

**Zeitschrift:** Revue économique et sociale : bulletin de la Société d'Etudes Economiques et Sociales

**Herausgeber:** Société d'Etudes Economiques et Sociales

**Band:** 59 (2001)

**Heft:** 1: Colloque "La fraude fiscale"

**Artikel:** Quatre thèses sur l'évasion fiscale

**Autor:** Thalmann, Philippe

**DOI:** <https://doi.org/10.5169/seals-141064>

#### 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:** 13.01.2026

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

# QUATRE THÈSES SUR L'ÉVASION FISCALE

Philippe THALMANN  
*Professeur*

*Institut de Recherche sur l'Environnement Construit  
Ecole Polytechnique Fédérale de Lausanne*

L'évasion fiscale évoque les problèmes suivants:<sup>1</sup>

- Un comportement anti-civique, égoïste des contribuables.
- Des infractions généralisées, chacun cachant un peu de son revenu ou de sa fortune imposable.
- L'iniquité de la fiscalité, puisque l'évasion est plus aisée pour ceux qui peuvent faire appel à des conseillers fiscaux, qui peuvent placer leur fortune hors des frontières, qui possèdent une entreprise par laquelle ils peuvent déduire des dépenses personnelles, etc.
- Une spirale inflationniste de la fiscalité: à cause de l'évasion les recettes fiscales sont plus faibles, donc on va augmenter les taux, ce qui encouragera encore plus d'évasion, etc.<sup>2</sup>
- Une spirale inflationniste législative: à cause de l'évasion, on tente de boucher les failles du système fiscal par de nouveaux articles, qui en ouvrent de nouvelles, et le code fiscal devient de plus en plus volumineux.

Chacun de ces problèmes demande à être nuancé. Je vais tenter de le faire en présentant quatre thèses, qui se veulent un peu originales.

## Thèse 1: L'évasion fiscale résulte des efforts de mieux approcher la capacité contributive

L'évasion fiscale ne provient pas tant du fait qu'on ne peut pas mettre un contrôleur derrière chaque contribuable ou le menacer de sanctions énormes. Elle provient surtout du flou inévitable dans la définition des assiettes fiscales.

Tant qu'on se contentait de définitions extrêmement pragmatiques de la capacité contributive – le nombre de fenêtres ou la largeur du front du bâtiment, le nombre de têtes de bétail – il était facile pour le fisc de contrôler et d'éviter l'évasion.<sup>3</sup> Dès qu'on entend approcher plus finement un concept économique tel que le pouvoir économique ou la capacité contributive, on introduit des éléments difficilement mesurables – revenus du capital, revenus en nature, etc. – et on ouvre la porte à l'évasion fiscale.

Ceci montre qu'il est inutile d'être perfectionniste dans la définition des assiettes fiscales. On est obligé de tolérer que certains éléments soient mal ou pas du tout inclus. Sinon, seuls les contribuables parfaitement honnêtes paieront des impôts sur ces éléments.

Attention cependant de ne pas définir trop largement la liste des éléments difficiles à inclure et attention surtout de la réviser continuellement. Je ne suis pas d'accord quand on dit encore aujourd'hui que la valeur locative des logements en propriété ne peut pas être mesurée objectivement. L'Office fédéral du logement développe actuellement une formule de calcul des loyers locatifs dans le but d'apprécier les loyers abusifs par une comparaison avec les loyers statistiques qui tiennent compte des caractéristiques des logements (méthode dite hédoniste, voir Geiger, 1985 et Thalmann, 1987); cette formule pourrait parfaitement servir à estimer la valeur locative de logements en propriété. En revanche, il est vrai que le chiffre d'affaires ou la valeur ajoutée deviennent des concepts de plus en plus flous avec le développement du commerce électronique et des services en ligne.

Le danger d'évasion ne force pas seulement à renoncer à imposer certains éléments de la définition théorique de la capacité contributive. Il oblige aussi à renoncer à autoriser certaines déductions et exonérations qui seraient justifiées sur le plan théorique mais ouvrent la porte à l'évasion. En effet, l'évasion passe autant par l'abus de déductions que par la non-déclaration d'éléments imposables.

Tout ceci plaide pour des définitions imparfaites mais simples des assiettes fiscales. Les assiettes qui ne peuvent pas être définies simplement devraient être entièrement abandonnées.

## **Thèse 2: Si l'évasion sert à freiner un fisc gourmand ou à corriger une fiscalité inique, c'est l'État qu'il faut réformer**

On trouve parfois du bon à l'évasion fiscale parce qu'elle permettrait d'échapper à un État imposant des charges fiscales trop lourdes ou injustes, ou parce qu'elle affamerait un État qui gaspillerait les deniers publics. Mais l'évasion n'est alors qu'un moindre mal, une mauvaise solution. Cela ressemble au régime alimentaire que l'on s'impose parce qu'on ne sait plus se nourrir convenablement. Mieux vaudrait revenir à une alimentation saine. Mieux vaudrait réformer le système fiscal et le fonctionnement des autorités. D'autant plus que tous n'ont pas les mêmes possibilités pour échapper à l'État inique.

Cet argument est d'autant plus douteux qu'il peut justifier l'évasion même dans un contexte de fiscalité et de gouvernance optimales. En effet, il suffit que quelque uns évadent quand même les impôts pour que le système soit inéquitable, permettant à tous d'évader les impôts.

Lorsqu'un contribuable invoque les défauts de l'État ou du système fiscal pour justifier son acte d'évasion fiscale, on peut interpréter cela de deux façons. Soit il agit par pur égoïsme et son attitude est doublement anti-civique: il ne contribue pas à l'effort collectif et il renonce à lutter pour améliorer l'État. Soit il agit par désespoir, après avoir tenté par d'autres moyens de contribuer à réformer l'État. Cette deuxième attitude s'apparente à la grève fiscale, qui peut se justifier dans les États autoritaires. L'abstentionnisme étendu dans les affaires politiques en Suisse suggère que la première interprétation puisse être la bonne. Un résultat statistique plaide toutefois en faveur de la seconde. En effet, Weck-Hannemann et Pommerehne (1989) ont montré que l'évasion était moindre dans les cantons où les citoyens peuvent se prononcer sur le budget et les taux d'imposition.

Notons qu'affamer l'État ne suffit pas en soi à freiner sa croissance. Pour cela, il faudrait au moins une règle stricte et crédible concernant l'équilibre budgétaire. Affamer l'État ne va surtout pas garantir une meilleure utilisation des moyens. Pour toutes ces raisons, il nous semble que le référendum financier est un meilleur moyen de contrôler démocratiquement les dépenses publiques que l'évasion fiscale.

### **Thèse 3: L'évasion fiscale permet de flexibiliser la fiscalité**

L'inégalité face à l'évasion fiscale pourrait présenter certains avantages. En effet, l'évasion fiscale peut compenser une fiscalité trop rigide, qui ne tient pas suffisamment compte des conditions individuelles parce que trop légaliste (égalité de traitement) ou trop peu précise. Cela ressemble à la modulation du contrôle des stationnements, qui permet d'être tacitement clément à certains endroits ou à certaines heures, quand les voitures mal garées ne sont pas gênantes.

En laissant les propriétaires occupants évaluer eux-mêmes leur valeur locative, sans contrôler, on est implicitement clément avec eux, par opposition aux propriétaires bailleurs, qui doivent produire des pièces attestant de leurs revenus locatifs. En général, la flexibilité est obtenue en modulant l'intensité des contrôles.

Pourquoi être clément avec certains contribuables sans oser le dire ?

- Certaines assiettes fiscales sont si mobiles que l'on ne peut de toute façon pas les imposer au tarif ordinaire. Par exemple, il vaut mieux être clément à l'égard des vedettes que de les voir partir dans un paradis fiscal. Cela s'applique aussi à certaines formes de placements financiers.
- On aimerait encourager certaines activités, sans pour autant le préciser afin d'éviter d'ouvrir une brèche dans le système fiscal. On pourrait par exemple ne pas contrôler très précisément certains revenus accessoires ou en nature parce qu'on aimerait aider ainsi une partie de la population qui ne bénéficie pas d'un revenu principal suffisant.
- L'autorité peut vouloir contourner des règles fiscales imposées par une autorité plus élevée. Il se pourrait que de telles pratiques existent dans certains cantons en rapport avec l'imposition de la valeur locative du logement occupé par son propriétaire, après que le Tribunal fédéral ait imposé des minima à divers cantons récalcitrants.

Compter sur l'évasion fiscale pour flexibiliser le système fiscal présente cependant de nombreux défauts:

- On attend pratiquement un comportement anti-civique de la part des contribuables.
- La correction est très grossière.
- Elle échappe au contrôle par l'autorité.
- On a seulement une connaissance très vague du coût de ces mesures en

recettes abandonnées, au contraire des subventions explicites.

Encore une fois, l'évasion fiscale est un pis-aller par rapport à une amélioration du système fiscal, mais peut-être que l'on ne peut pas faire mieux...

#### **Thèse 4: Le coût économique de l'évasion fiscale n'est pas la perte de recettes fiscales**

La perte de recettes fiscales ne représente qu'un moindre transfert entre contribuables et budget public. Les coûts économiques sont des *ressources* perdues à cause de l'évasion fiscale:

- Le travail des contrôleurs et les coûts administratifs et judiciaires pour poursuivre les fraudeurs
- Le travail engagé par les contribuables pour chercher des failles
- Les distorsions dans l'allocation des ressources par ceux qui évadent les impôts (par exemple par des investissements moins productifs)
- Les distorsions dans l'allocation des ressources par ceux qui évitent les taux devenus plus élevés à cause de l'évasion
- Le temps perdu à se mettre en conformité avec une législation fiscale de plus en plus complexe

Il est naturel pour les contribuables (ou leurs fiduciaires) de chercher des brèches dans le système fiscal et de s'y engouffrer. Les autorités finissent par les découvrir et corrigent la loi. Ces corrections créent souvent de nouvelles failles, et le processus recommence. À chaque itération, le code fiscal devient plus compliqué, ce qui augmente les frais d'administration et de mise en conformité pour le fisc et les contribuables.

Dans cette optique, il n'est pas évident qu'il faille multiplier les contrôles. D'autant plus qu'ils sont fort impopulaires et il faut tenir compte de l'opinion publique. En effet, si on n'en tenait pas compte, on pourrait réduire massivement l'évasion sans grand coût, en pendant publiquement les fraudeurs découverts. Ceci serait toutefois contraire au principe de la proportionnalité entre faute et sanction. Le souci de la société n'est pas simplement de réduire l'évasion fiscale mais elle est aussi très sensible à la façon d'y parvenir (Rosen, 1992, p. 358).

## Conséquences de ces quatre thèses

En guise de conclusion, rappelons quelques recommandations issues de nos quatre thèses:

- Il vaut mieux ne pas inclure certaines composantes théoriques de la capacité contributive difficile à mesurer, mais la liste de ces composantes change avec le progrès des techniques, notamment de l'informatique.
- Il vaut mieux également renoncer à autoriser des déductions qui pourraient prêter à abus, même si elles sont justifiées sur le plan de la théorie ou de l'équité.
- Il est intolérable qu'on puisse prétendre que l'évasion sert à freiner un fisc trop gourmand ou une fiscalité trop inique: si c'est vrai, il faut corriger cela. Le référendum financier est un meilleur moyen de contrôler démocratiquement les dépenses publiques que l'évasion fiscale.
- L'évasion maîtrisée peut être un pis-aller pour flexibiliser transitoirement une fiscalité trop rigide.
- Il ne faut pas multiplier le nombre de contrôles mais trouver des solutions moins coûteuses et mieux acceptées d'augmenter l'honnêteté fiscale.

### Références :

- Geiger, M., "Logement, lieu d'habitation et loyer", *Bulletin du Logement* 33, Office Fédéral du Logement, Berne, 1985
- Rosen, Harvey S., Public Finance, 3ème édition, Irwin, Homewood, Ill., 1991
- Thalmann, P., "Explication empirique des loyers lausannois", *Revue Suisse d'Économie Politique et de Statistique* 123(1), 1987, 47-70
- Weck-Hannemann, Hannelore, und Werner W. Pommerehne, "Einkommensteuerhinterziehung in der Schweiz: Eine empirische Analyse", *Schweizerische Zeitschrift für Volkswirtschaft und Statistik* 125(4), 1989, 515-556

### Notes :

- 1 Pour simplifier, "évasion fiscale" désigne dans ce texte toutes les actions non autorisées qu'un contribuable entreprend pour diminuer sa facture d'impôts. Si cette définition n'est pas conforme à la terminologie juridique helvétique, elle correspond à l'usage populaire ou encore à la notion anglo-saxonne de *tax evasion* par opposition à *tax avoidance*.
- 2 L'observation que la recette fiscale peut diminuer lorsque le taux d'imposition augmente est associée aux noms des économistes français Dupuit et américain Laffer. Ce dernier avait réussi à convaincre le Président Reagan au début des années 80 qu'il pourrait augmenter les recettes fiscales en abaissant les taux, ce qui a conduit aux plus énormes déficits publics de l'Histoire des États-Unis. Pour la Suisse, Weck-Hannemann et Pommerehne (1989) ont estimé, en comparant les cantons, que la part de revenu imposable non déclarée augmente de 8% ou le ratio du revenu non déclaré au revenu déclaré de 1 point pour une augmentation du taux marginal d'imposition du revenu de 1%.
- 3 On n'évitait pas l'évasion légale qui consistait à boucher des fenêtres ou construire des maisons tout en profondeur.