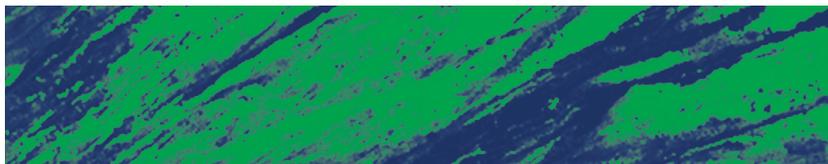


# Revue historique de droit français et étranger



**DIRECTEUR**

Joseph Mèlèze Modrzejewski

Revue soutenue par l'Institut  
des Sciences Humaines et Sociales  
du CNRS

DA|LOZ

Fondée en 1855  
par Ed. LABOULAYE, E. de ROZIERE, R. DARESTE, C. GINOULHIAC

### Comité Scientifique

**Barbara ANAGNOSTOU-CANAS** (C.N.R.S.)  
**Patrick ARABEYRE** (École nationale des Chartes)  
**Jean-Pierre CORIAT** (Université Paris-II Panthéon-Assas)  
**Sophie DÉMARE-LAFONT** (E.P.H.E.)  
**Olivier DESCAMPS** (Université Paris-II Panthéon-Assas)  
**Gérard GIORDANENGO** (École nationale des Chartes)  
**Jean HILAIRE** (Université Paris-II Panthéon-Assas)  
**Michel HUMBERT** (Université Paris-II Panthéon-Assas)  
**Évanghélou KARABÉLIAS** (C.N.R.S.)  
**Jacques KRYNEN** (Université des Sciences Sociales de Toulouse)  
**Corinne LEVELEUX-TEIXEIRA** (Université d'Orléans)  
**Alberto MAFFI** (Université de Milan)  
**Joseph MÉLÈZE MODRZEJEWSKI** (Université Paris-I, E.P.H.E.)  
**Marcel MORABITO** (Institut d'Études Politiques de Paris)  
**François SAINT-BONNET** (Université Paris-II Panthéon-Assas)  
**Stanislas SALMONOWICZ** (Université de Torun)  
**Laurent WAELKENS** (Université de Louvain)

### Comité de Direction

**Patrick ARABEYRE** (École nationale des Chartes)  
**Gérard GIORDANENGO** (École nationale des Chartes)  
**Jean HILAIRE** (Université Paris-II Panthéon-Assas)  
**Michel HUMBERT** (Université Paris-II Panthéon-Assas)  
**Jacques KRYNEN** (Université des Sciences Sociales de Toulouse)  
**Corinne LEVELEUX-TEIXEIRA** (Université d'Orléans), *DIRECTRICE DÉLÉGUÉE*  
**Joseph MÉLÈZE MODRZEJEWSKI** (Université Paris-I Panthéon-Sorbonne  
et E.P.H.E.), *DIRECTEUR DE LA REVUE*  
**Marcel MORABITO** (Institut d'Études Politiques de Paris)  
**François SAINT-BONNET** (Université Paris-II Panthéon-Assas)

Outre les membres du Comité scientifique et du Comité de direction ont apporté leur collaboration à ce numéro : Jean-Paul Andrieux (Université Paris II) ; Brigitte Basdevant-Gaudemet (Université Paris Sud) ; Yann Berthelet (Fondation Thiers) ; Alberto Dalla Rosa (Bourse Marie Curie/EPHE) ; Karen Fiorentino (Université de Bourgogne) ; Jacques François Lanier (Société d'Archéologie, d'Histoire et Géographie de la Drôme) ; Elisabeth Magnou-Nortier (Université de Lille 3) ; Anna Pikulska (Université de Lodz) ; Natalia Victorovna Platonova (National Research University, Higher School of Economics, Moscou) ; Chris Rodriguez (Université Paris II).

## SOMMAIRE DU N° 2-2015

---

### ARTICLES :

- Elisabeth Magnou-Nortier. – *Les premières Sauvetés du sud de la Loire. Observations sur les chartes de fondation et leur rédaction*..... 151
- Karen Fiorentino. – *Un homicide ordinaire? L'infanticide devant le Tribunal criminel de la Côte-d'Or*..... 205
- Natalia Victorovna Platonova. – *L'introduction de l'impôt sur le revenu en Russie impériale : la genèse et l'élaboration d'une réforme inachevée* ..... 245

### VARIÉTÉS :

- Yann Berthelet et Alberto Dalla Rosa. – *Summum imperium auspicumque. Une lecture critique*..... 267

### COMPTE RENDUS :

- Marek Kuryłowicz. – *Scripta minora selecta. Ausgewählte Schriften zum römischen Recht* (Anna Pikulska) ..... 285
- Dimitri Kasprzyk et Christophe Vendries. – *Spectacles et désordre à Alexandrie. Dion de Pruse, Discours aux Alexandrins* (Chris Rodriguez)..... 287
- Anne Bonzon, Philippe Guignet et Marc Venard, dir. – *La paroisse urbaine du Moyen Âge à nos jours* (Brigitte Basdevant-Gaudemet) .. 289
- Julien Dubouloz et Alice Ingold, éd. – *Faire la preuve de la propriété. Droits et savoirs en Méditerranée. (Antiquité – Temps modernes)* (Jean-Paul Andrieux)..... 292
- Alain Lottin, éd. – « *Chronique mémorial des choses mémorables par moy Pierre-Ignace Chavatte* » (1657-1693), *Le mémorial d'un humble tisserand lillois au Grand siècle* (Jean-Paul Andrieux)..... 297
- Nicolas Laurent-Bonne. – *Aux origines de la liberté de disposer entre époux* (Jean-Paul Andrieux)..... 300
- Patrick Boucheron, Jacques Dalarun, éd. – *Georges Duby. Portrait de l'historien en ses archives* (Jacques-François Lanier)..... 302

### NOUVELLES DIVERSES :

- Colloque Henri Lévy-Bruhl*..... 309

- OUVRAGES envoyés à la Direction de la Revue ..... 311

---

**Les opinions émises dans cette revue n'engagent que leurs auteurs**

---



Le pictogramme qui figure ci-contre mérite une explication. Son objet est d'alerter le lecteur sur la menace que représente pour l'avenir de l'écrit, particulièrement dans le domaine de l'édition technique et universitaire, le développement massif du photocopillage.

Le Code de la propriété intellectuelle du 1<sup>er</sup> juillet 1992 interdit en effet expressément la photocopie à usage collectif sans autorisation des ayants droit.

Or, cette pratique s'est généralisée dans les établissements d'enseignement supérieur, provoquant une baisse brutale des achats de livres et de revues, au point que la possibilité même pour les auteurs de créer des œuvres nouvelles et de les faire éditer correctement est aujourd'hui menacée.

Nous rappelons donc que toute reproduction, partielle ou totale, de la présente publication est interdite sans autorisation de l'auteur, de son éditeur ou du Centre français d'exploitation du droit de copie (CFC, 20, rue des Grands-Augustins, 75006 Paris).

**Éditions Dalloz**  
**31-35, rue Froidevaux - 75685 Paris Cedex 14**

Le Code de la propriété intellectuelle n'autorisant, aux termes de l'article L. 122-5, 2<sup>o</sup> et 3<sup>o</sup> a), d'une part, que les « copies ou reproductions strictement réservées à l'usage privé du copiste et non destinées à une utilisation collective » et, d'autre part, que les analyses et les courtes citations dans un but d'exemple et d'illustration, « toute représentation ou reproduction intégrale ou partielle faite sans le consentement de l'auteur ou de ses ayants droit ou ayants cause est illicite » (art. L. 122-4).

Cette représentation ou reproduction, par quelque procédé que ce soit, constituerait donc une contrefaçon sanctionnée par les articles L. 335-2 et suivants du Code de la propriété intellectuelle.

# L'introduction de l'impôt sur le revenu en Russie impériale : la genèse et l'élaboration d'une réforme inachevée

---

*Résumé.* – En procédant à une réforme visant à démanteler l'archaïque système de capitation, le tsar Alexandre II ouvrit la voie à la modernisation de la fiscalité impériale. Entre la deuxième moitié du XIX<sup>e</sup> siècle et le début du XX<sup>e</sup> siècle, elle aboutit à la création d'une série de nouveaux impôts sur des biens. Cependant, plusieurs projets en vue d'introduire un impôt sur le revenu en Russie suscitèrent de vifs débats dans les milieux gouvernementaux, mais aucun ne fut retenu. Cet article s'attache à préciser les différentes raisons qui étaient en jeu dans ces débats. Ainsi, il fallut attendre la Révolution de 1905 et la Première Guerre mondiale pour voir se concrétiser cette réforme, qui fut promulguée par la loi du 6 avril 1916. Alors que le gouvernement s'apprêtait à implanter un impôt novateur, dont les principes et les procédés rompaient avec les pratiques de l'Ancien Régime, les événements de 1917 vinrent bouleverser l'État et la société russes.

MOTS-CLÉS. – IMPÔT SUR LE REVENU, MODERNISATION DE L'ÉTAT, FINANCES PUBLIQUES, RÉVOLUTION DE 1905, EMPIRE RUSSE.

*Abstract.* – The Tsar Alexander II undertook to dismantle the archaic poll tax and thus, he opened the way for the modernization of the Russian tax system. Between the second half of the nineteenth century and the beginning of the twentieth century, a number of new taxes on the property was created. However, several projects aimed at establishing an income tax in Russia generated a lot of debates in the governmental circles, but they were dismissed for different reasons, which we will discuss hereafter. Therefore, the Revolution of 1905 and the First World War would be needed for the realization of this reform, which was promulgated on 6 April 1916. While the government was preparing to implement an innovative tax, which was based on the principles and procedures that break with the practices of the old regime, the Russian state and society were upset by the events of 1917.

KEYWORDS. – INCOME TAX, STATE MODERNIZATION, PUBLIC FINANCES, REVOLUTION OF 1905, RUSSIAN EMPIRE.

L'idée de l'impôt sur le revenu prit de l'ampleur avec le mouvement de réformes fiscales qui gagna sans précédent les pays européens depuis le milieu

du XIX<sup>e</sup> siècle, induisant de nouvelles réflexions sur la justice sociale et le pouvoir de taxation des États-nations<sup>1</sup>. Au Royaume-Uni, l'*income-tax* était, depuis sa seconde introduction par Robert Peel en 1842, un impôt qui touchait l'ensemble des sujets ainsi que leurs revenus classés en cinq différentes catégories ou cédulas. D'autres pays songèrent ensuite à établir un impôt sur le revenu afin d'améliorer le rendement de leurs systèmes de prélèvement. Ainsi, cet impôt fut créé selon diverses modalités en Autriche en 1849, en Suède en 1861, en Italie en 1864 et aux Pays-Bas en 1893. Si le grand-duché de Bade et le royaume de Saxe furent les premiers, parmi les pays allemands, à l'expérimenter en 1848 et en 1874, en Prusse l'*Einkommensteuer* apparut comme un élément central d'un nouveau système de taxes mis en place par Johannes von Miquel en 1891. Il se caractérisait par la progressivité des taux et l'usage des déclarations pour connaître les revenus de chaque contribuable. En France, à partir de 1870, plus de deux cents propositions ou projets de loi en vue d'instaurer un impôt sur le revenu furent élaborés, main en vain<sup>2</sup>. Ce fut le projet porté par le ministre des Finances Joseph Caillaux que la Chambre des députés approuva le 9 mars 1909<sup>3</sup>. Mais le Sénat, craignant la mise en place d'« une inquisition fiscale », y demeura hostile jusqu'à l'imminence de la Première Guerre mondiale, qui le poussa à consentir à l'institution d'un impôt général sur le revenu par la loi du 15 juillet 1914. Puis, la loi du 31 juillet 1917 remplaça le système de « quatre vieilles »<sup>4</sup> par la création de six impôts cédulaires sur les revenus<sup>5</sup>.

Pour des raisons qui lui étaient propres, la Russie tsariste tardait à se rallier à cette tendance générale. Pourtant, ici, plus que nulle part ailleurs, la nécessité de réformer le système fiscal fut impérative, l'enjeu étant de le mettre en harmonie avec son temps. C'est avec les réformes du tsar Alexandre II (1855-1881) s'attelant à démanteler l'archaïque impôt de capitation (*podušnaja podat'*) que s'ouvrit le débat sur la réforme fiscale. Dès lors, et jusqu'au début du XX<sup>e</sup> siècle, plusieurs tentatives de moderniser la fiscalité impériale se suc-

(1) Sur l'histoire de l'*income-tax* et plus largement sur l'histoire de l'impôt sur le revenu en Europe, cf. Edwin R. A. SELIGMAN, *L'impôt sur le revenu*, Paris, M. Giard et E. Brière, 1913 ; Alain PLESSIS, « L'impôt des Français au XIX<sup>e</sup> siècle, replacé dans une perspective européenne », in Maurice LÉVY-LEBOYER, Michel LESCURE, Alain PLESSIS (dir.), *L'impôt en France aux XIX<sup>e</sup> et XX<sup>e</sup> siècles*, Paris, Comité pour l'histoire économique et financière de la France, 2006, p. 13-49 ; Nicolas DELALANDE, Alexis SPIRE, *Histoire sociale de l'impôt*, Paris, La Découverte, 2010.

(2) Les projets Poincaré en juin 1894, Doumer et Cochery en 1896, Peytral en 1898, Caillaux en 1900, Rouvier en 1903.

(3) Pour plus de détails, cf. Jean-Claude Allain, « Joseph Caillaux promoteur de l'impôt général sur le revenu », *Études et documents*, Paris, Comité pour l'histoire économique et financière de la France, 1999, t. 9, p. 165-181.

(4) C'est-à-dire la patente, la contribution foncière, la contribution personnelle et mobilière et la contribution des portes et des fenêtres, qui fondaient la fiscalité française depuis la période révolutionnaire.

(5) Sur la fiscalité, l'économie et la politique de la France de la Révolution au XX<sup>e</sup> siècle, cf. en particulier Jean BOUVIER, Jacques WOLFF (dir.), *Deux siècles de fiscalité française, XIX<sup>e</sup>-XX<sup>e</sup> siècles. Histoire, économie, politique*, Paris, Mouton Éditeur, La Haye, 1973 ; N. DELALANDE, A. SPIRE, *op. cit.*

cédèrent<sup>6</sup>. La faisabilité de l'impôt sur le revenu fut étudiée d'abord en 1862, puis en 1878 et 1892, mais ces projets ne furent pas retenus. Pourquoi le pouvoir russe se refusait-il à recourir à l'impôt personnel et progressif sur le revenu alors que partout ailleurs il était considéré comme l'outil le plus moderne et capable de répondre efficacement aux besoins financiers de l'État ? Si cette réforme fut longtemps repoussée, était-ce par un choix délibérément politique ou parce que la Russie n'était pas techniquement prête à accueillir un tel impôt ? Dans cet article, nous tenterons de répondre à ces questions, en apportant un éclairage sur les enjeux, la genèse et la spécificité de l'invention de l'impôt sur le revenu en Russie.

Il convient tout d'abord d'analyser les différents projets visant à établir un impôt sur le revenu, leur contenu et les discussions menées autour d'eux au sein des milieux gouvernementaux et dans la société depuis le début du XIX<sup>e</sup> siècle jusqu'en 1917. Ensuite, en suivant la trame des réformes réalisées dans le système d'imposition, nous allons montrer comment elles faisaient avancer, de gré ou de force, la monarchie russe vers une fiscalité plus moderne. Cependant, ce n'est que dans les années charnières d'entre les deux Révolutions que la réforme proprement dite en vue d'instaurer un impôt sur le revenu fut en élaboration, susceptible de contribuer à refonder les relations entre le tsar, son administration et ses sujets. Elle fut promulguée par la loi du 6 avril 1916, mais son application effective fut empêchée par les événements qui ont conduit au changement du régime politique en 1917.

#### LES PRÉMICES

À la veille de la guerre contre la France napoléonienne, le comte Mikhaïl Speranski présenta à Alexandre I<sup>er</sup> (1801-1825) un vaste plan de réorganisation des finances de l'État. Pour y parvenir, le tsar créa, par son manifeste du 11 février 1812, une Commission pour l'amortissement des dettes de l'État et ordonna, entre autres, la levée d'une contribution temporaire sur le revenu des propriétaires terriens<sup>7</sup>. Ces derniers étaient tenus de déclarer « sur l'honneur et la bonne foi » les revenus annuels de leurs domaines (§ 7). Le taux de 1 % s'appliquait aux revenus allant de 500 à 2 000 roubles, puis l'impôt montait de 2 % par chaque tranche de 2 000 roubles. Au-delà de 18 000 roubles, la progressivité fut limitée par un tarif proportionnel de 10 %. L'impôt fut cependant mal

(6) Cf. Grigorii I. BOLDYREV, *Podohodnyj nalog na Zapade i v Rossii* [L'impôt sur le revenu en Occident et en Russie], Leningrad, 1924 ; Robert H. GORLIN, « Problems of tax reform in Imperial Russia », *Journal of Modern History*, 1977, 49 (2), p. 246-265 ; Yanni KOTSONIS, « Face-to-face : The state, the individual, and the citizen in Russian taxation, 1863-1917 », *Slavic Review*, 2004, 63 (2), p. 221-246 ; Aleksandr P. POGREBINSKI, *Gosudarstvennye finansy carskoj Rossii v epohu imperializma* [Les finances de la Russie à l'époque de l'impérialisme], Moscou, 1968 ; Victor N. ZAKHAROV, Jurii A. PETROV, Mikhaïl K. SHATSILLO, *Istorija nalogov v Rossii IX-načalo XX veka* [L'histoire des impôts en Russie, IX<sup>e</sup>-début du XX<sup>e</sup> siècle], Moscou, Rosspen, 2006.

(7) *Polnoe sobranie zakonov Rossijskoj imperii* (plus loin : PSZ) [Collection complète des lois de l'Empire russe], 1<sup>re</sup> éd., St.-Petersbourg, 1830, t. 23, n° 24992, art. 27-29, annexe, p. 191-193.

accueilli par la noblesse et inefficace à cause de multiples fraudes, ce qui entraîna son abrogation en décembre 1819.

Sa brève existence n'eut pas d'incidence sur le système fiscal en vigueur qui était basé sur la capitation depuis le XVIII<sup>e</sup> siècle. La Russie fut alors le seul pays d'Europe à maintenir cet impôt jusqu'à la fin du XIX<sup>e</sup> siècle, destiné à financer l'armée et l'administration, les deux principaux postes de dépenses de la monarchie. La capitation ne reposait pas sur les biens du contribuable, mais sur la personne même, sans tenir compte de sa faculté contributive réelle. Elle frappait seulement les roturiers de sexe masculin dans les campagnes comme dans les villes, les nobles et le clergé en étant exemptés. Le taux de l'impôt était déterminé d'après le nombre d'« âmes » inscrites sur les registres de recensement (*revizskie skazki*). Entre 1719 et 1857, il y eut dix recensements généraux<sup>8</sup>. Pour contraindre les paysans à payer l'impôt, on appliquait une caution solidaire (*krugovaja poruka*) entre les membres de la communauté. Le problème des « âmes mortes »<sup>9</sup>, ainsi que d'autres prélèvements exigés en partie en argent et en partie en nature pour les travaux publics, le transport et l'administration locale, faisaient que la capitation leur était onéreuse.

À son avènement au trône en 1855, Alexandre II décida de conduire des réformes pour moderniser le pays. L'abolition du servage fut proclamée par son manifeste du 19 février 1861<sup>10</sup>. D'autres réformes touchèrent l'administration locale, le système de justice, l'armée, l'enseignement et le régime de la censure. Il était aussi nécessaire de réformer les finances de l'État, en situation désastreuse après la guerre de Crimée (1853-1856) perdue contre l'Empire ottoman et ses alliés, la France et la Grande-Bretagne. Mikhaïl Reutern, Julii Hagemester, Evgueni Lamanski, Valerian Tatarinov représentaient une nouvelle génération de fonctionnaires, d'économistes et de financiers d'orientation libérale, qui furent appelés au gouvernement. La réalisation de leurs propositions de réforme donna lieu à des changements simultanément dans plusieurs secteurs financiers pendant dix ans<sup>11</sup>.

(8) Cf. Evgueni V. ANISIMOV, *Podatnaja reforma Petra I : Vvedenie podušnoj podati v Rossii 1719-1728* [La réforme fiscale de Pierre I<sup>er</sup> : l'introduction de la capitation, 1719-1728], Léningrad, Nauka, 1982 ; Ivan P. RUKOVSKI, *Istoriko-statističeskie svedenija o podušnoj podati* [Matériaux historiques et statistiques sur la capitation], St.-Pétersbourg, 1862.

(9) Les registres n'étant pas révisés entre les deux campagnes de recensement, le dû des paysans ou des roturiers urbains absents ou décédés retombait instantanément sur les autres membres de la communauté, ce qui amenait à alourdir leur charge fiscale.

(10) Sur l'époque des « grandes réformes » d'Alexandre II et la question de l'affranchissement des serfs en Russie, Cf. David MOON, *The abolition of serfdom in Russia, 1762-1907*, Londres, 2001 ; Piotr A. ZAIONCHKOVSKI, *Otmena krepostnogo prava v Rossii* [L'abolition du servage en Russie], Moscou, 1968 ; Larissa G. ZAKHAROVA, « Aleksandr II » [Alexandre II], *Voprosy istorii*, 1992, 6-7, p. 58-79, et *Samoderžavie i otmena krepostnogo prava v Rossii. 1856-1861* [L'autocratie et l'abolition du servage en Russie, 1856-1861], Moscou, Izd. Moskovskogo universiteta, 1984.

(11) Cf. David CHRISTIAN, « A neglected reform : The abolition of tax farming in Russia », in Ben EKLOF, John BUSHNELL, Larissa G. ZAKHAROVA (eds.), *Russia's Great Reforms, 1855-1881*, Bloomington, Indiana University Press, 1994, p. 102-114 ; Peter GATRELL, « The meaning of the Great Reform in Russian economic history », *Ibid.*, p. 84-101 ; Steven L. HOCH, « The banking crisis, peasant reform, and economic development in Russia, 1857-1861 », *American Historical Review*, 1991,

Le 10 juin 1859, fut instituée une commission spéciale afin de préparer une réforme fiscale. L'oukase définissant ses attributions indiquait que le tsar souhaitait mettre en place un système d'impôts plus équitable et efficace et alléger la charge fiscale des paysans. La commission se mit donc à l'étude de propositions pour l'établissement d'un ou plusieurs impôts qui se substituerait à la capitation.

En 1862, le comte Piotr Valuev y fit parvenir un projet visant à instaurer un impôt sur le revenu. Gouverneur de Courlande de 1853 à 1858, puis directeur d'un département du ministère des Domaines impériaux, il était un homme compétent et à l'esprit lucide, ayant compris que la Russie avait besoin de changements. Dans son mémoire *Les pensées d'un Russe* (1856) rédigé sous l'influence de la défaite dans la guerre de Crimée, il dénonça le système de gouvernement qui n'était parfait qu'en apparence : « En haut l'éclat ; en bas, la pourriture »<sup>12</sup>. Il se fit ainsi connaître au grand-duc Constantin, amiral général et directeur de la Marine, autour duquel se rassemblaient des partisans de réformes libérales. Valuev participa dès le début à la réforme de l'abolition du servage, en tentant de ménager la noblesse conservatrice et les réformateurs. Le 23 avril 1861, il succéda au comte Serguei Lanskoy au poste de ministre de l'Intérieur. La réforme créant les organes de self-gouvernement local (les *zemstvos*) en 1864 et celle de la censure en 1865 furent élaborées sous sa direction<sup>13</sup>.

La création d'un impôt sur le revenu fut évoquée par Valuev lors d'une réunion du Comité des Finances en 1861, qui lui confia ensuite le soin de mettre au point le projet. Les économistes Ivan Vernadski et Mikhaïl Veselovski, qui remplissaient alors des différentes missions auprès du ministère de l'Intérieur, y contribuèrent. Vernadski fit indirectement de la publicité à ce projet en publiant un article dans le journal *Severnaja počta* [Le Courrier du Nord].

C'était un projet innovant à bien des égards. Il proposait de supprimer la capitation en faveur d'un impôt sur le revenu qui toucherait tous les sujets du tsar, à l'exception des paysans, du clergé et toute autre personne possédant un revenu annuel inférieur à mille roubles. Les contribuables auraient à déclarer leurs revenus en présence de deux témoins. L'impôt aurait été progressif, allant de 2 % pour les revenus de 1 000 à 3 000 roubles jusqu'à 5 % pour les revenus dépassant 15 000 roubles par an. La commission fiscale rejeta le projet, en concluant qu'il était prématuré pour la Russie de l'époque. Reutern, nommé ministre des Finances le 23 janvier 1862, était lui-même défavorable à l'intro-

96 (3), p. 795-820 ; Joseph W. KIPP, « M. Kh. Reutern on the Russian state and economy : A liberal bureaucrat during the Crimean era, 1854-1860 », *Journal of Modern History*, 1975, 47 (3), p. 437-459 ; Aleksandr P. POGREBINSKI, *Očerki istorii finansov dorevolucionnoj Rossii* [Essais sur l'histoire des finances de la Russie pré-révolutionnaire], Moscou, Gosfinizdat, 1954 ; Natalia PLATONOVA, « La réforme budgétaire et comptable d'Alexandre II », in Anne DUBET, Marie-Laure LEGAY (dir.), *La comptabilité publique en Europe 1500-1850*, Rennes, PUR, 2011, p. 245-260.

(12) Piotr A. VALUEV, « Duma russkogo vo vtoroj polovine 1856 goda » [Les pensées d'un Russe dans la deuxième moitié de l'année 1856], *Russkaja starina*, 1893, t. 79, p. 502-514.

(13) Sur la personnalité et l'activité gouvernementale de Valuev, cf. Valentina G. TCHERNUKHA, *Gosudarstvennyj dejatel' 1860-h : Petr Aleksandrovič Valuev (1814-1890)* [Un homme d'État dans les années 1860 : Piotr Aleksandrovitch Valuev (1814-1890)], *Iz glubiny vremen*, St.-Petersbourg, 1994, t. 3, p. 97-106.

duction de l'impôt sur le revenu. La priorité devait être accordée, selon lui, à la réduction des dépenses publiques ainsi qu'aux mesures susceptibles de développer le crédit public et l'économie nationale, ce qui contribuerait à accroître les revenus de l'État.

Les travaux de la commission se résumèrent à la proposition d'affranchir les bourgeois de la capitation en contrepartie d'une taxe sur la propriété immobilière urbaine, qui entra en vigueur à partir du 1<sup>er</sup> juillet 1863<sup>14</sup>. Mais la capitation fut maintenue pour la paysannerie. Toutefois, en 1863 et 1867 ses tarifs furent gradués suivant les localités et en 1869 les paysans des communes de moins de 40 « âmes » furent exemptés de la responsabilité collective dans le paiement de l'impôt<sup>15</sup>. En 1865, Alexandre II signa une loi qui supprima des privilèges et accorda à tous les sujets le droit de se livrer au commerce et à l'industrie. Les formalités exigées devinrent les mêmes pour les entrepreneurs russes et étrangers. Cependant, la nouvelle réglementation ne prenait pas en compte la taille et la dynamique économique des entreprises, ce qui rendait l'impôt plus lourd et inégalitaire pour les petits et moyens commerces et industries.

L'idée de l'impôt sur le revenu n'était pas enterrée pour autant. En 1867, Veselovski, qui entra au service du ministère des Finances, fut envoyé en mission à l'étranger afin d'étudier la jurisprudence et les régimes fiscaux des principaux États occidentaux. Il séjourna notamment en Autriche et en Italie, où les impôts sur le revenu avaient été instaurés sur le modèle anglais respectivement en 1849 et 1864. En rentrant à Saint-Petersbourg en 1869, il présenta un mémoire intitulé *Sur l'impôt sur le revenu*, qui fut inséré au seizième volume des travaux de la commission fiscale<sup>16</sup>. Sa conclusion était que les conditions n'étaient pas encore réunies pour établir l'impôt sur le revenu en Russie. Pour augmenter les revenus de l'État, Veselovski préconisait de créer de nouveaux impôts sur les biens ou les types de revenus qui n'étaient pas encore fiscalement traités.

Entre-temps, la commission fiscale élaborait son propre projet. Il consistait à remplacer la capitation par deux taxes distinctes, celle sur les foyers et celle sur les terres des paysans. Le projet suscita un débat qui dura plus de deux ans, mais sans aboutir. Les *zemstvos*, également sollicités pour leurs commentaires, y furent réticents. Leur avis était qu'il ne se prêtait pas à soulager la situation des paysans. Ils se montrèrent partisans du principe d'équité entre les contribuables et de l'instauration de l'impôt sur le revenu. Cependant, le gouvernement n'envisageait pas de taxer les propriétaires nobles pour des considérations aussi bien économiques que politiques. Il craignait, comme le souligne Valentina Tchernukha, qu'après avoir consenti à l'affranchissement des serfs et à la perte de leurs privilèges fiscaux, ils ne cherchassent à obtenir une compensation politique<sup>17</sup>.

(14) PSZ, 2<sup>e</sup> éd., t. 38, n° 39119.

(15) *Ministerstvo finansov 1802-1902 gg.* [Le Ministère des Finances, 1802-1902], St.-Petersbourg, 1902, partie 1, p. 477-479.

(16) Mikhaïl P. VESELOVSKI, « O podohodnom naloge » [Sur l'impôt sur le revenu], *Trudy komissii, vysočajše učreždennoj dlja peresmotra podatej i sborov*, St.-Petersbourg, 1869, t. 16, partie 1.

(17) Cf. V. G. Tchernukha, *Vnutrennjaja politika carisma s serediny 50-h do načala 80-h gg.* [La politique intérieure du tsarisme russe entre les années 1850 et le début des années 1880], Leningrad, Nauka, 1978.

En effet, la critique des *zemstvos* du projet fiscal du gouvernement s'articulait avec leurs attentes politiques. Ces assemblées, élues au suffrage censitaire et chargées d'administrer les affaires locales, comme l'instruction primaire, l'assistance publique ou les voies de communication, servirent aussitôt de pôle de ralliement à la noblesse libérale, qui aspirait à la modernisation politique de la Russie tsariste. Leurs membres ne tardèrent pas à réclamer l'élargissement des compétences et la création d'un office central des *zemstvos*, ébauche dans leur esprit d'une représentation nationale. Ils demandaient à être associés au travail gouvernemental, à consentir à l'impôt et à veiller au bon maniement des deniers publics par l'administration impériale. Ces revendications furent perçues par le tsar comme l'expression d'une opposition. Malgré toute l'ampleur de son œuvre réformatrice, Alexandre II ne songeait pas à renoncer au pouvoir autocratique et à mettre en place un régime représentatif.

Les critiques à l'encontre du gouvernement, qui ne tentait pas de réformer le système fiscal en profondeur, émanaient tant des *zemstvos* et des intellectuels libéraux que des démocrates révolutionnaires. Par exemple, en 1872 Nikolai Chelgunov consacra à la question fiscale une brochure (sous le même titre) de 213 pages où il reprenait ses articles publiés initialement sur les pages de la revue *Delo* [Action], dont il devint le rédacteur en 1881. Il y appelait à supprimer la distinction entre privilégiés et non privilégiés, qui était à l'origine de la lourdeur fiscale pour les paysans, et à mettre tout le monde à la contribution, en proportion des facultés. Il écrivit : « L'impôt sur le revenu ne reconnaît ni cadre, ni cases, de même que ni de nobles, de marchands, de colons, de capitalistes ou de paysans appartenant aux seigneurs ou à l'État, mais seulement des citoyens, qui sont aussi des contribuables qui concèdent à l'État une partie de leurs revenus »<sup>18</sup>.

En avril 1872, lors d'une réunion des conseillers et des ministres du tsar sous la présidence de Valuev, l'assujettissement de tous les ordres sociaux à l'impôt se posa comme une question incontournable. Cette fois, Valuev et Reutern s'accordaient à dire qu'il serait difficile d'alimenter les caisses de l'État tant que la noblesse n'était pas sollicitée à l'effort fiscal<sup>19</sup>. Mais ils estimaient qu'il était possible d'y arriver progressivement, par une série de mesures successives. Telle fut d'abord, en 1875, la décision de remplacer une partie des prélèvements pour les besoins locaux par un impôt foncier. Y furent assujetties les terres aussi bien des paysans que des seigneurs. Le ministère des Finances fixait la part de chaque gouvernement dans le total de l'impôt conformément à la superficie et la qualité de ses terres ; les *zemstvos* s'occupaient de sa répartition entre les districts et les contribuables.

(18) N. V. CHELGUNOV, *Podatnyj vopros* [La question fiscale], St.-Petersbourg, 1872, p. 207.

(19) Cf. G. TCHERNUKHA, « Vsepoddannejšij doklad P. A. Valueva ot 2 aprlja 1872 g. kak istočnik po istorii podatnoj reformy v Rossii » [Le rapport de P. A. Valuev au tsar du 2 avril 1872 comme source pour l'histoire de la réforme fiscale en Russie], *Vspomogatel'nye istoričeskie discipliny*, 1969, t. 2, p. 262-269.

## LE PROJET D'IMPÔT SUR LE REVENU DE 1876

À la veille de la guerre russo-turque de 1877-1878, Reutern avertit le tsar dans un mémoire que ce conflit porterait un coup d'arrêt certain aux réformes et affecterait lourdement les finances de l'État. Alexandre II s'obstinait. Le ministre des Finances voulut remettre sa démission, mais à la demande du souverain, il resta à son poste jusqu'à la fin de la guerre. Pour financer le surcroît de dépenses qu'elle exigerait, le gouvernement n'exclut pas, notamment, l'établissement de l'impôt sur le revenu en tant qu'expédient extraordinaire.

En s'inspirant de l'exemple de l'*income-tax* britannique, ce projet envisageait d'imposer séparément les différentes catégories de revenus, dont leurs montants seraient ensuite additionnés en une somme qui serait répartie en vingt-cinq classes et affectée d'une taxe de 0,5 à 3 %. Les deux premières classes, représentées par les paysans, le clergé, les femmes et les militaires, furent exemptées. Les revenus de 200 à 300 roubles formaient la 3<sup>e</sup> classe et seraient imposés d'une taxe de 2 roubles et 50 kopecks et, ainsi de suite, jusqu'à la 25<sup>e</sup> classe avec les revenus à partir de 60 000 roubles taxés à 5 roubles<sup>20</sup>. Les propriétaires fonciers devraient déclarer la moyenne de leurs revenus nets durant les trois dernières années ; pour les commerçants, les industriels et les professions libérales, le tarif serait fixé selon le prix du loyer des boutiques, ateliers et usines ; l'impôt payé par les fonctionnaires aurait porté sur les trois quarts du montant de leurs salaires. Le Comité des ministres n'adopta pas le projet. Dans les circonstances de la guerre, il préféra recourir aux emprunts extérieurs et à la nouvelle émission de billets de crédit, pour un montant total de près de 900 millions de roubles.

## LES RÉFORMES FISCALES DE NIKOLAÏ BUNGE

Aussitôt le traité de paix conclu au Congrès de Berlin, le 13 juillet 1878, la monarchie se préoccupa de régler des conséquences financières et économiques de la guerre. La dette de l'État augmenta fortement ; les caisses du Trésor étaient vides. En mars 1879, la commission fiscale reprit ses travaux dans sa nouvelle composition. Reconnaisant que la capitation était un fardeau pour les paysans, elle proposa de la remplacer par trois nouvelles taxes : la taxe personnelle d'un rouble pour les contribuables de sexe masculin âgés de 18 à 55 ans ; l'impôt sur les domaines fonciers ; l'impôt de 3 % sur les revenus du commerce et de l'industrie, les valeurs mobilières et les traitements et salaires des fonctionnaires. La charge fiscale des paysans pourrait être ainsi diminuée de 30 millions de roubles par an. Le projet suscita une réticence immédiate dans le milieu des propriétaires fonciers. Nikolai Bunge le critiqua aussi et suggéra au tsar d'autres solutions dans son mémoire du 20 septembre 1880.

(20) Cf. *Istoričeskaja spravka po voprosu o vvedenii podohodnogo naloga v Rossii* [Note historique sur l'introduction de l'impôt sur le revenu en Russie], St.-Petersbourg, Tip. Sojkina, 1892, p. 11-16.

Bunge était un économiste distingué qui enseignait à l'Université de Kiev, dont il fut le doyen de 1859 à 1880, lorsqu'il fut appelé à Saint-Petersbourg pour devenir l'adjoint du ministre des Finances. Puis, le 6 mai 1881, Alexandre III (1881-1894), couronné après l'assassinat de son père par des révolutionnaires, le nomma à ce poste. En 1885, Bunge devint le président du Conseil des ministres, position gouvernementale élevée et propice pour réaliser les innovations qu'il préconisait. Il s'agissait, d'abord, de la suppression de l'impôt sur le sel (1883) et de la diminution des annuités du rachat de terres pour les paysans affranchis du servage (1881-1883)<sup>21</sup>. Il parvint à convaincre le tsar et ses conseillers de la nécessité d'abroger la capitation. Cette réforme fut mise en application par étapes, entre 1884 et 1887, partout dans l'empire, sauf en Sibérie où l'impôt sur les « âmes » perdura jusqu'en 1899<sup>22</sup>.

La perte des recettes causée au Trésor devait être couverte par l'augmentation des droits de douane et d'autres taxes. Cependant, Bunge considérait que l'impôt sur le revenu était un expédient auquel on ne devait recourir que dans des circonstances exceptionnelles. En revanche, en 1885, il établit deux nouvelles taxes, au risque d'être impopulaire dans les classes aisées de la société : celle portant sur les bénéfices provenant de l'industrie et du commerce et celle taxant de 5 % les revenus tirés des valeurs mobilières. Cette dernière fut immédiatement rentable (10 millions de roubles en 1887), car elle était exigée au moment du paiement des intérêts aux bénéficiaires, par voie de retenue directe opérée pour le compte du Trésor.

#### LE PROJET D'IMPÔT SUR LE REVENU DE 1892

Pour atténuer les répercussions de la crise agricole de 1891 et combler le déficit budgétaire, Ivan Vychnegradski, ministre des Finances de 1887 à 1892, songea, entre autres, à établir l'impôt sur le revenu. Cette fois, il prenait la forme d'un impôt global et progressif sur le revenu selon le modèle prussien. Le taux de 1 % s'appliquait aux revenus nets de 1 000 à 2 000 roubles et, en augmentant de 0,1 % par tranche de 1 000 roubles, atteignait 4 %. La déclaration des revenus du contribuable serait obligatoire et contrôlée par les agents fiscaux. Par ailleurs, la fixation de l'impôt tenait compte de la situation familiale du contribuable, en déduisant du revenu du chef de famille, lorsque ce revenu ne dépassait pas 6 000 roubles, une somme de 250 roubles pour chaque enfant à charge.

Consultés sur le projet, les autres ministres et les chambres de trésor provinciales (les *zemstvos* n'étaient alors plus sollicités) s'y opposèrent avec un

(21) Depuis cette date, ces versements n'étaient plus considérés comme une opération de crédit, mais comme une contribution directe qui constitua un chapitre particulier dans le budget de l'État.

(22) Cf. Nina I. ANAN'ITCH, « K istorii otneny podušnoj podati v Rossii » [À propos de l'abolition de la capitation en Russie], *Istoričeskie zapiski*, 1974, 94, p. 183-212, et « K istorii podatnyh reform 1880-h godov » [À propos des réformes fiscales des années 1880], *Istorija SSSR*, 1979, 1, p. 159-173 ; Valerii L. Stepanov, *N. Kh. Bunge. Sud'ba reformatora* [N. Kh. Bunge. Le destin d'un réformateur], Moscou, Rosspen, 1998.

flot d'arguments. Le ministre de la Guerre Piotr Vannovski déclara qu'il ne fallait pas s'exposer à l'influence des expériences étrangères : « Les États occidentaux sont parvenus à créer l'impôt sur le revenu grâce à l'opinion publique et à un niveau plus élevé d'instruction parmi la population. À cet égard, en Russie la population était peu instruite et n'avait aucune notion de devoir public »<sup>23</sup>. Nombreux étaient ceux qui doutaient que l'impôt sur le revenu pût être rentable en Russie : « Il n'y avait ici que des paysans qui formaient une majorité de pauvres contribuables, tandis que les petits capitaux abondaient dans le commerce et l'industrie [...] C'est pourquoi la productivité de l'impôt s'en trouverait peu considérable ». L'impôt sur le revenu était même présenté comme un danger économique qui risquait de restreindre l'esprit d'entreprise, de décourager la production et de provoquer la fuite des capitaux du pays. Une autre objection, et non la moindre : l'impôt sur le revenu serait difficile à réaliser techniquement. Le procédé de la déclaration fiscale fut à cet égard l'objet de toutes les méfiances. On ne croyait pas les contribuables russes capables de préparer eux-mêmes leurs déclarations et d'indiquer exactement leurs revenus. Par ailleurs, il serait difficile de connaître la réalité et la structure des revenus de la population sans des outils de contrôle et de statistique économique élaborés. « Les industriels et les commerçants n'hésiteraient pas à frauder sur la déclaration des revenus et voudront compenser l'accroissement de leur charge fiscale sur les consommateurs par la hausse des prix ». Cela étant, l'administration ne pourrait asseoir l'impôt qu'avec un cortège d'enquêtes, lesquelles risquaient d'entraîner un contentieux et seraient forcément « une intrusion vexatoire et inquisitoriale » dans la vie privée. « Les contribuables seraient obligés de discuter avec elle [l'administration], sans aucune garantie de discrétion, les secrets de leurs affaires »<sup>24</sup>. Les opposants à l'impôt sur le revenu préféraient la taxation sur les signes extérieurs de richesse, qui permettait d'éviter des contacts directs entre l'administration et les contribuables. Ces avis défavorables ne permirent pas de donner suite au projet. Peu après, Vychnegradski, qui prit sa retraite, fut remplacé au poste du ministre des Finances par Sergueï Witte.

#### LA FISCALITÉ ET LA POLITIQUE ÉCONOMIQUE DE SERGUEÏ WITTE

Witte garda la haute direction des Finances de 1892 à 1903. Pendant ces années, la vie économique du pays subit des changements. La mise en chantier de nouvelles lignes de chemins de fer, dont le fameux Transsibérien, le développement de l'industrie russe stimulé par les commandes de l'État et des investissements étrangers, l'extension des échanges intérieurs et le protectionnisme douanier visant à rendre excédentaire le commerce extérieur russe<sup>25</sup>, le

(23) *Istoričeskaja spravka po voprosu o vvedenii podohodnogo naloga*, op. cit., p. 30.

(24) *Ibid.*, p. 34-36.

(25) La publication en 1891 du nouveau Tarif douanier russe provoqua une violente opposition de l'Allemagne et donna lieu à une guerre « douanière ». Witte renoua les relations commerciales entre les deux pays par la conclusion d'un traité.

passage à l'étalon d'or en 1895 constituaient la pierre angulaire de ce qu'on appelle le « système de Witte »<sup>26</sup>.

L'entrée de la Russie dans l'ère industrielle fut favorisée par l'intervention de l'État, qui multiplia des emprunts et accentua la pression fiscale. Entre 1891 et 1903, la dette de l'État s'accrut de 4,9 à 6,6 milliards de roubles. Elle représentait désormais deux chapitres dans le budget impérial : la dette contractée pour les dépenses de fonctionnement de l'État et la dette contractée pour la construction des chemins de fer, pour laquelle le paiement des intérêts s'élevait chaque année à 200-300 millions de roubles. Witte avait sans doute conscience que le principal risque de l'endettement était de compromettre l'indépendance financière et politique de la monarchie. Mais comme d'autres économistes de son temps, il pensait que les emprunts pourraient s'avérer utiles et productifs, si on s'en servait pour soutenir l'activité économique.

Pendant son ministériat, Witte se préoccupa d'adapter la fiscalité existante au nouveau contexte économique du pays. Ainsi, le régime fiscal des entrepreneurs et des commerçants fut remanié par le Règlement du 8 juin 1898. Mais la plus grande importance fut alors accordée à la fiscalité indirecte. Les droits de douane et les accises sur le sucre, la bière, le tabac, les produits du pétrole et les allumettes furent augmentés. Puis, l'État rétablit son monopole sur la vente de la vodka en 1894. D'abord introduit dans les quatre gouvernements de l'Est (ceux de Perm, Oufa, Orenbourg et de Samara), il fut ensuite étendu aux gouvernements du Midi, de l'Ouest, du Centre de la Russie et de la Sibérie. Par cette réforme consistant à remplacer les débits de boisson privés par des magasins d'État, Witte cherchait aussi à protéger la santé publique, ainsi qu'à réduire sa consommation, ce qui ruinait surtout la paysannerie. Mais l'expédient devint tout de même particulièrement profitable au Trésor : 52 millions de roubles en 1897, 118 millions en 1900, 899 millions en 1913 (soit 26 % de toutes les recettes de l'État).

#### LA COMPLEXITÉ DE LA FISCALITÉ IMPÉRIALE AU DÉBUT DU XX<sup>E</sup> SIÈCLE

Ainsi remodelée par des réformes successives, l'architecture fiscale de l'État comprenait, au début du xx<sup>e</sup> siècle, cinq grands impôts directs : l'impôt foncier, l'impôt sur les propriétés immobilières urbaines, la patente sur les activités commerciales et industrielles, l'impôt sur le produit des valeurs mobilières et l'impôt sur les appartements, auxquels s'ajoutaient nombre de prélèvements spécifiques perçus dans les territoires périphériques de l'empire.

Tout laisse à penser que dans le pays aux trois quarts peuplé de cultivateurs qu'était la Russie, l'impôt foncier devait prévaloir dans la fiscalité. En réalité,

(26) Cf. Boris V. ANAN'ITCH, Rafail S. GANELIN, « Sergeï Jul'evič Witte » [Sergeï Jul'evič Witte], *Voprosy istorii*, 1990, 8, p. 32-53 ; Avenir P. KORELIN, Sergueï A. STEPANOV, *S. J. Witte – finansist, politik, diplomat* [S. J. Witte, financier, homme d'État, diplomate], Moscou, Terra, 1998 ; Sergueï D. MARTYNOV, *Gosudarstvo i ekonomika : sistema Witte* [L'État et l'économie : le système de Witte], St.-Petersbourg, Nauka, 2002 ; Theodore H. VON LAUE, *Sergey Witte and the industrialization of Russia*, New York, Londres, Columbia University Press, 1963.

il n'en était rien. Les cotes de l'impôt n'étant pas révisées depuis longtemps, il ne dépassait pas le dixième des recettes fiscales de la monarchie en 1913. Les opérations pour l'établissement d'un nouveau cadastre étaient en cours depuis 1893, mais avançaient mal. Cela étant, l'impôt se répartissait de façon très inégale non seulement entre les différents gouvernements, mais aussi entre les terres seigneuriales et les terres paysannes. En 1903, les gouvernements de la Russie d'Europe avaient 99 500 déciatines<sup>27</sup> de terres seigneuriales, sur lesquelles on prélevait 5,5 millions de roubles d'impôt en raison de 5,6 kopecks par déciatine de terres. Les paysans occupaient 123 200 déciatines de terres et étaient imposés à 7,8 millions de roubles d'impôt en raison de 6,3 kopecks par déciatine de terres<sup>28</sup>. La lourdeur de la fiscalité fut l'un des facteurs, outre le problème du manque de terres, qui explique des émeutes agraires de 1905.

Le produit de l'impôt sur les propriétés immobilières passa de 7,8 millions de roubles en 1897 à 36,6 millions en 1913, ce qui était essentiellement dû à l'augmentation de la population et au développement du patrimoine immobilier urbain. Par la réforme de 1910, il cessa d'être perçu par voie de répartition pour devenir un impôt de quotité. Les propriétaires payaient une taxe unique de 6 % du produit net de leurs immeubles, dont 1 % était destiné aux budgets locaux. Pour fixer l'impôt, les assemblées urbaines (*doumas*) se chargeaient de recenser et d'évaluer la rentabilité de chaque immeuble. Cependant, ces expertises n'étaient réalisées ni régulièrement ni selon les mêmes critères, tandis que les propriétaires eux-mêmes avaient tendance à sous-estimer la valeur de leurs biens.

Créé par Witte en 1893, l'impôt sur les appartements visait à cibler les habitants qui échappaient jusqu'alors aux impôts sur la propriété, mais disposaient de revenus suffisants pour se loger confortablement dans les villes : les fonctionnaires, les avocats, les médecins, etc. L'impôt était assis sur les prix de location des appartements relevés sur les déclarations des propriétaires des immeubles. À ces fins, les villes russes étaient divisées en cinq classes, étalonnées selon la valeur des appartements. Les occupants des appartements dont la location était au-dessous de 300 roubles dans les villes de la première classe (la capitale et Moscou) et au-dessous de 60 roubles dans les petites villes de la cinquième classe, étaient exemptés de l'impôt. Il en était de même pour les monastères, les orphelinats, les palais, les casernes et les logements des ouvriers auprès des fabriques et des usines. À partir de ces sommes, la taxe progressait de 2 à 10 %. Elle devint une taxe proportionnelle de 10 % appliquée à partir de 6 000 roubles de loyer dans les villes de première classe et de 1 200 roubles dans les villes de cinquième classe. Cette contribution appliquait donc de nouvelles règles de personnalité et de progressivité de l'impôt, tout en restant un véritable impôt réel. Le montant du loyer payé par le contribuable était un signe extérieur qui devait donner une estimation approximative de son revenu. On parlait de l'idée que chacun était logé suivant ses facultés. Théoriquement, celui qui payait un loyer élevé avait vraisemblablement plus de revenus que celui qui était plus modestement logé. Mais en réalité, la valeur

(27) Ancienne mesure agraire russe. 1 déciatine = 2 400 sagènes carrées = 117 600 pieds carrés.

(28) G. BOLDYREV, *op. cit.*, p. 23-24.

locative des logements était un indicateur de richesse insuffisant. La rentabilité de l'impôt trouvait ici ses limites : 3,2 millions de roubles en 1897, 5,5 millions en 1907 et seulement 9 millions en 1913.

Finalement, ce n'est que l'impôt sur les activités commerciales et industrielles qui possédait une assez nette productivité durant cette période<sup>29</sup>. Comme nous l'avons mentionné, en 1885, par l'initiative de Bunge, la patente<sup>30</sup> fut complétée par des taxes frappant les bénéfiques. Celles-ci variaient selon le statut des entreprises : pour les entreprises par actions, qui étaient soumises à l'obligation de publier leurs comptes, la taxe était de 3 % de la somme du bénéfice net moyen et fixée d'après la déclaration annuelle du chiffre d'affaires. Toutes les autres étaient soumises à une taxe de 1,4 % du montant des droits de patente pour la durée de trois ans. Ces dispositions furent ensuite développées dans le règlement de 1898. Comme il était d'usage, l'achat d'une patente était obligatoire pour exercer une activité commerciale ou industrielle. Désormais, la patente, dite « le principal », ne concernait plus les entrepreneurs eux-mêmes, mais chaque entreprise qu'ils ouvraient. Les signes extérieurs furent diversifiés, les entreprises étant divisées selon les lieux et les branches d'activité en cinq catégories pour le commerce et en huit catégories pour l'industrie. Dès lors, les entreprises par actions avaient à payer un impôt de 0,15 % sur le capital et une taxe de 3 à 6 % sur les bénéfiques, s'ils n'excédaient pas 10 % du capital. Sinon, la taxe fut calculée à 6 % du montant des bénéfiques, en y ajoutant 5 % de la partie des bénéfiques qui dépassaient 10 % du capital. Quant aux entreprises pour lesquelles la production de comptes publics n'était pas exigée, elles étaient soumises à une taxe supplémentaire sous forme d'un impôt de répartition fixé tous les trois ans d'après les données recensées par les *zemstvos*. Celles d'entre elles qui avaient des bénéfiques plus élevés versaient un supplément égal à un rouble sur chaque fraction de 30 roubles de bénéfiques en excédent. Le nouveau dispositif permit de niveler les inégalités et d'améliorer le rendement de la fiscalité commerciale et industrielle<sup>31</sup>.

Entre 1897 et 1914, les revenus de la monarchie russe augmentèrent de 1 416 à 3 417 millions de roubles, mais il y avait un important déséquilibre entre les deux masses fiscales<sup>32</sup>. L'ensemble des éléments évoqués plus haut permet d'expliquer la régression de la place des impôts directs dans le budget de l'État. En 1913, ils ne constituaient plus que 8 % de ses revenus ordinaires. Les taxes indirectes étaient considérées comme préférables pour leur caractère « invisible » (elles se dissimulaient dans le prix payé sur les denrées ou marchandises) et non personnalisé, puisqu'elles portaient non pas sur les biens, mais sur les nécessités. Dans la réalité, elles frappaient plus lourdement les couches pauvres que les couches riches de la société. Outre la prédominance des impôts indirects, l'exploitation d'un vaste réseau ferroviaire et des mono-

(29) Cf. le tableau 3 en annexe.

(30) La patente, empruntée à la France, fut établie en Russie en 1824.

(31) Pour plus de détails, cf. Linda BOWMAN, « Russia's first income taxes : the effects of modernized taxes on commerce and industry, 1885-1914 », *Slavic Review*, 1999, 52 (2), p. 256-282.

(32) Cf. les tableaux 1 et 2 dans les annexes.

poles d'État étaient les sources de revenus les plus importantes de la monarchie. Sur ce point, la Russie se distingue nettement de la plupart des pays d'Europe occidentale, où les gouvernements se préoccupaient de développer la fiscalité directe, notamment en adoptant l'impôt sur le revenu.

Il faut ajouter à cela que l'Empire russe connut des disparités dans l'imposition fiscale et le développement économique des différents territoires qui le composaient. Dans le royaume de Pologne, privé de son autonomie financière après l'insurrection de 1863, on pratiquait des taux d'impôt plus élevés que dans le reste du pays : l'impôt sur les immeubles était de 10 % tant pour les villes que pour les petits bourgs polonais ; les commerçants et les fabricants s'acquittaient de la patente et d'une taxe de 10 % sur les bénéfiques. En Transcaucasie, l'impôt foncier fut établi en 1900 et ne concernait que la population sédentaire. Les musulmans payaient une taxe spéciale pour l'exemption du service militaire russe. Les montagnards du Caucase payaient l'impôt sur leurs logis, tandis que les Kalmouks d'Astrakhan et les Kirghizes sur le bétail. Dans les possessions russes en Asie centrale, les propriétaires terriens, sauf les religieux, du bassin de Syr-Daria, de Fergana et de Samarkand payaient un impôt foncier de 10 %.

En 1913, la Russie comptait 174 millions de contribuables qui versaient 1 211 millions de roubles au Trésor. La principale charge fiscale tombait sur la population de la Russie d'Europe : on y trouve 123 millions d'habitants qui s'acquittaient de 779 millions de roubles d'impôts, soit 70 % de toutes les recettes fiscales de l'État. Le reste était collecté dans les gouvernements de l'ouest et de l'est de l'Empire, à savoir : le royaume de Pologne, le grand-duché de Finlande et les gouvernements de la Baltique, économiquement les plus développés, avaient 18 millions d'habitants (10 % de la population de l'Empire) et supportaient 309 millions de roubles d'impôts, soit un quart de la totalité des recettes fiscales ; les territoires plus vastes de la Sibérie, de l'Asie centrale et du Caucase avec 33,5 millions d'habitants, versaient 123 millions de roubles, soit 10 % des recettes fiscales de l'État<sup>33</sup>.

#### LA RÉVOLUTION DE 1905 ET LA QUESTION FISCALE

La Révolution de 1905 donna toute son acuité à la question fiscale. Les opposants à l'autocratie, qui réclamaient sa transformation en régime constitutionnel, avaient en vue le renouveau de la société russe et dénonçaient des inégalités sociales et fiscales. En effet, le poids fiscal continuait à tomber principalement sur la paysannerie. Ayant été soumis à l'impôt foncier à de faibles taux, les propriétaires fonciers conservaient réellement leur situation de privilégiés.

En mars 1905, confronté aux difficultés financières provoquées par la guerre contre le Japon (1904-1905) et aux tensions sociales montantes dans le pays,

(33) Nous utilisons ici les données fournies par Jurii A. PETROV, « Nalogi i nalogoplatel'siki v Rossii v načale XX veka » [Les impôts et les contribuables en Russie au début du XX<sup>e</sup> siècle], *Économickája istorija Rossii*, Moscou, 2002, p. 396.

Nicolas II décida de réunir une commission afin d'examiner la possibilité d'instaurer l'impôt sur le revenu en Russie. Présidée par Nikolai Kutler, adjoint du ministre des Finances, elle comprenait le trésorier général, le directeur de la Banque d'État et également des représentants de la science économique et financière russe.

Il y avait déjà quelques années que les économistes et les juristes spécialisés en finances publiques montraient leur intérêt à l'impôt sur le revenu et ne perdaient pas de vue les initiatives gouvernementales en matière fiscale. Cette innovation était l'objet des études pionnières de Andrei Isaev, Vasilii Lebedev, Platon Storch et A. P. Svirchtchevski<sup>34</sup>. Plus tard, Ivan Ozerov, Mikhaïl Friedman, Mikhaïl Bogolepov, Leonid Khodski, Piotr Migulin continuèrent une réflexion sur les modalités selon lesquelles l'impôt sur le revenu pourrait être introduit en Russie et sur ses effets économiques et sociaux<sup>35</sup>. Selon Migulin<sup>36</sup>, professeur de droit financier à l'Université de Kharkov, qui fit aussi partie du conseil auprès du prince Boris A. Vasil'chikov, chef de la direction de l'Agriculture, il était temps de transformer de fond en comble la fiscalité russe. À cette fin, il préconisait de transférer les impôts réels du budget de l'État vers des budgets locaux et de créer simultanément un impôt sur le revenu avec des taux élevés. Cependant, les membres de la commission se rangèrent à l'avis plus prudent d'Ivan Ozerov<sup>37</sup>, qui proposait de juxtaposer l'impôt sur le revenu à l'ensemble des impôts déjà existants.

(34) Cf. A. A. ISAEV, *Naši finansy i podohodnyj nalog* [Nos finances publiques et l'impôt sur le revenu], St.-Petersbourg, 1887 ; V. A. LEBEDEV, *K voprosu o podohodnom naloge* [Au sujet de l'impôt sur le revenu], *Juridičeskaja letopis'*, 1891, 2, p. 505-531, et « Prjamyje nalogi i značenie podohodnogo naloga » [Les impôts directs et le rôle de l'impôt sur le revenu], *Vestnik finansov, promyšlennosti i trgovli*, 1905, 21 ; P. A. STORCH, *Podohodnyj nalog* [L'impôt sur le revenu], St.-Petersbourg, 1883 ; A. P. SVIRCHTCHEVSKI, *Podohodnyj nalog : issledovanie* [Etude sur l'impôt sur le revenu], Moscou, 1886.

(35) Cf. M. I. BOGOLEPOV, « Socialnye motivy dlja vvedenija podohodnogo naloga v Rossii » [Les motifs sociaux pour introduire l'impôt sur le revenu en Russie], *Finansy, pravo i obščestvennye interesy*, St.-Petersbourg, 1907 ; M. I. FRIEDMAN, *Naša finansovaja sistema. Opyt harakteristiki* [Étude des caractéristiques de notre système des finances], St. Pétersbourg, 1905, et « K proektu vvedenija podohodnogo naloga » [Au sujet du projet d'introduction de l'impôt sur le revenu], *Russkoe economičeskoe obozrenie*, 1905, 4 ; I. Kh. OZEROV, *Vozmožno li vvedenie v Rossii podohodnogo naloga ?* [Est-il possible d'introduire l'impôt sur le revenu en Russie ?], St.-Petersbourg, 1900, et « K praktike podohodnogo obloženiia » [Sur l'impôt sur le revenu en pratique], *Vestnik finansov, trgovli i promyšlennosti*, 1905, 45 et 46.

(36) P. P. Migulin (1870-1948) consacra ses travaux à l'étude de l'économie, des finances et de la question agraire, parmi lesquels les trois volumes de *Russkij gosudarstvennyj kredit so vremen Ekateriny do nashih dnei* [Le crédit de l'État en Russie de Catherine II jusqu'à présent], Kharkov, 1899-1907, et *Nastojščee i buduščee russkikh finansov* [L'avenir et le présent des finances russes], Kharkov, 1907. Cf. aussi ses articles « Finansovaja reforma » [La réforme financière] et « K voprosu o podohodnom obloženiia » [À propos de l'impôt sur le revenu] publiés en 1910 dans les numéros 43 et 47 de l'hebdomadaire *Ekonomist Rossii* [L'Économiste de la Russie], dont il fut rédacteur de 1909 à 1917.

(37) Ivan Ozerov (1869-1942) était professeur de droit financier à l'Université de Moscou, un économiste et spécialiste apprécié et reconnu de la question fiscale de son époque. Il fut l'auteur de deux dissertations de thèse : l'une portant sur l'*income-tax* et la société dans la Grande-Bretagne (*Podohodnyj nalog v Anglii. Economičeskie i obščestvennye uslovija ego suščestvovaniia*, Moscou, 1898) et l'autre sur l'évolution de la fiscalité directe en Allemagne au XIX<sup>e</sup> siècle (*Glavnejšie tečenija*

Le Département des contributions directes du ministère des Finances prépara sur cette base un projet de réforme<sup>38</sup>. Une commission interministérielle fut réunie pour l'étudier en mars 1906. Le barème de l'impôt fut fixé de 0,7 à 5 % pour les revenus allant jusqu'à 100 000 roubles, après quoi il devenait une taxe proportionnelle de 5 %. La proposition d'Ozerov d'ajuster le minimum du revenu imposable selon les différents territoires fut écartée. La commission ne retint pas non plus l'objection émise par la direction de l'Agriculture en vue d'appliquer le nouvel impôt aux seuls revenus tirés de la mise en location des terres, tout comme celle qui cherchait à en exempter les entreprises par actions, sous prétexte qu'elles payaient déjà une taxe sur les bénéficiaires.

L'un des moyens de vérifier la sincérité des déclarations de revenus des contribuables et de lutter contre la fraude était d'ouvrir à l'administration fiscale l'accès aux renseignements bancaires. Cette question fut longuement débattue lors de réunions spéciales, où étaient également conviés des grands banquiers. Ceux-ci insistèrent naturellement sur le maintien du principe du secret bancaire. S. S. Khrulev (Banque internationale) ne manqua pas de rappeler que dans de nombreux pays européens la situation financière des clients ne pouvait être révélée par les banques que dans le cadre d'une procédure judiciaire. A. F. Mukhin (Banque de commerce Volga-Kama) craignait que les sujets ne préférassent conserver et placer leurs fonds dans les banques étrangères, si la confidentialité de leurs opérations n'était pas assurée en Russie. Afin de lever ces réticences, le ministre des Finances suggéra de permettre aux services qui auraient en charge la gestion de l'impôt sur le revenu d'obtenir des renseignements auprès des banques dans certains cas ou en réponse à une demande spécifique.

En 1906, le gros industriel et banquier Pavel Riabuchinski proposa au Comité de la Bourse de la ville de Moscou de réaliser des enquêtes statistiques auprès des entreprises situées dans la Russie centrale. À l'issue de ces enquêtes, un mémoire critique sur le projet fut adressé au ministère des Finances et largement diffusé dans la presse. En effet, les milieux d'affaires se plaignaient de l'accroissement du poids fiscal et s'estimaient être défavorisés par rapport à d'autres groupes de contribuables, en premier lieu face aux propriétaires terriens qui avaient même bénéficié, en 1896, à l'occasion du couronnement de Nicolas II, d'une réduction de moitié de l'impôt foncier pour dix ans. Par conséquent, ils suggéraient que la réforme destinée à introduire l'impôt sur le revenu s'accompagnât nécessairement de la révision des règlements existants sur la taxation des activités industrielles, commerciales ou artisanales. Cette position fut adoptée par la Société des industriels et des fabricants de Saint-Petersbourg et par le Congrès des représentants de l'industrie et du commerce en 1907<sup>39</sup>.

*v razvitii prjamogo obloženiia v Germanii*, Moscou, 1900). En 1909, Ozerov fut élu pour représenter les universités et l'Académie des sciences au Conseil d'État. À partir de 1911, il fit partie du conseil de direction de la Banque russo-asiatique.

(38) Il fut rendu public dans *Vestnik finansov, trgovli i promyšlennosti*, 1906, 11, p. 425-426.

(39) Cf. Aleksandr N. Bokhanov, « Vopros o podohodnom naloge v Rossii i krupnaja buržuasija (konec XIX v.– načalo XX v.) » [L'impôt sur le revenu et la grande bourgeoisie d'affaires en Russie à fin du XIX<sup>e</sup> et au début du XX<sup>e</sup> siècle], *Istoričeskie zapiski*, 1986, 114, p. 286-289.

Le 23 février 1907, le projet de loi sur la création de l'impôt sur le revenu fut déposé à l'approbation des assemblées représentatives : la Douma (ou « Chambre basse »), instaurée après la Révolution de 1905 sur un suffrage indirect et censitaire, et le Conseil d'État (ou « Chambre haute ») composé des membres nommés par le tsar. Aussi bien la première (mai-juillet 1906) que la deuxième (février-juin 1907) assemblées furent dominées par des groupes hostiles au pouvoir tsariste. La deuxième Douma aurait certainement pu approuver le projet, si elle n'avait pas été dissoute par Nicolas II. Suite à la modification de la loi électorale par le texte du 3 juin 1907, la troisième fut convoquée en novembre. Elle eut pour noyau les propriétaires fonciers et la bourgeoisie d'affaires, qui formaient le « Parti du 17 octobre » (les « octobristes ») et divers groupes de droite. Les constitutionnels-démocrates, dits « cadets », et les travaillistes représentaient l'opposition. Les sociaux-révolutionnaires, ayant décidé de la boycotter, furent absents de la Douma. Toutefois, la majorité de cette assemblée se montra peu enthousiaste à l'idée d'instaurer l'impôt sur le revenu en Russie. L'examen du projet resta en suspens jusqu'à la fin de sa législature en 1912.

#### LA GUERRE DE 1914-1918 ET L'IMPÔT SUR LE REVENU

Déclenché par l'attentat perpétré, le 28 juin 1914, contre l'archiduc François-Ferdinand et son épouse à Sarajevo, le conflit austro-serbe se transforma bientôt en une guerre mondiale, qui causa plus de morts et de destructions matérielles qu'aucune autre guerre auparavant. À la faveur de cette crise, la Russie tsariste entendait, en se portant au secours de la Serbie, s'opposer à l'influence de l'Autriche-Hongrie dans les Balkans. Confortée par l'alliance franco-russe, réaffirmée à l'occasion du voyage en Russie du président de la République française, Raymond Poincaré, le 20 juillet 1914, la Russie annonça le 30 juillet une mobilisation générale, à laquelle l'Allemagne riposta en lui déclarant la guerre.

La situation financière de la monarchie russe se dégrada face à l'explosion des dépenses militaires. Le gouvernement s'inquiétait de la baisse des rentrées fiscales, d'autant plus que la décision d'arrêter la vente publique des spiritueux prise au début de la guerre entraîna une perte importante des recettes au Trésor. En 1915, sous la pression financière accrue, la quatrième Douma (novembre 1912-février 1917) reprit, entre autres, l'examen du projet portant sur l'institution de l'impôt sur le revenu. Avant de le soumettre au vote, les adversaires et les partisans de cet impôt s'affrontèrent durant quatre séances<sup>40</sup>.

Nikolaï Pokrovski, adjoint du ministre des Finances et directeur du département des Contributions directes depuis 1904, se rendit plusieurs fois à la commission financière de la Douma et prit parole devant son assemblée générale pour clarifier les enjeux de la réforme. Il rédigea également plusieurs

(40) Sur le détail de ces discussions, Cf. *Gosudarstvennaja Duma. četvertyj sozýv. Stenografičeskie otčety* [Les comptes rendus sténographiés des séances de la quatrième Douma d'État], St.-Pétersbourg, 1915 (les séances des 11-14 et 25 août 1915).

articles pour l'hebdomadaire *Vestnik finansov, torgovli i promyšlennosti* [Le Courrier des finances, du commerce et de l'industrie], rassemblés dans son livre *À propos de l'impôt sur le revenu* paru en 1915. Il suggéra que cette réforme « n'était ni quelque chose d'inattendu, ni une réponse du gouvernement aux pressions de l'opposition [...] C'était une conséquence inéluctable de l'évolution du système fiscal »<sup>41</sup>. Les députés conservateurs, en minorité, s'opposèrent à la mise en place de l'impôt sur le revenu pour les raisons déjà évoquées précédemment. En revanche, les « Octobristes » modérés, le Bloc des progressistes, les Cadets et les socialistes l'approuvèrent. La création de l'impôt sur le revenu se justifiait à leurs yeux non seulement par les nécessités financières, mais aussi par le souci d'apporter de l'équité et de la justice dans la fiscalité. Le vote en faveur du projet intervint à la séance du 28 août 1915, au moment même où l'armée impériale subit une offensive des Allemands, qui leur permit d'occuper notamment la Pologne.

Le Conseil d'État procéda à l'examen du projet en février 1916<sup>42</sup>. Les adversaires de l'impôt sur le revenu y renouvelèrent leurs objections. Ils avançaient que dans le contexte de guerre, d'inflation et de récession économique que connaissait le pays, les résultats financiers du nouvel impôt seraient incertains. Le comte Alekseï Bobrinski s'opposa à la progressivité de l'impôt, laquelle serait, selon lui, « le premier pas vers la suppression de la grande propriété en Russie ». Parmi les partisans de l'impôt sur le revenu, on peut citer le président du Conseil d'État lui-même Anatolii N. Kulomzin, le comte Vladimir N. Kokovtsov, qui fut deux fois (en 1905 et 1906-1914) ministre des Finances, les conseillers d'État Maksim M. Kovalevski, Sergueï D. Sazonov et Nikolaï S. Tagantsev. Dans leurs rapports, le ministre des Finances Piotr Bark et Pokrovski, fraîchement promu au poste de contrôleur général de l'empire, pointaient du doigt le manque de souplesse et d'efficacité du système d'impôts existant pour faire face à l'accroissement des charges de l'État. En mars 1916, la commission de conciliation fut créée pour lever les divergences subsistant sur le projet entre le Conseil d'État et la Douma. Après quoi, le projet fut soumis à la sanction du tsar et devint loi le 6 avril 1916.

#### LES CARACTÉRISTIQUES D'UN IMPÔT NOVATEUR

Selon les termes de cette loi, l'impôt sur le revenu était à charge de toute personne physique ou de toutes sortes d'entreprises ou sociétés résidant en Russie. L'empereur et les membres de sa famille en furent exemptés. L'impôt portait sur l'ensemble des revenus annuels des contribuables de quelque nature qu'ils fussent. Les taux étaient calculés à partir d'un barème de 0,7 % (pour les

(41) Nikolaï N. POKROVSKI, *O podohodnom naloge* [À propos de l'impôt sur le revenu], Petrograd, 1915, p. 140.

(42) Cf. *Gosudarstvennyj Sovet. Stenografičeskie otčety. Sessija 12* [Les comptes rendus sténographiés des séances du Conseil d'État. 12<sup>e</sup> session], St.-Pétersbourg, 1916 ; Sergueï G. BELIAEV, *P. L. Bark i finansovaja politika Rossii* [P. L. Bark et la politique financière de la Russie], St.-Pétersbourg, 2002, p. 190-194.

revenus de 850 à 1 400 roubles) jusqu'à 12 %. La tranche de revenus supérieurs à 400 000 roubles fut affectée d'un taux de 12 %, puis d'un supplément de 1 250 roubles pour chaque excédent de 10 000 roubles du revenu.

Les bureaux à composition mixte, comprenant des fonctionnaires du ministère des Finances et des représentants des *zemstvos* et des contribuables, avaient pour tâche de collecter les déclarations. Pour vérifier les montants des revenus déclarés par les contribuables, ils pouvaient se servir des documents produits par diverses administrations. Ainsi, les banques et les entreprises étaient tenues de fournir les listes de leurs clients et actionnaires. Les déclarations frauduleuses furent sanctionnées d'une amende. Mais le pouvoir d'investigation et de contrôle de ces bureaux restait limité, étant donné que le principe du secret professionnel n'était pas levé. Une taxation d'office était prévue en cas d'absence de déclaration. Les contribuables pouvaient contester les taux d'imposition qui leur étaient fixés devant les chambres de trésor et le ministère des Finances ; le Sénat statuerait en dernier ressort.

La loi du 6 avril 1916 devait entrer en vigueur l'année suivante. Mais la Révolution de février 1917 vint bouleverser l'ordre établi. Suite à l'abdication du tsar Nicolas II, le 2 mars, les deux organes de pouvoir se mirent simultanément en place. L'un prit le nom de Gouvernement provisoire, présidé par le prince Gueorgui Lvov. Le parti constitutionnel démocratique prit une part active à la Révolution, et ses leaders occupèrent par la suite plusieurs postes ministériels (P. N. Milioukov aux Affaires étrangères, N. V. Nekrasov aux Voies de communication, A. A. Manouïlov à l'Éducation). L'autre, le Soviet de Petrograd, formé par diverses factions des partis socialistes, eut le soutien des ouvriers et vit son influence grandir au fil des semaines.

Le but ultime du Gouvernement provisoire était de tourner la page de l'autocratie et de construire un régime constitutionnel. Après avoir proclamé les décrets relatifs aux libertés fondamentales, il préparait la convocation d'une Assemblée constituante, qui serait élue sur la base du suffrage universel direct, égal et secret et qui aurait pour tâche de donner à la Russie une constitution. Mais en même temps il n'envisageait pas le partage des terres entre les paysans et poursuivit l'effort de guerre contre l'Allemagne, ce qui affaiblit sa popularité.

Dans ce contexte mouvant, l'exécution de la loi sur l'impôt sur le revenu fut suspendue jusqu'à l'été, puis la déclaration du 12 juin 1917 vint la modifier. Tout en relevant le minimum du revenu imposable à mille roubles, elle réserva une forte majoration des taux d'impôts pour les riches contribuables : l'impôt s'élevait à 13 % pour les revenus de 30 000 à 100 000 roubles, à 25 % pour les revenus de 100 000 à 200 000 roubles et à 30 % pour les revenus supérieurs à 400 000 roubles. En parallèle, il fut décidé d'instituer une contribution exceptionnelle pour taxer de manière supplémentaire les bénéfices de guerre obtenus durant 1916 et 1917. Cette taxe concernait aussi bien les entreprises fournisseurs de l'État que toute sorte de sous-traitants et de sociétés intermédiaires. Malgré le caractère déjà radical de ces mesures, les socialistes révolutionnaires, parmi lesquels se détachèrent les bolcheviks, ne les considéraient pas comme suffisantes. Ils prônaient la confiscation de tous les gains

des « profiteurs de la guerre » au profit de l'État. Cela suscita la consternation dans les milieux économiques, qui y voyaient le début d'une véritable inquisition fiscale. Les banquiers annoncèrent leur intention de refuser des emprunts à l'État. Le gouvernement provisoire risquait réellement de perdre le soutien de ceux qui tenaient au nouveau régime, et ce à un moment où il en avait le plus besoin.

Durant l'été, le climat politique et social s'aggrava dans le pays. Les bolcheviks intensifièrent leur propagande dans les masses populaires, alors que le gouvernement provisoire perdait pied face aux défaites militaires successives et aux difficultés économiques et financières. Avec l'intention de trouver la voie de l'apaisement, il annonça notamment, par la déclaration du 13 octobre, la réduction des taux des contributions extraordinaires et décida que l'application de l'impôt sur le revenu serait reportée à une date ultérieure. Le 25 octobre, la prise du pouvoir par les bolcheviks mit fin à la période de cohabitation. Il leur appartient dès lors de poser leurs conditions à la réalisation de l'impôt sur le revenu en Russie.

#### CONCLUSION

Dans la deuxième moitié du XIX<sup>e</sup> et au début du XX<sup>e</sup> siècle, la fiscalité comme élément constitutif et essentiel des finances russes fut le cadre d'un effort de modernisation. Le démantèlement de la capitation fut une étape cruciale pendant laquelle les débats sur le rôle de l'impôt prirent une dimension à la fois technique et politique. Dans les faits, la modernisation du système fiscal était un chantier complexe et inachevé, soumis aux impératifs financiers et aux particularités politiques et sociales de l'autocratie russe. Par une succession de réformes, l'immobilisme fiscal céda sa place à la création d'une série de nouveaux impôts frappant la propriété selon les signes extérieurs. Avec les adaptations nécessaires pour prendre en compte l'évolution économique du pays, ces réformes firent alors émerger les techniques alternatives, empruntées à l'impôt sur le revenu, en tentant d'atteindre les privilégiés et les catégories de revenus qui n'étaient pas atteints par l'impôt. Cependant, au-delà des incertitudes sur la possibilité d'évaluer et de gérer l'assiette fiscale et une incidence économique qui pourrait en découler, ce furent surtout des considérations politiques et la réticence des groupes sociaux dominants qui amenèrent le pouvoir impérial à écarter des projets plus novateurs qui préconisaient l'introduction de l'impôt sur le revenu en Russie.

Il fallut donc attendre le début du XX<sup>e</sup> siècle pour voir se réaliser cette réforme. La Russie dut alors faire face au défi de changements qui remettaient en cause non seulement les fondements du système financier mais l'existence même de la monarchie russe. La Révolution de 1905 et la Première Guerre mondiale, qui coïncidèrent avec l'émergence du parlementarisme russe et aggravèrent la situation financière du pays, furent décisives. Finalement, l'impôt sur le revenu fut établi par la loi du 6 avril 1916. Comme nous l'avons vu, cette réforme n'entraîna pas une refonte complète du système fiscal russe. Néanmoins, il faut souligner son caractère inédit et l'importance pour l'État et

la société russes, puisqu'elle visait à rompre avec les pratiques de la société d'ordres de l'Ancien Régime et à promouvoir une conception moderne de la fiscalité.

ANNEXES

Tableau 1  
Les revenus ordinaires de la Russie de 1897 à 1913 (en millions de roubles)<sup>43</sup>

CATÉGORIES DE RESSOURCES BUDGÉTAIRES		1897		1913	
I.	Impôts directs	101.3	7.2%	272.5	8%
	Impôts personnels, impôt sur les propriétés foncières et immobilières	39.2	2.8%	87.3	2.6%
	Patente et taxes additionnelles	46.6	3.3%	150.1	4.4%
	Impôt sur les valeurs mobilières	15.5	1.1%	35.1	1%
II.	Impôts indirects	596.1	42.1%	708.1	20.7%
	Boissons	280.1	19.8%	53.7	1.5%
	Tabac	35.2	2.5%	83.7	2.5%
	Sucre	55.4	3.9%	149.2	4.3%
	Droits de douane	195.6	13.8%	352.9	10.3%
III.	Droits	75	5.3%	232.2	6.8%
	Timbre, greffe et enregistrement	31.7	2.2%	111.8	3.3%
	Droits de succession	20.2	1.4%	48.4	1.4%
IV.	Droits régaliens	114.8	8.1%	1024.9	30%
	Monnaies	17.5	1.2%	5.1	0.1%
	Poste, télégraphe et téléphone	41.5	2.9%	119.8	3.5%
	Monopole sur la vente des spiritueux	52.4	3.7%	899.3	26.3%
	Forêts	37.7	2.7%	84.6	2.5%
	Usines et magasins d'État	10.8	0.8%	18.1	0.5%
	Chemins de fer de l'État	277.8	19.6%	813.6	23.8%
	Titres émis par l'État et bénéfices sur les opérations de banque	25	1.8%	34.4	1%
VI.	Aliénations de propriétés domaniales	0.6	0.0%	2.9	0.1%
VII.	Annuités du rachat de terres	85.4	6.0%	1.2	0%
VIII.	Recouvrement de débours effectué par le Trésor	61	4.3%	116.7	3.4%
	Annuités dues par les compagnies de chemin de fer privées	12.6	0.9%	38.7	1.1%
IX.	Diverses recettes (amendes, ventes des biens, etc.)	8.1	0.6%	16.2	0.5%
	Total	1416.3	100%	3417.4	100%

Sources : *Ežegodnik Ministerstva finansov za 1869-1916 gg.* [Almanach du Ministère des Finances, 1869-1916], St.-Petersbourg, 1969-1917 ; G. BOLDYREV, *Podohodnyj nalog na Zapade i v Rossii* [L'impôt sur le revenu en Occident et en Russie], Leningrad, 1924 ; J. N. CHEBALDIN, « Gosudarstvennij budget Rossii v načale XX veka » [Le budget de l'État en Russie au début du xx<sup>e</sup> siècle], *Istoričeskie zapiski*, 1959, 65, p. 163-164.

(43) D'après la classification adoptée par la loi du 14 juin 1891, le budget de l'État distinguait neuf grandes catégories de recettes ordinaires.

Tableau 2  
Le produit des prélèvements fiscaux en 1897-1913

ANNÉE	IMPOTS DIRECTS (en millions de roubles)				IMPOTS INDIRECTS (en millions de roubles)				
	Revenus ordinaires de l'État	Recettes des impôts directs	% des recettes fiscales totales	% des revenus ordinaires de l'État	Recettes des impôts indirectes	% des recettes fiscales totales	% des revenus ordinaires de l'État	Total des recettes fiscales	% des revenus ordinaires de l'État
1897	1416.3	101.3	14.5	7.2	596	85.5	42.1	697.3	49.2
1900	1704.1	131.9	16.7	7.7	658.1	83.3	38.6	790.0	46.4
1902	1905.4	222.8	34.2	11.7	429.5	65.8	22.5	652.3	34.2
1903	2031.8	135.0	23.5	6.6	440	76.5	21.7	575.0	28.3
1907	2342.5	183.3	26.4	7.8	509.8	73.6	21.8	693.1	29.6
1908	2417.8	194.5	27	8	526.5	73	21.8	721.0	29.8
1910	3105.9	216.1	26.7	7	592.6	73.3	19.1	808.7	26
1911	2781.0	224.0	26.2	8.1	630	73.8	22.7	854.0	30.7
1912	3105.9	243.2	27.2	7.8	650.4	72.8	20.9	893.6	28.8
1913	3417.4	272.5	27.8	8	708.1	72.2	20.7	980.6	28.7

Sources : *Ibid.*

Tableau 3  
L'impôt sur les activités commerciales et industrielles de 1897 à 1916

	1897	1909	1913	1916
Produit fiscal (en millions de roubles)	46.6	101.7	150.1	445
Part dans les recettes directes, %	46	51.2	55.1	72.5
Part dans les recettes fiscales totales, %	6.7	13.9	15.3	27.9
Part dans les revenus ordinaires de l'État, %	3.3	4	4.4	11.2

Sources : *Ibid.*

Natalia Victorovna PLATONOVA  
National Research University  
Higher School of Economics, Moscou

---

---

Éditions DALLOZ – Société Anonyme au capital de 3 956 040 euros – Siège social : 31-35, rue Froidevaux – Paris 14<sup>e</sup> – RCS Paris 572 195 550 – Siret 572 195 550 00098 – Code APE 5811Z – TVA FR 69 572 195 550

Filiale des Éditions Lefebvre-Sarrut

ABONNEMENT annuel partant du 1<sup>er</sup> janvier 2015

France et D.O.M. (TTC) .....**382,88 €**    Etranger (HT) .....**393 €**

Montant de l'abonnement à l'ordre de DALLOZ

à adresser à \_\_\_\_\_

DALLOZ, 80, avenue de la Marne, 92541 MONTRouGE Cedex

Tél : 0 820 800 017 (0,12 € TTC/mn) – Fax : 01 41 48 47 92 – Internet : <http://www.dalloz.fr>

*Les abonnés qui, à la réception de ce numéro, constateront que la livraison précédente ne leur est pas parvenue, sont priés d'en aviser le service des abonnements, **sans délai**, l'éditeur ne pouvant garantir **pendant plus de 6 mois**, le service des numéros manquants.*

---

---

La correspondance concernant la rédaction de la Revue doit être adressée au directeur de celle-ci, Pr. Joseph Mélièze Modrzejewski, 7 allée des Mouille-Boeufs, F-92290 Châtenay-Malabry ; e-mail : [josephmeleze@noos.fr](mailto:josephmeleze@noos.fr)

Les ouvrages destinés à faire l'objet d'un compte doivent parvenir au Secrétariat de la RHD, à l'attention de Mme Marion Albessard, Institut d'Histoire du Droit, Université de Paris II, 12 Pl. du Panthéon, F-75231 Paris Cedex 05.

---

---

Les volumes des Revues antérieures à 2001 sont réimprimés par Schmidt Periodicals GmbH  
Schmidt Periodicals GmbH – Dettendorf – D-83075 Feinbach – Allemagne  
E-mail : [schmidt@periodicals.com](mailto:schmidt@periodicals.com)

---

---

**Dans ce numéro**

**Articles**

**Elisabeth Magnou-Nortier**

*Les premières Sauvetés du sud de la Loire. Observations sur les chartes de fondation et leur rédaction*

**Karen Fiorentino**

*Un homicide ordinaire ? L'infanticide devant le Tribunal criminel de la Côte-d'Or*

**Natalia Victorovna Platonova**

*L'introduction de l'impôt sur le revenu en Russie impériale : la genèse et l'élaboration d'une réforme inachevée*

**Variétés**

**Yann Berthelet et Alberto Dalla Rosa**

*Summum imperium auspiciumque. Une lecture critique*

**Comptes rendus**

**Nouvelles diverses**

**Ouvrages envoyés à la Direction de la Revue**