement considérable des revenus inscrits aux rôles pour les êtres moraux (sociétés, établissements provinces, etc.) par rapport aux revenus imposables des simples particuliers. 40 p. 100 environ des revenus taxés, en effet, appartiennent aux êtres collectifs. « Ces résultats, des rôles, dit le ministre, ne sont pas conformes à la vérité... Ils « proviennent de ce que les uns ne peuvent dissimuler leurs revenus propres, ni « ceux de leurs créanciers, ou de leurs employés, tandis que les autres sont en « mesure de cacher leurs revenus. »

Puis le ministre ajoute : « L'atténuation des bases des cotisations peut être « démontrée par d'autres données... » Il passe alors en revue le montant des revenus déclarés par classe de professions et tire de leurs chiffres mêmes des conclusions tout à fait instructives, que nous mentionnons en laissant, autant que possible, la parole à M. Depretis.

« En Italie donc, » dit-il après avoir analysé les tableaux officiels, « les avo-

les statistiques actuelles, les écrits des publicistes, et les exposés ministériels, prouvent que, si le mal dont souffrait l'impôt en 1877 s'est atténué, il ne cesse de subsister, sous l'influence des mêmes causes (1).

Les tableaux annexés aux rapports annuels de la Direction générale de l'impôt direct (2) continuent à contenir des indices analogues à ceux sur lesquels Depretis s'appuyait en 1877. Ainsi, les personnes morales, compagnies, sociétés, corporations, dont les écritures sont officiellement contrôlables, voient le chiffre de leur imposition progresser d'année en année, tandis que les contribuables individuels, beaucoup plus libres de falsifier leurs déclarations, ne laissent les perceptions progresser que plus faiblement. L'invraisemblable modicité des revenus moyens de certaines classes de professions donne toujours lieu à de découra-

« cats ne gagneraient annuellement, déduction faite de ceux dont les revenus « sont exempts, en moyenne, que 756 liras, les notaires 637, les médecins 398 « liras ! Des faits aussi singuliers se passent de commentaires. »

Plus loin : « Les employés des sociétés anonymes et en commandite et des « corps moraux présentent, à eux seuls, une somme de revenus imposables « supérieure à celle de n'importe quelle autre des 70 classes. Ici encore le « phénomène s'explique facilement si l'on réfléchit que ces employés ne peuvent « cacher aucune partie de leurs revenus... Mais des commerces, comme celui « de la soie, qui occasionnent à l'importation et à l'exportation un mouvement « de 700 millions, ne sont inscrits aux rôles que pour 6 millions de revenus... « La peinture, la sculpture, la gravure, la ciselure, sources de richesses et de « commerce avantageux en Italie, parviennent à peine à y produire un total « d'un million de revenu ! » Le revenu moyen déclaré par les ingénieurs et architectes est de 717 fr., par les professions didactiques de 421 fr., par les professions sanitaires de 449 fr., etc... !

« Notre taxe mobilière, conclut-il, ne rapporte certainement qu'une partie de « ce qu'elle devrait produire, si chacun payait réellement sur la totalité de ses « revenus le taux fixé par la loi... Les injustices et les inégalités qui découlent « nécessairement de l'infidélité des déclarations... font que cet impôt est aujourd'hui « d'hui un de ceux contre lesquels le pays réclame le plus vivement. »

(1) M. Nitti, professeur de science financière à l'Université de Naples, dans le bel ouvrage intitulé *Principes de science de finances*, in-8, 1904, malgré son indulgence pour l'impôt sur la richesse mobilière, énonce couramment à son sujet les aphorismes suivants : « Le taux élevé de l'impôt rend les évasions « très fréquentes et les fraudes nombreuses... Par les défauts de la loi actuelle, « beaucoup échappent à l'impôt qui devraient le payer... Les taux sont si élevés qu'ils rendent, de toute nécessité, le nombre des fausses déclarations « considérable. On peut dire que la plupart des contribuables sont bien loin de « payer en proportion de leur revenu vrai. »

(2) *Ministerio delle finanze. Direzione generale delle imposte dirette. Imposta sui redditi di ricchezza mobile.*

geantes réflexions (1). De même, les revenus imposables des employés des sociétés et administrations dont les traitements sont déclarés pour leur intégralité par les sociétés ou administrations ne cessent de grossir, alors que ceux des déclarants isolés manquent d'élasticité.

Pourquoi, d'ailleurs, chercher de côtés et d'autres les preuves d'un fait dont l'éminent ministre Luzzatti, dans sa haute incertitude, reconnaît lui-même l'exactitude? En 1909, M. Pierre Perdrieux se livra sur place, avec l'aide des chefs de l'administration italienne, à une enquête, dont les conclusions maintes fois énoncées dans son livre tendaient à déplorer les évasions fiscales subies par l'impôt sur la richesse mobilière, et à déterminer, le plus exactement possible, les points principaux où se produisaient les fuites (2). Or, M. Luigi Luzzatti voulut bien honorer d'une préface le travail de M. Perdrieux en le félicitant de ses recherches. « Si l'on « observe », écrit M. Luzzatti dans cette préface, « que le niveau « des différents taux de l'impôt que nous examinons est le plus « élevé qu'on sache, il faut bien admettre que la tendance à la « fraude se développe en raison de l'âpreté fiscale qui afflige le « contribuable. » Et plus loin : « Je ne peux pas vous dénier que « l'administration financière, dans ce combat quotidien livré à « la fraude, peut avoir des défaillances et des défauts : elle « vous lira, et elle en tirera l'occasion pour se perfectionner et « pour resserrer toujours davantage les liens qui entourent le « contribuable. » Et plus loin encore : « Nous autres, qui avons « souvent administré les finances de notre pays, nous avons « toujours admis l'impossibilité d'éviter les déclarations non « sincères, étant donnée l'élévation des taux..... Naturellement « de grandes lacunes existent dans les énonciations des profits

(1) Les statistiques établissent que le revenu net moyen par tête des personnes adonnées aux professions éducatives ne dépasse pas 651 l., celui des personnes adonnées aux professions sanitaires 901 l., celui des personnes adonnées aux professions ecclésiastiques 392 l., etc.

(2) *Les Fraudes dans l'impôt italien sur les revenus de la richesse mobilière*, par Pierre Perdrieux, avec une lettre-préface de M. Luigi Luzzatti, ministre d'Etat du royaume d'Italie, membre de l'Institut de France. Un volume in-8 de 56 pages, Paris, 1910.

« industriels et commerciaux, et particulièrement dans celles des
« gains des médecins, des ingénieurs, etc., où les diversités et les
« ondolements des consciences atteignent des degrés de finesse
« dont seulement les talents supérieurs sont capables. Le peuple
« dans sa rudesse est toujours plus ingénu et plus franc (1). »

Le système italien de la discrimination, en résumé, traîne le poids de ses gros tarifs comme un fardeau trop lourd qui l'empêche d'avancer dans la voie de la productivité.

Aussi, quand le déficit sévissait d'une manière permanente dans les budgets de la péninsule — déficits heureusement transformés depuis en excédents de recettes — personne n'a jamais songé à demander à l'impôt sur la richesse mobilière les suppléments de ressources nécessaires pour l'équilibre. En 1894 seulement, on osa augmenter le tarif des prélèvements opérés par voie de retenue sur les arrérages des fonds publics. Ce n'est plus là, on le voit, l'*income-tax* anglais toujours prêt à secourir les finances en détresse, grâce à sa modération dans les temps de prospérité.

Un procédé de discrimination autre que le procédé italien, consistant à superposer à l'impôt sur le revenu l'impôt sur le capital, sera étudié plus loin, d'après les exemples des cantons suisses et de la Prusse depuis sa réforme de 1893.

(1) Il faut lire la préface de M. Luigi Luzzatti tout entière, d'abord pour se rendre compte des correctifs et des excuses dont il accompagne l'aveu des défauts de l'impôt, puis pour jouir de son éloquent langage lorsqu'il parle notamment de la *résurrection nationale* et de l'admirable esprit de dévouement dont sont animés les chefs de service, ses anciens collaborateurs. La communication faite à l'Académie des sciences morales et politiques au sujet de l'ouvrage de M. Perdrieux s'est efforcée de mettre en relief ces belles parties de la lettre de M. Luigi Luzzatti. (Séance du 16 avril 1910. Livraison n° 5, de mai 1910, du compte-rendu publié par M. Vergé.)

CHAPITRE XIII

IMPÔTS SUR LE REVENU DANS LE GRAND-DUCHÉ DE LUXEMBOURG, EN AUTRICHE, EN BAVIÈRE

A peu près partout en Europe, sauf en Belgique, en Russie et en France, existent des impôts sur le revenu analogues à l'un ou l'autre des types précédents. Les pays hors d'Europe seraient encore féconds en exemples à citer. Mais il suffit de rappeler quelques points intéressants des législations étrangères, sans revenir sur leurs caractères généraux déjà étudiés (1).

Dans le grand-duché de Luxembourg, le système d'imposition des différentes sources de revenus établi depuis 1849 a été perfectionné par une loi du 9 février 1891. Cette loi stipule que tous les revenus, sauf ceux qu'atteignent déjà l'impôt foncier et l'impôt des mines, seront soumis à un impôt mobilier portant :

1° Sur les revenus de tous les capitaux mobiliers et des valeurs mobilières, au taux de 3 p. 100 (2);

2° Sur les bénéfices, gains, etc., résultant du travail de l'homme et qui sont le produit d'un commerce, d'un métier, d'une profession ou d'une industrie, au taux de 2 p. 100;

3° Sur les salaires, gages, traitements, soldes, pensions, etc., au taux de 1 p. 100.

On retrouve donc ici l'idée de la discrimination, mais avec des taux de 3, 2 et 1 p. 100, au lieu des 20, 15 et 10 p. 100 italiens.

(1) Le volume publié par le ministère des finances au sujet de l'impôt sur le revenu dans les pays étrangers, in-4, 1894, étudie 58 législations différentes en Allemagne, Autriche, Grande-Bretagne, Italie, Pays-Bas, Suède, Suisse, Etats-Unis d'Amérique, etc.

(2) Le grand-duché de Luxembourg exempté de l'impôt sur le revenu mobilier les rentes sur l'Etat, les revenus des Caisses d'épargne et ceux des établissements de bienfaisance reconnus par l'Etat.

Tandis qu'en Italie le travail est détaxé de 45 p. 100, il ne l'est plus que de 33 p. 100 en Luxembourg.

L'Autriche a mis en vigueur à dater du 1^{er} janvier 1898 (loi du 25 octobre 1896) *l'impôt personnel sur le revenu*. Les travaux préparatoires au vote de ce nouvel impôt, spécialement les exposés de MM. Dujanewski et Steinbach, ministres des finances, en ont bien expliqué le caractère : les revenus sont d'abord individuellement saisis par une série de contributions particulières, puis repris en bloc par une taxe générale nommée impôt personnel, de façon qu'aucun d'eux ne puisse échapper. L'impôt personnel sur le revenu constitue donc un impôt de superposition et de rectification. Il suffit de parcourir la liste des impôts directs existants en Autriche, d'après un de ses budgets postérieurs à 1898, pour s'en convaincre.

Produit des impôts directs en Autriche.

Impôt foncier.....	58.846.000 fr.
Impôt sur la propriété bâtie.....	80.694.000 —
Total des impôts réels.....	139.540.000 fr.
Impôt sur les bénéfices industriels.....	33.340.000 —
Impôt sur les bénéfices des sociétés qui doivent publier leurs comptes.....	56.032.000 —
Impôt sur les rentes.....	8.467.000 —
Impôt sur les traitements.....	1.823.000 —
Impôt personnel sur le revenu.....	48.564.000 —
Divers.....	1.070.000 —
Total des impôts personnels....	149.296.000 —
Frais de contrainte et intérêts de retard....	3.259.000 —
Total général des impôts directs.....	292.095.000 fr.

Septième sur la liste, l'impôt personnel ne fait donc que glaner dans le champ exploité déjà par ses six collègues. L'universalité de son assiette lui permet d'y réparer certaines omissions et surtout de tondre d'un peu plus près les récoltes déjà fauchées. Ce rôle d'impôt reviseur explique son produit relativement peu élevé.

Calqué dans une large mesure sur l'impôt prussien, l'impôt

personnel autrichien s'en sépare d'abord par ce caractère de superposition (1), puis par quelques points de détail.

Les exemptions à la base débutent en Autriche à 1.200 fr., au lieu de 1.125 fr. en Prusse. Le minimum d'existence est donc coté également, à 75 fr. près, dans les deux pays. La taxe ne frappe ici et là que les revenus nets, c'est-à-dire les revenus bruts, déduction faite des dépenses nécessaires pour les constituer et les conserver; le tarif est, de part et d'autre, progressif jusqu'à un maximum déterminé, maximum qui, en Autriche, se rapproche de 5 p. 100, sans l'atteindre (2), tandis qu'en Prusse il s'arrête, on s'en souvient, à 4 p. 100. En plus, dans les deux pays, obligation de la déclaration pour le contribuable, contrôle de la déclaration par des commissions administratives et pénalités graves contre les énonciations de faits faux, même contre le refus de prêter à l'autorité son concours pour la vérification des déclarations et la découverte de la fraude (3).

Parmi les Etats particuliers de l'Allemagne, le grand-duché de Bade, le royaume de Saxe, l'Alsace-Lorraine, le royaume de Wurtemberg, ont été déjà cités à la suite de l'exposé consacré à l'impôt global en Prusse.

La Bavière mérite quelques mots particuliers, en raison de son ancienne loi de juin 1899, qui créa (4) les trois droits suivants destinés à coexister côte à côte :

1^o Impôt sur le revenu des capitaux mobiliers établi sur les intérêts des emprunts d'Empire, d'Etats, de communes, d'institu-

(1) La Prusse possède également un impôt de superposition dont nous ne parlons pas pour le moment.

(2) Le tarif autrichien débute à 0,6 p. 100 environ pour les plus bas revenus et s'élève successivement, avec l'importance des sommes, à 3, 3 1/2, 4, 4 1/2, jusqu'aux approches de 5 p. 100, vers 210.000 fr. environ.

(3) Lire l'ouvrage de M. Victor Marcé, conseiller à la Cour de comptes, intitulé : *la Vie communale en Bohême*, Paris, in-8, 1905, qui donne en annexe une analyse détaillée des impôts directs en Autriche, et, du même auteur : « l'Impôt sur le revenu en Autriche », 1907, plus complet encore que le précédent.

(4) La loi de 1899 n'a pas, à proprement parler, créé les trois droits indiqués ci-dessus en Bavière ; elle les y a seulement restaurés et codifiés. Ces impôts avaient été institués dès 1848-1850, et déjà une première fois révisés par la loi du 19 mai 1881. La réforme de 1881 a été exposée en détail dans un travail de M. Maurice Ganivet, docteur en droit, intitulé *les Impôts directs en Bavière*, 1882.

tions publiques, des prêts hypothécaires, des dettes foncières, des dépôts en compte courant, rentes, dividendes, etc. ;

2^o Impôt sur l'industrie, ou patentes sur les métiers, commerces, exploitations, professions ;

3^o Impôt sur les revenus, s'attachant exclusivement à saisir les revenus non encore frappés par l'impôt foncier et par les deux impôts précédents sur les valeurs mobilières et sur l'industrie. Ce sont ainsi des reliquats seulement que recueillait l'impôt dit sur les revenus.

Tandis que l'impôt personnel en Autriche se superposait aux autres taxes, l'impôt bavarois s'abstenait de toucher aux matières déjà taxées. Il saisissait seulement, pour la première fois, les objets omis jusque là, tels que produits du travail salarié, émoluments des commis, contremaîtres, agents supérieurs et directeurs des grands établissements financiers ou industriels, gains des artistes, savants, littérateurs, profits des fermiers et exploitants de la terre, intérêts des rentes viagères, pensions, douaires, etc., précisément les revenus que le système français ne parvient pas à imposer. Le système bavarois eût commis les mêmes omissions s'il n'avait pris la précaution de compléter son réseau général de taxes par une taxe spéciale, uniquement destinée à réparer les lacunes des autres.

La loi du 14 août 1910 règle à nouveau les conditions d'application de l'impôt sur le revenu en Bavière à partir du 1^{er} janvier 1912.

Le prochain chapitre, consacré aux impôts mixtes, complètera ces exemples en rappelant ceux qui se rapportent spécialement aux impôts sur le revenu annexés à un impôt sur le capital.

CHAPITRE XIV

IMPOT SUR LE CAPITAL ET IMPOTS MIXTES SUR LE CAPITAL
ET SUR LE REVENU. IMPOT COMPLÉMENTAIRE EN PRUSSE

L'impôt sur le capital considéré isolément a soulevé, au chapitre V, de justes et dirimantes objections, qui vont perdre une grande partie de leur valeur quand l'impôt sur le revenu lui sera associé (1).

On ne saurait plus accuser, par exemple, l'impôt sur le capital d'omettre systématiquement les fruits du travail si, à côté de lui, l'impôt sur le revenu se charge précisément de les recueillir.

De même, le grief de décourager l'épargne n'a plus qu'une valeur secondaire si l'impôt sur le capital, combiné avec l'impôt sur le revenu, cesse de peser de tout son poids sur la fortune acquise.

D'un autre côté, l'impôt sur le revenu lui-même, grâce à la combinaison, n'encourt plus le reproche dont ses adversaires l'accablaient de laisser indemnes les richesses détenues par l'opulence, telles que mobiliers somptueux, galeries de tableaux, bijoux, objets d'art, parcs, territoires de chasse, yachts de plaisance, etc., richesses que l'impôt sur le capital ne manque pas de saisir.

Voilà, semble-t-il, une association étrangement avantageuse ! Les deux parties n'ont qu'à s'unir pour voir d'emblée disparaître, ou du moins s'atténuer, leurs défauts réciproques ! Rare vertu du mariage ! Le fait est qu'en matière d'impôt la diversité produit généralement de bons résultats. Mais on ne saurait, pour le

(1) Au chapitre V, intitulé *Impôt unique sur le capital*, nous avons eu déjà soin d'indiquer que les objections contre l'impôt unique ne s'appliqueraient plus avec la même force à la combinaison de l'impôt sur le capital et de l'impôt sur le revenu.

moment, louer davantage l'impôt mixte, lequel appartient toujours, quoi qu'on fasse, à la catégorie des impôts entachés d'inquisition à dose plus ou moins intense suivant la proportion d'impôt sur le capital surajouté.

§ 1. — *Impôt mixte sur le capital et sur le revenu considéré comme instrument de discrimination. Impôt complémentaire en Prusse. Impôts cantonaux de la Suisse.*

Deux motifs déterminent le taxateur à combiner l'impôt sur le capital avec l'impôt sur le revenu : 1° le désir d'opérer la *discrimination*, telle qu'elle a été étudiée et définie précédemment ; 2° la recherche d'une taxation de la fortune personnelle des contribuables plus perfectionnée.

Étudions le premier de ces deux points de vue (1) dans la loi prussienne du 14 juillet 1893, destinée à compléter la loi de 1891 analysée plus haut (2).

La loi du 14 juillet 1893, en vigueur à dater du 1^{er} janvier 1895, porte le titre d'*impôt complémentaire sur la fortune*, parce qu'elle établit, en effet, sur la fortune mobilière et immobilière, biens-fonds, terres et bâtiments, mines, capitaux de fondation et d'exploitation agricoles, forestières, minières et industrielles, capitaux et titres mobiliers de toute nature, une taxe nouvelle superposée à la taxe sur le revenu de 1891.

Les valeurs qui viennent d'être énumérées sont évaluées en capital d'après leur estimation au moment de la fixation de l'assiette de l'impôt, sous la déduction des dettes personnelles et réelles et autres charges de rentes, droits pécuniaires, etc., dues par le contribuable.

Le capital ainsi déterminé (par les soins de comités d'évaluation analogues à ceux qui fonctionnent pour l'impôt sur le revenu) est assujetti aux tarifs suivants :

(1) Se référer à ce qui a été dit au sujet de la discrimination en Italie, pages 158 et suivantes.

(2) Voir pages 109 et suivantes.

Exemption jusqu'à 7.500 fr. (1).

De 7.500 fr. à 10.000 fr., taux moyen de 0 fr. 43 p. 1000.

De 10.000 fr. à 12.100 fr., taux moyen de 0,45 p. 1000.

Et ainsi de suite, dans 22 échelons successifs, dont chacun tend à se rapprocher du taux de 0 fr. 50 p. 1000, définitivement atteint à partir de 275.000 francs (2).

Pour simplifier, d'ailleurs, on peut dire *grosso modo* que le taux de l'impôt est de 0 fr. 50 p. 1000 environ.

Le rendement budgétaire de l'impôt complémentaire montant aujourd'hui à 56 millions fr. passés (3), comme il a été dit déjà (4), avait été évalué au début à 43.800.000 fr. On supposait alors que la fortune imposable en Prusse s'élèverait à 92 milliards (soit 113 milliards bruts, moins 21 milliards de dettes et déductions diverses), tandis que les produits de cette première année ne dépassèrent pas 37 millions, correspondant à un capital imposable de 77 milliards seulement. Peu à peu le chiffre de 41.250.000 fr. fut reconquis, correspondant alors à une fortune imposable de 85 à 86 milliards.

Par quel moyen maintenant l'impôt complémentaire, dont ce résumé vient de rappeler le mécanisme, opère-t-il la discrimination ? Uniquement en épargnant les produits du travail, qui, en effet, sortent de son champ d'action, puisqu'aucun capital ne les représente. Les revenus du travail se trouvent, dès lors, taxés une seule fois seulement par l'*Einkommensteuer*, tandis que les capitaux le sont deux fois, premièrement en raison de leurs reve-

(1) Sont, en outre, exemptées de l'impôt les personnes dont le revenu imposable ne dépasse pas 1125 fr., si leur fortune totale est inférieure à 25.000 francs.

(2) Le texte de la loi libelle ainsi le tarif :

De 7.500 fr. à 10.000 fr.....	3 fr. 75
De 10.000 fr. à 12.500 fr.....	5 fr. »
De 12.500 fr. à 15.000 fr.....	6 fr. 25

Et ainsi de suite, en tout 22 échelons établis successivement sous cette même forme. A partir de 275.000 francs, la taxe augmente uniformément de 12 fr. 50 par 25.000 francs.

Les tant pour mille indiqués ci-dessus ne figurent donc pas dans le texte de la loi ; mais ils ont été composés, pour plus de clarté, d'après ce texte même, en comparant la moyenne des revenus de chaque tranche au tarif légal qui lui incombe.

(3) Moyenne du rendement de 1908 à 1910.

(4) Voir page 125.

nus par l'*Einkommensteuer*, secondement, d'après leur montant même par l'*Erganzungsteuer*. De là résulte, on le voit, la tarification différentielle, ou discrimination, que nous voulions mettre en lumière. Discrimination entre les revenus *fondés* et les revenus *non fondés*, les premiers seuls subissant double charge.

Le ministre des finances, de Miquel, dans l'exposé des motifs du projet qui devint la loi de 1893, remarque expressément que telle est bien son intention. Les revenus fondés, explique-t-il, reposent sur une base solide et durable. Les personnes qui en jouissent peuvent les dépenser en totalité. Les revenus non fondés, au contraire, précaires et passagers, subordonnés à la force de travail de l'individu et à la durée de cette force, s'abaissent ou s'éteignent avec le chômage, la maladie, la vieillesse et la mort. Dès lors, ils ne peuvent pas, ils ne doivent pas, être dépensés en entier ; le travailleur ferait acte d'imprévoyance en omettant de prélever sur ses salaires ou traitements les sommes nécessaires à l'épargne, ou à l'assurance. La matière imposable diminue d'autant. Le fisc, pour être juste, doit donc frapper moins une puissance contributive moindre. C'est ce que réalisa la loi prussienne du 14 juillet 1893 (1).

D'autres exemples d'impôts mixtes à tendance de discrimination existent dans divers Etats de l'Allemagne et dans les cantons suisses, ou plutôt dans certains cantons, car rien n'est plus variable que la législation fiscale de chaque circonscription helvétique.

Partout, en Suisse, règne l'impôt sur le capital, et partout il est primordial (2). Dans cinq cantons même, il existe seul sans s'associer à l'impôt sur le revenu.

Dans vingt autres cantons, au contraire, les deux impôts sur le

(1) Les arguments invoqués dans l'exposé des motifs de la loi de 1893 sont ceux mêmes que nous avons développés plus haut à l'occasion de la loi italienne.

(2) Cette primauté de l'impôt sur le capital se révèle à la seule inspection des statistiques du rendement des impôts directs pour l'ensemble des cantons suisses :

Impôts sur le capital.....	12.790.000 fr.
Impôts sur le revenu.....	4.285.000 —
Capitations.....	245.000 —
Total.....	17.320.000 fr.

capital et sur le revenu se combinent pour constituer un impôt mixte. Alors, suivant la division générale indiquée tout d'abord, tantôt les deux impôts se superposent afin d'opérer la discrimination, tantôt ils s'associent pour perfectionner la taxation. Continuons à nous occuper seulement ici du premier cas.

L'impôt sur le capital est superposé, comme en Prusse, à l'impôt sur le revenu dans les cantons de Soleure, du Tessin, de Bâle-ville, Bâle-campagne, etc., où la totalité de la fortune mobilière et immobilière commence par être taxée pour son montant brut, déduction faite des dettes et de diverses charges. Puis, à cette première contribution sur le capital, succède la contribution sur le revenu, qui, avec l'intérêt des capitaux, reprend, en plus les salaires, traitements, émoluments, gains viagers de toute nature (1). Dans certains cantons, la superposition n'existe que sur des revenus déterminés, revenus fonciers, revenus du commerce et de l'industrie, pour la portion seulement excédant 4 p. 100 des capitaux engagés. Mais laissons de côté les variantes qui sont incessantes en Suisse, pour nous attacher spécialement aux relations de tarifs établies entre les impôts sur le capital et les impôts sur le revenu lorsqu'ils sont superposés.

On se souvient qu'une des plus graves objections soulevées au chapitre XII (2) contre la discrimination italienne consistait dans l'arbitraire de ses tarifs différentiels. Avec l'impôt complémentaire prussien sur le capital, on pouvait croire, au premier moment, que l'objection s'évanouissait. Car, au lieu de tarifier les diverses sources de revenus au moyen de chiffres fantaisistes, les promoteurs de l'impôt complémentaire s'appliquaient à saisir chacune

(1) La loi du canton du Lucerne dit : « Sont soumis à l'impôt sur le capital : « les biens meubles et immeubles situés dans le canton de tous les habitants, « corporations, sociétés et associations domiciliés dans le canton... » Puis elle ajoute : « Sont soumis à l'impôt sur le revenu : le revenu de tous les immeubles situés dans le canton, les gains personnels de tous habitants, corporations ou sociétés qui ont leur domicile dans le canton, ou qui y exercent une « industrie. »

Chacun des deux impôts, d'après ce texte, atteint donc tout ce qui ressort de sa compétence et, par conséquent, se superpose à l'autre quand l'assiette est commune.

(2) Voir au chapitre XII, pages 158 et suivantes, ce qui est dit au sujet de l'impôt sur la richesse mobilière existant en Italie.

des natures de richesses en raison seulement de ses manifestations spontanées. Tant pis pour celles qui se présentent à la fois sous la forme de capital et d'intérêts ; elles sont taxées deux fois. Tant mieux pour les richesses viagères dépourvues de capital ; elles ne sont taxées qu'une seule fois. Rien de plus conforme à l'ordre naturel, disait-on, et, par conséquent, à la justice. Rien de moins arbitraire, semblait-il.

Mais l'arbitraire ne faisait que sommeiller, puisque force est toujours de traduire ces idées générales en chiffres effectifs : tarifs d'impôt sur le capital, tarifs d'impôt sur le revenu, avec relation rationnelle entre eux. Comment déterminer cette relation, dans laquelle réside tout le secret de la combinaison ? Aucune théorie, dans aucun pays, avons-nous dit, n'a jamais produit de formule à ce sujet. En pratique, l'étonnante diversité des chiffres existants révèle immédiatement cette absence fatale de théorie.

Les tarifs prussiens des deux impôts sont établis avec la relation de 1 à 80 (1), puisque, on s'en souvient, le taux de l'impôt sur le capital y est de 0,50 p. 1000 environ et celui de l'impôt sur le revenu de 4 p. 100 au maximum. Donc, sur une somme de 2.000 fr. taxée, le premier des impôts prélève un, et le second prélève quatre-vingts.

Mais voilà qu'en Suisse cette relation n'est plus que de 1 à 10 dans le canton d'Appenzel (2), ainsi que dans le canton des Grisons (3), dans le canton de Schwyz, dans le canton de Schaffhouse (4). Dans le canton de Zurich, elle s'élève de 1 à 20 (5),

(1) Sur une somme de 1000 fr. l'impôt sur le capital prélève 0 fr. 50 et l'impôt sur le revenu 40 fr. Le rapport est donc de 0 fr. 50 à 40, ou de 1 à 80.

(2) Dans le canton d'Appenzel R. E., lorsque le tarif de l'impôt sur le capital est de 1 p. 1000, le tarif de l'impôt sur le revenu s'élève à 1 p. 100 (pour les revenus supérieurs à 10.000 fr.). La proportion est donc alors de 1 à 10.

(3) Dans le canton des Grisons, quand le taux de l'impôt sur le capital est de 1 p. 1000, le taux de l'impôt sur le revenu est de 1 p. 100 à l'égard des revenus de 1500 à 2000 fr. Dans ce cas, le rapport est bien de 1 à 10. Mais ce rapport se modifierait si l'on considérait d'autres tranches de revenus, lesquels sont taxés progressivement.

(4) L'impôt sur le revenu est de 1 p. 100 quand l'impôt sur le capital est de 1 p. 1000, dans le canton de Schwyz.

Même règle pour le canton de Schaffhouse.

(5) La loi fixe, d'une manière générale, dans le canton de Zurich, le taux de l'impôt sur le revenu à 2 p. 100 quand l'impôt sur le capital est de 1 p. 1000.

pour retomber de 1 à 5 dans le canton de Bâle-campagne (1). Dans le canton de Lucerne, où la loi stipule que « 150 fr. de « revenu annuel payeront le même impôt que 1.000 fr. de capital », c'est le rapport de 1 à 6 1/2 qui demeure adopté.

De sorte que tantôt le revenu est taxé 80 fois plus que le capital, tantôt 20 fois, ou 10 fois, ou 6 fois et demie, ou 5 fois plus seulement (2). Aucune règle donc, nous le répétons, aucun principe ne déterminent nulle part le rapport entre les deux natures de richesses. L'arbitraire, variable suivant les localités et les époques, se charge seul de traduire, en chiffres fantaisistes, les idées excellentes, en apparence, de la discrimination.

Les tarifs sont donc toujours la pierre d'achoppement des combinaisons différentielles. Maurice Block disait très justement : « Cette distinction entre le revenu *fondé* et le revenu *non fondé* « se justifie aisément, mais elle suppose qu'on dresse un tarif. Or, « ce tarif est extrêmement difficile à dresser. On ne pourra jamais « faire qu'une chose arbitraire. Car : 1° on ne sait pas toujours, « pour un revenu, quelle est la part du capital et quelle est la « part du travail ; 2° les chiffres, taux et proportions ne peuvent « être fixés qu'arbitrairement. C'est peut-être pour ces raisons « qu'on n'a pas introduit ces distinctions dans l'*income-tax* « anglais. » (*Journal des économistes*, octobre 1892.)

En définitive, on peut dire en faveur de la discrimination qu'elle vise un but sympathique et serait la bienvenue dans un pays privilégié, où la main souveraine d'une autorité douée d'une rare prudence et d'une perspicacité presque surhumaine se chargerait de fixer ses tarifs et les détails de sa réglementation.

(1) L'article 57 de la loi constitutionnelle du canton de Bâle-campagne stipule expressément qu'il existera entre le taux de l'impôt sur la fortune et celui de l'impôt sur le revenu une relation constante de 5 à 1. « C'est-à-dire, est-il ajouté, « que la contribution simple sur les gains et profits est de 0,50 par 100 fr. de « revenu, quand la contribution simple sur la fortune est fixée par le *Landrath* « à raison de 1 fr. p. 1000 fr. de capital. »

(2) Nous aurions pu, pour établir la relation de l'imposition du capital et du travail, prendre un taux d'intérêt conventionnel, 5 p. 100 par exemple, de manière à tout convertir en revenu. Mais il a semblé préférable d'adopter le procédé que le canton de Bâle-campagne a fait sien dans le texte même de sa loi constitutionnelle, comme le montre la note précédente.

§ 2. — *Impôt mixte considéré comme renfort de la taxation.*
— *Suite de l'exposé des impôts cantonaux de la Suisse.*

Le second objectif, combiné, d'ailleurs, souvent avec le premier, de l'impôt mixte sur le capital et le revenu, est, avons-nous dit, de renforcer la taxation directe des fortunes individuelles.

Il a été expliqué plusieurs fois déjà que chacun des deux impôts précités comporte des lacunes que comble l'autre. Leur réunion, dès lors, a l'avantage d'universaliser, autant que possible, la taxation. Grâce à l'impôt mixte, disent ses partisans, aucune source de revenu ne sera omise, toute manifestation de la fortune deviendra saisissable. Le fisc saura tirer parti de l'alternative qu'offre à son choix le double jeu des impôts associés pour mettre en ligne tantôt l'impôt sur le revenu, tantôt l'impôt sur le capital, ou pour les combiner tous deux. Continuons, d'ailleurs, à procéder au moyen des exemples dont la Suisse nous offre la consultation facile.

En Argovie, les impôts sur le capital et sur le revenu sont, non plus superposés, comme ils l'étaient ailleurs, mais simplement juxtaposés. L'impôt sur le capital commence par frapper tout ce qu'il peut frapper, en vertu de sa primauté, c'est-à-dire les fortunes mobilières et les fortunes immobilières, déduction faite des dettes ; l'impôt sur le revenu ne fait que reprendre ensuite ce qui, en son absence, est demeuré indemne, c'est-à-dire les produits du travail, rentes, pensions viagères, etc. Les deux impôts, on le voit, exploitent conjointement la totalité du champ imposable, sans double emploi.

De même, dans le canton de Vaud, l'impôt sur le capital de la fortune mobilière atteint d'abord toutes les sortes de richesses susceptibles d'être calculées en valeur vénale, meubles, marchandises, actions, obligations et *prétentions* de tous genres, parts et apports dans les sociétés, polices d'assurances sur la vie, numéraire, etc. Chaque année, ces valeurs mobilières sont inscrites pour leur capital sur une feuille de déclaration remplie par le contribuable et contrôlée par une commission de district et une

commission centrale, formées toutes deux de membres désignés par le conseil d'Etat et placées sous l'autorité du département des finances, « aux directions duquel elles sont tenues de se conformer (1) ».

A cette première catégorie de valeurs évaluées et imposées en capital succède la catégorie des rentes viagères, fruits du travail, traitements, profits, bénéfices divers, n'ayant plus de représentation qu'en produits annuels. A son égard fonctionne alors exclusivement l'impôt sur le revenu. Si certains gains provenant de capitaux déjà taxés par l'impôt sur le capital se trouvent mêlés à ceux que reprend l'impôt sur le revenu, la déduction en est opérée d'après un taux d'intérêt conventionnel de 4 p. 100. Nous retrouverons plus loin ce système de déduction.

D'une manière générale, d'ailleurs, dans les cantons de Saint-Gall, Tessin, Neuchâtel, Zurich, Berne, Zug, etc., les textes législatifs mentionnent expressément le principe suivant : « Sont « exempts de l'impôt sur le revenu les revenus annuels, intérêts, « rentes, etc., qui proviennent d'un capital déjà taxé. »

Dans le canton de Berne, sans doute, après que l'impôt sur le capital a exercé la plénitude de son action, l'impôt sur le revenu ne craint pas d'intervenir en double emploi à l'égard des revenus des capitaux productifs d'intérêts, tels que coupons d'actions et d'obligations, déjà frappés dans leurs titres. Voilà donc des valeurs taxées deux fois par le jeu combiné des deux tarifs. Mais il n'en est plus de même pour les revenus commerciaux et industriels, dont les frais d'exploitation et les intérêts du capital engagé déjà soumis à l'impôt sur le capital, sont déduits jusqu'à concurrence de 4 p. 100, comme dans le canton de Vaud. A remarquer que cette déduction, limitée à 4 p. 100, implique que la portion effective des intérêts supérieure à ce taux se trouvera reprise par l'impôt sur le revenu. Les 4 p. cent fonctionnent dans des conditions analogues à Saint-Gall (2), en Thurgovie, à Uri,

(1) Ce passage relatif aux commissions d'évaluation est intercalé dans le but de renforcer, par un nouvel exemple, ce qui a été dit, à propos du système prussien, pages 115 et suivantes, sur la suprématie de l'administration dans la détermination des cotes de l'impôt.

(2) Dans le canton de Saint-Gall, la loi du 24 novembre 1903, non seulement

dans les Grisons. Ailleurs, la déduction est portée à 5 p. 100, comme dans les cantons de Zurich, Schaffhouse, Obwald, Neuchâtel, etc.

Longtemps plusieurs cantons firent rentrer les produits du travail, non dans le cadre de l'impôt sur le revenu, mais dans celui de l'impôt sur le capital, par le moyen d'un multiplicateur leur attribuant une valeur fictive. A Lucerne, par exemple, le multiplicateur était 6, ce qui supposait que 1.000 fr. de gains viagers représentaient 6.000 fr. imposables en capital. Mais ce détournement semble généralement abandonné et le canton de Vaud notamment l'a déclaré vicieux, car, dit l'exposé des motifs de la loi de 1886 : « Les raisonnements les plus savants ne feront jamais « croire à un travailleur qui gagne péniblement 1.000 fr. en une « année qu'il est propriétaire d'un capital de 10.000 fr. (Le multiplicateur ici était 10.) Les vingt-quatre années d'application « de la loi ont été impuissantes à faire comprendre cette fiction « aux contribuables qui en ont été l'objet. »

Le multiplicateur ne manœuvre plus guère que pour les rentes viagères et pensions à Genève, Obwald, dans le Valais, en tenant compte quelquefois de l'âge du bénéficiaire. Partout ailleurs l'impôt sur le revenu conserve le domaine qui lui est propre.

Ces citations, qui pourraient être multipliées, montrent comment chaque circonscription profite de son double jeu de taxes pour régler, à son gré, l'intensité et l'assiette de ses prélèvements fiscaux. Il semble inutile de donner plus de détails sur les diverses manières de définir et de composer le capital et d'en évaluer les déductions. Ici les dettes hypothécaires sont seules soustraites, là la faveur s'étend aux dettes chirographaires ; ici, les meubles imposables, comme à Genève, Bâle-ville, Glaris, Obwald, ne comprennent ni les meubles meublants, ni le linge, les hardes, provisions de ménage ; là, comme à Fribourg, dans le Valais, etc., ils ne comprennent même pas les outils et instruments de travail, ni le bétail, etc. Partout les deux impôts sont associés et aménagés dans des conditions adaptées, pour le mieux, à la nature des

déduit, des revenus imposables, 4 p. 100 du capital servant à l'exploitation, mais elle exempte les rentes et intérêts déjà imposés en capital.

richesses, au genre d'occupations, aux mœurs des habitants, et aussi aux intérêts fiscaux des milieux où ils doivent fonctionner, milieux, d'ailleurs, d'étendue et de population très restreintes, où le particularisme possède sa raison d'être et sa possibilité d'application.

§ 3.— *Impôt mixte aux Etats-Unis et aux Pays-Bas.*

L'impôt mixte sur le capital et le revenu se retrouve encore dans les Etats particuliers des Etats-Unis d'Amérique et en Hollande.

Les Etats particuliers des Etats-Unis ont été étudiés, au point de vue qui nous occupe, dans les travaux préparatoires des projets du ministre des finances de Miquel en Prusse et dans les écrits de divers publicistes (1), spécialement pour les états de New-York, de l'Ohio, de la Louisiane, de la Virginie, de Connecticut, etc. L'impôt sur le capital y occupe toujours une place prédominante, sinon unique, et, sans recommencer à son sujet l'exposé de détails analogues aux précédents, le point caractéristique du système semble résider dans l'écrasement de la propriété foncière. La terre et les maisons, en effet, les biens au soleil, en un mot, incapables d'échapper, subissent la taxe à merci. Les propriétés mobilières, au contraire, faciles à dissimuler, se dérobent au point de n'offrir à la taxation d'année en année qu'une surface de plus en plus réduite. Aussi spécifie-t-on leur immunité de fait par le surnom d'*Intangible property*.

Seules, disent certains rapports, les personnes d'une honnêteté exceptionnelle, ou celles qui ne peuvent pas faire autrement, comme les tuteurs de mineurs et d'incapables, les veuves, les compagnies financières et les corporations assujetties à des contrôles,

(1) Lire les intéressants articles de M. Arthur Raffalovich dans *l'Economiste français* des 27 septembre 1890, 22 octobre et 5 novembre 1892.

Lire spécialement aussi le livre de M. Edwin Seligman, de Columbia-college, intitulé *The general property*, New-York, 1890, qui traite le sujet théoriquement d'abord, avec beaucoup d'autorité, et l'appuie ensuite d'exemples tirés des divers systèmes fiscaux des Etats de l'Amérique du Nord.

consentent à rédiger des déclarations exactes. La masse du public, au contraire, et spécialement les plus riches, trouvent toujours moyen, malgré le serment, malgré les inquisitions et les détectives, de mettre une grande partie de leur *intangible property* à l'abri des atteintes du fisc.

« La vérité, disait le rapporteur de la commission spéciale du Connecticut, est qu'aucun système d'impôt ne saurait atteindre réellement la totalité de la propriété intangible. » Un autre rapporteur ajoutait : « L'exécution de la loi peut charger un grand nombre de consciences, mais elle n'atteint que peu de propriétés mobilières. »

En Hollande, la loi du 27 septembre 1892, exécutoire à dater du 1^{er} mai 1893, a créé l'impôt sur le capital, auquel est venu se juxtaposer, un an après, l'impôt sur les revenus professionnels et autres créé par la loi du 2 octobre 1893, exécutoire depuis le 1^{er} mai 1894.

Le tarif de l'impôt sur le capital est progressif, de 1 1/4 pour 1000 à 2 pour 1000 environ, avec exemption pour les fortunes inférieures à 27.080 fr. (13.000 florins). Les déclarations des contribuables sont affirmées, non sous la foi d'un serment religieux, expressément repoussé par le Parlement, mais par un simple écrit signé susceptible de faire condamner comme faussaire l'auteur d'énonciations inexacts. A cet impôt sur le capital, l'impôt sur le revenu est ensuite juxtaposé, et non superposé. Dans ce but, sont déduits des revenus imposables les 4 p. 100 des capitaux affectés à l'industrie et au commerce, taxés déjà en capital, ce qui laisse, comme il a été déjà observé pour la Suisse, la superposition s'exercer éventuellement au delà de 4 p. 100.

Le système hollandais a soulevé beaucoup de plaintes à ses débuts. Les formalités compliquées des déclarations et les indiscretions des taxateurs (1) inquiétèrent longtemps le public. « Il faut, disait-on, que l'Etat ait la main moins lourde et ses

(1) Dans une des provinces du Nord, dit-on, au cours d'une grève, en séance publique du conseil municipal assemblé pour venir en aide aux sans-travail, un des conseillers municipaux se serait vu ainsi interpellé par le bourgmestre : « Mais vous, Monsieur, vous pouvez bien donner 2.000 florins pour les pauvres « puisque vous en avez déclaré 6.000 ! »

« employés la langue moins longue. » C'est l'éternelle histoire de ces sortes d'impôts. Remarquons cependant que, dans un pays sage et bien gouverné, où le socialisme n'exerce pas trop librement ses ravages, l'acclimatation peut se produire à la longue.

§ 4. — Résumé au sujet de l'impôt mixte.

La juxtaposition de l'impôt sur le revenu et de l'impôt sur le capital, sous forme d'impôt mixte, ne présenterait que des avantages si chacun des deux impôts était sans reproches. Mais, en laissant de côté ici l'impôt sur le revenu, l'impôt sur le capital, dont s'occupe spécialement le présent chapitre, même quand il n'est pas impôt unique, c'est-à-dire utopique, prête encore beaucoup à la critique.

L'évaluation du capital des fortunes en vue de l'impôt demeurera toujours une opération difficile et vexatoire. Personne, en effet, n'établit couramment le compte en capital de ses meubles, de son champ, de sa maison, de ses titres et créances, etc. La valeur vénale de l'ensemble des biens de chaque famille demeure habituellement à peu près inconnue, d'une façon précise, à ses membres. Quelle différence avec les revenus que leur possesseur palpe périodiquement en espèces ou en nature ! Peut-être le possesseur de ces revenus n'aime-t-il pas à en révéler l'existence. Mais, au moins, dès qu'il le veut, ses souvenirs récents, ou ses notes journalières lui permettent de reconstituer le montant plus ou moins exact des recettes encaissées au cours de l'année.

Non moins que les contribuables, d'ailleurs, les taxateurs éprouvent de grandes difficultés à procéder aux évaluations en capital. Sauf à l'égard des valeurs cotées à la Bourse, rien ne devient plus malaisé pour le fisc que de déterminer la valeur vénale des objets composant les fortunes particulières, créances individuelles, mobilier, maisons, terres, parts d'intérêts dans les entreprises industrielles ou commerciales, etc. Les contrôleurs, sans doute, ne manquent pas d'utiliser les revenus comme point de départ. Mais quelle relation supputer entre le revenu et le capital ? Sera-ce un

vingtième ou un dixième ? Cela varie du simple au double. Le taux de capitalisation de 3 1/2, 4 ou 5 p. 100 convient à telle maison neuve, bien habitée, avec locations constatées, sans vacances, située dans une ville, ou dans un quartier en prospérité. Au contraire, les taux de 8 p. 100, 10 p. 100, quelquefois davantage, spécifient l'intérêt de telle autre maison mal construite, dégradée, éloignée du centre, habitée par des nomades, dans une localité qui dépérit, etc. De 3 1/2 ou 4 p. 100 à 10 p. 100 et plus, que de nuances intermédiaires dans lesquelles peuvent errer les estimations immobilières ! Les aléas sont tels que les prêteurs sur hypothèque, malgré leur expérience intéressée et les renseignements dont ils s'entourent, commettent chaque jour des fautes à leur détriment. Ces réflexions s'appliquent *a fortiori* aux créances chirographaires qui valent en capital ce que vaut l'emprunteur, aux parts d'intérêts dans les affaires industrielles qui valent ce que vaut l'affaire, etc., toutes choses variables, on le voit, à l'excès, souvent impossibles à déterminer.

Si, en matière de droits de succession, le fisc procède sans trop d'inconvénient aux évaluations en capital (1), cela tient à la situation exceptionnelle des biens passant du mort au vif, biens que les héritiers eux-mêmes liquident en valeur vénale en vue du partage des lots. Le fisc ne fait alors que suivre les intéressés sur leur propre terrain. Mais, lorsqu'il déserte ce terrain, l'imprécision de ses mouvements devient fatale.

L'impôt sur le capital recèle, en outre, un autre danger, plus politique peut-être alors que fiscal, celui de mettre inutilement (2) en vedette le chiffre des fortunes à une époque où le capital est tenu pour suspect. La divulgation des revenus, bien que déjà très désagréable à leur détenteur, n'implique pas cependant d'emblée que celui-ci soit un parvenu, un inutile, ou un oisif. Car on gagne le plus souvent ses revenus par son travail, par son activité, par son talent, par des efforts méritoires, dont l'entourage se trouve

(1) Encore, en France, la valeur vénale des immeubles n'est-elle obtenue qu'au moyen de la capitalisation des revenus à des taux conventionnels et hypothétiques.

(2) Inutilement, répétons-nous, car, lorsqu'il y a revenu, le plus simple n'est-il pas de s'adresser à lui ?

témoin, ce qui, dans une certaine mesure, désarme la badauderie ou l'envie. Tandis qu'un sentiment presque instinctif porte le public, surtout aux époques révolutionnaires, à poursuivre aveuglément le capital de son animadversion, à en faire le symbole de l'injustice sociale. Le capital, c'est, à ses yeux, l'argent que, sans effort, sans mérite, le hasard attribue aux uns, toujours les mêmes, alors que toujours aussi les mêmes en sont éternellement privés. Comme si le capital ne dérivait pas de l'épargne, comme si chacun n'était pas apte à en acquérir plus ou moins, comme si les grandes fortunes ne s'échafaudaient pas par le travail sous nos yeux, pièce à pièce, de génération en génération, sur des débuts modestes ! L'illogisme de ces sentiments exaltés par le socialisme n'empêche pas qu'il faille compter avec eux.

L'histoire est là pour l'apprendre. Léon Say a rappelé en détail, dans ses *Solutions démocratiques de la question des impôts*, comment le cadastre fiscal des fortunes, aux époques troublées, n'a pas tardé, dans certains pays, à dégénérer en actes spoliateurs. Si nous nous croyons aujourd'hui à l'abri de pareils excès, la prudence n'en conseille pas moins de ne pas s'y exposer.

CHAPITRE XV

MÉRITES ET IMPERFECTIONS DES IMPOTS ASSIS DIRECTEMENT SUR LE REVENU

§ 1. — *Défauts communs aux diverses formes d'impôts assis directement sur le revenu.*

Les revenus, ou mieux les facultés individuelles, constituant dans tous les pays, comme il a été dit dès le début, le point de mire du fisc, n'y a-t-il, pour les atteindre, d'autre moyen que de les viser directement, au risque des inquisitions, vexations et omissions précédemment constatées, trois substantifs accusateurs nullement groupés ici dans un but de réquisitoire. Car tout système comporte ses défauts, et les partisans les plus convaincus de l'*Einkommensteuer*, ou de l'impôt sur la richesse mobilière, ou de l'impôt mixte, ou de l'*income-tax*, ne peuvent manquer de reconnaître que l'inquisition, les vexations et les évasions représentent, d'une manière plus ou moins intense, la partie faible, le point critiquable de l'objet de leurs préférences. Sans doute, des compensations appréciables rétablissent, à leurs yeux, la balance, mais il suffit que les trois imperfections précitées aient besoin d'être compensées pour attester leur existence.

L'inquisition se présente d'abord comme inévitable. Le propre des revenus, en effet, étant de fuir les regards d'autrui, il faut bien, pour les découvrir, soulever indiscretement, ou même quelque peu violemment, le voile qui les recouvre. Voile très épais, car personne, nous le répétons, n'aime à révéler son revenu ; chacun, au contraire, en garde jalousement le secret pour lui seul. Celui qui fait montre de sa fortune cantonne son ostentation dans

la dépense, et ne parle guère de ses recettes. On aime à paraître riche, mais non pas à dire de combien. Egalemeut celui qui tient à passer pour pauvre restreint son train de vie, économise, déplore le prix des choses, sans préciser davantage. La recette demeure toujours autant que possible cachée. Demander à qui que ce soit le montant net de son avoir passe pour une suprême indiscretion. Jamais un ami, s'il a du tact, n'adresse à son ami, dont il reçoit pourtant beaucoup de confidences, une pareille question. Cela reste dans le domaine personnel. A peine le chef de famille, dans les circonstances solennelles, en entretient-il les siens. Eh bien ! Ce que le foyer domestique n'entend que rarement formuler, ce que les amis ne se racontent pas, ce que les tiers cherchent à deviner sans questionner jamais, ce que tout le monde renferme dans ses arcanes, le fisc s'en enquiert brutalement par tous les moyens de coercition et de recherches mis à sa disposition ! Aussi Gladstone avait-il raison de dire, dès 1853, dans son grand discours sur l'*income-tax* : « L'inquisition que cet impôt « comporte est un désavantage des plus sérieux (1). » Il concluait cependant au maintien provisoire de l'*income-tax*, qui, d'ailleurs, n'est pas le plus inquisitorial parmi ses congénères. En Prusse, en Italie, en Suisse, aux Etats-Unis, en Hollande, l'inquisition ressort ouvertement de l'assiette même des droits, des textes législatifs, de la procédure des commissions administratives, de la teneur des feuilles de déclarations, des enquêtes poursuivies, des livres compulsés, des témoins questionnés, de tout l'appareil, en un mot, qui violente les revenus afin de les faire émerger de l'ombre où ils se complaisent.

Que maintenant cette inquisition engendre la vexation, rien de plus naturel. La vexation provient, non seulement du fait même des recherches, mais surtout des procédés employés pour rendre les recherches efficaces. On ne peut inquisitionner sans vexer. Les preuves en abonderaient pour qui voudrait les collectionner : plaintes des contribuables, contestations annuellement

(1) Financial statement, 18 avril 1853.

soulevées devant les autorités chargées de la revision des cotes, témoignages des publicistes, aveux du législateur. Sans doute, encore une fois, tout impôt porte avec lui son contingent de misères et d'ennuis. Seulement la vexation de l'impôt sur le revenu revêt une apparence particulièrement insupportable en raison de son caractère intime. Ce n'est plus du tout la même vexation que celle des contributions indirectes, par exemple, poursuivant les chargements de boissons, les dépôts d'allumettes, les tabacs de contrebande, les distillations clandestines, etc., alors que la matière suspecte est limitée, précise et ostensible. Certains commerces, certaines industries, certains actes expressément définis demeurent seuls alors assujettis à la mainmise de la régie ; certaines opérations rigoureusement désignées sont seules interdites ou surveillées. Tandis que la vexation de l'impôt sur le revenu est, nous le répétons, universelle et intime. Nul n'y échappe, quoi qu'il fasse, à moins de manquer de revenus, et encore faut-il qu'il le prouve. Le pays tout entier, et non pas une catégorie plus ou moins volontairement adonnée au maniement de l'objet taxé, tombe sous le coup des recherches du fisc. Et ces recherches s'exercent sur la matière la plus délicate, la moins ostensible, la plus pénible à révéler, comme il vient d'être expliqué. Il faut donc admirer les peuples assez pénétrés du sentiment de leurs devoirs pour supporter sans défaillances, sans murmures excessifs, une telle intrusion de l'administration dans leur vie intime, en faisant crédit au Trésor de vexations jugées inévitables.

Les omissions de l'impôt sur le revenu, troisième grief contre lui, exigent l'exposé de détails inédits jusqu'ici.

Toutes les sources de revenus ne se laissent pas capter avec une égale aisance. Les terres et les maisons, biens au soleil, ne peuvent, sans doute, échapper, non plus que les valeurs mobilières cotées à la Bourse, avec coupons payés chez des banquiers soumis au contrôle de l'enregistrement, non plus que les valeurs étrangères elles-mêmes lorsqu'elles sont nationalisées. Mais à côté de ces revenus saisissables, d'autres glissent entre les mains du fisc, se dérobent et se déroberont toujours, malgré l'habileté

des employés, en dépit de leurs inquisitions et de leurs procédés coercitifs.

Supposez un riche capitaliste, à placements internationaux, possesseur de parts d'intérêts dans des entreprises étrangères. Ces parts d'intérêts, en actions au porteur, ont beaucoup de chances de vivre incognito dans le sein de son portefeuille, pourvu qu'elles ne soient pas cotées à la Bourse et que leur société n'ait pas de représentant en France. Prenons une valeur industrielle étrangère quelconque, par exemple, la mine de charbon allemande nommée Harpener, dont le siège financier est à Dortmund, en Westphalie. Jamais le fisc français, quelle que soit la législation de l'avenir, ne mettra la main sur les dividendes de cette entreprise payables exclusivement à l'étranger, représentés par des coupons libellés en marks que transporte la poste, et qu'achète le premier changeur venu. Imaginez que le riche capitaliste en question détienne 1.000 Harpener, ce qui lui constitue 65.000 à 70.000 francs de rente suivant les années. Qui le saura, s'il ne veut pas le dire ? Lorsque, au lieu d'actions, ce sont de simples parts d'associé ou de commandite constatées seulement sur les registres de la société, l'ignorance des employés devient plus absolue encore, c'est la nuit complète pour eux, d'autant plus qu'alors, par surcroît, les intérêts et dividendes sont vraisemblablement versés au compte courant du titulaire dans une banque internationale, dont une simple missive fait virer le crédit sans bruit sur toutes les capitales de l'Europe. De même pour les titres nominatifs étrangers, immatriculés sur les registres des sociétés anglaises, américaines, transvaliennes, canadiennes, etc., dont les arrérages, trimestriels ou semestriels, sont payés en chèques envoyés au domicile du titulaire, sous enveloppe close.

L'exemple des valeurs étrangères s'est présenté d'abord à l'esprit pour spécifier ce que les Américains appellent, comme on l'a vu, la *propriété intangible* ; mais, dans le sein de notre propre pays, en dehors des valeurs de bourse, chacun peut découvrir beaucoup d'autres cas non moins topiques. Voici tel médecin en vogue, tel avocat prince du barreau, tel artiste à succès, tel inventeur heureux, tel peintre dont on s'arrache les toiles, tel auteur de

romans à gros tirage, tel chanteur, chanteuse ou danseuse que les scènes se disputent, etc., lesquels gagnent, supposons-nous, 50.000 francs ou davantage par an. Laissent-ils apparaître au dehors, dans des conditions vérifiables, le chiffre de leurs recettes ? Ces 50.000 francs, ou beaucoup plus, seront-ils, sauf par accident, pour quelques parties isolées, susceptibles d'être portés à la connaissance du public ? Les clients, les ordres, les demandes, les commandes, les engagements affluent, sans que rien révèle au plus indiscret, à moins que la gloriole ne s'en mêle, le véritable chiffre des bénéfices en résultant. L'argent tombe silencieusement, pièce à pièce, billet par billet, dans la caisse des bénéficiaires et se totalise chaque soir dans leur comptabilité intime, dont jamais la plus draconienne des législations ne parviendra à violer le secret.

Les industriels et les commerçants se trouveraient dans le même cas d'immunité si leurs livres n'étaient, à la rigueur, vérifiables par les employés des contributions. La plupart des pays cependant reculent devant cette inquisition, mais seulement quand elle doit être exercée directement. Car, par un détour, en cas de réclamation, la production des livres devient obligatoire pour le contribuable qui veut contester, devant le tribunal d'appel, la décision des commissions d'établissement de l'impôt.

Que dire encore des brasseurs d'affaires, remisiers, émetteurs de valeurs, écumeurs de bourse, auxquels l'impôt sur le revenu, d'après les promesses de ses projets, a pour mission de faire rendre gorge ? Les gains de ces spéculateurs proviennent de différences de cours, de commissions de banque, de parts de syndicats, de ventes, achats et reventes, d'opérations incessantes et contradictoires, effectuées chez de multiples intermédiaires, dont la trace fugitive défie toute investigation. Impossible ici, plus que jamais, de saisir le revenu sur le fait, toujours sous la réserve d'événements accidentels, ne fournissant, d'ailleurs, généralement que des révélations partielles.

Dans ces cas divers, le fisc soupçonne l'existence des revenus, les devine, les flaire, les palpe presque ; mais il lui faudrait des rayons X pour les découvrir de ses yeux, et les préciser au point

de les taxer. L'impôt sur le revenu à la recherche de la *recette* se trouve presque partout dépisté. Sauf le banal rentier, détenteur de trois pour cent inscrit au Grand Livre, ou d'obligations nominatives, tout le monde, en s'ingéniant quelque peu, à condition de ne pas craindre d'encourir certains risques, trouve moyen de dissimuler ainsi une part plus ou moins importante de ses recouvrements. En un mot, l'impôt sur le revenu, s'il n'avait que la recette seule à sa disposition, cesserait vite de fonctionner; car, en dehors des biens fonciers, des titres admis à la cote de la Bourse, de certains traitements et autres valeurs ostensibles déjà désignées, l'obscurité ambiante arrêterait sa marche.

Alors, dans tous les pays, par nécessité, s'ouvre une route nouvelle, celle de l'impôt, sur la *dépense*, déviation qui fait, sans doute, renier son intitulé à l'impôt sur le revenu, mais qui lui permet de ressaisir les divers rentiers, spéculateurs, hommes d'affaires, financiers, artistes, avocats, industriels, commerçants, etc., que la recherche exclusive de leurs bénéfices laisserait indemnes. Désormais, le train de vie, les frais de ménage, les achats, les notes de fournisseurs, les voyages, réceptions, domestiques, chevaux, équipages, automobiles, yachts de plaisance, parcs, chasses, plaisirs divers, dominant les appréciations des assesseurs de l'imposition. Ils ne demandent plus : combien gagnez-vous? sachant bien que le contrôle de beaucoup de sources de revenus leur échapperait. Mais ils interviennent en disant : votre dépense annuelle suppose un revenu déterminé. Prouvez-nous que vous ne possédez pas ce revenu démontré par vos dépenses.

C'est bien ainsi que procède l'*Einkommensteuer* en Prusse. Dès que les énonciations des feuilles de déclaration paraissent suspectes aux Commissions de contrôle, une fois les diverses sources de revenus vérifiables passées en revue, le questionnaire se transporte d'emblée sur le terrain du train de vie, du genre d'existence, des dépenses de la maison, en un mot. Interrogatoire indiscret, profondément désagréable à ceux qui le subissent, provoquant des plaintes trop justifiées dont les journaux se font l'écho (1) et que

(1) Voir ce qui a été dit déjà à ce sujet, à propos de la Prusse, pages 128 et 129.

ne supporteraient pas aisément les peuples qui n'en ont pas fait un long apprentissage.

Cette dégénérescence de l'impôt sur le revenu en impôt sur la dépense est significative. Elle marque le point où l'impôt sur le revenu se déclare lui-même en faillite. Si, théoriquement, en effet, le propre du système consiste à étendre la main sur les revenus, la théorie, frappée d'impuissance à mi-chemin, abandonne la partie précisément au moment où le champ des fortunes s'élargit. Alors l'impôt sur la *dépense* est illégalement substitué à son congénère, sans qu'aucun texte ait organisé le mécanisme de cette substitution. L'arbitraire supplée aux règles absentes.

En résumé, les omissions et les évasions constituent une infirmité organique de l'impôt sur le revenu proprement dit, au même titre que l'inquisition et les vexations.

§ 2. — Mérites des impôts assis directement sur le revenu.

Ces critiques entraînent-elles la condamnation du système? Evidemment on ne saurait condamner un impôt sur le seul énoncé de ses défauts : l'attaque serait trop invariablement victorieuse. C'est le niveau moyen des mérites et des imperfections qu'il faut s'efforcer de mesurer. Or, les mérites de l'impôt sur le revenu sont de deux natures.

Le premier de ces mérites est de donner satisfaction, d'une manière apparente, et réelle jusqu'à un certain point, à l'opinion publique. L'impôt sur le revenu, en effet, étend théoriquement son action sur tous les revenus. Peut-être son programme universel comporte-t-il en pratique, on vient de le voir, beaucoup de défaillances; mais le principe que tous les revenus sans exception doivent leur part à l'Etat n'en demeure pas moins inscrit dans la législation, de sorte que personne ne peut se vanter de jouir d'exemptions et surtout personne ne peut se plaindre de l'exemption des autres. Les textes législatifs demeurent irréprochables, et les lacunes subsistantes apparaissent comme de simples défauts d'exécution, susceptibles d'être corrigés par de meilleurs règle-

ments. Ce premier avantage de satisfaire l'opinion publique n'est pas de minime importance, même s'il ne possédait qu'une portée platonique.

Mais le principe d'imposition universelle des revenus inscrit dans la loi profite, en réalité, à la taxation. Du moment que tous les revenus doivent subir la taxe, qu'aucune source n'y doit échapper, tous les moyens sont mis en réquisition pour atteindre le but. Déjà, il devient plus difficile de s'évader quand aucun coin licite ne reste pour s'y cacher. Le tenta-t-on cependant l'impôt sur la dépense n'hésite pas à surgir, comme il a été dit, pour déloger tant bien que mal le fraudeur. C'est précisément en vue de satisfaire au principe de l'imposition universelle que l'impôt sur le revenu se transforme en impôt sur la dépense. Si tous les revenus alors ne sont pas intégralement et sans exception saisis — ce qui n'existe dans aucun système — la taxation au moins s'est avancée aussi loin que possible. L'étendue et l'efficacité de l'effort ne sauraient être méconnues.

La productivité forme le second mérite des impôts sur le revenu. Premièrement : productivité intrinsèquement considérable, secondement, productivité réglable à volonté suivant les besoins des budgets.

Ainsi, l'*income-tax*, en 1902-1903, au moment du paiement des frais de la guerre de l'Afrique du Sud, a rendu 966.500.000 fr., un de ses plus gros chiffres. Sans doute, on peut alléguer que les produits de cinq impôts distincts s'y trouvent cumulés. Mais, dans peu de pays, le rendement de cinq impôts directs atteint un tel niveau. Il s'agit, d'ailleurs ici, d'un impôt centralisé, dont un coup de baguette fait mouvoir le tarif unique, de sorte que 15 ou 16 milliards de revenus taxés à 6, 25 p. 100 rendent d'emblée 966.500.000 francs. Un tel résultat proclame suffisamment le fait d'une magnifique productivité.

Dans les différents Etats de l'Empire d'Allemagne, les apparences de l'impôt global sont plus modestes. En Prusse, par exemple, les deux taxes sur le revenu et sur le capital ne fournissaient ensemble, la même année 1902-1903, que 227.000.000 fr., ce qui représentait seulement 8 francs par tête, tandis que le produit

de l'*income-tax* représentait 23 francs par tête. Mais diverses considérations entrent ici en ligne : richesse de l'Angleterre très supérieure à celle de la Prusse (1); inaptitude de l'impôt global à une productivité aussi intense que celle de l'impôt par cédules. Malgré tout, un rendement de 400 millions aujourd'hui justifie encore ici le second mérite attribué à l'impôt sur le revenu.

De même, en Italie, malgré les imperfections notoires de l'impôt sur la richesse mobilière, les 298.407.000 l. de 1904-1905 et les 272 ou 275 millions actuels semblent d'autant plus importants que les impôts fonciers élèvent le total des contributions directes italiennes à plus de 451.000.000 l. Tout au plus peut-on dire que ces résultats ne concordent pas avec les tarifs exorbitants au prix desquels ils sont acquis.

A la productivité intrinsèque des impôts sur le revenu, dont l'Angleterre, il faut le reconnaître, offre le plus bel exemple, s'ajoute, avons-nous dit, l'adaptation des produits annuels aux besoins des budgets. C'est encore ici l'Angleterre qui mérite surtout d'être citée. L'*income-tax*, en effet, dans les moments difficiles, élève son rendement, presque à volonté, aussi haut que l'exigent les nécessités financières, pour le réduire ensuite d'emblée au minimum dès que le trésor est au large. Les 966 millions et demi de 1902-1903, qualifiés d'exceptionnels, correspondent aux charges, exceptionnelles aussi, de la guerre Sud-Africaine. De 8 deniers par livre en 1900, le tarif a été porté par bonds successifs à 1 shilling 2 deniers et 1 shilling 3 deniers, de façon à élever le rendement de 472 millions à 690 millions, puis à 884 millions, et enfin à 966 millions et demi en 1903.

Le mot souvent rappelé du Chancelier de l'Echiquier disant : « On connaît le joujou à la mode, le distributeur automatique... » Il suffit de mettre un penny dans la machine et le tour est joué », dépeint admirablement cette productivité facultative inhérente à l'*income-tax*, qui se transforme, inversement, dès que l'horizon s'éclaircit, en faculté de dégrèvement. Déjà, pour 1903-1904, les

(1) Lire à ce sujet les articles de l'*Economiste français* des 1^{er} et 8 août 1903, où M. Paul Leroy-Beaulieu compare l'importance des fortunes en Angleterre, en France, en Allemagne et en Italie.

embarras de la guerre du Transvaal commençant à se dissiper, les 6.25 p. 100 (1 shilling 3 deniers) de 1902-1903 devinrent 4.58 p. 100 (11 deniers), avec un rendement de 762 millions, soit 206 millions et demi de réduction d'une année à l'autre (1). Il y a trente ans, quand l'Angleterre jouissait du gouvernement le plus économique qu'elle ait jamais possédé, le taux de l'*income-tax* descendit même à 1.20 p. 100, puis à 0.80 p. 100, ne rendant plus que cent millions à peine par an.

Voilà donc un impôt qui, non seulement, quand il le faut, produit des sommes énormes, mais aussi qui, chose plus difficile, en temps normal, sait réduire à presque rien le débit de son tarif.

Pourquoi la Prusse, la Suisse (2), l'Autriche, l'Italie, les Etats de l'Allemagne et les Etats-Unis ne suivent-ils pas un tel exemple? On les a bien vus, sans doute, à différentes époques, modifier le taux de leurs taxes, mais toujours dans le sens de la monotone et périodique marche en avant, marée sans reflux, éternellement montante. Est-ce de parti pris, par prudence, que la charge une fois fixée demeure immobile, dans la crainte de troubler les habitudes des contribuables? Toujours est-il qu'actuellement l'hypothèse seule permet d'attribuer aux impôts sur le revenu autres que l'*income-tax* cette vertu de mobilité corrélative aux besoins des budgets, qui semble cependant devoir leur appartenir essentiellement en raison de leur constitution simple et centralisée (3).

En plus des principaux mérites qui viennent d'être décrits : satisfaction théorique, et même effective, donnée à l'opinion

(1) Depuis lors, les nécessités de réformes sociales et de constructions maritimes ont obligé l'Angleterre à relever les tarifs de son *income-tax*.

(2) En Suisse, la Constitution de plusieurs cantons se borne à fixer le maximum des taux réciproques d'imposition du capital et du revenu, laissant à l'autorité législative le soin de déterminer annuellement les tarifs effectifs, dans la limite de ce maximum. On pourrait supposer alors que les autorités législatives, obligées de statuer périodiquement, font varier en plus ou en moins ces tarifs effectifs suivant les besoins annuels de chaque budget. Mais presque partout le plus gros chiffre autorisé devient permanent.

(3) La complication des tarifs à échelons progressifs pour les impôts sur le revenu autres que l'*income-tax* semble peut-être aussi constituer un obstacle à leur mobilité fréquente. Mais il n'y a là qu'une apparence d'obstacle. Car on pourrait respecter l'échelle progressive établie une fois pour toutes, en faisant mouvoir seulement le coefficient.

publique, productivité considérable surtout dans les pays assez sages pour aménager cette productivité en la modérant dans les temps prospères, quelques autres mérites pourraient être découverts à l'actif de l'impôt sur le revenu. Mais à quoi bon quintessencier au delà du nécessaire, puisque dès à présent le système de la taxation directe aurait suffisamment gagné sa cause, s'il n'existait la contre-partie de ses défauts constatés tout d'abord, défauts nommés, on s'en souvient, inquisitions, vexations et omissions, rançon des beaux avantages précités.

Ne cherchons donc pas maintenant à balancer, dans une dissertation finale, ces mérites et ces défauts. D'abord, les bilans récapitulatifs risquent d'être facilement entachés d'idées préconçues, et deviennent souvent trompeurs, sous une apparence d'impartialité. Puis toute conclusion générale irait précisément à l'encontre de la conclusion particulariste que nous tenons à faire prévaloir, à savoir que la question de l'impôt sur le revenu et sur le capital est une question, non pas doctrinale, mais locale.

Continuons, dans ce sens, l'examen des diverses formes d'impôts sur le revenu existantes, parmi lesquelles reste à étudier celle dont la France et la Belgique offrent le type.

CHAPITRE XVI

IMPÔT SUR LES SIGNES EXTÉRIEURS DU REVENU EN FRANCE

§ 1. — *Création du système en 1790.*

Avant la Révolution de 1789, l'impôt sur le revenu global existait en France sous les noms de taille, de capitation et de vingtièmes. La taille était *réelle*, c'est-à-dire assise sur les fonds de terre, ou *personnelle*, c'est-à-dire « portant capitalement sur « les personnes, à raison de leurs facultés connues, de leurs com-
« merces et de leurs industries » (1), ou *mixte*, lorsque les deux modes précédents se trouvaient réunis. La partie de la taille nommée personnelle, soit qu'elle fût isolée, soit qu'elle fût comprise dans la taille mixte, constituait seule un impôt sur le revenu. La capitation, dépouillée peu à peu de son individualité originelle, devint, au milieu du xviii^e siècle, dans la plupart des circonscriptions (2), une simple annexe de la taille, sous le nom de *capitation taillable*, de sorte qu'on peut, à la rigueur, la confondre avec le précédent impôt. Enfin les vingtièmes, au sujet desquels les édits royaux disaient : « Voulons que le Vingtième soit levé « annuellement à notre profit sur tous les revenus et produits des « sujets et habitants de notre royaume sans aucune exception (3) », représentaient une troisième forme d'impôt sur le revenu, divisé en vingtièmes fonciers et en *vingtièmes d'industrie*, ces derniers seuls, comme la taille personnelle, possédant un caractère bien déterminé d'impôt sur le revenu.

Sans doute, les revenus mobiliers ainsi frappés, sous l'ancien

régime, par trois sortes d'impôts ne possédaient alors que peu d'importance, par eux-mêmes d'abord, et parce qu'ils s'élevaient en grand nombre. En effet, d'après les chiffres fournis par Necker, dans son livre *De l'administration des finances de la France*, la taille personnelle rendait seulement dix millions, la capitation 20 millions et les vingtièmes d'industrie 2 millions 1/2 environ, soit à peu près 32 millions 1/2 de livres en tout de produits mobiliers, contre 177 millions de produits immobiliers (1).

Cependant, malgré son faible rendement, l'impôt sur le revenu de l'ancien régime suscitait les plus graves souffrances et provoquait des plaintes universelles, parce que, même pour peu recueillir, il soumettait la population tout entière à des inquisitions vexatoires, livrait les contribuables au caprice et aux passions des collecteurs locaux, entaché qu'il était de ce vice odieux, l'arbitraire. A la fin du dix-huitième siècle, les réclamations contre son oppression prirent corps, d'abord, au sein des assemblées provinciales, où la vie publique commençait à se manifester (2).

(1) Voir le chapitre X du premier volume de l'*Administration des Finances de la France*. Necker n'y fournit que des chiffres approximatifs, d'après sa propre déclaration, mais, comme il venait de quitter le ministère des finances, on peut admettre cependant qu'il travaillait sur des documents administratifs établis aussi exactement que l'époque le comportait. En résumant les données de son exposé, la taille, les vingtièmes et la capitation produisaient en tout 209.500.000 l., dont 177 millions l. afférents aux biens fonciers, et 32.500.000 l. afférents aux biens mobiliers. Lire les *Finances de l'ancien régime et de la Révolution*.

(2) « Il s'agit d'estimer la fortune des contribuables. Pour cette recherche, on « est obligé de se livrer à des calculs hasardés, à des approximations vagues, à « des apparences trompeuses. Cette manière d'imposer ne permet qu'une apprê-
« ciation incertaine, un jugement aveugle, qui promène le fardeau de la capita-
« tion au gré des erreurs et des passions humaines. » (Assemblée des notables « de 1787.) — « La base de la répartition uniquement établie sur l'opinion qu'on « a des richesses personnelles devient la source d'inconvénients terribles ! C'est « de là que la taille prend son nom d'imposition arbitraire, parce qu'elle est sou-
« mise à l'arbitre des personnes qui la fixent suivant l'opinion vague qu'elles « ont des facultés personnelles des contribuables. » (Assemblée provinciale du Berry, 1780.)

Bien avant 1789, d'ailleurs, les vices des impôts sur le revenu de l'ancien régime étaient signalés. Il suffit de lire les ouvrages de Boisguillebert et de Vauban pour en trouver immédiatement la preuve. Saint-Simon s'exprimait ainsi, au sujet de l'impôt du dixième, en 1710 : « Tout homme, sans aucune exception, « se vit en proie aux exacteurs, réduit à supputer et à discuter avec eux son « propre patrimoine... à montrer en public tous les secrets de sa famille, à

(1) Définition de l'Encyclopédie méthodique.

(2) Dans les circonscriptions où la taille était personnelle ou mixte.

(3) Edit de mai 1749.

Puis bientôt, les cahiers des Etats généraux, cahiers des paroisses et cahiers des bailliages exprimèrent à haute voix les doléances relativement silencieuses des siècles passés. Il n'y eut qu'un cri, d'un bout du pays à l'autre, pour réclamer la suppression des tailles, symbolisant l'ensemble des taxes sur le revenu (1).

C'est sous l'impression de cette explosion unanime que l'assemblée constituante, abordant le travail de reconstitution du système fiscal, en écarta résolument tout ce qui pouvait rappeler l'inquisition et les vexations d'autrefois. A cet effet, les lois de 1790 et 1791, au lieu de continuer à viser le revenu lui-même, s'attachèrent à découvrir ses signes extérieurs. Ne voulant plus pénétrer avec effraction au cœur de la place, elles se résignèrent à en surveiller les alentours. Le revenu, pensa-t-on, finit toujours par apparaître au dehors (2), il suffit d'attendre sa sortie pour le saisir au moment propice.

A l'égard des biens fonciers étalés au soleil, le programme fut facile à réaliser. L'impôt foncier, assis sur les fruits de la terre et les loyers des maisons, frappe des valeurs ostensibles. « Toute propriété foncière doit la contribution à raison de son revenu net. Cette propriété ne peut être cachée : les fruits qu'elle produit sont visibles : le revenu qu'elle donne est facile à calculer et à imposer. »

Pour les revenus mobiliers, prompts, au contraire, à rentrer dans des ténèbres d'autant plus secrètes que la poursuite dirigée contre eux est plus active, d'autres procédés prévalurent. « Com-

« produire au grand jour ses turpitudes domestiques enveloppées jusqu'alors « sous les replis des précautions les plus multipliées. »

(1) Voir, pour plus de détails sur ce sujet, les chapitres IV et VIII du premier volume de notre ouvrage *les Finances de l'ancien régime et de la Révolution*. Les renseignements qui y sont contenus nous ont permis d'abréger beaucoup le présent exposé. Lire aussi l'intéressant travail de M. Marcel Marion, *l'Impôt sur le revenu au dix-huitième siècle, principalement en Guyenne, Toulouse et Paris*, 1901, 1 vol. in-8 de 247 pages, et l'ouvrage de M. Amédée Vialay, intitulé : *les Cahiers de doléances du tiers état aux Etats généraux de 1789*, Paris, 1911, récompensé par l'Institut.

(2) Le rapporteur du projet d'impôt personnel, mobilier et somptuaire disait très justement : « S'il se trouve des hommes qui, par avarice, se privent des commodités que leurs facultés leur permettent de se procurer, il faut bien renoncer à les faire contribuer comme ils le devraient. » (Rapport par Defermon au nom du comité de l'imposition, 29 octobre 1790.)

« ment connaître les capitaux presque toujours cachés? Ce sera
« par la mesure des commodités dont le propriétaire de ces capi-
« taux aime toujours à s'entourer. Le loyer est assez ordinaire-
« ment le principal indice de ces richesses cachées. Un nombreux
« domestique, des chevaux (1), ce sont là des indices assez sûrs. »
(Discours de Rœderer, 22 octobre 1790.)

L'assemblée entreprit, en conséquence, de mesurer les revenus mobiliers d'après les dépenses qu'ils alimentent. Les dépenses, forcément ostensibles, devinrent les signes révélateurs des revenus, et, parmi ces signes révélateurs, l'assemblée choisit les plus caractéristiques, le loyer d'habitation d'abord. « Le prix des loyers des maisons n'est pas, sans doute, d'une exactitude rigoureuse ; mais c'est encore la mesure la moins imparfaite que l'on ait pu trouver... Tous les hommes ont besoin, surtout dans notre climat, de se garantir des injures du temps. Chacun satisfait à ce besoin avec plus ou moins de dépense en raison de ses facultés (2). » (Rapport du comité de l'imposition, 19 octobre 1790.)

Puis d'autres indices tirés du nombre des domestiques mâles et femelles, du nombre des chevaux et mulets, complétèrent les bases de la contribution mobilière et somptuaire décrétée le 13 janvier 1791 (3).

(1) Déjà La Bruyère avait dit : « Carrosses, chevaux, livrées, armoiries, rien n'échappe aux yeux, tout est curieusement ou malignement observé ; et selon le plus ou moins de l'équipage, ou l'on respecte les personnes, ou on les dédaigne. » (*Caractères. De la Ville.*)

(2) Les revenus furent déterminés d'après le loyer d'habitation par la loi du 13 janvier 1791. Le rapporteur disait : « Chaque tarif présente, à raison de la différence des loyers, une progression croissante, progression que nous croyons indispensable de vous proposer, parce qu'il est reconnu que le pauvre prélève sur son revenu une somme plus forte pour la dépense de son loyer. Et comme c'est sur le revenu que l'impôt doit porter, il est nécessaire, pour le rendre proportionnel au revenu, d'attribuer une progression au taux d'imposition sur les loyers. » (Rapport du 19 octobre 1790.)

Voir, du reste, à ce sujet, parmi les documents modernes, le projet de restauration de la loi de 1791, déposé par le ministre des finances le 26 février 1887, et dénommé par lui projet d'impôt sur le revenu.

(3) Au sujet de la loi de 1791, se reporter à ce qui en a été dit dans notre ouvrage déjà cité *les Finances de l'ancien régime et de la Révolution*, 1^{er} volume, chapitre VIII. Les chapitres IX et X exposent ensuite la législation des portes et fenêtres et des patentes.

A lire également un ouvrage très documenté de M. Maurice Minoret, docteur en droit, *la Contribution personnelle et mobilière pendant la Révolution* ; Paris, 1900, in-8 de 720 pages.

La loi des patentes, rendue à la suite de la suppression des maîtrises et jurandes, ne chercha pas davantage à demander aux commerçants et industriels la déclaration de leurs bénéfices nets ; elle se garda d'autoriser l'administration à compulser leurs livres et écritures, voulant toujours que la base de l'imposition découlât exclusivement de signes visibles, vérifiables sans inquisition. (Loi du 2 mars 1791.)

Plus tard, en 1797, les portes et fenêtres, donnant sur les *rues, cours et jardins*, recensables exclusivement du dehors, furent imposées dans le même esprit.

Les lois d'enregistrement, de leur côté, en 1790 et en l'an VII, taxèrent les actes et les mutations présentés à la formalité, proportionnellement à la richesse dont ils exprimaient le chiffre.

Depuis lors, l'ensemble du système fiscal, remanié, étendu, perfectionné pendant tout le cours du dix-neuvième siècle, même après les surcharges exceptionnelles nécessitées par les événements de 1870-1871, loin de répudier le caractère que lui avait attribué l'assemblée constituante, ne cessa de le renforcer.

§ 2. — *Avantages du système. Ses panégyristes.*

Ce système évidemment a de grands avantages. Il épargne au contribuable, comme il vient d'être dit, les ennuis, les difficultés, les tentations quelquefois irrésistibles de fraudes, résultant de la rédaction des déclarations annuelles, ainsi que les inquisitions vexatoires qu'entraîne leur contrôle. A tous les points de vue, un pays où de telles sources de gêne et de démoralisation demeurent supprimées peut se considérer comme privilégié (1).

(1) La Belgique, que nous ne faisons que mentionner, sans autres commentaires, dans la crainte de compliquer l'exposé, persiste, comme la France, dans le système de la taxation des valeurs ostensibles. Depuis la Révolution, aucun impôt direct sur le revenu n'y a été établi. Seule la contribution mobilière, plus perfectionnée que la nôtre, nommée *contribution personnelle*, recherche les signes extérieurs du revenu au moyen des cinq bases d'imposition suivantes :

- 1^o Imposition des loyers d'habitation ;
- 2^o Imposition des portes et fenêtres ;
- 3^o Imposition du mobilier ;
- 4^o Imposition des domestiques ;

Aussi le mode d'imposition du revenu en France a-t-il conquis des admirateurs convaincus lesquels, à aucun prix, ne voudraient voir notre pays se départir des principes proclamés par la Révolution. Parmi ces panégyristes de l'imposition des signes extérieurs du revenu, un des plus illustres et des plus éloquents fut M. Thiers, dont l'opinion a été formulée avec une ampleur particulière au cours des mémorables débats financiers de l'assemblée nationale, après les événements de 1870-1871 (1). Voici quelques extraits d'un de ses principaux discours :

« En France, il arrive trop souvent qu'on oublie que notre système d'impôts est l'œuvre la plus laborieuse, la plus intelligente, la plus équitable de la Révolution française, qu'en France la révolution sociale de 1789 a eu, je ne dis pas pour objet unique, mais pour un de ses objets principaux, pour une de ses consé-

5^o Imposition des chevaux.

Jusqu'en 1876 une sixième base existait : l'imposition des foyers.

La contribution personnelle, avec ses cinq bases actuelles, rapporte au budget belge 25.903.000 fr., budget de 1911, ce qui équivaldrait à 140 millions approximativement pour la France. « La contribution personnelle, disait le ministre des finances, c'est pour nous l'impôt sur le revenu : c'est l'impôt sur le revenu révélé par des présomptions, par des indices plus ou moins tangibles, plus ou moins appréciables, au lieu de l'impôt basé sur la déclaration plus ou moins sincère des contribuables. Ce n'est pas le logement, l'air, la lumière qu'on impose, c'est la position de fortune, le chiffre du revenu, ou plutôt de la dépense, que révèlent les bases de cette contribution. » (Discours de M. Graux, Chambre des représentants, 1^{er} août 1883.)

Voilà une théorie bien exprimée, qui justifie autant le système belge que le système français.

En résumé, les taxes sur le revenu en Belgique se composent des éléments suivants :

Impôt foncier.....	29.305.000 fr.
Impôt personnel.....	25.903.000 —
Impôt des patentes.....	14.800.000 —
Total.....	70.008.000 fr.

(Budget de 1911.)

(1) A l'occasion des 800 millions passés de ressources nouvelles qu'il s'agissait alors de créer, tous les systèmes, tous les projets de réformes furent passés en revue, discutés et étudiés. Le résumé critique des propositions alors développées, des rapports déposés et des discours prononcés, formerait un manuel complet de science fiscale. La question de l'impôt sur le revenu, sous ses différentes formes, revint à plusieurs reprises devant l'assemblée. M. Thiers, chef du pouvoir exécutif, combattait les novateurs, avec la double autorité de son talent et de sa position, et gagna sa cause contre eux, à la suite de plusieurs grands discours, dont celui qui est cité par extrait fut un des plus importants.

« quences les plus certaines, les plus bienfaisantes, la répartition
« de l'impôt la plus équitable de beaucoup qu'il y ait dans toutes
« les sociétés européennes. Tout ce qu'on prétend faire aujourd'hui
« la Révolution française l'a fait. Je vais le démontrer. »

M. Thiers prend alors un à un les impôts existants; d'abord l'impôt foncier qui atteint le revenu des propriétés bâties et non bâties, puis l'impôt des portes et fenêtres établi « sur le signe le
« plus caractéristique du luxe, du bien-être, de l'importance des
« habitations », puis l'impôt personnel et mobilier, « capitation
« graduée selon l'aisance, véritable impôt sur le revenu manifesté
« par le plus ou moins de luxe de l'habitation qu'on occupe, » puis
« l'impôt des patentes, « divisant les professions en plusieurs
« séries qui payent chacune un impôt différent d'après leurs reve-
« nus supposés », enfin les impôts assis sur la propriété immobili-
« sée au moment où celle-ci change de main, par vente, testament,
« succession, donation, au moment où les plaideurs se la disputent
« devant les tribunaux, etc. » C'est là le grand objet de cette portion
« de nos contributions qu'on appelle le timbre et l'enregistrement
« et qui, celui-là, porte exclusivement, complètement, sur la pro-
« priété. »

Cette liste aurait pu ultérieurement comprendre encore les impôts somptuaires créés sur les billards, cercles, voitures et chevaux, signes extérieurs d'une richesse avérée, et surtout la taxe prélevée, à dater de 1872, sur les coupons d'intérêts des possesseurs d'actions et d'obligations industrielles, communales ou départementales.

« Voilà donc, concluait-il, des impôts qui portent, ou sur la
« propriété transmise sous toutes ses formes, ou sur les person-
« nes conformément à leur aisance démontrée, non pas vaguement,
« non pas parce qu'il plaira à tel ou tel de l'appeler la richesse,
« mais démontrée par les signes les plus certains.

« Je demande qui peut contester qu'une suprême justice ait
« présidé à cette distribution de l'impôt? »

Les impôts indirects de consommation, eux-mêmes, ajoutait-il, concourent à atteindre, par une voie détournée, les revenus individuels, lesquels, saisis alors de tous côtés, finissent par verser

dans les caisses du Trésor une part aussi complète et aussi proportionnelle que possible de leur montant effectif.

Et M. Thiers terminait ainsi son apologie : « Eh bien ! cherchez
« en Europe une aussi équitable répartition de l'impôt, vous ne la
« trouverez pas. » (Assemblée nationale, 26 décembre 1871.)

Comme le disait un autre orateur, l'impôt, en France, frappe le revenu « partout où l'on peut arriver à le constater évidemment,
« c'est-à-dire publiquement, où l'on peut le connaître sans inqui-
« sition aucune, sans déclaration aucune (1) ».

En résumé, la formule du système que nous possédons encore peut se traduire par ces mots : *taxation des valeurs ostensibles* (2). De parti pris, le fisc français taxe exclusivement les valeurs qui s'offrent à lui, qui se manifestent spontanément, qu'on peut reconnaître ou supputer, sans avoir besoin de soumettre leurs détenteurs à des déclarations et inquisitions.

Non seulement les procédés nommés *indiciaires* procurent, en fait, aux contribuables une situation privilégiée, mais la théorie

(1) Citation extraite d'un discours de M. Pouyer-Quertier, prononcé à propos de la loi du 29 juin 1872 sur les valeurs mobilières.

M. Pouyer-Quertier, comme ministre des Finances, avait déjà combattu l'impôt sur le revenu, et prononcé notamment, le 27 décembre 1871, un grand discours, qui contribua à faire rejeter la proposition Wolowski.

Au cours des discussions douanières, pour justifier les tarifs proposés sur les filés et les tissus, il représentait ces matières comme des signes extérieurs du revenu, susceptibles de compléter utilement notre système de taxation des valeurs ostensibles. « Voyez, disait-il, un train de voyageurs sur un chemin de fer. Le wagon de 1^{re} classe est placé sur les mêmes roues, sur le même truc, il roule sur la même voie, il est traîné par la même locomotive. Or, pourquoi paye-t-on plus cher en première qu'en troisième classe ? C'est parce que le wagon de première classe est garni de tissus, rembourré de crin, orné de soie et de passementeries, tandis que, dans le wagon de 3^e classe, il n'y a que des planches, et pas un morceau de tissu ! » (Assemblée nationale, 18 janvier 1872.)

(2) La formule *taxation des valeurs ostensibles* est la seule qui spécifie exactement le système français. Si nous avons employé jusqu'ici les termes de *imposition des signes extérieurs du revenu*, c'est uniquement par crainte de déroger à l'usage, avant d'avoir suffisamment approfondi le sujet. Mais, à présent, on comprend que les signes extérieurs ne sont pas seuls atteints en France, l'impôt foncier, par exemple, atteint les revenus eux-mêmes, et non pas leurs signes extérieurs; de même pour l'impôt sur les coupons des valeurs mobilières. Ce sont là des revenus *ostensibles*, auxquels le fisc juge qu'il peut s'adresser directement. Il ne prend le détour des signes extérieurs qu'à l'égard des revenus cachés. Nous aurons, d'ailleurs, bientôt l'occasion de revenir sur ce point en parlant des mérites et défauts du système français.

semble pouvoir les accueillir comme un progrès, presque comme une conquête de la civilisation. Telle n'est pas cependant l'opinion de M. H. Denis dans son livre sur *l'Impôt* (1), où le savant économiste belge s'exprime ainsi : « Dans la constitution des systèmes d'impôts, le génie fiscal des gouvernements procède d'abord par des hypothèses : il recourt à des indices, à des présomptions ; il essaye de déduire la connaissance de ce qu'il veut atteindre de certains faits plus aisément, plus directement observables. Pour se faire une idée du revenu d'un industriel, il interrogera, par exemple, la densité de la population du lieu qu'il habite, les éléments de son outillage, le nombre de ses ouvriers, la valeur locative de sa maison... A mesure que l'esprit humain perfectionne ses méthodes, que les préjugés se dissipent, que la moralité s'élève, on passe à la constatation directe de cette matière imposable que l'on avait recherchée d'abord dans ses indices. Le génie fiscal enlève une à une les pièces de l'échafaudage d'hypothèses qu'il avait édifié, pour interroger directement la réalité. Il procède là comme dans tous les départements du savoir humain, à mesure que les connaissances deviennent positives. C'est alors que les impôts directs sur les revenus spéciaux et sur les revenus généraux se débarrassent de leurs caractères hypothétiques, indiciaires, et que se constituent les impôts généraux ou spéciaux sur les revenus réels (2). »

Reste à savoir si le progrès ne marche pas précisément en sens inverse ? Ne peut-on pas opposer au tableau tracé par M. H. Denis une image toute différente, où la poursuite à vue du revenu global serait représentée comme un procédé grossier digne des

(1) *L'Impôt*, par H. Denis, professeur à l'Université de Bruxelles, in-8, 1889. M. H. Denis a reproduit ce texte dans des propositions de loi relatives à un impôt général sur le revenu déposées postérieurement par lui-même et quelques-uns de ses collègues à la Chambre des représentants belge. (Proposition annexée à la séance du 6 décembre 1901.)

(2) Proudhon avait dit de même dans sa *Théorie de l'Impôt* : « De l'aveu des partisans de la contribution mobilière, la contribution mobilière n'est qu'une probabilité de revenu. Un harpagon peut se loger dans une habitation qui échappe à la taxe, tandis que le médecin, l'agent d'affaires, sont tenus, pour leur clientèle, de se donner un luxe d'appartement souvent hors de proportion avec leurs profits ». Il ajoute pour terminer : « Avec ce système de présomptions, le fisc prouve de plus en plus son impuissance et sa déraison. »

premiers âges, comme la course brutale, à travers des domaines réservés, d'un chasseur en quête de sa proie ? Il appartenait à la civilisation d'inaugurer un art fiscal plus affiné, c'est-à-dire plus discret et plus savamment compliqué. Plus discret, car les justes susceptibilités des citoyens, désireux de rester maîtres chez eux, se trouvent, grâce à lui, respectées comme elles doivent l'être dans un pays policé ; plus compliqué, car, à mesure que les relations des hommes entre eux se développent, les indices révélateurs des revenus individuels ne cessent de se multiplier. N'est-il pas conforme au progrès de la civilisation d'accomplir de mille manières habiles et efficaces ce qu'il fallait faire au début sans précautions, au moyen d'un acte simpliste ? La chronologie historique de l'impôt semble prouver que telles furent effectivement chez nous les étapes qui précédèrent et amenèrent la fondation du régime actuel.

§ 3. — Imperfections du système de taxation des valeurs ostensibles. Lacunes de l'imposition en France.

A côté des mérites qui viennent d'être exposés, le système de taxation des valeurs ostensibles possède nécessairement des déficiences, que, sans la crainte de compromettre sa tactique parlementaire, Thiers n'eût probablement pas manqué d'avouer dans ses discours. La science n'a pas de ces scrupules, d'autant plus que le tableau de toute institution humaine, surtout d'une institution fiscale, dépourvue de défauts serait invraisemblable.

A première vue, peut-on dire, le système français semble combiner pêle-mêle des modes d'imposition dissemblables. Ainsi, tandis que l'impôt foncier atteint directement les revenus des terres et des propriétés bâties, tandis que l'impôt sur les coupons frappe également, d'une manière directe et personnelle, les revenus de certaines valeurs de placement, la contribution mobilière, l'impôt des patentes, l'impôt des portes et fenêtres, au contraire, procèdent par supposition. D'une part, le fisc va droit au but, de l'autre il se confie à de simples hypothèses. De là, des inégalités qui faussent la péréquation entre les diverses matières imposables, inéga-

lités que ne rectifie pas la contribution mobilière, assise non plus sur certains revenus déterminés, mais sur la totalité des revenus individuels, quelle qu'en soit la source. Ce même caractère d'impôt de superposition appartient, d'ailleurs, aux taxes somptuaires sur les chevaux et voitures, billards, cercles, etc. Tantôt donc directement, tantôt en raison de ses indices extérieurs, tantôt à titre individuel, tantôt en masse, le revenu en France devient imposable. Il n'y a là cependant qu'un désordre apparent. L'unité se reconstitue dans l'imposition des *valeurs ostensibles*, suivant la définition qui vient d'en être donnée. Là réside la logique du système, logique qui a présidé à sa structure et continue encore aujourd'hui à le caractériser.

En second lieu, le système français est accusé de ne pas imposer un certain nombre de revenus, grave et sérieuse lacune cette fois, qu'il convient d'examiner en détail.

Ces omissions portent principalement sur les coupons de rentes et de fonds d'Etat nationaux, sur les traitements des fonctionnaires publics, sur les intérêts des créances hypothécaires et des créances chirographaires, sur les bénéfices de la culture des terres, sur les coupons de valeurs étrangères, non payables en France, sur les gains et émoluments des artistes, hommes de lettres, employés supérieurs des établissements financiers et industriels, spéculateurs, etc., liste longue et importante, comme on le voit.

Toutes ces omissions n'incriminent pas à un égal degré le système existant. Plusieurs même, et des plus considérables par leur chiffre, ne l'incriminent nullement, étant volontaires et réparables. Par exemple, l'exemption dont jouissent les fonds d'Etat nationaux cessera du jour au lendemain quand le Parlement se croira maître de révoquer la promesse inscrite dans la loi du 9 vendémiaire an VI, et jugera opportun de le faire. Car il y a là une question de bonne foi et d'opportunité. Rien n'est plus facile que de percevoir l'impôt sur la rente par voie de retenue, l'Italie le sait bien, et cependant elle y a renoncé! Si, dès lors, la France n'impose pas sa rente c'est uniquement parce qu'elle ne croit la chose ni juste, ni conforme à son intérêt (1).

(1) Les raisons qui militent pour et contre l'imposition de la rente en France

De même en est-il des traitements et émoluments des fonctionnaires publics, indemnes aujourd'hui, mais que rien n'empêcherait de frapper d'une retenue, si on le voulait, comme il a été fait déjà en l'an VII (loi du 3 ventôse) jusqu'à l'an IX (arrêté des Consuls du 27 vendémiaire), puis, de 1815 (ordonnance du 15 octobre) à 1821 (loi du 31 juillet 1821), de 1831 à 1832 (lois des 18 avril et 16 décembre 1831) et de 1848 jusqu'en 1849. Seulement la courte durée de chacune de ces quatre expériences prouve que la mesure soulève des objections d'un ordre supérieur, celle-ci notamment, que le Trésor ne gagne guère à prélever sur ses employés un impôt qu'il est obligé de leur restituer.

Peut-être également deviendrait-il possible de restaurer l'impôt sur les intérêts des créances hypothécaires qu'avaient créé les lois du 19 avril 1848 et du 28 juin 1872, révoquées toutes deux peu de temps après avoir été rendues (1).

Enfin, si l'on ne craignait pas de surcharger la terre et de mécontenter l'agriculture, les bénéfices des fermiers seraient aisément l'objet d'une imposition spéciale, au moyen, par exemple, d'un supplément forfaitaire à l'impôt foncier, comme le fait, en Angleterre, la cédule B de l'*income-tax*.

Passons donc condamnation sur cette première catégorie de lacunes dites volontaires, concernant les rentes et valeurs de l'Etat français, les traitements des fonctionnaires publics, les intérêts des créances hypothécaires, les bénéfices de la culture des

ont été exposées contradictoirement à la séance de l'Académie des sciences morales et politiques du 23 février 1901, par MM. Georges Picot, Paul Leroy-Beaulieu, Lyon-Caen, Levasseur et René Stourm, à propos de la présentation d'un livre de M. Paul Digaux, docteur en droit, intitulé *L'impôt sur la rente*. Paris, in-8, 1900.

(1) La loi du 19 avril 1848 a été révoquée le 9 août suivant et la loi du 28 juin 1872 le 20 décembre suivant. Sans doute, dans ces deux cas, de nombreuses difficultés d'exécution motivèrent la suppression de la taxe. Le rapport de M. Gouin, membre de l'Assemblée nationale, énumère ces difficultés en détail, d'après les dires de l'administration de l'enregistrement. Le principe de l'impôt lui-même, d'ailleurs, fut aussi très attaqué. On l'accusa de frapper maladroitement l'agriculture et la propriété foncière, de ruiner son bien le plus précieux et le plus fécond, le crédit, et ces objections ne demeurèrent certainement pas étrangères au retrait de la loi, sollicité en 1872 par les vœux de vingt-deux conseils généraux.

terres, dont le système fiscal existant n'est pas responsable (1).

Mais voici d'autres revenus laissés en dehors de la taxation directe par des motifs inhérents au système lui-même. Comment, en effet, sans déclaration, ni inquisition, saisir les intérêts des créances *chirographaires*, dont l'existence ne se révèle jamais qu'accidentellement, dans les cas seulement où il doit être fait usage des titres par acte public, en justice, ou devant une autorité constituée. En dehors de ces cas exceptionnels, les conventions de prêts civils restent ignorées du fisc aussi bien en capital qu'en intérêts. Sans doute, afin de les forcer à se montrer, et, par conséquent, à se laisser imposer, une commission législative de 1886 (2) proposait de rendre leur enregistrement obligatoire sous peine de nullité. Mais prononcer la nullité d'un contrat régulier dans l'intérêt exclusif du fisc constitue une sanction excessive que les pouvoirs publics ne décrèteraient probablement pas volontiers. Comme aucun autre moyen ne permet, en l'absence de déclaration, de découvrir les créances chirographaires, il faut bien s'abstenir de les taxer, malgré le chiffre considérable de leurs intérêts annuels évalués à 250 millions par quelques publicistes (3).

Comment encore, sans déclaration ni inquisition, atteindre les valeurs étrangères ne circulant pas en France, n'y étant pas exposées en vente, ni émises, ni négociées? Voici des coupons d'actions ou d'obligations qu'un coup de ciseau détache, qu'un changeur anonyme achète, que la poste transporte sous pli fermé de l'autre côté des frontières, par quels indices jamais leur existence se trahira-t-elle à l'intérieur du pays, aux yeux des contrôleurs

(1) On peut ajouter à cette liste différentes exemptions de moindre importance inscrites dans les lois de patentes en faveur notamment des sages-femmes et des éditeurs de feuilles périodiques, que le tarif reprendrait sans difficulté si des considérations d'ordre humanitaire ou politique, plus ou moins justifiées, ne retenaient la main du législateur.

(2) Rapport fait au nom de la Commission chargée d'examiner le projet de la *Réforme de l'assiette de l'impôt* par M. A. Ballue, député, 26 novembre 1886. Ce document très étudié contient beaucoup de renseignements utiles à posséder, bien que l'administration conteste l'exactitude de quelques-uns, et surtout les conclusions qui en sont tirées.

(3) Cette évaluation très incertaine de 250 millions d'intérêts annuels de prêts chirographaires figure dans le rapport précité du 26 novembre 1886, avec beaucoup de réserves. L'administration de l'enregistrement déclare, de son côté, qu'il lui est impossible de fournir aucun chiffre précis.

des contributions, ou du receveur de l'enregistrement? Force est bien de les laisser indemnes avec le système existant.

Qui peut de même, sans déclaration et sans inquisition, récapituler les gains annuels d'un homme d'affaires, d'un artiste, d'un littérateur, d'un spéculateur, etc.? L'obscurité dans laquelle se meuvent ces sortes de bénéfices souvent considérables, a été déjà signalée (1). Le système français se voit encore obligé de les abandonner. Il laisse indemnes, par des motifs analogues, les salaires et les traitements des employés de l'industrie privée, et, ce qui est plus grave, les émoluments, remises, parts d'intérêts, alloués, pour des chiffres en général élevés, aux agents supérieurs, ingénieurs, directeurs, chefs d'exploitation, administrateurs des grandes entreprises, des sociétés de crédit, etc. De sorte que la catégorie des *activités personnelles non classifiées*, suivant l'heureuse expression de M. Paul Leroy-Beaulieu, jouit d'un véritable privilège d'exemption en matière d'impôt direct (2). Ce sont là de graves lacunes, sans contredit, qui laissent une mauvaise impression et que ne suffit pas à excuser le simple prétexte des imperfections inévitables de tout système fiscal. Cependant, en considérant de près ces omissions de la seconde catégorie, les seules reprochables, on ne peut s'empêcher de remarquer qu'elles portent précisément sur les objets entachés de fraudes et d'évasions dans tous les pays. Ni l'Angleterre, ni la Prusse, ni l'Italie, ni la Suisse, etc., ne parviennent à retenir, d'une manière satisfaisante, dans le giron de leurs impôts sur le revenu, les intérêts des prêts chirographaires, les intérêts et dividendes des valeurs payables à l'étranger, les gains variables et incertains des artistes, littérateurs, hommes d'affaires, spéculateurs, etc. Partout les dissimulations signalées portent sur cette classe de revenus fugaces et obscurs. Peut-être la France les laisse-t-elle cependant un peu trop franchement de côté. Car, si nulle part elles ne sont

(1) Voir pages 195 et suivantes.

(2) Le tarif des patentes a étendu, sans doute, sa nomenclature à diverses professions libérales, telles que celles des médecins, avocats, avoués, architectes, chirurgiens, etc. Sans doute aussi, certaines de ses exemptions injustifiées pourraient être supprimées. Mais il semble bien difficile que jamais les patentes parviennent à taxer toutes les *activités personnelles* spécifiées ci-dessus.

imposées, d'une manière complète, autrement que sur le papier, c'est déjà beaucoup, a-t-il été observé, que de satisfaire sur le papier l'opinion publique.

Résumons maintenant ce qu'on pourrait appeler la philosophie de la structure du système français.

§ 4. — *Structure actuelle du système français.*

La première particularité significative de cette structure, avons-nous dit, est l'imposition de la dépense, à laquelle les autres pays recourent *in-extremis* et arbitrairement, et qui, chez nous, au contraire, est réglementée par des lois expresses, assise sur des objets déterminés, avec tarifs appropriés, ne laissant aucune place à la fantaisie. L'Assemblée Constituante en 1791 ne mit d'abord en réquisition que les dépenses de loyers d'habitation, de domestiques et de chevaux. Mais bientôt la nomenclature amplifiée répartit plus largement la charge qui s'aggravait. Après la Révolution, les consommations usuelles, boissons, tabacs, cafés, sels, sucres, transports, etc., éléments de dépenses essentiellement corrélatifs au revenu, fournirent aux taxes indirectes, perfectionnées progressivement au cours du dix-neuvième siècle, des produits de plus en plus considérables. Aujourd'hui, il devient impossible d'être riche, c'est-à-dire de dépenser beaucoup (1), sans payer sous cent formes diverses son tribut à l'Etat.

En plus de la dépense proprement dite, d'autres manifestations extérieures de richesses sont consultées, telles, par exemple, que les portes et fenêtres visibles du dehors pour l'imposition des habitations (2), et surtout telles que les multiples indices énumérés au tarif des patentes pour l'imposition des commerces et des industries. Il faudrait décrire ici en détail ce tarif des patentes,

(1) Si ce système laisse en dehors de son action l'individu qui ne dépense pas ses revenus, d'un autre côté, le prodigue qui dépense au delà de ses revenus ne saurait se plaindre de la surcharge salutaire qui lui est imposée.

(2) A remarquer que l'impôt des portes et fenêtres, supprimé par la loi du 18 juillet 1892, continue quand même de subsister en vertu d'autorisations annuellement renouvelées.

gros volume où plus de deux mille professions sont individuellement inscrites, chacune avec la spécification des signes caractéristiques susceptibles d'établir la présomption des bénéfices. Tantôt c'est la nature même de la profession, combinée avec la population de la ville et l'importance des locaux, tantôt c'est la dimension, la capacité, ou la puissance de l'outillage, le nombre des ouvriers, le chiffre des entreprises, et toujours, en plus, la valeur locative des locaux occupés, qui règlent l'imposition; tantôt encore d'autres éléments plus spéciaux sont adaptés à chaque cas. Avec une habileté résultant d'une longue élucubration et d'incessantes retouches, grâce à une perpétuelle mise au courant, les patentes réussissent, sans déclaration, vexation, ni inquisition, à organiser pratiquement la plus délicate certainement des taxations.

Tout cela constitue le système dénommé *des signes extérieurs*, ou mieux de *l'imposition des valeurs ostensibles*, portant soit sur la dépense elle-même, soit sur certains indices de dépenses particulièrement démonstratifs.

Le rendement de ce premier groupe commun à tous les consommateurs aboutit actuellement en France à un total de 2.178.000.000 fr., ainsi composé.

Valeurs locatives des habitations.	
(part de l'Etat).....	107.581.000 fr.
Eléments somptuaires (Etat).....	50.000.000 —
Droits sur les consommations....	1.800.000.000 —
Portes et fenêtres et patentes....	220.725.000 —
Total égal.....	2.178.306.000 fr.

Plus de deux milliards d'impôts saisissent donc, en France, le revenu dès qu'il se manifeste sous la forme de dépense.

Une fois les revenus ainsi taxés, le fisc français se retourne contre les capitaux, superposant alors, soit sur ces capitaux eux-mêmes, soit sur leurs revenus, des charges supplémentaires qui créent, à l'encontre de la fortune assise, une véritable *discrimination*, telle que nos voisins se vantent d'en posséder.

Voici d'abord les revenus des capitaux fonciers, frappés par

les deux contributions foncières sur la propriété bâtie et non bâtie, produisant ensemble 203.207.000 fr. au profit de l'Etat. Comme ces revenus ont déjà subi leur part dans le prélèvement global précité de deux milliards passés atteignant tous les revenus quelconques, il s'agit bien là d'une superposition discriminatoire sur les produits des capitaux fonciers.

De même en est-il pour les intérêts et dividendes des valeurs mobilières françaises ou étrangères circulant en France, dont, les taxes spéciales et surrogatoires s'élèvent à la somme de 223.404.000 fr. (1). Il s'agit bien là encore d'une superposition discriminatoire sur les produits du capital mobilier.

Enfin les capitaux mobiliers et immobiliers sont atteints, non plus seulement dans leurs produits, mais dans leur fonds même, par les droits sur les successions et par les droits sur les donations, 300.000.000 fr. environ, par les droits sur les mutations à titre onéreux, 170.000.000 fr., et par un grand nombre d'autres droits d'enregistrement et de timbre formant un chiffre approximatif de 230 millions (2), soit en total 700 millions passés d'impôts sur les capitaux.

En résumé, 203.207.000 fr. d'impôts sur les revenus fonciers, 223.404.000 fr. sur certains revenus mobiliers, 700 millions sur les capitaux eux-mêmes, voilà un milliard 112 millions passés de taxes qui, directement, frappent la fortune assise en France d'une charge supplémentaire et discriminatoire.

(1) Les impôts spéciaux sur les valeurs mobilières se composent des éléments suivants :

Taxe de 4 p. 100 sur le revenu.....	99.163.000 fr.
Droits de timbre.....	36.781.000 —
Droits de transmission.....	77.093.000 —
Impôt sur les opérations de bourse.....	10.367.000 —
Total.....	223.404.000 fr.

(2) Parmi les droits d'enregistrement et de timbre formant le total ci-dessus arbitré à 230 millions, on peut citer les droits sur les contrats de mariage, délivrances de legs, libérations, obligations de prêts, consignations, arrêts de comptes, hypothèques, partages, formations et prorogations de sociétés, les droits de transcription, les droits judiciaires sur les arrêts, jugements, sentences, etc., les droits sur les capitaux assurés contre l'incendie, les droits de timbre des polices d'assurances, de quittances, d'effets de commerce, etc., qui tous impliquent, plus ou moins directement, des mouvements de capitaux.

Pendant ce temps, et par contre-partie, les produits du travail personnel de l'homme se trouvent détaxés ou épargnés aussi généreusement que possible, trop même, allons-nous rappeler, dans les cas où ces produits du travail, en raison de leur importance, pourraient devenir éminemment taxables.

Les salaires, en effet, ne payent en France aucun impôt direct. Au début, les patentes avaient bien tenté de taxer les ouvriers. La loi de l'an VII imposait sans merci tous les ouvriers travaillant en dehors des ateliers de leurs patrons. Mais déjà la loi de 1844 dégreva ceux qui travaillaient à façon et qui n'avaient ni compagnons, ni enseigne, ni boutique. Puis des lois postérieures supprimèrent, l'une après l'autre, ces conditions restrictives, faisant ainsi disparaître des rôles plus de 500.000 prolétaires. Aujourd'hui l'ouvrier isolé (pas plus que l'ouvrier d'atelier et d'usine), même s'il emploie des matières à lui appartenant, même la veuve continuant le commerce de son mari avec un aide, ne connaissent plus l'impôt direct. Beaucoup des salaires ainsi exemptés dépassent le niveau de 1.125 fr., point de départ de l'impôt sur le revenu en Prusse ; quelques-uns dépassent les 4.000 fr., minimum de l'*income-tax* anglais (1) ; presque tous s'élèvent au-dessus du niveau imposable de la cédule C de l'impôt italien, soit 800 fr. passés (2).

Chez nous, d'ailleurs, l'exemption des revenus du travail a été poussée si loin qu'elle constitue, disions-nous tout à l'heure, un grief contre le système. Laisser indemnes les émoluments souvent considérables dont jouissent les employés supérieurs des établissements commerciaux, financiers et industriels, et les gains de la plupart des professions libérales, c'est dépasser la mesure des égards dus à l'effort personnel.

(1) Sans doute, au pied de l'échelle, les tarifs de l'impôt sur le revenu, en Prusse et en Angleterre, comportent en faveur des basses classes d'importantes réductions. Voir pages 123 et 137. Sans doute aussi les faibles salaires qui n'excèdent pas sensiblement la limite de l'exemption sont, par tolérance, laissés en dehors des rôles.

(2) Le minimum du revenu imposable en Italie est de 400 liras. Mais pour la cédule C, spécialement consacrée aux revenus du travail, la déduction légale étant des 22 quarantièmes, le minimum effectif se trouve porté à plus de 800 liras.

L'analyse du budget des recettes met ainsi en évidence la structure rationnelle de l'organisation fiscale française, que beaucoup de personnes ne découvrent pas de prime abord parce que le législateur n'en a jamais fait étalage. Cette structure rationnelle, en effet, résulte, non d'une conception *a priori*, non d'un plan pompeusement tracé d'avance, mais d'une série continue de progrès poursuivis au jour le jour depuis la Révolution jusqu'à la fin du dix-neuvième siècle, progrès spontanés toujours dirigés vers la justice, tant qu'un obstacle révolutionnaire n'arrêtait pas leur marche.

Il fallait bien que certains avantages théoriques justifiassent la magnifique productivité du système français. Car comment, de la part d'un système imparfait et condamnable, comme le prétendent ses adversaires, espérer les succès effectifs que proclament périodiquement les statistiques? Sans contredit, le succès n'est pas tout, en finance ni ailleurs; la justice le prime. Mais, à la longue, l'absence de justice n'aurait pas manqué de détruire le succès lui-même, qui, au contraire, ne fait que s'accroître. L'histoire financière de la France prouve que, depuis un siècle, la matière imposable n'a pas cessé de se développer. Un volume officiel publié en 1869 (1) exposait que, de 1851 à 1866, les plus-values provenant de l'augmentation seule de la richesse publique s'élevaient à 745 millions. Le publiciste gouvernemental n'hésitait pas à attribuer l'honneur de ces plus-values au régime impérial. Mais si la troisième république dressait un relevé analogue, elle aurait davantage encore à s'enorgueillir de ses révélations. Car, à la suite de la guerre et de la commune, — comme, d'ailleurs, en 1814-1815, en 1830 et 1831, en 1848, après toutes nos crises enfin — le système fiscal existant, respecté et renforcé, a sauvé le pays. Grâce à lui, des emprunts colossaux ont été gagés, le territoire a été libéré, la prospérité rétablie, en dépit des malheurs passés. Et même, les huit cent millions et au-delà de taxes nouvelles imposées à partir de 1871-1872 n'empêchèrent pas les plus-values de renaître avec une intensité croissante, au

(1) *Progrès de la France sous le gouvernement impérial d'après les documents officiels*. Imprimerie Impériale, in-4°, 1869.

point que leur emploi devint une source d'embarras et de discussions dès 1879. Enfin aujourd'hui, ce système existant, malgré l'ingratitude des attaques dirigées contre lui, ne continue-t-il pas à pourvoir, avec une aisance étonnante, aux charges exorbitantes et sans cesse accrues de nos budgets?

Ces beaux états de service montrent encore une fois que, si le système français comporte des défauts, des lacunes, des imperfections, dont la liste a été dressée aussi impartiale que possible, ses mérites le rendent pour le moins défendable.

CHAPITRE XVII

LA QUESTION DE L'IMPÔT SUR LE REVENU N'EST PAS UNE
QUESTION DOCTRINALE

La question de l'impôt sur le revenu, étudiée en France et à l'étranger, comporte-t-elle une solution doctrinale? Peut-on déduire de l'ensemble des précédents chapitres une conclusion générale? Nullement. Nous l'avons déjà fait pressentir : les solutions et les conclusions apparaissent ici, au contraire, exclusivement locales.

Ce qui ressort de l'analyse détaillée des divers impôts sur le revenu, c'est, non pas leur analogie, mais leur extrême diversité. Les monographies successives des systèmes prussien, allemand, suisse, italien, anglais, français, l'ont bien prouvé. L'*income-tax* avec ses cinq cédules, ou plutôt ses cinq sortes d'impôts particuliers reliés par des tarifs uniformes, se trouve évidemment construit sur un autre plan que l'*Einkommensteuer* prussien, avec son incidence globale sur la masse des fortunes, et que l'impôt sur la richesse mobilière italien, avec ses tarifs variables cherchant à handicaper, suivant leur origine, les revenus mobiliers. Puis, voici les impôts des cantons suisses, où prédomine la taxation du capital. Chacun de ces cantons, d'ailleurs, n'imité même pas son voisin. La France enfin et la Belgique, vouées exclusivement à la recherche des valeurs ostensibles, font bande à part. Un tableau à colonnes disposant parallèlement les clauses des multiples législations en vigueur mettrait en évidence leur continues dissemblances (1).

(1) Léon Say avait déjà formulé cette même remarque : « Vous savez, dit-il, qu'il y a autant de formes d'impôts sur le revenu que de pays où cet impôt

Déjà, lorsque, chemin faisant, le chapitre XV a voulu résumer les qualités et les défauts des taxes assises directement sur le revenu, a-t-il fallu éliminer nombre de caractères incapables de constituer, à la réflexion, autre chose que des cas locaux. La plupart des généralisations risquaient de devenir abusives (1).

Cette impossibilité de représenter sous un aspect unique ce qu'on nomme l'impôt sur le revenu engendre l'impossibilité de prononcer à son sujet une sentence générale. Comment juger un type qui n'existe pas? Tel est l'aboutissement fatal de toute enquête sur le dit impôt. Sa constante variété localise sa description et, par voie de conséquence, localise également l'appréciation de ses mérites. La valeur d'un impôt sur le revenu dépend du caractère, du tempérament, du passé des habitants qui doivent le supporter et de la situation financière et politique du pays où il doit fonctionner. Le milieu constitue ici le critérium presque souverain.

Supposez une nation, dont l'esprit public, façonné depuis plusieurs siècles à la responsabilité et à la liberté, accepte consciencieusement et patriotiquement les dures épreuves inséparables de la poursuite directe des revenus individuels, l'*income-tax* y prospérera. D'autant plus qu'alors ce même esprit public saura, de lui-même, adoucir les angles de l'assiette et de la perception, préviendra les excès de pouvoir souvent intolérables des répartiteurs, abaissera les tarifs aussitôt les mauvais jours passés, etc. Supposez une autre nation, chez laquelle l'adminis-

« est appliqué. L'impôt anglais sur le revenu est différent de l'impôt italien ;
« l'impôt italien est différent de l'impôt allemand ; l'impôt allemand est différent
« de l'impôt suisse. En outre, en Suisse, l'impôt sur le revenu varie de canton à
« canton ; il en est de même dans les divers états de l'Allemagne. En France,
« enfin, nous avons un autre système d'impôt sur le revenu. » (Discours sur
l'impôt sur le revenu. Sénat, 22 février 1887.) Et M. Paul Leroy-Beaulieu a
très justement écrit : « Il faut avoir l'esprit singulièrement léger pour ne pas
« comprendre que le système fiscal d'un peuple doit avoir quelque rapport avec
« son système social, que certains impôts sont plus périlleux dans certains états
« de la société que dans d'autres, que l'esprit des contribuables est diversement
« impressionné par des taxes portant la même dénomination, suivant la con-
« ception que l'on peut se faire de la sécurité ou de l'instabilité de l'avenir. »
(*Economiste français*, 27 octobre 1888.)

(1) Le chapitre XV, on s'en souvient, n'a pu recueillir qu'un nombre limité de caractères véritablement communs aux divers impôts directs sur le revenu.

tration, jouissant d'une autorité exceptionnelle, prend en main, avec compétence et impartialité, la direction des opérations fiscales et, tout en restant ferme, devient, dans une certaine mesure, paternelle, de manière à faire docilement accepter sa suprématie, l'*Einkommensteuer*, sous sa forme globale, s'y impatrounera. Supposez encore un pays où la vie est facile, dont les agents du fisc et les contribuables sont doués de cet esprit de *combinazione* et d'*accomodato* qui arrange toutes choses pour le mieux, les tarifs excessifs, esquivés sans bruit, seront, dès lors, endurés. Supposez enfin une circonscription étroite et peu peuplée, où les familles, connaissant de longue date leurs situations réciproques, règlent elles-mêmes sur le forum leurs intérêts collectifs, l'impôt mixte sur le capital et le revenu y sera plus aisément florissant que dans un grand Etat.

Supposez, d'autre part, un pays tel que celui qu'a décrit l'auteur des *Origines de la France contemporaine*, longtemps opprimé par la taille personnelle, conservant le souvenir odieux des excès de la collecte, ayant accumulé dans les siècles passés de profonds sentiments de rancune contre l'arbitraire, une passion exaspérée pour l'égalité, sauvegarde de ses droits nouveaux, ayant pu reconstituer enfin, au cours d'une terrible révolution, un système conforme à ses aspirations libératrices, comment ne demeurerait-il pas attaché à son impôt sur les valeurs ostensibles, qui le protège contre les entreprises arbitraires des agents du fisc, qui défend son for intérieur contre les indiscretions des collecteurs, qui le met à l'abri des vengeances personnelles et des haines de partis (1) ?

(1) « Prenez garde ! disait M. Thiers, si nos mœurs sont améliorées, les partis ne le sont pas. Comment ! dans un pays profondément divisé comme le nôtre, vous investiriez quelqu'un d'un pouvoir arbitraire dans l'impôt ! Quoi ! vous permettriez à un gouvernement, quel qu'il fût, de dire aux contribuables : « vous avez 10.000, 20.000, 50.000 fr. de rentes ! vous le permettriez à quel qu'un ? Non, non ! c'est impossible. »

« Nous avons tous passé depuis quarante ans sous les gouvernements les plus divers ; nous avons vu trois fois tomber la monarchie, une fois la république ; nous avons vu ce mouvement torrentiel des révolutions passer d'un gouvernement à un autre. Vous figurez-vous la société française taxée par celui qui quelquefois s'est emparé du pouvoir par hasard ? Quoi ! vous allez remettre à ces taxateurs improvisés le soin de décider de votre fortune !

« Quoi ! à toutes les causes qui nous divisent, comprenez-vous qu'on ajoute

En résumé, l'impôt sur le revenu avec déclarations et recherches inquisitoriales, tel qu'il vient d'être étudié dans les différents pays étrangers, semble, malgré ses mérites, un instrument trop incisif, trop affilé, trop inquiétant, en un mot, pour être mis impunément dans toutes les mains. Le peuple qui ne le connaît pas, ou qui, l'ayant connu, l'a rejeté, ne doit l'accepter qu'avec d'extrêmes précautions, après s'être assuré que les mœurs et les habitudes du pays ne répugnent pas à son introduction et que surtout les gouvernements et la démocratie n'abuseront pas d'une aussi terrible arme fiscale.

Mais quand, au contraire, le dit impôt sur le revenu, acclimaté depuis des temps reculés dans un pays, y fonctionne sagement et productivement, sans exigences excessives de la part du fisc, sans récriminations violentes de la part des contribuables, à condition que les lois de justice énoncées dans la première partie de ce volume soient respectées, aucune raison déduite de la science ne permet de le condamner.

« une nouvelle cause aussi puissante de perturbation, et que, dans les élections, on se dispute la faculté de reporter l'impôt à droite ou à gauche ! Non ! vous ne commettrez pas une telle faute ! » (Discours précité du 26 décembre 1871.)

Plus récemment, M. Léon Say, dans son ouvrage *Solutions démocratiques de la question des Impôts*, après avoir montré, « en feuilletant l'histoire de Florence, comment les factions se servaient des rôles pour exercer une tyrannie abominable », déclare que, « dans un pays comme la France, alors que les idées sont aussi profondément troublées qu'elles le sont en ce moment, on ne peut envisager sans crainte l'établissement de ce que les Florentins et les Suisses ont appelé le cadastre de la fortune. »

« Mettre la liste de ceux qui possèdent entre les mains des hommes qui passeront successivement au pouvoir pendant les années qui vont suivre serait une imprudence politique que les esprits sensés se refuseront toujours à commettre. »

M. Paul Leroy-Beaulieu, dans son *Traité de la science des finances*, redoute, de même, de voir l'impôt sur le revenu dégénérer en instrument d'oppression là où les partis politiques sont violents, où l'administration n'a pas suffisamment de stabilité et d'impartialité. Il met en scène, dans *l'Economiste français*, tel villageois obligé de déclarer son revenu devant le maire, souvent son ennemi, devant le sous-préfet qui s'informe d'abord s'il *vote bien* ou s'il *vote mal*. « Le bourgeois et le villageois, ajoute-t-il, qui connaissent l'histoire de leur pays, songeront qu'ici, en France, nous pouvons encore avoir une Commune comme en février 1871, ou un gouvernement dictatorial, comme d'octobre 1870 à février 1871, qu'ils n'ont pas seulement à compter avec le gouvernement régulier du pays, mais aussi avec les gouvernements d'occasion. Les contribuables anglais ou allemands n'ont pas à appréhender, — du moins les antécédents historiques ne l'indiquent pas, — de telles périodes troublées. » (*Les Charges des capitaux et des revenus en France et en Europe*, n° du 27 octobre 1888.)

CHAPITRE XVIII

IMPOTS SUR LES SUCCESSIONS

L'impôt sur les successions, qui peut être défini « un prélèvement fiscal opéré sur les capitaux au moment du décès de leurs détenteurs », rentre dans le groupe des taxes sur le capital, mais y occupe une place à part. Tandis, en effet, qu'en général les impôts sur le capital ont grand'peine à saisir leur matière imposable, les biens dévolus par succession s'offrent, pour ainsi dire, d'eux-mêmes à la taxation. Tandis encore que les procédés de capitalisation des valeurs appartenant à des personnes vivantes sont presque toujours imparfaits, comme il a été dit, l'opération se trouve, au contraire, la plupart du temps, toute faite par les héritiers du *de cuius*, obligés de dresser l'inventaire de ses biens en capital pour leur propre licitation. Dès lors, grâce à l'opportunité de son époque de perception, l'impôt sur les successions est recouvré dans des conditions exceptionnellement favorables. La fortune, à ce moment, change de main sous les yeux du fisc, passant de l'un à l'autre à travers les études des officiers publics, étalée en détail dans des actes authentiques, inventoriée, partagée, avec peu de chances d'éviter le grand jour, c'est-à-dire l'imposition.

Aussi les produits de l'impôt sur les successions sont-ils particulièrement féconds. C'est à 200 milliards, sans doute, que les réformateurs évaluent le capital national auquel s'appliquerait leur futur impôt général (1); mais ces 200 milliards subiraient,

(1) Le projet législatif du 13 mai 1891, pages 86 et 87, ne craint pas, en effet, de prendre pour base de ses calculs le chiffre de 200 milliards, qui représente peut-être le montant de la richesse des particuliers. (Voir *la Richesse en France*, par M. de Foville, avril 1906), mais qui ne représentera jamais le capital imposable.

au contact du fisc, d'étranges déchets. L'impôt sur les successions, au contraire, avec sa masse compacte et saisissable de 5 à 6 milliards, ouvre la carrière aux gros tarifs et aux gros produits, au point que précisément son danger réside dans les abus de la taxation, comme on va le voir.

Ce n'est pas impunément, en effet, que chaque année passent devant les yeux des agents du Trésor les cinq ou six milliards précités de valeurs successorales en France (1), davantage en Angleterre (2), valeurs liquides, ou plutôt liquidées, mal défendues contre le fisc en raison de la précarité des conditions de transmission du mort au vif. Les anciens propriétaires viennent de disparaître, les nouveaux attendent leur entrée en possession; provisoirement la fortune semble rester en l'air à la merci des convoitises budgétaires. La sagesse évidemment conseille de ne pas tuer la poule aux œufs d'or, car les capitaux ne renaissent pas comme les revenus. Mais la France n'en recueille pas moins aujourd'hui 300 millions environ du fait des droits de succession et de donation. Ces résultats lucratifs ne satisfont pas encore cependant certains théoriciens qui, soit par intérêt budgétaire, soit sous l'inspiration d'idées sociales, les deux se combinant, entrevoient pour la matière successorale de plus hautes destinées. La société, d'après eux, n'ayant pas su, ou plutôt n'ayant pas voulu jusqu'ici, exploiter cette mine féconde, ils proposent de la soumettre à un nouveau plan d'extraction, ou d'épuisement.

§ 1. — *A qui appartiennent les successions?*

Les réformateurs radicaux commencent par se demander si l'homme qui vient de mourir possédait réellement le droit de dis-

(1) Les valeurs successorales taxées en France s'élèvent à 5 milliards environ. En y ajoutant les transmissions entre vifs à titre gratuit, c'est sur 6 milliards passés de donations et de successions que le fisc peut compter.

(2) En Angleterre, les valeurs successorales brutes recensées par les Commissaires du revenu intérieur s'élèvent à 7 milliards 145 millions francs en 1910, ce qui ferait deux milliards et demi seulement de plus qu'en France. Mais les petites successions en Angleterre sont, comme on le verra, ou exemptées, ou négligées par le fisc. D'un autre côté, en France, les multiplicateurs adoptés pour déterminer le capital des immeubles en exagèrent presque toujours la valeur.

poser de sa fortune, et, corrélativement, si son successeur peut juridiquement s'en attribuer la nouvelle propriété. N'appartient-il pas à l'État d'en opérer, ou d'en sanctionner la transmission? L'investiture pourrait alors être plus ou moins restrictive et comporter, non seulement des conditions, mais même le prélèvement d'une partie de l'avoir en litige, le surplus seul étant abandonné aux héritiers. Cette théorie, d'après laquelle le pouvoir social intervient vis-à-vis des successions comme copartageant, ou *portionnaire* (1), est d'autant plus dangereuse que, malgré ses résultats pécuniaires éventuels, elle a été échafaudée au nom de la science pure, en dehors de toute combinaison intéressée.

Ainsi, sans remonter bien loin, le dernier ouvrage de Courcelle-Seneuil contient l'aphorisme suivant :

« La mort atteint l'homme tôt ou tard, et, en perdant la vie, il perd tous ses droits. Ses biens deviendraient vacants si la coutume à l'origine et ensuite le législateur n'y avaient pourvu.

« Les droits du propriétaire étant tous éteints par sa mort, le droit de propriété sur les biens qu'il laisse ne peut être conféré à d'autres personnes que par la loi, ou un acte auquel le législateur donne force de loi.

« C'est la loi qui établit l'ordre des successions. Car le droit de tester est fondé sur une délégation du pouvoir souverain, en dehors de tout droit naturel imaginable (2). »

Ces idées de rançon pécuniaire ont été, d'ailleurs, développées bien avant Courcelle-Seneuil. Déjà John Stuart Mill avait écrit que le bénéficiaire d'un héritage ne saurait invoquer aucun *droit* sur des biens acquis par le travail ou la bonne fortune d'un autre, lequel, depuis sa mort, n'a plus qualité pour en régler la distribution parmi les vivants : les biens en question, juridiquement délaissés, appartiennent donc à l'État. Et quand, par une tolérance peut-être coupable, celui-ci autorise l'entrée en posses-

sion des héritiers, il est fondé à se faire largement payer sa tolérance (1).

Les préparateurs du Code civil eux-mêmes, dans leurs exposés des motifs, émettent, au sujet de la propriété des héritages, des idées équivoques. Ainsi, Bigot-Préameneu, parlant des testaments, se borne à analyser les deux systèmes en présence : « Quelques jurisconsultes, dit-il, objectent que celui qui dispose pour le temps où il n'existera plus n'exerce pas un droit naturel, qu'il n'y a de propriété que dans la possession, laquelle finit avec la vie ; que la transmission des biens après la mort appartient à la loi civile... Ce système est combattu par d'autres publicistes qui le regardent comme pouvant ébranler les fondements de l'ordre social, en ébranlant les principes de la propriété. » La seule conclusion du rapport consiste dans une invocation à la *voix de la nature*, dont tous les législateurs et toutes les nations ont reconnu l'empire (2).

Treilhard admet seulement « qu'il eût été dur et injuste d'interdire des actes de confiance, de bienfaisance, j'aurais pu dire de justice, envers ceux dont nous aurions reçu des témoignages constants d'affection pendant tout le cours de notre vie (3). »

Quant à Siméon, il va jusqu'à contester explicitement à l'héritier tout droit naturel : « Aussitôt que nous mourons, tous les liens qui tenaient nos propriétés dans notre dépendance se rompent : la loi seule peut les renouer : sans elle, les biens destitués de leur maître seraient au premier occupant. La succession est donc une institution civile par laquelle la loi transmet à un propriétaire nouveau la chose que vient de perdre son propriétaire précédent (4). »

C'est toujours la pensée de Mirabeau qui domine le débat :

(1) M. Thorold Rogers, dans son *Interprétation économique de l'histoire*, s'attache à réfuter cette partie des opinions sur l'hérédité de son ancien ami John Stuart Mill.

(2) Exposé des motifs de la loi relative aux donations entre vifs et aux testaments, par le conseiller d'Etat Bigot-Préameneu, 2 floréal an XI.

(3) Exposé des motifs de la loi relative aux successions, par le conseiller d'Etat Treilhard, 19 germinal an XI.

(4) Discours prononcé par le tribun Siméon sur la loi relative aux successions, 29 germinal an XI.

(1) Cette expression de *portionnaire* est empruntée à une circulaire du ministre de la justice du 23 nivôse an XII.

(2) *La Société moderne*, par Courcelle-Seneuil, in-12, Guillaumin, 1892.

« La mort, cet abîme ouvert par la nature sous les pas de l'homme, « engloutit également ses droits avec lui, de manière qu'à cet « égard être mort, ou n'avoir jamais vécu, c'est la même chose. » (Discours de Mirabeau lu par Talleyrand, séance du 2 avril 1791.) (1).

En Angleterre, cette pensée survit au point que sir William Harcourt, Chancelier de l'Echiquier, n'a pas hésité à la rééditer, lors de la présentation du projet d'augmentation des tarifs sur les successions, en 1894, dans les termes suivants : « Le droit de « l'Etat à une quote-part du patrimoine héréditaire est antérieur « à celui des autres intéressés. La nature ne donne à l'homme « sur ses biens terrestres aucune autorité au-delà du terme de « son existence. Si l'homme a le pouvoir de prolonger sa volonté « plus loin que sa vie, ce pouvoir est une pure création de la loi, « et l'Etat peut en fixer les conditions et la limite. Le droit de « tester, de succéder, est l'œuvre de la loi positive... Dans une « succession l'Etat déduit simplement sa part, les héritiers ont le « reste ». (Discours à la Chambre des Communes, du 16 avril 1894.) (2).

Les réformateurs radicaux n'ont donc eu qu'à puiser dans certains recueils d'économie politique et dans les documents officiels pour y trouver la formule théorique de leurs conceptions fiscales.

(1) C'est sans doute inspiré par ces précédents qu'en 1855 le ministère public près la Cour de Paris énonçait, dans ses conclusions, que « le droit de mutation « est le prélèvement d'une fraction de capital au profit de l'Etat, qui assure à « chacun le droit de disposer des biens dont l'Etat a été le propriétaire exclu- « sif ». Le procureur général parlait ensuite du droit qu'aurait l'Etat d'effectuer la reprise de l'héritage lui-même, droit dont il préfère ne pas faire usage intégralement, dans l'intérêt de la libre transmission et de la stabilité de la propriété, etc. Des arrêts conformes à ces conclusions ont été rendus le 13 mars 1855.

(2) Le *Traité des droits d'enregistrement*, de Championnière et Rigaud, dans le passage suivant, paraît tenir la balance exacte entre les théories exposées ci-dessus et le respect dû aux droits de propriété : « Les mutations sont un « juste sujet d'impôt. L'acquéreur, pour devenir propriétaire, a besoin de « toute la protection de la loi civile. Il semble, en effet, que la translation de la « propriété soit plus exorbitante du droit naturel que sa conservation. La civi- « lisation, après avoir sanctionné le droit de jouir, a dû faire un effort de plus « pour constituer celui de disposer. » Exprimée dans ces termes modérés, l'idée de l'intervention de l'Etat à titre de consécuteur du droit préexistant de propriété individuelle ne semble plus répréhensible.

Reste à savoir si cette formule théorique est exacte. Des arguments victorieux, à notre avis, l'ont bien souvent réfutée.

Sans doute, a-t-on dit, il peut sembler absurde, à première vue, qu'un mort reste maître de disposer de quoi que ce soit. Mais ce n'est jamais la volonté d'un mort qui s'exécute. C'est la volonté d'un vivant, incontestablement maître pendant sa vie d'aliéner son bien. Il pouvait alors le donner purement et simplement, il pouvait le donner avec réserve d'usufruit. Or le legs n'est qu'une donation de cette dernière sorte. La seule différence consiste dans le retard de l'acceptation du donataire ajournée jusqu'à l'entrée en jouissance. Le même raisonnement s'applique aux héritages non-testamentaires, pour lesquels les intentions du *de cujus* sont légalement présumées, sans qu'il ait eu besoin de les exprimer. Toujours ces transmissions représentent des donations différées, de sorte que la propriété des biens délaissés à cause de mort est aussi légitimement confirmée, dans les mains de leurs nouveaux détenteurs, qu'eût pu le faire un transfert entre vifs.

Le législateur qui voudrait supprimer l'institution testamentaire et la dévolution naturelle des biens après décès anéantirait la propriété des vivants pour s'assurer la dépouille des morts (1).

En résumé, celui qui possède a le droit de donner, et il peut donner, soit immédiatement, soit à échéance différée. Le seul pouvoir légitime de l'Etat consiste, dans l'un et l'autre cas, à taxer proportionnellement, suivant les règles fiscales, les richesses transmises, mais jamais à se les approprier, sous prétexte de copropriété ou de partage.

§ 2. — Convient-il, d'ailleurs, d'encourager l'hérédité ?

Les adversaires de l'hérédité ne s'en tiennent pas, d'ailleurs, à la question de droit, ils invoquent encore l'argument de l'utilité sociale. Non seulement, disent-ils, l'héritage est une propriété

(1) Cette phrase est empruntée à l'ouvrage de M. Charles Secrétan, *les Droits de l'humanité*. Nous avons vu, du reste, en parlant des impôts socialistes, que l'école socialiste ne recule pas devant l'anéantissement de la propriété chez les vivants.

contestable, mais encore c'est une propriété nuisible à la société. Tout le mal de l'organisation actuelle découle du principe d'hérédité. « Je ne reconnais, dit Stuart Mill, ni comme juste, ni comme bon, un état de société dans lequel il existe une classe qui ne travaille pas, où il existe des êtres humains qui, sans avoir acheté le repos au prix d'un travail antérieur, sont exempts de participer aux travaux qui incombent à l'espèce humaine. » (*Principes d'économie politique*) (1).

Les Saint-Simoniens, vers le milieu du siècle passé, se sont faits les apôtres de cette doctrine anti-héréditaire, qui découlait directement de leur théorie fondamentale consistant à diviser les membres de la société en *oisifs* et *travailleurs*.

« Rien ne saurait démontrer, affirment-ils, qu'il soit avantageux de voir des jeunes gens forts et bien portants posséder sans travail des fortunes colossales qui leur donnent les moyens de répandre la démoralisation, le désordre, la dissipation et la débauche partout où leurs caprices les attirent... S'il fallait réduire quelques jeunes oisifs au malheur de n'hériter que de 10 à 12.000 fr. de rente, le nombre d'hommes qui profiterait de cette réduction serait tellement considérable que, pour tout individu de cœur, la mesure serait loin d'être douloureuse (2). »

Les projets modernes renouvellent ces arguments : « L'individu né de parents riches n'est-il pas, par rapport aux autres citoyens, dans une situation tout à fait privilégiée dont il serait juste d'amoindrir les avantages, au lieu de les exagérer encore par l'octroi de biens à la formation desquels il n'a pas directement

(1) John Stuart Mill, en combattant l'abus des successions, combattait l'abus de l'argent d'une manière générale. Il avait cette insigne singularité de ne pas considérer la richesse comme le bien suprême, au contraire. Sans répudier complètement ses bienfaits, il ne cessait, d'après l'exemple pratique que le comte Tolstoï a donné depuis, de dénoncer ses dangers : « On peut supposer que, dans presque toutes les circonstances, on consulterait mieux, non seulement les intérêts de la société, mais ceux des individus eux-mêmes, en leur léguant une fortune médiocre qu'en leur léguant une fortune considérable. Cette vérité est reconnue comme telle par un grand nombre de pères intelligents et serait mise en pratique par eux bien plus souvent, s'ils ne se laissaient aller à considérer moins ce qui est réellement avantageux à leurs enfants que ce qu'en pense le monde. » (*Principes d'économie politique*.)

(2) Religion saint-simonienne. *Economie politique*, mars 1832.

« concouru !... Certes ! on est en droit de contester la valeur sociale de l'héritage direct !... » (Projet du 26 juin 1884.)

Pour réfuter ces raisons, qui sont exclusivement de sentiment, il suffirait, à la rigueur, d'invoquer les conclusions juridiques développées précédemment, devant lesquelles chacun doit s'incliner, même à contre-cœur. Du moment, en effet, que la propriété se trouve consolidée entre les mains de l'héritier, celui-ci a le droit d'user et d'abuser de son bien. Le moraliste déplore l'abus quand il se produit, mais il ne peut, cela va sans dire, employer la violence et la spoliation pour le faire cesser.

L'hérédité, d'ailleurs, se défend victorieusement sur le terrain même de l'utilité et des convenances sociales. Car que veut la société, quel est son intérêt ? C'est que l'homme travaille et qu'il épargne. Or, pour que l'homme travaille et épargne, ne faut-il pas lui assurer la pleine possession des produits de son activité ? « Ce serait une fâcheuse manière de s'y prendre, dit M. Thiers, pour n'avoir pas d'oisifs en ce monde, que d'ôter aux pères de famille la principale raison qui les porte à travailler. » Si certains oncles d'Amérique amassent des fortunes considérables qu'aucun enfant ne doit recueillir, c'est que ces fameux oncles ont pris l'habitude de l'épargne au sein d'une société où le principe du droit de propriété, reconnu à tous les degrés, excite l'ardeur de tout le monde ; « comme un cheval faisant partie d'un attelage au galop s'emporte avec les autres, ils courent parce que, à côté d'eux, tout le monde court. » Une telle émulation ne se produirait pas dans une société refroidie, glacée par l'interdiction barbare de l'héritage. L'homme a besoin d'être stimulé et la faculté de transmettre ses biens semble seule capable de lui procurer ce stimulant nécessaire.

Ajoutons que le sentiment de la perpétuité, élément essentiel de la conservation des familles, serait ruiné si les fortunes se dispersaient à chaque génération.

§ 3. — *Projets radicaux de taxes sur les successions.*

Ces vérités possèdent aujourd'hui un si grand empire sur l'opinion publique que les faiseurs de projets contemporains évitent de s'y heurter de front.

Ainsi l'auteur d'un des projets précités (1) commence-t-il par reconnaître que « longtemps encore notre étroit sentiment familial aura une importance trop grande pour qu'on puisse espérer « le remplacer par l'idée plus noble de léguer à l'humanité le fruit « de ses travaux ». Il faut se borner, conclut-il, à demander d'étendre le droit de l'Etat sur les successions *ab intestat* du 12^e au 4^e degré de parenté, en frappant les autres successions d'un impôt progressif (2). Seulement, le taux de cet impôt progressif, après avoir débuté à 1 p. 100, s'élèverait de degré en degré à 20 p. 100 (1/5), à 40 p. 100 (2/5), jusqu'à 50 p. 100 (la moitié) pour les héritages de cinq millions et au-dessus. Ainsi, à partir d'un certain niveau de fortune, l'Etat partagerait le montant des successions en deux lots égaux, un pour lui, un pour les héritiers. En plus, la phrase suivante, habilement incluse au cours d'une citation, fait pressentir qu'il ne s'agit que d'un premier pas : « Sage-
« ment échelonnée sur une longue série d'années, cette progres-
« sion permettrait d'arriver sans secousse à l'abolition totale, ou
« presque totale, de l'héritage. » Arriver sans secousse à l'abolition totale, ou presque totale de l'héritage, tel est donc l'objectif final. Provisoirement on propose de prélever sur les plus grosses fortunes la moitié de leur montant, en attendant mieux.

(1) Proposition de loi présentée par MM. Giard, Henry Maret, etc. Chambre des députés, 26 juin 1884.

(2) En 1848, M. Goudchaux, ministre des finances, déposa un projet de loi relatif à la création d'un impôt progressif sur les successions et donations. L'exposé des motifs s'exprimait ainsi : « L'impôt progressif semble s'adapter naturellement à la matière des successions : les biens acquis par cette voie ne sont pas le fruit du travail et de l'intelligence de celui qui les recueille ; il les doit au hasard de sa naissance, au bonheur, parfois même au caprice, des affections privées. Il est juste que l'héritier ou le légataire, à qui la société garantit la jouissance de ces bienfaits du sort, paye à l'Etat une taxe d'autant plus élevée que la succession ou la libéralité est plus importante. » (Projet du 3 juillet 1848.)

Un autre projet (1) supprime, comme le précédent, l'hérédité en ligne collatérale, attribue à l'Etat toutes les successions *ab intestat* en dehors de la ligne directe et, — curieuse innovation ! — subordonne la validité des successions testamentaires dévolues aux collatéraux ou personnes non parentes à l'accomplissement de certaines conditions d'occupation personnelle des domaines transmis. Le légataire doit habiter et exploiter lui-même l'immeuble qu'il reçoit, pour être investi par l'Etat du droit de le posséder. L'Etat se considère tellement, dans cette hypothèse, comme le véritable propriétaire des successions qu'il en détermine les servitudes à son gré. Lui, qui n'oblige même pas ses débiteurs de tabac à gérer personnellement leurs bureaux voudrait ici contraindre tout héritier, enfant, vieillard, femme, savant, invalide, à travailler de ses mains, à labourer, à cultiver ses champs, avec défense expresse de jamais les affermer. Faute de quoi, l'investiture lui sera refusée.

Enfin, le projet du 13 mai 1891 (2) supprime, comme ses devanciers, l'hérédité légale à partir du quatrième degré, et prélève sur les successions une part progressive, atteignant, de proche en proche, dans ses combinaisons maxima, 17,10 p. 100 pour un million de francs, 35 p. 100 pour dix millions, 55 p. 100 pour vingt millions, et ainsi de suite. Dans ses préambules, il prétend cependant, pour ménager l'opinion publique, vouloir « respecter « la liberté entière des dispositions soit entre vifs soit par décès », alors qu'il aboutit, on le voit, à prélever au profit de l'Etat, lors-

(1) Proposition de loi présentée par MM. Barodet, Clémenceau, Laguerre, etc. (50 noms). Chambre des députés, 4 juillet 1887.

(2) Le projet général de réforme fiscale du 13 mai 1891, signé par 142 députés, a fait l'objet, en ce qui concerne la partie consacrée aux successions, d'un rapport de la commission législative déposé le 9 juillet 1892. Ce sont les dispositions de ce dernier document que nous analysons ci-dessus.

Le premier projet du 13 mai 1891 formulait la déclaration ci-dessous, que le suivant, du 9 juillet 1892, n'a pas cru devoir reproduire : « Nous avons « maintenu, dans son intégralité, le droit de tester comme une liberté consécutive du régime de la propriété individuelle, contre lequel certaines théories collectivistes veulent entreprendre, au risque de compromettre le rang de notre « patrie dans le monde, son admirable vitalité et bientôt son existence même. » Malheureusement le tarif progressif proposé quelques lignes plus bas tendait précisément à préparer le triomphe des théories collectivistes si justement condamnées.

que les valeurs s'élèvent et que la parenté s'éloigne, plus de la moitié des fortunes transmises.

§ 4. — Conséquences financières des projets spoliateurs.

Ces divers programmes qui, consciemment ou non, marchent vers la spoliation, tombent tous, dès lors, sous l'objection décisive invoquée préalablement, à savoir que les milliards successoraux sont le bien d'autrui, et qu'il serait, par conséquent, malhonnête à l'Etat de les convoiter. La plus élémentaire probité exige que l'Etat se renferme dans son rôle fiscal.

Or, sur ce terrain fiscal, les tarifs élevés, qui mettraient le capital national en coupe réglée, ne sont plus défendables, puisqu'ils effriteraient peu à peu la matière imposable. A la récolte exceptionnelle des premiers temps succéderait alors, d'année en année, l'improductivité et la ruine. Les ennemis de la propriété et de l'ordre social peuvent seuls désirer l'avènement d'un tel régime, que la théorie et la pratique s'accordent pour condamner. Ce point, d'ailleurs, sera bientôt traité de nouveau.

Heureusement que les partisans de la mainmise sur les successions ne triomphent qu'à demi jusqu'ici. Le tableau qui vient d'être dressé ne constituerait donc qu'un épouvantail, dira-t-on? Evidemment le maximum des maux prévus ne se réalisera que si le programme socialiste réalise lui-même le maximum de ses revendications. Mais il y a des degrés, et déjà beaucoup ont été franchis. De sorte que, dès à présent, les tarifs sans cesse surélevés sont capables de produire, dans la mesure même de leur excès, les effets funestes dont le plein vient d'être entrevu. Examinons sous cet aspect les principaux systèmes en vigueur d'impôts sur les successions.

§ 5. — Impôt sur les successions en Angleterre.

En Angleterre, l'exposé des droits à cause de mort devrait commencer par rappeler l'historique de la législation fiscale. Mais,

depuis ses débuts jusqu'en 1894, cette législation, dépourvue de clarté et d'unité, condamnée par tous les chanceliers de l'Echiquier qui déploraient tour à tour ses complications et ses conséquences, n'offre qu'un intérêt rétrospectif. Son souvenir aurait seulement l'avantage d'évoquer les efforts de Gladstone pour sa réformation et spécialement pour le rétablissement de l'égalité de traitement entre les valeurs mobilières et les valeurs foncières rompue au profit de ces dernières. Or, comme en 1894 un régime tout nouveau fut inauguré, ce serait vraiment dépasser les cadres de ce volume que de reprendre, pour l'amour de la chronologie, les détails des dispositions très longues à expliquer, surannées et caduques, antérieures à ce régime.

Entrons donc en matière avec la législation d'avril 1894. Nous parlerons ensuite des modifications qu'elle a subies en 1907 et en 1909-1910. Les trois droits principaux suivants furent conservés ou établis en 1894 (1) :

Legacy duty.....	97.700.000
Succession duty.....	18.340.000
Estate duty.....	359.000.000

Le premier rang, d'après l'importance du rendement, appartient, on le voit, à l'*Estate duty*, fournissant, à lui seul, plus du triple des deux autres réunis. Cependant, créé en 1894 par la loi précitée (2), il n'arrive que le dernier en date, précédé depuis longtemps par le *Legacy*, puis par le *Succession duty*, auxquels la nouvelle organisation de 1894 n'assigne plus qu'une place secondaire. L'innovation prépondérante de 1894 consista donc dans l'introduction, parmi les droits à cause de mort de l'*Estate duty* qui sera décrit tout à l'heure, après que nous aurons terminé

(1) Le total de ces trois droits forme 477.700.000 fr., dont 359.700.000 fr. pour l'Echiquier et 118.000.000 fr. pour la taxation locale. (Résultats de 1907-1908). Pour 1911-1912, les prévisions du budget s'élèvent à 629 millions de francs.

(2) Avant lui, avait été inauguré en 1889 par M. Goschen le *Temporary estate duty*, voté pour sept ans, taxe uniforme, de 1 p. 100, applicable seulement aux successions dont la masse imposable dépassait 250.000 fr. Le *New estate duty* de 1894, substitué à celui de 1889, fut conçu dans un ordre d'idées et avec des tarifs tout autres que son prédécesseur.

rapidement ce qui concerne ses deux acolytes, vestiges du passé.

Le *Legacy and succession duty* réunit désormais, sous un même titre, la branche *Legacy* continuant comme autrefois à frapper spécialement les meubles, et la branche *Succession*, les immeubles. Les tarifs du *Legacy and succession duty* sont réglés d'après les degrés de parenté. En ce qui concerne la ligne directe, une clause formelle de la loi de 1894 interdisait tout cumul de leur part avec l'*Estate duty*, ce qui veut dire que la ligne directe, en 1894, se trouvait à peu près toujours exemptée du *Legacy and succession duty* (1). Entre frères et sœurs, ses tarifs débutaient à 3 p. 100, puis ils s'élevaient à 5 p. 100 entre oncles et tantes, à 6 p. 100 entre grands-oncles et grand'tantes, pour se terminer à 10 p. 100 entre parents plus éloignés et étrangers. La *part* seule est ici sujette à l'impôt, et non pas la masse successorale. Si ces taxes de *Legacy and succession duty* produisent relativement peu, le fait de leur existence ne saurait cependant être négligé en raison du poids qu'elles ajoutent à l'*Estate duty* dans les cas de cumul avec lui.

L'*Estate duty* revêt une toute autre forme. Appelée par quelques traducteurs *taxe sur les hoiries* (2), il frappe la valeur en capital de toute propriété personnelle ou réelle dont le défunt pouvait disposer, sans tenir compte du degré de parenté, ni de la qualité des héritiers. Les dettes sont déduites de l'actif. Mais, une fois le chiffre de la succession ramené au net, c'est sur sa masse, et non pas seulement sur la part successorale, que porte le tarif de 1894 ci-après (3) :

(1) Dans quelques rares cas où l'*Estate duty* n'est pas exigible sur les successions en ligne directe, le *Legacy and succession duty*, en 1894, fonctionnait à leur égard au taux de 1 p. 100.

(2) M. Charles Picot le nomme plus simplement impôt sur la fortune, ou sur la propriété dans son *Etude sur le régime fiscal des successions en Angleterre*, août 1899.

(3) Pour ne pas compliquer l'exposé, nous omettons de parler ici du droit supplémentaire qui frappe le *Settlement*, c'est-à-dire la transmission de biens avec clause de réversion. Ces sortes de majorats supportent un droit en sus de 1 p. 100. Mais il importe de remarquer, comme le fait M. Charles Picot, que cette perception supplémentaire de 1 p. 100 s'applique à des mutations dont le renouvellement est beaucoup moins fréquent que celui des mutations de pleine propriété.

Au-dessous de 2.500 fr.....	exemption (1)
De 2.500 fr. à 12.500 fr.....	1 p. 100
De 12.500 fr. à 25.000 fr.....	2 — 100
.....	
De 250.000 fr. à 625.000 fr.....	4 p. 100
De 625.000 fr. à 1.250.000 fr.....	4.50—100
.....	
De 2.500.000 fr. à 3.750.000 fr.....	6 p. 100
.....	
De 6.250.000 fr. à 12.500.000 fr.....	7 p. 100
De 12.500.000 fr. à 25.000.000 fr....	7.50—100
De 25.000.000 fr. et au-dessus.....	8 — 100

Le tarif de 1894 se composait ainsi de douze échelons depuis 1 p. 100 jusqu'à 8 p. 100, taux maximum, frappant la *masse totale* des biens laissés par le défunt. Sans parler provisoirement de son caractère progressif (2), considérons seulement son application à un héritage déterminé, de 500.000 fr., par exemple.

L'héritier payera 4 p. 100 sur ces 500.000 fr., soit 20.000 fr., à condition que la fortune totale du *de cujus* se compose uniquement de 500.000 fr. Car si la fortune du *de cujus* excède ce chiffre, si elle s'élève à plusieurs millions, mettons 8 millions, l'héritier, bien qu'il n'en recueille qu'une part de 500.000 fr., payera le taux applicable à la fortune totale, soit 7 p. 100, ce qui transforme les 20.000 fr. de tout à l'heure en 35.000 fr. En outre, s'il s'agit d'un collatéral, et non plus d'un parent en ligne

(1) Cette exemption des héritages inférieurs à 2.500 fr. s'applique aux biens *nets*, dettes et charges déduites.

En outre, les petites fortunes, lorsque leur montant *brut* n'excède pas 7.500 francs, et 12.500 fr., ne payent qu'un droit fixe de 37 fr. 50 dans le premier cas et de 62 fr. 50 dans le second. Il suffit donc aux héritiers de ces petites fortunes inférieures à 12.500 fr. de déclarer leur chiffre brut, pour être dispensés de tout calcul et de tout contrôle et pour ne subir qu'un droit fixe réduit, dont le taux moyen est de 0,70 p. 100 environ. Près de 30.000 successions, 1909-1910, ont profité de ces bienveillantes dispositions, et ont payé, sur un capital brut de 190 millions et demi, 1.400.000 fr., soit 0,736 p. cent, c'est-à-dire à peu près les 0,70 p. cent indiqués ci-dessus. (*Report of commissioners of inland revenue*, 31 mars 1910.)

(2) Le système progressif sera étudié au chapitre suivant XIX.

directe, ces 20.000 fr., ou 35.000 fr. s'augmenteront des droits de *Legacy and succession duty* variables suivant les degrés de parenté, et atteignant les parts successorales seulement. En supposant ici des oncles et tantes, ce sera 5 p. 100 en plus, ou 25.000 fr. En tout alors 45.000 fr., ou 60.000 fr., selon les hypothèses (1), c'est-à-dire 9 ou 12 p. 100 des sommes recueillies.

Déjà ces chiffres paraissent élevés, même à l'égard d'héritages en ligne collatérale, plus aptes peut-être cependant que d'autres à subir une certaine lourdeur de main de la part du fisc.

Mais, ce qui est plus grave, on voit les successions en ligne directe, dévolution naturelle des biens dans le sein de la famille, partout fortement ménagées, n'obtenir aucune faveur du fisc anglais, sauf la suppression du cumul des droits de *Legacy and succession duty* avec l'*Estate duty*, édictée en 1894. Depuis lors, d'ailleurs, le cumul a été rétabli à tarif réduit.

Non seulement l'*Estate duty* traite aussi durement la ligne directe que la ligne collatérale, mais il inflige, en outre, le plein de son tarif progressif à toutes les parts, si petites soient-elles, d'une même succession, en dépit des anomalies résultant du procédé (2).

La raison, qui, en 1894, fit préférer, pour l'assiette de l'*Estate duty*, le total de la succession à la part individuelle découvre bien les idées du législateur anglais, aux yeux duquel l'Etat, propriétaire éminent et primordial de tout héritage, exerce avant tout partage son prélèvement sur la masse. « L'Etat d'abord » prend sa part. Les autres intéressés recueilleront ce qui reste « en proportion de ce qui revient à chacun d'eux. Supposez un homme qui laisse une fortune de 100.000 livres. Le droit d'*Estate* est déduit avant que personne ait rien recueilli. La déduction sera de 4.000 l. Ce qui appartient alors aux bénéficiaires collectivement à la mort du *de cujus* c'est, non pas 100.000 l.,

(1) Ce sont là des hypothèses moyennes, car, en poussant au maximum, on arriverait à 8 p. 100 pour le premier impôt, à 10 p. 100 pour le second, en tout 18 p. 100.

(2) Le même héritage, en effet, recueilli par un parent au même degré, est tantôt taxé à 1 ou 2 p. 100, tantôt 6, 7, ou 8 p. 100, suivant le total de la fortune de l'auteur qui vient de décéder.

« mais 96.000 l. Ils n'ont jamais eu droit à davantage. » (Exposé financier du Chancelier de l'Echiquier, du 16 avril 1894.) Ainsi deux classes d'intéressés se dressent devant chaque héritage : l'Etat d'abord, qui exerce ses reprises et en détermine lui-même le montant, ensuite les héritiers qui se partagent le surplus.

Le premier qui osa formuler cette thèse régaliennne et la mettre en pratique, sir Vernon Harcourt, encourt et encourra longtemps une lourde responsabilité. Car le mauvais principe inoculé par lui dans la législation fiscale de 1894 ne pouvait manquer de développer ses fatales conséquences. Les aggravations de 1907 et de 1909-1910 en sont la preuve.

En 1907, le maximum fixé en 1894 à 8 p. 100, suivant le tableau précédent, fut remplacé par une échelle sans limite théorique, mais s'arrêtant en fait aux environs de 15 p. 100.

Ce nouveau tarif de l'*Estate duty* ne modifiait l'ancien qu'à l'égard des fortunes supérieures à 3.750.000 fr., se bornant ainsi à pousser plus loin l'ancien maximum.

Bien que le tarif de 1909-1910 l'ait aujourd'hui remplacé, résumons rapidement son mécanisme. Voici les taux des droits qu'il inaugure.

De 3.750.000 fr. à 6.250.000 fr. 7 p. 100, au lieu de 6 1/2 p. 100.

De 6.250.000 fr. à 12.500.000 fr. 8 p. 100, au lieu de 7 p. 100.

De 12.500.000 fr. à 18.750.000 fr. 9 p. 100, au lieu de 7 1/2 p. 100.

De 18.750.000 fr. à 25.000.000 fr. 10 p. 100, au lieu de 7 1/2 p. 100.

Au delà de 25 millions, la progression de 1907 résulte d'une double combinaison. D'abord une augmentation de tarifs de 1, 2, 3, 4 et 5 p. 100 se superpose, jusqu'à 75 millions, aux 10 p. 100 applicables aux 25 premiers millions, élevant ainsi les taux à 11, 12, 13, 14 et 15 p. 100, suivant le montant des fortunes. En même temps, une élimination constante de 25 millions, taxés seulement à 10 p. 100, abaisse le tarif effectif, en renforçant le jeu de la progression (1).

(1) Le chapitre XIX, consacré au système progressif, indique comment la

D'une manière générale, donc, sans parler davantage de l'élimination constante d'une somme fixe dont s'occupera le chapitre XIX, la réforme de 1907 suréleva le maximum de 1894 de 8 p. 100 à 15 p. 100 environ, c'est-à-dire le doubla presque au bout de treize ans.

Une nouvelle étape, la dernière connue jusqu'ici, fut encore plus rapidement franchie, puisque deux ans seulement séparent la réforme de 1907 de la réforme de 1909-1910, que nous allons étudier.

La réforme de 1909-1910 n'abandonna pas le système de la progression, bien entendu. Mais elle en reporta l'extension en arrière, à l'encontre des fortunes de moindre importance épargnées jusqu'ici, afin de regagner une partie du terrain perdu précédemment. Revirement instructif, que les éternels besoins du fisc rendent et rendront toujours fatal.

La loi du 29 avril 1910, présentée en avril 1909 par M. Lloyd George, chancelier de l'Echiquier, et votée par les deux Chambres, après un an de luttes historiques, contient en effet les dispositions suivantes :

En ce qui concerne l'*Estate duty*, les fortunes, à partir de 125.000 fr., chiffre considéré autrefois comme susceptible d'être ménagé, sont désormais surtaxées. Par faveur, au-dessous de 125.000 fr., les anciens taux de 1, 2 et 3 p. 100 continuent à subsister. Mais, de 125.000 fr. à 250.000 fr., le taux de 4 p. 100 se substitue au taux de 3 p. 100; de 250.000 fr. à 500.000 fr., c'est 5 p. 100 au lieu de 4 p. 100; de 500.000 fr. à 1 million, c'est 6 p. 100 au lieu de 4 1/2 p. 100. Et ainsi de suite jusqu'à 25.000.000 fr., lesquels subissent alors prématurément le taux maximum de 15 p. 100, précédemment réservé aux fortunes supérieures à 75 millions. C'est bien la mise en pratique de la formule contenue dans l'exposé des motifs de M. Lloyd George en 1909 : « Entre 125.000 fr. et 25 millions, je propose de raccourcir les échelons et de rendre la progression plus rapide. »

Les échelons, en effet, sont fortement raccourcis, et la progression constante d'un minimum non imposable aboutit à constituer une progressivité très puissante.

sion devient si rapide que le maximum de 15 p. 100 est atteint 50 millions plus tôt.

En second lieu, l'élimination des 25 premiers millions, dont le mécanisme modérateur jouait en 1907, cesse de fonctionner. Rien ne tempère donc plus le plein des tarifs et le taux de 15 p. 100 représente bien désormais un maximum effectif.

Enfin, quant au *Legacy and succession duty*, la ligne directe ne conserve plus la faveur d'en demeurer indemne. A l'avenir, il se cumulera avec l'*Estate duty* aussi bien pour la ligne directe que pour les lignes collatérales. Voilà donc abolie la seule satisfaction donnée par la législation anglaise au sentiment familial, encore vivant chez tous les autres peuples. Pourtant il faut reconnaître que le tarif du *Succession and legacy duty* à l'égard de la ligne directe ne dépasse pas jusqu'ici le taux de 1 p. 100 (1).

Entre frères et sœurs, et d'oncles et tantes à neveux et nièces, le tarif du *Succession and legacy duty* est porté par la loi de 1909-1910 de 3 p. 100 à 5 p. 100. Il s'élève ensuite de 5 à 10 p. 100 sur les transmissions à tous autres parents et non-parents. Cet impôt supplémentaire, variable suivant les degrés de parenté, ne remplissant jusqu'ici qu'un rôle modeste, va donc conquérir une place budgétaire importante.

Le chancelier de l'Echiquier évalue avec complaisance les produits probables de ces diverses augmentations, qui, après 1910-1911, quand la période de transition sera terminée, atteindront 185.625.000 fr. environ, ainsi répartis d'après les estimations officielles :

Augmentation de l' <i>Estate duty</i>	110.000.000 fr.
— des droits sur les biens <i>settled</i> (2).....	12.500.000 —

(1) Nous verrons, en outre, plus loin, lorsque les tarifs anglais seront comparés aux tarifs français, que l'article 58 de la loi 1909-1910 exempte du *Succession and Legacy duty* les fortunes inférieures à 375.000 fr. et les parts des veuves et enfants âgés de moins de 21 ans qui sont inférieures à 50.000 francs.

(2) Les biens *settled*, ou transmis avec clause de réversion, supportaient, avons-nous dit, un droit supplémentaire de 1 p. cent en 1894. En 1909-1910, M. Lloyd George a pensé que ce droit de 1 p. cent ne correspondait plus aux nouveaux tarifs de l'*Estate duty* et l'a porté à 2 p. cent, ce qui ne représente

Augmentation sur les transmissions d'usufruit.	9.375.000 fr.
— et extension des droits de <i>Succession and Legacy</i>	53.750.000 —
Total.....	185.625.000 fr.

De si grosses sommes, obtenues d'un trait de plume, spécifient bien les dangers du système. Grâce à ces 185.600.000 fr. de suppléments, les droits à cause de mort, en plein fonctionnement, fourniront désormais au budget anglais environ 660 millions par an (1). Or, seuls des tarifs exorbitants permettent à l'impôt sur les successions de récolter de tels produits. Pour bien mettre en lumière cette exorbitance des tarifs, prenons encore, sans crainte d'abuser, quelques exemples individuels.

Un héritier de 500.000 fr. en ligne directe commence par payer, pour l'*Estate duty*, 25.000 fr., à 5 p. 100, si le fils est seul héritier. Mais si le père a trois enfants et qu'il partage entre eux sa fortune de 1.500.000 fr., l'héritier des mêmes 500.000 fr. payera 35.000 fr., à 7 p. 100. Si le père laisse 3 millions et 6 enfants, l'héritier des 500.000 fr. payera 45.000 fr. à 9 p. 100. Et si le père possédait cinq millions et dix enfants, ce serait, toujours pour les mêmes 500.000 fr., 50.000 fr. à 10 p. 100, et, ainsi de suite, suivant la fortune du *de cuius*, jusqu'au maximum de 15 p. 100. Le *Succession and Legacy duty* s'ajoute, d'ailleurs, au taux de 1 p. 100 sur la part nette, soit 5.000 fr., lesquels portent à 30.000 fr., 40.000 fr., 50.000 fr., 55.000 fr., etc., l'impôt total à payer, dont le taux s'élève ainsi, suivant les cas, à 6, 8, 10, 11 p. 100, ou beaucoup plus. Ce qui, pour la ligne directe, mérite bien le qualificatif d'exorbitant.

En ligne collatérale et entre étrangers, l'élévation du pourcentage paraîtrait plus acceptable, à la rigueur, si son excès, dans beaucoup de cas, ne dépassait toute mesure. Ces cas sont ceux, même pas encore, à ses yeux, l'équivalent des impôts que le *settlement* épargne aux héritiers.

(1) Les augmentations de 1909-1910 étant évaluées, en plein fonctionnement, à 185.625.000 fr. avons-nous dit, et les produits actuels des droits à cause de mort s'élevant déjà à 475 millions environ, leur total atteint en prévision 660 millions. En 1911-1912, d'ailleurs, les droits à cause mort sont inscrits au budget anglais pour 629 millions par le chancelier de l'Echiquier.

trop fréquents, où les legs se morcellent. Alors chaque légataire est écrasé par le taux d'*Estate duty* applicable à l'ensemble de la fortune du *de cuius*. Par exemple, des serviteurs, ou des amis, ou des parents éloignés auxquels un millionnaire laisse un souvenir modeste, supposons-le de 10.000 fr. (1), se verront forcés de payer 10 p. 100 d'*Estate duty* sur son montant, si le donateur possédait cinq millions de fortune, soit 1.000 fr., auxquels s'ajouteront les 10 p. 100 du *Succession and Legacy duty*, soit encore 1.000 fr. En total donc 2.000 fr. à déboursier pour un cadeau de 10.000 francs.

Ces divers exemples servent à réfuter les banales réflexions, trop souvent entendues, par lesquelles les taxateurs calment leurs scrupules en disant que les tarifs élevés sur les successions concernent seulement les fortunes exceptionnelles, énormes, non-intéressantes, dès lors, en dehors, d'ailleurs, du cercle des espérances les plus imaginaires de la majorité des contribuables. « Ceux qui possèdent 25 millions pourront toujours bien payer l'impôt quel qu'il soit, sans en éprouver de dommages! A peine leurs jouissances en seront-elles diminuées. » Et le populaire d'ajouter : « Je voudrais bien, en ce qui me concerne, avoir à payer le maximum! Ce qui me resterait suffirait encore à toutes mes fantaisies. Les riches ne sont pas à plaindre! » Il semble nous souvenir qu'un chancelier de l'Echiquier a dit autrefois à peu près les mêmes choses en meilleurs termes.

Cependant, du moment que les millions dont il s'agit constituaient bien la propriété du *de cuius*, propriété que, de son vivant, les lois protégeaient, aussi bien que celle du pauvre, de la manière la plus formelle malgré son étendue, les raisonnements précédents n'ont plus aucun sens. En quelques mains qu'ait passé le droit de propriété, si ce droit demeure intact, le même respect lui est dû, la même protection doit lui être assurée. Il ne saurait exister à cet égard deux poids et deux mesures. Dès lors, les hérésies énoncées tout à l'heure seraient de simples et vulgaires

(1) Il faut reconnaître que, pour les dons inférieurs à 2.500 fr., ni l'*Estate duty*, ni le *Succession and legacy duty*, ne sont exigibles, en vertu de l'article 58 de la loi de 1909-1910.

boutades sans portée, ni conséquences, si les autorités gouvernementales ne commettaient la faute de les patronner et de les colporter au sein du pays, afin de justifier leurs exactions budgétaires et de faire montre de leurs tendances socialistes.

§ 6. — *Impôt sur les successions en France.*

La France ne s'est embarquée dans le système progressif en matière de successions que sept ans après ses voisins d'outre-Manche, c'est donc bien l'Angleterre qui a commencé. Mais la France n'a pas tardé à regagner le temps perdu, au point que la question débattue aujourd'hui est de savoir lequel des deux pays possède les plus lourds tarifs.

Jusqu'en 1901, les tarifs français furent proportionnels, et non progressifs, variables seulement d'après les degrés de parenté.

A l'origine même, la loi de l'an VII ne frappait les successions que d'un simple droit de mutation, avec détaxes en faveur de la ligne directe et des époux (1). Ce tarif unique, de 5 p. 100 sur les immeubles et de 1.25 p. 100 sur les meubles, ne dépassait pas le montant d'une année de revenu, conformément aux intentions des promoteurs de la loi de l'an VII développées dans le rapport de Duchâtel. Limitation rationnelle, destinée à prévenir toute atteinte au capital national, dont malheureusement notre droit fiscal ne tarda pas à se départir. Les besoins publics, en effet, firent abandonner les théories de l'an VII, et la loi du 28 avril 1816, puis celle du 21 avril 1832 substituèrent au droit de mutation originel un *droit de succession* établi suivant les degrés de parenté, dont les six classes variaient, pour les immeubles, de 1 à 9 p. 100, et, pour les meubles, de 0.25 à 6 p. 100. Toute distinction entre les meubles et les immeubles ayant été enfin supprimée par la loi du 18 mai 1850, les tarifs se trouvaient ainsi définitivement fixés avant 1901 :

(1) Les droits de mutation, établis par la loi du 22 frimaire an VII, étaient ainsi fixés : 5 p. 100 sur les mutations de biens immeubles, 1.25 p. 100 sur les mutations de biens meubles, qui s'effectuent par décès. En ligne directe, par exception : 1 p. 100 et 0.25 p. 100, suivant qu'il s'agit d'immeubles ou de meubles ; entre époux, 2.50 p. 100 et 0.625 p. 100, d'après la même distinction.

En ligne directe.....	1.25 p. 100	décimes	compris.
Entre époux.....	3.75	—	—
Entre frères et sœurs, etc.....	8.125	—	—
Entre grands-oncles, et grand'- tantes, etc.....	8.75	—	—
Entre parents du 4 ^e au 12 ^e degré.	10.11	—	—
Entre personnes non parentes....	11.25	—	—

Chacun de ces six pourcentages portait sur l'actif brut de la succession, sans déduction des charges.

La réforme de la loi du 28 février 1901 consista d'abord à autoriser, moyennant certaines conditions, la déduction des charges, réforme universellement réclamée, et déjà mise en pratique constante par l'Angleterre ; puis, afin de compenser la perte pécuniaire dont cette déduction allait grever le Trésor (1), les tarifs furent rehaussés au moyen de taux progressifs introduits pour la première fois sur le montant des sommes transmises, progressivité ajoutée à celle qui vient d'être indiquée sur les degrés de parenté.

Un an après, la loi du 30 mars 1902 renforça la progression de la loi du 28 février 1901, à l'encontre des fortunes supérieures à 1 million, dont les maxima furent alors poussés jusqu'à 50 millions. Ainsi, à très bref délai, s'accomplit la première étape de la fatale marche en avant des tarifs progressifs. Voici le résumé succinct (2) des taux instaurés en 1901 et 1902 :

(1) Les droits de succession avaient produit en France, pendant la période quinquennale qui précéda l'année 1901, 200 millions environ par an. Dès 1903, ils produisirent 233 millions. La perte résultant de la déduction du passif successoral a donc été immédiatement couverte et au delà par l'augmentation due aux nouveaux tarifs.

(2) Le tarif de 1901-1902, comprenant 84 cases de chiffres, ne saurait être reproduit ici *in extenso*. Nous nous bornons à donner, dans chaque échelle de parenté, le taux minimum, le taux moyen et le taux maximum d'après l'importance des sommes transmises, soit trois colonnes seulement sur les douze existantes dans le sens vertical. Toutes les sept lignes horizontales de parenté sont reproduites.

DEGRÉS DE PARENTÉ	TAUX APPLICABLE A LA FRACTION de part nette comprise entre		
	1 à 2.000 fr.	250.001 à 500.000 fr.	Au delà de 50 millions
Ligne directe.....	1 » p. cent.	2 50 p. cent.	5 » p. cent.
Entre époux.....	3 75 —	6 » —	9 » —
Entre frères et sœurs.....	8 50 —	11 » —	14 » —
Entre oncles et neveux.....	10 » —	12 50 —	15 50 —
Entre grands-oncles, cousins germains.....	12 » —	14 50 —	17 50 —
Entre parents au 6 ^e degré.....	14 » —	16 50 —	19 50 —
Au delà du 6 ^e degré et entre non parents.....	15 » —	17 50 —	20 50 —

D'après l'intitulé des colonnes, les pourcentages s'appliquent exclusivement, en France, à la *part nette* recueillie par chaque héritier, et non à la succession totale, prise, on s'en souvient, comme base de la tarification par l'*Estate duty* anglais. En outre, il ne s'agit que de *fractions* de part nette, ce qui veut dire que chaque fraction de la somme transmise subit isolément et successivement le tarif spécial, très réduit au début, qui lui est afférent. Ainsi, sur 500.000 fr., transmis en ligne directe, la première tranche de 2.000 fr. payera 1 p. 100, la seconde tranche 1.25 p. 100, et ainsi de suite jusqu'au solde de 250.000 fr., lequel seul payera les 2.50 p. 100 spécifiés pour les sommes atteignant 500.000 fr. Le taux *effectif* ne dépasse donc pas ici 2.16 p. 100. Des calculs analogues réduisent, sur les mêmes 500.000 fr., les taux effectifs entre oncles, tantes, neveux et nièces à 12.088 p. 100, au lieu de 12.50 p. cent, et entre étrangers à 17.08 p. 100, au lieu de 17.50 p. 100. Sur 10 millions entre étrangers ce serait 18.95 p. 100, au lieu de 19.50 p. 100.

Malgré les légères atténuations résultant de ce fractionnement des parts nettes, les tarifs effectifs de 1901-1902 n'en demeuraient pas moins exorbitants, épithète déjà appliquée, on s'en souvient, aux tarifs anglais. Que dire alors des tarifs de 1910, nouvelle étape de la marche fatale de la progressivité !

Le tableau des tarifs de la loi du 8 avril 1910 contient 96 cases formées par le croisement de douze colonnes verticales relatives

aux fractions de parts nettes, comme en 1902 (mais avec d'autres chiffres) et de huit lignes horizontales de degrés de parenté, au lieu de 7 en 1902.

Avant de parler des chiffres de fractions de parts nettes, expliquons les changements apportés à la liste des degrés de parenté.

La loi du 8 avril 1910 distingue désormais trois catégories de ligne directe : ligne directe au premier degré, ligne directe au second degré et ligne directe au delà du second degré. Dans la première classe sont rangés les enfants et pères et mères, dans les deux autres les petits-enfants, arrière-petits-enfants, grands-pères, grand'mères et aïeux, nouvelles subdivisions introduites uniquement dans un but de surtaxe. D'un autre côté, la loi de 1910 considère désormais tous les héritiers au delà du 4^e degré comme des étrangers, ce qui élimine la ligne des parents au 6^e degré, et constitue encore une forte surtaxe.

Quant aux chiffres mêmes des pourcentages de 1910, le tableau suivant en présente l'abrégé dans la même forme que l'avait fait celui de 1902, afin de faciliter les comparaisons :

Tarifs de la loi du 8 avril 1910 — DEGRÉS DE PARENTÉ	TAUX APPLICABLE A LA FRACTION de part nette comprise entre		
	1 fr. à 2.000 fr.	250.001 fr. à 500.000 fr.	Au delà de 50 millions
	p. cent	p. cent	p. cent
Ligne directe au premier degré.....	1 »	3,50	6,50
» au second degré.....	1,50	4 »	7 »
» au delà du second degré.....	2 »	4,50	7,50
Entre époux.....	4 »	7,75	12,25
Entre frères et sœurs.....	10 »	13,75	18,25
Entre oncles et neveux.....	12 »	17 »	23 »
Entre grands-oncles, cousins germains.....	15 »	20 »	26 »
Entre parents au-delà du quatrième de- gré et entre personnes non-parentes..	18 »	23 »	29 »

Dès le début, on voit les rangées concernant la ligne directe perdre leur ancien caractère de modération. De 1 à 2.000 fr., sans doute, les fortunes transmises au premier degré ne payent encore que 1 p. 100. Mais les taux ne tardent pas à monter jusqu'à 3.50

p. 100, de 250.000 fr. à 500.000 fr., et finalement jusqu'à 6.50 p. 100 (1). Voilà pour le premier degré de ligne directe. Quant au second et au troisième degré, le plus bas début atteint déjà 1.50 et 2 p. 100, et les maxima sont de 7 et de 7.50 p. 100. Jamais autrefois de pareilles charges n'eussent semblé admissibles.

De même, les frères et sœurs sont aujourd'hui traités plus durement que ne l'étaient autrefois les étrangers. Quant aux cousins germains, ils sont mis hors la loi avec des tarifs de 15 p. 100 s'élevant de proche en proche à 26 p. 100. Au delà des cousins germains, des grands-oncles, des petits-neveux, tous les parents, assimilés aux étrangers, payent pêle-mêle 18 p. 100 pour le plus minime héritage et 29 p. 100 au maximum ! Les maxima s'étagent donc de 6 50 p. 100 à 29 p. 100 !

Peut-on, comme la question en a été déjà posée à propos de l'Angleterre, excuser ces taux exorbitants sous prétexte que seules les très grosses fortunes tombent sous leurs coups. Il suffit de répéter l'argument qui nous avait alors semblé péremptoire, à savoir que les biens du *de cuius*, si considérables, si supérieurs à ses besoins qu'ils fussent, se trouvaient, de son vivant, légalement protégés dans leur totalité. Après sa mort, ses héritiers, devenus, à leur tour, légitimes propriétaires, ont droit à la même protection. En conséquence, les maxima cités ci-dessus, s'ils revêtent un caractère spoliateur, à quelque chiffre de richesse qu'ils s'appliquent, deviennent de plein droit condamnables (2) !

En France, comme en Angleterre, c'est donc un *système* qui fonctionne à l'encontre des successions, et non pas un impôt, *système d'épuisement*, pourrait-on dire. Car, par son moyen, la fortune nationale est exploitée comme le serait une mine d'or, comme le serait un trésor, d'où le contenu est extrait, jusqu'à

(1) On sait que les tarifs inscrits dans la loi sont quelque peu atténués par le jeu du *fractionnement des parts nettes*, dont le mécanisme a été expliqué. Dès lors, quand nous parlons ici de 3.50 p. cent et de 6.50 p. cent, c'est d'un peu moins qu'il s'agit. Il conviendra de tenir compte de cette observation dans tous les énoncés de tarifs subséquents, en se souvenant cependant que la susdite atténuation n'a qu'une importance restreinte et que son omission n'altère en rien les raisonnements.

(2) Non seulement les maxima méritent la qualification de spoliateurs, mais aussi beaucoup d'autres tarifs inférieurs.

sa limite, suivant les besoins successifs. Reste à savoir si les richesses ainsi extraites se reconstitueront, ou, restant telles, combien de temps elles dureront ? Cela dépend évidemment du degré d'intensité de l'exploitation. En cas d'abus, abus trop séduisants et trop faciles, le système aboutirait vite à l'amoindrissement graduel du capital national. Redoutable conséquence, et pour ainsi dire fatale, étant donné que les combinaisons de la progressivité laissent intentionnellement la majorité du pays indifférente à la poussée des tarifs ! La porte alors reste grande ouverte aux tentations budgétaires, lesquelles deviennent irrésistibles quand la poussée des dépenses l'est elle-même. Il pourrait donc arriver, à la longue, que, sous l'influence d'excès persistants, provoqués par des besoins persistants aussi, le *système* finisse par dévorer les réserves du pays et par y engendrer une irrémédiable anémie.

§ 7. — Comparaison des tarifs sur les successions en France et en Angleterre.

Si la France et l'Angleterre marchent dans la même voie, y marchent-elles d'un pas égal ?

Pour le savoir, les indices généraux recueillis jusqu'ici ne suffisent pas. Il faut pénétrer dans les détails et distinguer les catégories de tarifs dans chacun des deux pays. Prenons donc d'abord les tarifs qui concernent la ligne directe.

L'*Estate duty* anglais est impitoyable pour la ligne directe. Il ne lui concède presque aucune faveur ; ses tarifs la surchargent pêle-mêle avec les lignes collatérales et les étrangers. Par exemple, un fils héritier de son père arrive à payer 15 p. 100 d'*Estate duty*, plus 1 p. 100 de *succession and legacy duty*, soit au total 16 p. 100. En France, malgré les surtaxes récentes, il ne payera jamais plus de 6.50 p. 100. Dans ce cas extrême, le tarif anglais dépasse de près de 150 p. 100 le tarif français. Dans les autres cas, le dépassement est moindre, mais toujours considérable, comme le montre le tableau suivant :

Succession de père à fils. Héritage de :	Tarifs en France (1)		Tarifs en Angleterre	
	francs	p. 100	p. 100	
50.000	—	2	—	3 (2)
100.000	—	2,50	—	3 (2)
1.000.000	—	4	—	7
10.000.000	—	5,50	—	12
Plus de 50 millions.	—	6,50	—	16

En moyenne, on le voit, le tarif anglais sur les successions en ligne directe de père à fils représente presque le double du tarif français. Et encore les calculs ci-dessus supposent-ils, en Angleterre, que le fils pris pour exemple est seul à recueillir la totalité de la fortune de son père, cas évidemment exceptionnel. Si le fils ne recueillait que la moitié, le tiers, le quart, ou moins même de cette fortune, comme il arrive très fréquemment, sa part serait frappée de tarifs presque triples des tarifs français (3).

En passant du premier degré de la ligne directe au deuxième et au troisième degrés, l'écart entre les tarifs des deux pays s'atténue déjà par suite des rehaussements édictés en France récemment.

Puis, quand il s'agit de transmissions en ligne collatérale et

(1) Sans tenir compte, pour la France, des atténuations résultant des fractionnements de parts nettes. Les tarifs ci-dessus doivent donc être quelque peu réduits, comme il a été dit déjà.

(2) Pour les héritages de 50.000 fr. et de 100.000 fr., c'est 3 p. cent seulement en Angleterre parce que la loi de 1909-1910, dans son article 58, stipule que le droit de *Succession and Legacy* ne sera pas appliqué lorsque la fortune transmise par le *de cuius* ne dépassera pas 375.000 fr. Autrement, sans cette exception en faveur des fortunes moins importantes, ce serait 4 p. cent.

Il est, en outre, décidé, par le même article 58, que quand le bénéficiaire du legs ou de la succession est la veuve ou l'enfant âgé de moins de 21 ans, si le legs ou la succession ne dépasse pas 50.000 fr., quelle que soit la fortune totale du *de cuius*, l'exemption est encore acquise.

(3) Ainsi, le fils qui se trouve en concurrence avec ses quatre frères pour recueillir une part de 1.200.000 fr. dans la succession de son père de six millions en total, payera, en Angleterre, 12 p. cent, tandis qu'en France il ne payera que 4.50 pour cent. C'est donc bien presque le triple, comme nous le disions, que prélèvera l'Angleterre, d'autant plus qu'en France les 4.50 p. cent du tarif légal, par le jeu déjà rappelé des parts successorales, se réduisent effectivement à moins de 4 p. cent.

entre étrangers, la France reprend malheureusement le premier rang. Des exemples individuels vont encore nous guider pour constater cette volte-face.

Un neveu héritant de son oncle (1) paye en France 15 p. cent sur 100.000 fr. Sur un million, il payera 18 p. cent. Sur 10 millions, il payera 21 p. cent, et au delà de 50 millions, ce sera 23 p. cent (2). Remarquons d'abord qu'en Angleterre le maximum limité à 20 p. cent demeure inférieur aux 23 p. cent de la France. Mais cela ne suffit pas. Pour entrer dans plus de détails, il faut se souvenir qu'en Angleterre les tarifs de l'*Estate duty* dépendent de la fortune totale du *de cuius*, et non plus, comme chez nous, de la somme transmise. La comparaison va, dès lors, exiger des hypothèses qui compliqueront l'exposé.

Supposons cependant qu'en ligne collatérale les legs, habituellement très morcelés (3), représentent chacun, en moyenne, le cinquième de la fortune totale du testateur, le neveu héritier pour 100.000 fr. de son oncle, qui possédait 500.000 fr., payera au fisc anglais 10 p. cent seulement (4), alors qu'en France ce serait 15 p. cent, comme il a été dit.

Le neveu recueillant un million de son oncle (possédant 5 millions) payera 15 p. cent en Angleterre, quand en France c'est 18 p. cent, on s'en souvient. Et le neveu héritier pour 10 millions de son oncle (riche de 50 millions) payera 20 p. cent en Angleterre, et en France 21 p. cent.

Partout donc, dans le cas de succession collatérale d'oncle à neveu, surtout pour les héritages de moindre importance, les

(1) Nous choisissons comme exemple les transmissions d'oncle à neveu parce que ce sont généralement les plus importantes en ligne collatérale.

(2) Nous continuons à ne pas tenir compte des atténuations résultant du fractionnement des parts nettes. Le montant des divers taux indiqués ci-dessus doit donc être diminué quelque peu.

(3) En France, d'après les dernières statistiques, le montant moyen de chacune des dispositions soumises aux droits est, en effet, moindre en ligne collatérale et entre étrangers (4.532 fr.) qu'en ligne directe (5.350 fr.), parce qu'il y a proportionnellement un plus grand nombre de participants dans le premier cas.

(4) Ces 10 p. cent se composent des 5 p. cent d'*Estate duty* et des 5 p. cent en plus de *Succession and legacy duty* sur 100.000 fr. Pour cet exemple, comme pour les exemples suivants, il suffit, d'ailleurs, de se reporter aux tableaux de tarifs cités précédemment.

plus intéressants, le tarif anglais demeure notablement inférieur aux tarifs français.

La remarque a d'autant plus de portée que l'hypothèse admise ci-dessus d'une fortune cinq fois supérieure au legs recueilli exagère beaucoup les résultats de la tarification anglaise. Si la fortune du *de cujus* était supposée seulement quadruple, ou triple, ou double des legs recueillis, la différence en moins de l'impôt anglais par rapport à l'impôt français s'accentuerait d'une manière frappante. On s'en rend compte en prenant l'hypothèse extrême, très vraisemblable cependant, d'un oncle léguant à son neveu la totalité de ce qu'il possède. Alors, dans chacun des exemples précités, la majoration des tarifs français par rapport aux tarifs anglais serait portée à un quart, à un tiers en sus, et même, pour le cas des 100.000 fr. cité en premier, ce serait presque le double (1).

Entre collatéraux plus éloignés que les oncles et neveux et entre étrangers, des constatations analogues, plus significatives même, découleraient de la comparaison des tarifs des deux pays. Déjà les maxima appliqués de part et d'autre sont caractéristiques : en France 26 et 29 pour cent, en Angleterre 20 p. cent seulement. Les exemples individuels, si nous ne craignons d'en abuser, confirmeraient ces premières indications. Toujours la ligne collatérale et les étrangers sont plus durement traités en France qu'en Angleterre.

Comme une conclusion inverse ressortait de l'étude de la ligne directe, il deviendrait nécessaire maintenant de déterminer en moyenne quelle est, pour l'ensemble des droits, la nation dont les successions sont le plus lourdement chargées.

Or, dans ce malheureux concours, il semble bien qu'aujourd'hui le premier rang appartient, d'assez loin même, à l'Angleterre. D'abord, et surtout peut-être parce que la ligne directe étant

(1) En effet, le fisc anglais, si l'oncle lègue toute sa fortune de 100.000 fr. à son neveu, prélèvera 3 p. cent d'*Estate duty* et 5 p. cent de *Succession and legacy duty* (l'exemption en faveur des legs inférieurs à 375.000 fr. ne s'appliquant pas ici), au total 8 p. cent sur les 100.000 fr. Tandis que le fisc français les frappera d'un tarif de 15 p. cent.

de beaucoup la plus féconde en capitaux (1), les gros tarifs anglais qui s'appesantissent sans pitié sur elle rendent l'impôt particulièrement onéreux pour le contribuable et, en même temps, fructueux pour le Trésor. Le pays qui ne se fait pas scrupule de surcharger la ligne directe conquiert, sur le pays qui se borne à travailler la matière plus réduite de la ligne collatérale et des non-parents, une avance décisive. Bien entendu, en parlant ici d'avance, nous envisageons le seul point de vue du rendement budgétaire, car c'est, au contraire, un piteux recul au point de vue de la moralité de la taxation. Rien d'étonnant, dès lors, de voir l'Angleterre recueillir dès à présent 600 millions fr. de droits à cause de mort (2), lesquels, lors du fonctionnement complet de la loi de 1909-1910, se transformeront en 660 millions (3), tandis que la France n'espère retirer de sa dernière réforme, en plein fonctionnement aussi, que 350 millions environ.

Eu égard à la population, c'est 14 fr. 50 par tête en Angleterre et 8 fr. 90 par tête en France. La primauté attribuée à l'Angleterre en ce qui concerne l'impôt sur les successions se trouve ainsi déjà largement justifiée.

Mais, dira-t-on, la richesse nationale, autant au moins que la population, doit entrer en ligne de compte.

Or l'annuité successorale, correspondant à cette richesse natio-

(1) Les statistiques, en effet, permettent de reconnaître que la ligne directe fournit les deux tiers environ des valeurs successorales et qu'un tiers seulement provient de la ligne collatérale et des non-parents. Voici les chiffres que donne à cet égard le Bulletin du Ministère des Finances, avril 1911, pour les valeurs sur lesquelles les droits ont été assis en France :

Mutations par décès (successions).	
Ligne directe.....	3.820 millions.
Entre époux, ligne collatérale et entre personnes non parentes.....	1.936 —
Total (Toutes successions).....	5.756 millions.

(2) L'exposé financier présenté le 30 juin 1910 par le Chancelier de l'Echiquier évalue pour 1910-1911, à 641 millions le produit des droits à cause de mort. C'est déjà presque les 660 millions attendus du plein fonctionnement de la loi. Pour 1911-1912 les évaluations du 16 mai 1911 s'élèvent à 630 millions.

(3) Il y a lieu de remarquer que le total des droits à cause de mort recouvrés par l'Echiquier comprend plus de 100 millions destinés ultérieurement aux autorités locales. Ce reversement atteindra 114.720.000 en 1909-1910. Le profit personnel du Trésor doit être diminué d'autant. Pour certains raisonnements, l'observation mérite d'être retenue.

nale, s'élève, en moyenne, à 7.200 millions, en Angleterre, ce qui, par rapport à l'impôt perçu, représente une proportion de charge moyenne de plus de 9 p. 100, tandis qu'en France la proportion de la charge moyenne résultant de la comparaison des 5.700 millions d'annuité successorale et des perceptions effectuées ne s'élève qu'à 6,36 p. 100.

La supériorité de l'Angleterre éclate donc encore ici. Même si les données sur lesquelles s'appuie cette conclusion paraissaient, sur quelques points, contestables ou incertaines, le fait, dans son ensemble, n'est pas douteux.

L'enquête, d'ailleurs, puisqu'elle conclut en sens inverse de nos vœux, possède, au moins, le mérite de l'impartialité. Nous espérons, en effet, trouver en Angleterre, suivant la coutume d'autrefois, un exemple de sagesse et de modération. Les rapporteurs de la future loi française de 1910 avaient même, pour cette raison, prétexté de la supériorité des tarifs existants chez nos voisins afin de justifier leurs projets de surhaussement. Or, maintenant, après que ces projets ont été réalisés, voilà qu'une large marge reste encore à la France pour égaler l'Angleterre. Combien, dès lors, n'est-il pas à craindre de voir nos tarifs déborder bientôt sur cette marge, dont il est peut-être imprudent d'avoir signalé l'étendue. Peut-être aussi n'aurait-il pas fallu remarquer que les gros produits de l'impôt anglais proviennent de l'intensité de sa taxation sur la ligne directe. Déjà nous ne la ménageons guère, sans doute, mais que serait-ce si nous voulions égaler l'Angleterre (1)!

N'insistons pas sur le sujet et laissons l'avenir décider si l'expérience des excès actuels, dans l'un et l'autre pays, ne finira par y ouvrir les yeux des taxateurs.

(1) Il y aurait, d'ailleurs, beaucoup à dire au sujet de la nature et de l'étendue des fortunes dans les deux pays, afin de nous détourner d'imiter l'Angleterre. La précédente édition des *Systèmes généraux d'impôts* produit à cet égard d'instructifs tableaux comparatifs auxquels nous renvoyons et qui montrent combien la répartition de la richesse diffère dans les deux pays.

§ 8. — Pays à tarifs modérés sur les successions.

L'épithète de *tarifs exorbitants* (1) se trouvera mieux justifiée encore que par des raisonnements si l'on se reporte aux tarifs modérés dont plusieurs pays, petits et grands, nous offrent l'exemple réconfortant.

Le *Bolletino di statistica*, rédigé par le ministère des finances italien, dressait, il y a quelques années, la liste des tarifs des droits de succession en vigueur dans 63 pays, parmi lesquels beaucoup s'abstiennent de toute exagération à l'égard des transmissions par décès, en ligne directe surtout. Plusieurs même exemptent complètement les successions en ligne directe et entre époux. Parmi ces derniers privilégiés, le *Bolletino di statistica* italien citait principalement la Norvège, la Roumanie, le Danemark, la Russie, divers cantons de la Suisse, divers états des United States, l'Allemagne, etc. (2).

Plus récemment, figure dans le Bulletin de statistique du ministère des finances français (3), à propos des réformes successorales alors projetées en Allemagne, le relevé du montant par tête de l'impôt sur les successions dans les différentes contrées de l'Europe, où l'on voit, à côté de l'Angleterre, dont la moyenne par habitant atteint 11 fr. 46, et à côté de la France où elle atteint 5 fr. 15, le Danemark avec 0 fr. 76 par tête seulement, l'Autriche avec 1 fr. 14, la Hongrie avec 0 fr. 70, l'Allemagne avec 0 fr. 60, etc... Encore

(1) L'Italie pourrait être ajoutée à la liste des pays à tarifs exorbitants puisque les taux fixés par la loi du 23 janvier 1902 se rapprochent beaucoup des taux des lois françaises de 1901 et de 1902, sans atteindre cependant ceux de notre dernière loi de 1910.

La loi italienne établit ses droits par tranches, comme chez nous, et ses maxima finissent par atteindre 20,50 p. cent entre parents au-delà du 6^e degré et entre étrangers, pour 50 millions et plus. En ligne directe, ils ne dépassent pas 3,60 p. cent.

Cependant les produits nets de l'impôt ne s'élèvent guère, en moyenne, au-delà de 45 millions de liras (en 1908-1909, 39.555.580 liras, et en 1909-1910, 6.831.175 liras, d'après le *Bolletino di Statistica*, fascicule IV, de 1910). Cela tient au chiffre relativement peu important de l'annuité successorale (1.250 millions de liras environ, y compris les donations), et aussi à la taxation modérée de la ligne directe.

(2) *Fascicolo IV*, Roma, 1902.

(3) Numéro de février 1906.

aujourd'hui, donc, un certain nombre de pays répudient les excès qui nous ont choqués tout à l'heure.

En Roumanie, en Danemark, en Hollande, en Espagne, en Russie, en Autriche, dans plusieurs cantons suisses, etc., les droits sur les successions en ligne directe, de père et mère à enfants, ne dépassent donc pas, ou dépassent de peu de chose, le taux de 1 p. 100. Ailleurs même, c'est l'exemption complète (1). Voilà des milieux sains où la règle fixant à une année de revenu le maximum des droits de succession ne paraît pas dépaylée. Chez nous, au contraire, c'est à peine si quelques publicistes osent continuer à évoquer le souvenir de cette limitation archaïque, tellement lointaine aujourd'hui que prétendre y revenir semble une utopie.

L'Allemagne, parmi ces pays favorisés, mérite une étude spéciale en raison de ses récents remaniements fiscaux. Distinguons l'Empire et les Etats confédérés.

Pour l'Empire, l'originalité de la loi du 3 juin 1906, qui y introduisit pour la première fois les droits de succession et y demeure toujours en vigueur, malgré les tentatives récentes de réforme, consiste en ceci qu'elle laisse complètement en dehors de sa tarification les transmissions effectuées en ligne directe aux descendants du *de cujus* et les transmissions entre époux. Par là s'affirme, d'une manière très large, son caractère libéral. Demeurent alors seules soumises à l'impôt les successions dévolues à des ascendants, à des frères, sœurs, neveux, nièces, oncles, tantes, etc., et étrangers, lesquelles sont soumises, suivant les cas, à des tarifs proportionnels ou progressifs. De 625 (2) à 25.000 fr. les taux des transmissions non exemptées sont proportionnels, variant de 4 à 10 p. 100 selon les degrés de parenté. Au-delà de 25.000 fr. la progression fonctionne jusqu'à 1.250.000 fr., progression établie suivant l'importance des sommes recueillies, débutant par 4 p. 100 et s'arrêtant à 25 p. 100. Le taux extrême de 25 p. 100 concerne les successions de 1.250.000 et plus, dévolues à des

(1) La ligne directe, de père et mère à enfants, est exemptée dans quinze cantons suisses, en Belgique, et en Allemagne conformément à ce qui va être expliqué plus loin. Les transmissions entre époux jouissent également, mais moins fréquemment que la ligne directe, d'une exemption complète.

(2) Au-dessous de 625, il y a exemption complète.

parents éloignés et à des étrangers (1). Il est à remarquer que les transmissions à des frères et sœurs, et surtout à des neveux et nièces, dont nous avons signalé les surcharges exorbitantes en Angleterre et en France (2), ne sont taxées, dans l'Empire d'Allemagne, qu'à des taux variant de 4 p. 100 à 10 p. 100 au maximum, chiffres encore, sans doute, très élevés, mais combien moindres que les 20 et 23 p. 100 des deux pays précités !

Les produits budgétaires de la loi du 3 juin 1906 se trouvent nécessairement très amoindris par les exemptions totales conférées aux enfants et aux époux (partie la plus productive de beaucoup de l'impôt sur les successions) et par les atténuations relatives dont jouissent, en outre, les héritiers collatéraux. Aussi les 90 millions de francs prévus en 1906 sont-ils loin d'être atteints. C'est 56 millions et demi seulement que constatent les statistiques du règlement de l'exercice 1908-1909, et moins encore que prévoit le projet de budget 1910-1911 (3).

Aussi, en novembre 1908, lors de l'élaboration d'un programme de plus de 600 millions de francs de nouveaux impôts devenus nécessaires, le Chancelier de l'Empire, alors prince de Bulow, n'hésita-t-il pas à demander aux droits de succession un contingent supplémentaire de 91 à 92 millions. Les grandes lignes du projet impérial étaient les suivantes : création d'un impôt nouveau superposé à celui de la loi de 1906 qui continuait à fonction-

(1) L'Allemagne concède, en outre, divers adoucissements très appréciables à la rigueur des tarifs, tels que l'exemption de taxation pour les successions ouvertes dans un délai de cinq ans après une première dévolution, la réduction des droits à moitié si la nouvelle dévolution a lieu au bout de 10 ans, l'exemption pour les legs de 3.750 laissés à d'anciens domestiques, la réduction d'un quart en faveur de la propriété foncière, etc. Sont soumis, en outre, à une taxe uniforme de 5 p. cent, taxe très réduite, on le voit, les legs faits à des établissements, sociétés, fondations ayant un caractère religieux, de bienfaisance, d'utilité sociale, etc.

(2) Voir pages 255 et suivantes et les exemples individuels relatifs aux droits concernant les neveux et nièces particulièrement étudiés en France et en Angleterre.

(3) La loi de 1906 charge les Etats confédérés d'opérer, chacun dans leur circonscription, le recouvrement des droits de succession, et leur abandonnait pour ce service un tiers des perceptions. D'après la loi du 15 juillet 1909, les parts réciproques seront désormais ainsi fixées : trois quarts à l'Empire et un quart aux Etats confédérés.

ner, impôt nouveau analogue à l'Estate duty anglais, frappant toutes les successions quelles qu'elles fussent, en ligne directe ou collatérale, ou entre étrangers, d'une taxe progressive de 1 p. 100 à 3 p. 100, assise sur l'actif *net* de la totalité de l'héritage, à partir de 25.000 fr. jusqu'à 1.250.000 fr. maximum. Ce gros morceau de la réforme, en raison de l'universalité de son assiette, devait rapporter à lui seul 105 millions de francs environ. Seconde création d'un impôt frappant les successions des hommes aptes au service, morts sans avoir, pour une raison quelconque, satisfait à leurs obligations militaires, susceptible de produire 14 millions de francs. En tout, 122 millions. Comme les États confédérés prélèvent pour le service du recouvrement qui leur est confié un quart, soit 30 millions $1/2$, le budget de l'Empire se serait enrichi de 91 millions 500.000 fr., comme il a été dit.

Pour beaucoup de raisons politiques et autres, parmi lesquelles la crainte de surcharger, d'une manière exorbitante, la propriété familiale, crainte que les exemples développés précédemment en France et en Angleterre ne justifiaient que trop, le projet fut repoussé en juillet 1909 par le Reichstag (1). La loi du 3 juin 1906 continue donc à demeurer seule en vigueur dans l'Empire d'Allemagne, sauf quelques rectifications.

En même temps, les États confédérés possèdent le droit d'établir chez eux des impôts particuliers sur les successions, droit dont ils

(1) Nous empruntons, en effet, à l'excellent travail de M. Lèbe-Gigun la citation suivante : « Si nous nous sommes refusés à voter les droits de succession, disait le 9 juillet le chef du parti conservateur au Reichstag, c'est que nous avons vu dans cette taxe un impôt général sur la fortune acquise. Nous ne pouvions y voir autre chose. Eh bien ! nous ne voulons pas mettre à la disposition d'une assemblée parlementaire issue du suffrage universel un tel impôt général sur la fortune acquise. Car il ne serait pas possible plus tard d'empêcher cette assemblée de modifier certaines dispositions qui figurent dans le projet actuel, d'élever le tarif des droits, et d'aggraver cet impôt au point d'en faire un instrument d'expropriation. »

Le travail de M. Lèbe-Gigun, maître de conférences à l'Ecole, a paru dans les Annales des sciences politiques, du 15 novembre 1909. Il résume et complète les articles publiés précédemment par MM. Dayras, Lugagne et Delaygue, membres d'une conférence tenue à cette même Ecole des Sciences politiques, où les projets de réforme financière alors discutés en Allemagne furent très méritoirement étudiés. L'article de M. Louis Delaygue sur les projets de réforme des droits de succession en Allemagne (n° du 15 septembre 1909) nous a particulièrement servi pour présenter les détails la loi de 1906.

n'abusent guère, puisque presque tous, de même que l'Empire, exemptent complètement les transmissions en ligne directe de père et mère à enfants et entre époux. Ainsi, la Bavière n'établit de droits ni sur la ligne directe descendante, ni entre époux. Elle taxe seulement les successions dévolues aux ascendants à 4 p. 100, celles des frères et sœurs à 4 p. 100 aussi. Puis les taux s'élèvent à 6 p. 100 pour les 3^e et 4^e degrés et à 8 p. 100 pour les étrangers. De même dans le grand-duché de Bade, dans les royaumes de Wurtemberg et de Saxe, dans les grands-duchés de Saxe-Weimar, de Mecklembourg, d'Oldenbourg, dans les duchés d'Anhalt de Saxe-Meiningen, de Saxe-Gotha, dans les principautés de Lippe-Detmold, de Reuss, dans les villes de Brême, de Lubeck, etc. Tous ces pays allemands, grands ou petits, laissent la descendance directe et les époux en dehors de leurs tarifs et ne frappent, d'une manière quelque peu intensive, que les collatéraux éloignés et les étrangers.

De même dans le royaume de Prusse, où les lois des 19 mai 1891 et 31 juillet 1895 exemptent de l'impôt toutes les transmissions en ligne directe, qu'il s'agisse d'ascendants ou de descendants, et entre époux. Seules les transmissions effectuées à des frères et sœurs, neveux et nièces, oncles et tantes, cousins germains et autres collatéraux, et entre étrangers, supportent les taux de 2, 4 et 8 p. 100. Les produits budgétaires s'en ressentent nécessairement et la Prusse doit se contenter de recettes minimales en matière de successions, eu égard à sa population.

Après avoir recueilli successivement 10 millions et demi de francs, 12 millions, 13 millions $1/2$, elle arrive maintenant à obtenir 15 millions passés, ce qui, malgré la progression du rendement, ne représente encore, pour ses 38 millions environ d'habitants, que 0 fr. 40 à peine par tête.

En ajoutant à ces 0 fr. 40 le montant par tête de la taxation d'Empire, évaluable, comme on l'a vu, à 0 fr. 85 ou 1 fr., en moyenne, cela ne fait en total pour le contribuable prussien que 1 fr. 40 d'impôt sur les successions par tête, alors qu'en France et en Angleterre c'était, on s'en souvient, 8 fr. 90 et 14 fr. 50.

Voilà d'utiles exemples de modération prouvant que certains

pays existent encore qui comprennent les avantages d'une politique sage et prévoyante, en matière de droits à cause de mort, telle que nous la prônions avec découragement au début de ce chapitre. Politique sage puisque, au lieu de livrer annuellement le capital national en pâture aux insatiables appétits des budgets, elle le laisse, au contraire, fructifier dans les mains de leurs possesseurs mêmes, à leur profit et à celui du pays. Politique prudente, car, au jour des éventualités inévitables, où un immense effort pécuniaire deviendra nécessaire, ce capital demeuré intact sera prêt à fournir au pays les ressources ménagées jusque-là en vue du salut public.

CHAPITRE XIX

SYSTÈME PROGRESSIF

Parmi les impôts ou projets d'impôts examinés jusqu'ici, impôts sur le capital, sur le revenu, impôts mixtes, droits sur les successions, plusieurs contiennent, parmi leurs combinaisons, le renforcement d'un tarif progressif, mentionné chemin faisant, dont il importe de reprendre l'étude dans un chapitre spécial.

§ 1. — Définition de la progression.

La progression en matière d'impôt est un système où le taux des tarifs croît avec le montant des valeurs auxquelles ces tarifs s'appliquent. La proportionnalité, au contraire, maintient sur le montant des valeurs imposables un taux de tarifs uniforme (1).

M. Levasseur, dans son *Cours d'économie politique*, dit : « On appelle impôt progressif celui qui est prélevé d'après un « tarif d'autant plus élevé que les facultés des contribuables sont « plus grandes. » M. Paul Leroy-Beaulieu, dans son *Traité de la science des finances*, définit l'impôt progressif : « Celui qui « prélève une quote-part d'autant plus grande du revenu de cha- « que citoyen que ce revenu est plus considérable. »

En éliminant de ces deux définitions les mots facultés et revenus, que l'impôt cherche, sans doute, à atteindre d'une manière

(1) La définition de Condorcet se rapproche beaucoup de la nôtre : « L'impôt « proportionnel, dit-il, est celui qui augmente dans la même raison que la « valeur imposée. L'impôt progressif est celui qui augmente plus qu'en pro- « portion de la valeur imposée. » (*Sur l'impôt progressif*, par Condorcet, 1^{er} juin 1793.)

générale, mais qu'il ne vise pas toujours directement, surtout en matière de successions, et en leur substituant les mots plus sûrs de valeurs imposables, on obtient la formule suivante : « L'impôt progressif est celui dont le tarif s'élève au fur et à mesure que croissent les valeurs auxquelles il s'applique (1). »

Voici, pour plus de clarté, un type progressif :

Valeurs imposables.	Taux du tarif.
Au-dessous de 1.000 fr.	1 p. 100
De 1.000 à 10.000.	2 p. 100
De 10.000 à 20.000.	3 p. 100
De 20.000 à 100.000.	4 p. 100
De 100.000 à 500.000.	5 p. 100

Et ainsi de suite.

Dans cet exemple, sur cent francs de valeurs imposables, l'Etat prélève 1 franc à 1 p. 100, et, sur 1.000 francs, il prélève 20 fr. à 2 p. 100, et non plus 10 francs seulement, comme le lui aurait fait faire l'impôt proportionnel. Sur 10.000 fr., ce sera 300 fr. à 3 p. 100, et non plus 100 fr. d'après le taux initial. De même sur 20.000 fr., ce sera 800 francs à 4 p. 100, et non plus 200 fr. à 1 p. 100. Les tarifs livrés à eux-mêmes, continuant ainsi à croître avec les valeurs imposables, finiraient par atteindre 60, 80 et 100 p. 100, c'est-à-dire par réaliser une complète confiscation.

Mais, en pratique, les échelons suivent rarement ces lois mathématiques. Un maximum arrête généralement la gradation à un point déterminé. En outre, certaines irrégularités, combinées dans l'intérêt des contribuables ou du Trésor, président à la détermination des intervalles de la progression. Au tarif mathématique se substitue alors le tarif arbitraire.

Ce premier exposé des conditions d'établissement des tarifs

(1) Dans son ouvrage *les Impôts en Suisse*, auquel nous nous référons souvent, M. Max de Cérenville critique l'emploi du mot *tarif* dans la définition de l'impôt progressif, parce que la progression ne résulte pas toujours de variations dans le tarif. Il suffit, dit-il, de faire varier la quotité du revenu soumise à l'impôt pour que, le tarif demeurant fixe, il y ait tout de même progression. Sans aucun doute. Seulement, comme les variations portant sur la matière imposable peuvent, si l'on veut, se traduire exactement en variations de tarif, il a semblé permis et plus simple d'employer seulement ce dernier mot.

progressifs ne prévient pas en leur faveur. D'une part, la progression aboutit d'elle-même plus ou moins promptement à la spoliation. D'autre part, pour corriger le jeu excessif d'un tel mécanisme, il faut recourir à l'arbitraire. Spoliation ou arbitraire, tels seraient les derniers mots de l'impôt progressif (1). Suspendons cependant notre jugement pour rechercher les circonstances atténuantes.

Deux sortes d'arguments peuvent être invoqués à l'avantage de la progression : 1° le système progressif est appliqué dans plusieurs pays régulièrement organisés ; 2° diverses autorités en économie politique lui ont accordé une approbation plus ou moins entière.

§ 2. — Applications contemporaines du système progressif. Combinaisons diverses adoptées en Suisse, en Prusse, en Angleterre, en France. Système dégressif.

La Suisse mérite d'être étudiée avant tout autre pays, non par rang d'importance, mais en raison de la variété des applications de l'impôt progressif dans ses divers cantons, qui constituent, a-t-on dit, un véritable musée fiscal (2).

(1) Léon Say écrit très justement : « Quand on dit d'un impôt qu'il sera perçu proportionnellement, on se fait comprendre de tout le monde ; il est absolument impossible de mettre de l'arbitraire dans un tarif proportionnel. Mais quand il s'agit de progression, c'est bien différent ; car il y a autant de progressions qu'on veut... La progression est donc naturellement arbitraire, et c'est pourquoi ceux qui en sont partisans sont réduits à dire qu'ils se contenteront d'une progression modérée. Le mot de *progression modérée* n'est certainement pas une expression législative, et je ne vois pas comment on pourrait assurer la justice en employant dans des lois des expressions qui présentent une idée aussi vague. Une imposition progressive, une progression modérée, ce n'est, en réalité, pas autre chose que l'arbitraire. » (*Les Solutions démocratiques de la question des impôts*, 1886, 3^e conférence.)

(2) Les exemples qui vont suivre sont empruntés à l'ouvrage déjà cité de M. Max de Cérenville, *les Impôts en Suisse*, Lausanne et Paris, in-8, 1898, ouvrage très documenté, dont la date n'est pas récente, sans doute. Mais il ne s'agit ici que d'exemples choisis en vue de définitions et d'exposés théoriques.

Voir d'ailleurs, en outre, l'article de M. de Foville dans *l'Economiste français* du 27 janvier 1906, où les tarifs sur les successions en Suisse sont analysés et commentés d'après l'ouvrage de M. le docteur Steiger, *Eléments d'administration financière cantonale et communale*, 2 vol. in-8, 1905.

Le tarif sur le capital des fortunes dans le canton d'Uri est ainsi dressé :

De 2.001 à 30.000 fr.....	0.50 p. 1000
De 30.001 à 50.000.....	0.60 —
De 50.001 à 80.000.....	0.70 —

Et ainsi de suite jusqu'aux fortunes supérieures à 400.000 fr., uniformément alors taxées à 1.50 p. 1.000.

C'est la forme élémentaire. Chaque classe possède son tarif particulier applicable à la totalité des capitaux ou des revenus imposables compris dans son intitulé. Les fortunes de 2.001 à 30.000 fr. sont intégralement taxées à 0.50 p. 1000, les fortunes de 30.001 à 50.000 fr. sont intégralement taxées à 0.60 p. 1000. Un million sera intégralement taxé à 1.50 p. 1000. Le plein du tarif, en un mot, frappe la masse des valeurs imposables de chaque catégorie. Ce procédé, qui peut être nommé *progression portant sur la totalité des valeurs imposables de chaque catégorie*, étend son application, dans le même canton d'Uri, aux revenus aussi bien qu'aux capitaux, et se retrouve dans les cantons de Bâle-campagne, de Lucerne, de Glaris, etc., avec quelques variantes.

Un second mode fait payer seulement à chaque tranche de fortune le tarif qui lui est partiellement afférent.

Voici, par exemple, le tarif du canton de Bâle-ville :

Revenu de 1 à 4.000 fr.....	1 p. 100
— 4.001 à 8.000 fr.....	2 —
— 8.001 à 12.000 fr.....	3 —
— 12.001 à 16.000 fr.....	4 —
— 16.001 et au-dessus.....	5 —

Ce tableau ressemblerait au précédent si la loi du 14 octobre 1897 n'avait spécifié, dans une note, que chaque tranche de revenu doit être considérée isolément. Dès lors, un revenu de 60.000 fr., au lieu de payer 5 p. 100 afférent à sa somme totale, sera divisé en cinq tranches, dont la première, de 1 à 4.000 fr., payera 1 p. 100, la seconde jusqu'à 8.000 fr., 2 p. 100, et, ainsi de suite, la cinquième tranche seule payant 5 p. 100 sur ce qui reste de revenu

après les taxations partielles antérieures. Il en résulte que le véritable taux assigné aux dits 60.000 fr. sera, non pas 5 p. 100, mais 4.36 p. 100 (1). Ce procédé, intitulé, si l'on veut, *progression fractionnée par paliers* (2), a l'avantage d'adoucir, entre chaque classe du tarif, les transitions trop brusques du premier procédé. On pourrait ajouter que la progression fractionnée par paliers, même poussée à l'extrême, ne peut jamais aboutir à la spoliation complète, parce qu'un écart subsiste indéfiniment entre le taux effectif et le taux légal. Mais cet écart devient bientôt si minime, si infinitésimal, que la théorie seule obtient satisfaction.

Enfin, un troisième mode déduit, d'une manière constante, des valeurs imposables un montant fixe, ce qui suffit à transformer les tarifs proportionnels en tarifs progressifs.

Voici, par exemple, l'impôt sur le revenu du canton de Neuchâtel fixé uniformément au taux de 1.20 p. 100 (3). On pourrait le croire proportionnel. Mais il est stipulé subsidiairement qu'une somme fixe de 600 fr. sera constamment déduite des revenus imposables. Dès lors, non seulement les revenus de 600 fr. et au-dessous ne payent rien, mais au lieu de 1.20 p. 100, les revenus de 800 fr. (imposés pour 200 fr.) ne payent que 0.30 p. 100, ceux de 1.000 fr. (imposés pour 400 fr.) ne payent que 0 fr. 48 p. 100, ceux de 10.000 fr. ne payent encore que 1.13 p. 100, ceux de 100.000 fr. 1.19 p. 100, etc., jusqu'à ce que les 600 fr. de déduction, définitivement noyés dans la masse, cessent de produire un effet appréciable, ce qui arrive seulement pour les très gros revenus.

(1) Les premiers 4.000 fr. à 1 p. 100.....	40 fr.
Les seconds 4.000 fr. à 2 p. 100.....	80 —
Les troisièmes 4.000 fr. à 3 p. 100.....	120 —
Les quatrièmes 4.000 fr. à 4 p. 100.....	160 —
Les 44.000 fr. restants à 5 p. 100.....	2.220 —
Total pour les 60.000 fr.....	2.620 fr., soit

4.36 p. 100.

(2) Voir plus haut, au chapitre XVIII, relatif à l'impôt sur les successions, ce qui a été dit déjà au sujet de ce mode de *progression fractionnée par tranches*, fonctionnant en France.

(3) Le tarif de l'impôt sur le revenu (ainsi du reste que le tarif de l'impôt sur le capital) est déterminé tous les ans dans le canton de Neuchâtel. Le taux de 1.20 p. 100 est pris comme exemple parce qu'il a été adopté ces dernières années.

Le tarif proportionnel, ainsi transformé en tarif progressif par la déduction constante d'un certain minimum, peut être qualifié de *progression résultant de la déduction constante d'un minimum non imposable* (1). Dans les cantons de Neuchâtel, de Zurich, Berne, Zug, Soleure, Vaud, etc., où ce troisième mode de progression fonctionne avec certaines corrections, le minimum à déduire varie généralement entre 500 et 700 francs.

D'autres modes de progression pourraient, sans doute, être cités, avec exemples à l'appui. Ainsi la progression repose souvent sur la matière imposable, au lieu de reposer sur les tarifs, ce qui, d'ailleurs, revient au même (2). Elle s'adresse quelquefois au montant des cotes des contribuables sous la forme de majorations à mesure que ces cotes deviennent plus importantes, comme en Argovie, à Soleure, à Schaffouse (3), etc. Mais il semble qu'entrer dans des détails trop nombreux et trop compliqués risquerait d'obscurcir la matière. Tenons-nous-en donc aux trois modes précités, dont nous allons retrouver la mise en application dans les divers pays à impôt progressif : progression frappant par catégories globales la totalité de la matière imposable, progression fractionnée par paliers, progression résultant de la déduction constante d'un minimum non imposable.

Aucun de ces trois modes, ni aucun autre, d'ailleurs, n'est construit de manière à trouver en lui-même la limite définitive de sa progression. Cette limite, une disposition spéciale, indé-

(1) Ce minimum de déduction est censé représenter, avons-nous dit, le revenu indispensable à l'existence. Mais, rien n'obligeant à le considérer sous cet aspect, notre définition, pour ne pas se départir de son caractère général, s'est abstenue de mentionner la supposition d'une telle équivalence.

(2) Ainsi à Fribourg, il est déduit, pour la taxation, la moitié des revenus au-dessous de 1500 fr., 4 dixièmes au-dessous de 5000 fr., et 3 dixièmes au-dessus de 5000 fr. Cela revient au même, avons-nous dit déjà, que si le tarif avait été progressivement fixé à 1.75, 2.10 et 2.45 p. 100.

A Zurich également, on déduit pour la taxation une portion des revenus d'après une échelle progressive, le taux du tarif demeurant uniforme.

(3) Ainsi, en Argovie, lorsque la cote du contribuable, après addition de ses différents impôts directs, n'excède pas 40 fr., la taxe est perçue sans augmentation. Mais les cotes comprises entre 40 fr. et 70 fr. sont majorées de 5 p. 100, et ainsi de suite jusqu'aux cotes supérieures à 500 fr., qui sont majorées de 33 p. 100. Plus le total des contributions individuelles est considérable, plus elles sont accrues par la majoration.

pendante de la raison du tarif, la détermine dans la mesure que dicte au législateur la modération de ses sentiments. Mais la modération des sentiments gouvernementaux est aléatoire et précaire. Léon Say rappelait précisément à ce propos le passage suivant d'un rapport présenté au grand Conseil du canton de Neuchâtel en 1875 : « Vous êtes modérés aujourd'hui et vous vous nommez la majorité; vous serez modérés demain et toujours peut-être, mais vous nommera-t-on toujours la majorité (1)? »

En fait cependant, les maxima au delà desquels s'arrête la progression demeurent souvent fixés assez bas. Ainsi, le canton de Bâle-ville limite la progression de son impôt sur le capital à 3 p. 1000 au-delà de 200.000 fr. et celle de son impôt sur le revenu à 5 p. 100 au-delà de 16.000 fr. La proportionnalité ici ne tarde donc pas trop à reprendre ses droits (2). Mais il n'en est pas de même partout, comme nous allons le voir. Car il faut quitter la Suisse à subdivisions cantonales, dont chacune, en moyenne, ne renferme guère que 135.000 habitants (3), où, par conséquent, l'expérience de l'impôt progressif ne peut avoir la même valeur que dans les pays tels que l'Angleterre, l'Allemagne et la France.

L'Angleterre, lors de la réforme de ses tarifs successoraux en 1894, est entrée de plain-pied dans le système progressif, qu'elle ne pratiquait guère qu'incidemment et dégressivement jusque-là avec son *income-tax*.

Cependant, antérieurement à 1894, l'un des quatre droits sur les successions alors existants, le *probate duty*, se trouvait déjà doté de taux légèrement ascendants à mesure que les valeurs augmentaient (4). Puis, en 1889, le droit nommé *Temporary estate duty* inaugura le procédé de ne commencer à taxer que les

(1) *Solutions démocratiques de la question des impôts*. 8^e conférence. Paris, in-12, 2 vol. 1886.

(2) Les Constitutions de quelques cantons ont déterminé elles-mêmes préventivement la limite où devait s'arrêter la progression. A Soleure, la Constitution dit que l'impôt progressif ne dépassera pas le double de l'impôt proportionnel. En Argovie, que le supplément progressif ne doit pas s'élever au-dessus de la moitié de l'impôt proportionnel. A Schaffouse, cette simple mention a paru suffisante : « L'impôt doit être prélevé suivant un système progressif modéré. »

(3) A Zug et en Appenzell, la population cantonale descend même à 22.000 et 12.000 habitants.

(4) Le *probate duty* avait été ainsi remanié, en 1851, par Gladstone lui-même.

successions supérieures à 250.000 fr., en laissant indemnes les successions inférieures à ce chiffre. Sans doute, on pouvait se demander si la combinaison recélait vraiment un caractère progressif, puisque le taux fixé à 1 p. 100 demeurerait strictement proportionnel à partir du moment où il fonctionnait. Gladstone inclinait pour l'affirmative : « Le gouvernement, disait-il, prend évidemment une initiative hardie en limitant l'application du nouveau droit aux successions supérieures à 10.000 livres. Je ne condamne pas *a priori* le principe de l'impôt progressif. *Il n'est pas en soi-même injuste que la contribution proportionnelle du riche soit plus forte que celle du pauvre.* Seulement la difficulté est de ne pas aller trop loin dans cette voie. Il est clair que la progression, si on en exagère le taux, aboutit à une véritable confiscation. Les fortunes de 10.000 livres vont être taxées plus que les fortunes inférieures; pourquoi celles de 50.000, 100.000, 500.000 livres ne le seront-elles pas davantage encore? Forcément on voudra renchérir tôt ou tard sur ce que le gouvernement propose en ce moment... L'idée peut être, en fait, considérable et grosse de conséquences pour l'avenir! » (Chambre des Communes, 2 mai 1889.)

Ces quelques mots dénoncent, d'une manière prophétique, le véritable danger de la progressivité, lequel réside surtout dans la possibilité, presque dans la fatalité, de son abus. Gladstone insistait encore : « Le gouvernement aura grand-peine à ne pas se laisser déborder. En présence d'une taxe spéciale qui frappe les successions de plus de 10.000 livres, que répondre à ceux qui voudront grever d'une autre taxe spéciale les successions tout à fait opulentes? »

Le Chancelier de l'Echiquier, M. Goschen, auteur du projet, répondit que le gouvernement n'entendait nullement introduire un principe nouveau dans le système fiscal anglais, que le minimum de l'*estate duty* était analogue à celui de l'*income-tax*, que tout le monde savait bien, d'ailleurs, que jamais le Parlement n'admettrait une extension abusive du minimum attribué à l'un ou l'autre de ces droits.

Mais précisément, dès 1894, la création du *New estate duty*

démentit l'affirmation ministérielle, et justifia pleinement les craintes de l'opposition. Le nouvel *Estate duty* de 1894, en effet (1), comportait un tarif franchement progressif, débutant à 1 p. 100, pour s'élever jusqu'à 8 p. 100, assis sur la succession globale, d'après le système désigné sous le nom de *progression par catégories sur la totalité de la valeur imposable*.

Le Chancelier de l'Echiquier d'alors, sir Vernon Harcourt, exposait en ces termes le principe dominant de son projet : « A mon sens, dit-il le 16 avril 1894, le principe de la taxation graduée, s'il est appliqué avec mesure et justice, est le plus équitable et le plus politique de tous les principes. » A quoi M. Goschen, son prédécesseur, répondait : « Quand vous êtes une fois embarqué dans le système de la progression, vous n'avez plus de règle, plus de borne, pour guider vos pas. Il n'y a plus de principe de justice qui vous dise où vous arrêter. C'est cette absence de limite qui fait que les socialistes du continent ont toujours favorisé cette doctrine (2). » L'ancien Chancelier de l'Echiquier de 1889 rééditait donc, à son profit, les arguments que Gladstone lui avait opposés cinq ans auparavant, arguments dont l'expérience confirme sans cesse la trop prévoyante justesse (3).

Sir Vernon Harcourt n'en poursuivait pas moins sa thèse : « L'Etat a besoin d'argent. Où prendrons-nous cet argent? Je dirai simplement, par une comparaison empruntée à l'art du

(1) Voir au chapitre XVIII, pages 241 et suivantes, l'exposé des tarifs de l'*Estate duty* et des remaniements successifs qu'ils ont subis dans le sens du renforcement de la progression.

(2) M. Goschen s'attachait ensuite à combattre la théorie de l'égalité des sacrifices dont nous aurons l'occasion de reparler. Un autre orateur, M. Chaplin, insistait sur l'idée que, « le progressif une fois adopté, personne ne sait où il s'arrêtera ». — « Le Chancelier de l'Echiquier, dit-il, a adopté une échelle qu'il croit, sans doute, équitable et pratique, mais ses idées n'auront pas d'effet limitatif sur ses successeurs, et je crains bien qu'à l'avenir, quand un Chancelier de l'Echiquier se trouvera dans l'embarras, la première chose qu'il fasse ne soit d'élever l'échelle de la progression. »

(3) Sir Vernon Harcourt accusait, lui-même, dans son exposé d'avril 1894, M. Goschen de lui avoir ouvert la route : « J'ai fait remarquer en 1889, disait-il, que cette exception des successions inférieures à 250.000 fr., et le principe sur lequel il est basé, contenaient le germe de la progression. En réalité, c'était la première marche de l'échelle et nous vous proposons aujourd'hui de monter plus haut. »

« relieur, quel impôt doit peser sur la marge. Parfois l'ouvrier « relieur n'a qu'une marge étroite à couper, mais parfois aussi il a « beaucoup à rogner. Le fisc doit frapper cette marge en raison « de son étendue. La faculté contributive dépendra donc de ce « que chacun possède en sus des nécessités de l'existence... » Et comme un interrupteur indiscret demandait ce que représenterait au juste cette nécessité de l'existence, le Chancelier de l'Echiquier, flegmatique et souriant, répondit : « Je crois bien qu'elle ne dépassera pas 25 millions de francs ! » (Hilarité) (1).

C'est ainsi que pénétra à pleines voiles, on peut le dire, au sein du système fiscal anglais, l'impôt progressif en matière de successions. La loi de 1894 n'eut qu'à renforcer, dans leur sens même, avec une plus grande audace, les timides tentatives de 1889.

Aucun autre exemple de progressivité n'existait alors dans le système fiscal anglais, à moins que l'on ne veuille qualifier d'impôt progressif l'*income-tax* de cette époque, comme l'ont fait quelques auteurs, en raison des exemptions et réductions consenties à la base de son tarif. D'autres auteurs affirment qu'il ne s'agit là que de *dégressivité*.

La dégressivité n'a pas été définie encore, et ne saurait l'être d'un mot, car elle représente plutôt une atténuation de l'idée de progressivité qu'un système qui en diffère absolument. Dans la progressivité, c'est le taux initial qui croît. Dans la dégressivité, c'est le taux maximum qui décroît. La limite des tarifs devient, dans un cas, le point vers lequel monte la progression et, dans l'autre cas, celui d'où descend la dégression, à la volonté du spectateur. Regarder le tarif de bas en haut, c'est la progression, regarder le tarif de haut en bas, c'est la dégression. Les deux systèmes, nous le répétons donc, semblent théoriquement identiques (2).

(1) Beaucoup d'autres discours prononcés à la Chambre des Communes, au cours des séances d'avril et mai 1894, sur cet important sujet mériteraient d'être cités. Mais nous sommes obligé de résumer; il nous a fallu même abrégier les exposés de MM. Goschén et Vernon Harcourt, dont le texte littéral se trouve reproduit et commenté dans un excellent article de la *Revue politique et parlementaire* de mai 1895, par M. Louis Paul-Dubois.

(2) M. Paul-Leroy-Beaulieu, dans la septième édition de son *Traité de la*

L'*income-tax* anglais paraissait à ce moment rentrer dans le second type, puisque son tarif, rigoureusement proportionnel à partir de 17.500 fr., comportait seulement, au-dessous de ce chiffre, des déductions de 10 à 40 p. 100, avec exemption complète en faveur des revenus inférieurs à 4.000 fr. (1). Mais, disions-nous, si l'Angleterre continue à élever le niveau des minima exemptés ou dégrevés, sa dégression pourrait bientôt se transformer en progression.

C'est ce qui est arrivé! L'*income-tax*, aujourd'hui, revêt une forme franchement progressive et les tarifs des droits de succession parallèlement s'enfoncent plus que jamais dans la voie abordée dès 1894. Quelques mots vont rappeler les faits et les textes déjà énoncés à ce sujet dans les chapitres précédents (2).

L'*income-tax* d'abord, depuis le *Finance act* 1907-1908, a vu la discrimination organiser une détaxe assez forte sur les revenus du travail, détaxe augmentée encore l'année suivante. Mais ce n'était pas encore la progression proprement dite. La loi de finances 1909-1910 n'a pas tardé à l'inaugurer sous la forme d'une taxe complémentaire, 2.50 p. cent, assise sur les seuls revenus de 125.000 fr. et au-dessus, avec déduction constante d'un minimum de 75.000 fr. Cette déduction constante d'une somme fixe produisait mécaniquement l'ascension progressive des tarifs effectifs, comme il a été expliqué précédemment. Ainsi, étant donné le tarif général actuel de l'*income-tax* à un shilling et 2 pence, ou 5.83 p. cent, un revenu de 125.025 fr. payait 6.82 p. cent, un revenu de 225.000 fr. 7.04 p. cent, un revenu de 325.000 fr. 7.75 p. cent, un revenu d'un million, 8.14 p. cent.

science des finances, spécifie très ingénieusement que la dégression peut être caractérisée par ceci qu'elle dégreve seulement une minorité de contribuables, ou de matière imposable, en laissant la majorité sous l'empire d'un tarif unique et proportionnel. Voir, d'ailleurs, les explications fournies à ce sujet pages 203 et suivantes du premier volume du *Traité de la science des finances*.

(1) On se souvient, en effet, que les *abatements*, inconnus d'abord dans le tarif de 1843, débutèrent à 5.000 fr. seulement, pour s'élever par étapes successives à 7.500 fr. en 1873, à 10.000 fr. en 1877, à 12.500 fr. en 1894, et enfin à 17.500 fr. en 1898. Voir pages 137 et suivantes.

(2) Se reporter aux pages 138 et suivantes pour l'*income-tax*, et aux pages 238 et suivantes pour les droits de succession.

C'était, en un mot, la mise à exécution du mode de tarification qualifié tout à l'heure de *progression résultant de la déduction constante d'un minimum non imposable*. La législation anglaise y a renoncé en 1910, pour adopter la progression pure et simple, comme l'expose le chapitre XI. Quant aux successions, l'*Estate duty* frappe les fortunes de tarifs progressifs, s'élevant à 15 p. cent, suivant l'importance des sommes transmises, comme l'indique le chapitre XVIII (1). C'est la progression spécifiée plus haut : *progression portant sur la totalité des valeurs imposables*.

Dans les Etats allemands, la progressivité domine sans conteste en matière d'impôts sur le revenu, mais elle y demeure jusqu'ici modérée.

L'ancien *impôt des classes* de la Prusse présentait déjà une légère progression de 1 1/2 à 2 1/2 p. 100 à l'égard des revenus de 1.125 fr. à 3.750 fr. Depuis la loi du 11 juin 1891, le *Klassensteuer* ayant été fondu dans l'*Einkommensteuer*, celui-ci possède des tarifs progressifs dont les éléments, indiqués en détail au chapitre X, se résument ainsi (2) : exemption complète au-dessous de 1.125 fr.; taux successifs, par échelons, en trois tableaux, depuis 0.61 p. 100 jusqu'à 4 p. 100, sur les revenus de 1.125 fr. à 38.000 fr. environ. A partir de 38.000 francs en moyenne (3), la proportionnalité règne au taux de 4 p. 100, maximum qui semble réaliser une suffisante modération, comme nous le faisons pressentir.

De même l'impôt complémentaire sur le capital, superposé au précédent depuis 1893, frappe les fortunes supérieures à 7.500 fr. de taux progressifs, dont la moyenne débute à 0.43 p. 1000 et s'élève à 0.50 p. 1000 sur les fortunes atteignant 275.000 fr. envi-

(1) Voir pages 244 et 245.

(2) Se reporter au chapitre X, § 7, où sont exposés les tarifs de l'*Einkommensteuer* actuel, pages 123 et suivantes.

(3) Nous disons *en moyenne*, parce que, comme il a été expliqué, les tarifs prussiens établis par tranches ne dégagent pas exactement le tant p. 100 afférent à chaque revenu, qu'il faut alors déduire, soi-même, de la *moyenne* des revenus compris dans chaque tranche.

ron (1). A ce niveau il devient proportionnel. C'est donc encore là une progression relativement modérée.

La même analyse pourrait être poursuivie, avec des constatations analogues, à l'égard des tarifs existants en Autriche, en Bavière, dans le Wurtemberg, le royaume de Saxe, l'Alsace-Lorraine, le grand-duché de Bade, en Hollande, etc., dont les chapitres précédents ont exposé le mécanisme (2).

La France, jusqu'à ces derniers temps, comme l'Angleterre autrefois, ne possédait pas de tarifs progressifs, à moins que, pour en découvrir la trace, on recherchât, ici et là, des cas exceptionnels, dans l'impôt des patentes, par exemple, où certains tarifs croissent avec l'importance des éléments imposables à l'égard des grandes banques, des grands magasins, etc., dans l'impôt sur les cercles, où les cotisations et valeurs locatives sont surtaxées à mesure qu'elles s'élèvent, etc. Autrefois aussi les droits fixes gradués d'enregistrement croissaient progressivement avec les sommes énoncées dans les actes; depuis la loi du 28 avril 1893, ils sont devenus proportionnels. De même la taxe sur les bordereaux d'agents de change comportait deux taux, dont le second concernait les opérations supérieures à 10.000 fr.; l'impôt sur la Bourse du 28 avril 1893 a unifié le tarif. A Paris, enfin, la contribution mobilière était dotée d'un tarif dégressif (3), dont le taux, déterminé mécaniquement chaque année d'après les contingents, variait de 6.50 p. 100 à 12 ou 13 p. 100. Aujourd'hui la contribution mobilière de la ville de Paris possède un nouveau système, celui de la *progression résultant de la déduction constante d'un minimum non imposable*. En effet, confor-

(1) Le mot *environ* est encore employé ici, parce qu'il s'agit toujours de taux moyen par catégorie de fortunes, comme il a été expliqué pour les revenus. Se reporter, d'ailleurs, à ce qui a été dit au sujet de l'impôt complémentaire sur le capital au chapitre XIV, pages 179 et suivantes.

(2) Se reporter aux chapitres X, XIII et XIV.

(3) Cette taxe possédait nettement le caractère dégressif, le maximum du tarif ne pouvant pas, en effet, dépasser le taux normal de la contribution mobilière. Personne donc ne payait plus que le taux normal, résultant de l'application du centime-le-franc. Seulement, au-dessous du taux normal, des réductions étaient consenties *dégressivement* en faveur des petits loyers.

mément à la loi du 31 décembre 1900, une somme uniforme de 375 fr. est déduite du montant des loyers réels d'habitation, ce qui suffit à constituer une progression très puissante au début (1).

Depuis la réforme des droits successoraux édictée par les lois des 28 février 1901 et 30 mars 1902, la progressivité a pris officiellement place au sein du système fiscal français, sans qu'il soit désormais besoin d'en découvrir des exemples épars. A l'ancienne gradation des droits successoraux par degré de parenté s'ajoute une nouvelle progression portant sur les sommes composant la part de chaque héritier, avec des taux débutant à 1 p. 100 et s'élevant par tranches jusqu'à 29 p. 100. Le détail de ces tarifs et de leur mode d'assiette, donné et commenté au chapitre XVIII, a permis de les qualifier d'exorbitants.

C'est bien, d'ailleurs, un tarif progressif, dans toute la force du terme, qu'a entendu instituer le législateur de 1901 et 1902, comme les rapporteurs et orateurs de la majorité n'ont cessé de le déclarer. Sans doute, certains d'entre eux tentèrent de prétendre d'abord qu'il ne s'agissait que de dégression ; les mots d'impôt *gradué* furent mis en avant pour rassurer les timorés et la loi du 28 février 1901 commença par arrêter son maximum aux parts successorales d'un million, avec un tarif de 18.50 p. 100. Mais pourquoi suspendre la progression au maximum d'un million ? L'échelle ne doit-elle pas continuer son ascension jusqu'à 100 millions et au delà, avec des tarifs montant à 37 p. 100 (2) et à 62 p. 100 (3) ? Le ministre des finances et le Parlement tentèrent

(1) Une délibération du conseil municipal fixe chaque année le montant de la déduction constante dont la loi du 31 décembre 1900 a déterminé le maximum à 375 fr. maximum, toujours adopté annuellement jusqu'ici. Un dixième de plus est concédé pour chaque personne en sus de la première qui se trouve à la charge du contribuable et à son domicile, sans toutefois que la déduction totale puisse dépasser 150 francs.

En supposant seulement 375 fr. de déduction, un loyer de 600 fr., au lieu de payer le taux général actuel de 13, 925 p. cent, ne payera que 5. 20 p. cent ; un loyer de 1.200 fr. ne payera que 6. 55 p. cent ; un loyer de 1. 500 fr. ne payera que 10.42 p. cent. Et ainsi de suite, le taux de l'impôt se rapprochant au fur et à mesure des ascensions de la matière imposable, du taux général de 13.925 p. cent.

(2) Amendement de M. Anthime-Ménard. Chambre des députés, séance du 22 février 1901.

(3) Autre amendement à la même séance.

d'abord de résister. Mais, dès l'année suivante, la loi du 30 mars 1902 porta la progression jusqu'à 50 millions, au taux de 20.50 p. cent.

Puis, est survenue la loi du 8 avril 1910, qui, dans son article 10, institue un tarif plus fort encore, réparti en 36 cases, dont les taux, de 1 p. cent au début, s'élèvent, de proche en proche, jusqu'à 29 p. cent, au-dessus de 50 millions et entre étrangers.

Toujours donc la progression, quelle que soit sa forme, présente le même caractère inquiétant d'instabilité arbitraire.

Le représentant du gouvernement lui-même, en 1901, lorsqu'il croyait devoir s'opposer à l'adoption d'un des deux amendements cités ci-dessus, s'écriait : « 37 p. cent ! Mais c'est plus d'un tiers « de la propriété que vous absorberiez ! Il suffirait de deux décès « successifs pour que l'Etat pût s'approprier la majorité de l'héritage !... Je ne puis m'empêcher de remarquer qu'un tel « amendement ne répugnerait pas à l'école collectiviste... Nous « tenons à respecter intégralement le principe de propriété dans « les grandes comme dans les petites fortunes. Aussi repoussons- « nous énergiquement l'amendement qui irait à l'encontre de ces « idées fondamentales (1). » Le rapporteur du Sénat disait à son tour : « Il y a un point où l'impôt perd son caractère de prélèvement en vue de la participation de chacun aux dépenses publiques, et où il prend un caractère tout différent, celui d'un moyen « de nivellement des fortunes qu'il confisque alors sous le nom « trompeur d'impôt. » (Sénat. Séance du 18 janvier 1901.)

Appliquez ces paroles gouvernementales de 1901 aux tarifs votés en 1902 et en 1910, et vous posséderez un jugement précieux sur les dangers de la progressivité (2).

(1) M. Waldeck-Rousseau, président du conseil des ministres, ajoutait lui-même : « Ce n'est plus l'impôt c'est une confiscation ! »

(2) Ces dangers se trouvent chiffrés dans l'article de *l'Economiste français* du 27 janvier 1906 déjà cité, où M. de Foville constate qu'en Suisse le canton d'Uri en arrive à retenir 75 p. cent sur les successions de 200. 000 fr. et au-dessus. Sans doute, il ne s'agit que des successions non-testamentaires, entre cousins et supérieures à 200.000. Il n'en reste pas moins certain que, dans ces cas, 150.000 fr. de droits sont perçus sur 200.000 fr. de capital ! Voilà où peut aboutir l'impôt progressif, même dans une petite république de 20.000 habitants.

En somme, la liste des pays adonnés à l'impôt progressif, qui comportait autrefois d'importantes exceptions, comprend aujourd'hui, au contraire, tous les grands pays à peu près, et même les petits. Le fait ne saurait être nié, dût-il réjouir les ennemis de la proportionnalité, bien à tort, d'ailleurs, car le fait est souvent brutal et ne prévaut pas contre l'idée.

§ 3. — *Economistes favorables à la progression. On range à tort parmi eux Montesquieu et Adam Smith. Opinions de J.-B. Say, John Stuart Mill, J.-J. Rousseau, etc.*

Parmi les penseurs partisans de l'impôt progressif, Montesquieu est toujours le premier cité, bien qu'il n'ait écrit à son sujet que le passage suivant : « La taxe était juste, quoiqu'elle ne fût pas proportionnelle. Si elle ne suivait pas la proportion des biens, elle suivait la proportion des besoins. On jugea que chacun avait un nécessaire physique égal; que ce nécessaire physique ne devait pas être taxé; que l'utile venait ensuite et devait être taxé, mais moins que le superflu; que la grandeur de la taxe sur le superflu empêchait le superflu. » (*Esprit des lois*, livre XIII, chapitre VII.)

Immédiatement après avoir formulé cette appréciation à propos de la législation athénienne, Montesquieu passe à un autre sujet, celui de l'impôt foncier, et ne revient plus sur la progressivité, ni dans le livre XIII, spécialement consacré aux taxes, ni dans aucune autre partie de son ouvrage. Ce n'est donc là qu'une réflexion incidente, jetée chemin faisant par l'auteur de *l'Esprit des lois*, sans développements, sans grande portée même à ses yeux, semble-t-il, de laquelle on ne saurait conclure que l'illustre philosophe prend parti en faveur du système athénien. Il serait, dès lors, téméraire, pour si peu, d'inscrire Montesquieu parmi les promoteurs de l'impôt progressif (1).

(1) Jean-Baptiste Say dépasse donc de beaucoup les limites de la vérité lorsqu'il dit : « Montesquieu adopta complètement l'impôt progressif comme le seul équitable. » (*Cours d'économie politique*, tome IV.)

D'Adam Smith, également, la phrase suivante peut seule être citée en faveur du système : « Il n'est pas très déraisonnable que les riches contribuent aux dépenses de l'Etat, non seulement à proportion de leur revenu, mais encore de quelque chose au delà de cette proportion. » (*Richesse des nations*, livre V, chapitre VI.) La phrase, ainsi mise en vedette et répétée de bouche en bouche, semble, à première vue, contenir effectivement une certaine approbation de l'impôt progressif. Mais son véritable sens apparaît tout autre dès qu'on lit le passage entier, où Adam Smith, supposant, à tort d'ailleurs (1), que le pauvre dépense proportionnellement moins que le riche pour son logement, se félicite de l'inégalité qui en résulte au détriment du riche. Loin alors de louer l'impôt progressif, l'auteur de *la Richesse des nations*, au contraire, insiste sur les mérites de l'impôt proportionnel qui permet, à lui seul, dans la circonstance, de taxer le riche plus que le pauvre (2).

Aucun autre passage du livre ne parlant plus de l'impôt progressif, on ne saurait encore ranger Adam Smith parmi ses partisans, d'autant que les célèbres maximes sur l'impôt concluent en faveur de la proportionnalité (3).

Le nom de Jean-Baptiste Say, par exemple, peut être maintenu à bon droit sur la liste des adhérents, car ses préférences ne sont pas douteuses. Non pas que le savant auteur du *Cours d'économie politique pratique* se fasse le champion officiel de l'impôt progressif, mais il s'attache à réfuter, une à une, toutes les

(1) Aujourd'hui, d'après les enquêtes poursuivies dans les principales capitales d'Europe, il est démontré que le pauvre consacre à son loyer une part de son revenu beaucoup plus considérable que le riche. C'est ce qui justifie dans les grandes villes les exemptions ou réductions à la base de l'impôt mobilier.

(2) C'est comme si l'on voulait déduire de la phrase suivante que Gladstone fut un partisan de l'impôt progressif : « Il n'est pas en soi-même injuste que la contribution proportionnelle du riche soit plus forte que celle du pauvre », phrase incluse précisément dans le plaidoyer du grand homme d'Etat anglais en faveur de la proportionnalité.

(3) De nouveau Jean-Baptiste Say prétend à tort qu'Adam Smith, « qui avait des idées bien plus justes encore que Montesquieu sur les véritables intérêts de la société », approuve, comme lui, l'impôt progressif. A la suite de J.-B. Say, l'opinion s'en est accréditée sans autre examen. Voir spécialement le *Traité des finances* de Joseph Garnier. Il se crée ainsi des légendes, très difficiles à déraciner tant qu'on ne recourt pas à la lecture même des textes.

objections émises à son encontre, en manifestant, chaque fois que l'occasion s'en présente, une inclination non déguisée en sa faveur.

John Stuart Mill applique les mêmes sentiments aux droits sur les successions, comme nous l'avons déjà indiqué. Mais c'est contre les héritiers dissipateurs surtout qu'il recommande l'emploi de droits progressifs. « Bien que, dans mon opinion, dit-il, le principe progressif puisse soulever des objections comme le principe général de répartition de l'impôt, il serait juste et utile de l'appliquer dans la fixation des droits sur les legs et sur les successions. » La situation privilégiée des jeunes gens oisifs jouissant, à leur entrée dans la vie, des avantages d'une fortune qu'ils n'ont pas conquise, choquait vivement, en effet, l'esprit rigide du philosophe anglais.

L'école saint-simonienne, pour des considérations analogues, pensait que « les droits de succession devraient être fortement augmentés, suivant une progression croissante très prononcée, de manière à diminuer le scandale de ces fortunes énormes acquises sans travail ».

Jean-Jacques Rousseau, qui, par ordre chronologique, aurait dû figurer en tête de la nomenclature, si l'on n'avait craint de lui donner en économie politique une primauté supérieure à ses mérites, écrit : « Celui qui n'a que le simple nécessaire ne doit rien payer du tout; la taxe de celui qui a du superflu peut aller au besoin jusqu'à concurrence de tout ce qui excède son nécessaire. » (Discours sur l'économie politique.) Plus loin, il se résume dans cette formule : « que l'imposition ne doit pas être faite seulement en raison des biens des contribuables, mais en raison composée de la différence de leurs conditions et du superflu de leurs biens. » Cette *raison composée*, assez difficile à saisir au premier abord, signifie que les tarifs fiscaux doivent absorber progressivement toute la portion qualifiée de superflue.

Léon Faucher, dont les doctrines fiscales sont, en général, correctes, dit : « Il paraît équitable que celui qui, grâce à ses talents, à ses biens-fonds ou à ses capitaux, se donne et procure aux siens toutes les jouissances du luxe, paye à l'Etat un tribut pro-

« proportionnellement plus considérable que celui qui n'a que le produit de son travail quotidien pour nourrir et élever sa famille. Je considère l'impôt mobilier comme une taxe légitimement progressive..., pourvu que la progression n'ait que quatre ou cinq termes. On peut imprimer le même caractère progressif aux impôts de luxe et aux droits prélevés sur les successions. »

Enfin, Joseph Garnier propose de contrebalancer le caractère progressif à rebours de certains impôts indirects par l'établissement de contributions directes progressives dans le bon sens. Seulement, dit-il, l'impôt peut être progressif sans être spoliateur : « On peut concevoir une progression lentement progressive et limitée à un taux modéré... L'impôt progressif, rationnel, sérieux, est celui qui s'accroît, non pas d'une manière illimitée, mais qui s'arrête à une limite modérée, qui se perçoit en vertu d'un tarif lentement progressif, sans pouvoir dépasser une partie du revenu... c'est celui que nous qualifions d'impôt *progressionnel*. »

Ces divers auteurs, dont la liste n'est pas épuisée (1), ont incontestablement adhéré à l'impôt progressif, mais, sauf J.-J. Rousseau et quelques autres de son école, on voit qu'ils l'ont toujours fait avec réserves, sans déployer trop ouvertement leur drapeau, se bornant, comme disait Baudrillart, à adresser un salut sympathique au principe de la progression.

§ 4. — Mérites attribués à l'impôt progressif. Rétablissement de la véritable proportionnalité. Egalisation des sacrifices.

Par quels arguments les précédents économistes justifient-ils la

(1) Nous ne parlons ici que des anciens auteurs et non des modernes. Parmi ceux-ci nous pourrions citer spécialement M. A. Wagner, professeur à l'Université de Berlin, auteur du *Traité de la science des finances*, 2 vol. in-8, traduit dans les collections internationales de M. Jèze, et M. Seligman, auteur de *Progressive taxation in theory and practice*, Baltimore, 1894, doté de plusieurs éditions successives, savant ouvrage entièrement consacré à l'étude du système progressif, qui, après avoir discuté à fond la théorie, conclut que des difficultés pratiques presque insurmontables s'opposeraient à son application générale. Il faut, d'ailleurs, lire en entier le livre de M. Edwin Seligman.

progression? En quoi leur semble-t-elle préférable à la proportionnalité? Quels avantages particuliers lui attribuent-ils?

Ces avantages sont de deux natures.

En premier lieu, disent-ils, l'impôt progressif permet de rétablir, dans l'ensemble du système fiscal, la véritable proportionnalité que les impôts indirects ont dérangée. Nous verrons bientôt, en effet, que les impôts indirects, ceux d'entre eux surtout qui pèsent sur les objets de première nécessité, constituent une sorte de capitation. Comme disait Jean-Jacques Rousseau : « Le riche n'a qu'un ventre, non plus que deux jambes, aussi bien qu'un bœuvier. » Dès lors, les taxes sur le pain, le vin, le sel, la viande, acquittées, non pas en raison des fortunes, mais en raison des consommations individuelles, représentent, par rapport aux revenus, une progression de charges qui croît avec la misère. Ces funestes effets ne peuvent être contrebalancés qu'au moyen de taxes à tarifs progressifs, réclamant au riche, sous forme de contribution directe, le supplément infligé au pauvre sous forme d'impôt indirect.

« Puisque l'impôt proportionnel se résout en un impôt progressif dirigé dans le sens de la misère, toute la question sociale consiste à retourner la progression et à faire que ce même impôt devienne progressif, au contraire, dans le sens de la fortune (1). »

La valeur de ce premier argument ne saurait être contestée, à condition toutefois de bien en préciser la portée. Il est trop vrai que souvent les impôts sur les objets de première nécessité sont progressifs à rebours. Dès lors, tant que ces impôts subsisteront, l'obligation d'établir une contre-partie en impôt progressif pourrait, à la rigueur, être invoquée. Sans doute, cette progression à rebours n'est pas toujours aussi accentuée qu'on le suppose. Mais, enfin, elle existe suffisamment pour motiver, à notre avis, avec d'autres raisons plus graves exposées au chapitre XXVII, la suppression des impôts sur les objets de première nécessité. Seulement, une fois cette suppression opérée, l'argument s'allège beau-

(1) Ce passage est extrait de la *Théorie de l'impôt* de Proudhon. Mais l'auteur met l'argument dans la bouche de ses adversaires, et conclut contre l'impôt progressif, comme nous allons le voir.

coup. Car les impôts sur les consommations superflues, ou même d'une utilité relative, n'ont plus ce caractère progressif à rebours péremptoirement condamnable, surtout si leurs tarifs sont maintenus dans une juste limite. Aussi, supprimer les taxes sur les objets de première nécessité, modérer les tarifs sur les objets d'utilité relative, seront-elles les conclusions développées à la fin de ce livre.

D'autres partisans du système progressif abordent un domaine différent. Dépasant le cercle de la fiscalité pour pénétrer au sein des réformes sociales, ils prônent l'impôt progressif comme un instrument susceptible de réaliser lentement, mais avec certitude, le nivellement des fortunes.

La souffrance infligée par l'impôt, disent-ils, n'est pas égale pour tous. Le pauvre, du fait des taxes proportionnelles, subit une privation beaucoup plus intense que le riche. Arracher cent francs à celui qui possède mille francs seulement de revenu, c'est le dépouiller du nécessaire, alors qu'un prélèvement de 10.000 fr. n'atteint que dans son superflu l'heureux possesseur de 100.000 livres de rente. Pour réaliser l'égalité des sacrifices, véritable formule de justice, l'impôt doit occasionner à chacun la même somme de privations. Or, les privations ne deviennent équivalentes que lorsque le nécessaire se trouve, de part et d'autre, entamé dans la même proportion.

Le nivellement des fortunes découle logiquement de ces prémisses, nivellement des fortunes que l'impôt progressif se chargera de réaliser, en supprimant, ou plutôt en confisquant la partie des revenus qualifiés de superflus (1). Telle est l'arme terrible mise à la disposition des passions révolutionnaires.

Il y a quarante ans déjà, Baudrillard écrivait : « Mais avec l'égalité des sacrifices on poursuit l'irréalisable ! On raisonne dans la donnée du communisme et c'est au communisme qu'on

(1) Le rapport présenté par de Parieu à l'Assemblée nationale, le 1^{er} septembre 1848, relativement à l'impôt progressif contient, avec un exposé clair et complet du sujet, des considérations toujours utiles à relire sur ce point spécial. Le document figure, à titre d'annexe, dans le cinquième volume du *Traité des impôts*.

« aboutit nécessairement. Vouloir que le paiement d'une dette
« quelconque impose à tous le même degré de privations et
« de désagréments, au fond, qu'on se l'avoue ou non, c'est vou-
« loir qu'il n'y ait plus ni riches, ni pauvres... C'est tout simple-
« ment décréter l'égalité des conditions (1). »

Les vrais socialistes, sans doute, les socialistes intransigeants, éliminent de leur monde futur l'impôt sous toutes ses formes, même l'impôt progressif, comme le montre le chapitre IV. C'est pourquoi Proudhon, dans sa *Théorie de l'impôt*, combat ouvertement l'impôt progressif. Le système, si spoliateur qu'il puisse devenir, ne saurait satisfaire un logicien de sa trempe (2). L'impôt progressif, dit Proudhon, appliqué avec tempérament, ne produirait que des effets insignifiants : « Une fraise jetée dans
« la gueule du loup ! Vaut-il la peine de bouleverser les lois,
« les idées, les principes, de créer des catégories pour un si mi-
« nime, si misérable résultat ? » D'autre part, ajoute-t-il, la progression poussée à l'extrême, « c'est la désorganisation de la
« société par l'impôt, la plus brutale qui se puisse imaginer, et
« sans le moindre élément, sans la plus petite étincelle de réorga-
« nisation. » Cette réorganisation, aux yeux de Proudhon, résultera exclusivement de la socialisation des biens. Toute solution intermédiaire lui paraît un simulacre et une hypocrisie (3).

(1) Ce passage est extrait d'un article de Baudrillart sur l'*Impôt radical* dans la *Revue des Deux-Mondes* du 15 novembre 1871.

(2) Le livre de la *Théorie de l'impôt* ayant été composé, comme on le sait, à l'occasion d'un concours organisé par le canton de Vaud en 1860, l'auteur a dû y accepter la société telle qu'elle se trouvait constituée : « Or, dit-il, la société, à tort ou à raison, s'est établie sur le principe de l'inégalité des fortunes. Dès lors, ce seraient les conditions mêmes de la société qu'il faudrait modifier ou transformer pour y introduire l'impôt progressif. »

(3) Voici un des passages les plus connus des dissertations de Proudhon contre l'impôt progressif : « La question n'est pas de savoir comment, à l'aide d'une échelle de progression, on aura le plus tôt fait de ruiner les riches en ne demandant rien aux pauvres ; elle consiste, dans le régime actuel, à trouver un système d'impôt qui, s'adressant de préférence à la richesse, respecte tant la médiocrité, à plus forte raison, l'indigence, laisse subsister néanmoins les rapports sociaux qui sont, comme nous l'avons dit, des rapports d'inégalité... Et voilà pourquoi l'impôt progressif, capable tout au plus d'alimenter le bavardage des philanthropes et de faire hurler la démagogie, manque également de sincérité et de valeur scientifique. » (*Théorie de l'impôt*, chapitre IV.)

Mais beaucoup de socialistes opportunistes, jugeant le but définitif trop lointain ou trop hypothétique, n'envisagent que les étapes prochaines, où les amènera sans bruit l'impôt progressif, avec le concours d'alliés inconscients (1).

Destinée d'abord seulement à contrebalancer la marche supposée inverse des impôts indirects, la progressivité aboutit donc bientôt à un tout autre but, celui d'échancrer les successions, de préparer la suppression de l'hérédité, de niveler les revenus superflus, ou simplement abondants. En un mot, elle se déclare ouvertement l'agent du futur collectivisme. Le danger presque fatal d'une telle poussée empêche la science financière de classer le système parmi les procédés réguliers d'imposition.

§ 5. — La proportionnalité comparée au système progressif.

Tant qu'un procédé certain n'aura pas doté la progression de tarifs essentiellement modérés, d'une modération *infranchissable*, comment se fier aux promesses de ceux qui la prônent ? La modération n'est qu'un mot et le tarif *progressionnel* de Joseph Garnier un titre d'imagination. Même en s'arrêtant au premier des rôles de l'impôt progressif, à celui qui précède ses empiétements, c'est-à-dire à la compensation de la progression à rebours des impôts indirects, quelle mesure permet de reconnaître si le but a été atteint, ou plutôt s'il n'est pas dépassé ?

Les partisans des tarifs progressifs modérés tracent sur le sable une ligne idéale, que leurs successeurs effaceront à leur gré pour la reporter plus loin. La barrière qu'ils ont dressée disparaîtra au premier changement de personnel gouvernemental. La modération, en un mot, ne représente qu'un temps d'arrêt dans la mar-

(1) Baudrillart, dans l'article déjà cité, rappelle ce mot d'un membre du congrès de Lausanne en 1860 : « Que craignez-vous ? L'impôt ne peut être trop progressif. Le plus tôt n'est-il pas le mieux pour accomplir par là dans la société un mouvement général de bascule en faveur de l'ouvrier prolétaire ? »

Il est heureux, ajoute Baudrillart, en forme de commentaire, qu'il se rencontre de ces indiscrets, dans les congrès, ou ailleurs. Combien de pareils mots valent mieux qu'un long discours ! Qu'attendre de plus après cela ?

che en avant dont rien ne détermine le terme. Ce n'est qu'une bonne intention.

Cependant, si la science financière refuse de classer la progression parmi les formes d'imposition admissibles, parce qu'il lui est impossible d'en régler, ou d'en prévoir les mouvements, son intransigeance ne va pas jusqu'à prononcer contre elle, *ex professo*, une condamnation irrévocable et universelle. On fait bien, par exemple, croyons-nous, sans méconnaître les dangers de l'avenir, de fermer les yeux sur des expériences, plus ou moins inoffensives, que les gouvernements voisins, solides, ou se croyant tels, entreprennent aujourd'hui, à leurs risques et périls. Demeurons spectateurs attentifs et impartiaux de ces tentatives. Souhaitons même leur succès prolongé. En tous cas, profitons de l'instruction que nous procureront leurs éventualités futures.

Les mérites de la proportionnalité n'en demeurent pas moins prééminents. La proportionnalité ne constitue pas une découverte, ni un système, puisqu'elle tend simplement à répartir sur tous l'imposition dont les tarifs ont été consentis par tous. Elle ne connaît pas de catégories; elle ne désigne pas, parmi les contribuables, ceux qui sont très riches, ceux qui sont seulement riches, aisés, ou pauvres. Elle relègue de telles distinctions dans la sphère des mots qu'on ne saurait traduire en chiffres. Avec elle, les majorités deviennent impuissantes à frapper d'ostracisme les minorités. Son taux unique, applicable à la masse de la nation, lui attribue une première qualité primordiale, la justice, car chaque citoyen paye sa cotisation en proportion de ce qu'il possède.

Les tarifs proportionnels, en second lieu, demeurent généralement, presque forcément même, modérés, précisément parce qu'ils sont uniformes (1). Du moment, en effet, qu'ils s'adressent à tout le monde, du moment qu'ils étendent leur action, d'une manière égale, sur toutes les classes, ils ne pourraient dépasser les limites de la modération sans susciter une opposition universelle et probablement victorieuse.

(1) Se reporter à ce qui a été dit précédemment, au sujet de l'impôt proportionnel comparé au système de la discrimination, chapitre XII.

D'une part donc, éviter les distinctions de classes et leurs oppressions éventuelles, d'autre part, assurer, autant que possible, la modération des tarifs en rendant le pays tout entier solidaire au regard de l'impôt, voilà qui manifeste suffisamment, semble-t-il, la supériorité de l'impôt proportionnel.

CHAPITRE XX

GRANDS MONOPOLES FISCAUX

Le mot monopole, dès l'abord, suscite un juste sentiment de défiance. Monopole signifie accaparement, exclusion, expropriation, prise de possession par un seul de ce qui devrait appartenir à tous; c'est le bien commun sortant des mains de ses détenteurs naturels pour entrer dans des mains privilégiées. L'instinct populaire, aussi bien que les déductions des économistes, réprouve les monopoles dans leur sens général.

Cependant des nécessités d'ordre public justifient, ou semblent justifier certains d'entre eux, à l'égard des monnaies, des chemins de fer, de la poste aux lettres, des télégraphes, des poudres à feu, etc.

Les monopoles fiscaux, que nous considérons seuls ici, ne se réclament plus de nécessités d'ordre public. Ils procèdent d'une inspiration moins élevée, du désir du lucre. L'Etat les institue pour s'enrichir. La collectivité s'empare de tel commerce ou de telle industrie, que les particuliers pourraient sans inconvénient exercer, uniquement parce qu'elle veut s'en attribuer les profits. On peut définir ces monopoles spécialement suspects en disant qu'ils représentent « l'accaparement par l'Etat, dans un but « lucratif, d'un commerce ou d'une industrie susceptibles d'être « exploités par les particuliers ».

§ 1. — *Monopole des tabacs. Son ancienneté en France, en Autriche-Hongrie, en Angleterre, etc.*

D'où vient cependant que quelques-uns de ces monopoles fiscaux

semblent mériter l'indulgence? Le monopole des tabacs, par exemple, un des plus notoires, est accepté aujourd'hui dans la plupart des pays. Son renouvellement pour une durée indéfinie a été voté en France, sans soulever aucune opposition, ni théorique, ni pratique (1). Evidemment, on peut alléguer que ses 400 millions environ de revenu *net* suffisent à endormir bien des rancunes. Mais l'économie politique ne désarmerait pas pour cela. D'autres causes résultant de l'origine même de la constitution du monopole influencent l'opinion publique.

Le monopole des tabacs, en effet, s'est implanté en France sans secousse, sans violence. Son apparition n'y a pas suscité de trouble, n'a supprimé aucune initiative individuelle, provoqué aucune expropriation. La matière imposable, saisie au début même de ses premiers développements, avant d'avoir eu le temps de connaître les expansions de la liberté, s'est donnée tout entière au fermier, qui, dès 1674, l'a exploitée, à ses risques et périls, moyennant une redevance annuelle fixée d'abord à 500.000 fr., élevée, d'étapes en étapes, à 30 millions 1/2 au moment de la chute de la monarchie.

Après 1789 intervint, sans doute, une ère transitoire de liberté, la Révolution ayant supprimé la ferme en 1791 et dégagé les tabacs de toute entrave fiscale jusqu'à l'an VII. De l'an VII jusqu'à 1810, l'impôt intérieur établi sur les produits manufacturés n'empêcha pas chacun de continuer à planter, récolter, fabriquer et vendre. Mais ces vingt années de liberté (2), entrecoupées, d'ailleurs, de dix années au moins de stagnation des affaires, ne suscitèrent que de rares initiatives à l'intérieur du

(1) Jusqu'en 1892, le monopole des tabacs avait été concédé seulement pour une période limitée, souvent même très courte. Ainsi, en 1824, les Chambres n'accordèrent que cinq ans au gouvernement, qui en demandait dix. En outre, de longues discussions, quelquefois de vastes enquêtes, précédaient les renouvellements de concession. Ce fut donc une innovation importante quand la loi des douzièmes provisoires du 26 décembre 1892 inséra parmi ses dispositions un article, que beaucoup de députés ne se doutent peut-être pas d'avoir voté, lequel est ainsi conçu : « Art. 25. L'article 17 de la loi du 29 décembre 1882 « portant prorogation des lois qui attribuent à l'Etat l'achat, la fabrication et la « vente des tabacs dans toute l'étendue du territoire, continuera d'avoir son « effet jusqu'à ce qu'il en soit autrement ordonné. »

(2) Consulter, au sujet de cette époque de transition, notre ouvrage *les Finances de l'ancien Régime et de la Révolution*, chapitre XIV.

pays, l'approvisionnement arrivant en grande partie de l'étranger, comme en témoignent les produits de la douane. De sorte que, lorsque le décret du 29 décembre 1810 restaura enfin le monopole, un petit nombre d'usines seulement durent être expropriées (1). Quant à la culture indigène, très habilement associée désormais à la nouvelle conception du monopole, la transition ne l'affecta pas sensiblement.

On peut donc dire que, depuis le jour de son apparition jusqu'à l'époque actuelle, en vertu d'une mainmise continue, sauf pendant l'intervalle assez inoffensif dont il vient d'être question, le tabac est demeuré un produit d'Etat. Son monopole apparaît ainsi sous un aspect exceptionnellement pacifique. Il n'a pris la place de personne, qu'on puisse dénommer tout au moins. Voilà pourquoi les plus intransigeants lui font grâce.

En Angleterre, de même, l'impatronisation du monopole des tabacs remonte à 1660. Elle s'est effectuée sous la forme d'interdiction de la culture indigène, depuis lors maintenue d'une manière constante. De sorte que la totalité de l'approvisionnement intérieur doit traverser les bureaux de la douane anglaise pour y verser sa redevance annuelle de près de 400 millions de francs (2).

L'Italie, également, dès la fondation de son unité, accapara le monopole de la fabrication et de la vente des tabacs, déjà tout installé, d'ailleurs, dans plusieurs des Etats qu'elle englobait, duché de Parme, Etats sardes, Etats romains, etc. Elle en retire

(1) « Si l'on a réussi en France, en 1810, dit M. Léon Say, c'est qu'à l'époque où le changement de législation a eu lieu, il y avait peu ou point de fabriques de tabac et que l'industrie de la fabrication des tabacs et des cigares n'avait pas alors le caractère scientifique qu'elle a revêtu depuis. »

Plus loin, cependant, M. Léon Say ajoute : « En 1812, l'Etat a payé 10.217.000 francs pour l'acquisition de seize manufactures de tabac. Le remboursement des marchandises en magasin à leurs propriétaires a donné lieu aux abus les plus criants. Les négociants expropriés avaient rempli leurs magasins de produits qui n'avaient du tabac que le nom, comme par exemple des feuilles de noyer, et plus d'une fortune s'est faite au moyen de supercheries déloyales de cette espèce. » (Rapport général au nom de la commission des alcools, 31 mai 1888.)

(2) Les tabacs en Angleterre, une fois la frontière franchie, sont fabriqués et vendus librement. Leur rançon, de 392.600.000 fr. nets, chiffre de 1910, est définitivement payée à la douane. Le monopole anglais réside ainsi uniquement dans le fait de l'interdiction de la culture à l'intérieur.

aujourd'hui un de ses plus sûrs revenus, et des plus progressifs.

En Espagne, le monopole des tabacs, successivement confié à l'Etat et à des fermiers, remonte à 1632. C'est le premier en date. Il fournit fort à propos au budget de ce pays 160 millions annuels de pesetas.

En Portugal, le monopole des tabacs remonte à 1664. En Autriche-Hongrie à 1670.

§ 2. — Monopole des allumettes. Difficultés de son installation.

A cette première catégorie succède une autre beaucoup plus discutée. Car le nombre des monopoles remontant à la date même de la découverte du produit est forcément limité. Dès lors, si l'imagination fiscale veut continuer à se donner carrière dans le champ des monopoles, il faut bien que des exploitations libres soient expropriées et que l'Etat s'installe à leur place.

C'est ce qu'a fait la France, en 1872, à l'égard des allumettes (1). L'assemblée nationale, en effet, après avoir créé un impôt sur les allumettes, émue de sa faible productivité, inévitable et passagère (2), résolut de transformer l'impôt en monopole. Par ce procédé, le budget s'assura, sans doute, un revenu immédiat de 16.030.000 fr., au lieu de 5 millions. Mais à quel prix? Chacun, comme contribuable, ou comme consommateur, en conserve le souvenir.

(1) De nombreux monopoles furent improvisés en Angleterre, sous Charles I^{er}, quand ce prince, résolu à ne plus réunir les Communes, cherchait à se procurer de l'argent en dehors d'elles. Alors une quantité de denrées et produits, sels, savons, charbons, fers, vins, cuirs, amidons, plumes, cartes, dentelles, tonneaux, beurres, potasse, toiles, lunettes, etc., furent concédés, moyennant finance, en monopole. Cette méthode oppressive de lever de l'argent, ruineuse pour l'industrie, comme le montre David Hume, eut, en outre, l'inconvénient de ne rapporter presque rien au Trésor royal.

(2) L'impôt sur les allumettes, créé par les lois des 4 septembre 1871 et 22 janvier 1872, rapportait 400.000 francs par mois, soit 5 millions par an environ, lorsque le monopole lui fut substitué. L'impôt, dit le rapport du 27 juillet 1872, est inefficace, il aggrave les charges des consommateurs, et trouble profondément l'industrie. La vraie conséquence de ces prémisses eût dû consister, ou bien dans la suppression de l'impôt, ou bien dans son renforcement. Car le monopole ne fit qu'aggraver les maux qu'il s'agissait de guérir.

Il fallut d'abord, d'après les comptes officiels, exproprier le nombre considérable de 600 fabriques et dépenser, de ce fait, 32 millions et demi (1). Ce n'était pas tout que de payer. Car quand bien même les 32 millions 1/2 dont il s'agit eussent exactement représenté la valeur des 600 usines supprimées, peut-on affirmer que chacun des propriétaires ou exploitants reçut, dans ce total, sa juste part proportionnelle? N'y eut-il pas des enrichis et des appauvris? des habiles qui présentèrent des comptes avantageux et des simples qui omirent d'enfler opportunément leurs chiffres d'affaires? Puis, toutes les personnes atteintes par le monopole furent-elles comprises dans la répartition? La loi ne stipulait qu'en faveur des fabricants et marchands d'allumettes. En dehors d'eux, les industries subsidiaires, telles que la confection des boîtes, des caisses et des lithographies, les vernisseurs, les ferblantiers, les coupeurs de bois, les colporteurs, etc., plus ou moins dépossédés, ne reçurent rien. Voilà ce que les tableaux officiels ne disent pas (2).

Ils ne disent pas non plus quels troubles, quels déclassements suivirent la fermeture des ateliers en activité, changements de carrière, chômage, déplacement des centres de travail, etc. Parmi les milliers d'individus que faisait vivre l'industrie libre des allumettes, tous ne purent pas retrouver leur place dans les usines officielles. Les modifications apportées à la situation géographique des fabriques, leur moindre nombre, l'extension de leurs procédés mécaniques éliminèrent une grande partie de l'ancien personnel. Aussi, beaucoup de petits fabricants en chambre, de producteurs intermittents, de colporteurs locaux, incapables d'entrer comme ouvriers dans les ateliers réguliers, continuèrent-ils clandestinement leur ancien métier, unique gagne-pain d'autrefois, au

(1) Le rapport de la commission législative qui institua le monopole ne prévoyait qu'un maximum de 20 millions d'indemnités d'expropriation (27 juillet 1872). Son estimation se trouva donc dépassée en fait de plus de 50 p. 100. Première déception que bien d'autres suivirent.

(2) Si les comptes officiels sont muets sur ce point, ils mentionnent, du moins, une dépense de 273.573 fr. pour frais judiciaires et autres, témoignant du grand nombre de contestations, de résistances litigieuses, de droits tenus en suspens.

préjudice du monopole, constituant alors cette armée de la fraude dont les débris subsistèrent longtemps.

Le monopole n'entra en fonctionnement effectif qu'au bout de deux ans et demi de litiges et de difficultés, le 1^{er} janvier 1875. La compagnie fermière, aux mains de laquelle l'Etat remit l'exploitation de l'affaire, fit nécessairement passer ses intérêts particuliers avant l'intérêt public. Car le meilleur des cahiers de charges, surtout pour une entreprise naissante, ne pouvait tout prévoir, et ses stipulations, d'ailleurs, se prêtaient à des interprétations élastiques.

On accuse quelquefois les administrations fiscales de l'Etat de déployer une ardeur excessive dans la poursuite de la fraude, de prendre avec une passion exagérée le parti du Trésor. Elles apportent, en effet, souvent beaucoup de cœur à leurs fonctions. Mais chacun reconnaît, au moins, que seul le sentiment de l'intérêt public les anime.

Les compagnies fermières, au contraire, n'ont que leur propre bénéfice en vue, pour seule perspective les dividendes à distribuer. On ne saurait leur en faire un reproche : l'essence même des sociétés industrielles le veut ainsi. L'assemblée nationale s'en rendit enfin compte lorsque, après avoir voté, le 28 juillet 1875, une loi qui autorisait la recherche à domicile des allumettes de fraude détenues par les particuliers et les établissements publics, elle vit les agents de la compagnie abuser de ce pouvoir exorbitant sans réserve, ni ménagement. En quelques mois 20.000 visites domiciliaires furent pratiquées; des communes entières furent fouillées, maison par maison (1), jusqu'à ce que le gouvernement, par un acte d'autorité, y mit bon ordre (2).

(1) Le rapport qui demandait à la Chambre des députés l'abrogation de la loi du 28 juillet 1875 s'exprimait ainsi: « L'Etat et ses employés peuvent faire fléchir la rigueur du droit dans l'intérêt supérieur de la tranquillité publique, ils peuvent user avec modération des pouvoirs que la loi leur confère. Les agents d'une ferme générale ne le peuvent pas; car leur administration est tenue de prouver à ses actionnaires que, dans l'intérêt du fonds social, elle se sert sans ménagement des armes que la loi lui a données. » (Rapport du 3 juin 1876).

(2) La compagnie fermière répondait aux observations qui lui étaient adressées en montrant la quantité considérable d'allumettes de fraude saisies presque

Depuis le 1^{er} janvier 1890 (loi du 27 décembre 1889), l'Etat dirige personnellement l'exploitation de son monopole. Mais les péripéties qui précédèrent ce progrès tardif n'en montrent pas moins comment, une fois la ligne droite abandonnée, on peut se laisser aller jusqu'à reconstituer les fermes de l'ancien régime, dont, certes! personne au début n'eût voulu se déclarer partisan.

En dehors, d'ailleurs, des troubles de la transition, les inconvénients du monopole sont de deux natures. L'Etat d'abord se charge de fonctions qui ne lui conviennent pas, pour lesquelles il n'a pas d'aptitudes naturelles, malgré le mérite incontestable de ses ingénieurs, fonctions qui nécessitent de sa part la création d'un corps de fonctionnaires, d'employés et d'ouvriers d'Etat, dont on devrait plutôt chercher à diminuer qu'à augmenter le nombre. L'objection est tellement vraie qu'elle fut un des motifs prédominants de la concession de l'exploitation du monopole à une compagnie fermière. On recula devant l'idée de constituer l'Etat lui-même fabricant d'allumettes! N'est-il pas pitoyable, en effet, d'entendre aujourd'hui interpellier le ministre des finances à la Chambre des députés parce que les allumettes ne *craquent* pas, parce que leur bois casse et que leur phosphore adhère mal (1)?

Enfin, le monopole fait perdre au pays tous les bénéfices que le développement naturel d'une industrie libre aurait procurés. En

infailliblement à chaque perquisition. Aussi, loin de modérer ses fructueuses visites domiciliaires, s'apprêtait-elle à les étendre à tous les départements, quand l'administration, sans faire abroger la loi du 28 juillet 1875, s'empressa, par une décision du 15 juillet 1876, de notifier aux agents de la compagnie qu'ils ne pourraient dorénavant procéder à des visites domiciliaires qu'avec l'autorisation expresse d'un agent supérieur de la Régie.

(1) Ainsi, un député s'adresse en ces termes au ministre des finances, à propos du budget des manufactures de l'Etat : « Je m'étonne que vous ne puissiez pas, avec tout le personnel si distingué que vous avez sous vos ordres, découvrir le moyen de fendre des petits bouts de bois en quatre pour en faire des allumettes! » Puis, plus loin : « Quand vous craquez une allumette de bois pour allumer votre bougie, ou votre pipe, je vous demande pardon de l'expression, le bois casse, vous n'allumez rien et vous brûlez votre tapis... Mais souvent l'allumette ne prend pas. Je sais bien qu'au point de vue financier c'est très intelligent. — C'est évident! Cela pousse à la consommation! — Au lieu de payer l'impôt une fois, vous le faites payer deux, trois, quatre, ou cinq fois... Je ne crois pas que cela soit digne de la fabrication de l'Etat. J'ai voté le monopole... — Vous devez bien vous en repentir aujourd'hui! — Eh! oui! c'est un vote qui me pèse... » (Séance du 10 février 1893.)

1872, au moment où le monopole s'interposa, l'industrie libre des allumettes prospérait en France et ses exportations s'élevaient à huit millions de francs. Or, que sont devenues ces exportations entre les mains de la compagnie fermière et de l'Etat? Elles ont à peu près complètement cessé d'exister (1), perte plus considérable qu'on ne le suppose, car les huit millions d'il y a 40 ans se seraient transformés sans doute aujourd'hui, en vingt, trente millions, ou plus, représentant une somme de *travail salarié* considérable qui nous échappe malheureusement (2).

L'exemple de la France, d'ailleurs, n'est suivi que dans un nombre restreint de pays, généralement petits, la Grèce, la Serbie, la Roumanie, l'Espagne, etc.

§ 3. — Monopole de l'alcool. Ses formes possibles.

Le monopole des alcools se conçoit sous trois formes :

Monopole de fabrication, l'Etat demeurant seul chargé de produire et d'importer tous les alcools nécessaires à la consommation intérieure;

Monopole de rectification, l'Etat faisant passer à travers ses alambics officiels tous les alcools pour les épurer;

Monopole de vente, l'Etat devenant acquéreur de tous les alcools fabriqués et rectifiés et les vendant lui-même au public.

La Commission des alcools de 1887-1888, présidée par M. Léon Say (3), examina successivement ces trois modes d'application du monopole et les repoussa un à un, pour les raisons suivantes :

Le monopole de fabrication paraît impraticable en France par suite de l'existence des bouilleurs de cru. L'Etat pourrait peut-être s'emparer des distilleries industrielles, mais il ne saurait

(1) D'après les comptes publiés en 1911, la Régie recueille seulement 29.951 fr. pour ses ventes à l'étranger, et ce maigre produit diminue d'année en année.

(2) Les allumettes d'exportation, en effet, comportent beaucoup plus de travail salarié que n'en fait supposer leur valeur apparente, parce qu'elles sont vendues à prix réduit à l'étranger.

(3) Le rapport de M. Léon Say, des 31 mai et 21 juin 1888, est un document de plus de 100 pages, où toutes les questions relatives au monopole de l'alcool se trouvent exposées.

songer à exproprier tous les petits producteurs. Comment admettre, d'ailleurs, qu'il devienne le seul metteur en œuvre de toutes les matières premières, grains, betteraves, mélasses, vins, cidres, marcs, fruits, etc. !

Le monopole de la rectification, d'un autre côté, est superflu à l'égard des alcools centralisés dans quelques grandes usines, étroitement surveillées par la Régie, contrôlées, dès lors, ou contrôlables au point de vue de la pureté de leurs produits, sans qu'il soit nécessaire de recourir au monopole. Quant aux alcools des bouilleurs, aucun procédé ne leur fera traverser impunément l'alambic officiel, qui détruirait, ou dénaturerait leur bouquet, dont ils sortiraient uniformisés, c'est-à-dire dépréciés.

Enfin, le monopole de la vente transformerait l'Etat en chef suprême des marchands et débiteurs d'alcool, armée de fonctionnaires d'une nouvelle espèce dont il ne paraît pas opportun de doter le pays.

Restait le monopole complet embrassant à la fois la fabrication, la rectification et la vente, qui, après les précédentes condamnations individuelles, ne devait guère trouver grâce devant la Commission de 1887-1888. Celle-ci, en effet, considéra comme une désorganisation inacceptable le transfert en bloc à l'Etat de la totalité du commerce et de l'industrie des alcools.

D'ailleurs, si l'un ou l'autre des monopoles partiels parvenait à s'installer isolément, la force des choses ne tarderait pas à le transformer en monopole complet. Tout se tient, se relie et s'enchaîne dans les affaires industrielles et commerciales. L'omnipotence gouvernementale ne saurait voisiner avec la liberté. Dès que le monopole partiel fléchirait sur quelque point, dès que d'inévitables lacunes se révéleraient au cours de son exploitation, le seul remède, aux yeux de ses promoteurs, consisterait à universaliser son champ d'action. Telle est la tendance constante des socialistes d'Etat ! L'insuccès, dit Herbert Spencer, au lieu de détruire chez eux la foi dans les moyens employés, ne fait que leur suggérer l'idée d'en user d'une manière plus large et plus rigoureuse (1).

(1) *L'Individu contre l'Etat, l'esclavage futur*, par Herbert Spencer.

§ 4. — *Projet de monopole de l'alcool en Allemagne.*

En 1886, Bismark voulut renouveler à l'égard de l'alcool la tentative de monopolisation qu'il n'avait pu faire adopter quatre ans auparavant pour les tabacs. Son projet du 8 janvier 1886 consistait à accaparer au profit de l'Etat les opérations d'épuration de coupage et de vente des alcools. L'Empire devait emmagasiner la totalité des spiritueux fabriqués par l'industrie privée ou importés, les travailler et les épurer dans ses usines officielles, puis les vendre au public par l'intermédiaire de débiteurs dépendants directs de la régie du monopole (1).

Le montant des indemnités d'expropriation était évalué à plus de 600 millions ; la recette annuelle à 375 millions de francs net (2).

Le projet soumis au Reichstag y souleva de violentes objections, parmi lesquelles celle-ci nous intéresse spécialement : « N'est-il pas dangereux pour l'indépendance politique de la nation « de voir la création d'un nouveau et formidable corps de fonctionnaires de l'Etat, plus de 20.000 individus, tous révocables « suivant le bon plaisir de l'administration, devenant forcément « ses instruments ? Même les propriétaires de cafés, les restaurateurs, les aubergistes, sans appartenir à ce corps de fonctionnaires de l'Etat, devaient soumission à l'administration, car la « licence pouvait leur être retirée (3). » Le député allemand, M. Richter, disait au Reichstag : « L'empire est déjà maître du

(1) Les deux premiers articles du projet de monopole soumis au conseil fédéral, le 8 janvier 1886, étaient ainsi conçus :

« Art. 1. L'industrie privée reste chargée de la production de l'alcool brut en « se conformant aux prescriptions édictées par la présente loi.

« Art. 2. L'Empire emmagasiner la totalité des alcools bruts indigènes et « étrangers, il les épurera, les travaillera pour être employés en boissons alcooliques, et, dans les cas prévus par la présente loi, ils les vendra directement « ou les fera vendre par l'administration du monopole.

(2) L'impôt sur l'alcool, assis à cette époque sur la capacité des cuves de fabrication, ou sur le poids des matières premières, ne produisait que 66.350.000 francs dans le réseau fiscal allemand, plus 4. 618. 000 fr. en Bavière, Wurtemberg et grand-duché de Bade, en tout 71 millions de francs environ pour l'Empire.

(3) Mémoire sur la législation allemande, par M. Isidore Sachs, novembre 1887.

« service des postes et des télégraphes. Lui mettre encore entre les mains un des commerces les plus actifs qui existent, un commerce qui exige un personnel de cent mille agents, ce serait accroître à l'excès son influence et son pouvoir (1). »

Le monopole de la *vente* surtout effaroucha le Reichstag, parce qu'il risquait de transformer le cabaret en bureau électoral, et devait, en tous cas, étendre immodérément le personnel déjà beaucoup trop considérable mis à la disposition de l'Etat.

Définitivement, malgré l'intervention personnelle du chancelier, le projet gouvernemental fut repoussé à une grande majorité (2), le 27 mars 1886.

Un nouveau projet, présenté en 1908, par le sous-secrétaire d'Etat M. Von Sydow, eut le même sort. Il s'agissait alors, pour combler les déficits permanents des budgets de l'Empire, de trouver un total de suppléments de ressources montant à 625 millions de francs, sur lesquels le monopole de l'alcool devait fournir, à lui seul, 125 millions. Ce monopole projeté englobait la rectification et la vente des spiritueux, achetés par l'Etat aux distillateurs et aux bouilleurs à des prix différentiels destinés à favoriser diverses classes de producteurs.

La commission des finances repoussa d'emblée le projet de monopole, ce qui força le gouvernement à lui substituer un projet d'impôt, d'un produit présumé de 100 millions de francs, que vota le Reichstag (3).

§ 5. — *Le monopole de l'alcool en Suisse. Son but hygiénique et agricole.*

Dès le 25 octobre 1885, le peuple suisse vota qu'il convenait d'attribuer à la Confédération et aux cantons « les compétences propres à combattre la propagation de l'ivrognerie et à diminuer les abus de l'eau-de-vie », déclaration d'ordre exclusivement

(1) Rapport sur le monopole des alcools, par M. Emile Jamais, député, novembre 1887.

(2) Majorité contre le projet : 181 voix ; 3 pour, et 37 abstentions.

hygiénique, que la loi du 23 décembre 1886 traduisit en instituant le monopole de l'alcool, sanctionné par le *referendum* du 15 mai 1887. Actuellement la loi du 9 juin 1900 a remplacé et refondu la loi de 1886, sans modifications essentielles.

Voici ses principales dispositions :

La fabrication et l'importation des spiritueux se trouvent en principe exclusivement réservées à la Confédération. « Le droit de fabriquer et d'importer les spiritueux, dont la fabrication est soumise à la législation fédérale, appartient exclusivement à la Confédération », disait l'article premier de la loi du 26 décembre 1886, que reproduit, avec quelques différences de forme, la loi du 7 juin 1900 dans ses articles 1 et 6.

Mais, tout en affirmant son intégralité (1), le monopole suisse ne détruit pas l'existence des fabricants libres, à condition qu'ils se soumettent aux vues du monopole, c'est-à-dire, à condition qu'ils ne demeurent plus que très imparfaitement libres. Ils sont, en effet, autorisés à soumissionner des lots de fournitures que l'Etat leur achète très cher, lorsque ces lots proviennent exclusivement de la mise en œuvre de matières premières indigènes, ce qui tend à privilégier « la production agricole des seigles, pommes de terres, céréales, etc. ». Très exceptionnellement, sans doute, le Conseil fédéral peut, dans des cas déterminés, autoriser l'adjonction de matières étrangères nécessaires à la saccharification et à la fermentation, spécialement en cas de mauvaises récoltes. Mais la loi ajoute : « Le Conseil fédéral attachera des conditions sévères à ces autorisations exceptionnelles » (Art. 3 de la loi du 7 juin 1900). En outre, lors des adjudications, des préférences sont accordées aux soumissionnaires de lots émanant des contrées où la récolte de pommes de terre excède l'emploi de ce produit comme aliment ou comme fourrage. Des préférences sont encore accordées aux soumissions présentées par les associations agricoles. Puis, le maximum de chaque lot ne peut dépasser 1.000 hectolitres d'alcool absolu par campagne et chaque distillerie ne peut

(1) Le gouvernement fédéral a voulu que théoriquement le monopole fût complet entre ses mains afin que les libertés maintenues ne constituassent que des concessions et des exceptions.

obtenir plus d'un lot, ce qui empêche les distilleries industrielles d'accroître leur développement au détriment des distilleries agricoles (1). Dans chaque classe, d'ailleurs, le soumissionnaire des plus petits lots, à conditions égales, obtient la priorité... On voit combien est restrictive la soi-disant liberté laissée aux fabricants. Quant aux distilleries qui ne soumissionnent pas de lots, elles opèrent librement et peuvent employer, dès lors, certaines matières premières étrangères, mais sous la réserve de payer la *finance du monopole*, taxe compensatoire très élevée, que les spiritueux de qualité supérieure sont seuls capables de supporter.

L'intention de favoriser l'agriculture ressort expressément, en outre, des prix élevés auxquels la Régie achète les alcools des usines qui acceptent et remplissent les conditions des contrats dont il vient d'être question. Ces prix, notablement supérieurs à la valeur courante de la marchandise, constituent une prime non déguisée. Ainsi, d'après les derniers comptes, tandis que les alcools achetés à l'étranger par la Régie lui reviennent à 49 fr. 65 le quintal en moyenne, droits d'entrée compris, les mêmes alcools sont payés aux fabricants indigènes 81 fr. 62 (2).

Une telle majoration au profit de la production indigène devint même bientôt si lourde pour les budgets que la loi du 7 juin 1900 dut abaisser le maximum réservé à la production indigène à 30.000 hectolitres d'alcool absolu (soit 25.500 quintaux) par an, avec faculté pour le gouvernement d'augmenter le contingent de 25 p. cent au plus, sauf reprise sur les livraisons des années suivantes.

Le monopole aboutit ainsi, en premier lieu, à favoriser l'agriculture. D'autre part, son but non moins essentiel est de combattre l'alcoolisme. Le *Referendum* de 1885 le dit en termes expli-

(1) Cette limitation à 1.000 hect. est, en effet, très réduite, si l'on considère que, dans certaines grandes distilleries du nord de la France, le travail dépasse 70.000 hect. par an. En Suisse, cependant, les distilleries peuvent, au-delà du maximum de 1.000 hect., fabriquer librement un supplément que la Régie leur achète alors à prix réduit. Ce supplément n'a jamais une grande importance.

(2) Chaque année, des écarts analogues existent, entre les prix à l'étranger, c'est-à-dire les prix normaux de la marchandise, et les prix majorés payés aux distillateurs indigènes.

cites, la loi de 1886 l'inscrit à son frontispice, et, chaque année, les rapports officiels le rappellent. La lutte contre l'ivrognerie est la raison d'être, la justification même du monopole. A cet effet, la Suisse emploie deux procédés, d'abord la réduction de la consommation par l'élévation des prix de vente, puis l'assainissement des alcools potables par la rectification officielle, rectification opérée, au besoin, dans des usines fédérales dont la principale est située à Délémont. Mais, comme beaucoup de spiritueux possèdent d'emblée les conditions de pureté et de degré réglementaires, les appareils rectificateurs officiels ne fonctionnent pas toujours. Le rôle de la Régie, sous ce rapport, se résume dans cette prescription : « Veiller à ce que l'alcool potable soit suffisamment rectifié (1). »

La vente des alcools au public s'effectue par l'intermédiaire des entrepôts de la Régie, chargés de satisfaire à toutes les commandes d'une importance déterminée. Une fois les spiritueux payés et enlevés des entrepôts, leurs détenteurs les emmagasinent, les manipulent et les revendent à leurs risques et périls, sans que la Régie ait désormais à s'en préoccuper, au moins en ce qui concerne les marchands en gros, c'est-à-dire les commerçants qui livrent 40 litres au minimum par un seul et même envoi et par quantités d'au moins 20 litres de chaque espèce. Ainsi défini, « le commerce en gros est libre », dit la loi du 7 juin 1900. Seul le commerce de détail demeure soumis aux autorisations et licences des gouvernements cantonaux, à l'exception encore des agriculteurs distillant leur propre récolte et ne produisant pas plus de 40 litres par an (2).

(1) Article 12 de la loi du 7 juin 1900.

Cependant pour ménager les goûts du public, la Régie a été obligée de consentir au maintien, ou même à l'adjonction, dans les alcools potables, d'une dose de *fasel* destinée à leur procurer le bouquet impur des eaux-de-vie de pommes de terre, très apprécié notamment dans les cantons de Berne et de Soleure. « Il n'est pas démontré qu'une proportion limitée du bouquet de l'alcool de pommes de terre soit plus nuisible pour la santé que la quantité équivalente du bouquet des autres eaux-de-vie et liqueurs », dit le Rapport du 29 mai 1891.

(2) Nous laissons de côté diverses dispositions concernant l'interdiction du colportage des spiritueux, l'interdiction du commerce de détail dans les distilleries, etc., afin d'abrégier l'exposé.

Après ce résumé général des dispositions constitutives du monopole des alcools en Suisse, on pourrait se demander si les deux buts essentiels de sa création ont été atteints? L'agriculture a-t-elle prospéré en raison de ses privilèges? La consommation abusive des spiritueux a-t-elle été réduite? La seconde question seule nous retiendra quelques instants. A cet égard, deux ordres de faits soulèvent des doutes dans l'esprit de l'observateur impartial.

Le premier de ces faits est la non-universalité du monopole, c'est-à-dire l'existence d'une lacune importante dans la mainmise de la Régie. En effet, la fabrication privée des propriétaires distillant les produits de leur propre récolte ne rentre pas dans le cadre du monopole suisse, et demeure indemne à ses côtés. Une telle omission est si dangereuse, si invraisemblable même, au premier abord, qu'on veut consulter les textes pour s'assurer qu'elle existe réellement. Or, les textes constitutionnels (1) et législatifs sont explicites. Afin d'obtenir le vote du *Referendum*, la loi du 26 décembre 1886 a jugé nécessaire d'insérer, parmi ses dispositions, la concession de la franchise à tous les bouilleurs de cru. La même crainte de mécontenter les populations agricoles a fait confirmer cette concession par la loi du 7 juin 1900, dont voici l'article premier, paragraphe 2 : « Ce droit (le droit de monopole) ne s'étend pas à la distillation des raisins, du vin, du marc de raisin, de la lie de vin, des baies, fruits à noyau ou à pépins, et de leurs déchets, des racines de gentiane ou d'autres matières analogues de provenance indigène. »

Remarquons incidemment que la formule suisse exclut du privilège, comme la formule française, les propriétaires qui distillent des grains, betteraves, maïs, mélasses, etc. Mais, en ce qui concerne les fruits, baies et racines, son énumération devient beaucoup plus étendue que la nôtre (2). Or, on sait combien déjà chez

(1) La Constitution fédérale elle-même, du 26 octobre 1885, contient, dans son article 32 bis, une formule d'exemption en faveur des bouilleurs de cru.

(2) En France, on nomme bouilleurs de cru les propriétaires qui distillent chez eux les vins, cidres ou poirés, marcs et lies, cerises et prunes provenant exclusivement de leur récolte. Cette nomenclature est absolument limitative. La formule suisse, au contraire, avec les mots *baies, fruits à noyau et à pépins et autres matières analogues*, devient très large.

nous le maintien du privilège des bouilleurs de cru inflige de dommages à l'impôt. La fissure ne manque donc pas de causer en Suisse aussi de graves préjudices au fisc et à l'hygiène. Permettre aux alcools de marcs, de lies, de pommes, etc., généralement non rectifiés et considérés comme particulièrement nocifs, de s'infiltrer en toute liberté dans la consommation, c'est rendre partiellement illusoires les minutieuses précautions édictées à l'égard des alcools contrôlés par la Confédération.

La Régie, dans ses rapports annuels, ne semble pas se préoccuper de cette situation, jugeant, sans doute, inutile de dénoncer des abus qu'elle ne peut empêcher. Tout au plus, le rapport de l'année 1887-1888 dit-il que, « dans une mesure impossible à estimer, mais certainement assez considérable, la production et la consommation des spiritueux affranchis du monopole ont dû augmenter ». En 1891, le rapport dit encore : « Nous manquons absolument de données statistiques nécessaires pour déterminer la production et la consommation des alcools non soumis au monopole. » Plus prudents encore, d'autres rapports demeurent muets sur le sujet.

De même la liberté laissée aux marchands en gros, liberté inscrite formellement dans la loi, comme il a été dit, implique que ces commerçants peuvent, à leur gré, transformer les alcools bruts que leur livre la Régie en liqueurs et autres compositions préférées du public. Ce soin, d'ailleurs, incombe au commerce de gros d'une manière nécessaire, car la Régie n'a d'autre prétention que de vendre des alcools bruts. « La Régie ne vend ni eaux-de-vie, ni liqueurs, mais seulement de l'alcool brut d'une pureté déterminée et du trois-six; en d'autres termes, elle ne fournit aucune boisson proprement dite, mais elle fournit uniquement la matière principale nécessaire à la fabrication des boissons distillées (1). » Or, la fabrication des liqueurs, bitters, apéritifs, etc., dont le monopole ne se charge pas, dont il ne saurait pas, d'ailleurs, se charger, est, on le sait, particulièrement suspecte. Le caractère toxique des huiles essentielles, aromates, parfums, bou-

(1) Rapport de la Régie des alcools au conseil fédéral suisse du 29 mai 1891.

quets, ingrédients divers, entrant dans la composition de certains breuvages, a été maintes fois signalé. Fournir de l'alcool brut irréprochable, seule mission de la Régie, ne suffit donc probablement pas à garantir l'innocuité des boissons consommées. Reste seulement, en dernier recours, s'il est efficace, le droit de surveillance réservé aux autorités cantonales sur les débitants.

§ 6. — Résultats fiscaux du monopole en Suisse.

Mais le but fiscal, dira-t-on, n'entre-t-il pas en ligne de compte ? La Régie, après avoir dépossédé à grands frais les distilleries indigènes de leur ancienne liberté (1), ne tire-t-elle pas largement profit du monopole qu'elle s'est attribué ? Remarquons d'abord que la productivité du monopole contredirait absolument l'idée de restriction de la consommation mise en avant par les promoteurs de la réforme de 1886. Du moment que sa visée principale consiste à combattre l'ivrognerie et même subsidiairement à favoriser l'agriculture nationale, il ne saurait être question de gros rendements budgétaires (2). La Suisse devant opter, personne ne lui

(1) Le montant total des indemnités payées aux distillateurs à la suite de l'installation du monopole atteint 4.111.263 fr., d'après les derniers comptes rendus. Ce chiffre aurait été beaucoup plus élevé si les industriels dépossédés avaient, comme en France, reçu une indemnité calculée sur les bénéfices retirés par eux de leur exploitation. Mais, en Suisse, les propriétaires de distilleries n'ont été indemnisés que de la *moins-value* résultant, pour les bâtiments et appareils servant à la distillation, de la mise à exécution de la loi.

Il a donc suffi de déterminer, d'une part, la valeur des distilleries comme telles, d'autre part la valeur des bâtiments et appareils pour un usage autre que la distillation, la différence entre les deux évaluations représentant l'indemnité fixée par la loi. Or, la valeur des bâtiments et appareils, avant la cessation de leur exploitation comme distillerie, a été estimée à 5.337.745 fr. Une fois le monopole en activité, cette estimation est tombée à 1.642.694 fr., d'où une indemnité de dépréciation montant à 3.695.151 fr., laquelle représente 70 p.100 de la valeur primitive.

Si, à ces 3.695.151 fr. d'indemnités, on ajoute les frais subsidiaires, on retrouve les 4.111.263 fr. indiqués ci-dessus.

Un grand nombre de distilleries existant au moment de l'établissement du monopole, incapables de supporter le nouveau régime, succombèrent. Sur 1.400 fabriques environ en activité avant 1887, 30 seulement survécurent, auxquelles est venu s'adjoindre un certain nombre de nouvelles fabriques.

(2) « Le monopole, dit le rapport fédéral de 1887-1888, doit réduire la consommation des spiritueux, favoriser certains intérêts agricoles, et produire un

reprochera, bien au contraire, d'avoir préféré la recherche de la tempérance à la recherche de l'argent. Aussi ne doit-on pas s'étonner qu'il y ait eu déception dans les bénéfices du monopole par rapport aux évaluations primitives (1).

Voici, du reste, les chiffres officiels. En décembre 1886, au cours de la discussion du projet de monopole, un produit annuel de 8.820.000 fr. avait été prévu. Or, les résultats effectifs, d'après les rapports annuels de la Régie, sont les suivants :

1887-1888.....	4.973.000 fr.
1889.....	5.358.000 —
1890.....	6.995.000 —
1893.....	5.959.000 —
1898.....	7.249.000 —
1901.....	5.631.000 —
1908.....	5.995.461 —
1909 (2).....	5.883.701 —

Non seulement le chiffre des prévisions originelles n'a pas été atteint, mais les produits annuels accusent de la stagnation et même de la dépression. Est-ce alors un succès pour la tempérance ? On aimerait à le croire, si l'on ne connaissait les lacunes déjà exposées. En tout cas, l'inspection du tableau ci-dessus n'a rien,

« rendement financier ». Le même document ajoute : « Il saute aux yeux qu'il existe une certaine contradiction entre ces trois buts différents. Plus la consommation diminue, plus les prix payés par la régie pour les produits de la distillerie indigène sont élevés, plus les intérêts hygiéniques et agricoles, en un mot, se trouvent sauvegardés, moindre en devient le rendement financier du monopole. »

Un autre rapport fait cependant observer que les trois buts pourraient être atteints à la fois si, en même temps que la consommation se restreignait, les achats s'effectuaient à meilleur marché. « Une administration économique serait en mesure d'obtenir des bénéfices relativement considérables sur un petit débit. » On ne voit plus, dans cette hypothèse, comment l'agriculture recevrait satisfaction.

Il peut, d'ailleurs, arriver inversement que la fraude se développe au point de compromettre simultanément, malgré leur apparente contradiction, l'intérêt financier, l'intérêt hygiénique et l'intérêt agricole.

(1) Rapport adressé à l'Assemblée fédérale par le conseil fédéral, le 17 juin 1889. Chapitre XVII.

(2) Compte de la Régie des alcools pour l'année 1909, publié en 1910.

à première vue, d'encourageant au point de vue fiscal. Entrons dans les détails.

Le bénéfice de la Régie par hectolitre d'alcool pur ressort seulement à 86 fr. 89 en moyenne, au maximum (1). La consommation intérieure, d'après le compte publié en 1910, atteignant 135.472 hect. à 50 degrés, ou 67.736 hect. à 100 degrés, et la recette nette ne dépassant pas, en 1909, 5.883.000 fr., cela fait bien 86 fr. 89 de bénéfice moyen par hectolitre d'alcool pur. Or, du moment que le monopole suisse ne réussit pas à prélever sur chaque hectolitre d'alcool pur plus de 86 fr. 89 en moyenne, c'est que son exemple n'est pas bon à suivre par les pays à gros budgets.

Quel produit annuel, en effet, représenterait en France cet impôt de 86 fr. 89 par hectolitre? A peine 119 millions, d'après les bases statistiques de 1910, alors que le tarif général de 220 fr. par hectolitre (2) fournit normalement à nos budgets un produit de 350 millions de francs (3), pouvant même vraisemblablement, moyennant quelques réformes, être un jour poussé jusqu'à 400 millions. La France subirait donc une perte budgétaire annuelle de plus de 250 millions en important tel quel le monopole suisse, monopole qui a des mérites très recommandables, surtout en intentions, mais qui n'a pas celui de la productivité.

(1) Nous disons *au maximum* parce que notre calcul, effectué sur la masse des recettes nettes, n'élimine pas, comme il aurait dû, les *recettes accessoires* et quelques autres, sans influence sur le prix moyen des alcools vendus. Une opération plus stricte aurait abouti à 70 ou 80 fr. de bénéfice moyen.

Bien entendu encore, il ne s'agit que de moyennes. Car les alcools étrangers achetés au cours international procurent un bénéfice élevé, tandis que les alcools indigènes surpayés ne laissent qu'un excédent de recettes peu important.

Se reporter, d'ailleurs, aux rapports annuels de la Régie qui fournissent, au sujet des diverses sources de revenu du monopole des détails dans lesquels il semble superflu d'entrer ici.

(2) Le droit général sur l'alcool en France de 220 fr. par hectolitre, (sans compter les droits supplémentaires d'entrée dans les villes (dépasse de 150 p. 100 environ les 86 fr. 89 de bénéfice du monopole suisse).

(3) Le budget de 1912 inscrit le produit des alcools pour 354.772.800 francs.

§ 7. — *Le monopole de l'alcool en Russie.*

Un autre exemple se trouve en Russie, où, depuis 1895 (1), par essais successifs, le monopole de l'alcool a pénétré dans les diverses provinces de l'Empire. Aujourd'hui, après avoir débuté par l'est du Volga, puis par le sud et le sud-ouest, son fonctionnement s'étend à peu près partout (2).

L'Etat achète les alcools nécessaires à la consommation, soit par adjudications publiques, soit par marchés passés avec les producteurs de la région, puis il les fait rectifier, ou bien dans ses propres usines, ou bien sous sa surveillance, dans des usines particulières; il les emmagasine enfin dans ses entrepôts, d'où ils sortent en récipients cachetés. Chaque bouteille porte une étiquette indiquant le prix, le volume et le degré du liquide. Le débit s'effectue dans des établissements créés et entretenus par l'Etat, nommés *débites de la Couronne*, dont les titulaires reçoivent non pas des remises, mais un traitement fixe, afin de ne pas être incités à pousser à la consommation, et sont même, ajoute une note semi-officielle (3), logés, chauffés et éclairés. La vente à emporter est seule autorisée; il est interdit d'ouvrir les bouteilles sur place. Les particuliers peuvent exceptionnellement obtenir le droit de vendre les produits du monopole, sous des conditions spéciales (4).

Cependant, si, dans la pensée qu'expriment officiellement les rapports des divers ministres des finances, le monopole russe tend surtout à combattre l'ivrognerie, le côté fiscal n'a pas été perdu de vue. Aujourd'hui, en effet, que la presque totalité de l'Empire voit le monopole remplacer l'ancienne accise, les résultats obtenus

(1) Le monopole de l'alcool avait auparavant existé en Russie à diverses époques.

(2) Dans toute la Russie d'Europe d'abord, puis dans toute la Sibirie, englobant ainsi une population de 140 millions d'habitants. Demeurent seuls aujourd'hui en dehors du monopole la Transcaucasie, le Turkestan, l'Amour, etc.

(3) *Notice sur la régie des alcools en Russie*, rédigée à l'occasion de l'exposition universelle de 1900, et distribuée dans le pavillon russe du Monopole.

(4) Ces autorisations exceptionnelles et toujours révocables concernent surtout les hôtels, les restaurants, les buffets des chemins de fer, des bateaux à vapeur, les cercles, etc.

ne laissent pas que de satisfaire le Trésor. L'exposé des budgets de 1909 et 1910 enregistre, comme les précédents, des plus-values annuelles considérables. En total, le produit net du monopole s'élève aujourd'hui à 1.379 millions de francs environ (1). Ce gros chiffre est obtenu grâce au taux considérable du bénéfice par hectolitre d'alcool pur, bénéfice ressortant actuellement à 328 fr., très supérieur aux 220 fr. de la France (2). Or, recueillir 328 fr. par hectolitre d'alcool pur, et voir ses recettes progresser d'une manière constante, voilà qui ne ressemble plus guère au monopole suisse, avec ses 86 fr. 89 par hectolitre et ses recettes stationnaires.

La différence de ces résultats tient à la différence de la conception du monopole dans les deux pays. La conception russe, d'ailleurs, serait difficilement celle d'aucun autre pays. Le succès de sa mise en pratique tient à des circonstances très particulières. D'abord, la Russie a pu accaparer toute la vente en détail sans, pour ainsi dire, rien déboursier, puisqu'elle s'est bornée à exproprier sans indemnité les anciens débiteurs qui, sous le nom de Koulack, exploitaient le public, vendant les spiritueux à crédit, prêtant à la petite semaine, ruinant moralement et matériellement le *moujik*. Il a suffi de leur retirer, du jour au lendemain, l'autorisation toujours révocable dont ils étaient munis. Puis le système des nouveaux *débites de la couronne*, cabarets officiels, bureaux de vente gérés par de semi-fonctionnaires rémunérés au moyen de traitements fixes, chez lesquels le consommateur n'a

(1) Jusqu'à ces derniers temps, l'ancien droit d'accise constituait la première perception du monopole, que complétait le bénéfice du monopole proprement dit. Aujourd'hui, depuis la loi du 28 mai 1901, le bénéfice du monopole figure en un seul chiffre, sans plus présenter d'anciennes et inutiles distinctions.

Le bilan du monopole pour le dernier exercice s'établit ainsi :

Produit brut encaissé.....	1.952 millions.
Dépenses d'exploitation.....	572 —
Produit net.....	1.379 millions.

Pour l'exercice 1911, le budget porte en prévision un bénéfice brut de 1.965 millions.

(2) Cette moyenne de bénéfice net de 3 fr. 28 par litre d'alcool pur est indiquée dans le rapport du ministre des finances, M. Kokoutzoff, qui s'est même donné la peine de traduire en mesures françaises les 6 roubles 5 copecs, par *Vedro* à 40 degrés, des mesures russes.

pas le droit de déboucher le récipient scellé qu'il achète au comptant et qu'il doit emporter à domicile pour en boire le contenu (1), ne convient évidemment qu'au territoire russe. Il serait particulièrement insolite en France. Enfin, l'empire des Tsars renferme une population depuis longtemps façonnée au régime autocratique. L'exemple ne porte donc pas chez nous.

§ 8. — Projets de monopole de l'alcool en France.

Pour découvrir de nouveaux exemples de monopole de l'alcool, il faut aller en Amérique, ou différents Etats des Etats-Unis interviennent autoritairement, dans un but exclusivement hygiénique, avec un insuccès d'ailleurs qui paraît définitif (2). Mais ce ne seraient toujours là que des exemples *non appropriables* à notre pays, ce qui permet de continuer à déclarer qu'il n'existe, à vrai dire, aucun précédent dans la matière.

Les auteurs de projets contemporains se trouvent alors forcés de construire un système idéal, plus productif que celui de la Suisse, moins coercitif que celui de la Russie, émanant de leur seule imagination, ouvrant la porte à l'inconnu, toujours inquiétant en soi, le devenant davantage encore quand on soulève ses voiles.

La multiplicité des projets ne saurait être reprochée ici ni à chaque auteur individuellement, qui préférerait bien sûr être seul, ni à leur collectivité. Rien de plus naturel, lorsqu'une idée traverse sa période de gestation, que de voir de nombreux praticiens chercher à la mettre au monde. Cependant, en raison de cet éparpillement, le public ne discerne pas clairement quel sort lui sera réservé et le contradicteur ne sait plus au juste à qui s'en prendre. Sans en faire donc grief à personne, dressons la liste très panachée des principales propositions soumises au Parlement français.

(1) A moins qu'il ne le boive dans la rue immédiatement, devant la porte même du débit, comme cela arrive souvent, paraît-il.

(2) Lire la *Lutte anti-alcoolique aux Etats-Unis*, par M. Dupré la Tour, docteur en droit. Musée social, juin 1903. Voir également la communication faite à la Société d'économie sociale, le 11 avril 1910, par M. le comte Skargynski sur la lutte anti-alcoolique aux Etats-Unis.

Les plus modestes, parmi ces propositions, visent exclusivement, d'une manière apparente tout au moins, le monopole de la rectification. L'Etat concentrerait dans ses mains tous les alcools fabriqués, se chargerait de les épurer, puis les restituerait au commerce débarrassés de leurs impuretés (1). Ce serait le plus inoffensif des monopoles s'il pouvait subsister tel quel, c'est-à-dire, si la mainmise de l'Etat, au moment décisif de la rectification, pouvait ne pas violer la liberté préalable des fabricants, ni la liberté subséquente des vendeurs, ou celle des consommateurs, comme il sera dit plus loin. D'autres veulent instituer le monopole facultatif, laissant le fabricant soi-disant libre de vendre ou de ne pas vendre ses produits à l'Etat, celui-ci, du reste, offrant aux alcools des prix assez largement rémunérateurs pour que leur presque totalité prenne, sans hésiter, le chemin des magasins nationaux. En tous cas, le producteur d'eau-de-vie de marque qui refuserait de traiter avec l'Etat demeurerait assujéti au contrôle hygiénique. Le système se complique, d'ailleurs, de l'obligation imposée aux débitants de vendre tous leurs alcools dans de petites bouteilles, dites *bouteilles fiscales*, destinées à assurer, par un mode de fermeture spécial, l'exacte perception des droits (2).

Une autre proposition monopolise seulement les alcools dénaturés, auxquels le pétrole serait joint, ces deux produits confiés à la *Régie autonome* créée pour exploiter leur fabrication et leur vente (3).

Interviennent ensuite des propositions d'une portée plus avancée dans le sens radical, propositions allant droit au but; la première monopolise la rectification, l'importation, la vente en gros des alcools (peut-être aussi leur vente en détail dont il n'est pas parlé) et en plus la fabrication des alambics (4); la deuxième ins-

(1) Proposition de loi de M. Guillemet. Rapport par l'auteur au nom de la commission de l'alcool. Chambre des députés, 14 novembre 1899.

Proposition de M. Maujan. Chambre des députés, 13 mai 1891, avec la signature de 142 députés, séance du 26 février 1903.

(2) Proposition de M. Louis Martin, reproduisant le système développé par M. Alglave, professeur à la faculté de droit de Paris.

(3) Proposition de M. Gustave Hubbard. Chambre des députés, 11 juin 1903.

(4) Proposition de MM. Jaurès, Briand et Sembat développée à titre de contre-

titue franchement le monopole *intégral* de la fabrication, de la rectification, de l'importation et de la vente des alcools, poussant, comme on le voit, la logique à son inévitable extrême du premier coup (1); la troisième enfin organise, comme la précédente, le monopole intégral en y associant les communes, qui participeraient à sa direction et à ses bénéfices (2).

Malgré cette diversité, on n'en peut pas moins prédire, à coup sûr, comme il était dit au début, que si quelque monopole partiel était provisoirement accepté, l'expérience ne tarderait pas à le transformer en monopole complet. Prenons, en effet, pour exemple le monopole limité à la rectification. Dès les premiers pas, d'après le libellé même du projet, apparaît l'obligation pour l'Etat d'acheter, préalablement à la rectification, tous les alcools nécessaires à la consommation, afin de les diriger vers les usines officielles. « Tous les flegmes que l'Etat fera rectifier en vertu du « monopole que lui confère la présente loi seront achetés aux « distillateurs français, sauf les cas d'insuffisance constatée, et « dirigés sur les usines de rectification. Les deux tiers seront « achetés de gré à gré et l'autre tiers par voie d'adjudications (3). » Déjà donc, avant toute autre opération, le monopole de la rectification se transforme, sous nos yeux, en *monopole d'achat et de revente*. Les producteurs seront mis en face d'un acheteur unique, ils en deviendront les satellites, ou plutôt les subordonnés (4). De même pour les commerçants en gros et en détail, qui ne pourront s'approvisionner que dans les magasins de l'Etat. Voilà donc, sous le modeste prétexte de rectification, toute la fabrication et le commerce placés dans le giron de l'Etat.

projet au cours de la discussion du budget de 1903, par M. Jaurès. Séance de la Chambre des députés du 26 février 1903.

(1) Proposition de MM. Astier, Ruau et Chaigne, développée par M. Chaigne. Chambre des députés, 30 janvier 1903 et séance du 27 février 1903.

(2) Proposition de M. Edouard Vaillant. Chambre des députés, séance du 27 février 1903.

(3) Article 7 du projet de loi annexé à la proposition de M. Guillemet, adoptée par la Commission de l'alcool. Chambre des députés, rapport fait au nom de la commission. 14 novembre 1889.

(4) L'article 8 du projet de monopole du 14 novembre 1899 est ainsi conçu : « Au commencement de chaque trimestre, l'Etat publiera un tableau des quantités de flegmes dont il pensera avoir besoin, et fixera le maximum et le minimum des prix entre lesquels pourront osciller les prix d'achats. »

D'autres problèmes surgissent encore. Quelles catégories d'expropriations précéderont l'établissement du monopole? Quelles industries, quels commerces seront sacrifiés pour lui faire place? Chaque projet, prévoyant la gravité du bouleversement, s'efforce d'en parler le moins possible. Cependant les relevés de l'administration des contributions indirectes constatent l'existence de 13.508 distillateurs et bouilleurs de profession, de près d'un million de bouilleurs de cru, de 33.770 marchands en gros, de 479.898 débitants, de 18.029 loueurs d'alambics ambulants, etc. Or, quelle que soit la modération initiale du système adopté, même s'il n'accapare pas d'emblée tous ces industriels et commerçants, il les atrophiera pour le moins. L'inconnu recèle donc ici des perspectives devant lesquelles la sagesse commanderait de reculer.

Un nouvel inconnu, d'ailleurs, réside dans le prix de ces expropriations. L'administration des contributions indirectes s'est refusée jusqu'ici à en dresser l'évaluation. Seuls, quelques auteurs de projets l'ont tenté, mais avec un désir évident d'en réduire de total (1). Tandis qu'ils estiment à presque rien les bénéfices actuels des fabricants susceptibles d'être expropriés, ils attribuent, au contraire, à l'Etat, une fois substitué à ces fabricants, des bénéfices exagérés. En réalité, l'entrée de jeu atteindra-t-elle un milliard, ou bien, suivant des affirmations intéressées, suffira-t-il de quelques centaines de millions, dont l'émission d'obligations trentenaires acquitterait le montant, moyennant une faible annuité? On n'en sait rien. Ce qu'on sait, par exemple, d'une manière certaine, c'est qu'un profond bouleversement aura été accompli.

Un non moins grave inconnu concerne encore l'exportation des spiritueux, élément capital de notre commerce extérieur, qui, au temps des traités de commerce, constituait le pivot des négociations internationales. Aujourd'hui, des quantités s'élevant à 275.000 ou 300.000 hectolitres d'alcool pur passent annuellement

(1) Cependant, au cours d'un grand débat, au sujet du monopole de l'alcool, M. Jaurès n'hésitait pas à déclarer qu'il ne dérogeait nullement à ses doctrines en apportant une formule générale d'indemnité pour les grandes industries que son parti prétend *socialiser*. Etendant son raisonnement aux grandes sociétés

la frontière (1). Or, l'exemple du monopole des allumettes ne semble guère permettre d'espérer que les chiffres d'exportation actuels survivront à la constitution du monopole de l'alcool.

Enfin, quels bénéfices effectifs recueillera le monopole futur, dernier inconnu, car on ne peut accepter d'emblée les 800 millions, ou le milliard, entrevus par les auteurs de projets. Pourquoi en effet, le monopole réussirait-il à produire 400 ou 500 millions de plus que l'impôt actuel? Poursuivra-t-il la fraude avec une intensité plus efficace que ne le fait l'impôt? Détiendra-t-il des armes que ne détienne pas déjà, ou que ne puisse détenir, l'impôt? Les bouilleurs de cru, ces enfants terribles de la taxation, se corrigeront-ils spontanément à l'apparition du monopole? S'il s'agit de les supprimer, l'impôt ne peut-il pas le faire tout aussi bien que le monopole? Quant aux distillateurs et bouilleurs de profession, marchands en gros et débitants, armée régulière de la production, de l'entrepôt et de la vente des spiritueux, la Régie ne les enserme-t-elle pas, dès à présent, dans un réseau de formalités, de surveillances et de contrôles, qu'une organisation nouvelle ne pourra guère renforcer au-delà de ce que la Régie serait capable de faire elle-même?

Sera-ce, d'un autre côté, l'absorption des bénéfices particuliers réalisés par le commerce et l'industrie libres qui enrichira le monopole? Mais, pour cela, il faudrait supposer que l'Etat ne payerait pas les justes et suffisantes indemnités qu'exige la loi du 3 mai 1841. Autrement, la charge de ces indemnités d'expropriation contrebalancerait de très près les profits futurs. Faut-il cependant supposer que la meilleure gestion du monopole, l'économie résultant de l'unité de direction substituée à un éparpille-

industrielles et commerciales du pays, il exposait que 20 milliards suffiraient pour racheter toutes ces citadelles du capitalisme et en transférer la possession à l'Etat. (Chambre des députés, séance du 26 février 1903, discussion relative au projet du monopole de l'alcool présenté par MM. Jaurès, Aristide Briand et Marcel Sembat.)

(1) Les statistiques annuelles des Contributions indirectes fournissent le montant exact des exportations effectuées en alcool pur et en liqueurs. Ses chiffres sont les suivants : en 1900, 345.751 hect., en 1901, 314.068 hect., en 1902, 270.667 hect., en 1903, 284.207 hect., en 1909, 275.681 hect. d'alcool pur. Autrefois même l'exportation atteignait 400.000 et 500.000 hectolitres.

ment coûteux, l'application en grand de procédés rationnels et scientifiques tireront de l'industrie et du commerce des alcools des revenus inconnus à ceux qui les exploitent actuellement? Que de mécomptes probables au bout de telles espérances! S'il est une chose admirable, en France, au contraire, c'est la puissance de l'effort individuel, l'ingéniosité de l'initiative personnelle, le stimulant incessant de la concurrence, la nécessité de demeurer au-dessus de ses affaires par crainte de tomber au-dessous, l'amour du gain, en un mot, dans ses bornes légitimes, faisant accomplir à chacun des prodiges d'activité rémunérés par de justes succès. A la place de ces vertus, qui ne sont pas du tout les siennes, l'Etat en possède-t-il d'autres imprévues et plus lucratives? Sans vouloir incriminer par avance les honorables fonctionnaires chargés d'exploiter le monopole, moins aptes cependant, par leur nature même, à faire du commerce qu'à administrer les services publics, bornons-nous à répéter que là réside encore un immense inconnu.

Enfin si, comme il est à craindre, le monopole, une fois installé, ne réalise pas ses promesses, le pays en sera réduit à regretter trop tard, et pour longtemps, pour toujours, peut-être, car de telles ruines ne se réparent guère, d'avoir cédé à l'entraînement de projets tentateurs, sur la foi de chiffres incertains.

§ 9. — *Autres projets de monopoles fiscaux.*

Le monopole de l'alcool constitue le type du monopole fiscal le plus éventuellement réalisable, le premier à passer. C'est lui vraisemblablement, si l'idée collectiviste prévaut, qui inaugurerait la marche en avant de la série des autres monopoles sur les assurances, les raffineries de sucre, les achats de blé à l'étranger, les pétroles, etc.

Déjà même, le monopole des pétroles, voté par la Commission du budget de 1902, a figuré dans le projet de loi de finances de cet exercice, où six articles réglaient sa mise à exécution immédiate (1).

(1) La Commission du budget de 1902, après avoir voté, dans son sein, le monopole des pétroles, a rédigé six articles de loi, compris dans le projet de loi

C'est donc bien un système général de monopoles fiscaux qu'il s'agit de combattre ici. Or, les objections invoquées tout à l'heure contre le monopole de l'alcool s'appliquent, avec la même force, à l'accaparement par l'Etat de toutes les industries précitées. Ce sont toujours les mêmes dangers, les mêmes menaces de risques formidables, le même inconnu, avec la seule certitude de troubles profonds dans l'organisation économique du pays.

de finances sous les numéros 5 à 10, dont le premier était ainsi formulé : « A partir de la promulgation de la présente loi, l'achat, la raffinerie et la vente « en gros des pétroles sont attribués exclusivement à l'Etat dans toute l'étendue « du territoire. » Voir, pour les motifs à l'appui, le rapport général du budget de l'exercice 1902, rédigé par M. Merlou, député, 6 juillet 1907.

La Chambre des députés, après une vive discussion, prononça la disjonction des articles proposés par sa Commission, lesquels, dès lors, ne furent jamais transformés en texte de loi. (Séance du 6 mars 1902.)

TROISIÈME PARTIE

GRANDES DIVISIONS FISCALES DANS LE SEIN DES SYSTÈMES EXISTANTS

CHAPITRE XXI

IMPOTS DIRECTS ET INDIRECTS

§ 1. — Définitions.

L'administration définit ainsi les impôts directs et indirects dans l'*Instruction générale des Finances* :

« La contribution directe s'entend de toute imposition qui est
« assise directement sur les personnes et sur les propriétés, qui se
« perçoit en vertu de rôles nominatifs et qui passe immédiatement
« du contribuable cotisé à l'agent chargé de percevoir.

« Les impôts indirects sont ainsi nommés parce que, au lieu
« d'être établis directement et nominativement sur les personnes,
« ils reposent, en général, sur des objets de consommation ou sur
« des services rendus et ne sont, dès lors, qu'indirectement payés
« par celui qui veut consommer les choses ou user des services
« frappés de l'impôt. »

Sauf le style, qui sent un peu son origine administrative, sauf l'excessive dimension des phrases, sauf quelques inexactitudes à corriger et quelques lacunes à combler, cette définition semble satisfaisante.

En fait d'inexactitudes, l'Instruction générale a tort de dire que

l'impôt est toujours *indirectement* payé par celui qui veut consommer les choses ou user des services, puisqu'elle range elle-même parmi les impôts indirects les droits de succession, de donation, de vente, qui sont, au contraire, *directement* payés par les débiteurs, héritiers, donataires, acquéreurs, nominativement mandés au bureau d'enregistrement, pour y verser les sommes dont ils sont redevables.

En outre, l'Instruction générale omet de signaler certain caractère essentiel qui, dans la pensée même de l'Administration, singularise plus que tous autres les impôts directs et indirects. Il s'agit de la permanence des éléments imposables, ou de leur intermittence. M. de Foville a très heureusement commenté les idées cachées sous ces mots, dans son cours à l'Ecole des sciences politiques (1) : « L'impôt direct, dit-il, vise et atteint chez le contribuable ceux des éléments imposables qui ont un caractère durable, constant, ou, du moins, continu, comme l'existence, la possession ou la profession. Exister, posséder, exercer un commerce ou une industrie, voilà chez l'homme des données permanentes, que l'administration peut suivre dans leur cours et mettre en coupe réglée, pour ainsi dire, par des impôts nominatifs ou périodiques. Les impôts indirects, au contraire, portent, non pas sur des qualités ou des possessions, mais sur des circonstances, sur des faits particuliers, sur des actes intermittents. En deux mots, le verbe *faire* appellerait l'impôt indirect, le verbe *être* ou *avoir* appellerait l'impôt direct. »

M. de Parieu avait déjà dit : « Le législateur atteint par l'impôt direct les situations normales, relativement stables, la possession ou la jouissance des richesses. C'est à cause de la permanence des faits auxquels il se réfère que l'impôt direct comporte des rôles nominatifs. »

L'idée de permanence ou d'intermittence des éléments imposables fait donc partie intégrante de la définition des impôts directs

et indirects. Complétons conséquemment le texte administratif de la manière suivante :

« Les contributions directes frappent certains faits permanents, périodiquement constatés, et sont perçues au moyen de rôles nominatifs. »

« Les impôts indirects frappent certains faits intermittents constatés au jour le jour, et sont perçus en vertu de tarifs impersonnels. »

Deux particularités distinguent, en résumé, les impôts directs des impôts indirects : l'assiette d'abord, reposant soit sur des faits permanents, soit sur des faits intermittents ; l'instrument de perception ensuite, consistant ici en rôles nominatifs, là en tarifs impersonnels.

D'autres classifications plus rationnelles, plus fécondes en conséquences, distingueront ultérieurement les impôts.

Cependant celle-ci, consacrée par le temps, à peu près exclusivement adoptée dans les documents officiels, fournit d'intéressants points de vue sur l'assiette et la perception de l'impôt (1). La preuve en est que les contributions directes et indirectes ont toujours été confiées à des catégories différentes d'agents. Les premières autrefois dépendaient directement du Contrôle général, tandis que les secondes étaient affermées. Aujourd'hui encore, les premières, pour la perception, tout au moins, relèvent des services placés directement sous les ordres du ministre des finances, tandis que les secondes sont établies et perçues par des Directions générales relativement indépendantes.

(1) Telle n'est pas l'opinion de M. Paul Leroy-Beaulieu, qui accuse l'Administration d'avoir créé « par ses classifications tout empiriques » la confusion et le trouble dans les esprits. « On ne saurait croire, dit-il, les ravages que font dans l'esprit, les confusions qu'y produisent ces deux vocables mal interprétés. » L'Administration semble innocente de tels méfaits. Elle a modestement distingué, pour son usage, les impôts directs et indirects. C'est à nous qu'il appartient de ne pas tirer de fausses conséquences de ses définitions et de les rectifier scientifiquement, comme le fait M. Paul Leroy-Beaulieu.

(1) Ce passage, emprunté au cours de M. de Foville à l'Ecole des sciences politiques, a été reproduit en partie par lui dans un article de *l'Economiste français* du 1^{er} septembre 1883.

§ 2. — *Solidité des impôts directs. Exemples divers. L'impôt des 45 centimes.*

Les mérites réciproques des impôts directs et indirects peuvent se résumer ainsi :

1° La perception des impôts indirects est plus facile que celle des impôts directs ;

2° Le produit des impôts directs est plus sûr, mais il est moins progressif que celui des impôts indirects.

Ce qui revient à spécifier les qualités particulières de chacun d'eux par ces seuls mots : Solidité pour les impôts directs ; facilité de perception et élasticité de rendement pour les impôts indirects.

La solidité des impôts directs résulte surtout de leur forme nominative (1). Les rôles nominatifs, en assignant personnellement à chaque contribuable une cote recouvrable par des voies de droit draconiennes, avec privilège du Trésor sur certains revenus, ne peuvent guère comporter d'échappatoire (2). De gré ou de force, les sommes inscrites sur les rôles rentrent dans les caisses des agents de l'Etat (3). Dès lors, loin de s'effaroucher à la moindre alerte, comme leurs brillants rivaux, les contributions directes demeurent inébranlablement prêtes à fournir les sommes qui leur sont demandées. C'est bien là leur vertu essentielle (4).

Cette précieuse vertu de solidité leur a permis, en effet, à

(1) Parmi les impôts directs, ceux qui portent le nom de *répartition* possèdent une plus grande solidité encore que les impôts de *quotité*. On verra, en effet, au chapitre suivant, que le contingent total des impôts de répartition, distribué de groupe en groupe, doit, en tout état de cause, rentrer intégralement au Trésor.

(2) Il n'y a pas d'autre échappatoire que le fait d'indigence notoire, le procès-verbal de carence, la disparition, ou l'abandon de la propriété à la commune prévu par l'article 66 de la loi du 3 frimaire an VII.

(3) Les restes à recouvrer chaque année n'ont jamais beaucoup d'importance et sont soldés, d'ailleurs, après la fin de l'exercice, par les receveurs des finances et les percepteurs, de leurs deniers personnels.

(4) M. Thiers disait en 1833 : « L'impôt direct a pour caractère essentiel la solidité. Il résiste même en temps de guerre. Tandis que l'impôt indirect ne résisterait pas, et fléchirait sous le fardeau qu'eût supporté l'impôt direct. » (Discours du 15 avril 1833.)

diverses époques, de rendre aux budgets des services remarquables (1).

Les épisodes de la Révolution de 1848 en fournissent un exemple particulièrement frappant. Après le 24 février, les affaires furent subitement suspendues, le crédit supprimé, la confiance absente. Les taxes indirectes perdirent pied et s'effondrèrent. Au contraire, les contributions directes continuèrent à fournir avec régularité leur rendement primitivement prévu. Même l'impôt des 45 centimes put les surcharger impunément de 190 millions supplémentaires !

Garnier-Pagès, alors ministre des finances, le rappelle ainsi : « Après avoir tout examiné, tout considéré, tout pesé, nous revenons au point de départ, c'est-à-dire : ou demander à la France « de se sauver par un grand effort, ou laisser passer la banqueroute ! » La situation, on le voit, était extrême. Aussi, les donneurs de conseils affluaient-ils, comme toujours en pareilles circonstances. Les médecins et les empiriques se pressaient au chevet du moribond et chacun d'eux offrait un milliard toutes les 24 heures au Trésor. « Quand tout l'équipage se jette en désordre « à la manœuvre, c'est que le navire est en plein naufrage. Nous « n'avions plus le temps d'imaginer de nouvelles combinaisons de « lest, d'aménagement, ou de voilure ; il fallait boucher tout de « suite la voie d'eau par où le navire sombrait. » Peut-être la comparaison maritime est-elle ambitieuse, mais elle exprime bien l'état de détresse dans lequel était tombé le pays. Que faire, alors ? L'impôt restait comme l'unique ressource. Mais quel impôt ? « Serait-ce l'impôt indirect ? Tout le monde sait que cet impôt a « pour base la consommation. Or, à la suite de toute révolution, « la consommation s'arrête forcément. »

A défaut de l'impôt indirect, l'impôt direct vint offrir heureusement sa précieuse réserve : « Bon gré, mal gré, j'étais donc

(1) « Lorsque, dans des circonstances imprévues, on est obligé d'accroître tout à coup le revenu de l'Etat, une contribution indirecte ne peut point promettre « un résultat prochain assuré... De plus, les contributions indirectes peuvent « diminuer la consommation, être vaincues par la fraude, ne pas trouver de « soumission. Tout y est incertain et problématique. » (Discours de M. de Barante, directeur général, au sujet de la loi du 28 avril 1816.)

« rejeté, de position en position, à une seule et dernière issue :
« *l'impôt direct*, dont les rôles étaient distribués et dont la perception pouvait avoir lieu le lendemain (1). »

Le fait ressort donc clairement que seul, dans cette terrible crise, l'impôt direct fut en mesure de fournir à l'Etat le supplément de ressources qui lui permit d'éviter la banqueroute (2).
« Si l'impôt des 45 centimes, a-t-on dit, a tué la République, il a
« sauvé le gouvernement. » — « Grâce à l'impôt des 45 centimes, on a pu payer la rente, les caisses d'épargne, les bons du
« Trésor, les cautionnements, etc., réorganiser l'armée, continuer
« les travaux publics, rétablir la tranquillité, faire face à tous les
« services. Grâce à l'impôt des 45 centimes, le gouvernement
« provisoire a sauvé la France de la guerre civile et de la banqueroute (3) ! »

De même, en 1870, 1871 et 1872, les contributions directes maintinrent leur position, sans fléchir sous le coup des événements. Elles rapportèrent, pendant chacune de ces années de trouble, exactement les sommes pour lesquelles elles avaient été inscrites aux budgets de prévision, un peu plus même quelquefois, soit :

En 1870 : 586.000.000 de francs ;

En 1871 : 581.300.000 —

En 1872 : 604.000.000 —

(1) Ces différents passages sont extraits d'une petite brochure in-18 publiée par Garnier-Pagès et intitulée *l'Impôt des 45 centimes*.

Le même auteur dit encore ailleurs : « Le gouvernement de la République pouvait-il songer à surélever l'impôt indirect qui a pour base la consommation et qui, pesant spécialement sur le travail, frappe proportionnellement plus sur le pauvre que sur le riche ? C'eût été mentir à son origine... »

« L'impôt des 45 centimes était donc une mesure de salut, non de fiscalité. C'était la vraie solution, simple, sensée, légère au travailleur et au pauvre. » *Histoire de la Révolution de 1848*, par Garnier-Pagès, t. VII.

(2) On sait que les 45 centimes en question furent ajoutés, non pas seulement au principal, mais au bloc tout entier des contributions directes, centimes additionnels compris, telles qu'elles figuraient en total dans les rôles.

(3) Même brochure : *l'Impôt des 45 centimes*. L'auteur y ajoute, à un point de vue plus personnel : « L'impopularité sembla alors attachée à un nom, à un homme. Un homme, c'est peu ! on le sacrifia. Cet homme, ce fut moi. Quoi de plus naturel ? J'étais devenu l'homme des 45 centimes. Il est des époques où le pouvoir, c'est le martyre ! Je me suis volontairement offert en sacrifice aux nécessités d'une situation terrible. Mais l'injustice n'a qu'un temps ! »

Les seules différences avec les évaluations furent les suivantes :

Impôts directs, 1870. — En plus aux recouvrements.	3.251.000
— 1871. — En moins aux recouvrements.	12.868.580
— 1872. — En plus aux recouvrements.	5.034.000

Pendant ce temps, les impôts indirects en déroute se soldaient par des moins-values de plus de 150 millions.

Au cours de la crise, moins intense sans doute, qui sévit après 1880, la stabilité des impôts directs fut encore remarquable :

Impôts directs :

1883. — En plus aux recouvrements.....	7.745.000 fr.
1884. — En plus aux recouvrements.....	3.675.000 —
1885. — En moins aux recouvrements....	2.756.000 —
1886. — En moins aux recouvrements....	2.786.000 —

Pendant ce temps, les oscillations des impôts indirects s'accroissaient incessamment dans le sens de la baisse :

Impôts indirects :

1883. — En moins aux recouvrements...	68.021.000 fr.
1884. — En moins aux recouvrements...	47.963.880 —
1885. — En moins aux recouvrements...	31.943.940 —
1886. — En moins aux recouvrements...	65.621.940 —

D'ailleurs, le fait seul du poids énorme des centimes additionnels dont les contributions directes supportent chaque année la surcharge, poids sans cesse progressif, qui en est arrivé aujourd'hui à dépasser souvent le principal, suffit à prouver leur singulière solidité. Sans doute, quand la richesse du pays se développe, quand la prospérité sourit, on se laisse volontiers aller à préférer les brillantes ascensions des impôts indirects, dont nous allons parler. Mais qu'une guerre, qu'une révolution surviennent, que la moindre crise même se produise, on se remet vite à apprécier les mérites des contributions directes, dont les contingents et les rôles nominatifs continuent, sans s'émouvoir, à procurer au

Trésor un chiffre continu de perceptions, plus que jamais nécessaires (1).

§ 3. — *Facilités de perception et progression du rendement des impôts indirects.*

Les impôts indirects opposent aux qualités de leur rival les deux suivantes, avons-nous dit : facilité de perception et progression de rendement.

La définition même des impôts indirects explique la facilité de leur perception. Naissant à l'occasion d'une consommation ou d'un service rendu, ils ne surprennent personne. Le public vient à leur rencontre, son argent à la main. Celui qui achète, hérite, plaide, voyage, chasse, fume, etc., est tout prêt à payer la chose, plus ou moins profitable, qu'on va lui remettre en échange de ses fonds. Ce n'est plus l'impôt direct, avec ses rôles à échéance périodique, tombant toujours mal à propos et ne laissant au contribuable, en retour de son versement, qu'une quittance extraite d'un livre à souche.

L'habileté que met l'impôt indirect à dissimuler sa présence facilite, d'ailleurs, encore ses perceptions. Ses tarifs se confondent avec la valeur même des marchandises ou des services rendus. Beaucoup de ménagères ne se doutent même pas qu'il existe une taxe de douane sur le café : très peu d'entre elles connaissent exactement le montant des droits sur le sucre, sur le sel, sur les bougies, etc. Elles acquittent la note de l'épicier sans distinguer la part qui revient en propre au commerçant de celle que recueille subrepticement le Trésor. Combien de voyageurs, en prenant leurs billets de chemin de fer, ignorent le chiffre des prélèvements opérés par le fisc sur les entreprises de transport ! Même les droits sur les successions, les droits sur les ventes d'immeu-

(1) Nous ne mentionnons pas ici, parmi les qualités des impôts directs, celle qui leur permet de pratiquer de larges dégrèvements en faveur des contribuables à faible revenu et de surtaxer progressivement les gros revenus. C'est le privilège des rôles nominatifs. Mais ce privilège est trop discutable, comme il a été dit au chapitre XIX, pour être traité ici avec une ampleur suffisante. Nous y reviendrons au chapitre XXIV consacré à la fortune assise.

bles, de meubles, les droits judiciaires, etc., englobés dans le total des bordereaux des officiers ministériels, ne frappent pas toujours comme ils devraient les yeux des héritiers, des acheteurs, des plaideurs.

Hippolyte Taine, dans *les Origines de la France contemporaine*, a décrit ces phénomènes mieux qu'un financier de profession : « Sur toute la surface du territoire, dit-il, dans chaque ville « ou village, regardez la boutique du débitant. Tous les jours, et « toute la journée, les consommateurs s'y succèdent : incessamment leurs gros sous, leurs petites pièces blanches, sonnent sur « le comptoir. Dans chaque petite pièce, dans chaque gros sou, « il y a, pour le fisc, tant de centimes. C'est là sa part, et il est « bien sûr de l'avoir, car il la tient déjà, il l'a touchée d'avance... « Vous aurez beau dire au public consommateur que, sur les « 40 sous que lui coûte une livre de café, l'Etat prend 15 sous, « que sur les deux sous que lui coûte une livre de sel, l'Etat prend « cinq centimes, ce n'est là pour lui qu'une idée nue, qu'un chiffre en l'air. Son impression serait tout autre, si, à côté de l'épicier qui lui pèse son sel et son café, il voyait, de ses yeux, l'employé des douanes et des salines ramasser sur le comptoir les « cinq centimes et les quinze sous... »

« L'acheteur qui vient se faire tondre ne voit pas les ciseaux, « ou, du moins, il n'en a pas la sensation distincte. Or, chez « l'homme du peuple, chez le mouton ordinaire, c'est la sensation « directe, actuelle, animale, qui provoque les cris, les soubresauts convulsifs, les coups de tête, l'effarement et l'affolement « contagieux (1). » Tout au contraire, « percevoir l'impôt direct, « dit encore H. Taine, c'est pratiquer sur le contribuable une opération chirurgicale qui lui enlève un morceau de sa substance. « Il en souffre et ne s'y soumet que par contrainte. »

A ces premières supériorités : facilité de paiement et aptitude à cacher la main du fisc (2), l'impôt indirect ajoute celle qui résulte de la progression incessante de son rendement.

(1) En lisant la description à la fois imagée et précise que H. Taine trace des impôts directs et indirects, on se réjouit de voir comment, sous la plume d'un éloquent interprète, les finances prennent rang dans l'histoire.

(2) L'impôt indirect mérite bien l'apostrophe suivante qu'un orateur allemand

Atteignant, en effet, les manifestations quotidiennes de la richesse publique, s'associant, d'une manière intime et constante, à ses oscillations, il progresse d'emblée avec elle, pendant les périodes de prospérité. Comme, en définitive, ces périodes prospères, malgré de trop fréquentes défaillances, sont encore celles qui durent le plus longtemps, le tableau des recouvrements des impôts indirects présente de merveilleuses plus-values.

*Produits des impôts indirects et des monopoles fiscaux
de 1830 à 1910.*

1830.....	574.572.000 fr.
1847.....	824.982.000 —
1852.....	810.310.000 —
1869.....	1.328.915.000 —
1903.....	2.550.000.000 —
1910.....	3.390.000.000 —

*Taux de la progression par rapport à la première année
de chaque période.*

De 1830 à 1847.....	43.50 p. 100
De 1852 à 1869.....	64.00 p. 100
De 1869 à 1903.....	88.00 p. 100
De 1903 à 1910.....	33.00 p. 100

Il faudrait pouvoir dégager de ces chiffres, pour les rendre plus démonstratifs encore, le montant des plus-values *spontanées*, déduction faite des produits résultant d'augmentations de tarifs. Le ministre des finances, aidé de ses bureaux, est seul capable d'entreprendre un tel travail, qu'il a mené à bonne fin, en effet, pour la période 1869-1889, dans son exposé des motifs du budget de 1893. D'après lui, au cours de ces vingt années, sur une augmentation totale de 770 millions, les impôts indirects ont gagné spontanément, par le seul fait de leur développement natu-

lui adressa à l'époque de la discussion de la suppression de l'impôt sur la viande (loi du 25 mai 1873) : « C'est un excellent moyen de chloroformiser le patient pour le saigner sans qu'il le sente. » (Discours de M. Virchow. Annuaire de la Société de législation comparée, 1874.)

rel, 376 millions, les 394 millions restants étant dus aux mesures législatives, créations ou augmentations de taxes (1). « L'influence des mesures législatives, dit le ministre, l'emporterait légèrement jusqu'en 1889 sur celle du développement régulier de la richesse nationale ; mais l'exercice 1890, à lui seul, a com-
« pensé et au delà cette différence, et les abondantes plus-values de 1891 achèveraient, s'il en était besoin, la démonstration. Elle
« est d'autant plus concluante que la France a aujourd'hui moins de territoire qu'en 1869 et qu'elle n'a pas plus d'habitants. « Ainsi, c'est un fait irrécusable : l'augmentation des revenus
« publics, depuis la chute de l'Empire, a été due moins au législateur qu'au contribuable. » (Exposé des motifs du budget de 1893, 10 mars 1892.)

En dehors, d'ailleurs, des récapitulations par périodes, il suffit de rappeler les plus-values annuelles de 100 millions, de 150 millions et au delà qui éclosent sous nos yeux (2).

Pendant ce temps, les contributions directes poursuivent leur marche sûre, mais lente. L'exposé ministériel précité, qui les a soumises au même examen statistique que les impôts indirects, constate que, de 1869 à 1889, leurs recouvrements ont passé de 340 millions à 471, soit une augmentation globale de 131 millions. Or, sur ces 131 millions, 77 millions seulement proviennent de plus-values spontanées et 54 millions résultent de mesures législatives. Ici donc les plus-values spontanées représentent seulement 22, 6 p. 100, lorsqu'elles dépassaient 35 p. 100 pour les impôts indirects.

Partout les impôts indirects jouissent de la même faculté d'expansion (3). Si, en Angleterre, leur montant, qui, pour 1876-1877,

(1) Le ministre des finances présentait corrélativement le tableau de la progression des divers éléments de la richesse publique, dont la progression des impôts indirects n'est que la conséquence.

(2) Plus value de 1907.....	167 millions.
— 1908.....	53 —
— 1909.....	112 —
— 1910.....	187 —

En 1911, les plus-values deviennent encore plus considérables par suite des déficits de la récolte des blés et des vins.

(3) M. Beernaert, ministre des finances, disait à la Chambre des représentants

s'élevait à 1.447 millions de francs, n'atteint plus, quinze ans après, pour 1890-1891, que 1.443 millions, cela tient à ce que, dans cet intervalle, les droits sur le thé, sur les transports par chemin de fer, sur les tabacs, sur l'argenterie, etc., ont été diminués ou supprimés, que plus de 180 millions de perceptions ont été abandonnés aux autorités locales, à partir de 1888, et qu'inversement très peu de droits ont été relevés. La baisse apparente des produits indirects se transformerait en plus-value considérable si l'effet législatif des dégrèvements était éliminé. En 1898-1899, dernière année antérieure à la guerre sud-africaine, les impôts indirects avaient déjà regagné le niveau de 1.795 millions.

En résumé, comme l'a dit Thiers : « L'impôt direct ne donne « que ce qu'on lui demande. L'impôt indirect, au contraire, varie « comme la prospérité. *C'est la corne d'abondance qui donne « plus qu'on ne s'y attendait.* » (Discours du 15 avril 1833.)

§ 4. — *Proportion dans laquelle un budget régulier doit employer les impôts directs et indirects. Opinions de Thiers, de Gladstone, etc. Impossibilité de résoudre la question par une formule.*

La description des qualités réciproques de l'impôt direct et indirect conduit logiquement à rechercher quelle place proportionnelle chacun d'eux doit occuper dans un budget bien ordonné. Malheureusement, la question ne comporte pas de réponse précise. Sans doute, on peut affirmer, tout d'abord, la nécessité d'utiliser conjointement les services de l'un et de l'autre, car l'énormité des budgets actuels ne saurait permettre de se passer de leur double concours. Même les projets radicaux, partisans nés des taxes directes, admettent par nécessité le maintien d'un lot souvent considérable de taxes indirectes.

L'exemple de l'assemblée nationale de 1789, d'ailleurs, n'est de Belgique : « La contribution foncière est restée à peu près ce qu'elle était il « y a un demi-siècle ; la contribution personnelle ne s'est pas accrue non plus. « Ce qui a augmenté, ce sont les contributions indirectes, parce que celles-ci « grossissent avec les besoins. » (Séance du 19 juillet 1893.)

pas encourageant. S'étant laissée entraîner à exclure de son programme les impôts indirects, soit par théorie, soit devant la menace des révoltes populaires, elle devint incapable de maintenir l'équilibre de ses budgets et tomba dans le déficit, prélude des assignats et de la faillite. « Et tout cela, dit Thiers, parce qu'on avait cru « pouvoir faire exister un Etat comme la France sans impôts de « consommation. »

« Quelle fut, continue Thiers, la première pensée de Napoléon « qui ramena l'ordre en France ? Ce fut de suppléer au vide des « impôts indirects. On n'accusera certainement pas Napoléon d'a- « voir été anglomane, d'avoir partagé les théories d'un pays « comme l'Angleterre, où l'on aime mieux l'impôt indirect que « l'impôt direct !... Cependant, comme il y avait nécessité de « pourvoir à toutes les insuffisances, Napoléon créa d'abord l'im- « pôt du sel, et bientôt après l'impôt des boissons..... Je dis que, « dans tous les pays bien constitués, il faut, d'une part, l'impôt « direct et, de l'autre, l'impôt indirect ou de consommation. Ces « deux bases sont essentielles.

« Il faut, d'un côté, l'impôt direct à cause de sa solidité, qui lui « permet de résister en temps de guerre, et, de l'autre, l'impôt « indirect, parce que, sous l'influence du soleil de la paix, per- « mettez-moi cette expression, il s'épanouit, il s'étend. » (Discours sur l'impôt du revenu, 15 avril 1833.)

Des déclarations analogues pourraient être extraites des ouvrages de presque tous les économistes.

Citons encore seulement les expressions imagées par lesquelles un homme à la fois théoricien et chef de gouvernement, Gladstone, refuse d'opter entre l'impôt direct et l'impôt indirect, les jugeant tous deux nécessaires, et les comparant à « deux sœurs également « pleines d'attraits, ayant pour père et pour mère le besoin et l'in- « vention, introduites dans la société de Londres, chacune avec « une riche dot, susceptibles d'avoir, toutes deux, leurs admira- « teurs particuliers... mais auxquelles le Chancelier de l'Echi- « quier doit rendre des hommages absolument semblables, sans « aucune préférence pour l'une ou pour l'autre. » (Discours de Gladstone du 15 avril 1861.)

Léon Faucher, ancien ministre, dit également : « A quoi bon « débattre, comme en champ clos, les mérites respectifs de l'im-
« pôt direct et indirect, puisque nous avons besoin de l'un et de
« l'autre? Tout au plus pourrait-on invoquer la convenance de
« développer en temps de paix les taxes indirectes et de réserver
« pour les cas de guerre la pesée à faire porter sur les taxes direc-
« tes ou foncières, auxquelles la fortune acquise ne peut pas se
« dérober. » (*Mélanges d'économie politique et de finances.*)

Ces préambules ne font qu'aggraver la difficulté de la solution, puisque, si la nécessité de la coexistence des impôts directs et indirects dans les budgets est bien démontrée, il s'agirait maintenant d'y déterminer leur proportion réciproque. Or, tout au plus, à ce sujet peut-on formuler des indications générales.

Par exemple, la qualité de solidité attribuée aux impôts directs permet de déclarer que, susceptibles de devenir aux époques de crise une précieuse réserve, ils doivent, pour remplir efficacement ce rôle, avoir été soigneusement ménagés dans les temps prospères. Loin donc de pousser leur rendement à l'excès, il faut le modérer avec une jalouse prévoyance. La règle ici consisterait à créer des cadres très étendus, avec le moindre effectif possible, prêts à recevoir des renforts dans les années de crises. L'*income-tax* anglais constitue un parfait modèle de cette tactique. Avant la guerre sud-africaine, avons-nous vu, son rendement moyen n'excédait pas 450 millions de fr. Sans rien changer à son organisme, il a suffi d'élever ses tarifs, ménagés jusque-là, pour obtenir, du jour au lendemain, près d'un milliard.

En France, malheureusement, les contributions directes, moins prudemment conduites, seraient peut-être incapables aujourd'hui de renouveler l'effort de 1848.

Un autre motif, d'ailleurs, celui de la forme nominative, engage à modérer la tension des impôts directs. L'aspect brutal des rôles et des avertissements, en effet, risque d'effaroucher le contribuable si le montant de la note à payer est imprudemment exagéré. Aussi constate-t-on, avec curiosité, mais sans surprise, dans les tableaux statistiques dressés par les soins de M. Giuseppe Cerboni, directeur général de la comptabilité italienne, qu'un taux à

peu près constant de 12 fr. par habitant demeure le niveau auquel la plupart des gouvernements limitent le montant de leurs contributions directes (1).

Proportion des recettes de l'impôt direct par habitant.

Autriche-Hongrie.....	12 fr. 04
France.....	12 — 43
Angleterre.....	12 — 95
Italie.....	12 — 89
Allemagne.....	7 — 20
Espagne.....	15 — 57

L'uniformité de cette moyenne de 12 fr. en Autriche-Hongrie, en France, en Angleterre et en Italie, semble difficile à expliquer autrement que par les considérations précédentes.

Cependant, encore ici, des réserves sont nécessaires. Car, depuis la date des statistiques de M. Cerboni, la moyenne de 12 fr. ne s'est pas maintenue partout. En France, sans doute, le taux actuel s'en écarte peu. Mais, en Angleterre, c'est le double, qui est apparu, lors de l'augmentation de l'*income-tax* à la suite de la guerre sud-africaine.

Pour les impôts indirects, la règle consistera simplement à repousser les tentations suscitées par leur facilité de perception et leur rendement progressif, règle plus que toute autre empreinte du caractère vague auquel nous avons dit qu'il fallait ici se résigner, utile cependant à formuler, car on a toujours avantage à reconnaître, par avance, les points faibles de la défense d'une place, susceptible de subir des assauts. Les impôts indirects, dans les pays riches, ne demandent qu'à favoriser l'abus qu'on veut faire d'eux. Chaque fois que le Parlement se laisse aller à la fatale obsession d'augmenter les dépenses publiques, presque à coup sûr, il s'adresse aux impôts indirects, qui devancent même

(1) Au contraire, en considérant, dans la suite des mêmes tableaux, la situation des impôts indirects, on y constate des variations considérables. (*Statistica comparata*, par Giuseppe Cerboni, directeur général de la comptabilité publique. Rome, 1889.)

le plus souvent ses désirs par leurs plus-values spontanées. C'est sur eux, dès lors, qu'il convient de veiller, puisque c'est par eux que les tentations dépensières obtiennent satisfaction.

Bismarck disait en 1881 : « Quand je pense que l'impôt des « boissons en France rapporte 450 millions de francs, que le tabac « rapporte presque autant, le timbre et l'enregistrement davan- « tage, j'en éprouve une certaine humiliation et je me dis : Est-ce « que nous serions moins intelligents, est-ce que nous aurions « moins le sens des affaires que les Français ? » (*Landtag prus- sien*, 4 février 1881.) Depuis longtemps, d'ailleurs, il ne dissimulait pas ses préférences : « Vous savez, disait-il, que je suis « opposé aux contributions directes et partisan des impôts indi- « rects, que j'aspire sur ce point à une réforme complète, qui « changera en richesse la pauvreté actuelle de l'empire. » (*Reich- stag*, 22 février 1878.) Puisque le chancelier, en effet, voulait consacrer des centaines de millions aux armements militaires, constructions maritimes, canaux, etc., il était naturel qu'il les demandât au sucre, à l'alcool, au tabac, aux bières, au sel, etc. (1).

Ce sont les appétits budgétaires qui déterminent, en somme, la mesure des impôts indirects. On voit combien ici la science financière devient incompétente.

Certains pays avancés en civilisation, accablés de charges militaires et d'arrérages de dettes, désireux, quand même, de pourvoir encore à toutes sortes de besoins coûteux, attribuent aux produits des impôts indirects une part de 79 p. 100 dans le total de leurs recettes fiscales, comme la France, ou de 70 p. 100 comme

(1) En treize ans, de 1878-79 à 1891-1892, les impôts indirects progressèrent en Allemagne de 433.864.100 m., ou 542.330.000 fr., soit, par rapport au point de départ, de 179 p. 100. Corrélativement, les dépenses de l'armée, de la marine, des pensions, de la dette publique, etc., ont augmenté dans la même mesure. (Extrait de l'A B C libéral de M. Richter.)

En Angleterre cependant, il fut un temps où le parlement savait résister à la soi-disant fatalité des impôts indirects. Ainsi, en 1885, le cabinet Gladstone tomba devant le refus des Communes de sanctionner ses projets d'augmentation des impôts indirects. On fit alors remarquer que cette décision « sonnait, pour ainsi dire, le glas de l'impôt indirect ». En 1893, de même, pour combler le déficit de 43 millions du budget 1893-1894, le Chancelier de l'Echiquier ne crut plus devoir chercher de ressources ailleurs que dans la création d'un penny supplémentaire sur l'*income-tax* (28 avril 1893).

l'Angleterre, ou de près de 80 p. 100 comme la Russie, tandis que d'autres pays, plus primitifs, moins civilisés (1), ou bien à visées plus modestes, à besoins plus contenus, tels que la Tunisie, les Indes, la Corée, l'Egypte, ne laissent prélever par les impôts indirects qu'un lot de recettes de 55 p. 100, de 50 p. 100, même de 30 p. 100 (2).

Les circonstances et les milieux gouvernent donc cette matière délicate. Souvenons-nous seulement que les impôts indirects sont des agents tentateurs, dont il faut se méfier. Mais souvenons-nous aussi qu'aujourd'hui les impôts directs permettent de répartir les contribuables en classes, afin de tarifier abusivement les classes supérieures. Tous les deux, dès lors, sont devenus dangereux dans l'état actuel des esprits, les premiers parce qu'ils fournissent trop aisément de l'argent aux dilapidateurs des budgets, les seconds parce qu'ils peuvent favoriser l'exagération des tarifs progressifs à l'encontre du petit nombre.

(1) Thiers, dans son livre sur *la Propriété*, en 1848, a beaucoup exagéré cette idée : « L'impôt indirect, dit-il, est l'impôt des pays avancés en civilisation, tandis que l'impôt direct est celui des pays barbares. La première chose qu'un gouvernement sait faire, c'est de demander à chaque homme, à chaque terre, une certaine somme. Les Turcs, le bâton à la main, savent bien percevoir le miri... Mais tandis que la Turquie vit du miri, l'Angleterre vit de l'excise et des douanes, après avoir aboli l'impôt foncier. En un mot, pays pauvre, pays esclave, et impôt direct. Pays riche, pays libre et impôt indirect. » Evidemment, Thiers, dominé par le désir de combattre tous les projets désordonnés qui se produisaient à cette époque sous forme de nouveaux impôts directs, a dû excéder sa propre pensée. Cependant, en atténuant ses expressions, on peut reconnaître que l'impôt indirect est, en effet, l'apanage des pays civilisés, ou plutôt des pays à gros budgets.

(2) Les chiffres effectifs des impôts directs et indirects sont toujours très difficiles à préciser. Faut-il nommer impôts indirects les péages, tels que les droits sur les transports ? Les produits des monopoles fiscaux constituent-ils des impôts indirects ? Dans le cas de l'affirmative, est-ce leur produit brut qu'il faut compter, ou leur produit net, ou seulement le bénéfice d'Etat excédant le bénéfice industriel normal ? Beaucoup d'autres questions demeurent encore sans réponse certaine, de sorte que les proportions ci-dessus ne peuvent être données que sous toutes réserves, à titre d'indications approximatives.

CHAPITRE XXII

IMPOTS DE RÉPARTITION ET DE QUOTITÉ

Dans le sein des impôts directs, existe une subdivision importante à laquelle il a été déjà fait allusion, celle des contributions de répartition et des contributions de quotité.

§ 1. — *Définition et caractères généraux.*

Voici comment l'Instruction générale des finances définit les unes et les autres : « L'impôt de répartition est celui dont la « somme totale, fixée d'avance par la loi de finances, se répartit « de degrés en degrés entre les départements, les arrondissements « les communes et les contribuables.

« L'impôt de quotité est celui dont les taxes résultent de l'appli-
« cation à des éléments variables de tarifs ou de quotités détermi-
« nées et dont, par conséquent, les produits ne peuvent être éva-
« lués que d'une manière approximative au budget de l'Etat. »

On peut réduire cette formule un peu longue à la suivante :

« L'impôt de répartition est celui dont le montant total, déter-
« miné d'avance et réparti, de groupe en groupe, jusqu'au contri-
« buable, doit être intégralement recouvré.

« L'impôt de quotité est celui dont l'autorité législative se borne
« à évaluer le produit, après en avoir fixé les tarifs. »

Ainsi, pour l'un, la loi détermine la somme totale à recouvrer, pour l'autre, elle se borne à déterminer les tarifs. Le produit du premier se composera exactement du montant législatif fixé d'avance. Le produit du second variera suivant les résultats de l'ap-

plication des tarifs aux matières imposées. Telles sont les distinctions fondamentales des deux sortes de taxes directes.

Les mérites de l'impôt de répartition ont été souvent très contestés. On lui reproche de constituer un procédé barbare, « c'est, « dit-on, la forme par excellence de la contribution de guerre, de « celle dont le vainqueur frappe les pays vaincus, c'est un procédé « indigne d'un peuple civilisé, soucieux de ne faire supporter à « chacun que la part qui lui incombe réellement dans l'ensemble « des charges publiques (1) ». M. Paul Leroy-Beaulieu considère l'impôt de répartition comme une sorte de rançon imposée au contribuable. « Ce sont, dit-il, des taxes barbares, dignes des « gouvernements rudimentaires (2). »

Lorsque les gouvernements rudimentaires dont il s'agit, par impuissance ou par despotisme, assignent arbitrairement à chaque division de leur territoire un tribut global, sans s'inquiéter des procédés de recouvrement, ils commettent effectivement un acte barbare. Mais tout autres furent les sentiments de l'assemblée nationale de 1789 en organisant l'impôt de répartition. Elle voulut alors délimiter rationnellement, conformément aux nouveaux droits constitutionnels, les attributions réciproques de l'Etat et des particuliers, en matière de fiscalité. A l'Etat fut dévolu le droit de fixer le montant des recettes dont il avait besoin et de désigner la nature propre de chaque impôt. Aux contribuables revint le pouvoir de répartir librement, dans leur sein, les impôts déterminés par la législature.

« Avec le système de la quotité, disait La Rochefoucauld, la « fixation de la cote de chaque contribuable est un procès entre « lui et le percepteur (3). Au contraire, la surveillance s'établit

(1) Rapport sur l'assiette de l'impôt, par M. Ballue. Chambre des députés, 26 novembre 1886.

(2) Société d'économie politique, 5 novembre 1885. Dans son *Traité de la science des Finances*, M. Paul Leroy-Beaulieu accuse de même l'impôt de répartition d'être un expédient contraire à l'équité et nuisible aux intérêts du Trésor, d'entraîner de nombreuses inégalités à chacun de ses échelons, etc.

(3) Turgot avait déjà dit, en termes plus succincts, que, dans le système de la quotité, « l'Etat est seul contre tous ».

L'Assemblée constituante, d'ailleurs, fit valoir en faveur de la répartition un autre ordre de considérations. « Votre comité, disait La Rochefoucauld, a pensé

« tout naturellement lorsque chacun est intéressé à ce que son « voisin paye ce qu'il doit payer. Votre comité a donc pensé à cet « égard que la contribution doit être d'une somme déterminée. » (Rapport du 11 septembre 1790.) En conséquence, la Constitution de 1791 inséra parmi ses dispositions la maxime suivante : tous les citoyens ont le droit de concourir à l'établissement des contributions.

Si donc certains émirs orientaux, certains conquérants brutaux ont commis des abus au nom de la répartition, la Révolution, au contraire, voulut en faire un instrument de progrès, et l'inscrivit comme une innovation libérale dans sa Constitution.

Le système, dans son principe, demeure donc tout au moins défendable. Reste sa mise en application, que nous allons examiner.

§ 2. — *Défaut de proportionnalité des impôts de répartition.*

Le défaut de proportionnalité des impôts de répartition résulte d'abord de l'imperfection des statistiques qui servirent au début, et servent, chaque année, à déterminer les *contingents* (1). Ainsi en ce qui concerne les contingents de la contribution foncière en France, non seulement leur première répartition en 1791 entre les départements, les districts et les communes fut opérée arbitrairement, d'après des chiffres que tout le monde condamnait, ceux des anciennes tailles, des anciens vingtièmes, etc., mais le temps ne cessa d'aggraver singulièrement les erreurs du début. Tandis

« que les besoins de l'Etat doivent être la seule mesure des contributions, que, « ces besoins étant variables, la somme des contributions doit y rester toujours « exactement proportionnée... qu'il fallait donc s'en tenir à ce principe que la « contribution doit être fixée d'après les besoins de l'Etat reconnus et déclarés « par les représentants du peuple et que, par conséquent, la contribution doit « être d'une somme déterminée. » (Rapport du 11 septembre 1790.)

(1) Le contingent peut être défini : « la part d'impôt assignée à chaque cir- « conscription ». C'est la somme à répartir. Il y a le contingent global déterminé par le Corps législatif pour l'ensemble du pays, puis les contingents particuliers déterminés de proche en proche, pour les départements, les arrondissements et les communes.

que les revenus individuels, en effet, poussés en tous sens par les causes multiples qui les affectent, s'accroissaient ici, s'abaissaient là, dans les conditions les plus variables, les dits contingents, au contraire, maintenaient impassibles leurs chiffres originels. Des inégalités criantes devaient nécessairement en résulter, que révélèrent, du reste, officiellement de tardives enquêtes ordonnées en 1819-1821, en 1851 et en 1874. La dernière, par exemple, celle qui fut exécutée de 1879 à 1881, constata que la proportion de l'impôt au revenu, dans certains départements, s'abaissait à 2.50 p. 100, et montait, dans d'autres départements, à 7.21 p. 100. Dans le sein des arrondissements l'écart s'étendait de 0.74 à 9.17 p. 100, dans le sein des cantons de 1 à 15.57 p. 100, enfin dans le sein des communes de 0.19 à 30 p. 100. C'était, on le voit, le divorce complet, suivant l'expression du rapporteur de la loi de 1890, entre la matière imposable et l'impôt.

En second lieu, l'immutabilité du cadastre aggrave encore la situation des contribuables. Seule la recadastration complète des communes, très rarement effectuée, permettrait de remettre au courant les évaluations primitives. De sorte qu'un champ productif au début, devenu stérile par la suite, continue toujours à payer sur le pied de ses gros revenus d'autrefois et qu'inversement une terre inféconde au moment des évaluations cadastrales, transformée peu à peu en terrain à gros produits, reste toujours détaxée. Les écarts de contribuable à contribuable, en 1879-1881, dépassaient donc de beaucoup ceux déjà si exorbitants qu'avait constatés l'enquête de commune à commune.

Voilà où aboutit la répartition en France !

De là découle contre le système un légitime préjugé, bien que la faute n'en soit pas essentiellement imputable à ses auteurs primitifs. Si, en effet, tous les dix ou vingt ans, une péréquation générale avait maintenu l'uniformité proportionnelle entre les contingents et les revenus imposables et si, dans la limite des mêmes périodes, le cadastre avait révisé ses évaluations, la répartition aurait peut-être pu fonctionner régulièrement, bien qu'un tel programme, il faut le reconnaître, soit difficile à réaliser. L'insouciance ou les hésitations des gouvernements, le coût

considérable de la réfection du cadastre (1), et plus encore les dangers d'une péréquation générale (2), risquent toujours de tenir la régularité du système en échec. Ce qui vient de se passer en France à propos de la péréquation de la contribution mobilière est plutôt décourageant (3).

L'impôt de répartition, en résumé, que la théorie pure pourrait à la rigueur défendre, ne résiste guère à l'épreuve de la mise en pratique.

L'impôt de quotité, au contraire, s'adressant directement à la matière imposable, ajustant son tarif à la valeur des propriétés, conserve toujours avec elle une exacte relation. Sa proportionnalité est, pour ainsi dire, automatique.

En France, par exemple, l'impôt sur la propriété bâtie, devenu de quotité depuis 1890, frappe désormais cette propriété d'une taxe exactement proportionnelle, fixée actuellement à 3.20

(1) Une Commission extraparlamentaire, instituée par décret du 30 mai 1891, a fonctionné au ministère des finances pour étudier la question de la réfection du cadastre. Dans sa séance du 26 janvier 1898, elle a reçu communication d'un rapport de M. E. Cheysson, au nom de sa sous-Commission technique, lequel, publié en un fort volume in-4, contient l'exposé complet des projets de révision à l'ordre du jour. Ce rapport évalue les frais de réfection du cadastre, suivant plusieurs hypothèses, dont les plus réduites ne dépasseraient pas 287 millions, mais dont celle qui réaliserait le programme dans toute son étendue comporterait une dépense de 500 ou 600 millions.

(2) Cependant la Belgique, en 1860, n'a pas craint de niveler les contingents de ses neuf provinces en relevant de 1.037,165 fr. l'imposition de quatre d'entre elles, tandis que les autres étaient dégreuvées de 1.014.274 fr. Il y eut ainsi des augmentations de 10 p. 100 et 14, 8 p. 100 dans certaines localités destinées à compenser les moins-values de 18 et 14 p. 100 consenties dans d'autres.

(3) En 1901, sur la proposition des députés des départements surchargés dans la répartition de la contribution mobilière, une loi fut votée qui ordonnait pour 1902 l'exacte péréquation des contingents de cette contribution. Mais, dès les premiers mois de 1902, une nouvelle loi du 30 mars abrogea presque complètement la loi du 10 juillet 1901, laquelle disparut définitivement en vertu de la loi du 16 juillet 1902. On se contenta alors d'allouer un dégrèvement de 3.396.000 francs à ceux qui payaient trop, sans chercher plus longtemps à relever les contingents des circonscriptions qui ne payaient pas assez. Ce fut la constatation officielle de la faillite de la péréquation. Le ministre des finances prononça son oraison funèbre en disant : « Lorsqu'on touche aux impôts, « aux impôts directs en particulier, les gens qui se trouvent dégreués ne vous « adressent pas de lettres de remerciements, mais ceux qui sont surchargés « se plaignent terriblement » et l'un de ses prédécesseurs, qui devait être son successeur, lui répondit au nom de la majorité : « C'est pourquoi il ne faut jamais « faire de prétendue péréquation. » (Chambre des députés, 7 mars 1902. Discours de MM. Caillaux et Rouvier.)

p. 100. Pour chaque maison, dans chaque cote individuelle, le rapport de l'impôt au revenu équivaldra toujours, sauf erreur accidentelle et réparable, à 3.20 p. 100. Les écarts inhérents au système de la répartition ne sont plus ici à redouter. Lorsqu'il en sera de même pour les contributions foncières des propriétés non-bâties, et personnelle et mobilière, l'impôt de répartition aura cessé d'exister.

§ 3. — *Faculté de progression du rendement des impôts de quotité.*

La répartition demeure à peu près exclusive de toute progression, puisque la détermination du chiffre total de l'impôt dépend, non des mouvements de la richesse publique (1), mais de la seule volonté préalable du législateur. Or, le législateur ne peut guère, sauf dans des cas très exceptionnels, exercer sa volonté dans le sens de l'augmentation des contingents, par crainte d'abord de l'impopularité, très redoutable en matière de contributions directes, et très redoutée des élus du suffrage universel, puis, par l'impossibilité, en toute conscience, d'aggraver le poids d'une charge aussi mal répartie.

L'impôt de quotité, associé directement par ses tarifs aux progrès de la richesse publique, voit, au contraire, son rendement s'élever spontanément aux époques de prospérité.

Les statistiques le prouvent. En prenant la période de 1838 à 1888, par exemple, les résultats deviennent significatifs. Pendant ces 50 années, la plus-value des impôts de répartition ne dépasse pas 48.000.000 fr., soit 18 p. 100 environ, tandis que celle des impôts de quotité s'élève à 77 millions, ou 210 p. 100 par rapport au point de départ.

(1) Sauf les mouvements des contingents résultant d'entrées dans le domaine imposable, ou de sorties de ce domaine.

§ 4. — *Substitution, en 1831, du système de la quotité à celui de la répartition. Recensement de 1841. Transformation, en 1890, de l'impôt sur la propriété bâtie.*

En 1831, l'impôt des portes et fenêtres et l'impôt personnel furent transformés en impôts de quotité. Bien que l'expérience n'ait duré qu'un an (1), ce court délai suffit pour faire découvrir un nombre de 4 millions passés de portes et fenêtres omises sous le régime antérieur de la répartition. Les contrôleurs des contributions directes n'avaient taxé que 33.949.468 portes et fenêtres par voie de répartition. Avec la quotité, du jour au lendemain, ils en saisirent 38 millions, soit 12 p. 100 passés en plus.

De même, les recensements exceptionnels pratiqués en 1841, dont il sera question plus loin, firent reconnaître d'emblée l'existence de 547.232 propriétés bâties qui échappaient à l'impôt de répartition. Le ministre des finances, Humann, le déclarait ainsi à la tribune : « L'opération a révélé l'existence de 547.232 propriétés bâties qui ne payaient pas l'impôt et que j'ai fait imposer... La quotité n'a été si vivement attaquée que parce qu'elle rectifie des inégalités intolérables. » (Discours du 25 janvier 1842.)

Au cours des grandes discussions qui précédèrent le vote de la loi du 8 août 1890, les adversaires mêmes de la quotité reconnurent ses incontestables mérites. « L'impôt de quotité, fut-il dit, comme instrument fiscal, a deux avantages : il opère automatiquement la péréquation, puisque l'impôt, étant assis sur les valeurs elles-mêmes, atteint sûrement les facultés contributives de chacun... Il a un autre avantage. Par cela seul qu'il suit les mouvements de la matière imposable, il conduit à des plus-values. » (Rapport au Sénat du 30 juillet 1890) (2). Ce sont là précisément les deux ordres d'idées précédemment exposés.

(1) La loi du 26 mars 1831 transforma en impôt de quotité la contribution personnelle et celle des portes et fenêtres. Puis, la loi du 21 août 1832 abrogea la précédente et rétablit ces deux contributions sous la forme de répartition. Nous reparlons plus loin de les deux lois de 1831 et 1832.

(2) Ce rapport concluait cependant contre la substitution proposée de l'impôt de quotité à l'impôt de répartition.

Le ministre des finances ajoutait, après avoir cité l'opinion des économistes en faveur de la quotité, qu'en fait cette forme de taxation se trouvait aujourd'hui adoptée à peu près partout (1) à l'égard de la propriété bâtie. Sauf quatre exceptions, toutes les nations civilisées du monde occidental l'ont mise en pratique (2).

Il est naturel, en effet, qu'un procédé de taxation capable de procurer aux budgets des ressources sans cesse croissantes, et de maintenir, en même temps, une exacte proportionnalité dans le taux de l'impôt, obtienne une préférence générale.

§ 5. — *Cas exceptionnels dans lesquels le système de la quotité, malgré ses mérites, rencontre des obstacles. Impôt sur la terre en France.*

Certaines matières imposables cependant, particulièrement délicates et impressionnables, ont semblé longtemps devoir exiger des ménagements exceptionnels (3). On craignait que le propriétaire terrien, le cultivateur, le paysan ne supportent pas aisément une taxe directe, munie d'un tarif proportionnel aux revenus,

(1) Le ministre des finances allait même jusqu'à prétendre qu'en 1790 l'Assemblée constituante avait voulu créer un impôt foncier de quotité en assignant un maximum au taux des taxations. En fait d'abord, ce maximum ne fonctionna pas. Mais, même en se tenant aux intentions, on ne saurait dire que la Constituante ait répudié le système de la répartition, lorsque, au contraire, elle le prôna exclusivement et expressément, en toute occasion, dans les termes cités plus haut. Voir à ce sujet notre histoire des *Finances de l'ancien régime de la Révolution*, 1^{er} vol., pages 155 et suiv.

(2) Pour la propriété bâtie, en effet, le système de la quotité existe aujourd'hui à peu près partout. « En Europe dans 17 Etats, en Egypte, aux Etats-Unis, soit dans 19 Etats, l'impôt foncier est un impôt de quotité. Il n'a la forme de répartition que dans quatre Etats seulement, qui sont la Russie, la Serbie, le Portugal et l'Espagne. » (Discours de M. Rouvier, ministre des finances. Sénat, 5 août 1890.)

Consulter, d'ailleurs, l'enquête poursuivie par le ministère des affaires étrangères, sur la demande de l'administration des contributions directes, que le Bulletin de statistique des finances a publiée dans ses numéros de septembre 1890 et suivants.

(3) En l'an X, Rœderer proposait même de pousser les ménagements en faveur de la contribution foncière jusqu'à lui annexer une loterie, dont les primes surprendraient agréablement, tous les ans, un certain nombre de cultivateurs : « Chacun d'eux, disait-il, en donnant son argent au percepteur et en recevant sa quittance, recevrait, non plus un triste papier, mais un billet de loterie fécond en espérances. » (*Opuscules*, par Rœderer, in-8, an X.)

taxe mobile comme ces revenus, associée incessamment à leurs mouvements oscillatoires. Léon Say soutenait très énergiquement cette thèse : « Transformer l'impôt foncier en un impôt sur le « revenu des terres est, chez nous, dans notre état social politique « et administratif, une impossibilité absolue, » disait-il dans sa brochure sur *le Degrèvement de l'impôt foncier* (1882) (1).

Pour l'impôt sur la propriété bâtie, la situation n'est plus la même que pour la propriété non-bâtie. Les maisons se trouvent entre les mains d'un nombre beaucoup moindre et d'une espèce toute différente de propriétaires. Leurs revenus, moins assujettis que ceux de la terre aux variations des saisons, de la température et des mercuriales, offrent à l'imposition une base relativement constante, que les taxateurs peuvent évaluer spontanément. Rien ne fut donc plus opportun que le tarif établi à leur égard par la loi du 8 août 1890. Les pays étrangers, d'ailleurs, on l'a dit, nous avaient tracé la route (2).

Mais assujettir la terre à un tarif, mettre le cultivateur en rapport direct et annuel avec l'agent du fisc, voilà l'exemple que n'offrent plus ni la Belgique, ni l'Italie, ni la Bavière, ni la Prusse, et qui semblerait difficilement praticable en France. « Je « considère, s'écriait alors Léon Say dans un discours du 4 mars

(1) L'administration des finances s'exprimait, elle-même, ainsi, en 1887, dans sa réponse au projet de M. Ballue : « L'impôt de répartition a pour avantage « d'assurer au Trésor des ressources certaines et indépendantes des fluctuations « de la fortune publique, en même temps qu'il constitue une véritable sauve- « garde pour le redevable par l'abonnement qu'il établit avec lui. L'impôt de « quotité soulèverait la défiance des populations et, par suite, l'assiette en serait « extrêmement difficile. »

(2) L'impôt sur le revenu, par exemple, bien que l'Italie au début en ait fait un impôt de répartition, est, par sa nature même, un impôt de quotité. Aussi le ministre des finances, Sella, lorsqu'il proposa, en 1862, la forme de répartition pour l'impôt sur la richesse mobilière, eut-il soin de prévenir que la mesure, dans sa pensée, n'avait qu'un caractère tout à fait transitoire.

« L'impôt sur le revenu est, de sa nature, un impôt de pure et de simple quotité. Je ne pouvais l'ignorer. Tel je l'aurais proposé si l'état de nos finances « nous permettait de remettre à une autre année la perception pleine du produit « qu'il est capable de donner au Trésor. Mais, dans l'extrémité où nous sommes « réduits, vous comprendrez combien j'ai dû sourire à l'idée d'un contingent dé- « terminé capable d'assurer immédiatement un produit modéré. » (Exposé des motifs du 18 novembre 1862.)

Dès 1866, la taxe sur la richesse mobilière revêtit la forme de quotité, qu'elle n'a plus perdue depuis.

« 1881, que le gouvernement qui entreprendrait une pareille tâche, « dût-il l'accomplir, et surtout s'il l'accomplissait, ne pourrait « pas y survivre... La seule pensée de soumettre les cultivateurs « de toute la France à une sorte d'exercice, analogue à celui que « n'ont pas pu supporter les bouilleurs de cru, c'est, au point de « vue administratif comme au point de vue politique, une entre- « prise qui ne supporte même pas l'examen. »

Le procédé de la répartition, ajoutait-on, s'adapte au tempérament des propriétaires terriens par le fait même de ses défauts. Le premier de ces défauts, qu'on transformait en qualité, consiste à épargner aux contribuables les relations trop directes avec les agents de l'Etat, le travail s'effectuant par les soins des intéressés eux-mêmes. Or, la main du fisc, forcément lourde, rigide, implacable, ne sait, ni ne peut se plier délicatement aux milieux et aux circonstances. La puissance du mécanisme mis en mouvement par les administrations publiques résulte précisément de son inflexibilité. Les administrations locales, au contraire, rapprochées et issues des contribuables, connaissant leurs besoins, désireuses de les satisfaire, un peu inertes quelquefois, mais conciliantes par tempérament et par intérêt, atténuent autant que possible la brusque uniformité des mouvements de l'appareil étatique (1). Manié par elles, l'impôt de répartition ne suit peut-être pas toujours de très près les revenus individuels, mais, au moins, il ne moleste pas, il n'inquiète pas, il se ferait oublier, n'était la note à payer. Seul, il semble capable de s'acclimater au sein d'une population rurale, inquiète, avant toutes choses, de sa tranquillité (2).

Tel est le résumé impartial des arguments invoqués, il y a une vingtaine d'années, par les partisans très convaincus du maintien

(1) Nous n'attribuons aux administrations locales ce caractère inoffensif qu'à l'égard de l'impôt foncier de répartition, qui, étant *réel*, ne se prête pas à l'arbitraire. Il n'en serait plus de même si les administrations locales étaient chargées d'asseoir d'autres sortes d'impôts personnels, au gré de leurs passions politiques et de leurs rancunes de clocher.

(2) « La forme actuelle de la répartition, malgré ses inconvénients, a au moins « cet avantage que c'est la plus favorable de toutes pour les pauvres, parce qu'il « est de l'intérêt des collecteurs d'avoir des débiteurs solvables. » (Remontrances de la cour des aides de Paris, du 7 juillet 1768.)

de la répartition en faveur des biens de la terre. Ces partisans étaient alors très nombreux et très influents. Il n'en est plus de même aujourd'hui, depuis que l'expérience de 1890 à l'égard des propriétés bâties a si bien réussi.

Toutefois on peut retenir de cette étude du passé, qui n'est plus aujourd'hui qu'une étude historique, que les réelles et fécondes vertus de la quotité ne sauraient réussir dans tous les temps et dans tous les terrains. Tout dépend des milieux. Le souvenir des expériences tentées en France en 1831-1832 le prouve encore. Il ne s'agissait alors cependant que des contributions personnelle et des portes et fenêtres, beaucoup moins sensibles que la contribution foncière. L'échec n'en fut pas moins complet. L'exposé des motifs de la loi du 26 mars 1831 (1) plaidait la cause de la quotité, avec les arguments les plus solides : il était évident que la répartition privait l'Etat de revenus importants et maintenait entre les cotes individuelles les plus graves inégalités. Bon gré mal gré, néanmoins, on dut, au bout d'un an, révoquer la mesure parce que la recherche des intérêts du Trésor entraîna de la part des agents de l'Etat des perquisitions, des contacts directs et multipliés, que le public refusa de supporter.

En 1841, comme il a été dit déjà, le gouvernement fit encore procéder à des recensements sur divers points du territoire en vue de recueillir les renseignements nécessaires à la réformation des impôts de répartition. Ces recensements provoquèrent de telles résistances à Bordeaux, à Clermont-Ferrand, à Toulouse (2),

(1) Le baron Louis s'y exprimait ainsi : « L'impôt de répartition a l'avantage d'épargner au gouvernement toutes les difficultés de la perception et tous les hasards des non-valeurs, en laissant aux communes le soin du recouvrement. Mais cet avantage, plus apparent que réel, ne saurait être mis en balance avec les avantages nombreux et incontestables attachés à l'impôt de quotité. Ce dernier ne présume pas, d'une manière arbitraire, comme l'autre, le produit de l'impôt. Il ne demande pas à une localité beaucoup plus ou beaucoup moins qu'elle ne doit payer. Il taxe exactement les contribuables... Il suit les variations de la matière imposable... En un mot, il est simple, équitable et aussi conforme à l'égalité due aux particuliers que favorable à l'intérêt de l'Etat. » Parfait exposé des mérites de l'impôt de quotité.

(2) C'est à Toulouse surtout, en juillet 1841, que l'émeute prit de graves proportions. Pendant un mois entier les pouvoirs publics y furent suspendus, on fit des barricades, les désordres les plus regrettables se produisirent, la troupe

qu'il fallut braquer des canons sur les places publiques de cette dernière ville. Bref, on s'empressa encore de renoncer à l'opération.

Certaines taxes particulièrement sensibles peuvent donc, dans divers temps et dans divers milieux, exiger les ménagements spéciaux dont la forme de la répartition a seule le secret. Mais, de l'ensemble de cet exposé, il n'en ressort pas moins que le système de la quotité possède des qualités naturelles de proportionnalité et de progressivité, qui lui assurent sur le système de la répartition une incontestable supériorité.

dut intervenir, il y eut du sang versé. Enfin, lorsqu'à la fin de juillet les membres de la municipalité révoltée eurent été suspendus et même arrêtés, le recensement continua sous la protection des canons braqués au milieu des places publiques.

CHAPITRE XXIII

IMPÔTS SUR LES VALEURS MOBILIÈRES ET SUR LES VALEURS
FONCIÈRES

Une nouvelle division, moins administrative que les précédentes, répartit les taxes en deux catégories, suivant qu'elles frappent les valeurs mobilières ou les valeurs foncières, double source de richesses, entre lesquelles règne un prétendu antagonisme, dont chacune, dès lors, réclame l'égalité de la taxation à son profit.

Cependant, entre la propriété foncière et la propriété mobilière, existent trop de points communs pour qu'elles puissent entrer en conflit. A peine même distingue-t-on souvent leurs lignes séparatives. Sans doute, certaines propriétés sont bien exclusivement immobilières, telles que les maisons, les bois, les champs, etc. Mais presque aucune propriété n'est exclusivement mobilière. Les titres de bourse, par exemple, *meubles* par excellence d'après le Code civil, « encore que des immeubles dépendants de ces entreprises appartiennent aux compagnies » (Art. 529), sont meubles, en effet, comme papiers circulants (1), mais non pas par les valeurs qu'ils représentent. En effet, aucune société mobilière n'existe peut-être dont l'actif ne soit partiellement, quelquefois même presque totalement, composé d'immeubles. D'abord, cela va sans dire pour les sociétés exploitant exclusivement des immeubles. Mais encore, les sociétés industrielles, de gaz, de chemin de

fer, de métallurgie, de mines, de canaux, etc., par la nécessité de leur exploitation, détiennent des terrains, des bâtiments, des ateliers, des domaines, formant souvent le plus clair de leur actif. Les sociétés de crédit, de banque et d'escompte, elles-mêmes, uniquement adonnées, semble-t-il, aux opérations mobilières, participent sans cesse à des opérations immobilières.

S'il est donc à peu près impossible, comme nous le disions, de découvrir des valeurs exclusivement mobilières, il est non moins difficile de découvrir, parmi les propriétaires, des détenteurs exclusifs de l'une ou l'autre nature de richesses (1). Les fortunes aujourd'hui sont presque toutes mixtes. Dans les campagnes, l'agriculteur le plus attaché à la terre garnit son portefeuille, dès qu'il le peut, de rentes et d'obligations. Dans les villes, le plus assidu client des agents de change place ses réserves en maisons ou en domaines ruraux.

Ni valeurs, ni individus ne se trouvent donc autorisés à représenter exclusivement la propriété foncière, ou la propriété mobilière, et à batailler, par conséquent, au nom de l'une ou de l'autre. Partout le mélange des intérêts se produit. La rivalité devrait donc disparaître par confusion.

Cependant, bien que l'application du principe de l'égalité de la taxation semble moins impérieusement commandée ici qu'on ne le suppose généralement, le fisc, à son propre point de vue, doit s'en préoccuper. Car il a le devoir d'uniformiser le traitement des matières soumises à ses coups, de ne laisser aucun de ses tarifs ni

(1) « Est-ce que vous connaissez beaucoup de gens qui soient simplement propriétaires du sol? En connaissez-vous beaucoup qui ne possèdent que des immeubles, ou d'autres qui, faisant le commerce, se gardent d'avoir la plus modeste parcelle de terre, ou de placer jamais un peu de leurs épargnes en obligations, ou en rentes sur l'Etat? » (Discours de M. Rouvier, ministre des finances, Sénat, 12 juillet 1892.)

Déjà Gladstone avait dit, en 1853, dans son grand discours sur l'*income-tax*, avec beaucoup d'*humour*: « Il y avait autrefois une croyance très répandue sur l'apparition de monstres, et maintenant vous trouverez encore, çà et là, des individus qui croient en une création de ce genre, qu'ils appellent *porteurs de fonds publics* et qu'ils se représentent comme un personnage au cœur de pierre, roulant sur l'or et vivant, dans une indolence indigne, de la sueur et du travail de ses compatriotes. Il est facile de découvrir que l'existence de ce monstre est plutôt une fiction qu'une réalité. » (Chambre des communes, 18 avril 1853.)

(1) Le rapport fait au Tribunat par Goupil-Préfeln, sur le titre du Code civil relatif à la distinction des biens, justifie le caractère mobilier des parts d'intérêts dans les sociétés immobilières, en disant que « chacun des sociétaires ou intéressés, tant que dure la société, n'est pas propriétaire de sa portion de l'immeuble dont il ne peut user, mais de sa portion dans la valeur de cet immeuble » (29 nivôse an XIII).

trop en arrière, ni trop en avant, de les maintenir tous à un niveau commun. Ses revenus progressent d'autant plus qu'ils sont mieux répartis. Examinons donc ce qui a été fait à l'égard des valeurs mobilières et immobilières pour atteindre l'égalité fiscale.

§ 1. — *Taxation des valeurs mobilières sous l'ancien régime, la Révolution et pendant la première moitié du 19^e siècle.*

Autrefois le faible développement des richesses mobilières ne permettait guère de poser la question de leur imposition proportionnelle. Sans doute, aux dix-septième et dix-huitième siècles, émergeaient quelques gros financiers, possesseurs de valeurs de portefeuille considérables et, chose curieuse, leur grande fortune, acquise dans les spéculations mobilières, finissait habituellement par se transformer en terres, maisons, châteaux et domaines. Il suffit de lire les biographies des principaux traitants des derniers siècles, Samuel Bernard, les frères Pâris, La Popelinière, Bouret, Beaujon, Sainte-James, Grimod de la Reynière, etc. (1), pour constater avec étonnement l'importance des propriétés foncières qu'ils détiennent à la fin de leurs jours. Mais le public, lui, ne connaissait alors, en fait de valeurs mobilières, que les billets d'Etat, les rentes publiques, les loteries, les prêts chirographaires, les titres d'acquisition de charges et offices, et quelques actions, telles que celles de la compagnie des Indes, de la Caisse d'escompte, de la banque Saint-Charles, etc. (2). La terre, les maisons, les

(1) Lire, au sujet de la fortune des financiers du dix-huitième siècle, *les Financiers d'autrefois*, par la V^oie Alix de Janzé, 1886, in-8, et *les Derniers financiers généraux*, par Pierre Clément et Lemoine, 1872, in-12. « L'on peut dire, écrit Pierre Clément à propos de Bouret, qu'une partie des plus beaux châteaux de France furent bâtis par les manieurs d'argent. »

(2) Le livre de Claudio Jannet, *le Capital, la spéculation et la finance au XIX^e siècle* (Paris, in-8°, 1892), consacre un de ses chapitres à l'histoire de la finance au XVII^e et au XVIII^e siècle. D'après lui, « la Bourse de Paris avait pris une importance considérable à la veille de la Révolution ». Cependant, les valeurs négociées alors n'étaient au nombre que de 17, savoir : les actions de la Compagnie des Indes, les actions de la Caisse d'Escompte, les actions des Eaux de Paris, et quatorze sortes de fonds de l'Etat français. En outre, la coulisse négociait des actions de la Banque de Saint-Charles et de la Compagnie des Philippines, le tout pour une valeur de 200 à 300 millions. On verra

rentes foncières constituaient toujours le fond des fortunes privées, seules matières imposables, dès lors, en dépit des intitulés des édits qui prétendaient atteindre la totalité des revenus.

Aussi Necker, dans son livre de *l'Administration des finances*, en 1784, constate-t-il que les biens mobiliers se trouvaient frappés seulement dans la proportion de 16 p. 100, tandis que les biens immobiliers supportaient 84 p. 100 des impôts directs. Une telle situation lui semblait naturelle, au point qu'il s'abstient de la commenter, et propose même de supprimer les *vingtièmes d'industrie*, établis sur les biens mobiliers, afin de donner plus de certitude à l'assiette de l'impôt, désormais reportée exclusivement sur les biens fonciers. Comme, d'un autre côté, les aphorismes des Physiocrates tendaient alors également à faire supporter tout le fardeau fiscal à la terre, la théorie, on le voit, s'associait au sentiment de la régularité administrative pour chercher à dégager l'assiette des taxes sur le revenu de la partie arbitraire et inquisitoriale assise sur les facultés personnelles. La transformation des tailles et des vingtièmes en contribution exclusivement foncière semblait, au moment de la Révolution, le dernier mot du progrès.

La Révolution aborda seulement, nous l'avons dit ailleurs (1), les problèmes déjà posés avant elle, sans beaucoup improviser. Elle ne mit en œuvre que des matériaux préparés par ses prédécesseurs. Dès lors, l'égalité de la taxation entre les valeurs mobilières et les valeurs foncières, absente de l'ordre du jour sous l'ancien régime, ne s'y trouva pas davantage sous la Constituante. Lorsque celle-ci, après avoir estimé le montant des revenus fonciers à 1.440 millions, eut fixé la contribution foncière à 300 millions (2), son œuvre fiscale parut terminée. L'abolition des maîtrises et des jurandes fournit cependant encore l'occasion de créer

plus loin combien ces chiffres sont insignifiants par rapport aux mille valeurs cotées aujourd'hui à la Bourse de Paris, pour un montant de transactions annuelles dépassant 100 milliards.

(1) Notre ouvrage *les Finances de l'ancien Régime et de la Révolution* développe spécialement cette idée et en fournit des preuves à propos des réformes fiscales alors entreprises ou ajournées.

(2) 240 millions en principal, soit 16,66 p. 100 des revenus estimés 1.440 millions. Les 300 millions ci-dessus comprennent les sous additionnels.

un impôt spécial sur le commerce et l'industrie, très rudimentaire, d'ailleurs, à son début. Quant aux valeurs mobilières proprement dites, la taxation les recueillit sans précautions scientifiques, sans études particulières, sans statistiques, au moyen de l'impôt frappant les loyers d'habitation. On se borna à supputer que les dites valeurs mobilières pourraient bien fournir annuellement 60 millions, soit le cinquième du produit de la contribution foncière, et le contingent de la contribution mobilière s'éleva à ce chiffre (1). La relation de un à cinq entre le produit des deux impôts dérivait-elle d'une relation équivalente constatée entre les deux natures de revenus? Aucun document n'ayant livré le secret des calculs de l'Assemblée constituante, aucun discours, aucun rapport, aucune statistique ne permettant de découvrir l'origine scientifique ou expérimentale des 60 millions de rendement demandés aux revenus mobiliers, tout porte à croire que l'assignation fut arbitraire.

La question de l'imposition des valeurs mobilières demeura également dans l'ombre lors de la restauration financière qui suivit le 18 brumaire. Beaucoup d'auteurs ont même remarqué que le Code civil avait très imparfaitement légiféré à l'égard de cette catégorie de biens (2). C'est qu'en effet les valeurs mobilières continuaient alors à ne pas beaucoup mériter qu'on s'occupât d'elles.

Jusqu'en 1816, la Bourse de Paris ne cotait guère plus de sept natures de titres environ. En 1821, après les mouvements de capitaux provoqués par les emprunts de la liquidation financière, ce nombre s'éleva à 15. En 1826, 42 valeurs seulement sont inscri-

(1) Aux 60 millions revenant au Trésor furent ajoutés 6 millions consacrés aux décharges, réductions, remises et modérations. En tout, 66 millions. Lire l'ouvrage de M. Maurice Minoret, docteur en droit, *la Contribution personnelle et mobilière pendant la Révolution*. Paris, 1900, gr. in-8°.

(2) Rossi observe que si la révolution sociale se trouvait accomplie en 1789, il n'en était pas de même de la révolution économique. « La France, pendant « quelque temps encore, devait rester un pays essentiellement et presque exclusivement agricole. Aussi la propriété territoriale, quoique morcelée, était toujours « jours, aux yeux du législateur, placée au premier rang; elle était toujours « considérée comme le fondement de la richesse nationale... » (Observations sur le droit civil français considéré dans ses rapports avec l'état économique de la société.) Les rédacteurs du Code civil témoignent à chaque ligne combien était loin de leur esprit, en 1800, la prévision du développement futur des valeurs mobilières.

tes. De 1830 à 1836, 88 valeurs environ (1). C'est de 1836 à 1841 que commença à s'épanouir, dit M. Paul Leroy-Beaulieu (2), « une grande floraison de sociétés en commandite ». Environ 300 valeurs alors apparaissent, parmi lesquelles les actions des nouvelles compagnies de chemins de fer, et surtout une formidable quantité de menues sociétés industrielles. Il faut lire, dans *la Répartition des richesses*, la pittoresque description de ces entreprises de bitumes et d'asphaltes, de produits chimiques, de sucreries, de bougies, de savonneries, etc., transformées en sociétés par actions et poussées à des cours vertigineux. « Nulle époque, « dit M. Paul Leroy-Beaulieu, n'a été plus féconde en fondations « extravagantes que l'année 1838. » Aussi, ajoute-t-il, la cote de la Bourse ne représenta-t-elle bientôt qu'une vaste nécrologie. Pendant ce temps, les affaires sérieuses, celles dont l'avenir a confirmé la solidité, les actions des compagnies de chemins de fer, de gaz, d'assurances, cotées à des prix modérés, sans primes, demeurant même au-dessous du pair, s'installaient pour longtemps et prenaient une place définitive, sans cesse agrandie, dans les portefeuilles des capitalistes. De là date le commencement du développement réel des valeurs mobilières en France.

A ce développement des valeurs mobilières cependant ne correspondit pas immédiatement la transformation de la législation fiscale. La contribution mobilière même avait perdu, chemin faisant, le caractère spécial de taxe sur les valeurs mobilières que lui attribuait assez savamment la loi de 1791, car, depuis l'an VII, elle frappait indistinctement tous les revenus mobiliers ou immobiliers.

A dater de 1848 seulement, le mouvement d'opinion en faveur de l'égalité de la taxation acquit une certaine énergie. Alors, des projets d'initiative individuelle et même des projets officiels, rédigés par les ministres des finances Goudchaux et Hippolyte Passy, furent présentés, qui n'aboutirent encore pas. Car on craignait trop,

(1) Lire *Une Nouvelle évaluation des valeurs mobilières en France*, par M. Alfred Neymarck, 1893.

(2) Dans son ouvrage *la Répartition des richesses*, M. Paul Leroy-Beaulieu s'appuie sur les chiffres extraits des travaux de M. Alph. Courtois, qu'il commente et met en œuvre.

à cette époque troublée, de paraître s'associer au parti socialiste en entreprenant une campagne fiscale contre les capitaux! Quand Proudhon s'écriait très justement : « On n'a rien fait depuis « 56 ans pour taxer les revenus des capitalistes! », l'assemblée répondait par des « rires », d'après le procès-verbal, et Proudhon ajoutait : « On verra bien qui rira le dernier! »

§ 2. — *Taxation des valeurs mobilières depuis 1850 jusqu'à aujourd'hui.*

En 1850 (1) furent enfin inaugurées les premières transformations qui devaient aboutir à constituer le régime actuel d'imposition des valeurs mobilières.

Une loi du 18 mai 1850 rétablit d'abord, pour les droits de succession, l'égalité du tarif entre les deux natures de richesses, égalité qui, jusque-là, par une anomalie absolument injustifiée, n'existait pas. Les valeurs mobilières, en effet, payaient seulement le quart des droits exigés des valeurs foncières. Ainsi, en ligne directe, les tarifs étaient ainsi fixés : immeubles, 1,00 p. 100, meubles, 0,25 p. 100, différence de traitement incompréhensible aujourd'hui!

La même loi du 18 mai 1850 assujettit aux droits de mutation par décès et de donation entre vifs les inscriptions sur le grand livre de la dette publique, exemptées toujours sans raison plausible, depuis la Révolution.

Bientôt, d'ailleurs, les lois des 5 juin 1850 et 23 juin 1857 organisèrent, la première un droit du timbre, la seconde un droit de transmission sur les actions et les obligations des compagnies, sociétés, entreprises quelconques, financières, industrielles, commerciales ou civiles, des départements, communes, etc., qui rapportent aujourd'hui, à eux deux, 154.200.000 francs (2).

La loi du 2 juillet 1862 y ajouta un petit droit sur les borde-

(1) Les projets Goudchaux et Hippolyte Passy furent retirés et le nouveau ministre des finances, Achille Fould, promit de les remplacer par d'autres dispositions conçues dans le même sens. De là l'origine des lois de 1850.

(2) Budget de 1912.

reaux d'agents de change, et la loi du 13 mai 1863 un droit de timbre sur les titres de rentes, emprunts et autres effets publics des gouvernements étrangers (1).

Pendant les années qui suivirent les événements de 1870-1871, le système fiscal, sous le coup des besoins budgétaires, devint l'objet de discussions approfondies, desquelles parut ressortir la nécessité de surcharger encore les valeurs mobilières, dont les progrès, en effet, au cours du second Empire, avaient été considérables. La fondation de la plupart des grandes sociétés de crédit remonte à cette période (2). L'essor des affaires de bourse (3) assurait au marché de Paris une importante primauté. Le chiffre des escomptes à la Banque de France, les fonds déposés aux caisses d'épargne, les valeurs successorales, etc., révélaient l'abondance croissante des capitaux mobiliers.

Dès lors, l'Assemblée nationale de 1871, qui, dès l'abord, avait résolu d'épargner la propriété foncière, crut devoir faire retomber le poids principal des augmentations d'impôts sur la fortune mobilière. Les droits de timbre et de transmission frappant déjà les titres mobiliers furent augmentés. En plus, la loi du 29 juin 1872, innovation la plus importante, créa une taxe nouvelle de 3 p. 100

(1) Le droit de timbre sur les emprunts des gouvernements étrangers, réduit au-dessous de son ancien taux par la loi du 25 mai 1872, afin d'attirer ces valeurs sur le marché français, est aujourd'hui relevé à 2 p. 100.

(2) Après le Comptoir d'escompte, créé en 1848, voici les dates de fondation des grandes sociétés de crédit :

Crédit mobilier.....	1852
Crédit foncier.....	1852
Crédit industriel et commercial.....	1859
Crédit lyonnais.....	1863
Société des dépôts et comptes courants.....	1863
Société générale.....	1864

(3) En 1856, Proudhon, dans le *Manuel du spéculateur à la bourse* (4^e édition), évaluait déjà à 20 milliards de francs la masse des valeurs cotées à la Bourse de Paris, dont 10 milliards de fonds publics français, 3 milliards passés de titres de chemins de fer, plus d'un milliard et demi d'actions de banques diverses, deux milliards et demi de titres de sociétés d'assurances, de transports, de gaz, de mines, de ponts et canaux. « C'est avec cette artillerie, s'écriait-il, que la féodalité nouvelle mitraille à bout portant la multitude organisée « des petites industries et des petites fortunes, qu'elle bat en brèche les garanties créées par la Révolution et toutes les libertés publiques. » (*Manuel du spéculateur à la Bourse*, par P.-J. Proudhon.)

sur les coupons d'actions et d'obligations, taxe portée depuis à 4 p. 100 (loi du 29 décembre 1890).

Cette loi du 29 juin 1872 provoqua, au sein de l'Assemblée nationale, de vives controverses, dont la conclusion se trouve résumée dans ce passage du discours de Pierre Magne : « De quoi s'agit-il en ce moment ? De niveler notre budget... Voilà la situation dans laquelle nous nous trouvons : rien à prendre sur les droits de consommation, rien à prendre sur les droits de mutation, tout à prendre sur les revenus mobiliers. Il fallait bien choisir la portion de ce revenu mobilier aujourd'hui affranchie, avant de songer à aggraver davantage le sort de la propriété foncière, qui est déjà surchargée. Le projet d'impôt sur le revenu mobilier est une œuvre de justice... Jusqu'au moment où vous aurez imposé le revenu mobilier sous forme d'impôt sur le revenu, vous rencontrerez toujours l'opinion publique qui vous criera : Mais, de ce chef, les valeurs mobilières ne supportent rien (1) ! »

La seule objection sérieuse contre le nouvel impôt sur le revenu des valeurs mobilières consista dans l'exemption maintenue en faveur des rentes sur l'Etat français et des rentes des gouvernements étrangers, exemption qui subsiste encore aujourd'hui et sur laquelle nous reviendrons plus loin.

Enfin, la loi de finances du 28 avril 1893, à la suite de longues

(1) Pierre Magne terminait son discours par cette belle péroraison, qui rappelle ce que nous avons dit précédemment sur l'œuvre de la Révolution : « Lors- qu'en 1789 on entreprit d'imposer les revenus fonciers..., supposez que les valeurs mobilières, à ce moment-là, eussent pris droit de cité en France, comme elles l'ont fait aujourd'hui, de telle sorte que ces valeurs eussent été égales ou supérieures aux propriétés foncières. Supposez, dis-je, qu'en 1789 ces législateurs si profonds et si habiles eussent eu dans leurs mains ce revenu si facile à déterminer sans cadastre et pouvant se percevoir sans le concours du débiteur, croyez-vous qu'ils se seraient dit : il faut frapper le revenu de la terre, mais il faut épargner le revenu mobilier, qui a pourtant le même intérêt à la sécurité publique et un plus grand intérêt dans le maintien du crédit ? Non ! ils se seraient dit : il faut être juste pour les deux éléments de la richesse, il faut les traiter également. Ne devez-vous pas faire ce qu'ils auraient fait ? » (Séance du 29 juin 1872.) Ces derniers mots soulevèrent des applaudissements unanimes. Pierre Magne n'était, à ce moment, que simple membre de la commission du budget. Il redevint ministre des finances en 1873.

discussions, a créé sur les opérations de bourse une taxe inconnue jusqu'ici en France. Dotée d'un tarif modéré de 0.05 c. par 1.000 fr. (1), cette nouvelle imposition mobilière produit une douzaine de millions (2).

§ 3. — *Recherche de l'équilibre entre les valeurs foncières et mobilières. Procédés de l'enquête anglaise de 1886. Décomposition des taxes qui frappent exclusivement l'une ou l'autre propriété dans les budgets.*

A la suite de ce mouvement continu de surimposition, tardivement engagé, sans doute, mais très accentué depuis 1850 et surtout depuis 1872, l'égalité de la taxation des valeurs mobilières vis-à-vis des valeurs foncières est-elle enfin conquise ?

Question qu'à tout moment le législateur voudrait pouvoir résoudre dans une sorte d'examen de conscience, car là réside le critérium même du succès de ses efforts. Malheureusement, comme nous allons le voir, rien de plus difficile à préciser.

Si les statistiques, même les plus parfaites, en effet, paraissent toujours suspectes aux adversaires dont elles contrecarrent les idées, comment utiliser avec succès celles qui, dépourvues de certitude suffisante, tentent de récapituler les chiffres des richesses existantes, mobilières et foncières, en vue de les comparer au montant de leurs impôts respectifs ?

Déjà le relevé par lequel il faudrait commencer, le plus élémentaire, en apparence, celui des impôts qui frappent séparément et distinctement chacune des deux natures de revenus, malgré l'abondance des publications fiscales, rencontre de graves obstacles dans sa confection.

(1) Le tarif français de 5 centimes par 1000 fr. ne représente guère que le quart du tarif allemand, établi sur les opérations de Bourse par les lois successives des 8 mai 1885, 27 mai 1894 et 15 juin 1900. En outre, la loi allemande frappe d'un droit très élevé les opérations sur marchandises que la loi française laisse de côté.

(2) Bien qu'une loi du 28 décembre 1895 ait réduit exceptionnellement des trois quarts le tarif applicable aux opérations sur les rentes de l'Etat français, le produit de l'impôt sur la Bourse atteint et même dépasse 11 millions 800.000 fr. (Budget de 1912).

Ainsi, quelques auteurs ont voulu rechercher, dans le sein de chaque impôt successivement, quelle portion en retombait soit sur les porteurs de valeurs mobilières, soit sur les propriétaires fonciers. L'œuvre ainsi comprise n'avait aucune chance d'aboutir. Car l'incidence des taxes de consommation est par trop anonyme pour jamais permettre de classer leurs clients. On se trouverait donc, dès l'abord, arrêté par le groupe considérable des impôts sur les boissons, les sucres, les sels, les transports, les tabacs, les articles soumis aux droits de douane, etc., dont la répartition est impossible entre chacune des deux catégories de consommateurs, sans une dose inadmissible d'hypothèse et d'arbitraire.

Peut-être cependant serait-il possible de se borner modestement à distinguer les impôts qui, d'une manière patente et directe, reposent, d'un côté, sur les valeurs mobilières, de l'autre côté sur les valeurs immobilières, en laissant alors de côté les impôts *mixtes*. Ce système moins brillant, moins complet que le précédent, posséderait au moins quelque certitude.

C'est, d'ailleurs, celui qu'adopta le Bureau de Trésorerie anglais, en 1886, lorsqu'il dut, pour obtempérer aux ordres du Parlement, déterminer le poids des impôts frappant l'une ou l'autre des deux espèces de fortunes. D'après les textes officiels, l'enquête fut « expressément limitée aux taxes qui frappent *exclusivement* les immeubles et les capitaux mobiliers ». En conséquence, après avoir laissé de côté les droits sur les consommations, les licences, les droits de timbre, etc., la Trésorerie soumit uniquement à ses calculs les impôts suivants : *income-tax*, *probate*, *legacy*, *succession duty*, *land-tax* et *inhabited house duty* (1).

Dans cet ordre d'idées, voici quel serait pour la France, d'après le budget de 1911, le bilan des impôts assis, d'une manière exclusive et nominative, d'abord, sur les biens fonciers :

(1) Malgré ces précautions, la Trésorerie, dès le début, a fait encore toutes réserves au sujet de l'exactitude de ses chiffres. « Elle croit de son devoir de spécifier que, dans beaucoup de cas, les bases de ses calculs ont été nécessairement arbitraires et que ses évaluations sont forcément conjecturales. On ne peut arriver, en ces matières, à des chiffres exacts. »

Impôts établis à titre exclusif sur les biens fonciers.

Impôt foncier. Propriétés non bâties.....	106.700.000
— Propriétés bâties.....	97.800.000
Impôt des portes et fenêtres.....	mémoire (1)
Droits de mainmorte.....	13.700.000
Frais d'avertissement et divers.....	6.500.000
Droits sur les ventes d'immeubles.....	157.300.000
— donations d'immeubles....	14.800.000
— successions immobilières (2).	166.000.000
— baux et locations.....	10.000.000
— d'hypothèques.....	12.600.000
Total.....	585.400.000 fr.

Il ne semble pas que l'on puisse découvrir dans les colonnes du budget des recettes d'autres taxes que les précédentes exclusivement et directement assises sur les propriétés foncières ; tout le surplus paraît bien concerner soit les valeurs mobilières, dont nous allons parler, soit les matières mixtes, que nous laissons de côté. Le seul doute porterait sur les centimes additionnels aux contributions directes destinés aux besoins locaux, dont le produit n'a pas été compté. Cependant, comme la propriété foncière en est affectée, nous pouvons tout au moins mettre en réserve leur chiffre qui s'élève, pour 1911, à 270.000.000 francs (3).

Si nous passons maintenant aux impôts qui frappent exclusivement et nominativement les valeurs mobilières, leur bilan s'établit comme il suit, d'après les mêmes sources que précédemment :

(1) Les portes et fenêtres sont considérées comme un impôt mixte.

(2) La répartition du total du produit des droits de succession entre les biens meubles et les biens immeubles a été effectuée d'après les proportions indiquées par les dernières statistiques de l'Administration de l'enregistrement, soit 55,1 p. 100 pour les premiers et 44,9 p. 100 pour les seconds. Le total de 370.671.000 de 1911 a donc été divisé en 204 millions pour les biens meubles et 166 millions pour les biens immeubles.

(3) Soit : Contribution foncière. Propriétés bâties..... 109.400.000
— Propriétés non bâties..... 160.600.000
Total des centimes additionnels assis sur la propriété foncière au profit des localités..... 270.000.000

Impôts établis à titre exclusif sur les biens mobiliers :

Droits sur les mutations de meubles à titre onéreux	34.500.000
— donations mobilières.....	18.100.000
Droits sur les successions mobilières.....	204.000.000
Droits sur les transmissions de titres d'actions et d'obligations.....	79.900.000
Droits sur les effets de commerce, warrants, etc.....	21.500.000
Droits de patente.....	156.700.000
Droits de timbre sur les titres d'actions et d'obligations et titres des gouvernements étrangers	74.700.000
Droits sur les chèques.....	1.400.000
Droits sur les opérations de bourse.....	12.500.000
Impôt sur le revenu des valeurs mobilières.	102.000.000
Total.....	705.300.000

Encore ici la liste paraît complète (1).

Mais s'il est possible, à la rigueur, comme nous venons de le faire, de sélectionner les impôts assis directement sur les valeurs tant mobilières que foncières, par quel moyen maintenant placer en regard de ce premier tableau le tableau comparatif des revenus affectés par les dits impôts?

L'enquête anglaise de 1886 a pu surmonter la difficulté grâce aux renseignements statistiques fournis par l'income-tax, où figure le montant des richesses soumises aux droits.

En France, où l'income-tax n'existe pas, les revenus taxés ne sont connus que fortuitement, et isolément, à condition encore de se méfier des doubles emplois, de combler beaucoup de lacunes, de se livrer, en un mot, à un travail de dissection tout à fait per-

(1) On aurait pu y ajouter les droits sur les quittances, mais ils appartiennent aussi bien aux opérations foncières qu'aux opérations mobilières. De même pour les lettres de voiture, les récépissés de chemins de fer, les connaissements, etc. De même aussi pour les assurances, plus particulièrement foncières même. Ce sont précisément là quelques-uns de ces impôts mixtes que le programme commande d'éliminer.

sonnel. C'est ce qu'ont fait plusieurs savants, mais en prévenant eux-mêmes que leurs chiffres sont conjecturaux.

L'exemple suivant le démontre clairement. Des enquêtes administratives effectuées de 1879 à 1881 ont officiellement fixé le revenu des propriétés non bâties, à 2.645 millions. Mais l'enquête est ancienne et, depuis 1879-1881, la crise agricole, puis crise viticole, d'autres changements encore, sont survenus, si bien que les personnages compétents affirment qu'aujourd'hui un rabais de 25 p. cent sur les estimations primitives ne serait pas exagéré. Peut-on, en conséquence, réduire d'un quart, c'est-à-dire à 1.984 millions, les 2.645 millions de l'enquête? Ou bien osera-t-on discuter ce taux de rabais, et lui en substituer un autre d'emblée?

De même à l'égard des valeurs mobilières. Comment supputer, par exemple, les bénéfices commerciaux et industriels du pays, alors que les patentes, on le sait, frappent exclusivement certains signes extérieurs? Ce serait en dehors d'elles, dès lors, au moyen de suppositions personnelles, que ces sortes de revenus pourraient seulement être chiffrés, sous la propre responsabilité de chaque auteur?

Dans le même cas sont encore rangés les revenus des valeurs industrielles étrangères, des emprunts de provinces et villes étrangères, et des fonds d'Etats exotiques circulant en France, que personne n'a la prétention de connaître avec précision. Plus incertaines, d'ailleurs, se trouveraient les statistiques globales des valeurs mobilières de toute nature, prises dans leur ensemble.

Désertons donc le terrain des hypothèses (1) et procédons plus terre à terre en nous adressant, soit aux tarifs fiscaux eux-mêmes lorsqu'ils expriment, d'une manière suffisamment sûre, le rapport entre l'impôt et la matière imposable, soit à des exemples individuels bien choisis, comme il a été fait déjà lorsqu'il s'est agi

(1) La précédente édition des *systèmes généraux d'impôts* avait tenté de mettre en œuvre les statistiques dont nous croyons aujourd'hui devoir décliner l'autorité. Mais c'était avec défiance, comme, du reste, nous continuons à le faire même avec les procédés actuels, qui possèdent cependant un peu plus de certitude.

de mettre en évidence le poids des taxes successorales en Angleterre et en France.

Commençons par les revenus fonciers à l'égard desquels la question se trouve heureusement simplifiée depuis les lois du 8 août 1890 et du 31 décembre 1907.

La loi de 1890, en effet, a transformé l'impôt sur la propriété bâtie, maisons et usines, en impôt de quotité. Dès lors, elle a dû déterminer un tarif qui, d'emblée, fixe de lui-même le rapport de la taxation au revenu. Ce tarif est de 3.20 p. cent, jusqu'ici maintenu par les lois de finances successives (1).

Il suffirait, en conséquence, de dire que la charge fiscale des propriétés bâties s'élève à 3.20 p. cent, si deux importantes réserves ne devaient intervenir.

La première réserve provient de ce que les dits 3.20 p. cent s'appliquent au *principal* de l'impôt et non aux centimes additionnels perçus en sus du principal au profit de l'Etat. Ces centimes additionnels aggravent le taux du tarif, de toute leur importance, puisqu'ils s'ajoutent au montant de ce que paye le contribuable. Or, d'après le budget de 1911, les centimes additionnels généraux au profit de l'Etat représentent 18.28 p. cent des perceptions principales. C'est donc de ce taux même que le tarif de 3.20 p. cent doit être rehaussé, pour se transformer alors en un tarif réel actuel de 3.78 p. cent (2).

En second lieu, quel parti convient-il d'adopter à l'égard des autres centimes additionnels perçus, non plus au profit de l'Etat, mais au profit des départements et des communes? Il semble impossible de les passer sous silence, bien qu'ils n'enrichissent pas le budget. Leur montant de 109.457.000 fr. doit être, tout au moins, mentionné, en stipulant que ce gros chiffre porterait le tarif total

(1) La loi concède des déductions forfaitaires sur le revenu brut afin que la taxe ne frappe que le revenu net. C'est donc bien 3.20 p. 100 sur le revenu net.

(2) Le principal de la contribution foncière des propriétés bâties s'élève, d'après le budget de 1911, à 82.600.000 fr., tandis que le total perçu au profit de l'Etat, y compris les centimes additionnels généraux, atteint 97.801.000 fr. C'est donc 18,28 p. 100 au delà du principal que paye le contribuable, soit, en réalité, un tarif de 3.78 p. cent.

à 8 p. 100 environ (1). Nos comparaisons, cependant, moyennant cette réserve, continueront à n'envisager que les prélèvements opérés au profit de l'Etat, puisque aucun prélèvement analogue aux centimes locaux n'est effectué sur les valeurs mobilières (2).

Pour la propriété non bâtie, c'est-à-dire pour les terres, prairies, vignes, bois, etc., la situation fiscale actuelle, sur le point de disparaître, n'aurait pas permis de découvrir un tarif capable de déterminer le rapport existant entre l'impôt et la matière imposable. Mais la loi du 31 décembre 1907, citée plus haut, ayant prescrit, sur toute la surface du pays, des travaux d'évaluation très activement poussés, ne tardera pas à nous permettre d'aboutir au résultat recherché. Dans peu de temps, suivant les intentions du parlement, la contribution foncière des propriétés non bâties sera transformée en impôt de quotité, comme l'a été en 1890 celle des propriétés bâties, et, dès lors, un tarif uniforme et unique, déjà prévu pour 4 p. cent, sera fixé (3).

Ces 4 p. cent une fois décrétés devront subir des rectifications analogues à celles dont furent tout à l'heure l'objet les 3.20 p. cent des propriétés bâties. Les centimes généraux, perçus au profit de l'Etat, s'y ajouteront pour leur montant, et le taux effectif se transformera en 4,72 p. cent, suivant les calculs indiqués en note (4).

(1) Contribution foncière des propriétés bâties pour 1911 :

Total des sommes perçues au profit de l'Etat.....	97.801.000 fr.
Total des sommes perçues au profit des localités.....	109.475.000 —

Total général du produit de la contribution sur les propriétés bâties..... 207.276.000 —

En prenant ce total général de 207.276.000 fr., le tarif effectif, pour l'Etat et les localités réunis, atteint 8 p. cent.

(2) Nous rappelons, d'ailleurs, que l'enquête anglaise de 1886, citée plus haut, s'est maintenue exclusivement sur le terrain des taxes d'Etat, bien qu'en Angleterre les taxes locales sur les biens-fonds soient particulièrement considérables. Le Bureau de Trésorerie les a délibérément laissées de côté.

(3) Le taux de 4 p. cent est déjà le taux *moyen* de l'impôt de répartition actuel. Il a été plusieurs fois mentionné dans les rapports et exposés comme susceptible d'être adopté dans l'avenir, sans soulever d'objections.

(4) Le principal de la contribution foncière des propriétés non-bâties est inscrit, au budget de 1911, pour 103.088.000 fr., alors que le total des recouvrements au profit de l'Etat atteint 121.600.000 fr., avec les centimes additionnels généraux. Les recouvrements effectifs au profit de l'Etat dépassent donc de 18 p. 100 le produit du principal. C'est de cette proportion de 18 p. 100 qu'il convient, dès lors, de rehausser le tarif de 4 p. 100, lequel atteint ainsi effectivement 4,72 p. 100.

En conséquence, les charges de la contribution foncière sur les revenus des immeubles peuvent se résumer de la sorte : 3.78 p. cent pour les maisons et usines, 4.72 p. cent pour les terres. Soit, pour l'ensemble des revenus fonciers, en tenant compte de l'importance réciproque des produits des droits recouverts sur les propriétés bâties et sur les propriétés non bâties, une moyenne générale d'impôt un peu supérieure à 4 p. cent.

Reste maintenant à évaluer le poids des impôts d'enregistrement assis sur les *mutations d'immeubles entre vifs à titre onéreux*, c'est-à-dire sur les ventes d'immeubles.

Les produits des droits en question s'élèvent à 157 millions, d'après le budget de 1911, avec un tarif de 7 p. cent. Comment convertir cet impôt occasionnel de mutation à titre onéreux en charge annuelle sur le revenu? En procédant comme il vient d'être fait, pour les centimes généraux perçus au profit de l'Etat. Les 157 millions de droits de mutation d'immeubles entre vifs seront alors ajoutés aux 210 millions et demi de rendement des deux contributions foncières actuelles, ce qui portera à 7.10 p. cent environ la charge annuelle supportée par le revenu des valeurs immobilières, charge *comparable* aux charges de même nature qui vont être indiquées à l'égard des valeurs mobilières, de part et d'autre, les taxes communes sur les donations et successions, et sur les portes et fenêtres, étant éliminées.

Les tarifs existants sur les valeurs mobilières sont beaucoup trop diversement conçus pour que nous puissions continuer à les synthétiser d'après les précédents modes d'évaluation. Parmi ce qu'on nomme les *trois droits*, en effet, l'un porte sur le capital nominal du titre, l'autre sur son montant au cours de la Bourse, le dernier enfin sur le revenu, et non plus sur le capital. Il va donc falloir nous borner à utiliser la méthode des exemples individuels. Or ces exemples individuels, bien choisis parmi les titres les plus répandus, et les mieux susceptibles de constituer des types, semblent capables de fournir des conclusions suffisamment générales, aussi approximatives qu'ont pu l'être tout à l'heure les tarifs des contributions foncières.

Dans cet ordre d'idées, les obligations émises par les compagnies de chemins de fer français, disséminées dans tous les portefeuilles, pour un chiffre considérable de 17 à 18 milliards nominal, semblent particulièrement désignées.

Or, quelle somme d'impôts supporte le revenu d'une obligation 3 p. cent de chemin de fer français, au capital de 500 fr., rapportant 15 fr. d'intérêt, avec un cours de Bourse actuel de 430 fr. environ? En voici le détail :

Droit de timbre par abonnement sur le montant nominal du titre, de 0.06 p. cent.....	0.30 (1)
Droit de transmission par abonnement, de 0.25 p. 100, sur la valeur en bourse de l'année précédente, au cours de 430 fr. environ.....	1.075
Droit de 4 p. cent sur le revenu de 15 fr.....	0.60
Total.....	1.975

Ainsi les 15 fr. d'intérêt d'une obligation 3 p. cent supportent 1 fr. 975 d'impôt, représentant une charge exactement chiffrée à 13.16 p. cent! (2).

On se souvient que, pour les immeubles, les taux *comparables* ne dépassaient pas en moyenne 7.10 p. cent. C'est donc déjà, au détriment des valeurs mobilières, une forte différence. Sans doute l'adjonction des centimes additionnels perçus au profit des départements et des communes pourrait relever beaucoup la charge des revenus fonciers, comme il a été dit déjà. Mais nous avons eu soin d'ajouter que ces centimes locaux ne sauraient entrer en ligne de compte dans la comparaison puisque les valeurs mobilières ne supportent pas jusqu'ici de taxes locales. Considérant donc seulement les charges résultant d'impôts prélevés

(1) Le droit de timbre n'est pas toujours récupéré sur l'obligataire par la Compagnie, celle-ci le gardant souvent à sa charge. Son poids d'impôt n'en subsiste pas moins, et même ce poids retombe quand même indirectement sur l'obligataire, comme l'explique M. Henri Truchy dans son article tiré à part de la *Revue d'Economie politique*, 1909-1910, où il étudie le sort des valeurs mobilières en cas d'adoption du projet de réforme fiscale en cours de discussion.

(2) Nous omettons d'ajouter à cette charge celle de l'impôt perçu sur la prime de remboursement, qui a son importance cependant, même à l'égard des obligations 3 p. 100, et surtout à l'égard des obligations 2 1/2 p. 100.

au profit de l'Etat et comparables entre elles, c'est, en définitive, 13.16 p. cent d'un côté et 7. 10 p. cent de l'autre.

Les obligations du type 2 1/2 p. cent, d'ailleurs, payent encore davantage. A leur égard, les calculs s'établissent ainsi :

Droit de timbre.....	0.30
Droit de transmission sur un cours de 400 fr.	1.00
Impôt sur le revenu de 12.50.....	0.50
Total.....	1.80

Ce qui représente une charge de 14.40 p. cent pour les obligations 2 1/2. Celles-ci ont été émises en moins grand nombre que les précédentes.

Les taux de 13.16 et de 14.40 p. cent s'abaissent un peu à l'égard des obligations du type 4 p. cent et des actions à cours élevés. Par exemple, les obligations 4 p. cent du Métropolitain de Paris, cotées presque au pair, à 496 et 497 fr., fournissent les chiffres suivants :

Droit de timbre.....	0.30
Droit de transmission.....	1.24
Droit sur le revenu de 20 fr.....	0.80
Total.....	2.34

représentant un taux de 13.17 p. cent, considérable tout de même.

Quant aux actions, dont les revenus sont abondants, elles sont proportionnellement moins atteintes encore. Mais comme l'importance des actions est beaucoup moindre en nombre et en valeur que celle des obligations, les charges des titres mobiliers ne s'en trouvent guère diminuées dans leur ensemble. Les actions de la Compagnie du Canal de Suez, par exemple, cotées 5.400 fr., ou 5.500 fr., pour un revenu de 162 fr. 53, et un capital nominal de 500 fr., payent seulement 12.64 p. cent de leur revenu, au lieu des 13 et 14 pour cent afférents aux obligations, soit :

Droit de timbre.....	0.30
Droit de transmission.....	13.75
Droit sur le revenu.....	6.50
Total.....	20.55

Ce qui, pour 162,53 de revenu, représente bien 12.64 p. cent.

D'autres actions, toujours parmi celles que détient une large clientèle, comme les actions du chemin de fer d'Orléans, ne présentent qu'une proportion d'impôt au revenu de 10.23 p. cent seulement.

Pour le chemin de fer du Midi, ce serait de même 10.15 p. cent. environ, pour le P.-L.-M. à peu près autant, etc.

Si l'on osait déduire une moyenne générale des résultats divers ressortant des calculs précédents, le pourcentage global capable de représenter approximativement le rapport de l'impôt au revenu de l'ensemble des valeurs mobilières taxées ressortirait au minimum à 12.50 ou 13 p. cent. Que l'un ou l'autre de ces chiffres soit adopté, ce sera toujours, en limitant notre enquête aux perceptions concernant l'Etat, un large surcroît de charges au préjudice des valeurs mobilières.

Beaucoup de commentaires pourraient suivre cet exposé. Bornons-nous aux considérations générales suivantes.

§ 4. — *La stricte péréquation fiscale entre les valeurs foncières et les valeurs mobilières est-elle réalisable et même désirable ?*

Maintenir l'exact équilibre entre l'imposition des valeurs foncières et celle des valeurs mobilières a semblé jusqu'ici l'idéal de la taxation. Est-ce bien là la vérité fiscale ?

Si jamais le législateur, par une grâce du ciel, parvenait à mettre sur pied la statistique irréfutable des charges supportées par les unes et les autres, faudrait-il réclamer l'égalité absolue ? Oui, sans doute, car, à aucun prix, nous ne voudrions plaider ici en faveur d'une violation de la règle salubre de la pro-

portionnalité. Cependant, puisque la statistique idéale envisagée ci-dessus ne peut jamais être ni réalisée, ni réalisable, puisqu'il y aura toujours incertitude fatale sur la détermination du point précis où réside la stricte péréquation, il ne semble pas téméraire d'indiquer quelles raisons conseillent de ménager, plutôt que de surcharger, les valeurs mobilières. Ces raisons sont de trois natures.

Les valeurs mobilières possèdent un éclat plus apparent que réel. Le succès extraordinaire de certaines d'entre elles suscite, sans doute, des sentiments d'admiration et d'envie. Mais, à côté des valeurs exceptionnellement favorisées, combien d'autres, en plus grand nombre, végètent, dépérissent et disparaissent. La terre aussi réserve de graves mécomptes à ses détenteurs. N'a-t-il pas été question tout à l'heure de réduire de 25 p. 100, c'est-à-dire du quart, les revenus constatés par l'enquête officielle de 1879 pour les mettre au niveau de la dépréciation actuelle ? A toute époque, d'ailleurs, les savantes statistiques de MM. d'Avenel et Daniel Zolla constatent les crises douloureuses subies par les biens immobiliers. La courbe des prix de location aux ^{xvii}^e, ^{xviii}^e et ^{xix}^e siècles s'abaisse périodiquement après avoir monté. Seulement, ce sont là des oscillations, des réductions, ou des suspensions temporaires, de revenu, car le fonds survit presque toujours. *La terre qui meurt* meurt rarement tout entière. Au contraire, ce qui caractérise les valeurs mobilières, ce qui les marque d'un cachet particulier d'insécurité, c'est leur risque d'anéantissement complet. Rien de plus fréquent que de voir les plus brillantes d'entre elles, sans parler des valeurs suspectes, s'éclipser définitivement. Des titres considérés comme de tout repos sombrent corps et biens, engloutissant à jamais les capitaux qu'ils représentaient. La *liste nécrologique* publiée périodiquement par M. Alfred Neymarck fournit à ce sujet d'édifiantes précisions. Personne, du reste, n'a oublié les désastres du Comptoir d'escompte de Paris, de la Société des dépôts et comptes courants, du Canal de Panama, de la Banque de Leipzig, du London and Globe corporation, etc. Aucune valeur mobilière, même parmi les meilleures, ne peut se dire complètement à l'abri d'une telle éventua-

lité, triste apanage de ces sortes de matières imposables, que le taxateur, dès lors, ferait bien, semble-t-il, d'épargner un peu de leur vivant, en raison de leur mort possible.

Les doubles emplois d'impôts, en second lieu, accablent les valeurs mobilières. L'impôt foncier lui-même vient d'abord les surcharger toutes les fois qu'elles représentent des affaires immobilières. Les deux natures de droits mobiliers et fonciers se superposent alors. Ainsi en est-il pour les actions des sociétés adonnées aux constructions, locations et reventes de maisons, aux exploitations de domaines, etc., figurant à la cote de la Bourse sous les noms de Compagnie foncière de France, Rente foncière, Société foncière lyonnaise, Société des Immeubles de France, etc. La Compagnie foncière de France, par exemple, qui détient des immeubles dont le prix de revient atteint 57 ou 58 millions, acquitte soit à titre d'impôt foncier ou redevances foncières, soit à titre d'impôt spécial sur les valeurs mobilières, les deux se cumulant, un ensemble d'impôts représentant près de 15 p. 100 du produit brut des loyers; ce qui réduit actuellement à néant ses bénéfices annuels. De même pour la Société des Immeubles de France.

Toutes les sociétés industrielles, d'ailleurs, sociétés minières, métallurgiques, de gaz, de transports, de fabrication de produits quelconques, acquittent l'impôt foncier des immeubles qu'elles détiennent pour leur propre exploitation (1). Il n'est pas jusqu'aux pures institutions de crédit, traçant dans l'air le chemin idéal dont parle Adam Smith, que l'on aurait pu croire, dès lors, dégagées de tout alliage immobilier, qui ne supportent aussi leur part de ce double emploi foncier. Les comptes annuels de la *Société générale*, du *Crédit Lyonnais*, et c., en fournissent le témoignage.

D'ailleurs, ces doubles emplois ne concernent pas seulement l'impôt foncier, ils s'étendent à tous les impôts généraux ou par-

(1) Comme disait l'enquête précitée de la Trésorerie anglaise de 1886 : « Il est difficile de déterminer la proportion dans laquelle les mines, canaux, entreprises diverses, doivent être comptés, soit dans la fortune mobilière, soit dans la fortune immobilière. Lorsque ces entreprises sont gérées par une société, les actions et intérêts sont considérés comme biens mobiliers. Au contraire, lorsqu'elles appartiennent à une seule personne, elles sont immobilières. »

ticuliers assis sur le commerce et sur l'industrie, patentes et autres, afférents aux exploitations industrielles ou commerciales que les valeurs mobilières représentent. D'une part, les valeurs mobilières payent une série d'impôts spéciaux en raison de leur caractère représentatif, et, d'autre part, les objets représentés ont déjà payé tous les impôts qui leur sont propres. C'est ce qu'exprimait ainsi un ministre des finances : « Les valeurs mobilières, actions et obligations, ne sont pas autre chose que la mobilisation de titres de propriété, c'est-à-dire d'immeubles, de machines, d'outils, d'entreprises quelconques, *qui ont déjà payé la totalité des droits que les entreprises privées payent elles-mêmes* (1). »

Mais si les entreprises que les sociétés mobilisent ont déjà payé chacune la totalité des impôts généraux qui les concernent, que vient donc faire en plus l'impôt des valeurs mobilières ? Exclusivement surtaxer le fait de la mobilisation. L'impôt des valeurs mobilières est une simple surtaxe de mobilisation.

Dès lors, on ne saurait légitimement le mettre en parallèle avec l'impôt immobilier. Une surtaxe ne se compare pas à une taxe. Quand la terre a payé son impôt foncier, tout est dit (2). Tandis que, encore une fois, les valeurs mobilières subissent deux séries d'impôts superposées, la première assise sur leur objet même, la seconde en raison du rôle représentatif qu'elles remplissent.

Cela est pleinement exact pour les actions et vrai aussi pour les obligations à revenus variables, sans cependant, semble-t-il, que l'on puisse dire que le double emploi s'étende aux obligations à revenu fixe.

Une annexe au bilan de la *Société générale* fournit le détail des impôts payés par cette société au cours de l'exercice 1910, dont le total monte à 3.638.792 fr. Or, sur ces 3.600 millions d'impôts, le timbre des actions et les 4 p. 100 d'impôt sur le revenu représentent un total de 1.054.000 fr. (3), constituant évidemment un lourd double emploi avec les autres 1.594.000 fr.

(1) Chambre des députés, 12 décembre 1892.

(2) Il n'existe même pas en France, jusqu'ici, de taxes supplémentaires sur les bénéfices du fermier.

(3) Il serait bien à désirer que toutes les sociétés insèrent, dans leurs rap-

payés à titre d'impôt foncier, des portes et fenêtres, mobilier et des patentes (1). En plus, surviennent les timbres de quittances, les timbres divers, et diverses taxes énoncées en bloc, en total 947.000 fr. De sorte que la Société générale, dont le compte de profits et pertes fait ressortir un bénéfice distribuable de 14.583.000 fr., subit une charge d'impôt égale au quart de son bénéfice social. Le caractère de surtaxe attribué à l'impôt sur les valeurs mobilières pourrait donner ouverture à une thèse nouvelle (2), appuyée sur des statistiques nouvelles aussi, où la charge des valeurs mobilières apparaîtrait singulièrement aggravée.

Enfin, la prudence conseille de ne pas trop accabler des valeurs capables de s'évader aisément. Ce n'est là qu'un conseil et nullement un argument scientifique, au contraire même, car l'aphorisme aboutirait, s'il était transformé en théorie générale, à encourager inversement toutes surtaxes sur les matières incapables de se défendre. Cependant le législateur fera bien, dans la circonstance, d'avoir la main légère.

Les valeurs mobilières, en effet, sont de deux espèces. Les unes telles que les valeurs négociées à l'étranger, non cotées à la Bourse, ni exposées en vente, s'évadent trop aisément, pour que le fisc, avec le plus parfait régime d'impôt sur le revenu, réussisse jamais

ports, un relevé détaillé des impôts qu'elles payent, au lieu de se contenter de dire vaguement que les impôts sont lourds.

Le tableau annexé au rapport, adressé par la *Société Générale* à ses actionnaires le 30 mars 1911, porte en effet :

Impôt de 4 p. 100 sur le revenu distribué aux actionnaires que la Compagnie prend à sa charge.....	583.333 fr.
Impôt de 4 p. 100 sur les Bons à échéance fixe.....	231.148 —
Droit de timbre sur les titres d'actions.....	240.000 —
Total.....	1.054.481 —
(1) Impôt foncier du siège central et des succursales.....	18.805 fr.
Impôt des portes et fenêtres.....	18.805 —
Impôt mobilier et des patentes.....	1.536.993 —
Total.....	1.574.603 —

(2) La thèse, à proprement parler, ne serait pas nouvelle, puisque beaucoup d'auteurs l'ont déjà soutenue. Le *Traité de la science des finances*, 6^e édition, dit textuellement : « L'impôt sur le revenu des valeurs mobilières est une taxe complémentaire qui s'ajoute aux taxes multiples que les sociétés ont déjà payées. »

à les découvrir, si le contribuable s'obstine à ne pas les déclarer. Les autres, actions ou obligations d'entreprises nationales, ou nationalisées par la cote à la Bourse, donnent prise en plein, au contraire, aux coups du fisc. Mais si de trop fortes aggravations de tarifs molestaient ces dernières valeurs, les victimes, sans doute, chercheraient bientôt à fuir, et l'on verrait l'épargne, dans ses emplois annuels, se porter sur les valeurs quasiment indemnes précitées. Evidemment, le public accordera longtemps encore une juste préférence aux valeurs nationales, dont ses journaux relatent quotidiennement les cours, que négocient ses intermédiaires habituels, qui sont payables dans sa propre monnaie, libellées dans sa langue, détenues par ses voisins et amis. Pour profiter de ces avantages, les petits rentiers consentiront à de grands sacrifices pécuniaires, à condition cependant que ces sacrifices ne dépassent pas toute mesure.

Toujours donc la question de mesure reparaît. Or, qui fixera cette mesure ? L'expérience et le tact seuls le pourront. Trop souvent les gouvernements ont appris à leurs dépens que cette qualité leur avait manqué. Ainsi, à peine l'Italie eut-elle créé en 1874 un droit gradué sur les bordereaux d'achats et de ventes de titres de Bourse, qu'elle vit son marché se resserrer. La taxe fut remaniée et finalement supprimée par M. Luzzatti. De même, en 1856, le gouvernement français ayant tenté d'établir une perception de un franc par personne et par jour à l'entrée de la Bourse de Paris, l'échec de l'emprunt émis alors par la Ville lui prouva que le délicat mécanisme du crédit ne supportait pas impunément d'intervention vexatoire. Les tourniquets disparurent.

De même encore en 1878, après que les droits sur les effets de commerce français eurent été inconsidérément doublés, puis triplés, le gouvernement revint avouer devant le parlement qu'il avait fait fausse route et demander le rétablissement du droit simple d'autrefois. En 1895, l'influence déprimante et imprévue exercée sur le marché des rentes par l'impôt sur les opérations de bourse, créé deux ans auparavant, força les Chambres à réduire les tarifs des trois quarts.

L'historique de l'établissement des droits sur les valeurs mobi-

lières en France, d'ailleurs, met suffisamment en relief le rôle essentiel de ce tact dont nous parlons, puisque le législateur a toujours procédé aux péréquations devenues nécessaires, lentement, par étapes successives, après seulement que leur nécessité eût été péremptoirement et depuis longtemps démontrée. Les réformes de 1850, 1857 et 1872 apparaissent plutôt comme tardives que comme prématurées.

Lorsque Pierre Magne affirmait, au cours de la discussion de la loi de 1872, dans le discours cité précédemment, que l'opinion publique tout entière criait : « Mais les valeurs mobilières ne supportent pas leur juste part d'impôt ! », cet argument de bon sens persuada beaucoup mieux l'assemblée que ne l'eussent fait de savantes statistiques. Car les chiffres, controversables d'ailleurs, n'auraient pu tenir compte des motifs d'opportunité prédominants dans la circonstance. Se borner à affirmer que les valeurs mobilières ne payaient pas leur juste part d'impôt, c'était dire que cette *juste* part doit respecter la limite des ménagements que comporte la matière imposable.

En 1892, un ministre des finances qui connaît les affaires refusait très sagement, jusqu'à nouvel ordre tout au moins, de consentir à l'élévation de l'impôt sur les coupons de 4 à 5 p. 100, disant : « La vérité est que les valeurs mobilières sont plus lourdes que chargées en France qu'à l'étranger.... Vous avez beau protester, c'est là un fait qui n'est pas contesté par les personnes compétentes... Bien souvent les maisons de banque se sont plaintes d'être obligées de faire leurs affaires à l'étranger parce que les frais qui pèsent sur la place de Paris sont trop lourds.... Les valeurs mobilières ne sont pas ménagées par la législation fiscale (1). »

Ajoutez, en effet, à la création de l'impôt sur le revenu en 1872, la surélévation des droits en 1890, l'impôt créé en 1893 sur les opérations de Bourse, l'augmentation édictée en 1895 sur le timbre de certains titres étrangers, les surtaxes de la loi de 1907, etc., et peut-être admettez-vous que Pierre Magne pourrait

(1) Discours de M. Rouvier, ministre des finances, 12 décembre 1892.

maintenant, aussi justement qu'en 1872, mais en sens inverse, s'écrier au nom de l'opinion publique : « Mais les valeurs mobilières supportent plus que leur part d'impôt ! »

Elles supportent plus que leur part d'impôt, non seulement par le fait de la proportion de leur taxation comparée à celle des valeurs immobilières, mais eu égard encore aux trois motifs de ménagements qui viennent d'être allégués : risques exceptionnels d'anéantissement complet dont elles sont menacées, surcharges d'impôts qui les accablent par double emploi, enfin caractère fugace, facilités d'évasion, que la plus élémentaire prudence commande de prendre en considération (1).

(1) On pourrait encore alléguer que la fréquence des mouvements des valeurs mobilières les expose aux coups redoublés du fisc. M. Claudio Jannet s'exprime ainsi à ce sujet : « Sans justifier l'exagération des droits fiscaux sur la propriété foncière qui sont un des plus grands vices de notre régime financier, il faut dire que le législateur ne doit pas établir le même taux de mutation sur toutes les natures de biens. Il doit tenir compte de la fréquence des mutations. Or, tandis que les immeubles en France ne changent de mains que tous les cinquante ans, ou tous les quarante-quatre ans par aliénation à titre onéreux, il ressort, au contraire, du rapport établi entre le droit de mutation sur les titres au porteur et les titres nominatifs que le tiers des valeurs mobilières est censé changer de mains chaque année. Cette mobilité est un de leurs principaux avantages et il serait très grave d'y porter atteinte par l'établissement d'un nouvel impôt s'il ne devait pas être léger. » (*Le Capital, la spéculation et la finance*, 1892.)

CHAPITRE XXIV

IMPOT SUR LA PROPRIÉTÉ ET SUR LES OBJETS DE CONSOMMATION

L'administration des finances, on s'en souvient, divise les impôts en impôts directs et en impôts indirects, suivant leurs procédés de perception. Mais une autre classification, d'une portée beaucoup plus élevée, distingue les impôts qui atteignent la propriété de ceux qui frappent les objets de consommation. Commençons par définir la nature de chacun de ces deux nouveaux groupes, en spécifiant leur composition.

§ 1. — *Eléments composant chacune de ces deux classes d'impôts.*

Les impôts sur la propriété, ou mieux, peut-être, sur la fortune assise, comprennent d'abord le lot tout entier des contributions directes, frappant nominativement les détenteurs de richesses effectives, de biens au soleil, champs, bois, prairies, maisons, usines, établissements, logements, meubles, chevaux, voitures, etc., revenus et capitaux de toute nature, soumis aux atteintes des impôts foncier, mobilier, des patentes, etc., ou des impôts plus généraux sur le capital et sur le revenu. Ce sont là des valeurs certaines, nettement caractérisées, éminemment taxables, des propriétés, en un mot, sur lesquelles le fisc opère un juste prélèvement.

En plus des contributions directes, la classification des impôts sur la fortune assise embrasse, parmi les taxes indirectes, les droits sur les successions frappant la fortune même que l'héritier

s'apprête à recueillir, les droits sur les donations atteignant également la richesse au moment où elle change de mains, les droits sur les ventes mobilières et immobilières taxant l'objet vendu dont l'acquéreur devient propriétaire, les droits de timbre et de transmission sur les actions et obligations des compagnies, sociétés et entreprises diverses, acquittés par les possesseurs de ces capitaux mobiliers, les droits sur les coupons que touchent les porteurs desdites valeurs, les droits sur les contrats de mariage, marchés, adjudications, formations de société, liquidations, partages, constitutions d'hypothèques, ouvertures de crédit, procès, jugements et autres actes spécifiant la possession ou la mutation de valeurs et de propriétés déterminées.

Les impôts sur la fortune assise, en résumé, composés de toutes les contributions directes et d'une grande partie des droits d'enregistrement et de timbre, « frappent certaines richesses dans les « mains de leurs détenteurs ».

Les droits sur les objets de consommation, mis en opposition avec les droits sur la propriété, comprennent les taxes intérieures établies sur les vins, cidres, bières, alcools, pétrole, sels, sucres, bougies, tabacs, poudres à feu, allumettes, transports, objets d'or et d'argent, cartes à jouer, etc., et les taxes de douane sur les thés, cafés, céréales, fers, tissus, et autres marchandises. On peut dire des impôts sur les consommations qu'« ils frappent certains « objets de consommation, indépendamment de la personne du « consommateur (1) ». Ici, en effet, le fisc se trouve en présence,

(1) *Impôts réels et personnels.* — On induirait à tort du texte des définitions précédentes qu'il s'agit, dans le premier cas, d'impôts personnels et, dans le second cas, d'impôts réels. Les contributions foncière, des portes et fenêtres, des patentes, les droits sur les successions, sur les donations, mutations, titres et actes divers, qui composent les impôts sur la fortune assise s'adressent, sans doute, à des personnes déterminées. Mais ces personnes ne sont cotisées individuellement qu'en raison des richesses ou valeurs qu'elles détiennent, lesquelles richesses ou valeurs forment l'objet exclusif de la taxation, qui demeure ainsi réelle. De leur côté, les droits sur les consommations sont également réels puisqu'ils saisissent au passage les objets imposés sans connaître la personnalité du consommateur.

La distinction entre les impôts réels et personnels trouve rarement son application complète. On découvre presque toujours au bout de la taxe une richesse, une valeur, un signe extérieur, une réalité, en un mot. Seuls, les impôts de capitation sont des impôts personnels proprement dits. En dehors d'eux, tous

non plus d'une richesse détenue par un contribuable déterminé, mais d'une marchandise (1) dont le véritable destinataire est inconnu. Le prélèvement fiscal devient inconscient, mécanique, pour ainsi dire. L'objet taxé portera désormais avec lui un surcroît de prix que devra acquitter le consommateur, quel qu'il soit, riche ou pauvre.

§ 2. — *Avantages et inconvénients des impôts sur la propriété et des impôts sur les consommations.*

Quels avantages possède chacune des deux classes d'impôts ainsi composées et définies ?

Les impôts sur la propriété, d'abord, ont le précieux mérite de s'adresser presque sûrement à des valeurs existantes, à des richesses déterminées. Ils ne demandent de l'argent que là où il y en a, ou du moins là où il en apparaît. Car les apparences peuvent faire illusion ; tel immeuble, telle usine, tel magasin, tel train de maison, tel contrat, dissimulent quelquefois, derrière l'opulence qu'ils étalent, la pauvreté ou la ruine. C'est *la poudre aux yeux*. Mais, en dehors de ces cas exceptionnels, d'une manière normale, on peut affirmer que terres, bois, maisons, manufactures, chevaux et voitures, successions, donations, ventes, partages, actes de société, contrats de mariage, etc., révèlent des richesses corrélatives, ou à peu près corrélatives, aux valeurs représentées ou exprimées. L'impôt ici a donc grande chance de ne pas frapper à faux.

les impôts demeurent plus ou moins réels. C'est pourquoi nous omettons de consacrer un chapitre spécial à la classification des impôts réels ou personnels. Cependant les expressions impôts personnels et impôts réels peuvent être employées couramment pour distinguer les impôts qui règlent leurs tarifs en considération des personnes et ceux qui ne veulent connaître que la seule matière imposable. Les premiers favorisent l'établissement de la progressivité ; les seconds, au contraire, y sont rebelles. De là des thèses reposant sur les mérites et les inconvénients réciproques des impôts personnels et réels, dont nous ne méconnaissons pas la valeur. Mais, pour le moment, cette distinction ne rentre pas dans notre cadre.

(1) Le mot *marchandise* embrasse ici, à la fois, les *objets* et les *services* atteints par les divers impôts sur les consommations.

Tout au contraire, les taxes sur les consommations saisissent, au passage, des marchandises, ou des services anonymes, dont les consommateurs n'existent pas encore. Plus tard seulement, au moment de l'achat des marchandises ou de l'utilisation des services, les contribuables apparaîtront. Alors, riches ou pauvres devront délier leur bourse, ou s'abstenir. Dure alternative, surtout lorsqu'il s'agira d'objets de première nécessité, comme nous le dirons bientôt.

Les impôts sur la propriété, outre ce premier avantage d'atteindre, avec une certaine certitude, la richesse dans les mains de ses détenteurs, possèdent la faculté d'opérer de bienfaisants dégrèvements au profit des classes les moins favorisées. Sachant, en effet, à qui ils s'adressent, ils orientent et modèrent, à leur gré, l'incidence de leurs coups.

C'est ainsi que l'*income-tax*, en Angleterre, exempte les revenus inférieurs à 4.000 francs et atténue son tarif jusqu'à 17.500 francs ; que l'impôt mobilier, dans certaines villes en France, dispense les faibles loyers ; que les indigents sont laissés en dehors de la contribution personnelle ; que les petits patentables, les ouvriers travaillant seuls, les commerçants des dernières classes dans les petites villes, etc., sont déchargés en totalité ou en partie ; que, dans certains pays, les successions de peu d'importance sont exonérées ; que les successions en ligne directe presque partout sont favorisées ; que les ventes judiciaires d'immeubles de minime valeur sont affranchies des droits ; que l'*einkommens-teuer* en Prusse laisse indemnes les revenus de 1125 fr. et au-dessous, etc.

Les taxes sur les consommations, on l'a compris déjà, avec leurs tarifs impersonnels, demeureraient incapables de telles combinaisons. Leur mécanisme, une fois en mouvement, manœuvre impitoyablement. Quiconque s'y trouve engagé subit le sort commun. La définition donnée plus haut l'explique suffisamment.

En résumé, les impôts sur la fortune assise atteignent la richesse dans les mains de ses détenteurs et peuvent opérer à leur base de bienfaisants dégrèvements en faveur des classes

pauvres. Ils peuvent même surtaxer la richesse et la frapper d'autant plus fort qu'elle grandit davantage, au moyen de la progressivité, ce que nous avons omis, intentionnellement peut-être, de compter jusqu'ici parmi leurs qualités. Aussi possèdent-ils des partisans passionnés. Une certaine école même voudrait les voir régner seuls dans les budgets, soit à titre de taxes sur le revenu, soit à titre de taxes sur le capital, à l'exclusion des impôts sur les consommations.

Mais une telle exclusion est irréalisable ; aucun pays aujourd'hui ne modère assez ses dépenses pour se contenter d'impôts sur la fortune. Ceux-ci, en effet, malgré leurs qualités, en raison même des caractères qui donnent naissance à ces qualités, ne comporteront jamais d'extension excessive. Les rôles nominatifs trouvent rapidement leur limite. Il serait impossible ou imprudent de demander directement et personnellement au contribuable de trop gros versements contre une simple quittance. Ces considérations, développées à l'occasion des contributions directes (1), s'appliquent aux droits sur les successions, aux droits sur les valeurs mobilières, etc., à tous ceux, en un mot, qui frappent la fortune assise.

Quand on songe que, pour remplacer les impôts existants sur les consommations, il faudrait, dans le budget français, comme dans le budget anglais, plus que doubler le rendement des impôts sur la propriété, on reconnaît immédiatement quels obstacles pratiques s'opposent à la transformation ! D'ailleurs, les impôts sur les consommations, si l'on n'en abuse pas, ont des qualités propres qui justifient leur maintien. Le chapitre consacré aux impôts indirects a déjà décrit la facilité de leur perception et leurs plus-values spontanées. Sans eux, beaucoup de richesses échapperaient presque complètement au fisc, celles, par exemple, des voyageurs, des étrangers, des nomades, des personnes qui, par avarice, ou par goût, habitent des logements d'une importance inférieure à ce que comporterait leur situation de fortune, ou des hôtels meublés, ayant eu soin, d'ailleurs, de laisser leurs valeurs

(1) Voir pages 332 et suivantes.

mobilières déposées dans des banques exotiques. Tout ce monde, souvent opulent, se dispenserait de participer aux frais des avantages sociaux dont il jouit pleinement, si l'impôt sur la propriété fonctionnait seul.

L'impôt sur les consommations cependant, malgré la nécessité de son existence, doit être maintenu dans de strictes limites. Il importe que son développement ne prenne jamais une importance proportionnellement plus rapide que l'impôt sur la propriété.

Telle est la prudente politique fidèlement suivie, jusqu'à ces dernières années, par l'Angleterre, et que les Chanceliers de l'Echiquier ont tenu à souligner, dans différents tableaux annexés à leurs exposés. Ainsi, en 1885, M. Childers établit qu'au cours des 27 dernières années les impôts sur la propriété ont été largement renforcés au détriment des impôts sur les consommations (1). Voici ses chiffres pour les années extrêmes :

Année fiscale.	Impôts sur la propriété. fr.	Proportion p. 100.	Impôts sur les consommations. fr.	Proportion p. 100.
1858-59	330.200.000	24 9	993.500.000	76 »
1885-86	518.000.000	31 »	1.108.100.000	69 » (2).

(1) Les impôts sur la propriété en Angleterre se composent notamment de l'*income-tax*, du *landtax*, de l'*inhabited house duty*, des taxes de succession, de timbre, etc. Les droits sur les consommations frappent les spiritueux, les tabacs, le thé, la bière, les vins, les sucres, les raisins secs, etc.

Le Chancelier de l'Echiquier, d'ailleurs, répartissait ainsi les impôts anglais pour l'année financière 1885-1886 :

Impôts sur la propriété.	
<i>Income-tax</i>	250.000.000 fr.
<i>Landtax</i> et <i>inhabited house duty</i>	75.000.000 —
Droits à cause de mort.....	175.000.000 —
Taxes somptuaires.....	18.000.000 —
Total des impôts sur la propriété.....	518.000.000 fr.
Impôts sur les consommations.	
Droits sur les boissons.....	697.000.000 fr.
Licences.....	48.000.000 —
Tabacs.....	230.000.000 —
Autres articles (café, chicorée, thé, raisins secs, etc.).....	133.000.000 —
Total des impôts sur les consommations.....	1.108.000.000 fr.

(2) Exposé financier du 30 avril 1885. Les chiffres de 1885-1886 sont ceux du budget de prévision.

« Durant les trente années antérieures, disait le Chancelier de l'Echiquier, la situation des consommateurs par rapport à celle des propriétaires a été progressivement et sagement améliorée. » — « Il faut persévérer fermement dans cette politique », concluait-il. C'est ce qui a eu lieu. Le tableau récapitulatif suivant montre, en effet, que les impôts sur la propriété ont continué en Angleterre à marcher plus rapidement que les impôts sur les consommations.

Budgets de la Grande-Bretagne.

Année fiscale.	Impôts sur la propriété. fr.	Proportion p. 100.	Impôts sur les consommations. fr.	Proportion p. 100.
1858-59	330.200.000	24.9	993.500.000	76 »
1885-86	518.000.000	31 »	1.108.000.000	69 »
1897-98	1.090.000.000	44.5	1.360.000.000	55.5
1901-02 (1)	1.621.000.000	48.5	1.715.000.000	51.5
1908-09 (2)	1.500.000.000	48.1	1.616.000.000	51.9

Le point de départ français aurait été plus favorable que celui de l'Angleterre. Mais, depuis lors, notre ligne de conduite semble moins droite que celle de nos voisins.

Budgets de la France.

Années.	Impôts sur la propriété. fr.	Proportion p. 100.	Impôts sur les consommations. fr.	Proportion p. 100.
1858	653.000.000	48 »	690.000.000	52 »
1878	1.085.000.000	44 »	1.344.000.000	59 »
1901	1.300.000.000	42 »	1.750.000.000	58 »
1905	1.410.000.000	46 »	1.665.000.000	54 »
1911	1.745.000.000	49 3	1.789.000.000	50 7

Dans ces dernières années cependant, les taxes sur la propriété, en France, ont gagné franchement du terrain, grâce aux aug-

(1) L'année 1901-1902 est exceptionnelle en raison de la guerre de l'Afrique du Sud.

(2) Les résultats de 1909-1910 ont été gravement troublés par les conflits avec la chambre des Lords. Les chiffres de 1910-1911 se trouvent encore faussés par les considérables recouvrements opérés sur l'arriéré de l'année précédente. La situation ne redevient stable que pour 1911-1912.

mentations du produit des successions, des donations, du timbre, des valeurs mobilières, des mutations diverses, tandis que, d'un autre côté, des dégrèvements importants ont entravé l'essor des impôts sur les consommations, malgré leurs plus-values spontanées.

L'intérêt de la classification préconisée dans le présent chapitre réside donc, en résumé, dans ce point que les impôts sur la fortune assise possèdent une valeur théoriquement supérieure à celle des impôts sur les consommations, ces derniers n'en restant pas moins pratiquement nécessaires à l'équilibre des budgets modernes, et possédant même certaines qualités propres indispensables à l'économie fiscale. Est-il possible maintenant de déterminer *en chiffres* l'importance proportionnelle de la place que chacun d'eux doit occuper dans le sein des budgets ? Ce ne sont pas là des choses que les mathématiques puissent régler strictement. D'autant plus que les mots *impôts sur les consommations* prononcés jusqu'ici comprennent des éléments très dissemblables. Certaines consommations sont justement taxables avec des tarifs modérés. Certaines même permettent des tarifs poussés aussi loin que le comporte le souci des rendements budgétaires. Mais il est d'autres impôts sur les consommations qu'une correcte politique financière doit proscrire absolument, tels que les impôts qui pèsent sur les objets de première nécessité. Il importe donc de distinguer les éléments divers de ce milieu composite.

C'est ce que vont faire les derniers chapitres de ce livre, pour arriver à sa conclusion, après cependant qu'un chapitre préalable aura mis en lumière le phénomène déconcertant, mais essentiel à étudier, de la répercussion de l'impôt.

CHAPITRE XXV

INCIDENCE DE L'IMPOT

L'impôt tombe d'abord sur celui que désigne le texte de la loi, c'est entendu, mais il demeure rarement où il est tombé. De là deux sortes d'incidences, l'*incidence légale* et l'*incidence effective*, dont voici les définitions (1).

§ 1. — Définitions de l'incidence légale et de l'incidence effective.

D'une manière générale, l'incidence est le fait pour l'impôt d'atteindre une personne ou une série de personnes déterminées. Nous parlons ici de personnes et non de choses, afin de bien distinguer l'*incidence* de l'*assiette*. L'*assiette* est la matière sur laquelle l'impôt repose, dont il tire son produit, maisons, terres, objets de consommation, etc. L'*incidence*, au contraire, vise exclusivement la personne qui paye. Elle dérive des opérations de recouvrement, postérieures aux opérations d'*assiette*. Que la taxe alors ait été assise sur les terres, les maisons, les hommes ou les choses, toujours et nécessairement quelqu'un se trouve chargé de l'acquitter. Quel sera ce payeur présent ou futur ? C'est la question de l'incidence.

(1) L'ouvrage de M. Edwin Seligman, professeur à l'Université de Colombia, *Théorie de la répercussion et de l'incidence de l'impôt*, entièrement consacré au sujet qui nous occupe, mérite, à tous égards, d'être cité ici en première ligne. Les 544 pages de son livre sont des plus utiles à consulter. M. Edwin Seligman, d'ailleurs, y insère à la fin une remarquable bibliographie, où 320 à 350 écrits, en toutes langues et de toute époque sur le sujet de l'incidence, se trouvent catalogués. L'auteur a bien voulu ainsi mettre à la disposition du lecteur les matériaux mêmes de sa grande érudition.

La première incidence, l'incidence légale, est facile à préciser, puisque le texte même de la loi la détermine. Il suffit d'ouvrir les codes des contributions pour y découvrir immédiatement, dans chaque cas, l'indication exacte du contribuable qui tout d'abord sortira l'argent de sa poche.

Ainsi l'impôt foncier, d'après la loi de l'an VII, est payable par le propriétaire, par l'emphytéote, ou par l'usufruitier. Il n'est dû ni par le fermier, ni par le locataire (sauf exceptions spéciales), ni par le nu propriétaire. Pour les portes et fenêtres, la loi du 4 frimaire an VII énonce expressément que le recouvrement des cotisations s'effectuera à l'encontre du propriétaire. C'est à lui seul que s'adressera le percepteur. Cependant, la même loi ajoute « que les propriétaires auront un recours contre les locataires pour le remboursement des sommes dues à raison des locaux par eux occupés ». Ici, l'incidence légale se dédouble, la loi désignant, d'une part, celui qui fera l'avance de l'impôt, d'autre part, celui qui, par une sorte de substitution, remboursera le premier payeur de son avance. L'impôt mobilier est à la charge du locataire, en vertu de la loi de 1832. Cependant, si le locataire déménage furtivement, le propriétaire devient légalement responsable. En ce qui concerne les timbres de quittance à 0 fr. 10 c., la loi du 23 août 1871 met leur paiement à la charge du débiteur, en stipulant cependant que le créancier, s'il donne reçu, décharge ou quittance sans apposition de timbre, devient personnellement tenu du montant des droits. Pour les droits de douane, le redevable est l'importateur. Pour les droits sur les vins, l'expéditeur. Pour les droits sur les alcools, le distillateur, avec faculté d'ajournement du paiement, sous sa responsabilité, jusqu'à la mise en consommation, etc. Toutes les lois d'impôt, sans exception, nomment de la sorte le titulaire de l'incidence légale, afin que le collecteur connaisse son débiteur d'une manière précise et possède contre lui un titre exécutoire (1).

(1) M. Edwin Seligman, dans l'ouvrage précité, *Théorie de l'incidence de l'impôt*, désigne sous le nom d'*impact* « le résultat immédiat de l'établissement d'un impôt sur la personne qui le paye en premier lieu ». Le mot *impact*, en effet, est très bien trouvé. Il exprime nettement l'idée de frapper et même, si

impact

Or, le fait d'être désigné comme titulaire de l'incidence légale ne manque pas d'importance, car il n'est pas indifférent de faire ou non l'avance de l'impôt. D'abord, cette avance peut être onéreuse. Ainsi, l'administration anglaise du *revenu intérieur* n'a rien trouvé de mieux, pour raréfier, dans l'intérêt de sa surveillance, le nombre des distilleries existantes, que d'exiger des fabricants le paiement immédiat des droits. En France, au contraire, de nombreux tempéraments cherchent à atténuer le poids de l'incidence légale : paiement par douzièmes, crédit des droits, souscription d'obligations à quatre mois, faculté d'entrepôt, etc.

Puis, une fois l'avance faite, le payeur n'est jamais sûr d'en obtenir le remboursement, puisque ce remboursement se trouve abandonné aux caprices de la seconde sorte d'incidence, l'incidence effective, dont nous abordons l'examen.

L'incidence effective, en effet, revêt un tout autre caractère que l'incidence légale à laquelle elle succède. Personne ici n'est plus officiellement désigné comme deuxième, troisième, quatrième payeur, etc. Le mouvement des transactions quotidiennes réglera seul désormais l'ordre et l'importance des transmissions du poids de l'impôt primitif. On sait que, dans toute affaire, le cours naturel des négociations implique, chez chacune des deux parties en présence, le désir de s'attribuer la meilleure part, c'est-à-dire de rejeter sur l'autre les charges qui l'incommodent. Dès lors toutes les fois que l'objet sur lequel porte l'impôt primitif fait l'objet de transactions, le montant de l'impôt se voit ballotté du vendeur à l'acheteur. Si le payeur initial parvient à s'en débarrasser, ceux qui lui succèdent renouvellent incessamment la même tentative, et dispersent ainsi le fardeau originel.

Les définitions suivantes résument ce qui vient d'être exposé :

« L'incidence légale frappe le premier payeur de l'impôt, désigné par les lois et règlements.

« L'incidence effective disperse le poids de l'impôt sur les per-

son veut, de frapper directement. Peut-être cependant les mots *incidence légale* ont-ils aussi leur mérite, car ils indiquent que ce *premier frappé* l'est en vertu d'une loi qui ne peut se dispenser de le désigner, afin de donner force exécutoire à ce coup initial.

320 : ~ le i

« sonnes multiples et variables qui successivement, au cours des transactions sociales, se repassent les matières ou services imposables. »

§ 2. — *Phénomène de la translation de l'impôt. Difficulté de suivre sa trace. — Opinions d'Adam Smith, de Ricardo, etc. — La loi de l'offre et de la demande règle seule la matière.*

L'incidence effective, telle qu'elle vient d'être décrite et définie, engendre le phénomène nommé translation, ou répercussion de l'impôt, phénomène susceptible de jouer un rôle prééminent dans l'étude des matières fiscales. Il importe, en conséquence, de le saisir sur le fait. Mais, autant son existence est certaine, autant ses mouvements sont difficiles à suivre.

Divers auteurs n'en ont pas moins tenté de formuler à ce sujet des conjectures utiles à rappeler.

Les physiocrates déclaraient que la terre, seule source de richesses, acquittait nécessairement, en fin de compte, tout l'impôt, quels qu'aient été, au préalable, les circuits de l'incidence.

Ricardo affirme, au contraire, que l'impôt est toujours payé par les consommateurs : « L'impôt sur les produits agricoles, écrit-il, n'est payé ni par les propriétaires, ni par les fermiers, parce que ceux-ci ne peuvent supporter une augmentation de frais sans être obligés de renoncer à leur exploitation. C'est le consommateur qui, payant les denrées plus cher, acquitte l'impôt. Un impôt sur le blé tombe donc sur le consommateur. » (*Des principes de l'économie politique et de l'impôt.*)

D'autres envisagent, non plus seulement la terre, comme Ricardo, mais toutes les marchandises, et pensent que la classe entière des consommateurs, du moment qu'elle achète sans vendre, ne pouvant trouver personne à qui repasser sa charge, est obligée de la garder. Dans cet ordre d'idées même, quelques penseurs plus audacieux ont été jusqu'à prétendre qu'en somme, ici comme ailleurs, par une loi naturelle, les plus faibles sont toujours

dévorés par les plus forts. Depuis l'origine des sociétés, les marchands, les banquiers, les patrons, les propriétaires, disent-ils, ont été les oppresseurs éternels des consommateurs, actionnaires, clients, salariés et locataires. Que le fardeau fiscal retombe donc sur leurs épaules si le destin le veut ainsi (1) !

Mentionnons encore l'axiome assez imprudemment émis par Adam Smith, à savoir que, dans toute vente, le vendeur supporte la charge définitive de l'impôt. « Les impôts sur les ventes de terres tombent en totalité sur les vendeurs, parce que le vendeur est presque toujours dans la nécessité de vendre et, dès lors, obligé de prendre le prix qu'il peut avoir... L'acheteur, au contraire, n'est presque jamais dans la nécessité d'acheter et ne donne donc que le prix qu'il lui plaît de donner. » (*Richesse des nations.*)

Ce ne sont toujours là que des hypothèses, ou des conjectures. Si, dans l'exemple choisi par Adam Smith, la propriété foncière revenait en faveur, si plusieurs amateurs se disputaient un même domaine, si les terrains montaient, si enfin, ce qui arrive souvent, le vendeur se montrait le plus habile des deux dans la négociation, l'impôt retomberait vraisemblablement sur l'acheteur.

De même, quand une réaction se produit, dès qu'un resserrement se manifeste, acheteurs, locataires, actionnaires, salariés, etc., savent très bien peser sur leurs fournisseurs, propriétaires, patrons, banquiers, etc. Il suffit à ces opprimés d'hier de s'abstenir pour amener spontanément leurs prétendus oppresseurs à composition.

On ne saurait donc classer d'emblée telle ou telle catégorie de contribuables parmi les victimes prédestinées de l'impôt.

La véritable solution de la question, la seule d'une portée générale, réside dans la loi de l'offre et de la demande. C'est elle qui règle, en somme, les mouvements de l'incidence. A chaque transaction, le niveau des prix proposés et consentis décide souverainement auquel des deux contractants incombera la charge et

(1) Lire le volume intitulé *la Répercussion de l'impôt*, par M. Lauwereyns de Roosendaale. Paris, in-8, 1901, que nous avons analysé dans *l'Economiste français* du 19 avril 1902.

quelle part il en supportera. D'une manière incessante, les oscillations du marché font pencher la balance tantôt d'un côté, tantôt de l'autre. Les prix sont-ils en hausse, une certaine quotité de taxes incombera sans doute à l'acquéreur. Sont-ils en baisse, la mauvaise chance risquera d'atteindre le vendeur.

Ces influences essentiellement mobiles, constamment oscillatoires, ont pour résultat de rendre l'incidence réelle insaisissable. Non pas que la cote des valeurs et marchandises ne fasse l'objet de statistiques précises. Mais quel sens exact attribuer à ces statistiques au point de vue qui nous occupe ? Quelle part d'impôt emporte avec lui un écart déterminé des cours ? Comment, à chaque étiage des mercuriales, spécifier pour quelle quotité l'incidence s'est déplacée ?

Seules cependant de telles constatations permettraient de toucher du doigt les mouvements de va et vient du phénomène. Du moment que ces éléments multiples et enchevêtrés restent mystérieux, l'obscurité survient précisément au point décisif. On se rend bien compte qu'une corrélation unit les oscillations des cours à l'incidence des taxes, mais personne ne parvient à mesurer l'importance, ni la portée de cette corrélation. D'autant moins que beaucoup d'influences, étrangères à celles qu'on pourrait à la rigueur discerner, se croisent et se contredisent, comme nous allons le voir.

§ 3. — *Exemples tirés du mouvement des cours à la suite de divers rehaussements ou créations de taxes sur les valeurs mobilières en France, en Italie, en Autriche.*

Quelques exemples, en effet, font mieux comprendre ces anomalies.

Lorsque la loi du 26 décembre 1890 éleva de 3 à 4 p. cent le taux des droits sur le revenu des valeurs mobilières en France, il semblait que la cote de la Bourse allait subir le contre-coup de cette surtaxe de 1 p. 100. La baisse des cours des valeurs surtaxées, supposait-on, permettra de traduire en chiffres la propor-

tion d'après laquelle le nouveau droit se répartit entre le détenteur, l'acheteur, le vendeur, l'émetteur ou le souscripteur. Mais voilà qu'au lieu d'une baisse des cours, si minime fût-elle, la cote de la Bourse enregistra, au contraire, une hausse ininterrompue. Par exemple, l'obligation de chemin de fer (1) cotée, à la fin de novembre 1890, 440 fr. environ, atteignit, en janvier 1891, après la mise en application de la surtaxe, le cours de 446 fr.

L'observateur se trouva, dès lors, dérouté. L'impôt nouveau, s'était-on dit, correspond à une réduction de 5 fr. environ sur la valeur capitale du titre (2). Si donc la baisse atteint la totalité des 5 francs, il sera démontré que la charge tout entière retombe sur le détenteur et que l'acheteur en demeure indemne. Si la baisse n'excède pas 2 fr. 50, on en conclura que l'acheteur et le détenteur se sont partagés le poids de la surtaxe, et qu'à l'avenir l'émetteur et le souscripteur pâtiront probablement par parties égales. A chaque étiage de la baisse pouvaient ainsi correspondre des prévisions d'incidence. Mais personne n'avait prévu la hausse qui mit à néant toutes les hypothèses et rendit la cote de la Bourse indéchiffrable.

Pourquoi cependant, contrairement à la logique fiscale, cette hausse se produisit-elle ? Parce que des causes étrangères à l'impôt, qu'il serait trop long de rechercher ici (3), furent assez puissantes pour faire monter les cours au-dessus même du fossé de la baisse escomptée. Si ces causes étrangères avaient agi en sens inverse, la baisse eût été moins invraisemblable, voilà tout, mais pas plus démonstrative.

De même, on pouvait croire que quand l'Etat taxe ses propres

(1) L'obligation de chemin de fer, prise ici pour exemple, est celle de Paris-Lyon-Méditerranée, fusion nouvelle dont les intérêts se payent en avril-octobre. Elle a été choisie afin que les constatations, pour les cours de décembre et janvier qui nous intéressent spécialement, se trouvent dégagées de l'influence d'un détachement prochain de coupon.

(2) La surtaxe de 1 p. 100 représente une retenue de 0,15 sur le revenu annuel de l'obligation, laquelle retenue de 0,15 correspond à une réduction de capital de 5 fr., en calculant l'intérêt à 3 p. 100.

(3) Sans analyser ici les causes de cette hausse, on peut dire qu'elle provint : 1° de l'abondance de l'argent ; 2° de la raréfaction des valeurs de placement ; 3° à titre subsidiaire, du remorquage exercé par la rente exempte d'impôt sur les autres titres, en dépit de leurs surcharges spéciales.

rentes, il en déprécie la valeur capitale. Cependant, en 1868, l'Italie frappa ses coupons de rente d'une retenue de 8,80 p. 100, portée en 1870 à 13,20 p. 100 (loi du 13 août 1870). Or, la rente italienne, qui valait 57 fr. en 1868, avant tout impôt, monta, après les deux taxes et surtaxes de 1868 et 1870, à 75 fr., pour dépasser le cours de 80 fr. Puis, la loi du 22 juillet 1894 ayant élevé le taux de l'impôt jusqu'à 20 p. 100, la rente italienne n'en atteignit pas moins le pair. Que sont devenues, dans cette marche en avant, les positions réciproquement attribuées par la logique aux acheteurs, vendeurs, détenteurs et émetteurs ?

Au fond, la logique n'a pas perdu ses droits. Les cours de la rente italienne ont monté parce que les finances du pays ont été bien aménagées et que précisément l'impôt très productif qui frappait les coupons favorisait l'équilibre des budgets. Mais, d'un autre côté, si cet impôt n'avait pas existé, l'acheteur aurait payé plus cher ses titres, l'Etat aurait émis ses emprunts plus avantageusement et aurait pu surtout, depuis longtemps, opérer la conversion (1) qui n'a été réalisée qu'en 1906.

L'Autriche, en 1868, a établi de même sur ses coupons une taxe de 16 p. 100, sans que les cours de sa dette en aient paru impressionnés. Au contraire, une hausse importante suivit la taxation.

Dans un autre ordre de faits, l'impôt de 0,30 c. par kilogramme sur les bougies et la stéarine, créé par la loi du 29 décembre 1873, aurait dû normalement rehausser d'autant les prix de la marchandise. Or, c'est l'inverse d'une hausse de prix qui s'est produit. Aujourd'hui, la livre de bougie ne se vend pas plus cher qu'au temps où elle était indemne, parce que les progrès de la fabrication et surtout l'utilisation plus lucrative des dérivés de la stéarine ont amené dans les prix de revient une baisse capable de compenser l'aggravation de l'impôt (2).

(1) Lire à ce sujet, dans le troisième volume des *Annales de l'Ecole des sciences politiques*, un intéressant travail de M. Albert Delatour, intitulé *l'Incidence de l'impôt sur l'intérêt des capitaux*, extrait d'une étude qui a remporté en 1887 le prix Rossi à l'Académie des sciences morales et politiques.

(2) En outre, la bougie, concurrencée aujourd'hui par le gaz, le pétrole et l'électricité, ne peut plus guère être vendue cher.

Récemment la loi du 31 décembre 1900 a augmenté de 2.50 p. 100 la contribution foncière des maisons à Paris. Qui peut, depuis cette époque, discerner dans les ventes d'immeubles de la capitale l'influence exacte de la surtaxe ? Est-ce le vendeur qui a pâti ? Ou bien, s'est-il assez habilement défendu, favorisé d'ailleurs par les circonstances, pour ne subir qu'un faible déchet ? En fait, les circonstances paraissent lui avoir été contraires, de sorte qu'au dire de personnes compétentes la baisse sur les maisons à Paris depuis 1900 aurait excédé la plupart du temps le niveau de capitalisation de la surtaxe. Encore faudrait-il distinguer les quartiers et les natures d'immeubles. De même, vis-à-vis des locataires, le premier mouvement des propriétaires surtaxés a dû certainement les pousser à vouloir augmenter les baux pour se récupérer. Mais les locataires, que la prévoyance du conseil municipal avait déjà saturés d'impôts nouveaux afin de les rendre plus récalcitrants que jamais à l'encontre des propriétaires, ne se sont pas laissés faire. Ils ont lutté, et du conflit qu'est-il résulté ? Celui qui connaît Paris ou qui se renseigne arrive peut-être à constater que, dans certaines régions achalandées, les propriétaires ont pu relever à l'échéance le niveau des anciens baux, tandis qu'au contraire, dans les quartiers délaissés, les locataires ont obtenu des rabais tels que la part d'impôt dont le conseil municipal les avait gratifiés s'est trouvée compensée.

Qui pourrait encore, d'après les cours de la Bourse, déterminer le véritable payeur de l'impôt sur les opérations de bourse établi par la loi du 28 avril 1893 ? Est-il vrai que les jours de hausse l'acheteur en supporte le poids et le vendeur les jours de baisse, tous deux se le partageant les jours d'accalmie ? Rien n'est moins sûr.

Dans presque toutes les circonstances, donc, l'incidence définitive se dérobe aux constatations ; le phénomène de la translation de l'impôt demeure impénétrable. A la suite de l'immense dispersion succédant à l'incidence légale, quels courants entraînent le flot des charges publiques au delà du cercle des premiers payeurs, pour le rejeter incessamment jusqu'aux extrémités du corps social, aucun statisticien ne le notera jamais d'une manière précise. Nul

sillage ne laisse moins de traces reconnaissables à la surface de cette mer agitée par tant de remous contradictoires.

§ 4. — *Conséquence de la translation de l'impôt. Si sa marche n'est pas entravée, elle rend l'impôt plus léger, plus proportionnel.*

Cependant l'existence de la translation de l'impôt, toutes les fois que des obstacles exceptionnels n'entravent pas ses mouvements, quelle que soit, d'ailleurs, leur obscurité, ne saurait être mise en doute; nous l'avons déjà affirmé.

Reste alors seulement à rechercher les conséquences du phénomène. C'est la partie la plus essentielle du sujet, qui mérite d'être envisagée à deux points de vue, suivant que la translation joue librement, ou que la translation joue mal, et même cesse de jouer.

Dans le champ libre des opérations d'échange, la répercussion favorise évidemment la juste répartition de l'impôt. Le fardeau, promené d'épaules en épaules, s'émiette et se dépose sur les plus aptes à s'en accommoder. La dispersion des taxes engendre leur proportionnalité! De degrés en degrés, elles finissent par s'adapter spontanément, le mieux possible, aux situations individuelles et, sauf exceptions, bien entendu, deviennent plus faciles à supporter.

Sans doute, il ne faudrait pas, comme l'a fait une certaine école déjà mentionnée au chapitre III (1), pousser ces conclusions à l'extrême, pour en déduire une nouvelle théorie de l'impôt, par trop simpliste. Des innovateurs irréfléchis, en effet, ont prétendu que le choix des taxes importait peu, puisque la répercussion les rendait toutes d'emblée proportionnelles et supportables. Livrée à elle-même, disent-ils, la matière fiscale, quelle qu'elle soit, saura toujours s'adapter au contribuable avec équité. Il suffit de lui en laisser le temps. Toutes les contributions se valent. Chargez

(1) Voir ce qui a été dit, pages 34 et suivantes, au sujet du mérite des impôts anciens.

lourdement, osent-ils ajouter, le pain, le sel, la viande, etc., et, peu à peu, l'ouvrier ne s'en apercevra même plus, le poids retombant tout entier sur le patron. Nous verrons bientôt, précisément à l'occasion des objets de première nécessité, combien cette dangereuse théorie dénature inconsciemment, sans en entrevoir les conséquences, les mérites légitimes attribués à la translation de l'impôt (1).

§ 5. — *Conséquences de l'arrêt de la translation de l'impôt à l'égard de la classe des non-échangistes, surtout pour les objets de première nécessité.*

L'impôt, en effet, n'évolue pas toujours au sein d'une classe d'échangistes, qui rejettent, plus ou moins aisément, le fardeau sur les autres. Toute une nouvelle catégorie, qualifiée de non-échangistes, se borne à pourvoir à ses propres consommations au moyen de ses seules ressources. Tels sont les rentiers, retraités, cultivateurs vivant sur leur fonds, ceux qui dépensent leurs économies, ou leur capital, etc., subissant la répercussion sans en profiter. Personne ne restitue à ces infortunés la charge qu'ils ont avancée, puisqu'ils ne vendent rien. L'impôt reste donc définitivement à leur compte.

La fatalité le veut ainsi, dira-t-on. Celui qui reste en dehors du mouvement ne saurait profiter des échanges lucratifs que le mouvement procure. Soit! Remarquons seulement que le groupe des « non-échangistes » comprend des gens de toute fortune, les uns, peut-être, des rentiers à leur aise, mais combien d'autres vivant comme ils peuvent, d'anciennes économies, de secours, de pensions de retraite, des subsides de quelque travail intermittent, à domicile, ou au cachet, toujours en dehors de la zone de la répercussion! Le taxateur ne saurait donc se fier aux bienfaits

(1) Mentionnons seulement ici quelques exceptions à ces mérites dans les cas, par exemple, d'un impôt nouveau qui n'a pas encore eu le temps de pénétrer jusqu'aux extrémités du corps social, ou d'un impôt frappant un article de consommation dont les similaires sont épargnés, etc.

décrits tout à l'heure de cette répercussion, puisqu'il se trouve en face de gens qui ne la voient jamais fonctionner à leur profit.

Si, poursuivant nos explorations, nous descendons jusqu'à l'exemple du salarié que la maladie, le chômage, un accident, la fermeture d'ateliers, etc., viennent de priver de son salaire, son unique soutien, la situation devient extrême. Tant que ce malheureux possédait un patron, la translation normale jouait en sa faveur, plus ou moins complètement, comme pour tous les *échangistes*.

Mais les événements l'ont fait inopinément passer dans la classe où l'impôt retombe définitivement, de tout son poids, sur le consommateur. Salarié privé de salaire, il redevient, en effet, simple consommateur, rentier pourrait-on dire, si le mot ne paraissait cruellement ironique, et même, une fois ses économies épuisées, consommateur exclusif d'objets de première nécessité, puis bientôt de *toute première nécessité*, quand la position se prolonge et empire. Alors, c'est la vie même du malheureux qui se trouve en jeu. C'est elle que menacent directement les taxes sur les objets de première nécessité, comme le montrera le chapitre XXVII.

L'exposé de la question de l'incidence se termine ainsi sur de douloureuses constatations, préambule des chapitres consacrés aux impôts sur les consommations interrompus provisoirement, et que nous allons continuer.

CHAPITRE XXVI

IMPÔTS SUR LES OBJETS DE CONSOMMATION QUALIFIÉS DE SUPERFLUS, ET SUR LES OBJETS D'UNE UTILITÉ RELATIVE

Un nouveau groupement des impôts, inauguré, on s'en souvient, au chapitre XXIV, délaisse les divisions administratives, pour s'attacher exclusivement au caractère des matières taxées. D'un côté alors ont été rangés les impôts sur la propriété et, de l'autre, les impôts sur les consommations. Rien de plus rationnel. Cependant, en ce qui concerne les impôts sur les consommations, le sujet, envisagé en bloc jusqu'ici, donne ouverture à des distinctions indispensables.

En effet, parmi les impôts sur les consommations, quelques-uns seulement tombent sous le coup des conclusions générales précédemment formulées. Beaucoup sont tolérables, d'autres même recommandables, sinon désirables oserait-on dire, les derniers seuls sont condamnables. En un mot, suivant qu'il s'agit de consommations superflues, ou de consommations d'une utilité relative, ou enfin de consommations de première nécessité, le jugement diffère absolument.

§ 1. — *Impôts sur les objets de consommation superflue.*

La nomenclature des objets qualifiés de superflus ne rentre pas dans celle des objets de luxe, malgré beaucoup d'affinités. Elle s'étend beaucoup plus loin. Suivant les définitions du chapitre VIII, en effet, le luxe consiste dans l'ostentation coûteuse à l'usage

surtout des classes élevées. Mais la foule dédaigne le luxe et s'adonne très volontiers, trop volontiers même, au superflu.

Si les impôts sur le luxe, à clientèle restreinte, n'enrichissent pas les budgets, les impôts sur le superflu, au contraire, en raison de leur considérable clientèle, deviennent très productifs.

Laissons, d'ailleurs, de côté ces distinctions entre des catégories voisines, en somme, et demandons-nous, d'une manière générale, si les impôts sur le superflu ou sur le luxe encourent le reproche de frapper les contribuables en aveugles, sans tenir compte des situations individuelles. C'était, on se le rappelle, le gros grief formulé contre l'ensemble des impôts sur les consommations. Or, ici, le grief perd sa valeur, puisque chacun, sans qu'il en résulte d'inconvénients, au contraire même souvent, demeure libre de modérer, à sa convenance, ses consommations superflues en boissons spiritueuses, tabacs, etc. On peut même s'abstenir, pour son plus grand bien, la plupart du temps. Le fisc, en conséquence ne saurait plus être coupable de frapper en aveugle et d'ignorer la situation des consommateurs qui usent ou qui abusent des objets superflus.

Sans doute, les consommateurs préféreraient ne pas voir les prix s'accroître par le fait de l'impôt. C'est ce qu'exposait le Secrétaire du Trésor des Etats-Unis d'Amérique à l'occasion des tabacs, en 1889 (1), alors que les budgets de l'Union regorgeaient d'excédents de recettes (2). Mais, comme les budgets européens ne regorgent pas actuellement d'excédents de recettes, bien loin de là, qu'ils ont, au contraire, toujours besoin de ressources très supérieures à celles que pourraient fournir les impôts sur la propriété assise, du moment qu'il faut alors s'adresser largement aux

(1) L'exposé du secrétaire du Trésor du 4 décembre 1889 s'exprimait ainsi : « Quoique l'on puisse dire contre le tabac, il est actuellement nécessaire au pauvre comme au riche, et, de tous les produits de l'agriculture nationale, c'est le seul que l'Etat impose directement. L'abolition de cette taxe réduirait de 160 millions de francs l'excédent du budget. »

(2) Les Etats-Unis, d'ailleurs, ne tiendraient plus le même langage aujourd'hui. L'impôt sur le tabac, qui a survécu aux propositions aventureuses du Secrétaire du Trésor en 1889, y rapporte maintenant, d'après les derniers comptes, 350 millions de francs environ, dont les finances fédérales ne songent pas à se priver.

consommations, autant frapper, sans arrière-pensée, celles qui possèdent un caractère indéniable de superflu.

Aussi, dans tous les pays, le fisc profite-t-il largement de cette autorisation exceptionnelle, pour appesantir sa main, en sûreté de conscience, de sorte que les consommations superflues procurent aux budgets des produits considérables.

En France, c'est 835 millions, en Angleterre, 1.051 millions approximativement.

Les 835 millions du budget français se décomposent, d'après les données de 1911, de la manière suivante :

Droits sur les alcools et vins alcoolisés....	340.000.000 fr.
— — les tabacs (produit net évalué)...	420.000.000 —
— — les poudres de chasse (produit net évalué).....	8.500.000 —
— — les permis de chasse.....	10.630.000 —
— — les cartes à jouer.....	2.840.000 —
— — les matières d'or et d'argent.....	8.093.000 —
Droits divers de douane sur les eaux-de-vie, fruits de table, tabacs exceptionnels, tissus de soie, épices.....	25.000.000 —
Impôts sur les objets de luxe énumérés au chapitre VIII et non comptés déjà ci-dessus..	20.000.000 —
Total	835.000.000 fr.

Les 1.051 millions attribués à l'Angleterre se décomposent ainsi *grosso modo*, d'après les comptes publiés en 1911 :

Droits sur les spiritueux.....	535.000.000 fr.
— — les tabacs.....	392.000.000 —
— — les vins.....	28.000.000 —
— — les cartes à jouer.....	750.000 —
— — les chiens, la chasse, les armes à feu.....	20.000.000 —
Droits divers de douane sur les denrées de luxe.....	5.000.000 —
Licences d'Excise sur les marchands en gros	

et en détail de spiritueux, sur les producteurs et marchands de tabacs.....	50.000.000 fr.
Impôts sur les objets de luxe déjà énumérés au chapitre VIII et non comptés ci-dessus...	20.000.000 —
Total.....	1.051.000.000 fr.

La moitié environ du total des impôts sur les consommations (1) (beaucoup plus de la moitié ici, un peu moins là) se trouve donc déjà éliminée du débat, c'est-à-dire, dans une certaine mesure, justifiée.

§ 2. — Impôts sur les objets de consommation d'une utilité relative.

D'autres objets revêtent tantôt le caractère d'objets nécessaires, tantôt celui d'objets superflus, suivant leur destination, ou leur qualité. La dénomination *objets d'une utilité relative* cherche à tenir compte de ces contingences.

Le sucre, par exemple, employé en entremets, bonbons, friandises, confitures, etc., ou simplement gaspillé, est une consommation de luxe, qui se transforme en consommation nécessaire dès qu'il s'agit de préparer, avec son secours, des mélanges hygiéniques ou médicaux (2). Le vin, servi sur les tables d'apparat, décoré du nom des meilleurs crus, ou même le vin plus modeste dont l'usage ou l'abus égaye les repas de corps, les parties de plaisir, les pique-niques, les noces, est incontestablement une consommation de luxe, tandis qu'absorbé sans excès, pour réparer les

(1) On se souvient que le total des impôts sur les consommations atteint en Angleterre 1.616.000 fr. et en France 1.789.000 fr. approximativement. Voir page 381. C'est en Angleterre que la moitié susdite est de beaucoup dépassée, puisque les impôts sur le superflu y produisent 65 pour cent du total des impôts sur les consommations.

(2) Lorsque l'impôt sur le sucre fut rétabli en Angleterre, en 1901, le Chancelier de l'Echiquier, sir Michael Hicks Beach, justifia la mesure dans les termes suivants : « Je voudrais taxer un objet de consommation générale et qui soit à très bon marché, afin que tous participent aux dépenses de la guerre. » Aussi suis-je assez hardi pour proposer un droit sur le sucre. » (Exposé financier du 18 avril 1901.)

forces du travailleur, il demeure objet de première nécessité. La bière, le thé, le café, etc., offrent, suivant les circonstances, les mêmes diversités d'aspect. De sorte que ces objets, rien que par le fait de l'esprit qui préside à leur consommation, rentrent soit dans la classe précédente comme superflus, soit dans la classe suivante qui sera celle des objets de première nécessité (1).

Cependant la plupart ne sont jamais de toute première nécessité. On se passe, en effet, plus ou moins aisément et plus ou moins complètement, quand il le faut absolument, de vin, de bière, de sucre, de transports, etc. Le mot de première nécessité, pris dans la plénitude de son acception, ne les concerne donc que quelquefois, tandis que, au contraire, la qualification de *superflu* leur est très souvent applicable sans restriction, comme le montrent les cas cités tout à l'heure. Dès lors, si la position intermédiaire de ces objets d'utilité relative les rend à la rigueur taxables, ce doit être avec ménagements.

C'est ce qu'ont compris d'instinct la plupart des Etats modernes où l'imposition du sucre, du vin, du cidre, de la bière, des transports existe, mais fortement réduite d'année en année.

L'Angleterre, jusqu'à la guerre de l'Afrique du Sud, avait même complètement supprimé les droits sur le sucre et s'attachait à diminuer progressivement les droits sur le thé, sur le vin et sur les transports. La France, depuis une vingtaine d'années, a considérablement abaissé ses droits sur les vins, cidres, bières, transports, sucres, etc.

Ces deux pays n'en conservent pas moins un total assez considérable d'impôts sur les objets d'une utilité relative. L'énumération s'en établit ainsi, pour la France, d'après les chiffres de 1911 :

Droits sur les vins et cidres.....	78.372.000 fr.
— bières.....	14.220.000 —
— transports.....	82.281.000 —

(1) Aux vins, bières, cafés, sucres, transports, etc., on pourrait ajouter le vêtement qui, malgré son caractère de nécessité, franchit souvent les limites de l'indispensable. Quant au logement, sa taxation effectuée sous forme de contribution directe, et non d'impôt de consommation, le fait sortir du présent cadre.

Droits sur les sucres.....	164.547.000 fr.
— cafés (1).....	149.972.000 —
— thés, épices, cacaos, etc. (1).	36.000.000 —
— pétroles (1).....	54.700.000 —
— bougies.....	6.528.000 —
Total.....	586.600.000 fr.

En Angleterre, les résultats publiés en 1911 permettent de dresser le tableau suivant :

Droits sur la bière.....	313.500.000 fr.
— — le thé.....	150.000.000 —
— — le sucre.....	75.000.000 —
— — le café et le cacao.....	12.200.000 —
— — la chicorée, les médicaments brevetés et divers.....	10.000.000 —
— — les chemins de fer et les voitures de louage.....	11.500.000 —
— — les vins.....	28.000.000 —
Droits divers de douane sur les savons, fruits et raisins secs, etc.....	13.700.000 —
Total.....	613.900.000 fr.

Les droits dont il s'agit produisaient en France, il y a une quinzaine d'années, plus de 600 millions, tandis que, aujourd'hui, malgré les plus-values normales, ils ne produisent plus, on vient de le voir, que 586.600.000 fr., par suite des dégrèvements successivement accordés pendant cette période aux transports, aux vins, cidres, bières, aux cafés et aux sucres. Sans les plus-values annuelles, les statistiques accuseraient une diminution de rendement beaucoup plus considérable. Cette catégorie se trouve donc aujourd'hui chez nous, dans son ensemble, sauf plusieurs exceptions (2), relativement ménagée.

(1) Pour les cafés, thés, épices, cacaos, pétroles, etc., à défaut des chiffres de 1911 inscrits globalement sous la rubrique *Douanes*, nous avons utilisé les chiffres de la dernière statistique détaillée.

(2) Parmi ces exceptions, les plus notables concernent le café et le pétrole,

En Angleterre, au contraire, la guerre de l'Afrique du Sud a fait passer, au cours de la même période de quinze années, le rendement des taxes sur les objets d'une utilité relative de 390 millions à 614 millions! Les principales augmentations ou créations d'impôts inaugurées dans le budget anglais ont porté sur les sucres, la bière, le thé, etc. Rien qu'en 1904 le thé fut augmenté de 2 pence la livre, produisant 50 millions. Mais ce sont là vraisemblablement des mouvements passagers (1) contre lesquels l'Angleterre réagira, si l'excès de ses dépenses actuelles le permet.

La Prusse et l'Allemagne, de même, chargent légèrement les objets d'utilité relative, vins, bière, café, thés, pétrole, etc. Le tarif sur la bière, sauf dans la Bavière et le grand-duché de Bade, y est inférieur à celui des autres pays d'Europe, et le quart seulement du tarif anglais. Le droit de douane sur le café ne dépasse pas 50 fr. les 100 kilos, alors qu'il atteint 136 fr. chez nous. Sur les huiles minérales, au lieu de percevoir 9 fr. et 12 fr. 50, comme en France, sans compter le droit de fabrication créé en 1903, l'Allemagne ne prélève que 7 fr. 50. Quant aux droits sur les transports, ils se trouvent implicitement compris, s'ils existent, dans les tarifs des chemins de fer de l'Etat.

En Belgique même, il n'existe plus aucun droit ni sur les cafés, ni sur les pétroles, ni sur les cacaos, chocolats, ni sur le thé (2).

Les divers gouvernements semblent ainsi, dans le cas présent, vouloir suivre les conseils de modération émanant de la théorie, poussés qu'ils sont par les contribuables auxquels les dégrèvements sur les objets d'utilité relative plaisent particulièrement.

consommations populaires, taxées en France beaucoup plus lourdement que partout ailleurs.

(1) En 1904, en effet, le produit total des taxes énumérées ci-dessus atteignait 729.500.000 fr. La diminution s'élève donc déjà à plus de 115 millions, malgré les plus-values annuelles.

(2) En 1903, lorsque la loi belge du 18 février eut supprimé les droits sur le café, en vertu précisément des raisons d'ordre théorique qui viennent d'être invoquées, le ministre des finances, M. Smet de Naeyer, put écrire, avec un légitime orgueil : « La Belgique aura ainsi l'honneur d'être en Europe le seul pays « où les trois produits servant à la préparation des boissons les plus recommandables, le chocolat, le café et le thé, soient exempts de tout impôt. » (Exposé du 12 février 1903.) C'est, en effet, un bel exemple, dont le pays qui l'a donné peut être justement fier.

Cette préférence des contribuables est assez remarquable. S'applique-t-elle à la partie représentant le nécessaire dans l'objet consommé? Ou bien, le public n'est-il pas plutôt séduit par le dégrèvement du superflu? La psychologie fiscale pourrait s'exercer sur ce problème assez insoluble, d'ailleurs. Car il est toujours difficile de dégager les sentiments de la foule. Un ministre des finances aurait peut-être plus de chances de devenir populaire en abaissant le prix des tabacs de vente courante qu'en réduisant le tarif du sel. Seulement la popularité éphémère ne constitue ni le jugement de la théorie, ni celui de la postérité.

Concluons que, lorsque, grâce à telle ou telle inspiration, les impôts sur les objets d'utilité relative sont dotés de tarifs modérés, le fait de frapper en aveugle conserve moins d'importance en ce qui les concerne, les arrêts de leur répercussion deviennent moins graves, leur progression à rebours occasionne moins de dommages. En un mot, les impôts de cette deuxième catégorie paraissent acceptables, sous la réserve bonne à répéter qu'un budget sobre, c'est-à-dire dépouillé d'insatiables appétits dépensiers, et doté dès lors d'excédents de recettes, un budget idéal, aurait peut-être raison de s'en dégager, mais qu'un budget besogneux, comme les budgets modernes, est autorisé, par nécessité, dans une limite modérée, à réclamer leur concours (2).

Jusqu'ici, on le voit, les impôts sur les consommations ont échappé aux graves critiques formulées de prime abord contre eux. Ces critiques se sont-elles évanouies? Nullement. Nous allons les retrouver, au contraire, plus précises que jamais, dans la catégorie des objets de première nécessité, où elles sont localisées. Là réside le véritable siège du mal.

CHAPITRE XXVII

IMPOTS SUR LES OBJETS DE PREMIÈRE NÉCESSITÉ

Il s'agit exclusivement ici des objets essentiels à la vie, de ceux dont personne ne saurait se passer sous peine de cesser d'exister, dont on peut même difficilement abuser, dernière catégorie dont la nature exceptionnelle se dégage d'autant plus nettement que les consommations superflues et celles d'une utilité relative viennent d'être éliminées. En tête, figure l'aliment essentiel par excellence, le pain. Viennent ensuite la viande, le poisson, le sel, le lait, le beurre, le fromage, les œufs, les légumes, etc.

§ 1. — *Graves dommages causés par les impôts sur les objets de première nécessité qui demeurent à la charge de personnes dépourvues de salaires.*

Les impôts sur les consommations, d'après la définition générale donnée plus haut, frappent aveuglément devant eux les contribuables consommateurs, sans discerner la portée de leurs coups, sans pouvoir en suspendre ou modérer l'intensité suivant les circonstances. Appliqué aux objets de première nécessité, un tel caractère produit des effets redoutables. En premier lieu, le renchérissement général de la vie quotidienne pèse lourdement sur la classe la plus nombreuse de la nation (1), celle qui vit au jour

(1) Voir, au sujet de la faible proportion de ceux qu'on nomme riches par rapport au reste de la nation, les statistiques du chapitre VIII, relatif aux impôts sur le luxe, pages 90 et suiv.

Thiers exprimait ainsi cette vérité en 1848 dans son grand discours sur le droit au travail : « Je vais vous dire ce qui embarrasse tous les financiers : c'est

le jour, obligée, faute d'argent, de restreindre la satisfaction de ses besoins les plus essentiels (1).

Mais, objecte-t-on, l'économie politique n'enseigne-t-elle pas que l'augmentation des salaires compense, par une loi fatale d'équilibre, les prélèvements du fisc. L'employeur rembourse la taxe réclamée au salarié, lequel ne pourrait matériellement pas travailler à des prix inférieurs au coût de sa vie (2).

Combien déjà un tel circuit de remboursement, même s'il est correctement parcouru, devient coûteux et pénible. Coûteux pour la nation, en raison des déperditions de temps et de force qu'il occasionne. Pénible pour le salarié, puisque, comme l'a dit Léon Say, « on ne saurait prétendre que ce soit une chose indifférente d'être « percepteur de l'impôt ou de ne pas l'être (3) ».

Mais l'augmentation du taux des salaires prévue par la science économique suit-elle avec une suffisante corrélation l'augmentation de prix des objets de première nécessité? En un mot, le salarié, conformément aux placides affirmations de la théorie, parvient-il tout de suite et toujours à rejeter sur l'employeur le poids supplémentaire de l'impôt? Malheureusement, de cruelles exceptions sont inévitables.

« qu'en définitive le Trésor est toujours le trésor des pauvres et non pas celui des riches, parce que les riches sont très peu nombreux... De quelque manière que vous vous y preniez, en remaniant les impôts vous ne faites rien de plus que de vous adresser d'un pauvre à un autre. » (Assemblée constituante, 14 septembre 1848.)

(1) Les enquêtes du *Board of trade* montrent que la dépense de pain et de farine, dans les petits ménages n'ayant que 700 fr. à 1000 fr. de revenus, atteint une proportion de 34.56 p. 100, tandis que, dans les ménages possédant 3.750 fr. de revenus, la proportion tombe à 6.07 p. 100. De même, en ce qui concerne la viande, la proportion, qui s'élève jusqu'à 16.55 p. 100 du total des petits budgets de 700 fr. à 1000 fr., descend à 6.93 p. 100 dans les budgets de 3.750 francs.

Voir sur le même sujet, avec des conclusions identiques, les rapports des Commissaires du travail aux Etats-Unis, en ce qui concerne la France, l'Allemagne, l'Angleterre et leur propre pays.

(2) Peut-être avons-nous cité déjà ce mot de Bismarck : « Dans la paire de bottes que je porte, je paye ma part de la bière que boit mon cordonnier. » (Reichstag, 22 novembre 1875.)

(3) *Solutions démocratiques de la question des impôts*, où Léon Say ajoute, comme il va être dit plus loin : « Après avoir fait l'avance de l'impôt, on risque de ne pas être remboursé du tout. Vienne le chômage, l'ouvrier n'a plus per-
« sonne devant lui à qui demander le remboursement de l'impôt ; il l'a payé, il
« en garde le poids. »

D'abord, le nivellement théorique s'effectue lentement, en général, par étapes successives, de sorte que, pendant longtemps, subsiste, au détriment du travailleur, un écart pénible à supporter. Puis, une fois le nivellement accompli, s'il s'accomplit complètement, des oscillations de hausse et de baisse risquent trop souvent d'en troubler la stabilité, oscillations rarement compensées entre elles, assez à temps du moins pour que celui qui les subit dans le sens de la baisse, si passagère soit-elle, n'en éprouve pas personnellement un dommage définitif.

En dehors de ces généralités, interviennent les situations particulières, déjà pressenties à la fin du chapitre XXV, qui, d'une manière brusque, arrêtent la répercussion de l'impôt, précisément au moment où son aide est le plus nécessaire au dernier payeur.

Quand le chômage, la maladie, les infirmités, les déplacements, les fermetures d'ateliers, etc., surviennent, occasionnant des suspensions ou des privations de salaires, quand, en un mot, le salaire, seul instrument de la répercussion, n'existe plus, les droits fiscaux retombent alors de tout leur poids sur le malheureux privé des moyens de leur échapper (1). Cruelle alternative que celle de payer ou de s'abstenir ! Car, si payer ne devient plus possible, s'abstenir ne l'est pas davantage. S'abstenir, du moment qu'il s'agit d'objets de toute première nécessité, c'est prendre sur sa vie, ce serait, si l'on osait prononcer le mot, littéralement mourir de faim (2).

Conséquence extrême de ces sortes d'impôts ! Terrible responsabilité qu'encourent leurs promoteurs ! Combien, parmi les infortunés dont les journaux décrivent la fin tragique dans un grenier faute de pain, après épuisement de leurs dernières ressources, au centre même du Paris civilisé, à la grande stupeur de l'Assistance publique, auraient prolongé leur existence, ne fût-ce que de quelques jours, qui les auraient sauvés peut-être, si

(1) Voir le chapitre XXV relatif à l'incidence de l'impôt, pages 393 et suiv.

(2) « La difficulté de se nourrir, dit Malthus, est un obstacle toujours subsistant à l'accroissement de la population humaine. Cet obstacle se fait sentir partout où les hommes sont rassemblés et s'y présente sans cesse sous les formes variées de la misère et du juste effroi qu'elle inspire. » (Principes de la population.)

le pain coûtait un sou de moins le kilogramme ? Ce sou par kilogramme, c'est l'impôt qui le prend. L'impôt, nous osons le répéter, dans la mesure du surcroît de prix provenant de son fait, aide le pauvre sans ouvrage à mourir de faim.

§ 2. — *Opinion des économistes. Théorie de la progression à rebours.*

Contre les impôts sur les objets de première nécessité, l'opinion des économistes est unanime (1), opinion motivée toutefois par des raisons souvent quelque peu différentes de celles qui viennent d'être exposées, surtout chez les anciens auteurs.

D'après eux, les quantités consommées par chaque individu quel qu'il soit, riche ou pauvre, en pain, viande, sel, etc., étant supposées égales ou à peu près, les impôts sur les objets de première nécessité deviennent condamnables en raison de leur caractère de capitation progressive à rebours. « Ce sont, disent-ils, des « droits progressifs sur la misère. » — « Le pauvre y contribue, « non en raison de ses ressources, mais en raison de ses besoins. »

Sans doute, la capacité de l'homme, riche ou pauvre, ne dépasse pas un maximum déterminé de consommation en pain, sel, viande, etc., de sorte que la proportionnalité se trouve effectivement rompue dans le sens le plus fâcheux à l'égard de ces denrées essentielles, pas autant cependant qu'on le prétend. L'homme riche, en effet, par gaspillage, par raffinement surtout, consacre à la confection de ses rations beaucoup plus de matériaux que le pauvre. Tel aliment servi sur sa table exige le double ou le triple de son poids en préparations concentrées, en accessoires et entourages. La même quantité normale est peut-être, en fin de

(1) Mac-Culloch cependant, dans son *Traité sur la taxation*, a exceptionnellement inséré cette phrase dont il n'a peut-être pas mesuré la portée : « On ne « peut pas douter que des taxes modérées ne puissent être mises sur une foule « d'articles qui sont maintenant importés francs d'impôt. Les bêtes à corne, les « moutons et autres animaux et toutes sortes de provisions nous paraissent de « cette catégorie. Il n'est pas à alléguer comme objection que ces objets for- « ment la nourriture des basses classes. Ces dernières n'ont pas plus de droit « que les hautes classes d'être exceptées des taxes. »

compte, absorbée par lui, mais cette quantité absorbée comporte une masse de suppléments, préalablement employés dans les opérations de cuisine, ou autres.

D'ailleurs, la nombreuse clientèle, rarement économe, que ce même riche entretient à sa suite, l'aide encore à rétablir la proportionnalité. Ces faits ont été, pour la première fois, mis en lumière par M. Paul Leroy-Beaulieu dans son *Traité de la science des finances*, auquel il est utile de se référer (1).

Il se peut, dès lors, que l'argument de la progression à rebours perde la valeur trop absolue que lui attribuaient les anciens auteurs et que continuent à lui attribuer beaucoup d'écrits dirigés contre le système existant. Tandis que l'objection résultant de l'éventualité de la suspension de la répercussion, telle qu'elle vient d'être décrite, avec ses terribles conséquences, possède une autorité incontestable et décisive.

§ 3. — *Progrès accomplis par les divers Etats, Italie, Prusse, Etats-Unis, Angleterre, France, dans le sens du dégrèvement des objets de première nécessité.*

En même temps que les théoriciens, divisés seulement sur les motifs, condamnent ainsi unanimement les impôts sur les consommations de première nécessité, la plupart des Etats les condamnent en pratique dans leurs codes fiscaux.

L'Italie, à la suite de la constitution de son unité, avait créé,

(1) Dans la préface de la 3^e édition du *Traité de la science des finances*, préface que reproduisent les éditions successives, M. Paul Leroy-Beaulieu montre, chiffres en mains, que l'homme riche, en France, paye sur son revenu une part d'impôt proportionnellement supérieure à celle que paye un simple ouvrier.

Pour les impôts directs, la chose était certaine d'avance puisque, dans beaucoup de cas, les petits revenus sont dégrévés. Mais, même pour les impôts indirects, dit M. Paul Leroy-Beaulieu, en raison de la manière de vivre de l'homme riche, le poids de l'impôt devient, à son égard, proportionnellement plus élevé qu'à l'égard de l'ouvrier. Ainsi la famille jouissant de 80.000 fr. de rentes prise pour exemple consomme plus de sel (10 fr. d'impôt sur le sel par an) que la famille possédant 3.400 fr. de salaire (3 fr. 60 d'impôt sur le sel par an), à nombre égal de membres. « Il est inexact, ajoute M. Paul Leroy-Beaulieu, que les impôts indirects soient des impôts de capitation. Cela n'est vrai d'aucun d'eux, pas même de celui sur le sel. »

pour équilibrer son budget, un droit sur la mouture, c'est-à-dire un droit sur la conversion du blé en farine, sur le pain, en un mot, produisant 83 millions par an, dont il semblait que les finances italiennes ne pourraient jamais se passer. Cependant la Chambre des députés finit par les sacrifier en 1878. Le Sénat essaya d'abord de résister. Mais la Chambre des députés revint à la charge et, l'opinion publique aidant, toute velléité d'aterrissement disparut. A partir du 1^{er} janvier 1884, l'impôt sur la mouture fut rayé du budget des recettes italien.

De même, la Prusse avait laissé subsister, de 1820 jusqu'en 1873, des taxes sur la mouture et sur l'abatage, frappant le pain et la viande. Déjà les idées libérales propagées en 1848 portèrent au maintien de ces taxes une grave atteinte. Cantonnée alors dans 132 villes seulement, puis dans 87 à la suite de la réforme de 1850, leur perception cessa complètement en 1873.

L'impôt sur le sel est aboli en Angleterre depuis 1825, aux Etats-Unis depuis 1868, en Belgique depuis 1870, en Russie depuis 1880. Ces quatre pays, définitivement, sans esprit de retour, ont renoncé à taxer cette denrée de première nécessité. En Prusse, le monopole a pris fin à partir de 1867 ; une simple taxe y est perçue aujourd'hui au profit de l'empire, produisant net 46 millions passés. Si le monopole subsiste encore en Italie, ses prix y ont été considérablement réduits. Pour le sel commun, par exemple, de beaucoup le plus usuel, le tarif de vente au public, fixé à 55 fr. les 100 kilog. en 1866, ne s'élève plus aujourd'hui qu'à 35 fr., soit une diminution de 36,30 p. 100. Le Trésor italien n'en continue pas moins à retirer du sel un produit considérable, soit 81 millions de liras en 1910.

En France, l'impôt qui remplaça la gabelle de l'ancien régime a vu son taux tomber, de 0,30 le kilogramme à 0,10 depuis 1848. Même, après 1870-1871, le sel ne fut pas surtaxé. Tout au plus essaya-t-on en 1875 de l'englober, sans oser le nommer, dans une création générale de décimes additionnels. Dès 1876, les décimes additionnels furent définitivement supprimés, à la suite d'une solennelle discussion (1).

(1) Le tarif du droit de consommation sur le sel, fixé à 20 fr. les 100 kilos par

C'est surtout en Angleterre, de 1842 à 1846, sous l'administration de Robert Peel, que les réformes qui nous occupent, en germe depuis longtemps dans les esprits, furent significatives.

Avant 1830, Huskisson disait : « Examinez votre excise et vos « douanes, les trois quarts du revenu provenant de ces deux sources sont fournis par des articles nécessaires à l'alimentation, à l'habillement, ou aux humbles comforts de l'ouvrier. » Sir Henry Parnell, dans un ouvrage alors très répandu, continua de propager ces idées après 1830 : « Ce qu'il y a d'assuré, écrivait-il « c'est que certains impôts qui portent sur les matières premières « et qui pèsent d'une manière trop forte sur les principaux articles de consommation, le tout ensemble produisant un revenu net de 275 millions de francs, sont aussi préjudiciables que des impôts peuvent l'être. » Sous cette inspiration, le ministère whig étendit la liste des revisions de tarif déjà réalisées par Huskisson.

Ce n'étaient cependant que des avant-coureurs des projets que Robert Peel put enfin mettre à exécution de 1842 à 1846. Sans entrer dans le détail de faits historiques bien connus (1), il suffit

la loi du 24 avril 1806, élevé temporairement à 40 fr. par la loi du 17 décembre 1814, ramené à 30 fr. à partir du 1^{er} janvier 1815, demeura à ce taux jusqu'à la loi du 28 décembre 1848, qui le réduisit à 10 fr. En 1875, les décimes généraux créés par la loi du 2 juin 1875 le portèrent à 12 fr. 50. Mais, depuis la loi du 26 décembre 1876, qui a supprimé ces décimes, le tarif n'a plus dépassé 10 fr. les 100 kilogrammes.

(1) Les faits financiers de cette mémorable époque peuvent être spécialement étudiés dans les ouvrages suivants.

Histoire de la réforme commerciale en Angleterre, par Henry Richelot, 2 vol. in-8, 1853.

Les Finances de l'Angleterre depuis les réformes de Robert Peel, 1842-1870, par M. A. Calmon, in-12, 1871.

Cobden et la ligue, par Frédéric Bastiat, 1845.

Du commerce et des progrès de la puissance commerciale de l'Angleterre et de la France, par Charles Vogel, 2 vol. in-8, 1857.

Sir Robert Peel, par M. Guizot, in-8, 1856.

Sir Robert Peel, dans les *Mélanges économiques* de M. Frédéric Passy, 1857.

Résultats de la réforme financière en Angleterre, dans le *Traité de finances* de Joseph Garnier, 1872.

Cobden, ligue contre les lois-céréales et discours politiques, par Léon Say, in-18, 1892. (Petite bibliothèque économique.)

Le Centenaire de Cobden. Société d'économie politique, réunion du 4 juin 1904. Discours de MM. Frédéric Passy, de Molinari, Yves Guyot. Guillaumin, 1904.

de rappeler que plus de sept cents droits de douane et d'excise, aggravant jusque-là les prix des matières premières et des consommations de première nécessité, furent dégrevés ou supprimés et qu'à leur place fut institué l'*income-tax*, impôt sur la propriété comportant à sa base l'exemption des faibles revenus. Puis, quelques années après, les droits sur les grains, les *corn-law*, véritables taxes sur le pain, disparurent à leur tour. Une vaste ligue, formée sous l'inspiration de Cobden, Bright, Fox, Wilson, etc., délivra le pays de ce code de famine, comme l'appelaient les orateurs des meetings qui soulevèrent alors l'opinion publique en Angleterre : « Voyez, disaient-ils, cette femme, entourée de son mari et de ses enfants : elle a été chercher les deux pains nécessaires à leur nourriture, et n'en rapporte qu'un seul : le fisc a pris l'autre ! »

Robert Peel, subissant l'ascendant de cette agitation passionnée que l'amour du bien public exaltait, proposa et fit enfin voter, après de violents débats, le 26 juin 1846, l'abolition des droits protecteurs qui renchérisaient le pain consommé dans le pays.

Aujourd'hui, aucun impôt sur les objets de première nécessité n'existe plus en Angleterre, à moins de comprendre dans cette catégorie les droits sur le thé, le sucre, et la bière. En dehors de là, toutes les denrées désignées en dernier lieu, pain (1), viande, sel, etc. (même le sucre jusqu'à la guerre de l'Afrique du Sud), ont été exemptées de toute taxe. La devise du *déjeuner franc d'impôt* règne, à peu de chose près, chez nos voisins.

C'est ce que Gladstone exprimait en 1889, lorsque, jetant un regard sur le passé, il récapitulait les changements survenus dans la condition des ouvriers depuis 70 ans : « Vous connaissez les réformes qui ont eu lieu en ce qui concerne les impôts. A part les stimulants que le fisc n'a aucune raison d'épargner, il n'y a plus guère, parmi les consommations de l'ouvrier, qu'un article, le thé, qui soit taxé. Le café fait bien l'objet de cer-

(1) Un droit sur le blé a, sans doute, été créé temporairement en 1902, au cours de la guerre de l'Afrique du Sud. Son tarif, quoique relativement modéré, produisait 80 millions de francs. Dès le 1^{er} juillet 1903, il fut complètement supprimé, après un an trois mois d'existence.

« tains droits. Mais je crois que le thé est le seul article de consommation nationale qui reste fortement imposé. Eh bien ! c'est là un état fort différent de celui que j'ai connu dans ma jeunesse. L'ouvrier était alors imposé, non pour les besoins de l'Etat, mais, j'ai le regret de le dire, pour l'enrichissement des propriétaires. Il payait plus que de raison son pain et sa viande... » (Discours prononcé par Gladstone, le 26 octobre 1889, à Saltney, faubourg de Chester, près Hawarden.)

Le thé, d'ailleurs, signalé par Gladstone comme le seul aliment de consommation essentielle imposé en Angleterre, a profité, depuis le début du XIX^e siècle, d'une suite ininterrompue de détaxes. Les efforts successifs des chanceliers de l'Échiquier jusqu'en 1900 se concentrèrent sur la réduction de ses tarifs (1), dont la suppression totale pouvait être prévue dans un avenir plus ou moins prochain (2), sans la guerre de l'Afrique du Sud.

La taxe, qui autrefois représentait, par rapport à la valeur marchande du produit (évaluée à 4 deniers ou 4 deniers et demi en entrepôt), une proportion de 250 p. 100, avait été ramenée par

(1) En 1826, le thé était imposé à 2 fr. 60 la livre anglaise.

En 1857, ce tarif fut réduit à 1 fr. 75 par Gladstone.

En 1863, la réduction fut portée à 1 fr. 25, encore par Gladstone, qui, en 1865, deux ans après, abaissa de nouveau le tarif jusqu'à 0 fr. 60, infligeant par là une perte de 57.500.000 fr. au Trésor.

Enfin, en 1890, M. Goschen fit descendre le tarif de 0,60 c. à 0,40 c., ce qui coûta 37.500.000 fr. au budget. Le tarif de 4 deniers fut maintenu jusqu'en 1900.

Lire une instructive monographie de *l'Impôt du thé en Angleterre*, par M. Paul Claudel, dans les *Annales de l'Ecole des sciences politiques*, 5^e année, 1889.

(2) A la discussion du budget de 1893-94, le droit sur le thé ayant été violemment attaqué par un membre de la Chambre des Communes qui disait : « Il est impossible de sanctionner le bill qui maintient encore l'impôt sur le thé. Cet impôt a été établi en 1660, et alors le thé était un objet de luxe. Aujourd'hui c'est un article de consommation journalière, même pour les classes les plus pauvres », le Chancelier de l'Échiquier, loin de défendre le principe de cet impôt, répondit que rien ne lui serait plus agréable que de pouvoir s'en passer. Mais il faut se résigner, ajouta-t-il, à le conserver cette année à cause du déficit. (Chambre des Communes, 28 avril 1893.)

Le tarif de 4 pence a été cependant relevé à 6 pence à partir du 6 mars 1900, par le *Finance act* 1900-1901, et augmenté encore de 2 pence en 1904-1905. C'est le contre-pied de la marche antérieure. Mais, depuis mai 1906, le tarif a été ramené à 5 pence, soit 3 pence au-dessous du maximum de 8 pence de 1905.

des dégrèvements successifs à 130 p. 100, et enfin à 100 p. 100 de 1890 à 1900 (1). Malgré le nombre de nos révolutions, aucune d'elles n'a encore tenté de réaliser chez nous les réformes si heureusement accomplies en Angleterre de 1842 à 1846 et continuées jusqu'à la fin du XIX^e siècle.

La France n'en offre pas moins aussi certains exemples de progrès. Depuis 1848, le sel, comme il a été dit déjà, a vu son tarif réduit à 0,10, au lieu de 0,30 par kilogramme. En vertu du décret réglementaire de 1870, la farine et divers autres objets d'alimentation de première nécessité ont été officiellement exclus des tarifs d'octroi (2).

Enfin, chose remarquable, après les malheurs de 1870-1871, lorsqu'il s'est agi de créer plus de 800 millions de taxes nouvelles, aucune d'elles, de parti-pris, n'a porté sur des objets de première nécessité. Le ministre des finances a pu très justement alors s'en glorifier : « Notre système a été de ne mettre aucun « droit sur l'alimentation de l'homme, de faire en sorte qu'il se

(1) On peut se rendre compte de l'importance de la consommation du thé en Angleterre par les chiffres suivants :

Consommation du thé par tête dans la Grande-Bretagne :

1874.....	4 livres	21
1880.....	4	57
1888.....	4	95
1892.....	5	1/2
1900.....	6	07
1902.....	6	06
1909.....	6	23

Ce qui représente plus de deux kilogrammes et demi par tête et par an. Or, en France, la consommation moyenne du thé par tête et par an ne dépasse pas 30 grammes.

Sans doute, les partisans de la taxe sur le thé objectent que les 283 millions de livres anglaise de thé importées en Angleterre se décomposent en 40 milliards de tasses, dont chacune ne supporte qu'un impôt infinitésimal de 2 ou 3 millimes au plus. Mais la statistique peut et doit être envisagée à un autre point de vue. C'est ce que faisait le *Financial reform almanach* dans ces termes : « En supposant la consommation d'une famille pauvre d'une demi-livre « par semaine, pour une valeur en gros de 9 shillings 9 deniers par an, chaque « famille payera 13 shillings d'impôt pour le privilège de boire cette boisson, « soit 130 p. 100. (La réduction de 1890 n'était pas alors encore opérée.) La « proportion est beaucoup moindre pour les familles aisées qui consomment des « qualités supérieures. La grande injustice de cette taxe sur le thé, c'est qu'elle « pèse plus lourdement sur le pauvre que sur le riche. »

(2) Voir plus loin la liste des prohibitions d'imposition contenues dans le décret réglementaire du 12 février 1870.

« procure les choses indispensables à sa nourriture, le pain, la « viande, le sel, sans aucune augmentation de prix du fait de « l'impôt... Toutes les fois que nous nous sommes trouvés en « présence d'un impôt de capitation frappant autant l'homme « pauvre que l'homme riche dans ses besoins essentiels, indis- « pensables, nous l'avons rejeté. » (Discours du ministre des finances, 18 janvier 1872.)

§ 4. — *Taxation des céréales et des bestiaux en France. Répercussion des droits de douane et d'octroi sur le prix du pain, de la viande, et autres objets de première nécessité.*

Malheureusement, depuis quelques années, la France, comme d'autres Etats européens d'ailleurs, a cessé de marcher dans la voie, dont le XX^e siècle devait espérer atteindre le terme, consistant dans la détaxe absolue des *denrées vitales* (1). Vaine illusion ! Les lois de 1885, 1887, 1892 et 1910, au contraire, enregistrent un pénible recul.

Sans doute, ces lois sont des lois de protection et non des lois d'impôt, ce qui permet théoriquement de dégager la responsabilité du système fiscal français. Mais le consommateur plus simpliste incrimine en bloc les auteurs de la surcharge, sans même remarquer qu'une grande différence existe, à son détriment, entre les droits fiscaux et les droits protecteurs, ces derniers surélevant le prix des objets nécessaires à la vie avec plus d'intensité que n'aurait jamais osé, ni pu le faire l'impôt.

L'impôt, en effet, ne demande au contribuable que le montant même de ce qu'il encaisse (2). Son prélèvement est donc limité au rendement budgétaire et mesurable exactement. Ni cette limite, ni cette mesure ne se retrouvent chez les droits protecteurs, dont l'unique objectif est de rehausser les prix sur tous

(1) Guizot employa cette expression de *denrées vitales* en 1846, précisément à l'occasion des réformes de Robert Peel.

(2) Du moins, l'impôt ne doit-il demander que cela. Voir au chapitre III la règle d'économie dans la perception des taxes, règle à laquelle satisfont autant que possible tous les pays civilisés.

les marchés intérieurs, de relever les cours avilis en infligeant aux consommateurs des sacrifices incalculables, objectif avoué officiellement dans le camp protectionniste. Les procès-verbaux des discussions législatives en fourniraient trop de preuves pour qu'il soit nécessaire de les citer. Une fois la loi votée, d'ailleurs, c'est à qui se vantera auprès des populations agricoles du bienfait de la hausse des mercuriales françaises sur le territoire tout entier, comparativement aux mercuriales étrangères. Cette hausse des prix est tellement prévue par la loi elle-même qu'au cas où elle deviendrait intolérable le gouvernement a été investi d'avance de la faculté de suspendre, sous sa propre responsabilité, l'application des tarifs douaniers (1).

En ce qui concerne le pain, par exemple, dont la matière première, le blé, est aujourd'hui taxée à la frontière 7 fr. le quintal — après 3 fr. et 5 fr. jugés successivement insuffisants pour rémunérer les cultivateurs (2) — qui peut dire ce qu'il en coûte au pays ? Si ces 7 fr., établis sur les blés étrangers afin de faire monter éventuellement d'autant les cours à l'intérieur, produisaient leur plein effet, la charge imposée à la nation atteindrait annuellement plus de 400 millions de francs, sur une consommation de 65 millions de quintaux environ, déduction faite des quantités employées en nature. Mais comme le droit de 7 fr. ne joue pas toujours intégralement, que souvent le rehaussement des prix provenant de son fait ne dépasse pas 4 fr. ou 5 fr. (3),

(1) C'est ce qui a eu lieu pour le blé en 1891-1892 pendant près d'une année, où le droit de 3 fr. remplaça temporairement par décret le droit de 5 fr., et en 1898, pendant un intervalle plus court, où le droit de 7 fr. fut complètement suspendu. A cette dernière époque le préambule du décret du 3 mai disait : « Le blé tient une telle place dans l'alimentation publique et dans la consommation des populations laborieuses que l'intérêt du producteur doit céder devant celui de la masse des consommateurs, quand les prix s'élèvent trop. »

(2) Autrefois le blé à la frontière n'était assujéti qu'à un simple droit de balance de 0.60 le quintal. La loi du 28 mars 1885, la première, taxa effectivement le blé à 3 fr. le quintal. Puis la loi du 29 mars 1887 porta ce droit à 5 fr. Enfin la loi du 27 février 1894, toujours en vigueur, l'a fixé à 7 fr.

Le droit de 7 fr. représente à peu près 33 p. 100 du prix de la marchandise. (3) Les cours comparés du blé à Paris, à Liverpool, à Anvers, à New-York, etc., publiés périodiquement, permettent de préciser l'écart des prix occasionné par le droit protecteur.

Autrefois, cet écart représentait la totalité du droit, c'est-à-dire que les cours

que même, dans les années d'abondance, il devient presque nul, alors, qu'au contraire, dans les années déficitaires telles que 1910-1911, il joue en plein (1), on peut, en moyenne, arbitrer sa charge à 300 millions de francs (2), chiffre qu'un impôt n'oserait jamais prélever ouvertement sur le pain (3). Le consommateur cependant le paye effectivement, et rien n'est plus inquiétant qu'un tel paiement, pour ainsi dire occulte, de sommes aussi colossales (4).

de Paris dépassaient ceux des places où le blé est indemne du montant même de la taxe de douane. M. Charles Lesage, dans les Annales de l'Ecole des sciences politiques (n° du 15 avril 1891), après avoir, avec compétence, discuté les conditions particulières dans lesquelles se meuvent les différents marchés, aboutissait à montrer que l'impôt de douane retombait en France de tout son poids sur le consommateur. De même, M. Daniel Zolla écrivait dans le Journal des Débats (n° du 29 mai 1893) : « Il existe toujours un écart d'au moins 5 francs (le droit alors était de 5 fr.) entre les chiffres inscrits aux cotes françaises et ceux des mercuriales de Londres, Anvers, Amsterdam et Bruxelles. Cette différence est même plus élevée puisque le prix du quintal se cote à 15 fr. 75 sur le marché de Londres et à 16 fr. sur celui d'Anvers et d'Amsterdam, tandis qu'il s'élève à 21 fr. 40 en moyenne pour la France tout entière. »

Cependant diverses circonstances peuvent empêcher, et ont empêché effectivement, les droits de douane de jouer dans leur intégralité. Ces circonstances, dont les principales consistent dans l'abondance des approvisionnements et l'accroissement des récoltes nationales, font quelquefois tomber très bas et même disparaître l'écart entre les mercuriales du marché français et celles des marchés étrangers où le blé est indemne.

(1) En mars 1911, les cours du blé, par 100 kilog., sont de 18 fr. 77 à Liverpool et de 27 fr. 50 à Paris. Le 1^{er} juin 1911 c'est encore 19 fr. à Liverpool et 27 fr. 75 à Paris. L'écart du droit de 7 est donc largement atteint et même dépassé par les mercuriales.

(2) M. Daniel Zolla, dans son ouvrage *la Crise agricole*, couronné par l'Académie des sciences morales et politiques (Paris, 1903, in-8), évalue à 319 millions de francs la prime annuelle déboursée par les consommateurs au profit des cultivateurs. Il obtient ce chiffre en commençant par évaluer à 4 fr. 77 par hectolitre l'écart moyen des prix entre Paris et Londres. Puis il déduit des quantités de blé produites en France celles qui ne sont pas vendues (consommation en nature et mise en réserve pour les semences). Reste alors 67 millions d'hectolitres vendus, lesquels subissent intégralement le surcroît de prix moyen de 4 fr. 77 indiqué précédemment, ce qui forme bien 319 millions de francs, payés à titre de prime, ou d'impôt occulte, par le public.

(3) Les lois frappant de droits protecteurs le blé et la farine n'osèrent pas d'abord désigner nommément le pain. Ce fut la loi du 11 janvier 1892, qui, la première, dépouillant ce scrupule, fit apparaître dans ses tableaux une ligne pour le pain taxé, sur le pied du blé et de la farine dont il dérive, à 0.05 c. le kilog., tarif que la loi du 27 février 1894 porta, à 0.07 c., son taux actuel, confirmé par la loi du 29 mars 1910.

(4) Dès 1832, à propos des lois-céréales en Angleterre, sir Henri Parnell écri-

Pendant ce temps, les statistiques officielles enregistrent imperturbablement le montant des perceptions opérées à la frontière, sans mentionner leur répercussion à l'intérieur. C'est ainsi que 100 millions furent encaissés par la douane au cours de la campagne 1891-1892, 93.844.000 fr. en 1894, 76.682.000 fr. en 1898, et que des sommes au moins égales, sinon très supérieures, auront accru les plus-values budgétaires de 1910 et 1911, à la fin de la campagne déficitaire 1910-1911. Le Trésor s'enrichit donc aux dépens de l'alimentation publique, précisément lorsque le coût de cette alimentation publique accable le plus lourdement les classes nécessiteuses. Mais, nous le répétons, l'enrichissement du Trésor n'est que le moindre mal, puisque le rehaussement général des prix à l'intérieur, intentionnellement provoqué, constitue une charge bien autrement exorbitante.

Les mêmes réflexions s'appliquent aux droits sur la viande, relevés par la loi du 31 juillet 1903 à 25 p. 100 environ de la valeur de la marchandise pour les bœufs et à 30 p. 100 à peu près pour les moutons (1), ce qui ajoute 40 à 45 centimes de surcroît de prix par kilogr. à des produits cotés alors 1 fr. 50 environ. Un orateur, au cours de la discussion de la loi de 1903, s'écriait : « La viande coûte déjà trop cher !... Oui, nous payons la viande beaucoup trop cher, et cette cherté, qui accroît le prix de la vie courante, accroît aussi le prix de la main-d'œuvre (2). »

« Le résultat de la loi agraire est de faire payer au public un supplément de charges annuelles de 312 millions de francs. »

Au cours de la campagne de la Ligue contre ces mêmes lois-céréales, Fox s'écriait en 1844 : « Telle n'est pas la leçon que nous donne le Livre sacré que les monopoleurs eux-mêmes font profession de révéler. Il nous enseigne à demander le pain de chaque jour, et nos maîtres taxent le pain de chaque jour ! »

(1) Les droits sur les bestiaux établis par la loi du 7 mai 1881, premier auteur de leur taxation, et par les lois du 28 mars 1885, 5 avril 1887 et 11 janvier 1892, représentaient seulement 13 à 14 p. 100 *ad valorem*, jusqu'à la loi du 31 juillet 1903, qui a porté ces taux à 25 et 30 p. 100, avec ses tarifs de 20 fr. les 100 kilos, poids vif, sur les bœufs, de 25 fr. sur les moutons, de 25 fr. sur la viande fraîche de porc, etc., le tout en tarif minimum.

(2) Discours de M. Jules Siegfried, chambre des députés, séance du 29 juin 1903. Voir, en outre, la lettre de M. Siegfried au journal *le Temps* du 15 septembre 1911 et la note de la Chambre de commerce française de Londres du 2 octobre 1911, estimant que les tarifs sur la viande atteignent souvent 40 p. cent de la valeur des marchandises.

Les hygiénistes, en effet, sans exagérer la valeur nutritive de la viande, déplorent sa faible consommation en France, très inférieure à celle d'autres pays. Puisqu'une ration de 250 grammes est officiellement reconnue indispensable au soutien des forces du soldat, il semblerait logique que tous les adultes, en France, puissent disposer, sinon de ces 250 grammes, du moins d'une quantité s'en rapprochant quelque peu. Les efforts des pouvoirs publics devraient tendre vers ce but. Or, les lois de 1885 et de 1903 tendent, au contraire, de toute leur influence, à restreindre la consommation de la viande, si bien que les statistiques montrent qu'en France la moyenne par tête ne dépasse guère annuellement 35 à 36 kilogr., tandis qu'en Angleterre, où l'entrée est libre, cette moyenne s'élève à 54 ou 55 kilogr. (1). Cela ne ferait plus alors, pour les 20 millions environ d'adultes de 20 à 60 ans existants en France, qu'une ration moyenne journalière de 125 grammes, moitié moindre de la ration réglementaire de 250 grammes (2).

Les promoteurs des lois de 1885 et de 1903 ont beau prétendre, afin, sans doute, de ménager leurs sentiments latents d'humanité, que, si les éleveurs sont favorisés, les consommateurs ne se trou-

(1) M. de Foville, dans les numéros de *l'Economiste français* des 5 novembre et 3 décembre 1904, comparant, au moyen des statistiques les plus précises possibles, la consommation moyenne de la viande en France et en Angleterre, aboutit aux chiffres indiqués ci-dessus.

Après avoir exposé que les taxes douanières ont « organisé la cherté » sur les marchés intérieurs, et que, dès lors, il est naturel de voir les consommations baisser, ce qui, ajoute-il, nous semble infiniment regrettable, M. de Foville dresse le tableau suivant des quantités de viandes consommées par tête dans divers pays :

Australie.....	kilog. 119	Allemagne.....	kilog. 45
Etats-Unis d'Amérique..	— 68	France.....	— 36
Royaume-Uni.....	— 55	Belgique.....	— 32

Il conclut ainsi : « Le rang modeste que la France occupe dans ce classement n'est pas fait pour excuser le régime indûment prohibitif auquel nous ont soumis, en ce qui concerne la viande, les lois douanières de janvier 1892 et de juillet 1903. »

(2) Sur les 1.374 millions kilogr. consommés annuellement en France, nous attribuons 724 millions aux adultes de 20 à 60 ans, soit 52.7 p. 100, part officielle de cette classe dans la population totale. Si l'on suppose que ces adultes consomment un quart en plus que le reste de la population, cela ne ferait encore pour eux que 125 grammes de consommation journalière par tête.

vent pas corrélativement surchargés, les faits contredisent une aussi invraisemblable assertion. D'ailleurs, certains orateurs protectionnistes n'ont pas craint de plaider ouvertement la cause de la cherté. « Que l'ouvrier de l'industrie, disent-ils, paye plus cher la viande qui l'alimente, *c'est certain!* Nous-mêmes (agriculteurs), nous payons aussi plus cher les produits industriels que si nous les prenions librement à l'étranger, et nous ne protestons pas (1) ! » La question se trouvant ainsi clairement posée, les adversaires des droits sur les objets de première nécessité peuvent répliquer : « Il y a des gens dont le budget ne s'équilibre pas et qui ne mangent de la viande de bœuf que quelquefois... Pensez-vous qu'il ne soit pas nécessaire de donner de la viande à cette population indigente?... Vous préoccupez-vous de prendre des mesures en faveur de ces malheureux que vous privez de viande par le prix exagéré auquel vos droits la mettent (2)? »

Malthus, il y a un siècle, écrivait, de même, avec une juste autorité : « Le sort de l'ouvrier pauvre ne peut être amélioré que si on le met en état, par le bon marché, de se procurer plus de denrées alimentaires (3). »

Il demeure difficile d'évaluer exactement, comme il l'était déjà pour le pain, le prélèvement annuel opéré sur les consommateurs du fait de la taxation du bétail et des viandes. D'autant plus que, pendant un certain nombre d'années, sous des prétextes sanitaires, la frontière fut complètement fermée à l'importation. Alors régna, non pas seulement un régime de tarifs protecteurs, mais une véritable prohibition (4). Le chiffre de 150 millions, ou 170 millions emprunté à M. Daniel Zolla (5), ne semble nullement exa-

(1) Sénat, séance du 4 juillet 1903.

(2) Séance du Sénat du 3 juillet 1903.

(3) *Principes de la population*.

(4) Pendant une dizaine d'années à partir de 1892, la France, comme d'autres pays d'ailleurs, invoqua le prétexte des épidémies de fièvre aphteuse, de péri-pneumonie, de fièvre des steppes ou des pampas, pour établir à ses frontières un cordon sanitaire et s'opposer à l'introduction du bétail étranger. Il ne s'agissait donc plus alors de tarifs de douane, mais de prohibition complète. Ce régime ne cessa qu'en 1903 après que les tarifs d'entrée eurent été surélevés par la loi du 31 juillet.

(5) M. Daniel Zolla, dans l'ouvrage précité, *la Crise agricole*, évalue à 169 millions de francs, rien que pour le bœuf et le mouton (antérieurement à la loi

géré. Il est même devenu très inférieur à la réalité depuis que la loi de 1903 a si notablement relevé les tarifs. Toujours donc se retrouve le caractère incertain de la répercussion occulte subie par le consommateur, dont l'énormité seule est certaine, et effraye à juste titre le philanthrope et le financier (1).

Le sel, autre aliment de première nécessité, assujéti seulement à des droits fiscaux, donne lieu à des statistiques plus précises.

Le tarif de l'impôt sur le sel, a-t-il été dit tout à l'heure, est fixé, depuis 1848, à 0 fr. 10 le kilogr. Sur une consommation imposable de 356 millions de kilogr., le Trésor recueille donc plus de 35 millions, formant en même temps le montant exact du prélèvement que subit le public. Ce prélèvement de 35 millions, qui représente 100 p. 100 de la valeur du produit (2), a fait plus haut l'objet de commentaires suffisants pour montrer, sans qu'il soit besoin d'y revenir, combien son poids retombe lourdement sur les familles indigentes, et combien ont été sages les pays où la taxe sur le sel est abolie.

La nomenclature des prélèvements effectués au profit, ou au

du 31 juillet 1903 qui a doublé à peu près les tarifs), le montant du prélèvement effectué sur les consommateurs au profit des éleveurs.

Ses recherches l'amènent, en outre, à constater un fait que le législateur n'avait probablement pas prévu, triste conséquence de ses actes irréfléchis, c'est que l'augmentation de prix résultant des droits protecteurs affecte particulièrement, à peu près exclusivement même, les viandes de basse qualité. La comparaison détaillée des cours des marchés français avec ceux du *Metropolitan Market* de Londres ne laisse aucun doute à cet égard. La classe nécessiteuse se trouverait donc, en définitive, supporter la presque totalité de la charge de protection établie au profit des producteurs.

(1) Bien que les chiffres des perceptions opérées par la Douane n'aient à peu près aucune corrélation avec les sacrifices imposés au public, comme il a été dit déjà, mentionnons cependant le mouvement des recettes effectuées sur les importations de bétail et de viande, à titre documentaire :

1883.....	5.600.000 fr.
1895.....	6.278.000 —
1900.....	673.000 —
1907.....	4.969.000 —
1909.....	1.881.000 —
1910.....	451.000 —

(2) Le kilogramme de sel vaut, en effet, approximativement 0.10 c., de sorte que l'impôt double à peu près son prix.

nom de l'Etat sur les objets de première nécessité, qu'il s'agisse de taxe ou de protection, pourrait, à la rigueur, s'arrêter ici.

Mais nous devons encore parler des tarifs d'octroi, créés au profit des communes, avec l'autorisation et l'homologation de l'Etat, qui en demeure, par conséquent, responsable (1).

Ces tarifs d'octroi frappent, aux barrières des villes, la viande, les charcuteries, les poissons de mer et d'eau douce, les œufs, les fromages, etc., denrées indispensables à la nourriture des plus pauvres. Les octrois en France recueillent sur ces divers comestibles 95 millions environ. De ce bloc, il faut déduire approximativement, car les statistiques n'entrent pas dans le détail, 10, 12 ou 15 millions pour les comestibles de luxe, tels que gibiers, volailles, poissons de choix, huîtres, truffes, primeurs, etc., ce qui laisse subsister 80 millions au minimum de perceptions sur la viande et sur les denrées de première nécessité, chiffre considérable, exclusivement supporté par les 15 millions d'habitants des villes à octroi.

Rien qu'à Paris, où la viande subit une taxe de 0.10 c. environ le kilogramme (2), chaque habitant paie de ce fait 8 fr. environ par an, et 11 fr. au moins en ajoutant aux perceptions sur la viande celles qui concernent les divers autres comestibles nécessaires à la vie, soit 33 fr. par famille de trois personnes. Si l'on songe aux efforts de marchandage des malheureuses ménagères pour obtenir, chaque matin, à l'étal des bouchers, un rabais d'un sou par livre, l'énormité du fardeau de l'octroi (doublé par celui de la douane) devient saisissante !

Voilà donc un total de prélèvements, occultes ou patents, sur des objets d'absolue nécessité, de nécessité vitale, effectués soit au profit de la protection agricole, soit au profit des budgets de

(1) La loi demeure maîtresse, non seulement d'autoriser les taxes d'octroi, mais aussi de les supprimer à son gré, comme l'a fait la loi du 29 décembre 1897 à l'égard des droits sur les boissons hygiéniques. Si cette loi avait préféré abolir les droits sur la viande, elle aurait peut-être mieux servi les intérêts de l'agriculture que par les tarifs de douane.

(2) Le tarif est de 9 fr. 35 les 100 kilos sur les viandes sortant des abattoirs et de 11 fr. 05 sur les viandes dites à la main introduites aux barrières.

l'Etat et des villes, très modérément évalué à 600 millions pour le moins. Là se concentrent, comme il a été dit, les graves reproches adressés de prime abord, trop inconsidérément, à l'ensemble des impôts sur les consommations. L'impôt sur les consommations superflues se justifie par son objet même; l'impôt sur les objets d'une utilité relative, tant qu'il demeure modéré, semble excusable. Seule, la condamnation de l'impôt sur les objets de première nécessité ne comporte aucune circonstance atténuante.

L'impôt sur les objets de première nécessité devrait être éliminé des budgets de tous les pays civilisés. Et, si cette élimination, malgré son urgence, continuait à rencontrer des objections insurmontables d'ordre politique ou protectionniste, dont nous nous abstenons ici d'apprécier la valeur, c'est en vain que le remède à la situation présente serait demandé au bouleversement du surplus du système fiscal.

CHAPITRE XXVIII

RÉSUMÉ ET CONCLUSIONS

§ 1. — *Réformes fiscales particulièrement recommandables.*

En dehors de la suppression des taxes sur les objets de première nécessité, d'intérêt primordial, diverses idées de réforme éparses dans les chapitres de ce livre méritent d'être rappelées. Voici les principales en ce qui concerne la France.

L'impôt, d'une manière générale, devrait ménager les transactions dont le développement constitue à la fois l'indice (1) et le résultat des progrès de la civilisation. Si les besoins de l'Etat ne permettent pas d'exempter ces manifestations de la richesse, au moins ne faudrait-il pas leur infliger des tarifs presque prohibitifs, comme le font en France les droits sur les ventes d'immeubles. Quand on pense que, sur chaque transmission à titre onéreux de champs, bois, moulins, maisons, etc., le fisc prélève deux années environ de revenu, avec son tarif de 7 p. 100, on comprend la vérité du mot prohibitif. Il en résulte que la propriété rurale s'immobilise, se classe mal, demeure longtemps dans des mains inhabiles à en tirer parti, que ses perfectionnements sont entravés, qu'en un mot les bienfaits d'une libre évolution sont perdus pour elle. Le budget renferme là une centaine de millions mal gagnés.

(1) Dans certains moments de crise, sans doute, le nombre et l'importance des transactions deviennent un indice de malaise, et non de prospérité, quand, par exemple, les ventes forcées, les dissolutions de sociétés, les faillites, les concordats se multiplient. Mais, d'une manière normale, on peut dire que l'augmentation des transactions accompagne spontanément les progrès de la civilisation.

Le même ordre d'idées, celui de la faveur que méritent les transactions, entraînerait la réduction, sinon la suppression, des droits sur les transports. Sans doute, en France, les droits sur la petite vitesse ont disparu, ainsi que les droits de navigation; les droits sur les voitures de terre ont été remaniés dans un sens moins prohibitif pour les services réguliers et les droits excessifs prélevés autrefois sur les voyageurs en chemins de fer ont été fortement abaissés depuis 1892. Ce sont là, sans doute, d'heureux sacrifices au sentiment qui devrait dominer la matière, mais des tendances suffisent-elles? En fait, quel illogisme de voir l'Etat se charger seul, à grands frais, de la construction et de l'entretien des routes, et, aussitôt leur viabilité assurée, en entraver l'usage par l'impôt. La taxe spéciale dont sont frappés, en plus de la patente (1), les industriels adonnés aux entreprises de transports par terre, malgré les quelques modérations précitées, n'annule-t-elle pas, pour la plus grande partie, les efforts généreusement consentis par les budgets présents et passés. De même à l'égard des chemins de fer, dont les compagnies reçoivent, chaque année, des mains de l'Etat, sous forme d'annuités et de garanties d'intérêt, plus d'argent que n'en recueille le fisc par son impôt sur les voyageurs à grande vitesse et par ses timbres sur les récépissés (2)! Ce dernier droit de timbre, spécialement critiquable, renouvelle, jusqu'à concurrence de 24 à 25 millions, l'ancien impôt sur la petite vitesse justement condamné.

On dirait qu'un esprit différent anime le budget des dépenses et le budget des recettes. Le premier se saigne pour encourager le trafic des voyageurs et des marchandises et le second s'y oppose de toute la puissance de ses taxes. Le public passionné pour toutes les tentatives susceptibles d'abaisser les distances, même les plus

(1) La taxe sur les entreprises de voitures publiques est bien, en effet, une taxe surrogatoire, frappant, à titre exceptionnel, les transporteurs, en plus des impôts généraux.

(2) Au dernier budget, en 1912, les annuités et garanties d'intérêt servies aux compagnies de chemins de fer s'élèvent au chiffre de 175 millions environ, que certaines défalcatons peuvent ramener à 160 millions. Tandis que l'impôt perçu sur les transports par chemins de fer ne dépasse pas 82.818.000 au budget de 1912, auxquels il faut ajouter environ 40 millions de droits de timbre sur les récépissés de grande et de petite vitesse, soit en tout près de 123 millions.

chimériques, voit les impôts sur les transports enrayer à plaisir l'exécution de ses vœux.

L'Angleterre, plus logique, réclame seulement à ses chemins de fer, qu'elle n'a pas subventionnés d'ailleurs, une modeste taxe de 8 millions de francs, (1) et les voitures de louage ne payent qu'une simple licence, produisant 400.000 à 450.000 francs (2).

Le taux excessif des frais de procédure dans un pays où la gratuité de la justice figure au frontispice de la liste des conquêtes de la Révolution, se trouve lourdement aggravé par le lot de droits de timbre et d'enregistrement, dont la statistique complète n'est pas même dressée. On sait seulement que le total en est considérable, puisque, rien que pour l'enregistrement, sans parler du timbre, 23 millions apparaissent dans les relevés officiels. D'ailleurs, dans les temps lointains où les questions de dégrèvement étaient à l'ordre du jour, des enquêtes officielles avaient révélé les véritables totaux des droits judiciaires, déjà effrayants pour l'époque. Sans doute, des lois récentes ont transformé en droits proportionnels beaucoup d'anciens droits fixes dont l'accumulation devenait écrasante pour les petites affaires, mais l'ensemble des perceptions judiciaires n'en continue pas moins à figurer, éparses dans les diverses colonnes du budget des recettes, pour un montant sans cesse progressif.

Les droits sur les successions, incessamment surélevés en France et en Angleterre, vont y constituer désormais la rançon officielle-ment avouée des frais d'œuvres sociales et d'armements maritimes et militaires. Leur croissance devient ainsi une nécessité intangible. Autrement dit, leur extension, jusqu'aux limites des nouveaux et colossaux besoins des budgets, ne peut, et ne pourra plus être discutée. Tout en nous soumettant alors à un silence provisoire sur le fond du sujet, remarquons du moins que certaines rectifications de détail pourraient être opérées.

Ainsi, puisqu'il s'agit essentiellement ici d'un impôt sur le capital, pourquoi le fisc français s'obstine-t-il à ne pas déterminer

(1) *Railway passenger duty*, 1910 : 8.053.000 francs.

(2) *Report of the commissioners of customs and excise for the year ended*, 31 mars 1910.

directement en capital la valeur des immeubles imposables? Pourquoi, malgré les plus justes récriminations, continue-t-il à rechercher exclusivement le revenu brut, en le multipliant par 20, s'il s'agit de maisons, et par 25, s'il s'agit d'immeubles ruraux? Le capital fictif, résultant de ce coefficient banal appliqué au produit brut, n'a, chacun le comprend théoriquement d'abord, qu'un rapport très éloigné avec la réalité (1). Pratiquement, ensuite, trop d'exemples se réunissent pour en donner des preuves! Mais voilà l'objection: si ce capital fictif s'éloigne, en effet, de la réalité, c'est presque toujours dans le sens de l'exagération. Dès lors, le retour à la méthode correcte exigerait un sacrifice budgétaire important. Vainement démontre-t-on que tel vieux bâtiment, sujet à réparations, affecté de fréquentes vacances, voit sa véritable valeur plus que doublée par l'application du multiplicateur 20 à son revenu brut, le fisc demeure impitoyable, parce que, dit-il, si la vraie valeur est doublée, le produit des droits de succession le sera également. L'administration ne conteste donc pas le fait des fausses évaluations, mais elle tient à en profiter. Lorsque les cas les plus probants et les plus topiques sont mis sous ses yeux, soit dans la presse (2), soit à la tribune (3) par les orateurs les plus écoutés (4), sa réponse se borne inévitablement à la formule suivante: est-ce au moment où l'équilibre des budgets est si pénible à obtenir qu'on peut songer à dégrever?

Cette impuissance à dégrever, prise ici sur le fait, est une des plus graves infirmités actuelles du système fiscal français. Car

(1) Il a été expliqué, en effet, au début de cet ouvrage, que le revenu brut était, en lui-même, une base condamnable d'impôt. Voir pages 81 et 82.

(2) Voir notre article de *l'Economiste français*, du 2 mars 1907.

(3) Lire la discussion longuement poursuivie à ce sujet au Sénat dans la séance du 5 avril 1910, où les orateurs ont, tour à tour, apporté à la tribune une série de citations authentiques, incontestables et incontestées, démontrant que le mode actuel d'évaluation des immeubles doublait souvent et même au-delà leur véritable valeur capitale.

(4) Dans cette même séance du 5 avril 1910, M. Ribot résumait ainsi le débat: « M. le ministre des finances reconnaît que le système actuel ne peut être maintenu, parce qu'il conduit à de véritables iniquités. Il est commode, évidemment, pour l'enregistrement, d'avoir une base fixe qui consiste dans la valeur locative. Quand les droits sont modérés il n'y a pas grand inconvénient parce que l'erreur a des limites appréciables. Mais quand nous arri-

aucun système, si parfait soit-il, ne saurait se passer de réparations périodiques, lesquelles se traduisent forcément en dégrèvements, surtout quand les tarifs ont été, comme chez nous, surélevés à l'extrême. Ce n'est pas impunément qu'on surtaxe, sans merci, année sur année. Tous les groupes de contribuables s'en trouvent successivement meurtris.

Considérons, en effet, que les cadres de l'impôt, dans un pays de quelque importance, sont toujours construits d'après des moyennes. Peut-être, dans un village, dans un canton, entre gens qui se connaissent, peut-on songer à déterminer les cotes une par une. Mais, dans les agglomérations étendues, l'administration centrale, incapable de distinguer les situations individuelles, n'établit ses tarifs que par groupes, et ne saurait procéder autrement. Elle recueille, pour fixer lesdits tarifs, les éléments applicables à quelques types saillants, et y rattache ensuite la masse des similaires ou quasi similaires. Tout assujetti rentre, dès lors, comme nous le disions, dans le cadre d'une moyenne où les cas exceptionnels disparaissent aux yeux du fisc.

Or, ces cas exceptionnels, si l'on veut bien y regarder de près, c'est presque tout le monde. La grande majorité des contribuables ne s'adapte jamais exactement au moule officiel. Car les fortunes, non seulement diffèrent dans leur montant, mais même, à chiffre égal, elles sont de tous points dissemblables. Les charges qui pèsent sur elles, les risques qu'elles courent, leur composition, leur solidité variables, la manière de les gérer, les habitudes, le caractère de leurs possesseurs, les incidents de famille, de commerce, de spéculation, de carrière, les dettes, le coulage, les maladies, les bonnes ou mauvaises chances, tout cela fait qu'un contribuable diffère essentiellement de l'autre contribuable, que le

« vons à des droits qui peuvent s'élever jusqu'à 23 p. cent, et qui sont, à mon sens, excessifs..... »

M. Ribot demandait donc qu'avant la mise en application des nouveaux droits, c'est-à-dire, avant six mois, le parlement fût saisi de propositions tendant à réformer le mode actuel du calcul des immeubles transmis par décès. Le ministre des finances, M. Georges Cochery, répondit ces simples mots, suffisamment décisifs, aurait-on pu croire : « Nous sommes d'accord. » Séance du Sénat du 5 août 1910. Quasi-promesse qui s'est ajoutée à tant d'autres.

fisc pourtant traite pareillement. L'impôt, en un mot, n'est jamais taillé à la mesure propre de chacun, bien que chacun ait sa mesure propre. Il porte donc toujours plus ou moins à faux.

De cette impossibilité d'exacte adaptation, découle l'impérieuse nécessité de la modération des tarifs. Et, si des accidents ont rendu les tarifs excessifs, les dégrèvements deviennent indispensables. Car les méfaits de l'uniformité des moyennes ont besoin d'être incessamment réparés.

Supposez un pays jouissant à chaque exercice financier d'un excédent de recettes, excédent périodiquement employé à rectifier les principales improporcionnalités dont souffrent les contribuables. Au bout d'un quart de siècle, où d'un demi-siècle, quelle perfection relative atteindrait l'impôt, quels soulagements éprouverait le pays, que d'initiatives se développeraient librement, combien de peines et d'entraves seraient supprimées !

Est-ce là une vision utopique, analogue à celles que dénonçaient les premiers chapitres de ce livre ? Hélas ! on pourrait le croire tant la description s'éloigne, en effet, des réalités présentes !

Notre situation financière cependant, aménagée avec sagesse, aurait rendu possible ce soi-disant miracle. Successivement, les parties défectueuses du système fiscal existant auraient pu être rectifiées dans le sens indiqué au moyen de dégrèvements rationnels, sans parler des nombreuses retouches que, par découragement, nous n'avons pas mentionnées. Il eût suffi de consacrer à cette œuvre, au cours des dernières années de paix, d'abord le produit des conversions de rentes, lesquelles ont fourni, depuis 1883, le chiffre considérable de 135.842.000 fr. de boni annuel, puis les magnifiques plus-values découlant, à chaque exercice, du rendement des contributions indirectes et des monopoles, sources merveilleuses perdues aujourd'hui dans l'océan des dépenses budgétaires. L'une et l'autre pourtant appartenaient de droit aux contribuables (1). Mais, loin d'en attribuer le bénéfice aux con-

(1) M. Paul Leroy-Beaulieu, dans son *Traité de la science des finances* et dans *l'Economiste français*, a mis spécialement en lumière cette vérité que la seule destination légitime du bénéfice des conversions était l'allègement des impôts.

tribuables, des taxes ou surtaxes nouvelles ont été créées, et les impôts anciens sont restés en jachère. Comment, dans un milieu aussi réfractaire, prêcher les saines pratiques fiscales? La seule préoccupation actuelle des préparateurs des budgets consiste à découvrir, coûte que coûte, l'aliment nouveau que dévoreront les dépenses croissantes. Qu'importe aux taxateurs, pressés par le besoin, que les objets d'utilité relative, le café et le pétrole, par exemple, soient plus lourdement atteints en France qu'en aucun autre pays? Que leur importe même que le cortège des droits sur les objets de première nécessité, toujours aussi compact malgré le progrès des idées, menace les intérêts essentiels de la classe prolétaire vivant au jour le jour? Avant tout, le souci de suffire aux dépenses prochaines et d'assurer l'équilibre précaire du budget courant retient leur courte vue. Le mal, d'ailleurs, ne sévit pas seulement chez nous. Nos voisins, même ceux dont on aimait autrefois à citer l'exemple avec admiration, suivent en ce moment la voie où nous déplorons de les voir s'engager.

Mais la France les y précède. Cependant, l'esprit français, si clair, si attaché à la règle, si fidèle aux sentiments d'économie, si disposé, en un mot, à la pratique des saines idées financières, est-il fait pour s'accommoder longtemps d'un tel régime? Ne peut-on pas, dès lors, prévoir que, dans un avenir plus ou moins prochain, le jour viendra de quelque revirement salutaire, préparé, peut-être, par la connaissance plus approfondie des vrais principes de la fiscalité?

§ 2. — *Résumé de la théorie de l'impôt.*

Les idées qui découlent de cette longue étude des expériences contemporaines et des projets à l'ordre du jour se résument dans les aphorismes suivants :

En premier lieu, l'impôt n'a d'autre rôle que celui de *pourvoyeur des budgets*, ce qui écarte et condamne d'emblée toutes les conceptions tendancieuses qui voudraient employer l'impôt à mieux répartir les richesses, à pousser telle ou telle industrie dans

une voie nouvelle, à réaliser tel ou tel progrès d'ordre moral, social ou économique.

Une fois le rôle de l'impôt délimité, la question de justice prédomine nécessairement. Or, l'impôt a beaucoup de chances de demeurer juste s'il réalise les trois conditions suivantes :

1^o Modération des tarifs, car le meilleur impôt, comme il vient d'être expliqué, par le fait de sa nature, par le fait de la masse des personnes de toutes conditions et de toutes situations auxquelles il s'adresse, devient toujours forcément, sur quelque point, injuste, inégal et oppressif. Si les tarifs sont élevés, ces injustices, ces inégalités, ces troubles partiels s'aggravent démesurément. Des tarifs modérés seuls rendent les impôts tolérables ;

2^o Proportionnalité des tarifs, car la progression, avec ses tranches successives, qui mettent à part, pour les surtaxer plus à l'aise, certaines classes composées d'un petit lot de contribuables, laisse ces minorités sans défense. Au contraire, la proportionnalité, trouvant devant elle la masse même de la nation, est obligée de condescendre à ses vœux, et, pour cela, de modérer ses tarifs, d'atténuer la rigueur de ses formalités, de redresser, au besoin, ses injustices ;

3^o Enfin, dégrèvement des objets de première nécessité, car les objets indispensables à l'existence, dont la taxe est souvent progressive à rebours, ne sauraient être livrés au hasard de l'incidence, qui, dans beaucoup de cas, retombe cruellement sur les plus malheureux.

Ces simples maximes condensent les principales conclusions des différents chapitres de ce livre.

§ 3. — *Résumé de l'ouvrage.*

L'impôt, avons-nous dit, représente une nécessité sociale, à laquelle aucun État moderne ne saurait désormais songer à se soustraire. Ses qualités fondamentales sont celles qu'Adam Smith a définies dans ses célèbres maximes de justice, de certitude, de commodité et d'économie, maximes dictées par l'expérience com-

binée avec les principes, et que l'autorité du maître a transformées en axiomes. La pratique des budgets contemporains permet d'y ajouter l'énoncé de quelques idées subsidiaires : l'impôt doit éviter les contacts trop fréquents ou trop directs entre les contribuables et les agents du fisc ; il ne devient relativement parfait qu'avec le temps ; son rôle exclusif est de pourvoir aux dépenses publiques et jamais il ne doit se transformer en distributeur de richesses, ou en réformateur social.

Certains systèmes d'impôts, éclos dans le cerveau de penseurs plus ou moins détachés de la pratique, peuvent être considérés comme utopiques. Cependant, bien qu'ils n'aient jamais reçu la confirmation de l'expérience, ces projets recèlent toujours la manifestation d'une tendance qui, sous une forme moins absolue, prend, ou peut prendre corps un jour dans le sein des systèmes existants.

L'étude de ces systèmes existants montre que l'impôt a revêtu et peut revêtir des formes très diverses. Payé soit en nature, soit en argent, il atteint le capital ou le revenu, les valeurs mobilières ou immobilières, il est perçu par voie de capitation, il repose sur des tarifs proportionnels, ou sur des tarifs progressifs, il s'efforce en vain de réprimer le luxe, il s'exerce par la voie de grands monopoles fiscaux, il est direct ou indirect, de répartition ou de quotité, enfin, il frappe la propriété ou les consommations.

Cette dernière classification semble particulièrement remarquable par l'importance des conséquences qui s'en dégagent. Les taxes assises sur la propriété mériteraient de composer à elles seules la totalité des recettes des budgets modernes, si le développement des dépenses publiques ne forçait de recourir aux rendements élevés et progressifs des taxes sur les consommations. Les taxes sur les consommations, impatronisées par nécessité, possèdent intrinsèquement, d'ailleurs, certaines vertus très recommandables tant qu'elles ne s'adressent qu'aux objets superflus ; elles demeurent encore excusables, à condition d'être modérées, quand elles atteignent les objets d'une utilité relative. Étendues aux objets de première nécessité, elles deviennent par exemple absolument condamnables.

Les déductions de ce livre peuvent être encore synthétisées sous une autre forme.

Lorsque l'autorité investie du pouvoir d'établir les taxes envisage la matière imposable, soit pour la pressurer davantage, soit pour en mieux distribuer les charges, deux groupes distincts s'offrent successivement à ses regards.

D'abord, celui des propriétés ostensibles réparties sur la surface du pays, terres, prés, bois, maisons, manufactures, établissements commerciaux et industriels, numéraire, meubles et objets divers, titres, effets, contrats, actes de toute nature, représentant ou spécifiant ces propriétés, constituant alors des richesses certaines, ou en révélant l'existence. On risque peu de se tromper en les frappant, pourvu toutefois que la proportion du prélèvement ne devienne pas excessive.

Le taxateur découvre ensuite devant lui une autre catégorie de matière imposable composée de la masse même des contribuables, propriétaires ou non, riches ou pauvres, offrant simplement leurs personnes aux atteintes du fisc, soit par voie de capitation, soit par le procédé plus moderne des impôts sur les consommations.

Or, comme il est malheureusement avéré que, dans toute société, la majorité des consommateurs ne possède guère pour vivre que le fruit de son travail quotidien, non seulement la philanthropie, l'idée philosophique ou chrétienne dans l'impôt, comme disait un ministre des finances de l'empire d'Allemagne, mais le strict intérêt fiscal lui-même, commandent d'épargner les consommations indispensables à la vie. Car taxer ces sortes de consommations, au cas où la répercussion de l'impôt sur les salaires trop aisément invoquée ne fonctionnerait pas, serait attenter à l'existence même de ceux que leurs faibles ressources préservent tout juste de la faim. Un simple fermier des taxes publiques, dépourvu de tout scrupule sentimental, guidé par le seul amour du lucre, mettrait en pratique ces théories essentiellement favorables au développement de l'aisance et de la population, sources des produits de la taxation. La finance, étudiée dans ses vrais principes, se rencontre donc finalement avec les plus nobles sciences sur le terrain de la justice et de la morale.

TABLE GÉNÉRALE DES MATIÈRES

PRÉFACE.....	I à IV
PRÉFACES DES PRÉCÉDENTES ÉDITIONS.....	IV à VIII

INTRODUCTION

HISTOIRE, DÉFINITION ET QUALITÉS DE L'IMPÔT

CHAPITRE I. — Revue sommaire des publications sur l'impôt.	1 à 14.
§ 1. Sully, Jean Bodin, Montchrétien.....	2
§ 2. Boisguillebert, Vauban, Dutot, Melon, Forbonnais.....	4
§ 3. Les physiocrates, Necker, la Révolution.....	7
§ 4. Adam Smith, Jean-Baptiste Say, Ricardo, Sismondi, Mac-Culloch, John Stuart Mill, Bastiat, Rossi.....	10
§ 5. Proudhon, de Parieu, Joseph Garnier, Baudrillart, Paul Leroy-Beaulieu, Léon Say. Projets parlementaires.....	13
CHAPITRE II. — Définition de l'impôt.	15 à 24.
§ 1. L'impôt n'a pas toujours existé.....	15
§ 2. Définitions de l'impôt par divers auteurs.....	18
§ 3. Définition de l'impôt.....	22
CHAPITRE III. — Qualités nécessaires à l'impôt. ...	25 à 41.
§ 1. Maximes d'Adam Smith.....	25
§ 2. Première règle de justice.....	26
§ 3. Deuxième règle de certitude.....	28
§ 4. Troisième règle de commodité.....	29
§ 5. Quatrième règle d'économie dans les frais de perception.....	29
§ 6. Autres règles déduites de l'expérience contemporaine.....	31
§ 7. Les contacts trop directs entre les employés du fisc et les contribuables doivent être évités.....	32
§ 8. L'impôt gagne à être ancien.....	34
§ 9. L'impôt ne doit être ni stimulant, ni moralisateur, ni protecteur, il doit être exclusivement le pourvoyeur du Trésor.....	36

PREMIÈRE PARTIE

SYSTÈMES UTOPIQUES D'IMPÔTS

CHAPITRE IV. — L'impôt unique.....	43 à 50.
§ 1. Séduction de l'unité.....	43
§ 2. Opinions invoquées en faveur de l'unité. Vauban. Les physiocrates.....	45
§ 3. Objections contre l'impôt unique. Exagération forcée de ses imperfections et de ses tarifs.....	47
§ 4. L'idée de l'unité est en contradiction avec les progrès de la civilisation.....	49
CHAPITRE V. — Impôt unique sur le capital.....	51 à 63.
§ 1. Mérites attribués à l'impôt sur le capital par ses partisans. Exposé et réfutation.....	52
§ 2. Difficultés et dangers d'application de l'impôt sur le capital. Exemples historiques. Projets parlementaires.....	58
§ 3. Avantages inverses de l'impôt sur le revenu.....	61
CHAPITRE VI. — Impôt uniforme de capitation.....	64 à 73.
§ 1. La capitation absolue n'existe dans aucun pays. Théorie de Proudhon.....	64
§ 2. Capitation graduée en Russie, en France sous l'ancien régime, en Prusse, au Tonkin, en Algérie.....	65
§ 3. Capitation fixe. Impôt personnel en France.....	68
§ 4. La capitation considérée comme minimum d'imposition électorale.....	69
CHAPITRE VII. — Impôt en nature.....	74 à 82.
§ 1. Définition de l'impôt en nature.....	74
§ 2. Théorie générale de l'impôt en nature.....	76
§ 3. Anciennes dîmes en nature.....	77
§ 4. La dîme royale de Vauban.....	79
§ 5. Contribution foncière en nature sous la Révolution.....	80
§ 6. Défectuosités inhérentes à l'impôt sur le produit brut.....	81
CHAPITRE VIII. — Impôts sur le luxe.....	83 à 96.
§ 1. Arguments invoqués en faveur de l'imposition du luxe. Jean-Jacques Rousseau.....	83
§ 2. Causes de l'improductivité des taxes somptuaires. Difficulté de définir le luxe.....	84
§ 3. Caractère évasif des objets de luxe. Exemples en France et en Angleterre.....	86
§ 4. Clientèle restreinte des consommations de luxe.....	90
§ 5. Nécessité cependant d'imposer le luxe dans la mesure du possible.....	94
§ 6. Taxes sur le luxe en France et en Angleterre.....	95

CHAPITRE IX. — Impôts socialistes.....	97 à 107.
§ 1. Monopole des possesseurs de la terre. Projet de confisquer la rente par l'impôt. Henry George.....	98
§ 2. Collectivisme industriel. Mise en commun des instruments du travail. Karl Marx, Bernstein, Kautsky, etc.....	100
§ 3. Danger des mesures fiscales de la période transitoire conduisant au socialisme.....	106

DEUXIÈME PARTIE

SYSTÈMES FISCAUX EXISTANTS OU SUSCEPTIBLES D'APPLICATION

CHAPITRE X. — Impôt sur le revenu global en Prusse et dans les Etats de l'Allemagne.....	109 à 129.
§ 1. Impôts directs sur le revenu en général.....	109
§ 2. Impôt sur le revenu global en Prusse.....	111
§ 3. Obligation de la déclaration.....	112
§ 4. Suprématie de l'administration dans le contrôle des déclarations.....	115
§ 5. Impôts sur le revenu global dans les Etats de l'Allemagne.....	119
§ 6. Place occupée dans le système fiscal par les impôts sur le revenu des Etats allemands.....	121
§ 7. Tarif des impôts sur le revenu global en Allemagne.....	123
§ 8. Produits de l' <i>Einkommensteuer</i>	125
§ 9. Petite minorité de la population soumise à l'impôt.....	126
§ 10. Evasions. Inquisitions. Impôt sur les dépenses.....	127
CHAPITRE XI. — Impôts sur les divers revenus considérés distinctement. <i>Income-tax</i> anglais.....	130 à 157
§ 1. Les cinq cédules de l' <i>income-tax</i>	130
§ 2. Tarifs de l' <i>income-tax</i>	136
§ 3. Exemptions et réductions à la base du tarif. Surenchères successives.....	137
§ 4. Discrimination des revenus.....	141
§ 5. Tarifs progressifs.....	145
§ 6. Place occupée par l' <i>income-tax</i> dans le système fiscal anglais.....	149
§ 7. Précarité de l' <i>income-tax</i> . Son histoire.....	150
§ 8. Critiques dirigées contre l' <i>income-tax</i> et mérites qui justifient son maintien en Angleterre.....	153
§ 9. Produits annuels de l' <i>income-tax</i>	156
CHAPITRE XII. — Impôts avec tarifs différentiels suivant l'origine des revenus. Impôt sur la richesse mobilière en Italie.....	158 à 173.
§ 1. Tarifs différentiels par cédule, ou discrimination.....	158
§ 2. Impôt sur la richesse mobilière en Italie.....	158

§ 3. Valeur scientifique de la discrimination.....	161
§ 4. Productivité restreinte de l'impôt sur la richesse mobilière. Tendances à la fraude	167
CHAPITRE XIII. — Impôts sur le revenu dans le grand-duché du Luxembourg, en Autriche, en Bavière. 174 à 177	
CHAPITRE XIV. — Impôts sur le capital et impôts mixtes sur le capital et le revenu. Impôt complémentaire en Prusse..... 178 à 192	
§ 1. Impôt complémentaire sur le capital en Prusse. Impôts cantonaux de la Suisse.....	179
§ 2. Suite de l'exposé des impôts cantonaux de la Suisse.....	185
§ 3. Impôts mixtes aux Etats-Unis et aux Pays-Bas.....	188
§ 4. Résumé du sujet de l'impôt mixte.....	190
CHAPITRE XV. — Résumé des mérites et imperfections des impôts sur le revenu..... 193 à 203	
§ 1. Défauts communs aux diverses formes d'impôts assis directement sur le revenu.....	193
§ 2. Mérites des impôts assis directement sur le revenu..	199
CHAPITRE XVI. — Impôts sur les signes extérieurs du revenu en France et en Belgique..... 204 à 223	
§ 1. Création du système français, en 1789.....	204
§ 2. Avantages du système. Ses panégyristes.....	208
§ 3. Imperfections du système de taxation des valeurs ostensibles. Lacunes de l'imposition en France.....	213
§ 4. Structure actuelle du système français.....	218
CHAPITRE XVII. — La question de l'impôt sur le revenu n'est pas une question doctrinale..... 224 à 227	
CHAPITRE XVIII. — Impôts sur les successions... 228 à 264	
§ 1. A qui appartiennent les successions ?.....	229
§ 2. Convient-il, d'ailleurs, d'encourager l'hérédité ?...	233
§ 3. Projets radicaux de taxes sur les successions.....	236
§ 4. Conséquences financières des projets spoliateurs..	238
§ 5. Impôts sur les successions en Angleterre.....	239
§ 6. Impôt sur les successions en France.....	248
§ 7. Comparaison des tarifs en France et en Angleterre.	253
§ 8. Pays à tarifs modérés.....	259
CHAPITRE XIX. — Système progressif..... 265 à 289	
§ 1. Définition de la progression.....	265
§ 2. Applications contemporaines du système progressif, en Suisse, en Prusse, en Angleterre. Système dégressif.	267
§ 3. Economistes favorables à la progression. On range	

à tort parmi eux Montesquieu et Adam Smith. Opinions de J.-B. Say, John Stuart Mill, J.-J. Rousseau, etc.....	280
§ 4. Mérites attribués à l'impôt progressif. Ses dangers : rétablissement de la véritable proportionnalité, égalité des sacrifices.....	283
§ 5. Comparaison de la proportionnalité et du système progressif.....	287
CHAPITRE XX. — Grands monopoles fiscaux..... 290 à 317	
§ 1. Monopole des tabacs. Son ancienneté en France, en Autriche-Hongrie, en Angleterre.....	290
§ 2. Monopole des allumettes. Difficultés de son installation.....	293
§ 3. Monopole de l'alcool. Ses formes possibles.....	297
§ 4. Projet de monopole de l'alcool en Allemagne.....	299
§ 5. Le monopole de l'alcool en Suisse.....	300
§ 6. Résultats fiscaux du monopole en Suisse.....	306
§ 7. Le monopole de l'alcool en Russie.....	309
§ 8. Projets de monopole de l'alcool en France.....	311
§ 9. Autres projets de monopoles fiscaux.....	316

TROISIÈME PARTIE

GRANDES DIVISIONS FISCALES DANS LE SEIN DES SYSTÈMES EXISTANTS

CHAPITRE XXI. — Impôts directs et indirects.... 319 à 335	
§ 1. Définitions.....	319
§ 2. Solidité des impôts directs. Exemples divers. L'impôt des 45 centimes.....	322
§ 3. Facilités de perception et progression de rendement des impôts indirects.....	326
§ 4. Proportion dans laquelle doivent figurer les impôts directs et indirects dans un budget régulier. Impossibilité de résoudre la question par une formule.....	330
CHAPITRE XXII. — Impôt de répartition et de quotité..... 336 à 347	
§ 1. Définitions et caractères généraux.....	336
§ 2. Défaut de proportionnalité des impôts de répartition	338
§ 3. Faculté de progression et rendement des impôts de quotité.....	341
§ 4. Substitution en 1831 de la quotité à la répartition. Recensement de 1841. Loi de 1890.....	342
§ 5. Cas exceptionnels dans lesquels le système de la quotité rencontre des obstacles. Impôt sur la terre en France.....	343

CHAPITRE XXIII. — Impôts sur les valeurs mobilières et sur les valeurs foncières..... 348 à 374

- § 1. Taxation des valeurs mobilières sous l'ancien régime et la Révolution, et dans la première moitié du XIX^e siècle..... 350
- § 2. Taxation des valeurs mobilières depuis 1850 jusqu'à aujourd'hui..... 354
- § 3. Recherche de l'équilibre entre les valeurs foncières et mobilières. Enquête anglaise. Décomposition des taxes qui frappent l'une et l'autre propriété en France..... 357
- § 4. La stricte péréquation est-elle réalisable, et même désirable?..... 367

CHAPITRE XXIV. — Impôts sur la propriété et sur les objets de consommation..... 375 à 382

- § 1. Eléments qui composent chacune de ces deux classes d'impôts..... 375
- § 2. Avantages et inconvénients des impôts sur la propriété et des impôts sur les consommations..... 377

CHAPITRE XXV. — Incidence de l'impôt..... 383 à 394

- § 1. Définition de l'incidence légale et de l'incidence effective..... 383
- § 2. Phénomène de la translation de l'impôt. Difficulté de suivre sa trace. Opinions d'Adam Smith, de Ricardo, etc. La loi de l'offre et de la demande règle la matière..... 388
- § 3. Exemples tirés des mouvements des cours à la suite de divers rehaussements ou créations de taxes en France, en Italie, en Autriche..... 392
- § 4. La translation, à condition que sa marche ne soit pas entravée, rend l'impôt plus léger et plus proportionnel..... 393
- § 5. Conséquences de l'arrêt de la translation à l'égard des objets de première nécessité..... 393

CHAPITRE XXVI. — Impôts sur les objets de consommation qualifiés de superflus et d'une utilité relative..... 395 à 402

- § 1. Taxes sur les objets de consommation qualifiés de superflus..... 395
- § 2. Impôts sur les objets de consommation d'une utilité relative..... 398

CHAPITRE XXVII. — Impôts sur les objets de première nécessité..... 403 à 424

- § 1. Graves dommages causés par les impôts sur les ob-

- jets de première nécessité qui restent à la charge des personnes privées de salaire..... 403
- § 2. Opinions des économistes. Théorie de la progression à rebours..... 406
- § 3. Progrès accomplis par les divers Etats, Italie, Prusse, Angleterre, France, dans le sens du dégrèvement des objets de première nécessité..... 407
- § 4. Taxation des céréales et des bestiaux en France. Répercussion des droits de douane et d'octroi sur le prix du pain, de la viande et autres objets de première nécessité..... 413
- CHAPITRE XXVIII. — Résumé et conclusions..... 422 à 431
- § 1. Réformes fiscales particulièrement recommandables. Nécessité de réformes et dégrèvements périodiques..... 422
- § 2. Résumé de la théorie de l'impôt..... 428
- § 3. Résumé de l'ouvrage..... 429