

<b>Zeitschrift:</b>	Itinera : Beiheft zur Schweizerischen Zeitschrift für Geschichte = supplément de la Revue suisse d'histoire = supplemento della Rivista storica svizzera
<b>Herausgeber:</b>	Schweizerische Gesellschaft für Geschichte
<b>Band:</b>	48 (2022)
<b>Artikel:</b>	Enjeux, historiographie et méthode pour une histoire de la fiscalité des cantons suisses
<b>Autor:</b>	Guex, Sébastien / Buclin, Hadrien
<b>DOI:</b>	<a href="https://doi.org/10.5169/seals-1077790">https://doi.org/10.5169/seals-1077790</a>

### **Nutzungsbedingungen**

Die ETH-Bibliothek ist die Anbieterin der digitalisierten Zeitschriften auf E-Periodica. Sie besitzt keine Urheberrechte an den Zeitschriften und ist nicht verantwortlich für deren Inhalte. Die Rechte liegen in der Regel bei den Herausgebern beziehungsweise den externen Rechteinhabern. Das Veröffentlichen von Bildern in Print- und Online-Publikationen sowie auf Social Media-Kanälen oder Webseiten ist nur mit vorheriger Genehmigung der Rechteinhaber erlaubt. [Mehr erfahren](#)

### **Conditions d'utilisation**

L'ETH Library est le fournisseur des revues numérisées. Elle ne détient aucun droit d'auteur sur les revues et n'est pas responsable de leur contenu. En règle générale, les droits sont détenus par les éditeurs ou les détenteurs de droits externes. La reproduction d'images dans des publications imprimées ou en ligne ainsi que sur des canaux de médias sociaux ou des sites web n'est autorisée qu'avec l'accord préalable des détenteurs des droits. [En savoir plus](#)

### **Terms of use**

The ETH Library is the provider of the digitised journals. It does not own any copyrights to the journals and is not responsible for their content. The rights usually lie with the publishers or the external rights holders. Publishing images in print and online publications, as well as on social media channels or websites, is only permitted with the prior consent of the rights holders. [Find out more](#)

**Download PDF:** 09.02.2026

**ETH-Bibliothek Zürich, E-Periodica, <https://www.e-periodica.ch>**

# Enjeux, historiographie et méthode pour une histoire de la fiscalité des cantons suisses

*Sébastien Guex, Hadrien Buclin*

La politique fiscale menée au niveau national, c'est-à-dire à l'échelle de l'État fédéral, depuis la création de la Suisse moderne en 1848 jusqu'aux années récentes, est relativement bien connue. Il en va tout autrement des fiscalités cantonales, dont l'histoire durant cette période est en large partie ignorée. Cette situation est d'autant plus paradoxale que leur poids est crucial dans le système fiscal helvétique: de 1900 à 2000, le produit des impôts qui sont, pour l'essentiel, du ressort des cantons<sup>1</sup>, représente une proportion située entre 46 % et 65 % (en moyenne 60 %) du total des recettes fiscales en Suisse, contre une proportion située entre 35 % et 54 % (en moyenne 40 %) pour les impôts du ressort de la Confédération. En effet, de 1848 à aujourd'hui, les cantons conservent une large souveraineté dans de nombreux domaines. C'est notamment le cas de cette composante centrale de la fiscalité que constitue l'imposition portant sur le revenu et la fortune des personnes physiques et morales (l'imposition directe). Les chiffres font ressortir de manière frappante l'ampleur du fédéralisme fiscal, c'est-à-dire le rôle essentiel joué, en Suisse, par les cantons dans le domaine des impôts, et plus particulièrement des impôts directs.

---

<sup>1</sup> Rappelons qu'en Suisse, les impôts prélevés par les communes sont en très large partie déterminés par les autorités cantonales. Par ailleurs, les auteurs de cette introduction remercient vivement Vivien Ballenegger et Sylvain Praz pour les nombreux renseignements fournis en vue de la rédaction de celle-ci. Ils remercient également Silvia Berger Ziauddin pour l'aide précieuse apportée à l'édition du présent volume.

	Recettes fiscales totales			Recettes totales de l'imposition directe		
	Part de la Confédération	Part des cantons	Part des communes	Part de la Confédération	Part des cantons	Part des communes
	1	2	3	4	5	6
1900	34,7	33,4	31,9	3,6	49,4	47,1
1925	38,5	29,8	31,8	14,9	40,0	45,2
1950	53,9	23,8	22,2	32,6	33,4	34,0
1975	38,1	34,0	28,0	18,7	43,2	38,0
2000	48,8	29,9	21,2	30,9	39,4	29,7

**Tab 1:** Part en pourcent des différents échelons étatiques (Confédération, cantons et communes) dans les recettes fiscales brutes en Suisse, 1900–2000 (sans les cotisations de sécurité sociale). Sources: 1900–1975: Historical Statistics of Switzerland online, 2012, Tableau U.15; 2000: Département fédéral de l'Economie publique, *La vie économique. Revue de politique économique*, déc. 2002, Tableau B.6.2.

Ce tableau conduit à deux constats. Tout d'abord, comme l'indique la colonne 1, le produit de l'ensemble des impôts prélevés par la Confédération demeure, tout au long du XX<sup>e</sup> siècle, à l'exception de la période marquée par la Deuxième Guerre mondiale, sensiblement inférieur à la moitié du produit total des impôts en Suisse. En moyenne pondérée, la part de la Confédération dans la totalité des recettes fiscales en Suisse est d'environ 40 % entre 1900 et 2000. À titre de comparaison, la part de l'État central dans des pays comme l'Autriche, la Belgique, le Danemark, l'Espagne, la France, l'Italie, le Japon, la Norvège, les Pays-Bas et le Royaume-Uni est beaucoup plus élevée, atteignant 60 % et bien davantage. Même aux États-Unis, un État pourtant considéré comme fortement fédéraliste, la part de l'État central – de l'ordre de 55 % – est nettement supérieure.<sup>2</sup>

Deuxième constat: l'ampleur du fédéralisme fiscal ressort encore plus clairement à l'examen des parts des différents échelons de l'État dans l'imposition directe. La colonne 4 établit que le produit des impôts sur le revenu et la fortune prélevé par la Confédération n'atteint pas, exception faite de la période marquée par la Deuxième Guerre mondiale, un tiers des recettes totales générées par la fiscalité directe. En moyenne pondérée, elle

<sup>2</sup> OCDE, *Statistiques des recettes publiques des pays membres de l'OCDE*, Paris OCDE, 1996.

tourne autour de 25 %, ce qui signifie que les impôts sur le revenu et la fortune des cantons et des communes sont à l'origine d'environ 75 % des recettes dégagées par ce type de fiscalité au cours du XX<sup>e</sup> siècle. La conclusion est donc claire: dans la Suisse moderne, jusqu'à aujourd'hui, «la large autonomie fiscale» dont les cantons disposent leur a «laissé une marge de manœuvre politique particulièrement grande». <sup>3</sup> En d'autres termes, les cantons constituent bien le chaînon décisif pour comprendre la fiscalité suisse.<sup>4</sup>

Le présent dossier vise donc à jeter une lumière sur un pan de l'histoire suisse aussi crucial que méconnu. Mais avant de développer plus avant les enjeux relatifs aux fiscalités cantonales, un bilan historiographique plus précis paraît nécessaire.

## Bilan historiographique

Depuis deux décennies environ, l'histoire de la fiscalité, et plus généralement l'histoire des finances publiques, est l'objet d'un net regain d'intérêt, qui se manifeste à l'échelle internationale et ne se limite pas à la discipline historique, mais traverse un large éventail des sciences humaines et sociales.<sup>5</sup> Dans

---

<sup>3</sup> Manuel Hiestand, Margrit Müller, Ulrich Woitek, *Partizipation der Kantone und Regionen*, in: Patrick Halbeisen, Margrit Müller, Béatrice Veyrassat (Hg.), *Wirtschaftsgeschichte der Schweiz im 20. Jahrhundert*, Basel 2012, p. 762.

<sup>4</sup> Gisela Hürlimann, *Schweizerische Steuerwelt(en). Die Bundessteuerpolitik im Kontext von Föderalismus, Gerechtigkeits- und Verteilungsfragen*, Archiv für Abgaberecht 84. Bern 2015, p. 42.

<sup>5</sup> Voir notamment Elliot Brownlee, *Reflections on the History of Taxation*, in: Brownlee Elliot (ed.), *Funding the American State, 1941–1995. The Rise and Fall of the Era of Easy Finance*, Cambridge 2002, p. 3–36; Jürgen Backhaus, *Fiscal Sociology. What for?*, in: Jürgen Backhaus (ed.), *Essays on Fiscal Sociology*, Frankfurt am Main 2005, p. 5–25; Michael McLure, *The Paretian School and Italian Fiscal Sociology*, Basingstoke 2007; Richard Wagner, *Fiscal Sociology and the Theory of Public Finance: An Exploratory Essay*, Cheltenham 2007; Martin Isaac, Mehrotra Ajay, Prasad Monica (eds.), *The New Fiscal Sociology. Taxation in Comparative and Historical Perspective*, Cambridge 2009; Marc Leroy, *L'impôt, l'État et la société. La sociologie fiscale de la démocratie interventionniste*, Paris Economica, 2010; Sébastien Guex, *Une approche des finances publiques. La sociolo-*

l'historiographie internationale, ce regain d'intérêt s'accompagne d'un renouvellement thématique et méthodologique fort réjouissant. En effet, le point commun d'un nombre considérable d'études récentes portant sur la fiscalité est de s'inspirer des nouveaux champs creusés par la sociologie financière et de combiner plusieurs approches, en particulier celles de l'histoire politique et institutionnelle, de l'histoire sociale et de l'histoire croisée. En ne considérant que les études traitant des XIX<sup>e</sup> et XX<sup>e</sup> siècles, de nombreux travaux récents ont illustré la fécondité de ce renouvellement thématique et méthodologique.<sup>6</sup> Cette fécondité s'est notamment traduite sur deux plans. Premièrement, les contributions en question ont investigué des problématiques jusqu'ici peu ou pas abordées, malgré leur rôle considérable, voire décisif, dans l'histoire de l'imposition – par exemple celles du consentement, respectivement de la résistance fiscale, de la représentation dominante de ce qu'est la justice fiscale ou encore des pratiques des autorités fiscales.<sup>7</sup> Deuxièmement, les études

---

gie financière, in: Philippe Bezes [et al.] (dir.), *L'invention de la gestion des finances publiques. Élaborations et pratiques du droit budgétaire et comptable au XIX<sup>e</sup> siècle (1815–1914)*, Paris 2010, p. 393–406; Philippe Bezes, Alexandre Siné (éds), *Gouverner (par) les finances publiques*, Paris 2011; Thomas Piketty, *Le capital au XXI<sup>e</sup> siècle*, Paris Seuil, 2013; Peter Bang, *Tributary Empires and the New Fiscal Sociology. Some Comparative Reflections*, in: Andrew Monson, Walter Scheidel (eds), *Fiscal Regimes and The Political Economy of Premodern States*, Cambridge 2015, p. 537–556.

<sup>6</sup> Voir notamment Charles Adams, *For Good and Evil. The Impact of Taxes on the Course of Civilization*, New York 2001; Martin Daunton, *Just Taxes. The Politics of Taxation in Britain, 1914–1979*, Cambridge 2002; Mark Spoerer, *Steuerlast, Steuerinzidenz und Steuerwettbewerb. Verteilungswirkungen der Besteuerung in Preussen und Württemberg (1815–1913)*, Berlin 2004; José Luis Cardoso, Pedro Lains, *Paying for the Liberal State. The Rise of Public Finance in Nineteenth-Century Europe*, Cambridge 2010; Nicolas Delalande, *Les batailles de l'impôt. Consentement et résistances de 1789 à nos jours*, Paris 2011; Bartolomé Yun-Casalilla, Patrick O'Brien, *The Rise of Fiscal States. A Global History 1500–1914*, Cambridge 2012; Ajay K. Mehrotra, *Making the Modern American Fiscal State. Law, Politics, and the Rise of Progressive Taxation, 1877–1929*, Cambridge 2013; Sven Steinmo (ed.), *The Leap of Faith. The Fiscal Foundations of Successful Government in Europe and America*, Oxford 2018.

<sup>7</sup> David Burg, *A World History of Tax Rebellions. An Encyclopedia of Tax Rebels, Revolts, and Riots from Antiquity to the Present*, London 2004; Hans-Peter Ullmann, *Der deutsche Steuerstaat. Geschichte der öffentlichen Finanzen vom 18. Jahrhundert bis heute*,

considérées ont intégré des démarches d'histoire comparative et d'histoire croisée afin de mieux saisir dans quelle mesure l'évolution de la fiscalité dans tel ou tel État ou région est influencée par celle de tel(s) ou tel(s) autre(s), ou pour mieux évaluer les effets que l'évolution des impôts provoque sur les différentes classes ou couches sociales et/ou secteurs économiques.<sup>8</sup>

Quant à l'historiographie relative à la fiscalité helvétique depuis la formation de la Suisse moderne en 1848, elle offre un visage contrasté. Lorsqu'il s'agit de la fiscalité fédérale, c'est-à-dire des impôts prélevés par l'État central (la Confédération), son niveau ne cède en rien à celui de l'historiographie internationale. Il s'est ainsi formé un courant historiographique aujourd'hui bien vivant, qui a produit des études relativement nombreuses, denses et appuyées sur une solide réflexion théorique, développant une histoire sociale et politique de la fiscalité de l'État central depuis 1848 jusqu'à la période la plus récente.<sup>9</sup>

---

München 2005; Olivier Poncet, Katia Weidenfeld, *Déclarez vos revenus! Histoire et imaginaire d'un instrument fiscal (XVIII<sup>e</sup>–XXI<sup>e</sup> siècle)*, Paris 2019; Reiner Sahm, *Theorie und Ideengeschichte des Steuergerechtigkeit. Eine Steuertheoretische, steuerrechtliche und politische Betrachtung*, Wiesbaden 2019; Emmanuel de Crouy-Chanel, Cédric Glineur et Céline Husson-Rochconga (dir.), *La justice fiscale (X<sup>e</sup> au XXI<sup>e</sup> siècle)*, Bruxelles 2020.

<sup>8</sup> Mark Spoerer, *Steuerlast, Steuerinzidenz und Steuerwettbewerb. Verteilungswirkungen der Besteuerung in Preussen und Württemberg (1815–1913)*, Berlin 2004; Alexander Nützenadel, Christoph Strupp, *Taxation, State, and Civil Society in Germany and the United States from the 18th to the 20th Century*, Baden-Baden 2007; José Luis Cardoso, Pedro Lains, *Paying for the Liberal State. The Rise of Public Finance in Nineteenth-Century Europe*, Cambridge 2010; Wenkai He, *Path toward the Modern Fiscal State. England, Japan and China*, Cambridge 2013; Kenneth Scheve, David Stasavage, *Taxing the Rich. A History of Fiscal Fairness in the United States and Europe*, Princeton 2016; Gisela Hürlimann, Elliot Brownlee, Eisaku Ide (eds.), *Worlds of Taxation. The Political Economy of Taxing, Spending, and Redistribution since 1945*, Basingstoke 2018.

<sup>9</sup> Jakob Tanner, *Bundeshaushalt, Währung und Kriegswirtschaft. Eine finanzsoziologische Analyse der Schweiz zwischen 1938 und 1953*, Zürich 1986; Sébastien Guex, *La politique monétaire et financière de la Confédération suisse: 1900–1920*, Lausanne 1993; Sébastien Guex [et al.] (Hg.), *Staatsfinanzierung und Sozialkonflikte (14.–20. Jh.)*, Zürich 1994; Sébastien Guex, *L'argent de l'État. Parcours des finances publiques au XX<sup>e</sup> siècle*, Lausanne 1998; Marc Perrenoud, *Aspects de la politique financière et du mouvement ouvrier en Suisse dans les années 1930*, in: *Études et sources* 26 (2000), p. 83–122;

Le contraste, depuis le milieu du XIX<sup>e</sup> siècle, avec la pauvreté de l'historiographie relative à la fiscalité des cantons, pour ne pas parler de celle des communes, est saisissant. Il existe, certes, un certain nombre de travaux qui abordent l'histoire de la fiscalité d'un ou de plusieurs cantons.<sup>10</sup> Mais ces

---

Monique Ceni, Guerre, impôts fédéraux directs et fédéralisme d'exécution, in: Valentin Groebner [et al.] (Hg.), *Kriegswirtschaft und Wirtschaftskriege*, Zürich 2008, p. 177–195; Cédric Humair, *Développement économique et État central (1815–1914). Un siècle de politique douanière suisse au service des élites*, Berne 2004; Gisela Hürlimann, *Ganga Aratnam, Umverteilung durch Steuern? Ein Beitrag zur 'Fiscal Welfare' in der Schweiz*, in: Thomas David [et al.] (Hg.), *Die Produktion von Ungleichheiten*, Zürich 2010, p. 205–218; Gisela Hürlimann, *Öffentliche Finanzen und Budgetkulturen im Wandel*, in: *Traverse. Zeitschrift für Geschichte* 17/1 (2010), p. 229–252; Gisela Hürlimann, Jakob Tanner, *Mit Steuern steuern?*, in: Gisela Hürlimann, Jakob Tanner (Hg.), *Steuern und umverteilen. Effizienz versus Gerechtigkeit?*, Zürich 2012, p. 7–25; Olivier Longchamp, *La politique financière fédérale (1945–1958)*, Lausanne 2014; Matthieu Leimgruber, 'Kansas City on Lake Geneva'. Business Hubs, Tax Evasion, and International Connections around 1960, in: *Zeitschrift für Unternehmensgeschichte* 60/2 (2015), p. 123–140; Christophe Farquet, *La défense du paradis fiscal suisse avant la Seconde Guerre mondiale. Une histoire internationale*, Neuchâtel 2016; Aniko Fehr, *Origines, échec et adoption d'un projet d'amnistie fiscale générale en Suisse (1958–1968)*, in: *Revue suisse d'histoire* 67/3 (2017), p. 361–380; Gisela Hürlimann, *Schweizerische Steuerwelten 1955 bis 1979. Gerechtigkeit, Wettbewerb und Harmonisierung im transnationalen Kontext*, Habilitationsschrift, Freiburg 2020; Sébastien Guex, *Finances publiques et politique financière (1914–2000)*, in: Patrick Halbeisen [et al.] (dir.), *Histoire économique de la Suisse au XX<sup>e</sup> siècle*, Neuchâtel 2021, p. 1139–1195.

<sup>10</sup> Georg von Schanz, *Die Steuern der Schweiz in ihrer Entwicklung seit Beginn des 19. Jahrhunderts*, Stuttgart 1890; Max Cérenville, *Les impôts en Suisse. Leur assiette et leur quotité*, Lausanne 1898; Heinrich Ernst, *Die direkten Staatssteuern des Kantons Zürich im neunzehnten Jahrhundert*, Winterthur 1903; Wilhelm Gerloff, *Die kantonale Besteuerung der Aktiengesellschaften in der Schweiz*, Bern 1906; Walter Guldenmann, *Das Steuereinschätzungsverfahren und seine Bedeutung für die Staats- und Gemeindefinanzen. Ein Beitrag zur Schweizerischen Steuerpolitik*, Zürich 1918; Max Weber, *Die neuere Entwicklung der Staats-Steuern des Kantons Solothurn*, Zürich 1922; Franz Xaver Stampfli, *Die Steuern des Kantons St. Gallen 1890–1922*, Uznach 1929; Hans Streiff, *Die Erwerbssteuer des Kantons Glarus. Eine finanzwissenschaftliche Studie*, Glaris 1940; Heinrich Goldinger, *Die Staatssteuern des Kantons Thurgau 1890–1938*, Zürich 1941; Albert Gemperli, *Die Rückwirkungen der Bundessteuern auf die Gestaltung und den Ertrag der kantonalen Steuern*, Zürich 1942; Emmanuel Siegenthaler, *Die Grundlagen und Auswirkungen des aargau-*

travaux sont, dans leur très grande majorité, datés ou très anciens et issus de la plume non d'historiennes ou d'historiens, mais de juristes, d'économistes ou encore de praticiennes et praticiens. Ils se caractérisent donc par leur superficialité. Ainsi, ils limitent l'examen à la seule phase parlementaire de l'élaboration de telle ou telle disposition fiscale, sans se soucier des phases, pourtant souvent très importantes, qui précèdent (la phase préparatoire) ou suivent (mesures d'application) le débat au Parlement. Dans le même sens, ils se concentrent sur des problématiques étroitement juridiques ou économiques, sans prendre en compte les enjeux sociaux, politiques et culturels de la fiscalité. Ils négligent l'aspect, pourtant fondamental, que représentent les résistances fiscales, ignorent toute la dimension internationale de la fiscalité cantonale et, finalement, n'offrent aucune mise en perspective comparative.

Dans ce tableau morose, il existe, heureusement, quelques exceptions qui illustrent l'intérêt, la pertinence et la fécondité des recherches historiques sur les fiscalités cantonales. Il s'agit d'abord de la thèse de doctorat de Michael van Orsouw qui retrace l'évolution de l'imposition dans le canton de Zoug au XX<sup>e</sup> siècle.<sup>11</sup> L'auteur démontre notamment que les autorités

---

schen Staatssteuergesetzes von 1865 bis 1943, unter besonderer Berücksichtigung der Wirtschaftskonjunktur, Aarau 1945; Jean-Frédéric Feller, Die Steuern des Kantons Genf 1887–1948, Zürich 1950; Hugo Grob, Die Steuerpolitik des Kantons St. Gallen und die Besteuerung der Banken, Zürich 1951; Nino Ferro, Die Staatssteuern des Kantons Schaffhausen 1890–1945, Winterthur 1953; Max Trachsler, Die steuerpolitische Behandlung der Kapitalgesellschaften im zürcherischen Steuersystem, Winterthur 1954; Loys Huttenlocher, L'imposition des personnes morales en droit neuchâtelois. Contribution à l'étude de l'imposition des sociétés à base de capitaux en fonction de l'intensité du rendement, La Chaux-de-Fonds 1957; Markus Bieri, Geschichte der Aargauischen Steuern von 1801–1968, insbesondere der direkten Staatssteuern, Aarau 1972; Giorgio Franchini, La fiscalità in Ticino dal 1800 al 1995. Modalità, strumenti, strategie e proposta di riforma, Bellinzona 1996; Martin Illi, Werner Lüdin, Auch Steuern haben eine Geschichte. 650 Jahre Zürcher Steuerrödel, Zürich 2007; Susanne Raas, Die Entstehung der Besteuerung der juristischen Personen im Kanton Zürich und im Bund. Eine rechtshistorische Studie zur Besteuerung insbesondere der Kapitalgesellschaften von der zweiten Hälfte des 19. Jahrhunderts bis zur Mitte des 20. Jahrhunderts, Zürich 2012.

<sup>11</sup> Michael van Orsouw, *Das vermeintliche Paradies. Eine historische Analyse der Anziehungskraft der Zuger Steuergesetze*, Zürich 1995.

zougoises cherchent à se positionner à la fois dans la concurrence fiscale intercantonale résultant du fédéralisme, et dans la concurrence fiscale qui se livre à l'échelle internationale.

On signalera ensuite la récente thèse de doctorat de Christian Keller qui offre une analyse très stimulante de l'évolution des fiscalités de Bâle-Ville et Bâle-Campagne de 1833 à 1928.<sup>12</sup> Comme dans le cas précédent, il en ressort que l'histoire des systèmes fiscaux de ces deux cantons ne peut être comprise en se cantonnant à l'étude de la seule législation, mais doit inclure les pratiques des administrations fiscales et des contribuables, ces dernières s'exprimant dans des combinaisons changeantes entre le consentement, respectivement la résistance, à l'impôt.

Enfin, des articles récents publiés par Vivien Ballenegger et Sylvain Praz jettent un éclairage novateur sur certains aspects de la fiscalité des cantons de Zurich et Berne.<sup>13</sup> Il s'agit de résultats intermédiaires en vue de deux thèses de doctorats de l'Université de Lausanne qui porteront, respectivement, sur les cantons de Zurich et Saint-Gall d'une part ainsi que de Berne et Vaud d'autre part.

On ne peut terminer ce bilan de l'historiographie portant sur les fiscalités cantonales aux XIX<sup>e</sup> et XX<sup>e</sup> siècles sans mentionner que, depuis une quinzaine d'années, plusieurs mémoires de licence ou de master portant sur cette question ont été accomplis dans plusieurs universités, en particulier à Lausanne.<sup>14</sup> Forcément limitées et de qualité très inégale, en raison de la

---

<sup>12</sup> Christian Keller, *Visionen, Volkshetze, Betrügereien. Der Weg zum modernen Steuerstaat am Beispiel der Kantone Basel-Stadt und Basel-Landschaft (1833–1928)*, Zürich 2017.

<sup>13</sup> Vivien Ballenegger, *Imposer les successions pour réduire les inégalités? Le cas du canton de Berne, 1852–1919*, sous presse, à paraître en 2021 dans *l'Annuaire de la Société suisse d'histoire économique et sociale*, vol. 35; Sylvain Praz, *Sujétion fiscale et pratique d'imposition à l'égard des petits contribuables (1870–1952)*, sous presse, *Ibid.*

<sup>14</sup> Olivier Longchamp, *L'introduction de l'impôt mobilier dans le canton de Vaud, 1860–1863*, Lausanne 2001; Maria Kistler, *Direkte Demokratie und Steuersystem. Eine historische Untersuchung im Kanton Zürich von 1830 bis 1870*, Basel 2006; Markus Winiger, *Le secret bancaire avant 1914. Législation fiscale fribourgeoise, comptes-joints, législations cantonales et fédérales sur les banques*, Lausanne 2007; Jan Fivaz, *Schmiermittel und Solidarbeitrag. Zur Geschichte und Funktion des Finanzausgleichs zwischen Bund und Kanton*

nature même de ce type de travaux, ces études ne modifient guère le bilan qui vient d'être tracé. Mais elles témoignent du regain d'intérêt et du renouveau méthodologique mis en évidence plus haut.

La pauvreté de l'historiographie relative aux fiscalités cantonales des XIX<sup>e</sup> et XX<sup>e</sup> siècles entraîne une série de conséquences fâcheuses, dont voici les trois principales.

Premièrement, dans l'état actuel des connaissances, il n'est guère possible de tracer plus que les linéaments de l'histoire de la fiscalité des cantons et des communes, ainsi que, *a fortiori*, de l'histoire des finances publiques cantonales aux XIX<sup>e</sup> et XX<sup>e</sup> siècles. Étant donné l'importance cruciale de ces dernières, il existe donc un trou béant dans la connaissance et la compréhension de l'histoire fiscale et financière de la Suisse moderne.

Deuxièmement, et à un niveau plus général, cette pauvreté signifie que des pans entiers de l'histoire politique, sociale et économique suisse sont ignorés. Cette méconnaissance se reflète de manière frappante dans les ouvrages de synthèse réalisés sur l'histoire des différents cantons aux XIX<sup>e</sup> et XX<sup>e</sup> siècles. Durant les dernières années, de tels ouvrages ont été rédigés pour au moins treize cantons. Toutes ces publications se distinguent par le fait qu'elles n'accordent aux questions fiscales que quelques rares passages disséminés ici ou là. Si l'on cumule ces passages et que l'on rapporte le nombre de pages ainsi obtenu au nombre total de pages des ouvrages en

---

nen in der Schweiz von 1848 bis 1959, Bern 2008; Jonas Thion, «Finanzgesunde Kantone in einem finanzgesunden Bund». Les cantons face à la modification du système fiscal en Suisse durant les années 1930, Genève 2013; Vivien Ballenegger, Réforme de l'imposition directe dans le canton de Berne à la fin de la Première Guerre mondiale, Berne 2016; Florent Miseréz, La loi vaudoise d'impôt sur la fortune et le produit du travail du 24 janvier 1923, Lausanne 2016; Sylvain Praz, Plus d'argent avec moins d'impôts? La loi fiscale du canton de Zürich de 1917, Lausanne 2016; Giulia Willig, Qui doit payer l'impôt? La construction du système fiscal genevois moderne, 1920–1925, Genève 2016; Filippo Zoppi, Le refus populaire de la loi fiscale tessinoise 16 juin 1920 et l'adoption de la loi de procédure fiscale du 5 octobre 1920, Lausanne 2016; Saman Afkhami, Die Steuerprogression der Zürcher Verfassung von 1869, Zürich 2017; Apolline Anor, L'imposition directe sur les fortunes et les ressources dans le canton de Neuchâtel (1848–1917). Étude sur les débats politiques et les enjeux socio-économiques liés à l'introduction de l'impôt progressif en 1917, Lausanne 2018.

question, on se rend mieux compte de la portion fort congrue réservée à l'histoire de la fiscalité: Bâle-Ville: 0,8%; Bâle-Campagne: 0,5%; Berne: 0,7%; Fribourg: 1,5%; Genève: 1,3%; Lucerne: 0,3%; Nidwald: 1,5%; Saint-Gall: 0,3%; Schaffhouse: 0,5%; Schwyz: 0,5%; Tessin: 0,6%; Vaud: 0,9%; Zurich: 1,9%.<sup>15</sup>

Enfin, le problème ne concerne pas que la Suisse. Il a une éminente portée internationale. La Suisse constitue le plus ancien et le plus important paradis fiscal au monde, et elle a donc exercé et exerce toujours une profonde influence sur l'évolution de la fiscalité au niveau international.<sup>16</sup> « Toutefois le développement de la Suisse en tant que paradis fiscal [...] n'est pas clair », précisent trois spécialistes des paradis fiscaux.<sup>17</sup> L'une des origines majeures de ce manque de clarté réside précisément dans l'ignorance de l'histoire des fiscalités cantonales. En effet, à côté des autorités fédérales, les autorités cantonales ont joué, à travers une stratégie de *dumping fiscal* menée à l'échelle internationale, un rôle décisif dans la naissance et le développement de la Suisse en paradis fiscal mondialement connu.<sup>18</sup>

---

<sup>15</sup> Georg Kreis, Beat von Wartburg Beat (Hg.), *Basel – Geschichte einer städtischen Gesellschaft*, Basel 2000; Regierungsrat des Kantons Basel-Landschaft, *Nah dran, weit weg. Geschichte des Kantons Basel-Landschaft*, vol. 5 et 6, Liestal 2001; Peter Martig (Hg.), *Berns moderne Zeit. Das 19. Und 20. Jahrhundert neu entdeckt*, Bern 2011; Francis Python, *Histoire de Fribourg. Ancrages traditionnels et renouveaux (XIX<sup>e</sup>–XX<sup>e</sup> siècles)*, Neuchâtel 2018; Olivier Perroux, *Histoire de Genève*, vol. 3, Neuchâtel 2014; Staatsarchiv des Kantons Luzern (Hg.), *Der Kanton Luzern im 20. Jahrhundert*, vol. 1 et 2, Zürich 2013; Kanton Nidwalden (Hg.), *Geschichte des Kantons Nidwalden*, vol. 2, Stans 2014; Wissenschaftliche Kommission der Sankt-Galler Kantongeschichte (Hg.), *Sankt-Galler Geschichte*, Rorschach 2003; Historischer Verein des Kantons Schaffhausen (Hg.), *Schaffhauser Kantongeschichte des 19. und 20. Jahrhunderts*, vol. 1, 2, et 3, Schaffhausen 2001; Historischer Verein des Kantons Schwyz (Hg.), *Geschichte des Kantons Schwyz (1712–2010)*, vol. 4, 5 et 6, Zürich 2012; Raffaello Ceschi, *Storia del Cantone Ticino*, Bellinzona 2015; Olivier Meuwly [et al.] (dir.), *Histoire vaudoise*, Lausanne 2015; Niklaus Flüeler, Marianne Flüeler-Grauwieler (Hg.), *Geschichte des Kantons Zürich*, vol. 3, Zürich 1994.

<sup>16</sup> Ronen Palan [et al.]. *How Globalization Really Works*, Ithaca 2010, p. 123.

<sup>17</sup> *Ibid*, p. 115.

<sup>18</sup> Sébastien Guex, *L'émergence du paradis fiscal suisse (1860–1914)*, in: Danièle Fraiboulet, Philippe Verheyde (dir.), *Pour une histoire sociale et politique de l'économie*, Pa-

## Approche méthodologique et questionnements

La plupart des contributions du présent dossier portent sur la fiscalité directe, c'est-à-dire sur l'impôt sur le revenu (revenu du travail, bénéfices, etc.) des personnes physiques et morales, ainsi que sur l'impôt sur la fortune des mêmes personnes, sous ses différentes formes (impôt sur la fortune mobilière et immobilière, impôt sur les successions, droits de mutation, impôt sur le capital, etc.). C'est que, dès la fin du XIX<sup>e</sup> siècle, l'imposition directe constitue la part de loin la plus importante de la fiscalité des cantons: en 1900, le produit de l'imposition directe représente 68,3 % des recettes fiscales totales des cantons; en 1938, cette part atteint 87,8 %, et en 1980 92,7 %.<sup>19</sup> La part restante est formée par des impôts sur la consommation – impôts d'autant plus difficiles à étudier de manière globale qu'ils sont éparpillés en d'innombrables configurations.

Le présent dossier est toutefois loin d'apporter une vue d'ensemble de l'histoire de la fiscalité directe des cantons, car il se limite à des études de cas. Pour preuve, nous avons recensé (sans pouvoir, dans l'état actuel des connaissances, être exhaustif) ce qu'on peut appeler les révisions totales et les révisions étendues dont les lois relatives à la fiscalité directe ont été l'objet, entre 1848 et 1980, dans les 25 cantons suisses (sauf le Jura).<sup>20</sup> Ce recensement a été établi en tenant compte de deux critères. Le premier est l'appréciation portée dans les études parues à ce jour, notamment juridiques, sur les différentes révisions fiscales. Le deuxième a été établi à partir d'un survol des sources publiées, survol qui a permis une très brève analyse de chacune des révisions fiscales non traitées ou traitées très rapidement dans la littérature secondaire, en déterminant dans chaque cas, d'une part, l'ampleur quantitative (nombre d'articles révisés) et, d'autre part, le contenu qualitatif du projet soumis à la discussion parlementaire. Sur cette base, ont été rangées

---

ris 2020, p. 49–64; Sébastien Guex, The Emergence of the Swiss Tax Haven, 1816–1914, in: *Business History Review* 95 (2021), p. 1–20.

<sup>19</sup> Jakob Steiger, *Grundzüge des Finanzhaushaltes der Kantone*, Bern 1903; Administration fédérale des contributions, *Finances des cantons (1930–1971)*, Berne 1973; Administration fédérale des contributions, *Finances publiques en Suisse 1980*, Berne 1982.

<sup>20</sup> Ce recensement, sous forme d'un tableau trop volumineux pour être intégré ici, est à disposition auprès de Sébastien Guex.

dans la catégorie de «révisions totales» les réformes portant sur la totalité des articles d'une loi ou sur les dispositions décisives en matière d'imposition directe, c'est-à-dire concernant l'ensemble des trois aspects suivants: la définition de la matière imposable, les taux d'imposition et la procédure de taxation. Ont été rangées dans la catégorie de révisions étendues les réformes portant sur les dispositions relatives à un ou deux des trois aspects mentionnés ci-dessus. Sur cette base, il apparaît que les cantons ont connu environ 120 révisions totales et environ 230 révisions étendues de leur système d'imposition directe entre 1848 et 1975. Cela signifie qu'en moyenne, au cours de cette période longue de 128 ans, la fiscalité directe de chaque canton a subi des changements décisifs ou profonds tous les neuf ans.

A titre d'exemple, voici la liste des révisions pour quatre cantons suisses importants de par leur poids démographique, économique et politique:

Zurich	Saint-Gall	Berne	Vaud
1870	1877	1875	1875
1917	1888	1898	1877
1922	1903	1918	1878
1928	1917	1920	1886
1936	1918	1926	1897
1943	1934	1933	1903
1951	1939	1944	1919
1956	1944	1948	1923
1958	1954	1956	1928
1962	1960	1962	1930
1966	1961	1964	1938
1970	1963	1968	1944
1974	1966	1974	1947
	1970		1956
	1974		1962
			1964
			1967
			1970
			1972
			1974

Tab 2: Révisions totales (années en gras) ou révisions étendues de la fiscalité directe dans les cantons de Zurich, Saint-Gall, Berne et Vaud, 1870–1975.

En ce qui concerne l'approche méthodologique la mieux à même d'expliquer l'histoire de la fiscalité, elle devrait s'inspirer – comme le font d'ailleurs

plusieurs contributions dans ce volume – de la sociologie financière, laquelle part du constat que l'imposition constitue l'un des enjeux majeurs des rapports sociaux dans leurs multiples dimensions: politiques et institutionnelles bien sûr, mais également sociales, économiques et culturelles. Autrement dit, l'histoire de la fiscalité ne peut être pleinement saisie sous un angle seulement ou étroitement politique ou juridique. Dès lors, il est pertinent de conjuguer une «approche historique institutionnaliste»<sup>21</sup>, celle qui se focalise sur les institutions politiques et la législation étatique, avec celle de l'histoire sociale, qui met l'accent sur les acteurs et les agents sociaux, leurs conceptions, leurs pratiques et leurs conflits.

A cela s'ajoute que, dans l'idéal, une telle approche devrait inclure une dimension comparative. Mais, comme le soulignait déjà Marc Bloch dans son texte fondateur sur l'histoire comparative, la comparaison implique qu'on dispose d'«études de faits, détaillées, critiques et solidement documentées».<sup>22</sup> Dans la mesure où nous ne disposons pas de telles études sur l'histoire des fiscalités cantonales aux XIX<sup>e</sup> et XX<sup>e</sup> siècles, on comprend que les études figurant dans le présent dossier soient déficientes sous cet angle. Cela dit, à partir des contributions publiées ici et en guise d'appel à élargir le champ de la recherche, on peut soulever quatre questions auxquelles devrait se confronter une approche comparative dans le domaine des fiscalités cantonales. Premièrement, il s'agirait de se demander s'il est possible d'établir une périodisation, c'est-à-dire de distinguer des phases dans l'évolution des fiscalités directes cantonales aux XIX<sup>e</sup> et XX<sup>e</sup> siècles. Les contributions du présent dossier ainsi que le tableau ci-dessus font à tout le moins apparaître, comme premier élément de réponse, que les périodes de sortie des deux conflits mondiaux constituent des moments charnière de cette histoire. Deuxièmement, il serait sans doute fécond de se demander dans quelle mesure – et pourquoi? – il s'est produit une convergence entre les systèmes fiscaux cantonaux de la deuxième moitié du XIX<sup>e</sup> à la fin du XX<sup>e</sup> siècle. A cet égard, quel rôle la concurrence fiscale entre cantons a-t-elle joué? Et certains

<sup>21</sup> Sven Steinmo, *Taxation and Democracy. Swedish, British and American Approaches to Financing the Modern State*, New Haven 1993, p. 6.

<sup>22</sup> Marc Bloch, *Pour une histoire comparée des sociétés européennes*, in: *Revue de synthèse historique* 46 (1928), p. 45.

cantons – par exemple Zurich – ont-ils effectivement constitué un modèle pour une série d’autres ? Troisième question : peut-on dresser une typologie des systèmes fiscaux cantonaux ? Est-il pertinent, et sur quelles bases, de distinguer « des mondes fiscaux » en Suisse, selon l’expression utilisée, notamment, par G. Hürlimann ?<sup>23</sup> Enfin, quatrièmement, est-ce que se confirment, à la lumière des cas étudiés, les hypothèses de plusieurs chercheurs quant à la forte influence exercée par certaines institutions (en particulier la démocratie directe), ainsi que par certaines valeurs culturelles liées au catholicisme ou au protestantisme, sur l’évolution de la fiscalité ?<sup>24</sup>

Concrètement, la mise en œuvre dans le domaine de l’histoire des fiscalités cantonales d’une démarche méthodologique s’inspirant de la socio-logie financière et combinant l’approche institutionnaliste et celle de l’histoire sociale, signifie que la recherche devrait porter sur les trois champs qui vont être décrits ci-dessous, et s’attacher à cinq problématisations qui seront exposées par la suite.

## 1. Le champ des finances publiques et de la politique budgétaire

Une politique fiscale ne peut se comprendre sans prendre en compte le contexte financier – à savoir la situation globale des finances publiques ainsi que la politique budgétaire d’ensemble menée par les autorités dans la conjoncture précise durant laquelle cette politique fiscale est définie, comme le montrent par ailleurs la plupart des contributions dans ce volume (voir celles d’Apolline Anor, de Vivien Ballenegger, d’Hadrien Buclin, de Jan Kirchmayr, de Florian Müller ou encore de Sylvain Praz). À cet égard, deux approches peuvent être combinées afin de mettre relativement rapidement en lumière les aspects de la politique budgétaire globale qui sont nécessaires à la compréhension de la politique fiscale :

---

<sup>23</sup> Gisela Hürlimann, *Schweizerische Steuerwelten*, *op. cit.*

<sup>24</sup> Klaus Armingeon [et al.], « Swiss Worlds of Welfare », *West European Politics* 27 (2004), p. 20–44; Keller, *Visionen*, p. 190–198; Kurt Schmidheiny, *Emerging Lessons from Half a Century of Fiscal Federalism in Switzerland*, University of Basel: Wirtschaftswissenschaftliche Fakultät, janvier 2017, manuscrit, p. 22–23.

- Une approche dite «froide», à travers «la comptabilité publique traitée comme un objet et comme un résultat», qui permet, «sur la base du chiffre [...] [de] révéler des problèmes grâce au repérage des évolutions et des corrélations financières».<sup>25</sup> Sur la base des statistiques, il s'agit, plus particulièrement, d'analyser les dépenses et les recettes totales des États cantonaux, ainsi que les soldes de leurs comptes financiers et leur endettement, tout en suivant de manière fine l'évolution des différentes composantes des recettes fiscales.
- Une approche dite «chaude» qui, sur la base des sources publiées (essentiellement les rapports des Gouvernements et les procès-verbaux ou comptes rendus des débats parlementaires), s'intéresse aux discours, à l'action, aux débats, aux conflits et aux choix des acteurs en matière de politique budgétaire.

## 2. Le champ de la législation fiscale

Ici, il s'agit d'expliquer l'évolution des différentes dispositions législatives. Cela implique, premièrement, de ne pas limiter la recherche aux phases parlementaires, mais de remonter systématiquement à la phase préparatoire, qui est souvent cruciale. Dans le même sens, comme l'indiquent notamment les contributions de Vivien Ballenegger et Sylvain Praz, il est important de se pencher sur les phases postparlementaires, soit sur l'élaboration des dispositions d'application de la loi (ordonnances d'application; circulaires fiscales du Gouvernement; jurisprudence des Tribunaux, etc.). Deuxièmement, la recherche doit prendre soin d'identifier et d'analyser finement (notamment en pondérant leur poids respectif) le vaste spectre des acteurs qui interviennent dans la définition de la législation fiscale d'un canton: les acteurs politiques (Gouvernement cantonal; partis politiques; journaux d'opinion, etc.); la haute administration financière et fiscale de l'État cantonal; les associations d'intérêt (organisations patronales; syndicats et associations d'employés ou de fonctionnaires; associations ou «clubs» paysans; «Ligues» de contribuables, etc.); les «experts» (professeurs de droit

---

<sup>25</sup> Jean Bouvier, *Histoire financière et problèmes d'analyse des dépenses publiques*, in: *Annales. Économies, sociétés, civilisations* 33 (1978), p. 211.

fiscal ou d'économie; fiscalistes; fiduciaires, etc.); les institutions étatiques «en amont ou en aval» (Administration fédérale des contributions; communes ou institutions communales, etc.).

### 3. Le champ des pratiques

Enfin, un troisième champ de recherche à prendre en compte est celui des pratiques. Plusieurs études ont montré, aussi bien pour des périodes relativement éloignées<sup>26</sup> que plus récentes,<sup>27</sup> qu'en matière fiscale, il ne suffit pas d'en rester à l'examen des dispositions légales, tant la distance peut être étendue entre ces dernières et les pratiques. Or, dans les cantons, la législation laisse aux autorités fiscales – le Gouvernement, la direction du Département des Finances, l'administration des impôts, les diverses commissions (de taxation, de recours, etc.) – une marge de manœuvre particulièrement large dans l'application de la loi.

Dès lors, il s'agit d'examiner soigneusement en quoi et pourquoi les révisions fiscales changent – ou non – les pratiques des autorités fiscales. À cet égard, l'étude des dispositions d'application de la législation est souvent indispensable. Mais il s'agit aussi de tenter de mesurer, par exemple à travers l'analyse quantitative et qualitative des recours fiscaux déposés, l'évolution du degré de complaisance, respectivement de sévérité des autorités fiscales. Enfin, il faut suivre attentivement les transformations affectant les autorités fiscales elles-mêmes, en particulier les administrations fiscales et les commissions, en examinant leurs effectifs, leur degré de professionnalisme et de formation ainsi que leur composition sociale et politique. Les contributions d'Anor, Buclin, Kirchmayr et Müller publiées dans ce volume témoignent de la grande importance d'examiner attentivement le champ des pratiques.

---

<sup>26</sup> Praz, *Plus d'argent avec moins d'impôt?*; Keller, *Visionen*.

<sup>27</sup> Alexis Spire, *Faibles et puissants face à l'impôt*, Paris 2012.

## Problématiques et pistes de recherche

A partir de ces trois champs de recherche, cinq problématiques et pistes de recherche apparaissent comme centrales lorsque l'enjeu consiste à comprendre l'histoire des fiscalités cantonales aux XIX<sup>e</sup> et XX<sup>e</sup> siècles.

Tout d'abord, il s'agit de porter une attention majeure aux aspects matériels soulevés par toute fiscalité directe: la définition de la matière imposable; l'existence – ou non – d'un minimum de revenu ou de fortune non soumis à l'impôt, et la hauteur de celui-ci; l'ampleur des déductions et des exemptions fiscales; la proportionnalité ou la progressivité du taux d'imposition; en cas de progressivité, la courbe du barème d'imposition, etc. Remarquons au passage qu'à une ou deux exceptions près, une problématique n'a pas été abordée par l'historiographie de la fiscalité, ni en Suisse, ni à l'échelle internationale: la dimension genrée de l'imposition directe.<sup>28</sup> À cet égard, on devrait notamment se demander quel rôle ont joué, dans l'établissement de la législation, les considérations relatives à l'encouragement, respectivement au découragement du travail féminin, du mariage ou encore de la natalité.

Une attention tout aussi soutenue doit être accordée aux aspects formels de l'imposition directe, notamment à la question des moyens de contrôle accordés à l'administration fiscale, car si ces aspects sont souvent négligés par la recherche, ils n'en jouent pas moins un rôle aussi important que les dispositions matérielles: la procédure de taxation, c'est-à-dire de détermination de l'assiette de l'impôt; les organes chargés d'une telle procédure (organes communaux, cantonaux ou mixtes?); les possibilités et procédures de recours des contribuables et des autorités fiscales; les moyens de renseignement et de contrôle du fisc (déclaration fiscale volontaire ou obligatoire des contribuables? Ouverture des livres de comptes? Inventaire fiscal obligatoire ou facultatif lors du décès? Et dans quel délai après le décès? Levée du secret bancaire? etc.); la définition de l'évitement de l'impôt, soit la définition – pour reprendre les notions juridiques utilisées aujourd'hui en Suisse – de

---

<sup>28</sup> Edward McCaffery, *Where's the Sex in Fiscal Sociology? Taxation and Gender in Comparative Perspective*, in: Isaac [et al.], *The New Fiscal Sociology*, p. 216–236.

la soustraction ou de la fraude fiscale; les sanctions en cas de non-respect de la législation, en particulier en cas de soustraction ou de fraude fiscale, etc.

En deuxième lieu, il convient de s'intéresser aux résistances fiscales. Celles-ci exercent en effet une influence déterminante sur l'évolution de la fiscalité dans son ensemble, en contribuant notamment à façonner directement, mais aussi indirectement – en agissant entre autres sur la représentation de ce qu'est la justice fiscale parmi la majorité des citoyennes et citoyens – la législation fiscale. Ces résistances influencent par ailleurs fortement les pratiques des autorités fiscales ainsi que des contribuables et déterminent en partie les résultats – en termes de recettes – des différentes mesures fiscales adoptées.

Les résistances fiscales prennent deux formes. La première est collective: elle s'articule sur le plan politique et s'exprime à travers les partis politiques, les associations d'intérêt et les mouvements *ad hoc* de contribuables. Cette forme de résistance, qui ne pose pas de problème particulier à la recherche du point de vue de la méthodologie et de la définition des sources pertinentes, doit être prise en compte dans le cadre des deuxième et troisième champs d'études définis ci-dessus, soit ceux portant sur la législation et les pratiques fiscales.

La seconde forme est individuelle: à cet égard, il s'agit avant tout et surtout de la soustraction ou de la fraude fiscale ou encore de l'évasion fiscale (cette dernière étant entendue ici comme l'utilisation des lacunes ou des zones floues ou grises de la législation afin d'échapper à l'impôt) commises par les personnes physiques et morales particulières. Ces pratiques peuvent être fréquentes et mettre en jeu des montants très volumineux.<sup>29</sup> Bien que cette forme de résistance soit, par définition, difficile à cerner, la recherche historique ne peut pas se désintéresser du phénomène et dispose d'un certain nombre d'instruments permettant d'en comprendre, au moins approximativement, l'ampleur, le rôle, les mécanismes et les effets.<sup>30</sup> À cette forme individuelle de résistance s'en ajoute une autre, dont la portée matérielle est considérablement moindre que la précédente, mais qui est intéressante en ce

---

<sup>29</sup> Ballenegger, Réforme de l'imposition directe dans le canton de Berne; Praz, Plus d'argent avec moins d'impôt?; Keller, Visionen.

<sup>30</sup> Voir notamment Praz, Plus d'argent avec moins d'impôt?, p. 61.

qu'elle révèle des conceptions de la justice ou de la morale fiscales régnant au sein de la population: les lettres de protestation adressées par les contribuables aux autorités cantonales ou communales.<sup>31</sup>

En troisième lieu, il s'agit de questionner le rôle joué, dans l'évolution des politiques fiscales des cantons, par la concurrence à laquelle ils se livrent entre eux sur ce plan même. La portée de cette problématique étant relativement connue, il n'est guère besoin d'y insister ici.<sup>32</sup> Notons cependant qu'il faudrait, dans de futures recherches, accorder une attention particulière à deux institutions: la Conférence des Directeurs cantonaux des Finances ainsi que de la Conférence des Fonctionnaires fiscaux d'État. En effet, ces institutions, qui n'ont quasiment pas été étudiées jusqu'à maintenant, paraissent avoir joué un rôle non négligeable dans le jeu des interactions ou des influences réciproques entre les politiques fiscales cantonales. Dès lors, dans une perspective d'histoire croisée, elles semblent offrir un lieu d'observation privilégié d'un tel jeu, notamment dans le domaine de la concurrence fiscale intercantionale.

La quatrième problématique qui devrait guider de futures recherches sur l'histoire fiscale des cantons est d'autant plus importante qu'elle est absente, ou presque, de l'historiographie, et qu'elle a une portée qui dépasse largement les frontières helvétiques. Il s'agirait d'analyser ce qu'on peut appeler la dimension internationale des politiques fiscales des autorités cantonales, plus précisément de comprendre comment et pourquoi ces politiques ont contribué à transformer la Suisse en paradis fiscal. Dès le tout début du XX<sup>e</sup> siècle, la Suisse est devenue un paradis fiscal internationalement connu et elle l'est restée jusqu'à aujourd'hui.<sup>33</sup> Dans les domaines qui sont du ressort de l'État central, les facteurs ayant favorisé cette transformation sont assez bien éclairés.<sup>34</sup> Il s'agit, pour l'essentiel, de trois facteurs: 1) l'ancrage du secret

---

<sup>31</sup> A ce propos, voir notamment Keller, *Visionen*, ainsi que la contribution de Kirchmayer dans ce volume.

<sup>32</sup> Voir notamment Guex, *L'argent de l'État*, p. 101–128.

<sup>33</sup> Guex, *L'émergence du paradis fiscal suisse*, p. 49–64; Guex, *The Emergence of the Swiss Tax Haven*.

<sup>34</sup> Sébastien Guex, *The Origins of the Swiss Banking Secrecy Law and Its Repercussions for Swiss Federal Policy*, in: *Business History Review* 74/2 (2000), p. 237–266; Peter Hug, *Steuerflucht und die Legende vom antinazistischen Ursprung des Bankgeheimnisses*.

bancaire dans la législation helvétique, par l'adoption du fameux article 47 de la Loi sur les banques de 1934; 2) la distinction établie, dans la législation fiscale fédérale, entre la soustraction fiscale (Steuerhinterziehung) et la fraude fiscale (Steuerbetrug), la première n'étant pas considérée comme un délit pénal mais administratif; 3) une série de succès obtenus dans le domaine de la politique étrangère contre de puissants États cherchant à combattre ou entraver le paradis fiscal helvétique, en particulier le combat victorieux mené durant les années 1920 au sein de la Société des Nations contre toute disposition favorisant l'échange de renseignements fiscaux entre États, la signature dans les années 1930, avec des États aussi importants que l'Allemagne et la France, de Conventions de double imposition sans clause de levée du secret bancaire et, enfin, au sortir de la Deuxième Guerre mondiale, la lutte acharnée et conduite avec succès, principalement contre les États-Unis, pour préserver le secret bancaire.

En revanche, le rôle joué par les politiques cantonales dans la naissance et le développement de la Suisse en paradis fiscal opérant à l'échelle mondiale est encore largement méconnu. Pourtant, l'imposition directe restant du ressort exclusif (jusqu'en 1915), puis privilégié (de 1915 à aujourd'hui) des cantons, les autorités cantonales, sans doute stimulées par la concurrence fiscale à laquelle elles se livrent à l'intérieur même du pays, semblent être depuis le début du XIX<sup>e</sup> siècle jusqu'à aujourd'hui, des acteurs majeurs d'une stratégie de *dumping* fiscal à l'échelle internationale. En voici quelques exemples: ce sont les autorités genevoises qui introduisent, en 1816 déjà, l'ancêtre du fameux «forfait fiscal» pour les résidents étrangers fortunés, afin d'attirer ces derniers dans le canton. Dès 1862, elles sont imitées par les autorités vaudoises et c'est aussi le Gouvernement vaudois qui conclut avec les autorités britanniques, en 1872, la première convention de double

---

Funktion und Risiko der moralischen Überhöhung des Finanzplatzes Schweiz, in: Jakob Tanner, Sigrid Weigel (Hg.), *Gedächtnis, Geld und Gesetz*, Zürich: 2002, p. 269–321; Robert Vogler, *Das Schweizer Bankgeheimnis. Entstehung, Bedeutung, Mythos*, Zürich 2005; Janick Schaufelbuehl, *La France et la Suisse ou la force du petit. Évasion fiscale, relations commerciales et financières (1940–1954)*, Paris 2009, p. 316–330; Patrick Emmenegger, *The Politics of Financial Intransparency. The Case of Swiss Banking Secrecy*, in: *Swiss Political Science Review* 20/1 (2014), p. 146–164; Farquet, *La défense du paradis fiscal suisse*.

imposition jamais signée au monde, dans le but d'accroître encore l'attractivité du canton aux yeux des riches rentiers britanniques.<sup>35</sup> Sous l'impulsion de la Chambre du Commerce de Zurich, les autorités du canton de Glaris introduisent, en mai 1903 déjà, un privilège fiscal visant à ce que des sociétés holdings ou des sociétés dites de domicile étrangères viennent s'établir dans le canton. Quelques mois plus tard, les autorités du canton de Saint-Gall introduisent à leur tour des dispositions analogues, afin de faire concurrence à Glaris.<sup>36</sup>

Enfin, dernière problématique, il s'agit de s'interroger sur les effets de chacune des réformes fiscales. Cet examen vise à établir en termes chiffrés les suites de telle ou telle révision sur le volume global et/ou sur la composition interne des recettes fiscales. Mais il s'agit aussi de se pencher sur les effets de chacune d'entre elles sous un angle plus large, c'est-à-dire en tentant de déterminer leurs conséquences sur la répartition de la charge fiscale entre les différents groupes sociaux et/ou les différents secteurs économiques ou encore sur le développement socio-économique du canton. Cet examen est utile, d'une part, parce qu'en identifiant les gagnants et les perdants des réformes fiscales analysées, il contribue à mieux saisir les lignes de conflit qui se formeront dès lors et influenceront la forme et le contenu de la ou des réforme-s ultérieure-s. D'autre part, un tel examen inscrit l'histoire fiscale dans un contexte plus large d'histoire économique et sociale.

## Conclusion

Nous espérons avoir montré dans cette introduction que les enjeux liés à la fiscalité des cantons sont cruciaux pour une meilleure compréhension de l'histoire suisse contemporaine: affrontements sociopolitiques autour de la

---

<sup>35</sup> Longchamp, *L'introduction de l'impôt mobilier*, p. 159; Sunita Jigarajan, *The Conclusion and Termination of the 'First' Double Taxation Treaty*, in: *British Tax Review* 3 (2012), p. 283–306.

<sup>36</sup> Paul-René Rosset, *Les holdings companies et leur imposition en Suisse*, Paris 1928, p. 77–90; Peter Stadler, *Die Besteuerung der Basisgesellschaften in der Schweiz unter besonderer Berücksichtigung der Domizil- und Hilfsgesellschaften*, Winterthur 1970, p. 26; van Orsouw, *Das vermeintliche Paradies*, p. 41.

répartition des richesses produites ou de l’extension de l’État social; développement économique, social et politique différencié entre régions du pays; concurrence fiscale à l’échelle nationale et internationale et essor du paradis fiscal helvétique. Autant de problématiques qui, parmi d’autres, ne peuvent être comprises sans une étude approfondie des fiscalités cantonales. Or, répétons-le, l’historiographie est loin de correspondre à l’importance déterminante occupée par cet échelon étatique. Pourtant, les travaux publiés récemment, aussi bien sur l’histoire de la fiscalité à l’échelle nationale qu’internationale, en particulier ceux qui combinent histoire institutionnaliste et histoire sociale, offrent une source d’inspiration méthodologique, des problématiques et des pistes de recherche – synthétisées dans la présente introduction – qui, nous n’en doutons pas, se révèleraient fécondes pour une histoire des fiscalités cantonales. Puisse donc le présent dossier stimuler les recherches dans ce domaine encore très largement méconnu.