

# Pédagogie des taxes les plus baroques de l'Histoire

Impôts sur les perruques, sur la barbe ou encore sur l'urine : l'imagination des princes et des empereurs pour faire rentrer l'argent dans les caisses de l'État a donné des fruits étranges. Au-delà de leur bizarrerie, ces taxes servent de références conceptuelles dans la théorie de la taxation optimale. *David Staubli*

**Abrégé** L'histoire de la fiscalité abonde en curiosités : dans la Rome antique, l'urine était taxée ; en Prusse, on acquittait une redevance sur les perruques ; et en France, le montant de l'impôt dépendait du nombre de fenêtres d'une maison. Ces anciennes pratiques constituent de précieux cas d'école pour la théorie de la taxation optimale. Cette branche de la science économique s'intéresse aux moyens d'obtenir le niveau souhaité de recettes fiscales au prix d'un minimum de distorsions du marché et de pertes de bien-être, tout en préservant la justice distributive. Concrètement, elle conclut premièrement que les taxes frappant les produits doivent avoir si possible un taux uniforme, avec des dérogations uniquement à titre exceptionnel. Deuxièmement, elles doivent se limiter aux produits finis. Enfin, l'impôt sur le revenu doit comporter le moins possible d'incitations négatives à l'égard du travail.

D'où qu'il vienne, l'argent est bon à prendre.<sup>1</sup> C'était assurément la conviction de l'empereur romain Vespasien. Régnant de 69 à 79 après J.-C., il décida d'améliorer les finances de l'État en instituant une taxe sur l'urine des toilettes publiques. La teneur en ammoniac de l'urine en faisait un auxiliaire très recherché pour un certain nombre de processus chimiques, notamment le nettoyage du linge. L'empereur eut donc l'idée d'imposer cette substance si convoitée. Son fils et bientôt successeur Titus trouvant cette source de recettes peu ragoûtante, Vespasien lui mit sous le nez une pièce d'or provenant de la taxe et Titus dut admettre qu'elle ne sentait rien. L'expression « l'argent n'a pas d'odeur » viendrait de là. Aujourd'hui encore, le mot « vespasiennes » désigne des urinoirs publics.

Au début du XVIII<sup>e</sup> siècle, le roi de Prusse Frédéric I<sup>er</sup> profita de la popularité des perruques pour prélever une taxe de trois thalers sur cet ornement. Sur la voie publique, des inspecteurs vérifiaient que les perruques des passants arboraient bien le timbre prouvant son acquittement. L'idée lui aurait été inspirée par son imaginaire premier ministre Johann Kasimir Kolbe von Wartenburg, à qui l'on doit d'autres curiosités comme l'impôt sur les chapeaux, sur les jarretières ou encore sur les « vieilles filles », une taxe mensuelle prélevée sur les femmes célibataires âgées de 20 à 40 ans.

Le tsar Pierre I<sup>er</sup> n'aimait pour sa part pas les barbes et décida de les taxer à partir de 1698 : ceux qui ne voulaient pas y renoncer devaient payer. Les taxes frappant les portes et les fenêtres, prélevées en Angleterre jusqu'au milieu du XIX<sup>e</sup> siècle et en France jusqu'au début du XX<sup>e</sup>, prêtent aussi à sourire : sur la base d'un système savamment étudié, l'impôt était fixé en fonction du nombre de fenêtres et de portes. Pas étonnant, dès lors, que bien des citoyens optaient alors pour l'optimisation fiscale en réduisant au minimum le nombre de leurs portes et fenêtres. Aujourd'hui encore, on peut voir en France des maisons aux fenêtres murées.

Les pharaons de l'Égypte ancienne n'étaient pas non plus en reste en matière d'inventivité fiscale. Ils imposaient par exemple les cultivateurs en fonction du niveau d'eau du Nil. Plus il était élevé, plus les champs recevaient de limon fertile ; les récoltes étaient alors meilleures et, par conséquent, la taxe plus forte. Les princes de cette haute civilisation faisaient donc de la boue d'un fleuve un substrat fiscal.

## Quand l'impôt dévore la lumière du jour

Si ces exemples historiques peuvent sembler extravagants, ils fournissent de précieux éclairages sur la manière dont il convient (ou non) de structurer un régime fiscal. L'impôt sur les fenêtres montre à la perfection

qu'une taxe peut non seulement rater sa cible, mais aussi produire des dommages collatéraux quand elle est facile à contourner. En jargon technique, on pourrait parler de l'élasticité du facteur fenêtre à la taxation. Chaque fois qu'une fenêtre est économisée ou maçonnée pour des motifs financiers, le revenu de l'État diminue et les pièces à vivre deviennent encore plus sombres. Pousser les gens à se priver de la lumière du jour équivaut à une perte considérable de bien-être, ce qui ne saurait être l'objectif de la politique fiscale.

L'approche de l'empereur Vespasien est plus intelligente, puisque la base d'imposition qu'est l'urine réagit peu à la taxation, le contrôle du besoin d'uriner étant inélastique et le contournement de la taxe difficile. Cette taxe demeure donc efficace parce que les réactions d'évitement et la perte de bien-être corrélative sont faibles.

Les pharaons égyptiens peuvent à juste titre être considérés comme des pionniers de la fiscalité efficiente et de fins politiques en la matière. La taxe sur le limon du Nil correspond en effet à ce que la théorie de la fiscalité optimale préconise, mais que les autorités fiscales obtiennent rarement à cause du déficit d'information : elle ne frappe pas directement les revenus, mais la capacité à les produire. Le principe de taxation en fonction de la capacité économique (objectif d'équité) est ainsi respecté, sans porter préjudice aux incitations à la performance (objectif d'efficacité). Une montée du fleuve irrigue les champs avec des boues fertiles et accroît ainsi le revenu potentiel des agriculteurs. Comme la taxe sur le limon du Nil n'était pas directement liée au revenu, mais au niveau de l'eau, elle ne comportait aucune incitation négative à la performance.

## Les acquis de la théorie de la taxation optimale

Sur le plan théorique, il s'agit de savoir comment atteindre le niveau de recettes fiscales

<sup>1</sup> La première partie de cet article est basée sur le billet de blog de l'auteur « Was man aus den kuriosesten Steuern lernen kann », publié le 25 mai 2018 sur [www.iconomix.ch](http://www.iconomix.ch).

Une taxe sur les perruques ?  
Au XVIII<sup>e</sup> siècle, c'était une  
réalité dans la Prusse de  
Frédéric I<sup>er</sup>.



souhaité avec un minimum de distorsions de marché ou de pertes de bien-être, tout en préservant la justice distributive. À cela s'ajoute la condition secondaire selon laquelle l'imposition doit être basée uniquement sur les transactions du marché et, le cas échéant, sur les caractéristiques observables des individus. Cela exclut, par exemple, la capacité économique en tant que point de référence direct pour l'imposition.

Les réponses sont fournies par la théorie de la taxation optimale. Celle-ci fait dépendre en grande partie l'aménagement du système fiscal optimal de la pondération des objectifs (justice distributive contre efficacité économique) et des hypothèses relatives au comportement des acteurs économiques<sup>2</sup>. Toutefois, la littérature pertinente permet aussi de discerner certains principes de base quant à la manière de structurer idéalement les systèmes fiscaux.

En général, l'effet de distorsion d'une taxe progresse de manière disproportionnée avec l'augmentation du taux. Une hausse d'impôt de 10 à 11 %, par exemple, occasionne une plus grande perte de bien-être qu'une augmentation de 1 à 2 %. Il est donc préférable d'instaurer une large assiette uniforme avec un taux plutôt bas qu'une assiette hétérogène caractérisée par des taux plus élevés. Ce principe s'applique à la TVA, pour laquelle les exceptions et les taux différenciés ne sont généralement pas souhaitables du point de vue de la théorie de la taxation optimale.

La théorie admet certaines exceptions à ce principe. Dans l'intérêt de la justice distributive, il peut par exemple être souhaitable de taxer plus faiblement certains groupes de biens moins consommés par des personnes

à faible capacité économique<sup>3</sup>. Inversement, un taux plus élevé apparaît indiqué pour les groupes de biens associés à des activités de loisirs comme les billets de concert, les forfaits de ski ou les repas au restaurant<sup>4</sup>. Cette mesure renforce l'incitation au travail en rendant le temps libre plus « coûteux ». Enfin, il est possible de taxer davantage des biens aux effets externes négatifs. Les taxes d'incitation, en particulier, permettent d'imputer les coûts externes aux pollueurs et d'améliorer l'efficacité allocative. Le bruit et la pollution causés par le trafic motorisé sont à cet égard des exemples classiques.

Un autre principe veut que l'on s'abstienne d'imposer les produits intermédiaires et qu'on limite la taxation indirecte aux produits finis. Le raisonnement sous-jacent est le suivant : indépendamment de l'objectif de redistribution de la politique fiscale, il faut éviter de nuire à l'efficacité de la production de biens par des taxations intermédiaires<sup>5</sup>.

### Effet incitatif de l'impôt sur le revenu

La structure optimale de l'impôt sur le revenu du travail dépend en grande partie de l'élasticité de l'offre de travail. Celle-ci reflète la réaction du travail aux incitations fiscales. Plus la fiscalité a d'impact sur les décisions des gens concernant le travail, plus la perte de bien-être due à l'impôt sur le revenu est grande, et plus l'imposition optimale du revenu doit être modérée.

Pour pouvoir définir le degré optimal de progressivité fiscale, il faut également distinguer la limite intensive – décision de

travailler plus ou de travailler moins – et la limite extensive – décision de travailler ou non. Plus la limite extensive domine, plus la progressivité du taux d'imposition tend à se justifier. Au besoin, même avec des taux d'imposition négatifs pour les faibles revenus<sup>6</sup>. En revanche, une forte élasticité le long de la frontière intensive s'oppose à une hausse de la fiscalité marginale, qui peut peser sur la disposition au travail des personnes productives à revenus élevés.

Il est possible de cerner par des estimations empiriques les niveaux effectifs d'élasticité à l'offre de travail. Les données scientifiques semblent indiquer que les décisions relatives au travail sont plus sensibles à l'impôt en début et en fin de vie active qu'entre 30 et 55 ans. En outre, les « seconds salaires » du foyer et les mères de jeunes enfants réagissent plus fortement aux incitations fiscales<sup>7</sup>. Cela dit, comme ces estimations sont naturellement entachées d'incertitude, la théorie de la taxation optimale ne peut fournir de recettes prêtes à l'emploi dans ce domaine.

<sup>6</sup> Saez (2002b).

<sup>7</sup> Pour un résumé des résultats scientifiques sur la sensibilité fiscale du marché du travail, voir par exemple Blundell (2014).



**David Staubli**

Économiste, Division Économie et statistique fiscale, Administration fédérale des contributions (AFC), Berne

<sup>2</sup> Mirrlees (1971) a formalisé pour la première fois le rapport idéal entre la distribution équitable et l'efficacité économique. En théorie fiscale, sa contribution est devenue l'approche dominante.

<sup>3</sup> Naito (1999), Saez (2002a).

<sup>4</sup> Corlett et Hague (1953), Christiansen (1984), Kaplow (2008).

<sup>5</sup> Diamond et Mirrlees (1971). À vrai dire, cette affirmation ne vaut que si une taxation sans failles des produits finis est possible.

### Bibliographie

Blundell Richard (2014). *How Responsive is the Labor Market to Tax Policy?* IZA World of Labor.

Christiansen Vidar (1984). « Which Commodity Taxes Should Supplement the Income Tax? ». *Journal of Public Economics*, 24(2), 195–220.

Corlett W.J. et Hague Douglas C. (1953). « Complementarity and the Excess Burden of Taxation ». *Review of Economic Studies*, 21(1), 21–30.

Diamond Peter et Mirrlees James (1971). « Optimal Taxation and Public Production: I-Production Efficiency ». *American Economic Review*, 61(1), 8–27.

Kaplow Louis (2008). *Taxing Leisure Complements*. NBER Working Paper No. 14397.

Mankiw N. Gregory, Weinzierl Matthew et Yagan Danny (2009). « Optimal Taxation in Theory and Practice ». *Journal of Economic Perspectives*, 23(4), 147–174.

Mirrlees James (1971). « An Exploration in the Theory of Optimum Income Taxation ». *The Review of Economic Studies*, 38(2), 175–208.

Naito Hisahiro (1999). « Re-examination of Uniform Commodity Taxes under a Non-Linear Income Tax System and its Implication for Productive Efficiency ». *Journal of Public Economics*, 71(2), 165–188.

Saez Emmanuel (2002a). « The Desirability of Commodity Taxation under Non-linear Income Taxation and Heterogeneous Tastes ». *Journal of Public Economics*, 83(2), 217–230.

Saez, Emmanuel (2002b). « Optimal Income Transfer Programs: Intensive versus Extensive Labor Supply Responses ». *The Quarterly Journal of Economics*, 117(3), 1039–1073.