

UNIVERSITÉ PANTHÉON-ASSAS (PARIS II)



UNIVERSITÉ PARIS II
PANTHÉON-ASSAS

BANQUE DES MÉMOIRES

**Master d'Histoire du droit
Dirigé par Monsieur Franck ROUMY
2020**

**LA SOUSTRACTION À L'IMPÔT
DU II^e MILLÉNAIRE AVANT J.-C. À 285 APRÈS. J.-C.**

**Sylvette GLOAGUEN
Sous la direction de Monsieur Olivier DESCAMPS**

**LA SOUSTRACTION À L'IMPÔT
DU II^e MILLÉNAIRE AVANT J.-C. À 285 APRÈS. J.-C.**

Mémoire pour le Master II d'histoire du droit

Présenté et soutenu par
Sylvette GLOAGUEN
le 10 septembre 2020

Directeur de recherche : Monsieur le professeur Olivier DESCAMPS.

Jury de soutenance : Monsieur le professeur Olivier DESCAMPS , Monsieur le professeur Laurent PFISTER.

L'université n'entend donner ni approbation ni improbation aux opinions contenues dans les mémoires, lesquelles doivent être considérées comme propres à leur auteur.

REMERCIEMENTS

*À mes parents,
À Fadi,*

Je souhaiterais tout d'abord remercier, pour ses précieux conseils, mon Directeur de mémoire, Monsieur le professeur Olivier Descamps qui a accepté de me suivre dans ce projet. Je voudrais ensuite remercier l'Université Paris 2 - Panthéon Assas et le corps enseignant pour leur bienveillance à mon égard tout au long de cette année.

J'exprime également toute ma gratitude à mes parents et à mon compagnon qui m'ont toujours soutenue et encouragée durant ces cinq années de reprise d'études, plus particulièrement à ma maman pour la relecture de ce mémoire.

TABLE DES MATIÈRES

| | |
|--|----|
| Remerciements..... | 1 |
| Table des matières..... | 2 |
| Table des abréviations..... | 5 |
| Avertissement..... | 6 |
| Introduction | 7 |
| | |
| PREMIÈRE PARTIE . – LE CONTRIBUABLE ET L’IMPÔT : DES ORIGINES DE LA SOUMISSION AUX ORIGINES DE LA SOUSTRACTION..... | 15 |
| | |
| Chapitre I.– les origines de la soumission à l’impôt: aspects politiques, sociologiques, économiques et philosophiques..... | 15 |
| | |
| Section I. – La soumission à l’autorité de tutelle : Finances sacrées, Finances publiques | 16 |
| §1.– Finances sacrées : l’impôt dû aux divinités | 16 |
| §2. – Finances publiques: soumission imposée, soumission volontaire..... | 21 |
| | |
| Section II.— L’impôt : l’élément de détermination du statut juridique de la personne au sein de la communauté..... | 27 |
| §1.– Le recensement : un outil de hiérarchisation sociale..... | 27 |
| §2.– L’attribution d’un statut juridique au sein de la communauté..... | 32 |
| | |
| Section III.–Les plus riches et l’impôt : « les bienfaiteurs du peuple » : contributions volontaires, contributions imposées..... | 35 |
| §1.– Les différentes catégories de contributions des plus riches..... | 35 |
| §2. – La justice fiscale : égalité arithmétique, égalité géométrique..... | 37 |
| | |
| Section IV. – La pédagogie fiscale..... | 43 |
| §1. – Le patriotisme fiscal..... | 43 |
| §2. – L’exemplarité de la classe dirigeante..... | 49 |

| | |
|--|--------|
| Chapitre II.– Les origines de la soustraction à l’impôt..... | 50 |
| Section I.– La perte de confiance..... | 51 |
| §1.– Les abus des collecteurs d’impôt..... | 51 |
| §2.– Les abus de la classe dirigeante..... | 55 |
| Section II.– Le sentiment d’injustice et d’inégalité..... | 61 |
| §1.– La pression fiscale..... | 61 |
| §2.– L’injustice et l’insécurité juridique..... | 66 |
| Section III.– Les mutations socio-économiques..... | 70 |
| §1.– La mutation des classes sociales, l’inversion des ordres | 70 |
| §2.– L’émergence d’une économie de marché, l’accroissement des inégalités..... | 72 |
| Section IV.– L’impôt : un outil de contestation politique..... | 77 |
| §1.– L’impôt : l’arme des populistes à des fins électorales..... | 78 |
| §2.– L’impôt : l’arme des populistes à des fins de stigmatisation d’une partie de la population..... | 80 |
| §3.– L’impôt : l’arme de contestation de l’autorité de tutelle..... | 81 |
| DEUXIÈME PARTIE . – LE RAPPORT D’OPPOSITION ENTRE LE CONTRIBUABLE ET L’AUTORITÉ PERCEVANT L’IMPÔT | 85 |
| CHAPITRE I. – LES DIFFÉRENTES MODALITÉS DE SOUSTRACION À L’IMPÔT..... | 85 |
| Section I. – La fraude..... | 86 |
| §1. – La fraude matérielle..... | 86 |
| 1 / La fraude aux obligations de dédouanement..... | 86 |
| 2/ Le manquement aux obligations comptables et déclaratives..... | 89 |
| 3 / La fraude sur stock..... | 91 |
| 4 /Le recours à des tiers : la corruption..... | 92 |
| §2. – La fraude au statut fiscal..... | 93 |

| | |
|--|---------|
| Section II. – L’optimisation fiscale..... | 95 |
| §1. –Les niches fiscales..... | 95 |
| §2. –L’exil fiscal..... | 98 |
| Section III. – La révolte fiscale..... | 100 |
| §1. – La révolte passive : le mécontentement porté à la connaissance de l’autorité de tutelle..... | 100 |
| §2. – La violence..... | 102 |
| CHAPITRE II.– LA RÉPONSE DE L’AUTORITÉ DE TUTELLE À LA SOUSTRACTION À L’IMPÔT..... | 105 |
| Section I. – La répression de la soustraction à l’impôt..... | 105 |
| §1.– Les moyens de lutte à la disposition de l’autorité de tutelle..... | 105 |
| §2.– Les sanctions à l’encontre des contrevenants..... | 110 |
| Section II.– Le recours à des tiers pour lutter contre la soustraction à l’impôt..... | 113 |
| §1. – L’aviseur fiscal à défaut de ministère public..... | 113 |
| §2. – Le délateur fiscal : une fonction lucrative..... | 115 |
| Section III. – Le dialogue fiscal..... | 116 |
| §1. – L’autorité de tutelle à l’écoute des contribuables..... | 116 |
| §2. – La rémission des dettes..... | 119 |
| §3. – L’autorité de tutelle à l’écoute de l’intérêt communautaire..... | 121 |
| Section IV. – La moralisation de la société..... | 122 |
| §1. – La moralisation de la vie communautaire..... | 122 |
| §2. – La moralisation de la vie politique..... | 125 |
| §3. – La réglementation de l’activité économique et sociale..... | 133 |
| Conclusion..... | 136 |
| Index des sources..... | 138 |
| Bibliographie..... | 142 |

TABLE DES ABRÉVIATIONS

| | |
|-------------|--|
| ARM | Archives Royales de Mari |
| Art. | Article |
| C. | Code de Justinien |
| CE | Conseil d'État |
| CH. | Code de Hammourabi |
| CP | Code pénal |
| CUF | Collection Universités de France |
| D. | Digeste |
| DDHC | Déclaration des Droits de l'Homme et du Citoyen |
| Deut. | Deutéronome |
| Ex. | Éxode |
| FM | Florilegium marianum |
| <i>Kt</i> | Tablettes inédites des fouilles turques de Kultepe |
| Lév. | Lévitique |
| <i>LOLF</i> | Loi organique relative aux lois de finances |
| Rm. | L'Épître de saint Paul aux Romains |
| PCZ | Papyrus Cairo Zenon |
| P.Fay | Papyrus de Fayoum |
| P.Oxy | Papyrus Oxyrhynque |
| PLF | Projet de loi de finances |
| PUF | Presses Universitaires de France |
| RDH | Revue historique du droit français et étranger |
| Sent. | Sentences de Paul |

AVERTISSEMENT

Les terminologies fiscales employées à travers ces époques diffèrent beaucoup même si les finalités restent identiques. Afin de ne pas égarer le lecteur, le choix d'un vocabulaire contemporain sera préféré. En effet, les termes qui touchent à la matière fiscale qui seront employés sont pour la plupart, selon les périodes, anachroniques, cependant ils seront utilisés de façon métaphorique uniquement par souci de clarté.

INTRODUCTION

L'histoire a beau prétendre nous raconter toujours du nouveau, elle est comme le kaléidoscope, chaque tour nous présente une configuration nouvelle, et cependant ce sont, à dire vrai, les mêmes éléments qui passent toujours sous nos yeux .¹

L'histoire nous enseigne que politique et impôt sont étroitement liées et nombreuses sont les crises dont la cause trouve son origine dans un conflit fiscal pouvant conduire au refus de consentir à l'impôt et à s'y soustraire. Le mot soustraction vient du terme *subtrahere* qui littéralement, désigne l'action de tirer, *trahere*, vers le bas, *sub* : ce que l'on peut enlever par le bas, voler, soutirer. Ce refus de l'impôt peut se traduire de diverses manières et l'actualité nous en fournit de nombreux exemples. En effet, les affaires de fraude fiscale, d'optimisation fiscale, d'exil, de corruption, liées à de grands groupes de sociétés, à des personnalités, ou à de simples citoyens sont de plus en plus fréquentes. Mais ce refus se manifeste également par des conflits sociaux dont on remarque l'émergence dans plusieurs états démocratiques et qui ont souvent pour origine des questions fiscales.

La soustraction à l'impôt implique de ne plus se soumettre à l'impôt. Il existe deux sortes de soumission. D'abord celle par laquelle l'individu est placé sous le pouvoir d'une autorité contre laquelle il a lutté et qui le prive d'indépendance : la soumission imposée. Ensuite, celle par laquelle l'individu accepte l'autorité sous laquelle il est placé qu'elle soit morale, intellectuelle, politique ou religieuse : la soumission consentie. Le terme impôt provient du latin *inopere* qui signifie imposer, terme qu'il convient de rapprocher du terme *exactio* qui est l'action d'exiger ces contributions qui, dès l'antiquité, vont prendre des appellations différentes, *esiphora*, *phoros*, *télé*, *tributum*, *stipendium*, *vertigal*, *biltum*, *igisûm*. La notion de fiscalité a pour origine le terme *fiscus* qui se retrouve dès l'antiquité romaine, où le mot désigne à Rome le panier destiné à presser le raisin puis, sous Auguste, il deviendra le lieu destiné à recueillir les contributions. Aujourd'hui, le mot fiscalité désigne l'ensemble des règles, lois et mesures qui régissent le domaine fiscal d'un pays, plus exactement l'ensemble des pratiques d'un État ou d'une collectivité pour percevoir des impôts et autres prélèvements.

Quel que soit le terme employé pour désigner ces contributions, elles peuvent être classées en deux catégories: les impositions directes et indirectes. Les directes sont des impositions dites personnelles calculées en fonction de la capacité contributive de l'individu. L'imposition indirecte frappe indistinctement toutes les personnes, il peut s'agir des droits de douanes, des taxes commerciales. La définition moderne de l'impôt comprend les impositions de toute nature

¹ SCHOPENHAUER, *Le monde comme volonté et représentation*, XLI.

dont les critères ont été définis par le Conseil d'État². Il s'agit d'un prélèvement pécuniaire, effectué par voie d'autorité, opéré à titre définitif afin d'assurer le fonctionnement des services publics ou d'assurer le financement de missions d'intérêt général, cette imposition étant prélevée sans contrepartie. À côté de ces impôts, se trouvent les taxes fiscales prélevées selon les mêmes critères mais à l'occasion d'un financement de service public ou d'une prestation. L'imposition relève ainsi de normes unilatérales, pour l'essentiel impératives et dont le non-respect emporte la sanction. Sont donc exclues les redevances acquittées dans le cadre d'une contrepartie et les cotisations sociales. Cette distinction entre impositions de toute nature et redevances se retrouve d'ailleurs dès l'époque paléo-Babylonienne avec l'emploi de termes comme, *Ikum* qui servait à désigner les redevances versées en contrepartie de l'exploitation des terres du domaine, plus exactement la redevance pour un fief. Mais on trouve également le mot *Biltum* qui peut désigner à la fois les impôts locaux acquittés par des propriétaires fonciers et des redevances³. Concernant la notion de contribuable, une définition peut être établie à partir du *Digeste*. Il fait référence aux *muneris participes*, ceux qui participent par un don, une charge ou un office. En effet, le mot *muneris* doit être rapproché du terme *munus*. Or, le *Digeste*⁴ donne une définition du *munus* : c'est un don, une charge, ou un office (un devoir) militaire. Enfin, la notion de contribution provient du latin *contribuo*⁵, apporter sa part en commun, ajouter sa part. Ajoutons que la notion moderne de contribution donnée par le dictionnaire juridique Cornu désigne « En toute matière, la part que doit supporter chacun dans une charge incombant à plusieurs ».

Consentement, soumission, soustraction à l'impôt sont étroitement liés. Ainsi, il n'est pas envisageable de traiter la question de la soustraction à l'impôt sans rappeler, dans un premier temps, le processus de consentement à celui-ci. En effet, il convient d'envisager la soustraction à l'impôt à la lumière de la soumission. Beaucoup d'ouvrages associent la « question fiscale à la construction de l'État moderne depuis la fin du moyen âge »⁶. La notion de consentement à l'impôt est, quant à elle, associée à la modernité démocratique et elle est perçue comme le corollaire de la légitimité de l'impôt. Si l'impôt est une prérogative de l'autorité sous laquelle l'individu est placé, il serait faux de considérer que la levée de ces contributions se fait uniquement par le pouvoir de coercition et la soumission forcée.

Pourtant, est-il possible de dire que l'on consent de son propre chef au paiement de l'impôt, ou est-ce par peur de la sanction que l'on s'engage à contribuer ? Dès lors il faudrait parler de soumission. Néanmoins, c'est bien la notion de consentement qui est mise en lumière au cœur même de la Déclaration des Droits de l'Homme et du Citoyen de 1789 à l'article 14. Si les termes consentement et impôt sont déjà utilisés dans le vocabulaire juridique dès l'antiquité, l'association de ces deux mots est une conception issue de la révolution. C'est surtout la notion

² CE 21 novembre 1958 « Syndicat national des transports aériens ».

³ P. CRUVEILHIER, *Commentaire du Code de Hammourabi*, Paris, Ernest Leroux, 1938, p. 68-70.

⁴ *D.*, 50, 16, 18 Livre IX sur l'Édit du préteur de Paul.

⁵ Le grand Gaffio, dictionnaire Latin-Français, nouvelle édition, Hachette, Paris, 2000.

⁶ Cf. en ce sens, Nicolas DELALANDE, *La bataille de l'impôt, Consentement et résistance de 1789 à nos jours*, Paris, Seuil, 2011, p. 23.

de justice fiscale qui permet de mieux appréhender le consentement à l'impôt. Cette notion de consentement n'aurait comme corollaire que celle de souveraineté exercée par le peuple ou ses représentants. En effet, en Angleterre, la Magna Carta de 1215, établit une reconnaissance formelle du rôle du parlement, des représentants du peuple et des contribuables pour donner leur accord à la levée de l'impôt, c'est à dire de donner leur consentement à l'impôt. Ce principe repris en 1789 par la DDHC fut une réponse directe aux excès de l'ancien régime et aux soucis assez discontinus de la royauté de demander aux contribuables leur avis avant le prélèvement des impôts. 1789 rompt avec cette attitude. Dorénavant l'État ne peut prélever l'impôt autoritairement auprès des contribuables sans que ceux-ci aient d'abord donné leur consentement⁷. Cet accord ne pourra être consenti que si l'impôt est considéré comme juste et équitable conformément aux capacités contributives de chaque contribuable. Il faut également souligner que l'histoire du consentement à l'impôt, telle que présentée dès 1789, s'est aussi construite à travers la notion de contrat social qui place l'individu au sein d'une communauté, d'un bien commun, d'un intérêt général. Ces principes sont posés à l'article 13 DDHC⁸. Il y a une conception transcendante qui place l'État moderne, l'entité commune, au-dessus de l'individu, et c'est à travers cette communauté que l'individu se voit définir ses droits et ses devoirs.

Par ailleurs, à la notion de consentement, s'ajoute celle de la légalité de l'impôt. Un premier principe est celui selon lequel l'impôt doit être entièrement défini, déterminé par la loi, par le parlement ou par référendum⁹. Seul le représentant légitime peut donc fixer l'ensemble des règles d'assiette, c'est à dire la matière imposable, mais aussi le taux, les modalités de recouvrement de l'ensemble des impositions. C'est ce qui est aujourd'hui prévu par l'article 34 de la Constitution qui fixe l'ensemble des matières qui appartiennent au parlement. Un second principe est celui de l'annualité de l'impôt qui signifie que c'est chaque année que les représentants du peuple doivent donner leur accord à la levée de l'impôt. Évidemment, le consentement n'a de sens que s'il est répété de manière régulière. Aujourd'hui en France, comme dans la plupart des états démocratiques du monde, chaque année le parlement doit consentir à la levée des impôts existants ou à la création de nouveaux impôts. Concrètement c'est l'article 1^{er} de la loi de finances, adoptée à la fin de chaque année civile en prévision de l'année à venir, qui vient matérialiser l'autorisation donnée par les représentants du peuple à la levée des impôts¹⁰. Cette loi de finances va permettre à l'État de définir son budget pour l'année à venir, d'évaluer ses recettes et ses dépenses et les modalités de collecte. Cette nécessité traduit les besoins de l'État liés aux dépenses de fonctionnement administratives et d'intérêt général.

⁷ Art 14 DDHC: « Tous les Citoyens ont le droit de constater, par eux-mêmes ou par leurs représentants, la nécessité de la contribution publique, de la consentir librement, d'en suivre l'emploi, et d'en déterminer la quotité, l'assiette, le recouvrement et la durée ».

⁸ Art.13 DDHC : « Pour l'entretien de la force publique, et pour les dépenses d'administration, une contribution commune est indispensable : elle doit être également répartie entre tous les citoyens, en raison de leurs facultés ».

⁹ J. LOCKE, *Le second traité du gouvernement. Un essai sur l'origine véritable, l'étendue et la fin du gouvernement civil*, traduction, introduction et notes par Jean-Fabien SPITZ et Christian LAZZERI, Paris, PUF, 1994.

¹⁰ Art 1^{er} LOLF «La perception des ressources de l'État et des impositions de toutes natures affectées à des personnes morales autres que l'État est autorisée pendant l'année 2019 conformément aux lois et règlements et aux dispositions de la présente loi».

Ainsi, ne serait-il pas anachronique de rapporter aux cités antiques les notions modernes de budget et de consentement à l'impôt ?

À l'origine, l'ensemble de ces cités antiques sont des structures qui vivent en autarcie¹¹ et qui sont orientées vers l'agriculture. On ne peut donc pas parler d'économie au sens moderne du terme mais d'une économie limitée aux seuls besoins de subsistance de la communauté. Cependant les mutations structurelles de ces cités vont créer de nouveaux besoins, une évolution naturelle selon Aristote et Platon. Ces évolutions vont s'opérer à travers le commerce, les échanges et surtout l'apparition de la monnaie¹². Ainsi, quelle que soit sa structure: cité, État, Empire, Royaume, l'entité se trouve confrontée à des dépenses de fonctionnement, d'approvisionnement et c'est tout naturellement qu'elle doit établir un budget et connaître les ressources dont elle peut disposer pour financer ses besoins en trésorerie. Ses revenus sont, pour l'essentiel, issus de l'exploitation des terres qui permet l'approvisionnement des cités. La question frumentaire¹³ et celle de l'approvisionnement en nourriture est primordiale : il faut nourrir la population afin de garantir la paix sociale. Par la suite, avec le développement du commerce et les extensions de territoires, de nouvelles recettes vont être envisagées mais également de nouvelles dépenses. Cela incitera les cités à intervenir sur le commerce¹⁴ et la production. Les mutations institutionnelles ont également permis l'émergence d'une administration plus structurée, chargée de recenser les ressources territoriales, contributives et d'organiser une meilleure levée de l'impôt. Cela a également entraîné une hiérarchisation du corps social. Dès lors la question de l'impôt soulevait, comme de nos jours, trois interrogations: pourquoi faut-il contribuer, qui doit contribuer, à quelle hauteur faut-il contribuer? La matière fiscale n'est pas une matière figée, elle apparaît corrélée à l'évolution, aux mutations et à la structuration des cités. En effet on ne paie pas ses impôts de la même façon selon les périodes de l'histoire¹⁵. Ainsi, comment expliquer qu'en 214 av. J.-C., les alliés de Rome acceptent de payer un tribut pour financer la guerre alors qu'ils se révolteront contre ce même tribut en 209 av. J.-C ? Même dans les sociétés démocratiques modernes où le principe du consentement à l'impôt est constitutionalisé, les questions liées au refus de consentir à l'impôt n'ont jamais été autant d'actualité.

Le principe d'une imposition dès l'antiquité, quel que soit le terme employé pour la qualifier, se retrouve dans toutes les sociétés. La contribution est versée en général à celui où ceux sous l'autorité du ou desquels les individus étaient placés. À ces contributions réparties en deux catégories, impôt direct et indirect, s'ajoute celle versée en contrepartie des règles de droit de

¹¹ ARISTOTE, *Politique*, VII, 5, 1.

¹² ARISTOTE, *Politique*, VII, 5 ; PLATON, *La République*, II 370 e -371 d ; ARM 28 79 [A.2943].

¹³ Code de Hammourabi §42 à 49, Sur la culture des céréales. Voir P. Cruveilhier, *Commentaire du code d'Hammourabi*, Paris, Ernest Leroux, 1938, p. 79-84.

¹⁴ Mésopotamie : Brigitte LION, Cécile MICHEL. *L'élevage des porcs en Haute-Mésopotamie, Syrie et transtigrine au début du IIe millénaire*. B. LION et C. MICHEL. *De la domestication au tabou : le cas des suidés au Proche-Orient ancien*, DE BOCCARD, Travaux de la Maison René-Ginouvès 2006, p. 89-101.

Grèce : L. MIGEOTTE, *Les finances des cités grecques*, Paris, Les Belles Lettres, 2014, p. 576.

Rome : C. NICOLET, *Censeurs et publicains*, Paris, Fayard, 2000, p. 211-265.

¹⁵ TITE LIVE, *Histoire romaine*, XXIX, 15, 2. En 214 av. J.-C. Les alliés de Rome acceptent de payer un tribut pour financer la guerre alors qu'ils se révolteront contre ce même tribut en 209 av. J.-C.

la guerre, le tribut dû au vainqueur. Dans son principe, l'impôt est une contribution versée sans contrepartie. Cela peut surprendre dès lors que l'on considère que le versement est effectué pour le bien commun ou l'utilité publique, ensemble dans lequel l'individu se place et dont il profite directement ou indirectement. Partant, ne pourrait-on pas associer le mot impôt à une sorte de participation au bien commun ? C'est d'ailleurs en ces termes que l'impôt apparaît dans certains passages du *Digeste*¹⁶. Mais alors que dire des contributions imposées par les autorités grecques, romaines, aux cités conquises, ou sur les droits prélevés sur les marchands grecs et mésopotamiens dans le cadre de leurs activités commerciales ? Dès lors, la notion de soumission à l'impôt ne peut être réduite à une analyse strictement politique et doit également être envisagée d'un point de vue sociologique, philosophique voire métaphysique.

Les recherches dans le cadre de ce mémoire seront effectuées sur différentes périodes de l'antiquité. En ce qui concerne l'espace et le temps que nous envisageons d'étudier, ils portent sur l'histoire de la Mésopotamie pour la période paléo-babylonienne du II^e millénaire av. J.-C., jusqu'à la fin du principat romain aux environs de 285 de notre ère. Au sujet de la Mésopotamie, l'étude portera essentiellement sur la période du II^e millénaire pour laquelle les découvertes archéologiques notamment celles du code de Hammourabi et des tablettes de la cité de Mari sont riches d'enseignement sur l'économie de cette société. Ces cités ont à leur tête un Roi choisi par les Dieux qui se présente comme le guide et le bienfaiteur de la communauté. Concernant la période grecque, l'étude sera consacrée à la période allant du VI^e au I^{er} siècle. Il est possible de diviser cette période en 4 grandes phases. La première est la fin de l'oligarchie dominante et la construction de la démocratie (541-508 av. J.-C.). La deuxième est la guerre du Péloponnèse qui oppose la ligue de Délos à la ligue du Péloponnèse (431-404 av. J.-C.) et qui entraînera la chute de l'hégémonie d'Athènes sur les cités grecques. La troisième est la domination des Rois macédoniens sur le monde grec (359-336 J.-C.). Enfin, la quatrième phase débute avec les conquêtes romaines successives dès 168 J.-C., en commençant par la Macédoine. Elles ont abouti à l'incorporation successive de l'Asie et des cités grecques à l'empire romain. Quant à la période romaine, elle peut être divisée en 3 phases, la Royauté de 753 à 509 av. J.-C., la République de 509 à 27 av. J.-C. et enfin l'Empire de 27 à 476 J.-C. En ce qui concerne l'Empire cette période se subdivise entre la phase du principat de 27 et 285 ap. J.-C. et celle du dominat de 285 ap. J.-C. à la chute de l'empire. La période de la royauté et la seconde phase de l'empire ne seront pas traitées dans le cadre de cette étude. L'instauration progressive de la République entraîna la chute des rois étrusques au profit d'une oligarchie patricienne qui elle-même concèdera plus de représentativité à la plèbe dans l'élaboration et le vote de la loi. Par ailleurs pendant la seconde partie de l'Empire à partir de 285 ap. J.-C., l'Empereur Dioclétien¹⁷ va entreprendre d'importantes réformes qui vont profondément changer les structures de l'Empire et avoir de répercussions économiques importantes, auxquelles s'ajoutent celles résultant de la scission de l'Empire réparti entre l'Empire Byzantin et l'Empire d'occident et cette partie mériterait, à elle seule, une étude particulière.

¹⁶ *D.*, 50, 16, 18.

¹⁷ Pour une étude détaillée de la fiscalité à partir de cette période : G. CHOUQUET, *Cadastres et fiscalité dans l'Antiquité tardive*, Nouvelle édition, Tours, PUF, 2014.

Dans le monde antique la guerre est omniprésente. Pour les cités grecques et Rome, les guerres et les conquêtes vont être des éléments déterminants dans leur développement, la structuration de leurs institutions et l'évolution à la fois de l'économie mais aussi de la fiscalité. Il convient toutefois de noter, que pendant la période du II^e millénaire av. J.-C., les cités mésopotamiennes ne s'inscrivent plus dans une logique de conquête ou de domination militaire comme celle du millénaire précédent. L'ensemble de ces cités tentent de cohabiter et se tiennent à distance par un système de traités ou d'alliances « inter-cités ». Ainsi, elles maintiennent un cadre communautaire plus pacifiste même si pendant la seconde moitié du II^e millénaire av. J.-C., les cités envisageront des alliances plus stratégiques.

Le sujet ne traitera pas de toutes les sortes d'impôts qui existent sur ces différentes périodes. Il ne s'agit pas non plus de faire une analyse exhaustive et empirique des modalités de levée et de paiement de l'impôt à travers ces périodes. Enfin il ne s'agit pas de traiter de l'évolution du cadre politique de chacune de ces cités, même si nous tiendrons compte des différentes époques dans notre étude. Ce mémoire traitera uniquement des rapports entre le contribuable et l'impôt à travers différentes périodes et différentes sources qui leur sont rattachées. Par ailleurs, il convient de préciser, que les terminologies fiscales employées à travers ces époques diffèrent beaucoup même si les finalités restent identiques¹⁸. Donc, afin de ne pas égarer le lecteur, le choix d'un vocabulaire contemporain sera préféré. En effet, les termes qui touchent à la matière fiscale qui seront employés sont pour la plupart, selon les périodes, anachroniques, cependant ils seront utilisés de façon métaphorique uniquement par souci de clarté.

La soumission à l'impôt dans la société moderne passe par la légalité qui est attachée à la question fiscale et qui se traduit par le consentement à l'impôt. Néanmoins ne peut-on pas parler, dès l'antiquité, de soumission volontaire à l'impôt, voire de consentement à l'impôt? Est-il possible dès lors d'envisager d'appliquer une conception fiscale moderne à l'économie antique ? Ne pourrait-on pas envisager un phénomène naturel du paiement de l'impôt et, si tel est le cas, comment expliquer que certaines personnes essayent de s'y soustraire ? Ainsi, s'il apparaît que le consentement à l'impôt doit répondre à un principe de légalité, d'égalité et de nécessité, qu'en est-il s'il ne répond plus à ces critères ? Le refus de consentir à l'impôt pourrait-il dès lors être légitimé ? L'étude sera basée sur des aspects légaux, économiques, sociologiques et philosophiques du paiement de l'impôt et de son non-paiement. L'analyse des rapports entre contribuables et impôt soulève les mêmes problématiques pour l'antiquité que pour les sociétés modernes, à savoir :

Quels sont les principaux facteurs qui conduisent les individus à se soumettre à l'impôt? Quelles sont les circonstances qui conduisent à rompre ce fil d'Ariane, qui poussent le contribuable à ne plus consentir à l'impôt et à vouloir s'y soustraire ? Quels sont dès lors, les moyens que ce dernier va utiliser pour s'y soustraire ? Quelle sera la réponse de l'autorité pour lutter contre ce phénomène ?

¹⁸ À titre d'exemple, le terme fraude en grec n'existe pas mais il dérive des notions de tromperie (*apseudein*), de ruse (*dolein*), d'illusion (*apatein*). Cf. R. DESCAT, « La cité grecque et la fraude », éd. Gérard BÉAUR, Hubert BONIN, Claire LEMERCIER, Genève, Droz, 2006 (Publications d'Histoire économique et sociale, 21), p. 611-620.

Pour répondre à ces questions, les recherches dans le cadre de ce mémoire seront donc axées sur les sources juridiques de ces différences périodes. En ce qui concerne les textes législatifs il s'agira, pour la période paléo babylonienne, du code de Hammourabi et de l'édit d'Ammi Sudaqa ; pour la période romaine, de la Vulgate, du corpus juris civilis de Justinien ; pour la Grèce antique, de la Constitution d'Athènes et des lois de Solon connues grâce aux écrits d'Aristote. Nous utiliserons également des documents archéologiques et épigraphiques comme les stèles des règlements douaniers des ports grecs¹⁹, les stèles des décrets honorifiques des grands contributeurs ou encore les sources papyrologiques tels que le *Gnomon de l'idologue* qui est un code fiscal de l'Égypte romaine et le papyrus de Zénon. Les sources littéraires des procès permettent également de mieux appréhender le phénomène de la soustraction fiscale c'est pourquoi seront étudiées, les différents procès qui ont mis en lumière certaines pratiques, pour la période romaine les plaidoyers de Cicéron et pour la période grecque ceux de Démosthène. Pour la période paléo babylonienne c'est notamment à travers les tablettes d'argile que peut s'analyser la soustraction à l'impôt, il s'agit des tablettes des correspondances des marchands de Kaniš, des correspondances des contribuables et de celles des agents administratifs avec les rois babyloniens. Pour la période romaine, nous disposons également de documents fiscaux et comptables issus des papyrus comme les papyrus d'Oxyrhynque. L'étude de la soustraction à l'impôt doit également être contextualisée puisqu'elle est corrélée aux phénomènes sociologiques et économiques, c'est pourquoi, aux sources législatives et à celles provenant des procès, s'ajoutent, les textes qu'ils soient historiques, politiques ou économiques, tels que ceux de Tite live²⁰, Varron²¹, Pline, Tacite²², Dion, Appien, Flavius Josèphe²³, Denys²⁴, pour la période romaine, Xénophon²⁵, Thucydide, Aristote²⁶ et Platon²⁷ pour la période grecque. Enfin, quelle que soit la période étudiée, la relation entre les contribuables et les autorités de tutelle, notamment en matière d'impôt, s'analyse à travers les programmes politiques, mais aussi à travers les dialogues avec la société civile qu'il s'agisse de doléances, de consultations, de discours ou de procès menés à l'encontre des contrevenants. Nous en avons connaissance, pour la période paléo babylonienne, grâce aux tablettes cunéiformes de correspondances qui attestent d'enquêtes diligentées par les autorités de tutelles à l'encontre des contribuables. Pour la période romaine l'étude porte sur les discours, les correspondances et les plaidoyers de

¹⁹ *Monumentum Ephesenum* : document épigraphique établissant un règlement des douanes d'Asie entre 75 av. J.-C. et 62 ap. J.-C. Il se divise en deux parties. La première pose la *lex locationis* de 75 av. J.-C. édictée par les consuls Octavius et Aurelius Cotta. La seconde partie pose des dispositions additives d'autres consuls. C'est un imposant document fiscal, qui fixe la délimitation géographique, les modes de levée et perception des impôts, ainsi que les cinq différentes sortes de revenus.

²⁰ *Histoire Romaine*

²¹ *Lingua latina (L.L), Res Rusticae.*

²² *Annales*

²³ *Antiquités juives, La guerre des Juifs.*

²⁴ *Antiquités Romaines*

²⁵ *Économique, Les revenus (Poroï), Annabase.*

²⁶ *Politique, Éthique à Nicomaque, Constitution d'Athènes, Rhétorique, Économiques* (composition de trois livres attribués à Aristote).

²⁷ *Les Lois, La République.*

Cicéron²⁸ ; en Grèce, ceux de Lysias et de Démosthène. Les auteurs satiriques comme Aristophane²⁹, Plaute³⁰ ou Élien fournissent également de nombreux éléments d'étude des rapports entre contribuables et autorité de tutelle.

Consentement, soumission, soustraction à l'impôt sont étroitement liés. Ainsi, il n'est pas envisageable de traiter de la question de la soustraction à l'impôt sans traiter dans un premier temps des rapports que les contribuables et l'autorité en charge de la collecte de l'impôt entretiennent et qui pourraient conduire au rejet de l'impôt (Première partie). Dans un second temps il conviendra d'analyser les rapports d'opposition entre les contribuables et l'autorité au sujet de la soustraction à l'impôt (Deuxième partie).

²⁸ *Les Verrines*.

²⁹ *Les oiseaux, Ploutos, Les grenouilles, L'assemblée des femmes*.

³⁰ *La marmite, Les trois deniers*.

PREMIÈRE PARTIE . — LE CONTRIBUABLE ET L'IMPÔT : DES ORIGINES DE LA SOUMISSION AUX ORIGINES DE LA SOUSTRACTION

Comment l'impôt peut-il être justifié ? Pourquoi l'individu s'y soumet-il ? Comme le souligne Martin Daunton dans son ouvrage *Trusting Leviathan*³¹, la confiance est un élément central. Cette confiance peut s'envisager dès lors que l'individu est convaincu de la légitimité des contributions, des modalités du calcul des prélèvements, du montant de la charge qui lui incombe et de l'utilité de ces prélèvements. Mais cette légitimité repose avant tout sur l'autorité qui décide et lève l'impôt (Chapitre I). C'est dans ce rapport entre l'autorité légitime et le contribuable que le consentement à l'impôt peut être envisagé. Si la question de la confiance s'inscrit dans un long processus que l'on pourrait qualifier de pédagogie fiscale, elle doit également perdurer. Plusieurs facteurs sont pris en compte dans l'établissement de ce rapport de confiance qui reste malgré tout corrélé à des prises de positions, des choix politiques ou des évolutions sociétales qui pourraient remettre en cause cette soumission à l'impôt (Chapitre II).

CHAPITRE I. — LES ORIGINES DE LA SOUMISSION À L'IMPÔT: ASPECTS POLITIQUES, SOCIOLOGIQUES, ÉCONOMIQUES ET PHILOSOPHIQUES

Pour que le contribuable accepte de se soumettre à la collecte il faut que l'autorité à laquelle l'impôt est dû et versé soit légitime ou reconnue comme telle (Section 1). À travers l'impôt il est possible d'analyser le statut de l'individu au sein de la communauté (Section 2), ce qui conduit tout naturellement à définir le statut des plus riches et leurs rapports à l'impôt (Section 3), rapports qui peuvent soulever plusieurs interrogations au sein d'une même communauté pour laquelle il faut faire preuve de pédagogie fiscale (Section 4).

³¹ M. DAUNTON, *Trusting Leviathan: the politics of taxation in Britain ,1799-1914*, Cambridge, Cambridge University Press, 2001.

Section I. — La soumission à l'autorité de tutelle : Finances sacrées, Finances publiques

En introduction de notre propos nous avons vu qu'il existe deux sortes de soumission: celle par laquelle l'individu est placé sous le pouvoir d'une autorité contre laquelle il a lutté et qui le prive d'indépendance et celle par laquelle l'individu accepte l'autorité sous laquelle il est placé qu'elle soit morale, intellectuelle, politique ou religieuse. Pour Max Weber « la collecte d'une exigence fiscale est une des expressions pratiques de la domination, le respect des usages établis y compris dans les formes de prélèvements suppose la croyance des individus en la légalité de la domination »³². Concernant les périodes étudiées, elles sont caractérisées, pour les cités grecques et Rome, par des extensions de territoire, des guerres entre différentes cités qui se sont produites dans la violence, les exactions et les pillages, les vaincus étant soumis à l'impôt de guerre: *le tribut*. Pour la période paléo babylonienne c'est à contrario la recherche d'une relative stabilité à travers la signature de traités « internationaux » qui est privilégiée. Parallèlement à ces extensions, se développe une activité commerciale entre les territoires avec la création de nombreux comptoirs commerciaux et des cités marchandes qui vont être de véritables mannes financières pour les comptes publics des cités. À travers l'étude de ces différentes périodes il sera envisagé d'établir si les termes consentement et impôt n'étaient pas antinomiques, si le paiement de l'impôt pouvait être obtenu sans un rapport de force et ainsi, s'il pouvait présenter un caractère volontaire.

§1. — Finances sacrées : l'impôt dû aux divinités

Le point commun de ces sociétés antiques est que la propriété est répartie entre privé, public et sacré. Cependant, nous pouvons nous interroger sur l'opportunité d'associer soumission à l'impôt et finances sacrées.

Les finances publiques des cités antiques vont se structurer, c'est ce que Léopold Migeotte appelle « un mouvement circulaire où le privé cède une partie de ses ressources au public »³³ dans le but de contribuer aux dépenses communes. Cependant, les cités ont également en commun la part réservée aux dieux et qui relève du sacré. Cela se retrouve dès la période mésopotamienne. Le code de Hammourabi³⁴ fait la distinction entre le trésor du temple et celui du palais « Si un homme a volé le trésor du Dieu ou du palais, cet homme sera tué »³⁵. Les sommes d'argent consacrées aux dieux ont un caractère sacré inaliénable. Cette idée de *res sacra* se retrouve également chez les Romains. Ainsi, Gaius indique qu'« on ne considère comme sacré que le sol qui a été consacré avec l'autorisation du peuple romain, par exemple

³² M. WEBER, *Économie et Société*, t. I, Paris, Pocket, 1995, p. 73-74 et p. 285-288.

³³ L. MIGEOTTE, *Les finances des cités grecques*, Paris, Les Belles Lettres, 2014, p. 20.

³⁴ Code de Hammourabi, §6 CH.: « Sum-ma a-wi-luni NIG GA (nainkur) AN (ilim) ù Ë Gal (ekallim) is-ri-ig ». Traduction P. CRUVEILHIER, *Commentaire du code d'Hammourabi*, Paris, Ernest Leroux, 1938.

³⁵ V. SCHEIL, *La loi d'Hammourabi*, Paris, Ernest Leroux 2^e édition, 1904.

en vertu d'une loi ou d'un senatus-consulte »³⁶. Les philosophes grecs évoquent également cette part des dieux. Platon y fait référence dans *Les Lois*³⁷. Aristote divise le territoire en deux parties, une publique et une privée mais dont chacune a vocation à contribuer à la part des dieux³⁸. L'*Économique* attribué au pseudo-Aristote fait également la distinction entre fonds sacrés et fonds publics³⁹. L'autorité politique a besoin de la croyance populaire: elle lui est consubstantielle. Pour Pauline Schmitt-Pantel, « la vie culturelle (en Grèce), dont la célébration des sacrifices est la part la plus importante, n'est pas un luxe, un superflu, elle est intrinsèquement liée à l'existence de la cité »⁴⁰. C'est ce qu'affirmait Cicéron, « pour les croyances populaires et pour le grand bénéfice de la République, on conserve la tradition, le système religieux, l'art et le droit augural, l'autorité du collègue »⁴¹.

Les dieux possèdent leurs propres biens. Les temples et les sanctuaires sont gérés telle une administration avec du personnel religieux mais aussi des laïcs en charge de faire fructifier ce patrimoine. La principale source de revenu de ce trésor sacré provient de la gestion des terres sous forme de fermages, de redevances auxquels s'ajoutent les offrandes, les sacrifices, les dîmes et les dons des particuliers qui affichent leur soumission. Les rois eux-mêmes se placent sous l'autorité des dieux et font preuve de générosité vis à vis d'eux. Les découvertes archéologiques pour la Mésopotamie attestent de cette pratique des offrandes⁴². Le Roi mésopotamien, se présente comme le protecteur de son peuple et il affiche sa soumission. Ainsi dans le prologue du code de Hammourabi, ce dernier se présente de la façon suivante « Je suis Hammu-rabi(...), Dieu des rois, savant, sage, qui étend les espaces cultivés de la ville de Dilbat, ayant amassé des tas de blé pour Uras, le (Dieu) fort »⁴³. Sylla, homme politique romain du II^e av J.-C, avait lui-même donné par décret⁴⁴, au sanctuaire d'Amphiaros, des terres exemptes de taxe. Il s'agissait d'un don effectué en l'honneur du Dieu, pour célébrer la victoire des Romains. Cette donation de terres au Dieu Amphiaros est d'ailleurs mentionnée par Cicéron⁴⁵. L'historien Hérodote indique que lors du partage des revenus annuels des mines d'argent et d'or, propriétés

³⁶ GAIUS, *Institutes*, 2, 2-5.

³⁷ PLATON, *Les Lois*, V, 738d.

³⁸ ARISTOTE, *Constitution d'Athènes*, XXX, 2. Idée reprise dans Aristote, *Rhétorique*, 2, 33-34 1425b.

³⁹ Ps ARISTOTE, *Économiques*, II, 7, 1347a.

⁴⁰ P. SCHMITT-PANTEL, *La cité au banquet. Histoire des repas publics dans la cité grecque*, (Rome) École française de Rome, 1992 (*Collection de l'École française de Rome*, 157) « Le lien social », p. 243-252 ; L. BRUIT ZAIDMAN, *Le commerce des Dieux, Eusebia, essai sur la piété en Grèce ancienne*, Paris, La découverte, 2001, p. 33.

⁴¹ CICÉRON, *De divinatione*, II, 33, 70 : « Retinetur autem et ad opinionem vulgi et ad magnas utilitates rei publicae mos religio disciplina ius augurium collegi auctoritas ».

⁴² ARM 23 330, Archibab.fr, n° T18350, « Ovins abattus pour le sacrifice à Itur-Mer, pour le liptum de diverses divinités, pour le nubattum du temple d'Itur-Mer, et pour la table du roi ; à Mari, le 13/xii (ZL 0) », Site consulté le 10 février 2020.

⁴³ Code de Hammourabi, Prologue, 17-23. Introduction, traduction et annotations, FINET André, 4ème édition, Paris, Éditions Cerf, 2002.

⁴⁴ L.45-49, Edition de référence, n°308, dans le corpus des Inscriptions d'Oropos, publié en 1997 en grec moderne par B. C. PETRAKOS. Cité dans « Les méandres de la taxation romaine en Grèce et à la fin de l'époque hellénistique une vue d'Oropos ». *Philohómiaios kai philhellèn. Hommage à J. L. Ferrary*, éd. A. HELLEZ, Ch. MULLER et A. SUSPÈNE, Genève, Droz, 2019, (*École pratique des hautes études du monde gréco-romain*, 56), p.391-417.

⁴⁵ CICÉRON, *De Natura Deorum*, III, 19 : « Nostri quidem publicani cum essent agri in Boeotia deorum immortalium excepti lege censoria negabant immortalis esse ullos qui aliquando homines fuissent ».

publiques des Siphniens, une partie était prélevée pour les dieux⁴⁶. De même en 426 av J.-C., Élien⁴⁷ relève que les Athéniens ont divisé les terres conquises et ont consacré une partie à Athéna et loué le reste. Les individus, quel que soit leur statut, se placent sous la protection des dieux. En Mésopotamie, dans les documents découverts de la fondation du Roi Rim-Sin, un texte indique que des offrandes sont effectuées « pour le Dieu Dumuzi, le Dieu des offrandes, (...), qui sait parfaitement prendre soin de toutes ses créatures, son seigneur »⁴⁸. Ce passage est particulièrement significatif de la corrélation entre la divinité et la protection qu'elle accorde à la cité. De même, pour Cicéron, divinité et cité sont indissociables car les individus sont placés sous les auspices des dieux.

Ce n'est pas seulement sur le genre humain dans son ensemble, c'est aussi sur chaque individu que les dieux font porter leur soin et leur providence (...); En outre, la présence des dieux en personne témoigne du soin qu'ils prennent et des cités et des individus.⁴⁹

Denys d'Halicarnasse insiste lui aussi sur le bienfait du culte des divinités pour l'autorité politique qui passe à la fois par l'idée de paix sociale et de justice, laquelle doit être le résultat de la dévotion des individus aux dieux⁵⁰. Elle se traduit par des cérémonies, des rites pendant lesquels des dons, des offrandes et des sacrifices sont effectués. La Bible, quant à elle ordonne « C'est là que vous offrirez vos holocaustes, et vos sacrifices, et vos prémices, et vos offrandes soit d'actions de grâces, soit votives, soit volontaires⁵¹ ». À côté de ces offrandes, il est question du paiement de la dîme. Ainsi, l'ancien testament prévoit trois sortes de dîmes : celle sur les produits de la terre, celle sur les produits du commerce, et celle par capitation d'une drachme par individu, le peuple d'Israël est soumis à Dieu qui exige directement de son peuple le paiement d'une drachme⁵². Une partie de ces sommes doit permettre au lévite sans possession, à la veuve, à l'étranger et à l'orphelin de manger à satiété⁵³. Pour Ellison, il s'agit d'une forme de soumission à Dieu, « l'impôt est payé par tous les juifs sans distinction car c'est à l'Élisée et non aux prêtres que l'homme apporte ses prémices »⁵⁴. Philon d'Alexandrie qualifie cet impôt « d'impôt heureux que les juifs paient dans la joie ». Pour l'auteur, le paiement de la dîme est une excellente source de revenus, « car aussi longtemps que durera le genre humain -

⁴⁶ HÉRODOTE, *Thalie*, III, 57 : « αὐτοὶ δὲ τὰ γινόμενα τῶ ἐνιαυτῶ ἐκάστῳ χρήματα διενέμοντο ».

⁴⁷ ÉLIEN, *Histoire variée*, 6, 1.

⁴⁸ § 1-6 : Document de fondation de Rim-Sin (1822-1763 av. J-C) pour le « Temple empli de graisse » (é-i-gara₂-sù) du dieu-berger Dumuzi à Larsa

⁴⁹ CICÉRON, *De natura deorum*, II, 65-66 : « Nec uero uniuerso generi hominum solum, sed etiam singulis a dis immortalibus consuli et prouideri solet (...) Praeterea ipsorum deorum saepe praesentiae quales supra commemoravi declarant ab iis et [in] ciuitatibus et singulis hominibus consuli ».

⁵⁰ DENYS D'HALICARNASSE, *Antiquités Romaines*, II, 62, 5.

⁵¹ Deut., 12, 6. « καὶ οἴσετε ἐκεῖ τὰ ὀλοκαυτώματα ὑμῶν καὶ τὰ θυσίασματα ὑμῶν καὶ τὰς ἀπαρχὰς ὑμῶν καὶ τὰς εὐχὰς ὑμῶν καὶ τὰ ἐκούσια ὑμῶν καὶ τὰ πρωτότοκα τῶν βοῶν ὑμῶν καὶ τῶν προβάτων ὑμῶν ».

⁵² Ex., 30, 11-16.

⁵³ Deut., 14, 22 ; Nm., 18, 24.

⁵⁴ H.L. ELLISON, *The Prophète of Israël, from Ahijah to Hosea*, Paternoster, 1969, p. 51. Cité par M.F. BASLEZ, C.G. SCHWENTZEL, *Les dieux et le pouvoir : aux origines de la théocratie*. Rennes, PUF, 2016, p. 58.

et il durera toujours - les revenus du temple seront préservés, eux aussi, subsistant perpétuellement avec le monde entier »⁵⁵.

Ainsi, comment analyser la soumission d'une population à ce type de paiement ? Pour cela il est peut-être opportun de se tourner vers l'analyse de Thomas d'Aquin dans sa *Somme théologique*⁵⁶. L'auteur s'interroge sur la nature de la dîme biblique, des offrandes et des sacrifices. S'agit-il d'un précepte rigoureux ? Qui doit s'en acquitter ? Faut-il s'en acquitter ? C'est surtout l'analyse qu'il donne du rapport entre le peuple juif et le paiement de la dîme qui peut nous éclairer. En effet, il observe, concernant les dîmes, qu'elles sont affectées à l'entretien des ministres de Dieu, il renvoie à cet effet au passage de Malachie⁵⁷. Thomas d'Aquin distingue deux raisons qui incitent à payer la dîme. Tout d'abord c'est le droit naturel issu de la loi morale qui incite le peuple à pourvoir à l'entretien du bien commun et du ministre du culte divin qui a en charge son salut. Une partie de cette dîme servira à nourrir les plus démunis. C'est aussi le droit positif dicté par l'institution divine qui pousse l'individu à s'acquitter de cette somme. Thomas d'Aquin parle « d'impôt culturel fixé conformément aux conditions de vie du peuple auquel Dieu a donné sa loi ». D'ailleurs cette analyse doit être rapprochée du passage de l'Exode « Tout homme compris dans le dénombrement, depuis l'âge de vingt ans et au-dessus, donnera l'offrande à l'Éternel »⁵⁸. Cette demande est imposée par Dieu à ses sujets qui l'acceptent en tant que loi divine. Cette distinction entre loi morale et droit positif est reprise par Paul⁵⁹ « Aussi doit-on se soumettre non seulement par crainte du châtement, mais par motif de conscience. N'est-ce pas pour cela même que vous payez les impôts ? ».

Ce principe de loi morale se retrouve également en Grèce. Ainsi, lorsque les citoyens de Lindos en 22 après J.-C. manquent de moyens, ils décident de créer un fond spécial pour assurer les ressources dédiées aux sacrifices et panégyries⁶⁰. Peut-on pour autant conclure que ces dons et offrandes sont des impôts ? C'est en tout cas la thèse soutenue pour la période hellénistique par Julie Velissaropoulos⁶¹. Cette dernière analyse les offrandes faites par les propriétaires de navires aux dieux protecteurs des périls de la mer dont les sanctuaires se trouvent à proximité des ports. Pour elle, il s'agit d'un impôt déguisé en offrande. Elle fait un parallèle avec les taxes qui frappaient aux mêmes périodes les transporteurs dont celles de l'Égypte lagide et qui servaient à l'entretien des ports, des phares en tant que propriété publique⁶².

Mais est-ce suffisant pour assimiler l'offrande à l'impôt ? Il faut prendre en considération d'autres éléments d'analyse des offrandes et des dons. Dominique Charpin fait une approche fonctionnelle des temples mésopotamiens pour lesquels il indique que « chaque nom de temple

⁵⁵ PHILON D'ALEXANDRIE, *De Specialibus legibus*, I, 76-78.

⁵⁶ THOMAS D'AQUIN, *Somme théologique*, 3, *Des dîmes*, 85 – 87.

⁵⁷ Mal., 3, 10.

⁵⁸ Ex., 30, 14.

⁵⁹ Rm., 13, 5-6 : « ideo necessitate subditi estote non solum propter iram sed et propter conscientiam, ideo enim et tributa praestatis ministri enim Dei sunt in hoc ipsum servientes ».

⁶⁰ Cf. l'étude détaillée de L. MIGEOTTE, *Les finances des cités grecques*, op. cit. p. 354.

⁶¹ J. VELISSAROPOULOS, *Les Naclères grecs. Recherche sur les institutions maritimes en Grèce et dans l'Orient hellénisé*. Paris, Droz, 1980, (*Centre de recherche d'histoire et de philologie de la IV^e section de l'Ecole pratique des hautes études. III, Hautes études du monde gréco-romain*, 39), p. 230-231.

⁶² PCZ, IV, 59015 (259/258 av. n.2), col. III, ligne 40.

est en rapport avec la qualité du Dieu »⁶³, ainsi on retrouve le « temple de la longue vie », le « temple brillant et lumineux », le « temple de la matière grasse ». Le temple fait office de service public, il protège la ville contre la destruction, a des fonctions culturelles, religieuses, économiques, il gère le bureau des poids et mesures pour la vérification du poids d'argent des redevances dues au palais⁶⁴. Anne Malrieu⁶⁵ part d'une constatation similaire pour les temples sacrés romains qui sont de véritables administrations. Ils centralisent leurs revenus patrimoniaux, disposent d'un capital mobilier en tant que sanctuaires pour les cérémonies, les cultes. Un *thesaurus* fut construit à Cos dans le temple d'Asclépios afin de financer les sacrifices, les spectacles, les concours et panégyries pour qu'ils soient « célébrés de la plus belle façon »⁶⁶. Les temples servent de dépôts pour les butins de guerre mais ont également une activité bancaire par l'intermédiaire de prêts qui pouvaient être accordés. Ainsi, Denys de Syracuse avait ôté les ornements de la déesse à titre d'emprunt afin de procurer l'argent pour la cité⁶⁷. De même, Thucydide indique que « les Athéniens décidèrent de prélever sur les richesses de l'Acropole mille talents, de les mettre à part et en réserve; le reste serait consacré à la guerre »⁶⁸. Pour la Mésopotamie, l'activité de prêteur des temples est connue grâce aux tablettes de correspondance de la cité de Mari. En cas de besoin, le gouverneur peut puiser dans le coffret des bijoux de la déesse⁶⁹. Pour la période romaine, les autres sources de recettes des temples sont les revenus de contributions privées par le biais de dons et d'offrandes de fidèles. Concernant le don, cette pratique peut être encadrée par une loi fixant les conditions entourant les sacrifices et offrandes⁷⁰. La loi indique aussi le prix à verser pour des services rendus par les dieux. Cette notion d'obligation légale, se retrouve également pour la Grèce antique. Xénophon⁷¹ note qu'une stèle a été érigée près du temple d'Artémis pour rappeler aux fidèles l'obligation d'offrir chaque année la dîme en remerciement à la déesse : une partie de cette somme est consacrée à l'enrichissement du temple. Pourtant, le don au départ s'envisage soit comme une offrande émanant du fidèle qui appelle une réponse de la divinité qui reçoit le présent, soit comme un remerciement de la part du dépositaire. En effet, à l'origine, dans la

⁶³ D. CHARPIN, « Les temples en Mésopotamie : approche fonctionnelle », Cours en ligne du Collège de France, www.college-de-france.fr. CHARPIN (Dominique), « *Le rôle économique du palais en Babylone sous Hammourabi et ses successeurs* » dans *le système palatial en Orient, en Grèce et à Rome*, Strasbourg, Levy, 1985, p. 111-126.

⁶⁴ D. CHARPIN, *La vie méconnue des temples mésopotamiens*. Paris, Collège de France, Les Belles Lettres, 2017, p.85-106.

⁶⁵ A. MALRIEU, « Le rôle économique des sanctuaires romains : thésaurisation et investissement des fonds sacrés », *Topoi. Orient-Occident*, 12-13/1, 2005, p.95-116.

⁶⁶ IG XII 4, I : 71 ; IG XI 4, I : 17-21. Decree concerning the erection of a thesauros in the Asklepieion, *Inscriptiones Graecae, XII. Inscriptiones insularum maris Aegaei praeter Delum, 4. Inscriptiones Coi, Calymnae, Insularum Milesiarum*. Pars I. *Inscriptiones Coi insulae: decreta, epistulae, edicta, tituli sacri* (nos. 1-423), ed. Dimitris BOSNAKIS, Klaus HALLOF, Kent RIGSBY. Berlin-New York, 2010.

⁶⁷ PS. ARISTOTE, *Économiques*, II, 2, 21 1350a.

⁶⁸ THUCYDIDE, *Histoire de la guerre du Péloponnèse*, II, 24, 1 ; II, 13, 3-5.

⁶⁹ ARM 21 195, n° archibab T 9091 ; ARM 3 43, n°archibab T 7991. Commentaire D. CHARPIN, *La vie méconnue des temples mésopotamiens*, Paris, Les Belles Lettres, 2017, p.66-67 et p.217.

⁷⁰ CIL IX 3513 : *Lex templi* pour le temple de Jupiter, ; CIL III 1933 : *Lex arae Jovis* à Salone .

⁷¹ XÉNOPHON, *Anabase*, V, 3, 13. « Ἱερὸς ὁ χώρος τῆς Ἀρτέμιδος. Τὸν ἔχοντα καὶ καρποῦμενον τὴν μὲν δεκάτην καταθῆναι ἐκάστου ἔτους. Ἐκ δὲ τοῦ περιττοῦ τὸν ναοῦ ἐπισκευάζειν. ἂν δὲ τις μὴ ποιῇ ταῦτα τῇ θεῷ μελήσει », (« Ce lieu est consacré à Diane. Que celui qui l'occupera ou en recueillera les fruits en offre tous les ans un dixième, et que du reste il entretienne le temple : si l'on n'agit pas ainsi la déesse y veillera »). Commentaire L. MIGEOTTE, *Les finances des cités grecques*, op. cit., p.126-127.

Rome antique, ces dons sont effectués avec des pièces métalliques *stipes*⁷² qui n'ont qu'une valeur symbolique et non monétaire⁷³. Par la suite, ces dons ont pris un caractère régulier et ont été associés à une valeur monétaire. Par ailleurs au *Digeste*⁷⁴ la notion de contributeur, contribuable, celui qui participe, est également associée par le juriste Paul au mot *munus* dont l'une des trois définitions est celle de don. Cela a permis une thésaurisation des offrandes par l'apport de liquidités au sanctuaire.

Nous avons vu qu'une partie des trésors sacrés provient des dîmes et fermages des biens patrimoniaux des dieux. Ces recettes, ne sont pas assimilables à des impositions mais à des redevances. Quant aux dons et offrandes, ils sont imposés de façon unilatérale par une autorité et par une loi qu'elle soit morale ou de droit positif. En effet la soumission à l'impôt selon Thomas d'Aquin peut être dictée par la loi morale qui incite l'individu à se soumettre, mais également par le droit positif qui commande de s'y soumettre. Ces versements doivent servir à l'entretien d'un service public, être utilisés dans un intérêt général. Dans ces différentes périodes de l'antiquité, les dons et offrandes assurent la protection de la cité ou la place sous de bons auspices. Ils servent également à alimenter les caisses publiques de la cité en cas de besoin ou d'urgence par l'intermédiaire de prêtres. Enfin, ces prélèvements sont effectués sans contrepartie directe. Pour cette dernière condition, il convient néanmoins de distinguer deux catégories : les dons et offrandes effectués pour s'attirer les bonnes dispositions des dieux à titre individuel, dans ce cas précis, ces actes ne sont pas assimilables à des impositions. Il en est différemment pour les dons et offrandes effectués dans un but d'intérêt collectif comme ceux destinés à demander la protection des dieux par exemple en temps de guerre ou de pénurie. Ainsi, la nature de certains dons et offrandes effectués à ces différentes périodes peuvent être assimilés à des impositions auxquelles chaque individu consent.

§2. — Finances publiques: soumission imposée, soumission volontaire

Concernant les finances publiques, il existe la même subdivision de sources de revenus que pour les finances sacrées. Il peut s'agir de revenus de l'exploitation du domaine public, de redevances, de droits de fermage, mais également de revenus issus d'impositions directes ou indirectes. Il convient d'indiquer que pour les périodes étudiées, les impôts par capitation, à savoir les impositions directes par tête, sont à l'origine quasi inexistantes. En effet ce genre d'imposition a une valeur dépréciative car elle s'applique en général aux populations vaincues ou est imposée aux populations par les régimes autoritaires. Par contre, d'autres sortes d'impositions notamment sur le patrimoine foncier des propriétaires terriens peuvent être

⁷² VARRON, *L.L.*, V, 182: « Hoc ipsum stipendium a stipe dictum, quod aes quoque stipem dicedan ». Commentaire A. MALRIEU, « Le rôle économique » loc.cit., p.95-116.

⁷³ VARRON, *L.L.*, V, 182 : « *Stips* ab *στοιβή* fortasse, graeco verbo. Id apparet, quod, ut tum institutum, etiam nunc diis cum thesauris asses dant ».

⁷⁴ *D.*, 50, 16, 18, (Paul, 11 Édité du prêteur). « *Munus* tribus modis dicitur : uno donum, et inde munera dici, dari, mittive. Altero onus, quod cum remittatur, vacationem militiae munerisque praestat : inde immunitatem appellari. Tertio officium : unde munera militaria, et quosdam milites munificos vacari. Igitur municipes dici, quod munera civilia capitant. ».

appliquées. À côté de ces impositions, les recettes fiscales sont également celles procurées par les impositions indirectes comme les droits de douanes, les taxes portuaires, les taxes sur les marchandises, c'est à dire des taxes essentiellement marchandes. À titre d'exemple, le *Digeste* donne une définition des impôts publics. Il s'agit du *vertigalia* que le fisc lève sur certains biens, par exemple sur les marchandises qui se vendent dans « les ports, ainsi que sur les salines, les métaux et la poix »⁷⁵. À cela s'ajoutent les tributs de guerre et, dans les cas d'urgence comme en temps de conflits territoriaux ou de crises, les impositions ou emprunts exceptionnels qui peuvent être demandés à certains contribuables. C'est à travers deux aspects des relations entre contribuables et impôt que nous envisagerons le consentement à l'impôt: les contributions imposées par l'autorité de tutelle aux vaincus et les contributions relatives au commerce.

La première explication de la soumission à l'impôt qui s'impose de façon évidente est celle du pouvoir de coercition. Les vaincus n'ont pas les moyens de s'opposer à ces taxations et les commerçants, s'ils veulent pouvoir exercer leur activité, doivent s'y soumettre. L'impôt de guerre est imposé au vaincu en signe de soumission. Toutefois l'étude de ces périodes de l'antiquité, marquées de guerres et de conquêtes, laisse transparaître que l'autorité de tutelle peut aussi se révéler être une autorité bienveillante qui fait preuve de mansuétude et le tribut imposé peut devenir le prix de la protection et contribuer à l'intérêt commun. Peut-on toutefois parler de consentement à l'impôt de la part de ces populations? Il semble que l'on puisse répondre par l'affirmative dans certains cas.

Tout d'abord les nouveaux tributs imposés par le vainqueur peuvent être une plus-value pour la cité conquise en apportant plus de justice fiscale. C'est ce que l'on remarque en 41 av. J.-C. lorsque Rome abolit le tribut que la cité d'Éphèse payait au Roi Attale pour le rétablir de façon plus équitable sur chaque redevable. C'est ce que nous apprend le texte d'Appien « Grecs, votre Roi Attale vous a donné à nous par testament, et aussitôt, nous vous avons mieux traités que le Roi Attale, car nous vous avons exemptés des impôts que vous lui versiez, jusqu'au moment où l'action d'agitateurs populaires chez nous a rendu ces impôts nécessaires »⁷⁶. La même démarche est également envisagée par Rome pour la Sicile. Cicéron indique qu'aucune contribution nouvelle ne lui a été imposée, le système de fixation de la dîme et la collecte est inchangé, même le nom de la loi *Hiérion* n'a pas été modifié « afin que les Siciliens s'acquittassent plus volontiers de leur taxe, en voyant subsister, jusque sous un autre empire, les établissements et même le nom d'un roi qui leur fut cher »⁷⁷. Rome sait aussi se montrer reconnaissante envers les cités qui, bien qu'ayant pris les armes contre elle, ont par la suite fait preuve de docilité⁷⁸. Ainsi, en Asie les taxes de douane ont été abolies pour les importations

⁷⁵ *D.*, 50, 16, 15. (Ulp. 10 Édité du prêteur) : « Eum qui vertigal populi Romani Conductum habet, publicanum appellam us. Nam publica appellatio in compluribus causis ad populum Romanum respicit: ci vitates enim privatorum loco habenlur ».

⁷⁶ APPIEN, *Guerres civiles*, V, 4 : « ὑμᾶς ἡμῖν, ὃ ἄνδρες Ἕλληνας, Ἄτταλος ὁ βασιλεὺς ὑμῶν ἐν διαθήκαις ἀπέλιπε, καὶ εὐθὺς ἀμείνωνες ὑμῖν ἤμεν Ἀττάλου· οὗς γὰρ ἐτελεῖτε φόρους Ἀττάλω, μεθήκαμεν ὑμῖν, μέχρι δημοκόπων ἀνδρῶν καὶ παρ' ἡμῖν γενομένων ἐδέησε φόρων ».

⁷⁷ CICÉRON, 3 verr., VII, « Ita decumas lege Hieronica semper vendundas censuerunt, ut iis jucundior esset muneris illius functio, si ejus regis, qui Siculis carissimus fuit, non solum iusituta, commutato imperio, verum etiam nomen maneret ».

⁷⁸ PAUSANIAS, *Description de la Grèce, Achaïe*, VII, 16, 9-10

notamment de blé venu d'Égypte⁷⁹. Pour la période grecque, nous trouvons également une certaine mansuétude de la part de l'autorité de tutelle. Par exemple en 280 av. J.-C., le conseil des Nésiotes indique que « le Roi Ptolémée était l'auteur de nombreux et grands bienfaits (...), notamment parce qu'il les avait soulagés de l'*eisphoria* »⁸⁰.

De plus, le paiement de l'impôt peut contribuer à maintenir ou renforcer la sécurité des cités. En effet, à toutes les périodes de l'antiquité, la piraterie est un fléau car elle se répercute à la fois sur les commerçants qui sont pillés mais également sur les approvisionnements des cités qui viennent à faire défaut. C'est pour cela qu'en Grèce, certaines cités autonomes ont été soumises à une contribution, *syntaxis*, qui sert à garantir la sécurité de leur territoire. C'est le cas de la cité d'Iasos au IV^e av. J.-C. qui avait négocié avec le futur roi Ptolémée sa liberté et son autonomie en échange du paiement de sa protection⁸¹. Il en va de même pour la période mésopotamienne. La découverte des correspondances des marchands de Kaniš qui datent du II^e millénaire av. J.-C., a permis d'établir, qu'à cette période, il existe un commerce très structuré et développé. Les marchands doivent parfois effectuer de très longs périple afin d'écouler leur production, ce que l'on qualifierait aujourd'hui de commerce international⁸². De nombreux traités d'assistance sont conclus entre les différents territoires traversés par les marchands afin de leur garantir une protection et une assistance. En contrepartie, les commerçants s'acquittent de frais de douanes et de diverses taxes⁸³. Cette protection est si encadrée que certains traités prévoient, en cas d'attaque sur un territoire où l'assistance est prévue et a fait défaut, que le commerçant est dédommagé par les autorités⁸⁴. Le code de Hammourabi prévoit que « Si le brigand n'a pas été pris, l'homme dépouillé poursuivra devant Dieu ce qu'il a perdu, et la ville et le cheikh sur le territoire et les limites desquels le brigandage fut commis, lui restitueront tout ce qu'il a perdu »⁸⁵.

Parallèlement au développement du commerce maritime en mer méditerranée et en mer Égée, les actes de pirateries se sont accrus. Plutarque, indique que Périclès au V^e av. J.-C. s'est engagé à assurer la sécurité de la navigation⁸⁶, ces propos sont également relatés par Thucydide⁸⁷. Dans sa *lettre à Iasos*, Aristoboulos rappelle que « Ptolémée fixa un impôt régulier à la cité tout en lui rendant une certaine autonomie, afin de lui assurer la protection de son

⁷⁹ Monumentum Ephesenum, § 31- 32. Commentaire C. NICOLET, *Censeurs et publicains*. op.cit. p. 288-289.

⁸⁰ SEG 42, 994, C 1. 2-6. Pour les remises de redevances de citées extérieures, voir L. MIGEOTTE, *Les finances des cités grecques*, op. cit., p. 399-403.

⁸¹ I. ISAOS, 2, 3 .Voir le commentaire sur les exemptions de taxes et les protections de L. MIGEOTTE. *Les finances des cités grecques*. op.cit., p.399-402.

⁸² Cécile MICHEL. *Femmes au foyer et femmes en voyage. Le cas des épouses des marchands assyriens au début du IIe millénaire av. J.-C.*, Cléo. Histoire, Femmes et Sociétés, Belin, 2008, p.17-38. halshs-00707890

⁸³ Une taxe était prélevée sur le commerce fluvial du vin et de l'huile. Voir J-M DURANT, M.A.R.I., 2, p.151-163. Cité par D. CHARPIN, *Le rôle économique du palais en Babylonie sous Hammurabi et ses successeurs*. op cit., p. 125.

⁸⁴ FM 6 4 [A.402], Numéro archibab: T6740, Edition: FM 6, 2002, p. 89-92 (n°4). Lettre de Lanasum à son seigneur (= Zimri-Lim). « Une bande de pillards yahuréens a été interceptée. Lanasum intervient avec un groupe de 30 hommes que lui a donnés l'assemblée locale, mais au lieu de conduire les voleurs au roi, il les fait étrangler sur place et dédommage les marchands pillés ». Voir également D. CHARPIN, Série de cours « *Les alliances au Proche-Orient ancien, entre diplomatie et religion* », site www.Collège de France.fr

⁸⁵ Code de Hammourabi, §23.

⁸⁶ PLUTARQUE, *Vie de Périclès*, 17, 1.

⁸⁷ THUCYDIDE, *Histoire de la guerre du Péloponnèse*, I, 96.

territoire»⁸⁸. Certaines cités commerciales se sont par ailleurs fait une réputation de garantir la meilleure protection afin d'attirer les marchands. Ces enjeux économiques conduisent les cités à payer une protection. C'est ce qui est mis en lumière dans les textes de Polybe⁸⁹ et de Diodore⁹⁰. Xénophon souligne que la « paix est nécessaire à l'accroissement des revenus (...) personne ne peut se passer d'elle à commencer par les pilotes et les marchands »⁹¹. Ce prix de la protection est également rappelé par Démosthène dans la *huitième Philippique* « Les peuples qui donnent peu ou beaucoup, ne sont point assez insensés pour le faire sans intérêt; ils achètent par exemple, la liberté et la sûreté de leur commerce maritime, l'avantage d'être escortés et défendus contre les pirates »⁹². D'ailleurs à Rome, c'est la loi *Gabinia*⁹³ de 67 av. J.-C. qui crée un commandement extraordinaire contre les pirates en confiant un *imperium pro consul*⁹⁴ de trois ans en faveur de Pompée en vue de lever des fonds afin de lutter contre ce fléau⁹⁵.

Le paiement de l'impôt permet également au commerçant, qu'il soit citoyen ou étranger, d'avoir un cadre légal pour exercer son activité. Pour pouvoir commercialiser sa marchandise dans certains territoires, il doit s'acquitter de taxes de dédouanement et bénéficie d'une libre circulation sur une zone d'activité. Ainsi parmi un lot d'archives de la cité de Mari, certaines lettres évoquent la taxe *misksum* qui est perçue pour le dédouanement si les cargaisons sont destinées à être commercialisées : « Ainsi (parle) Numasda-nahrari : 6 sicles d'argent ont été prélevés comme *taxe-misksum* sur le cargo d'huile de Sumuqan-Isar : laisser passer ! le 24/iii »⁹⁶. De même, le paiement d'une taxe annuelle à certains comptoirs marchands comme celui de la cité d'Assur, permet aux commerçants d'être exemptés d'une autre taxe, le *saddu'atum*, dans les cités d'Anatolie⁹⁷. On retrouve ce même principe avec les marchands métèques⁹⁸ dans la Grèce antique. Ils doivent généralement s'acquitter de taxes afin de pouvoir exercer leur activité alors qu'un citoyen grec peut en être exempté. Xénophon donne une description de la situation des métèques dans la cité : « c'est là, selon moi, un magnifique revenu, attendu que les métèques, en se nourrissant eux-mêmes et en procurant aux villes de

⁸⁸ I. IASOS, 3, 1, 4-5 : « Ils ont également discuté de la contribution, afin de payer celle qui sera bien au rapport avec la défense du territoire ». Trad. L. MIGEOTTE, *Les finances des cités grecques*, Op. Cit. p. 400.

⁸⁹ POLYBE, *Histoire*, IV, 47, 1.

⁹⁰ DIODORE, *Bibliothèque Historique*, Tome IV, XXVII, 3.

⁹¹ XÉNOPHON, *Poroi*, V « πασῶν δὲ πόλεων Ἀθῆναι μάλιστα πεφύκασιν ἐν εἰρήνῃ αὔξασθαι ».

⁹² DÉMOSTHÈNE, *La huitième Philippique*, Tome II, 25.

⁹³ C.I.L, I², 2500, I, 16: Lex Gabinia de l'île de Délos : « (τ)arint, lege Ga(b)inina superatei ac delete s(i)nt et omneis rel(i)qua ». Commentaire, C. Nicolet, *Institutions politiques de Rome*. In: *École pratique des hautes études. 4e section, Sciences historiques et philologiques*, 1978. p. 393-402.

⁹⁴ PLUTARQUE, *Lucullus*, 37, 6. Lucullus fait défiler un écriteau indiquant les sommes levées par Pompée pour la guerre contre la piraterie.

⁹⁵ PLUTARQUE, *La vie de Pompée*, XXV ; DION, *Histoire romaine*, XXXVI, 23, 4 ; 36, 34, 3 ; APPIEN, *Guerres civiles*, *Mithr.*, 429.

⁹⁶ ARM 13 91= LAPO 18 871 et ARM 13 95 = LAPO 18 875, Traduction et commentaires D. CHARPIN, « *L'historien face aux archives paléo-Babyloniennes* », site www.Collège de France.fr, 2008, p.18

⁹⁷ Kt 92/k, 203, Texte édité par S. Çeçen, *Kaniš*, Karum'uunu diger karum ve wabatumlara « KU.AN » (amutum) ile ilgili onemli talimatlari », *Belleleten* 61 (1997), p. 225-227.

⁹⁸ Le métèque est un étranger qui vit à dans la cité grecque et qui doit s'acquitter du *metoikion*. Sans avoir le statut de citoyen, ils représentent une partie importante de la population à Athènes.

grands avantages, ne perçoivent rien et nous payent, au contraire, le droit de domicile»⁹⁹. Néanmoins, la cité peut leur accorder certains avantages comme leur offrir l'assistance d'un proxène qui peut les assister dans leurs démarches administratives et contentieuses.

Concernant les prélèvements imposés par le vainqueur aux vaincus, il peut apparaître difficile qu'ils soient envisagés comme un impôt consenti surtout si nous prenons l'exemple des conquêtes romaines en Italie ou celles de certaines cités grecques¹⁰⁰ entre le III^e et II^e siècles av. J.-C., : elles ont entraîné des pillages et des violences. Néanmoins, envisagé comme un tribut de protection, ou comme le tribut de la paix, l'impôt est un argument de campagne des Romains, notamment sous Auguste. Grâce à cette *pax romana* imposée dès le I^{er} av. J.-C. par les empereurs romains aux cités conquises, ils ont pu à la fois légitimer leurs conquêtes et la levée des tributs de guerre. D'ailleurs, lors du pro consulat de Quintus, Cicéron a écrit à ce dernier « que les asiatiques doivent supporter *aequo animo* le fait qu'une partie de leur récolte soit la rançon de la paix romaine »¹⁰¹. En Grèce, la ligue de Délos, à l'initiative de plusieurs cités grecques au IV^e siècle av. J.-C., est envisagée comme une alliance défensive, *symmarchie*, commune afin d'éviter des agressions Perses¹⁰² : chaque cité contribue par l'envoi de navires et de tributs déposés dans le sanctuaire de Délos¹⁰³. La direction militaire a été confiée à Athènes, « les Athéniens reçurent ainsi l'hégémonie du plein gré des alliés »¹⁰⁴.

Concernant l'Empire romain, Claude Nicolet note que « ces types de prélèvement ont fini par être coordonnés dans un ensemble fiscal celui des finances publiques de l'empire romain »¹⁰⁵. La notion d'ensemble fiscal peut également s'envisager dans le vocabulaire utilisé par Rome pour soumettre les cités aux contributions et emporter leur consentement¹⁰⁶. C'est l'analyse de Jérôme France qui constate que deux termes sont utilisés pour désigner les impôts. Le *stipendium* concerne les habitants des provinces, mais « le mot avait une connotation dépréciative » puisqu'il implique un rapport de sujétion et d'infériorité. Le *tributum*, est un impôt qui ne concerne que les citoyens romains¹⁰⁷. Or, le terme *tributum* est employé pour

⁹⁹ XÉNOPHON, *Les revenus*, II, « αὕτη γὰρ ἡ πρόσδοδος τῶν καλλίστων ἔμοιγε δοκεῖ εἶναι, ἐπεὶ περ αὐτοὺς τρέφοντες καὶ πολλὰ ὠφελοῦντες τὴν πόλιν οὐ λαμβάνουσι μισθόν, ἀλλὰ μετοίκιον προσφέρουσιν »

¹⁰⁰ XÉNOPHON, *Helléniques*, III, 1. Sur les agissements violents et les rapines auxquels se livrèrent les Lacédémoniens durant la guerre du Péloponnèse en 399-398.

¹⁰¹ CICÉRON., *Q. Fr.*, I, 1, 11, 33. Pour le commentaire sur la dîme en Asie voir, C. NICOLET, *Censeurs et publicains*, op. cit., p. 285.

¹⁰² THUCYDIDE, *Histoire de la guerre du Péloponnèse*, I, 96, 1. Sur la création de la ligue de Délos pour lutter contre les barbares.

¹⁰³ THUCYDIDE, *Histoire de la guerre du Péloponnèse*, I, 96, 2, Traduction J. de Romilly, Paris, Les Belles Lettres, Collections Universitaires de France, 1953 .

¹⁰⁴ THUCYDIDE, *Histoire de la guerre du Péloponnèse*, I, 96-99.

¹⁰⁵ C. NICOLET, *Rendre à César. Économie et société dans la Rome antique*. Paris, Gallimard, 1998, p.119.

¹⁰⁶ J. FRANCE, « Tributum et Stipendium », *La politique fiscale de l'empereur romain*, Revue historique de droit français et étranger (2006/1/1), p. 1-17.

¹⁰⁷ VARRON, *L.L.*, V, « Le mot *tributum* (contribution) vient de tribus (les tribus) parce que cette redevance, qui était infligée au populus, était perçue dans le cadre de la tribu (tributum) sur chacun proportionnellement à son cens » ; « Tributum dictum a tribubus, quod ea pecunia, quae populo imperata erat, tributim a singulis pro portione census exigebatur ».

désigner l'impôt prélevé dans certaines provinces. Pour l'historien, l'emploi de ce terme aurait « légitimé l'impôt » dès lors qu'il ne présente pas un caractère vexatoire comme le *stipendium* des vaincus.

Par ailleurs, l'Empire ne thésaurise pas forcément tous les tributs de guerre, il peut redistribuer une partie entre les cités conquises. Tacite, relate que « les colonies de Capoue et de Nucérie reçurent un renfort de vétérans. Quatre cents sesterces par têtes furent distribués au peuple à titre de largesse, et quarante millions furent portés au trésor public pour assurer le crédit de l'empire »¹⁰⁸. La confiance ayant été établie entre Rome et les cités conquises, on comprend mieux pourquoi lorsqu'en 214 av. J.-C. un appel aux contributions volontaires auprès des cités alliées a été lancé, elles ont participé sans aucune résistance comme le souligne Tite Live¹⁰⁹. D'ailleurs ces cités à l'origine vaincues, sont devenues, pour certaines d'entre elles, des alliées de Rome et ont été intégrées dans le système fiscal de l'Empire par application d'un droit italique et d'une remise de certains impôts, dont les modalités sont reprises au Digeste¹¹⁰. Ainsi, Tite live¹¹¹ explique que l'aide exceptionnelle des alliés en 214 av. J.-C. a été envisagée conformément à un traité d'assistance que ces cités ont conclu avec l'empire. De plus, les cités de tutelle peuvent faire preuve de mansuétude et accorder des remises ou certaines suspensions de taxes aux cités conquises¹¹². Pour les cités grecques on retrouve également plusieurs catégories, les cités libres, celles autonomes et celles assujetties. Dans le cas de la ligue de Délos citée précédemment, Thucydide¹¹³, indique que si l'hégémonie d'Athènes s'exerce sur les cités alliées autonomes, ces dernières sont cependant invitées à prendre part aux réunions communes.

Ainsi, à partir du moment où la communauté s'envisage comme une entité de plus en plus structurée et hiérarchisée avec une économie qui se développe, le paiement de l'impôt est un élément déterminant pour définir le statut et la place de chaque individu au sein de cette communauté.

¹⁰⁸ TACITE, *Annales*, XIII, 13, 31.

¹⁰⁹ TITE LIVE, *Histoire romaine*, XXVIII, 45, 13-21.

¹¹⁰ *D.*, 50, 15, 1-10

1. ULPIEN, *De cens*, livre premier. « Il faut savoir qu'il y a quelques colonies de droit Italique, comme l'est dans la Syrie phénicienne la très splendide colonie des Tyriens, d'où je tire mon origine, [colonie] célèbre dans ces régions, très ancienne d'une suite de siècles, puissante sous les armes, tenant très fermement au traité qu'elle a conclu avec les Romains».

6. PAUL, *De cens*, livre 2, 7. Le divin Vespasien a fait dès Césariens des colons, mais sans ajouter qu'ils seraient aussi de droit Italique, mais il leur a fait remise du tribut de la capitation : mais le divin Titus a interprété que le territoire aussi avait reçu immunité».

¹¹¹ TITE LIVE, *Histoire romaine*, XXIX, 15, 2.

¹¹⁰ L. et J. ROBERT, *La carie II* (1994), p. 299-302: «Toutes les villes n'avaient pas la même condition juridique», cité par L. MIGEOTTE, *Les finances des cités grecques*, Paris, les Belles Lettres, 2014, p. 26.

¹¹³ THUCYDIDE, *Histoire de la guerre du Péloponnèse*, 97, 1.

Section II. — L'impôt : l'élément de détermination du statut juridique de la personne au sein de la communauté

Avant qu'elles soient envisagées comme un ensemble de territoires et inscrites dans un système économique, ces cités avaient un point commun: à l'origine elles vivaient en autarcie et elles étaient sans cesse confrontées à la question de leur approvisionnement. Cela a justifié, notamment pour les cités grecques et romaines, les guerres et les conquêtes. Financer la guerre a un coût très important ce qui a des conséquences sur la fiscalité. Pour pouvoir lever l'impôt, les cités doivent établir la capacité contributive de chaque individu. Très tôt, les cités ont pris en compte l'importance du recensement des richesses dont elles disposent ainsi que les zones géographiques qu'elles ont à administrer. Cela doit leur permettre de connaître à la fois leurs besoins mais aussi d'évaluer leurs ressources en nombre d'hommes mobilisables pour les guerres ou les conquêtes et les ressources contributives de chacun (§1). On retrouve cette préoccupation chez Xénophon dans *Les mémorables* « on n'est pas même capable de bien gouverner sa maison, si l'on n'en connaît pas tous les besoins, si l'on ne sait pas les satisfaire »¹¹⁴. L'historien indique également qu'« un véritable administrateur économique doit bien connaître les localités de son ressort »¹¹⁵. Après avoir déterminé cette capacité de contribution, les cités peuvent catégoriser les individus, attribuer une classe sociale à chacun (§2).

§1. — Le recensement : un outil de hiérarchisation fiscale

Le principe d'organisation à la base des cités antiques s'analyse à partir du rôle assigné au citoyen par un processus de dénombrement complexe prenant en compte différents éléments, par tête, par statut juridique et en fonction du patrimoine. La capacité contributive de chaque individu va ainsi permettre à l'autorité de tutelle de connaître ses ressources pour les répartir en fonction de ses charges à la vie collective. Ce *census* (latin), *timena* (grec), *tébibtum* (accadien) va conditionner les relations civiques et politiques. À partir de ces recensements doit être établi le cens qui va définir le statut de la personne et surtout sa participation aux charges militaires et financières. On définit le cens comme une estimation globale de la cité en hommes et en capacité contributive pour pouvoir répartir les charges de la vie collective. Cette idée d'évaluation des ressources humaines se retrouve à chaque période de l'antiquité. Les découvertes archéologiques des archives royales de la cité de Mari en Mésopotamie, fournissent des informations sur l'utilisation du recensement au II^e millénaire av. J.-C., c'est le cas de la lettre de *BahdiLim*, le gouverneur de Mari, à des chefs de tribu: « Voilà que j'ai écrit une tablette

¹¹⁴ XÉNOPHON, *Les mémorables*, III, 6, 14 « Ἀλλὰ μέντοι, ἔφη ὁ Σωκράτης, οὐδ' ἂν τὸν ἑαυτοῦ τότε οἶκον καλῶς τις οἰκήσειεν, εἰ μὴ πάντα μὲν εἴσεται ὃν προσδεῖται, πάντων δὲ ἐπιμελόμενος ἐκπληρώσει »

¹¹⁵ PS-ARISTOTE, *Économiques*, II, 1 « Τὸν οἰκονομεῖν μέλλοντά τι κατὰ τρόπον τῶν τε τόπων ».

concernant leurs gens, localité par localité, et que je viens de l'envoyer à mon seigneur »¹¹⁶. Ont été également découvertes des tablettes de listes nominatives d'hommes en âge de combattre, qui proposent un classement par localité et qui sont centralisées à la capitale¹¹⁷. Nous retrouvons les mêmes préoccupations dans certains passages de la Bible qui évoquent les questions de dénombrement:

Lorsque tu compteras les enfants d'Israël pour en faire le dénombrement, chacun d'eux donnera à l'Éternel le rachat de sa personne, et ils ne seront frappés d'aucune plaie lorsqu'on les dénumbrera ; Tous ceux qui passeront par le dénombrement, depuis l'âge de vingt ans et au-dessus, donneront l'offrande à l'Éternel¹¹⁸.

Plusieurs documents attestent de périodes de mouvements de population en vue du recensement. Chez les Romains cette pratique se développe et se structure avec l'extension de l'Empire, le recensement se pratiquait sous la République également pour les territoires conquis. Cicéron donne une définition de l'homme politique romain, il faut « qu'il connaisse des affaires du peuple ; c'est qu'il est nécessaire au sénateur d'avoir une notion complète de l'État ; cela s'étend loin : savoir l'effectifs des armées, la puissance financière, les alliés, amis et tributaires que possède l'État »¹¹⁹. Ainsi, c'est dans le cadre du recensement ordonné par Auguste que Joseph et Marie se rendent de Nazareth à Bethléem avant la naissance de Jésus¹²⁰. Grâce à ces recensements les cités vont pouvoir établir des catégories de personnes en fonction de leur capacité contributive qui passe par l'évaluation de leurs biens. Le papyrus du Gnomon de l'idiologue, que Théodore Reinach a qualifié de « Code fiscal de l'Égypte romaine »¹²¹ prévoit une obligation de recensement de la population. Pour la période grecque, nous savons que les populations sont recensées notamment à travers les écrits de Plutarque¹²², qui relatent une augmentation de la population à la suite de la loi de Solon en faveur de la natalité au IV^e siècle. Xénophon¹²³ donne également les chiffres de recensement de la population libre de

¹¹⁶ ARM III 21 = LAPA 17 n° 741. Commentaire D. CHARPIN. Comptes rendus des séances de l'Académie des inscriptions et des Belles Lettres, Année 2004, 148-1, p. 483.

ARM 7, 1957 = Mari n°191. N° archibab: T12259. Fragment enregistrant des soldats des sections de Qišti-[Il'aba] et Yahmuš-El. Bibliographie: ARM 32, 2012, p. 296; CHARPIN & DURAND, MARI 2, 1983, p. 86.

¹¹⁷ D. CHARPIN, *L'historien face aux archives paléo-Babyloniennes*. Ces listes ont été étudiées par A. Millet Albuja, *La population du royaume de Mari à l'époque du roi Zimri-Lîm d'après les archives du palais de Mari*, Thèse EPHE inédite, Paris, 2001.

¹¹⁸ Ex., 30 : 11-16 : « quando tuleris summam filiorum Israhel iuxta numerum dabunt singuli pretium pro animabus suis Domino et non erit plaga in eis cum fuerint recensiti ; hoc autem dabit omnis qui transit ad nomen dimidium sicli iuxta mensuram templi siclus viginti obolos habet media pars sicli offerretur Domino ; qui habetur in numero a viginti annis et supra dabit pretium »

¹¹⁹ CICÉRON *De lege*, III, 19.

¹²⁰ LUC, 2: 1-3, « Or, en ces jours-là, un décret parut de la part de César Auguste pour que toute la terre habitée se fasse enregistrer; et tous les gens allaient se faire enregistrer, chacun dans sa propre ville ».

¹²¹ *Gnomon de l'idiologue*, §58-62. Commentaire T. REINACH, « Un code fiscal de l'Égypte romaine : le gnomon de l'Idiologue », extrait de la Nouvelle revue historique de droit français et étranger, 1919,t.1 p. 583-636 ; 192 , p. 5-138.

¹²² PLUTARQUE, *Les vie des hommes illustres, vie de Solon*, I, 30.

¹²³ XÉNOPHON, *Les Mémoires*, III, 1, 2.

Boétie et la compare à celle d'Athènes. Par ailleurs, dans l'ouvrage *Économiques*, il est indiqué que Denys de Syracuse ordonne un recensement en vue de rétablir l'impôt¹²⁴.

La détermination de cette capacité contributive va dessiner une hiérarchisation de la communauté qui va évoluer au fur et à mesure des mutations de la cité. L'organisation générale de ces cités regroupe différentes catégories sociales que l'on peut répartir par classe. Il convient avant tout de préciser que le terme classe sociale doit être envisagé de façon différente de sa conception moderne. En effet, pour Claude Nicolet, il serait faux d'utiliser le terme moderne de classe sociale en ce qui concerne la Rome antique. Pour l'historien « au-dessus du citoyen se trouve la cité et c'est pour elle que le citoyen existe et par un système de hiérarchisation volontaire est assigné à chacun un rôle déterminé »¹²⁵ ce qui implique que les individus ne vont pas contribuer de la même manière. Ce principe est également repris par Léopold Migeotte au sujet de la cité grecque, qui est « une communauté de citoyens et non une entité abstraite, elle s'incarnait directement et concrètement dans leur groupe »¹²⁶.

Pour la Mésopotamie, le code de Hammourabi nous indique qu'il existe différentes catégories de personnes, à la suite des Dieux et des Rois on trouve les fermiers, les esclaves, les artisans, les marchands, les religieux. En dehors de la royauté et des religieux, la société se subdivise donc en trois catégories : les hommes libres, les *awilum* répartis eux-mêmes en deux catégories : les propriétaires fonciers et les notables urbains, les *tamkaru*, qui sont commerçants, artisans, banquiers et les *mushkenum*¹²⁷, dont le statut est à mi-chemin entre l'homme libre et l'esclave. Concernant cette dernière catégorie, le code de Hammourabi ne donne pas de définition mais la place du *mushkenum* dans le code¹²⁸ peut donner des indications sur son statut. D'ailleurs le code indique qu'il fait partie d'une catégorie semi-privilegiée car il est peut avoir un patrimoine mobilier et immobilier et ses droits sont protégés. Ils représentent une partie importante de la population ils peuvent travailler en collaboration avec le palais et également posséder des biens.

En Grèce, Platon, dans la *République*, classe les citoyens de la cité en trois ordres: ceux qui dirigent, ceux qui s'intéressent au profit, ceux qui sont auxiliaires¹²⁹. Pour la Grèce antique, la cité est incarnée par ses citoyens qui se réunissent en assemblée pour prendre des décisions à vocation générale. Le citoyen est avant tout un propriétaire foncier et aussi un propriétaire de la cité, ce qui explique que les membres de assemblées sont également tenus des dettes de la cité¹³⁰. Il n'y a pas d'impôt direct à proprement parler mais c'est en fonction de leur catégorie sociale que les citoyens sont amenés à contribuer en fonction des besoins de la cité. Aristote¹³¹

¹²⁴ Ps ARISTOTE, *Économiques*, II, 21.

¹²⁵ C. NICOLET, *Censeurs et Publicains*, op. cit., p. 22.

¹²⁶ L. MIGEOTTE, *Les finances des cités grecques*, op. cit., p. 25.

¹²⁷ Cf. le commentaire de Sophie DÉMARE-LAFONT, « Les inégalités sociales en Mésopotamie : quelques précautions de vocabulaire », *Droit et cultures*, 69, 2015, 75-87.

¹²⁸ Code de Hammourabi, § 6-8. Introduction, traduction, et annotations, A. FINET, Paris, Éditions du cerf, 4^e éd, 2012.

¹²⁹ PLATON, *La République*, IV, 440 e – 441 a.

¹³⁰ L. MIGEOTTE, *Les finances des cités grecques*, op. cit., p.34.

¹³¹ ARISTOTE, *Constitution d'Athènes*, VII, 3.

nous apprend que les lois de Solon répartissaient les votes des citoyens selon le cens calculé sur leur fortune personnelle.

Plus simplement, dans ces cités antiques, ces catégories peuvent être aussi regroupées en deux classes: la classe supérieure et la classe inférieure. Le code de Hammourabi fait la distinction entre deux catégories pour chaque groupe : le propriétaire et le locataire ; le faible et le fort ; le riche et le pauvre. À Rome le terme *humiliores* désigne la plèbe, et le terme *honestiores*, les citoyens « biens nés » possédants. Il convient de prendre en considération que la classification par la puissance monétaire n'est pas à priori un critère unique de classification, du moins jusqu'à ce que la monnaie devienne une réelle unité de valeur économique.

À la base, cette hiérarchisation relève d'un phénomène communautaire qui assigne à chacun sa place dans la communauté et il ne peut y déroger¹³². Nous ne traiterons pas ici les modalités de calcul du cens au cours des différentes périodes¹³³ mais il convient de préciser que par le système censitaire est placée à la tête de la cité, aux fonctions les plus importantes de gestion et de décision uniquement une certaine catégorie de citoyens.

Chaque ordre est déterminé par la fonction qui lui est assignée : civique et étatique. Ces sociétés ont pour point commun, à l'origine, de privilégier un système héréditaire que l'on retrouve notamment chez les rois babyloniens, les prêtres des temples, les hommes libres¹³⁴. Ainsi dans ces sociétés nous retrouvons, une classe¹³⁵ dirigeante composée en général des propriétaires fonciers issus des grandes familles ou de dynasties royales qui prend les décisions dans l'intérêt de la cité, une classe d'affaires composée de commerçants, d'artisans et enfin une classe populaire regroupant le reste de la population y compris les étrangers et les esclaves. Pour la Mésopotamie, nous n'avons pas de documents permettant d'indiquer une procédure de classement censitaire. Cependant, plusieurs tablettes attestent de recensements des personnes mais aussi celui de leurs biens patrimoniaux¹³⁶. De plus, nous savons que le Roi est entouré de certains membres importants choisis parmi la population¹³⁷ qu'il peut aussi réunir notamment en tant de guerre¹³⁸. Dans l'épopée de Gilgamesh au XVIII^e av. J.-C., un passage relate les préparatifs d'une expédition. L'assemblée se réunit pour partir affronter l'ennemi, des ordres sont donnés aux artisans et forgerons. Il est indiqué qu'il convient d'écouter la parole des anciens¹³⁹.

¹³² ARISTOTE, *Politique*, IV, 1290 b 89- 1291 b 30. Aristote donne une description détaillée des chaque « espèces d'individus » et de son rôle dans la cité.

¹³³ Cf. Pour la période Romaine C. NICOLET, *Censeurs et publicains*, op. cit, Pour la Grèce antique : ARISTOTE, *Constitution d'Athènes*, op.cit.

¹³⁴ J.J. GLASSNER, *La Mésopotamie*, Paris, Les Belles Lettres, 2002, p. 85-86.

¹³⁵ L'emploi du terme classe n'est pas forcément approprié pour parler des sociétés antiques, il est donc uniquement utilisé de façon métaphorique pour illustrer le propos.

¹³⁶ ARM,VI, 40, 11-12 et 19-24. Voir le commentaire d'André FINET, *Le code d'Hammourabi*, op. cit, p. 54.

¹³⁷ AbB 4 118. Correspondance adressée par Lu-Ninurta, responsable de l'économie, à l'intendant royal Samas-Hazir au sujet d'attribution de champ. Commentaire D. CHARPIN, *La vie méconnue des temples mésopotamiens*, Collège de France, Paris, Les Belles Lettres, p. 128-129.

¹³⁸ S.N. KRAMER, *L'histoire commence à Sumer*, Traduction, J. HESSE, N. MOUSSY, P. STEPHANO, N. TISSERAND, Paris, Collection champs, Flammarion, 1994, p. 58-59. Poème relatif au parlement d'Uruk qui indique que Gilgamesh a réuni le conseil des anciens de la ville, les combattants de la ville.

¹³⁹ *L'épopée de Gilgamesh*, texte établi d'après les fragments sumériens, babyloniens, assyriens, hittites et hourites, traduit de l'arabe et adapté par ABED AZRIE, éd. Berg international, 1979, p.20-22; 57-59.

En Grèce, les fonctions politiques ont été attribuées à la noblesse athénienne puis le système a été réformé par les lois de Solon au VI^e av. J.-C. Cette réforme a permis aux citoyens de participer à la vie politique, qui était basée jusque-là sur la seule fortune, réduisant ainsi la place de l'aristocratie dirigeante. Aristote indique que Solon « fit exercer toutes les magistratures par les notables et les riches : les *pentacosiomédimnes*, les *zeugites* et la troisième classe dite des *hippeis* ; quant à la quatrième classe, c'étaient les *thètes*, qui ne participent à aucune magistrature »¹⁴⁰. Plutarque donne également la même subdivision¹⁴¹.

C'est la classification par la fonction, comme le souligne Xénophon dans *l'Économique*, qui assigne à chaque individu sa classe à laquelle il ne peut déroger. Ainsi, il indique que ceux qui travaillent ne peuvent avoir des charges militaires et inversement. En fonction de sa capacité contributive, le citoyen athénien est affecté à une *symmorie*¹⁴².

À Rome également, le système de répartition censitaire, dont l'idée est attribuée à Servius Tullius¹⁴³, affecte à chaque individu une place dans la société. À titre d'exemple, le cens est calculé sur la base de la fortune évaluée en premier lieu par la possession de la terre puis, par la suite, en sesterces, la monnaie de référence. De cette hiérarchisation se dégagent des ordres tels que l'ordre équestre, l'ordre sénatorial. À Rome l'oligarchie dominante est celle des sénateurs qui est en général héréditaire et issue de riches familles de propriétaires fonciers. Un passage de Tite Live¹⁴⁴ nous apprend que la *lex claudia* de 218 av. J.-C., empêche les sénateurs de détenir des bateaux de marchands pour se livrer à des activités commerciales. Il ne peut pas donc pas y avoir une oligarchie marchande composée de sénateurs.

La loi peut également intervenir afin d'interdire toute modification du cens. C'est ce qui est prévu dans le *Gnomon de d'idiologie*, document fiscal de l'Égypte romaine. Il est expressément interdit de confondre les classes sociales¹⁴⁵. À Rome il est en de même pour l'ordre équestre des chevaliers. En effet, Claude Nicolet nous indique que le système servien ne permet pas aux chevaliers relevant du cens équestre d'accéder à certaines hautes magistratures¹⁴⁶. En Grèce, en fonction de la somme ou de la catégorie d'impôts acquittée, le citoyen peut postuler à certaines

¹⁴⁰ ARISTOTE, *Politique*, II, 1274a 18-21, *Constitution d'Athènes*, XXIX, 7 : « τμήματι διεῖλεν εἰς τέτταρα τέλη, καθάπερ διήρητο καὶ πρότερον, εἰς πεντακοσιομέδιμνον καὶ ἵππεια καὶ ζευγίτην καὶ θῆτα ».

¹⁴¹ PLUTARQUE, *Vie de Solon*, XVIII, 1-2.

¹⁴² CLIDEMOS, *FGrH*, III B 323 F, 8.

¹⁴³ TITE LIVE, *Histoire romaine*, I, 42 ; CICÉRON, *De Republica*, II, 22 et DENYS, *Antiquités Romaines*, IV, 9.

¹⁴⁴ TITE LIVE, *Histoire Romaine*, XXI, 63, 2-4.

¹⁴⁵ *Gnomon de d'idiologie*, §8. Il était interdit à un romain de tester en grec. Commentaire Gustave GLOTZ, « Un code fiscal pour l'Égypte romaine », op. cit. p. 219 : « Les romains partagent le privilège de l'immunité avec les Alexandrin, le règlement prévient et, par conséquent, le fisc réprime à sa façon toute confusion des classes ».

¹⁴⁶ C. NICOLET, *Censeurs et Publicains*, op.cit., p.182-184. Le lien entre Sénat et cens équestre est attesté dans des témoignages qui indiquent que les fils de sénateurs font partie de l'ordre équestre (Polybe sur le recrutement indique que pour être candidat aux charges politiques il faut avoir accompli son service comme cavalier et avoir le cens équestre). Enfin, le texte de Tite Live fait référence aux *equestri ordinii*. Concernant le cens sénatorial sous la République, pour accéder aux magistratures, il faut avoir exercé 10 ans dans la cavalerie et correspondre à certains critères de moralité et de conditions de naissance. A la fin de la II^e av. J.-C., le *plebiscitum reddendorum equorum* auquel Cicéron fait référence dans un passage de *De Republica*, est le point de départ de l'analyse de Nicolet sur le cens équestre à cette période. Tout d'abord la qualification de chevalier est nécessaire pour accéder aux magistratures (Cicéron, *Pro Plancio*, 14-15 ; *Att*, 6, 2). Pour faire partie du Sénat, les candidats devaient également être pris dans l'ordre équestre et avoir le cens requis : les textes font état de la qualité de sénateur dans cet ordre. Toutefois Nicolet fait référence à un texte de Cicéron *Pro Sestio* qui indique que l'appel de cet ordre serait ouvert à tous les citoyens.

magistratures. Ainsi Aristote précise de quel type d'impôt un candidat archonte doit s'acquitter. Il doit également prouver qu'il s'est acquitté du montant de sa charge¹⁴⁷.

Il ressort cependant, que dans ces systèmes censitaires, les plus riches possédants sont soumis aux plus fortes contributions. Pour Denys « Ceux qui possèdent beaucoup doivent payer beaucoup »¹⁴⁸. C'est le montant de l'impôt foncier des propriétaires fonciers, à la base de ces sociétés antiques, qui est corrélée aux charges les plus honorifiques.

§ 2. — L'attribution d'un statut juridique au sein de la communauté

Dans ces sociétés antiques, seule une minorité d'individus, notamment les possédants fonciers ou les plus riches, se partagent les plus hautes fonctions dont celles de décider de la levée des impôts et de leur affectation. Cela semble difficilement conciliable avec une communauté d'intérêts telle que nous la connaissons dans les sociétés modernes. Par ailleurs, ces sociétés ont longtemps associé la question de la fiscalité à celle de la citoyenneté. À Rome et en Grèce, au départ, la classification entre classe supérieure et classe inférieure est surtout basée sur la possession, sur la citoyenneté et sur la capacité.

Tout d'abord, à propos de la capacité des personnes, il faut noter que les étrangers, les femmes, les enfants, les esclaves sont considérés comme incapables en ce qui concerne l'activité civique. Dès lors, ils ne relèvent pas de l'impôt. À Rome, les assemblées sont ouvertes à tous les citoyens sauf aux incapables. Dans la Grèce antique, les assemblées sont ouvertes à tous les citoyens à l'exception des femmes, des étrangers et des esclaves. Cela a fait dire à certains auteurs que ces sociétés antiques étaient profondément inégalitaires et esclavagistes. Cela tient au fait que le statut des individus est déterminé par la façon dont ils s'acquittent de leurs impôts. D'ailleurs Aristote rappelle que, lors de la révolution oligarque de 411 av. J.-C., la notion de citoyenneté était indissociable de la capacité des Athéniens à contribuer dans l'intérêt de leur cité : « Tout le pouvoir politique sera remis aux Athéniens les plus capables de servir l'État de leur personne et de leur argent »¹⁴⁹.

S'il n'y avait pas à proprement parler d'impôt par capitation pour les citoyens grecs, romains et mésopotamiens, ils sont toutefois assujettis à d'autres taxes telles que les taxes d'affranchissement des esclaves, les taxes sur la succession, sur le commerce, c'est à dire des taxes sur la production de richesses. Nous avons vu précédemment que l'impôt par capitation a une valeur dégradante dès lors qu'il est en principe imposé par les régimes autoritaires ou parce qu'il représente le prix de la défaite. Néanmoins, l'impôt auquel les individus sont assujettis, est également un indicateur du statut de l'individu au sein de la cité.

¹⁴⁷ ARISTOTE., *Constitution d'Athènes*, VII, 4.

¹⁴⁸ DENYS, *Antiquités romaines*, IV, 9, 7.

¹⁴⁹ ARISTOTE., *Constitution d'Athènes*, XXIX, 8 : « τὴν δ' ἄλλην πολιτείαν ἐπιτρέψαι πᾶσαν Ἀθηναίων τοῖς δυνατωτάτοις καὶ τοῖς σώμασιν καὶ τοῖς χρήμασιν λητουργεῖν ».

Ainsi, un métèque à Athènes ou un affranchi à Rome, devenu riche marchand, est exclu de certaines fonctions. « Le citoyen au sens strict, rien ne le définit mieux que la participation à l'exercice des pouvoirs de juge (*krisis*) et de magistrat (*arkhē*) »¹⁵⁰. Or, un métèque n'a pas la qualité de citoyen dès lors on en déduit qu'il ne peut avoir accès à ces fonctions. Cependant, en Grèce, selon l'impôt acquitté on peut faire la distinction entre un barbare et un métèque. Ce dernier, bien qu'étant étranger, est résident de la cité et à ce titre il bénéficie de certains avantages. Dans certaines cités grecques, notamment pour la période classique, les métèques s'acquittent du *météikion*¹⁵¹ et par la suite d'autres charges telles que les liturgies mais leur statut de résidents étrangers leur permet de pouvoir bénéficier de certaines exemptions de taxe¹⁵². Nous retrouvons un cas de figure similaire pour la Mésopotamie avec le *mushkenum*¹⁵³. Il n'est pas dépendant du palais mais pouvait avoir des activités avec ce dernier et relève de certaines taxes dans le système fiscal paléo-babylonien¹⁵⁴. Nous savons également qu'il y a une hiérarchisation des membres des communautés tribales d'origine nomades, divisés en trois catégories qui servent dans l'armée du roi de Mari, ils payent une *taxe-sugâgûtum* et en échange de leurs services ils reçoivent une tenure¹⁵⁵.

Par ailleurs, l'impôt acquitté peut être utilisé comme un élément de preuve dans le cadre des procès surtout lorsqu'il oppose un Athénien à un métèque. En effet comme le souligne Marcel Adou Aka¹⁵⁶, l'argument de non-citoyenneté dans le cadre du procès est une utilisation fréquente des plaideurs à l'encontre de leur adversaire. Par exemple, à Athènes, il n'est pas interdit aux étrangers d'être commerçants. Donc l'activité qu'ils exercent ne permet pas les distinguer des citoyens. Cependant, les étrangers doivent s'acquitter d'une taxe spéciale le *telos*, recensée sur les registres d'impôts. Le paiement de cette taxe peut servir d'élément de preuve notamment pour attester qu'un commerçant n'est pas un citoyen¹⁵⁷.

Le paiement de l'impôt, peut aussi permettre à une personne d'affirmer son appartenance à une communauté ou envisager d'intégrer la communauté. En effet, par l'impôt, l'individu est placé au sein d'une communauté ou d'un groupe, c'est un élément de rattachement à la cité. Ainsi Philon d'Alexandrie dans son *Analyse du pentateuque* indique que « les juifs payent le didrachme car il s'agit d'un élément identitaire du judaïsme »¹⁵⁸. Cette information est également donnée par Flavius Josèphe, lorsqu'il évoque la correspondance d'Agrippa à César

¹⁵⁰ ARISTOTE, *Politique*, III.

¹⁵¹ LYSIAS, *Contre Philon*, 31.

¹⁵² ARISTOTE, *Politique*, 2, 9, 18

¹⁵³ Code de Hammourabi, *Les lois*, § 8.

¹⁵⁴ S. DÉMARE-LAFONT, « Les inégalités sociales en Mésopotamie. Quelques précautions de vocabulaire », *Droit et cultures* 69, 2015, p. 75-87.

¹⁵⁵ FM 16 27 [A.392], FM 16, 2018, p. 386-392 (n°27). « Le sugâgum est connu pour être le chef d'un clan nomade, d'une ville ou d'un village, choisi par la communauté et confirmé par le roi en échange du paiement d'une taxe (Durand, CRRAI 46 [2004], 173 ; Marti, FM 10 [2008], 1-19). Abu ka'ali, est mentionné dans le document FM 10 66 [M.11858], qui enregistre la taxe-sugâgûtum des abbû ka'ali et des sugâgû des nomades ». Commentaire H. RECULEAU. Site www.archibab.fr

¹⁵⁶ A. M. AKA, « L'utilisation rhétorique de l'argument de la non-citoyenneté de l'adversaire durant les procès du IV^e siècle à Athènes ». In: *Dialogues d'histoire ancienne*, vol. 41, n°2, 2015, p. 41-69.

¹⁵⁷ DÉMOSTHÈNE, *Contre Euboulides*, 34.

¹⁵⁸ PHILON D'ALEXANDRIE, *Des lois spéciales*, 1, 77.

concernant le statut des Juifs d'Alexandrie qui ont reçu l'autorisation de continuer à payer leur contribution communautaire au temple même sous l'occupation romaine¹⁵⁹.

Le paiement de l'impôt peut être également un moyen pour envisager l'accès à la citoyenneté qui s'entend dans les sociétés antiques comme le signe de reconnaissance suprême car le citoyen est partie intégrante de la cité. Ainsi, il n'est pas rare de voir certains étrangers ayant beaucoup contribué ou ayant beaucoup apporté à la communauté recevoir la citoyenneté. Démosthène dans son *discours contre Leptinès*¹⁶⁰ prend la défense de Leucon, roi du Bosphore cimmérien. Leptine a décidé d'ôter l'immunité fiscale qui a été accordée à certains citoyens ou à des étrangers ayant obtenu la citoyenneté en tant que bienfaiteurs perpétuels. Démosthène indique que Leucon a permis l'approvisionnement de la cité en blé ce qui était une question primordiale à cette époque. À contrario, à Rome, Suétone¹⁶¹ relate qu'Auguste refuse à Livie, qui sollicite le droit de cité pour un Gaulois qui paye l'impôt, d'accorder à ce dernier la citoyenneté : « il m'est plus aisé de soustraire quelque chose au fisc que de brader le privilège de la citoyenneté romaine ». Deux conceptions de l'assimilation de la question fiscale à celle de la citoyenneté s'opposent. Suétone ajoute que l'enjeu est de « maintenir le peuple romain sans mélange »¹⁶². Néanmoins, on trouve des lois comme la *lex repetundarum*, document épigraphique du II^e av. J.-C., qui offrait la citoyenneté à un allié ou à un latin qui avait mené une accusation victorieuse¹⁶³. Un autre exemple tend à démontrer que la citoyenneté peut être corrélée à la question fiscale. C'est celui de l'Édit de Caracalla en 212 ap. J.-C. qui a attribué la citoyenneté à toute la population mais n'a pas exempté pour autant de taxes les nouveaux bénéficiaires¹⁶⁴. À Byzance, une loi avait interdit l'accès à la citoyenneté pour ceux qui n'étaient pas nés de parents citoyens. Mais quand la cité a eu besoin d'argent car les caisses sont vides, il a été décidé que moyennant trente mines d'argent celui qui a un seul parent citoyen peut devenir lui aussi citoyen¹⁶⁵.

Les cités antiques n'ont pas de fonction de service public, elles se contentent de subvertir aux dépenses courantes de la cité notamment pour leur approvisionnement et leurs dépenses de défense. Or, nous avons vu que les citoyens ne sont pas assujettis à l'impôt par capitation. Ainsi, pour pouvoir faire face à de nouvelles dépenses, les cités doivent trouver d'autres sources de revenus. Donc, c'est tout naturellement vers les contribuables les plus riches que les cités vont se tourner.

¹⁵⁹ Flavius JOSÈPHE, *Antiquités juives*, XVI, 166-170.

¹⁶⁰ DÉMOSTHÈNE, *Contre Leptine*, II « Ἔστι γὰρ γένει μὲν δήπου ὁ Λεύκων ξένος, τῆ δὲ παρ' ὑμῶν ποιήσει πολίτης ».

¹⁶¹ SUÉTONE, *Les 12 vies de César, Auguste*, XL, 5-6.

¹⁶² SUÉTONE, *Les 12 vies de César, Auguste*, XL, 5-6.

¹⁶³ C. NICOLET, *Censeurs et Publicains*. op. cit., p.101.

¹⁶⁴ J.GAUDEMET, E. CHEVREAU, *les institutions de l'antiquité*, op., cit., p. 324-325. « les citoyens romains étaient astreints à l'impôt du vingtième sur les successions. Cette contribution n'était pas populaire. Auguste n'a pu l'adopter qu'en accordant une dérogation aux proches parents. Caracalla double le taux (de 20^e au 10^e) et Dion fait observer qu'en donnant à tous la citoyenneté, il augmentait le nombre assujettis ».

¹⁶⁵ PS-ARISTOTE, *Économiques*, II, 3.

Section III. — Les plus riches et l'impôt, « les bienfaiteurs du peuple » : contributions volontaires, contributions imposées.

Ces sociétés antiques n'ont pas de service public¹⁶⁶. Le budget recettes-dépenses n'est pas envisagé d'un point de vue administratif mais uniquement pour subvenir aux besoins d'approvisionnement de la communauté. Cicéron indique que sous César « il n'y a pas de trésor, pas de revenu régulier; il ordonne des levées d'impôt suivant la méthode d'Appius »¹⁶⁷. Ainsi les cités vont mettre à contribution les plus riches (§1). Cependant, il ressort de l'étude de ces différentes périodes, que certaines de ces contributions relèvent d'un phénomène naturel de la part de ces contribuables car il s'inscrit dans un principe de justice fiscale qui repose à la fois sur l'égalité arithmétique et sur l'égalité géométrique (§2).

§1. — Les différentes catégories de contributions des plus riches

Les sociétés grecques et romaines présentent des similitudes en ce qui concerne les impositions à la charge des plus aisés. La première d'entre elles est un impôt exceptionnel sur le capital versé par les plus riches : il est destiné à faire face aux dépenses de guerre¹⁶⁸. En Grèce, il s'agit de l'*Eisphora*¹⁶⁹ versé, pour la première fois, par les Athéniens pour faire face au siège de Mytilène. À Rome, c'est le *tributum* dont le contribuable s'acquitte en fonction des richesses et non par tête¹⁷⁰. Denys indique que « comme les citoyens des centuries des classes les plus riches étaient moins nombreux que ceux des classes plus pauvres, mais distribués en un plus grand nombre de centuries, ils sont obligés de servir plus souvent sans interruption, et de payer des taxes plus importantes »¹⁷¹. En effet, cet impôt est calculé sur tous les biens mobiliers et immobiliers de l'individu à savoir, la propriété foncière, les esclaves, les commerces¹⁷². À Athènes, c'est le peuple qui se réunit pour décider de la levée de l'*eisphora* et cette contribution peut également s'appliquer aux métèques. Par contre, à Rome c'est le Sénat qui décide de la levée du *tributum* et il n'est dû que par les citoyens romains¹⁷³. Il convient cependant d'ajouter que la nature de cet impôt divise. Certains historiens considèrent qu'il

¹⁶⁶ J. GAUDEMET, E. CHEVREAU, *Les institutions de l'antiquité*, Paris, Lextenso, 8^e ed., 2014, p. 203-204 .

¹⁶⁷ CICÉRON, *Att.*, 6-1: « nullum enim aerarium, nullum vectigal habet. Appi instituto tributa imperat ».

¹⁶⁸ S. LAFONT, G. CARDASCIA, A. MAFFI, A. WITTENBURG and M. FARAGUNA, *Revue historique de droit français et étranger* (1922-) Quatrième série, Vol. 68, No. 1 (janvier-mars 1990), p. 118.

¹⁶⁹ THUCYDIDE, *Guerre du Péloponnèse*, III, 19, 1. En grec ancien εισφορά, signifie littéralement versement de contribution.

¹⁷⁰ TITE LIVE, *Histoire Romaine*, I, 42, 5 ; V, 10, 5 : Le montant dépend du nombre de soldats qui est mobilisé et dont il faut payer la solde.

¹⁷¹ DENYS, *Antiquités romaines*, IV, 5, 5 : « Ταύτη τῇ διακοσμήσει χρησάμενος τὰς μὲν τῶν στρατιωτῶν καταγραφὰς κατὰ τὴν διαίρεσιν ἐποιεῖτο τὴν τῶν λόγων »

¹⁷² ISOCRATE, XIII, 49 ; Démosthène, XXII, 54.

¹⁷³ C. NICOLET, *Le métier de citoyen*, op. cit., p. 75.

s'agit d'un emprunt volontaire remboursable soit en argent, soit par l'attribution de terres¹⁷⁴ ; pour d'autre c'est un impôt.

Les plus riches ont également à leur charge les célébrations et les jeux dans les cités, le financement des jeux du cirque, des fêtes et de certains grands travaux. À Rome, il s'agit des *liturgies*. En Grèce, Xénophon¹⁷⁵ dresse une liste non exhaustive de certaines dépenses obligatoires telles que la *gymnasiarchie* qui est l'entretien des frais de gymnase, la *triérarchie* qui est l'obligation d'équiper un navire de guerre et de l'entretenir à ses frais, les *chorègies*, pour financer les spectacles et chants au théâtre. Par exemple Aristote indique que le gouverneur de la Carie, Philoxenus, a désigné les plus riches de la cité afin de diriger et d'entretenir les célébrations de Bacchus¹⁷⁶. Les plus riches sont également en charge de la construction des temples et de l'entretien des bâtiments.

La contribution des plus riches peut aussi être un soutien financier pour l'autorité de tutelle, ainsi en Mésopotamie, une correspondance indique « Naguère, Sumu-hadû m'avait écrit ceci : «Fais-moi porter la mine d'argent à toi et une mine d'argent des gens riches de ton district, en secours financier pour ton seigneur »¹⁷⁷.

À toutes ces contributions, s'ajoutent, à Rome et en Grèce, l'*évergétisme*¹⁷⁸ et le *mécénat*. Il s'agit de dons effectués par les plus riches. Aristote¹⁷⁹ évoque leur générosité et leurs libéralités envers la cité. Pour le philosophe, la générosité doit être sans restriction, « la magnificence est la vertu qui produit la grandeur dans les dépenses »¹⁸⁰. D'ailleurs à Rome, Dion note qu'il peut s'agir de sommes très importantes et pourtant elles sont payées volontairement : « Dans ces États, beaucoup de citoyens payent volontairement de fortes sommes, s'en faisant un point d'honneur et recevant en retour les charges qu'ils ont méritées »¹⁸¹. Les stèles honorifiques qui sont érigées à la gloire des bienfaiteurs dans les cités bénéficiaires permettent d'établir les différentes catégories de dons que les évergètes ont effectués¹⁸².

Léopold Migeotte¹⁸³, s'appuyant sur les études de Paul Veyne¹⁸⁴ rappelle que les premiers évergètes étaient à l'origine de riches étrangers ce qui leur permettait non pas de changer de

¹⁷⁴ N. D'AMATI, *Natura del tributum*, Annali univ., Bari, 1962, p.143-169 ; C. NICOLET, « Institutions politiques de Rome ». In: *École pratique des hautes études. 4e section, Sciences historiques et philologiques. Annuaire 1972-1973*. 1973. p. 271-279.

¹⁷⁵ XÉNOPHON, *Économique*, II, 5, 6.

¹⁷⁶ Ps-ARISTOTE, *Économiques*, II, 33, 1352.

¹⁷⁷ ARM 33 174 (A.870), n°archibab T23846.

¹⁷⁸ P. VEYNE, souligne que le terme est anachronique, il est apparu au XXe siècle, dérivé du grec *εὐεργετέω / euergeteô* signifiant « faire du bien ».

¹⁷⁹ ARISTOTE, *Ethique à Nicomaque*, Livre IV. Voir également le commentaire, sur la magnificence, de P. VEYNE, *Le pain et le cirque*, Paris, Seuil, Point Histoire, 1976, p. 31.

¹⁸⁰ ARISTOTE, *Rhétorique*, 1366b.

¹⁸¹ DION, *Histoire romaine*, LII, 6 : «ἀλλ' ἐν μὲν ἐκείναις μάλιστα μὲν ἐκόντες πολλοὶ πολλὰ ἐπιιδόασιν, ἐν φιλοτιμίας μέρει τὸ πρᾶγμα ποιοῦμενοι καὶ τιμὰς ἀντ' αὐτῶν ἀξίας ἀντιλαμβάνοντες ».

¹⁸² Ik, 21-Stratonikea, 16, CIG 3080 ; LBW, 107, Pour la construction par un citoyen d'une partie des bains publics.

¹⁸³ L. MIGEOTTE, « L'évergétisme des citoyens aux périodes classique et hellénistique », M. Christol et O. Masson, Actes du Xe Congrès international d'épigraphie grecque et latine. Nîmes, 4-9 octobre 1992, Paris, 1997, p. 183-196. In: *Économie et finances publiques des cités grecques*, volume I. Choix d'articles publiés de 1976 à 2001. Lyon : Maison de l'Orient et de la Méditerranée Jean Pouilloux, 2011. p. 247-260. (Collection de la Maison de l'Orient méditerranéen. Série épigraphique, 44).

¹⁸⁴ P. VEYNE, *Le pain et le cirque*, Paris, Éditions du Seuil, Point Histoire, 1976.

statut mais de voir leurs noms inscrits sur la liste des bienfaiteurs de la cité¹⁸⁵. Que ce soit grâce aux citoyens ou grâce aux étrangers, ce type de ressources apparaît comme des revenus stables dans le budget de la cité. Paul Veyne¹⁸⁶ remarque toutefois que certains de ces dons ne profitent pas forcément à l'ensemble de la cité car il s'agit souvent de constructions somptueuses, pour certaines non fonctionnelles et démesurées, alors que la population manque du nécessaire. À contrario L. Migeotte¹⁸⁷ tempère ces constatations car il considère que la redistribution est effective. En effet, nombreux sont les récits qui évoquent des distributions de blé gratuite de la part de riches citoyens. Par ailleurs Paul Veyne prend soin de préciser qu'il serait « faux de penser que les notables achètent les consciences avec des dépenses somptuaires notamment celles des jeux »¹⁸⁸. En effet, au fil du temps, ces dons à la communauté ont revêtu un caractère symbolique et sociologique¹⁸⁹.

Concernant la période paléo-babylonienne, nous nous contenterons d'indiquer qu'une taxe spéciale a pu être appliquée sur les plus riches pour venir en aide à l'autorité¹⁹⁰. Par ailleurs une tablette indique qu'il est normal de s'acquitter de son dû lorsque les affaires sont bonnes.

Pourquoi ne le donneriez-vous pas ? Vous avez tout en abondance. Vous avez fait entrer dans vos greniers un blé abondant ; vous avez dix mille moutons, vous avez mille bœufs ; Pourquoi voulez-vous un délai pour les jeunes bovins venus à maturité qui font l'objet du jugement que je viens de vous rendre ?¹⁹¹.

Néanmoins, pour que les plus riches acceptent de se soumettre à une plus lourde charge contributive il faut qu'ils soient convaincus qu'elle s'inscrit dans un principe de justice fiscale.

§2. — La justice fiscale : Égalité arithmétique, égalité géométrique

Consentir à payer des impôts n'est pas forcément un réflexe naturel. Plusieurs solutions sont envisageables. Tout d'abord, il peut s'agir d'un impôt général par tête : toute la communauté paye le même impôt mais pour cela il doit être symbolique. C'est le cas du didrachme dans la Bible. Le commandement divin s'adresse au peuple d'Israël et le montant de la dîme est le même pour tous « les riches ne paieront pas plus et les pauvres pas moins qu'un demi-sicle »¹⁹². L'impôt peut aussi être envisagé en faisant payer les membres de la communauté en fonction

¹⁸⁵ Pour les inscriptions en l'honneur de notables gaulois qui s'étaient montrés généreux envers Rome : L'inscription de l'arc des Saintes, corpus d'inscriptions latines, XIII, 1036, trad. L. MAURIN, *La Charente maritime. L'auris et la Sainteonge des origines à nos jours*. Saint-Jean d'Angély, Bordessoules, 1981, p.56 ; L'année épigraphique, 1961, n° 62, trad., L. MAURIN, op. cit, p 55. Cité par J. CARPENTIER, F. LEBRUN, *Histoire de France, Point Histoire*, Paris, Seuil, 1987, p. 62-63.

¹⁸⁶ P. VEYNE, *Le pain et le cirque, Sociologie historique d'un pluralisme politique*, Paris, Seuil, 1976, p. 111.

¹⁸⁷ L. MIGEOTTE, *Actes du congrès d'épigraphie*, Paris, op. cit, p 258-259.

¹⁸⁸ P. VEYNE, *Le pain et le cirque*, op, cit, p. 414.

¹⁸⁹ Sur la sociologie des dons et du mécénat : Cf. Platon, *La République*, livres VIII et IX.

¹⁹⁰ ARM 33 174 (A.870) , n°archibab T23846

¹⁹¹ A 885, n°archibab T9239.

¹⁹² Ex. 30, 15

de leur richesse, c'est le principe de l'impôt proportionnel sur la base d'un capital minimum fixé par l'autorité.

Cependant, payer beaucoup d'impôt lorsque l'on est riche, alors que d'autres n'en paient pas, peut susciter des interrogations auxquelles le seul intérêt collectif ne saurait répondre. Pourtant, cet état de fait caractérise ces sociétés antiques. En effet nous avons vu que faute de service public, de budget et de trésorerie permanente, c'est vers les plus riches que la cité se tourne, en cas de besoin. Le phénomène s'enracine également dans une démarche inverse : les plus riches de leur propre chef, donnent à la cité afin de subvenir aux besoins de la communauté.

La première explication est peut-être synthétisée par le texte de Denys dans les *Antiquités romaines*. Elle se révèle très pédagogique et nous avons cru bon de la retranscrire dans sa totalité :

Après avoir mis, comme nous avons dit, toute la charge sur les riches, tant pour les périls de la guerre que pour les taxes, sitôt qu'il s'aperçut qu'ils n'en étaient pas contents, il chercha un autre moyen pour les dédommager et pour apaiser leurs murmures. Ce fut de les rendre maîtres absolus de toutes les affaires de la république à l'exclusion des pauvres, ce qu'il fit avec tant de politique, que le peuple ne s'en aperçut en aucune manière. Ces prérogatives qu'il leur accorda, regardaient les assemblées ou tout le peuple avait coutume de terminer les affaires les plus importantes.(...) Cela étant ainsi, les riches obligés de faire de grosse dépenses et de s'exposer sans cesse aux périls de la guerre, s'en consolait d'autant plus aisément, qu'ils devenaient par-là les arbitres des affaires les plus importantes, et qu'il ne restait aucune autorité à ceux qui étaient exempts des dangers et des frais du service D'un autre côté les pauvres qui n'avaient que très peu de part au gouvernement, s'en souciaient d'autant moins que leur état les exemptait des expéditions militaires et de toutes les taxes¹⁹³.

Ce passage de Denys reprend les théories sur l'égalité arithmétique et l'égalité géométrique exposées par les philosophes grecs¹⁹⁴, ainsi que sur les distinctions sociales définies par Aristote¹⁹⁵ et Platon¹⁹⁶. Dès lors, la classe dirigeante n'est pas forcément celle représentant le

¹⁹³ DENYS, *Antiquités romaines*, IV, 5, 6: « Τοῦτον δὲ τὸν τρόπον ἅπαν ἐπιθεῖς τὸ βᾶρος τοῖς πλουσίοις τῶν τε κινδύνων καὶ τῶν ἀναλωμάτων, ὡς εἶδεν ἀγανακτοῦντας αὐτούς, δι' ἑτέρου τρόπου τὴν τ' ἄθυμίαν αὐτῶν παρεμυθήσατο καὶ τὴν ὀργὴν ἐπράυνε πλεονέκτημα δωρησάμενος, ἐξ οὗ πάσης ἔμελλον τῆς πολιτείας ἔσεσθαι κύριοι, τοὺς πένητας ἀπελάσας ἀπὸ τῶν κοινῶν· καὶ τοῦτο διαπραξάμενος ἔλαθε τοὺς δημοτικούς. Ἦν δὲ τὸ πλεονέκτημα περὶ τὰς ἐκκλησίας, ἐν αἷς τὰ μέγιστα ἐπεκυροῦτο ὑπὸ τοῦ δήμου. Εἰρήται δέ μοι καὶ πρότερον, ὅτι τριῶν πραγμάτων ὁ δῆμος ἐκ τῶν παλαιῶν νόμων κύριος ἦν τῶν μεγίστων τε καὶ ἀναγκαιοτάτων, ἀρχὰς ἀποδείξει τάς τε κατὰ πόλιν καὶ τὰς ἐπὶ στρατοπέδου, καὶ νόμους τοὺς μὲν ἐπικυρῶσαι, τοὺς δ' ἀνελεῖν, καὶ περὶ πολέμου συνισταμένου τε καὶ καταλυομένου διαγνῶναι. Τὴν δὲ περὶ τούτων διάσκεψιν καὶ κρίσιν ἐποιεῖτο κατὰ τὰς φράτρας ψηφοφορῶν· καὶ ἦσαν οἱ τάλανιστα κεκτημένοι τοῖς τὰς μεγίστας ἔχουσιν οὐσίας ἰσόψηφοι· ὀλίγων δ' ὄντων, ὥσπερ εἰκός, τῶν πλουσίων, οἱ πένητες ἐν ταῖς ψηφοφορίαις ἐπεκράτουν μακρῶ πλείους ὄντες ἐκείνων ».

¹⁹⁴ Sur l'égalité arithmétique et égalité géométrique selon Platon, *Les lois*, 756e-758a . Platon, *Gorgias*, 507c-508a (Œuvres complètes, tome III, partie 2, *Gorgias-Ménon*, édition et traduction par Alfred Croiset et Louis Bodin, Collection des universités de France, Paris, Les Belles Lettres, 1972 « Tu n'y fais pas attention, je crois, malgré toute ta science, et tu oublies que l'égalité géométrique est toute-puissante parmi les dieux comme parmi les hommes. Tu es d'avis qu'il faut travailler à l'emporter sur les autres : c'est que tu négliges la géométrie »

¹⁹⁵ Sur les deux sortes d'égalité selon ARISTOTE, *Politiques*, 1301b-1302a ; 1318a-1318b.

¹⁹⁶ Sur les distinctions sociales et les inégalités politiques selon ARISTOTE, *Politiques*, 1282b, 1283a. Traduction Jules Barthélémy - Saint-Hilaire, *Politique d'Aristote*, Paris, 1837. « C'est pourquoi il faut que les bien-nés et les libres et les riches concourent pour l'honneur. Il convient en effet que ce soit les libres et ceux qui supportent le cens, parce qu'il n'y aurait pas de cité [formée] seulement de pauvres, pas plus que d'esclaves ; mais, s'il faut ces

plus grand nombre d'individus et la part au gouvernement doit être proportionnée à la part que le citoyen occupe dans la cité. Afin de ne pas tomber dans un régime tyrannique, les riches ou les puissants ne peuvent détenir l'intégralité du pouvoir. Il faut également éviter un régime uniquement fondé sur la démocratie qui verrait le plus grand nombre vouloir partager les biens des riches minoritaires ce qui conduirait à l'injustice Cette influence grecque se retrouve dans le texte de Cicéron qui explique le principe du système servien à Rome.

Les autres centuries au nombre de quatre-vingt-seize, contiennent une multitude beaucoup plus considérable, qui n'est pas exclue des suffrages, ce qui serait tyrannique, mais qui ne peut avoir de prépondérance, ce qui serait dangereux. Or, dans chacune des quatre-vingt-seize dernières centuries, il y avait plus de citoyens inscrits peut-être que dans la première classe. Par cette combinaison personne n'était exclu¹⁹⁷.

L'égalité doit donc être géométrique c'est à dire proportionnelle. Il faut attribuer à chacun ce qui lui revient. Pour cela il faut partager les biens, les charges, les dettes et les honneurs en fonction des responsabilités, des capacités et des richesses. L'égalité ne peut pas être arithmétique, c'est à dire fondée sur la seule volonté du plus grand nombre. Partant, la partie législative doit être confiée à un corps de nobles mais le peuple a également le droit de prendre part, en théorie, à certaines questions qui le concerne. Cette influence grecque est basée sur une idée de justice, d'équilibre et une égalité vraie telle que reprise dans le texte de Cicéron¹⁹⁸. Il faut rappeler également que dans ce système censitaire, seuls « les riches et les moyennement riches », à l'exclusion des pauvres, sont considérés comme mobilisables¹⁹⁹. Seuls eux sont assujettis à la contribution nécessaire pour mener campagne, destinés à tout fournir²⁰⁰. Il convient de noter, mais nous y reviendrons ultérieurement dans notre développement, que jusqu'à 167 av. J.-C., Rome n'a pas d'armée permanente et que cela a une influence sur la fiscalité. En effet, Rome a un budget à minima pour les temps de paix mais avec le développement de l'Empire, a été créé en vue de palier les dépenses liées à l'armée, un nouvel impôt, le *stipendium*, à la charge des alliés, et le *tributum* à la charge des citoyens romains. La charge sur les contribuables est à la fois fiscale et militaire.

Mais, que ce soit du côté des plus pauvres ou des plus riches il reste l'idée de consentement car, avec cette répartition géométrique, chaque partie consent plus volontiers au sacrifice qui lui est demandé. Pour Aristote, il s'agit du « plein consentement du peuple sans jalousie »²⁰¹.

choses, il est évident qu'il y faut aussi la justice et la vertu politique, car sans ces [éléments], il n'est pas possible qu'une cité soit administrée, sauf que, sans les premiers, il n'est pas possible qu'il y ait même une cité, alors que, sans les seconds, il est impossible qu'une cité soit bien administrée ».

¹⁹⁷ CICÉRON, *De rep.*, II, 22 « quibus ex centum quattuor centuriis (tot enim reliquae sunt) octo solae si accesserunt, confecta est vis populi universa, relicuaeque multo maior multitudo sex et nonaginta centuriarum neque excluderetur suffragiis, ne superbum esset, nec valeret nimis, ne esset periculosum ».

¹⁹⁸ CICÉRON, *De rep.*, II, 23.

¹⁹⁹C. NICOLET, *Censeurs et Publicains*, op. cit., p. 81. Pour C. NICOLET « Participation au munus militaire et participation financière aux frais obéissent aux mêmes principes et sont déterminés par la place de l'individu dans le census ».

²⁰⁰ Ibid.

²⁰¹ ARISTOTE, *Politique*, IV, 1318b 26.

En effet, si le consentement à l'impôt a pour corolaire celui de la légalité du prélèvement, cette légalité passe par le vote de lois auxquelles les contribuables doivent avoir pris part ou consenti par la voie de leur représentant. Ainsi, dès la période du IV^e av. J.-C., en Grèce, Solon va instaurer la démocratie contre une classe dirigeante qui avait accaparé les richesses et les magistratures. Le peuple va se réunir en assemblée et décider du vote de la levée des impôts ainsi que de l'affectation des dépenses. À Rome, la population prend part au vote concernant les distributions de blé. Nicolet rappelle qu'à Athènes, c'est un décret du peuple qui fixe la levée des dépenses militaires *l'esiphoria*, alors qu'à Rome le *tributum* doit être accepté par consensus. Par contre c'est le Sénat qui en détermine le montant et les magistrats ordonnent le recouvrement. Le recours aux citoyens est possible uniquement grâce à *l'auxilium des tribuns*²⁰². Puis, progressivement au II^e et I^e siècles av. J.-C., le peuple, par voie législative a été sollicité sur certaines questions fiscales notamment sur les lois agraires, les lois sur les provinces. Nicolet²⁰³ note toutefois une différence entre le système grec et romain. À Rome le peuple n'est pas privé de vote mais il y a une pondération des suffrages par l'aspect comitial. Si les plus pauvres sont représentés dans les assemblées comitiales, ils sont toutefois exclus de la vie politique. En effet, les derrières centuries ne prennent que rarement part au vote comme le constate Tite Live: « presque jamais on ne descendait jusqu'aux basses classes »²⁰⁴, il en est de même pour Denys « cela arrivait rarement et était presque impossible »²⁰⁵. Enfin, Cicéron note que « personne n'était exclu du droit au suffrage mais la prépondérance appartenait à ceux qui avaient le plus intérêt à la prospérité de la République »²⁰⁶.

L'accès aux plus hautes magistratures pour les nobles, est également conditionné à leur statut dans la société. Les candidats sont en général issus de riches familles de notables, propriétaires fonciers, le choix est également basé sur leur fortune et sur leur citoyenneté. Ainsi, à Rome, en face de chaque classe censitaire se trouve un accès au *cursus honorum*, à savoir, à des fonctions de magistrats locaux pour les propriétaires, à des fonctions de gouverneurs de provinces, de préfets pour les ordres équestres, enfin les plus hautes charges sont pour l'ordre sénatorial. En principe, l'accès à ce *cursus honorum* est ouvert à tous citoyens. Mais dans les faits c'est plus restrictif et le choix est influencé par la fortune et la famille dont l'individu est issu. D'ailleurs pendant très longtemps les sénateurs ont fait un blocage afin d'empêcher certains citoyens d'accéder aux classes supérieures²⁰⁷. La loi est très sévère en ce qui concerne le respect des

²⁰² TITE LIVE, *Histoire romaine*, XXIV, 11, 7-9. Concernant l'évolution de l'action des Tribuns dans la phase de *l'auxilium*, voir le commentaire de C. NICOLET, *Censeurs et Publicains. Le tributum, la fiscalité et les citoyens*, op., cit., p. 75-76.

²⁰³ C. NICOLET, *Censeurs et Publicains*, op., cit., p. 54.

²⁰⁴ TITE LIVE, *Histoire Romaine* I, 43, 11. « Equites enim uocabantur primi; octoginta inde primae classis centuriae {primum peditum uocabantur}; ibi si uariaret, quod raro incidebat, ut secundae classis uocarentur; nec fere umquam infra ita descenderunt, ut ad infimos peruenirent ».

²⁰⁵ DENYS, *Antiquités romaines*, IV, 7, 5.

²⁰⁶ CICÉRON, *De Republica*, II, 22.

²⁰⁷ Il s'agit de l'analyse de C. NICOLET, *Censeurs et Publicains*, op., cit., p.181-183 : Concernant le cens sénatorial, la doctrine s'accordait à dire que sous la République il n'y en avait pas. Nicolet n'est pas de cet avis : il cite Mommsen qui indique que tout citoyen depuis l'obtention du *ius honorum* pouvait accéder à la magistrature et que la base du cens sur la fortune avait été introduit par Auguste. Nicolet s'appuie également sur les trois auteurs de référence (Cicéron, Denys et Tite Live) qui distinguent cinq classes et indiquent que la première est la plus élevée (sans toutefois citer la notion de cens sénatorial). Le lien entre Sénat et cens équestre est attesté dans des

règles d'accès au *cursus honorum*. Nous avons vu que d'après la *Lex Claudia*²⁰⁸ les membres du cens équestre ne peuvent pas accéder à des hautes magistratures réservées aux sénateurs. Par contre ces derniers ne peuvent pas exercer d'activité marchande. Cette interdiction a été renouvelée par Hadrien²⁰⁹. Par ailleurs, un fragment retrouvé à Leyde en 1956, attribué à Paul, indique que sous César vers 59 av. J.-C., cette loi en vigueur et a été élargie aux membres de la famille des sénateurs.

Senatores parentum eorum, in quorum potestate sunt, uectigalia publica conducere, nauem in quaestum habere, equosue curules praebendos suscipere prohibentur: idque factum repetundarum lege uindicatur²¹⁰.

À Athènes, Solon a permis au peuple de se réunir en assemblée, tout en autorisant les plus riches à conserver certaines magistratures ainsi que l'affirme Plutarque. Il indique que Solon, a laissé aux riches les magistratures qui étaient toutes entre leurs mains, pour cela il a ordonné le recensement du revenu des citoyens et pour le reste de la population la plus modeste, il l'a fait participer à la vie politique en lui donnant seulement le droit de vote dans les assemblées²¹¹. De plus, le versement d'importantes contributions par les plus riches leur apporte le prestige et les honneurs de la cité. En effet, dans ces sociétés antiques, le critère de classe sociale n'est pas forcément basé uniquement sur la puissance monétaire ni sur la recherche du profit mais sur l'honneur, la vertu et le bien-être apporté à la communauté comme l'explique Cicéron :

Mais comme, suivant les belles paroles de Platon, nous ne sommes pas nés pour nous seuls, et que notre patrie, nos parents, nos amis ont tous des droits sur nous; comme, suivant les Stoïciens, tout ce que la terre produit est créé pour l'usage de l'homme, et l'homme lui-même pour ses semblables ; comme notre loi est de nous entraider mutuellement, nous devons demeurer fidèles aux inspirations de la nature, mettre tous nos avantages en commun par un échange réciproque de bons

témoignages qui indiquent que les fils de sénateurs font partie de l'ordre équestre (Polybe sur le recrutement indique que pour être candidat aux charges politiques il faut avoir accompli son service comme cavalier et avoir le cens équestre). Enfin, le texte de Tite Live fait référence aux *equestri ordinii*. Concernant le cens sénatorial sous la République, pour accéder aux magistratures, il faut avoir exercé 10 ans dans la cavalerie et correspondre à certains critères de moralité et de conditions de naissance. A la fin de la II^e av. J.-C., le *plebiscitum reddendorum equorum* auquel Cicéron fait référence dans un passage de *De Republica*, est le point de départ de l'analyse de Nicolet sur le cens équestre à cette période. Tout d'abord la qualification de chevalier est nécessaire pour accéder aux magistratures (Cicéron, *Pro Plancio*, 14-15 ; *Att*, 6, 2). Pour faire partie du Sénat, les candidats devaient également être pris dans l'ordre équestre et avoir le cens requis : les textes font état de la qualité de sénateur dans cet ordre. Toutefois Nicolet fait référence à un texte de Cicéron *Pro Sestio* qui indique que l'appel de cet ordre serait ouvert à tous les citoyens. Cependant, Nicolet prend soin d'indiquer que « prétendre accéder » ne signifie pas pour autant « y accéder ».

²⁰⁸ TITE LIVE, *Histoire romaine*, XXI,63,3-4

²⁰⁹ DION, *Histoire romaine*, LXIX, 16, 2. «Il régla aussi, entre autres choses, qu'aucun sénateur ne pourrait, ni par lui-même, ni sous le nom d'un autre, prendre aucune ferme».

²¹⁰ *Sent. Paul*, V, 28.3, Serrao, 1956, p. 19-23; Fossati Vanzetti 1995, p. 141 : « Senators or their parents, if they are under their parents' authority, are not allowed to collect public taxes, or to own ships for making profits, or to undertake to provide chariot horses at the festivals ; and if that is done it is punished under the *lex repetundarum*. ». Sur la loi Claudian, voir le commentaire de Jonathan R. W. PRAG, « Antiquae sunt istae leges et mortuae: the plebiscitum Claudianum and associated laws », *Mélanges de l'École française de Rome - Antiquité* [Online], 128-1 | 2016.

²¹¹ PLUTARQUE, *Vie de Solon*, XXIII, 1-2.

offices, donnant et recevant tour à tour, employant notre esprit, notre travail, nos ressources, à resserrer les liens qui unissent les hommes dans la société²¹².

Le bien que l'individu apporte à la communauté est un devoir moral, mais il est en de même pour la cité qui doit le lui rendre. Démosthène précise que la cité est une famille et « les riches à l'égard des pauvres doivent avoir le même comportement que les parents à l'égard de leurs enfants »²¹³. Mais le comportement des plus riches envers la cité traduit également un besoin de reconnaissance sociale. Plutarque indique que Cimon acquiert des richesses pour s'en servir et il s'en sert pour être honoré²¹⁴. Xénophon rappelle qu'il faut assigner des places d'honneur aux commerçants et aux armateurs car ils servent la cité²¹⁵. Il indique également que les riches commerçants athéniens sont incités à fournir du blé gratuitement à la population. La cité, en retour, est conviée à les remercier par les honneurs. D'autres témoignages des honneurs rendus par la cité à ses bienfaiteurs, sont les stèles érigées portant les noms des contributeurs²¹⁶. Nous trouvons également des décrets concernant les bienfaiteurs des cités. En Grèce, sur les stèles où est inscrit le décret honorifique se trouve l'inscription suivante : « Il a plu au Conseil et au peuple de l'inscrire, lui et ses descendants au nombre des bienfaiteurs du peuple »²¹⁷.

D'ailleurs dans le plaidoyer de Démosthène en faveur de Leucon, l'orateur indique que le Roi de Macédoine est un bienfaiteur du peuple grec et qu'à ce titre la citoyenneté athénienne, qui lui a été accordée²¹⁸. Le corpus d'inscription consacrées à Claudius Aristion dans la cité d'Éphèse liste les différents dons effectués par cet évergète²¹⁹. D'ailleurs Gauthier²²⁰ note qu'entre la période hellénistique et la période impériale, va s'installer le culte des bienfaiteurs, parmi lesquels un certain L. Vaccius Labéon.

²¹² CICÉRON, *Des devoirs*, I, 7. « Equites enim uocabantur primi; octoginta inde primae classis centuriae {primum peditum uocabantur}; ibi si uariaret, quod raro incidebat, ut secundae classis uocarentur; nec fere unquam infra ita descenderunt, ut ad infimos Sed quoniam, ut praeclare scriptum est a Platone, non nobis solum nati sumus ortusque nostri partem patria vindicat, partem amici, atque, ut placet Stoicis, quae in terris gignantur, ad usum hominum omnia creari, homines autem hominum causa esse generates, ut ipsi inter se aliis alii prodesse possent, in hoc naturam debemus ducem sequi, communes utilitates in medium afferre mutatione officiorum, dando accipiendo, tum artibus, tum opera, tum facultatibus devincire hominum inter homines societatemperuenirent. ».

²¹³ DÉMOSTHÈNE, *Huitième philippique*, 35-45.

²¹⁴ PLUTARQUE, *Vie de Cimon*, 10, 5.

²¹⁵ XÉNOPHON, *Poroi*, II, 7. « Je crois encore qu'en partageant avec les métèques toutes les autres fonctions honorables, même celles de l'ordre équestre, nous nous concilierons leur bienveillance et nous rendrons notre cité plus forte et plus grande ».

²¹⁶ PS-ARISTOTE , *Économiques*, II, XX, 1349a. « Ils fixèrent aussi une contribution en argent, en accordant aux payants la permission d'inscrire leurs noms sur les colonnes du temple, comme à ceux qui les auraient consacrées ».

²¹⁷ C. PÉBARTHE, « Lindos, l'Hellénion et Naucratis. Réflexions sur l'administration de l'emporion ». In: *Topoi*, volume 12-13/1, 2005. p. 157-181.

²¹⁸ DÉMOSTHÈNE, *Contre Leptine*, 36 « La lecture de ces décrets, juges, vous a rappelé combien l'immunité accordée par vous à Leucon était fondée en raison et en justice. Ils ont tous été transcrits sur des stèles que vous avez fait placer, vous et lui, l'une à Bosphore, l'autre au Pirée, la troisième au Temple ».

²¹⁹ IK, 12-Ephésos.

²²⁰ Ph.GAUTHIER, *Les cités grecques et leur bienfaiteurs (IVe-Ie siècle av. J.-C.)*, Contribution à l'histoire des institutions, Broché, 1985. (École française d'Athènes/Paris).

Le Peuple honore d'une couronne d'or Lucius Vaccius fils de Lucius, de la tribu Emilia, surnommé Labéon, ami de Kymè, bienfaiteur, pour ses mérites et sa bienveillance envers lui ; puis de le faire transporter par les éphèbes et les néoi dans le gymnase où il aura sa sépulture, à l'endroit qui paraîtra approprié ; de faire inscrire le présent décret sur une stèle de marbre blanc et de la faire dresser sur les murs du gymnase à côté des témoignages d'honneur qui lui ont déjà été décernés²²¹.

Il n'y avait pas à proprement parler de système équivalent en Mésopotamie mais nous savons que les cités avaient également à leur tête des maires ou des gouverneurs en général choisis parmi les anciens²²². De plus, certaines personnes privilégiées se retrouvent au côté du Roi lors de cérémonies ou de festivités.

Si le consentement des plus riches à l'impôt relève à la foi d'un devoir moral et d'un devoir légal, qui leur permet en contrepartie d'obtenir des charges honorifiques au sein de la cité, cela ne suffit pas à expliquer le principe du consentement plein et constant à l'impôt. Il faut donc se tourner vers une autre explication, celle faisant intervenir l'autorité qui doit souvent faire preuve de pédagogie fiscale vis à vis de chaque contribuable.

Section IV. — La pédagogie fiscale

L'autorité de tutelle qui entend soumettre les contribuables à l'impôt par la voie du consentement doit faire preuve de pédagogie fiscale. Nous avons vu que le droit positif fixe les modalités de versement tout comme il peut s'agir d'une loi morale à laquelle le contribuable se soumet. Mais que ce soit pour la loi issue du droit positif ou de la morale, il convient de justifier de l'objet, de la cause de la levée des impôts afin que le contribuable adhère à l'idée de payer l'impôt. Cette pédagogie passe avant tout par l'idée de nécessité de projeter le corps social duquel il fait partie, il s'envisage alors comme une sorte de patriotisme fiscal (§1). Cependant cette adhésion ne peut être complète sans une exemplarité sans faille de l'autorité de tutelle (§2).

§1. — Le patriotisme fiscal

Tout d'abord lorsque la cité s'envisage comme une communauté d'intérêt, l'idée d'un impôt prend tout son sens. Pour Lambert « Les hébreux acceptent de payer le didrachme car c'est un impôt heureux, une manière d'affirmer leur attachement à la terre promise »²²³. Son analyse peut être rapprochée de celle de Philon d'Alexandrie lorsqu'il parle d'élément identitaire du

²²¹ IK, 5-Kyne, 19.

²²² S.N. KRAMER, *L'histoire commence à Sumer*, Traduction, J. HESSE, N. MOUSSY, P. STEPHANO, N. TISSERAND, Paris, Collection champs, Flammarion, 1994, p. 58-59. Poème relatif au parlement d'Uruk qui indique que Gilgamesh a réuni le conseil des anciens de la ville, les combattants de la ville.

²²³ É. LAMBERT, « Les changeurs de la monnaie en Palestine du 1^{er} au III^e siècle de l'ère vulgaire d'après les textes talmudique », *Revue des études juives*, t. 51, 1906, p.217-255, et t. 52, 1906, p.24-42. p. 223.

judéisme²²⁴. C'est pour le bien commun que le contribuable s'engage au versement de l'impôt. En Grèce, dans *Économiques* attribuée à Aristote, l'auteur indique que la communauté doit être envisagée comme une multitude d'individus qui s'associent en vue de la recherche d'une vie heureuse. Pour cela la cité doit avoir une économie pour fonder son unité domestique « *oikos* » et en assurer son fonctionnement²²⁵. Prenons une nouvelle fois l'exemple de la lutte contre la piraterie : Diodore de Sicile livre un récit très pédagogique afin d'expliquer certains processus de protection du bien commun et la notion d'unité de la communauté. Ainsi, à la suite de la colonisation des Grecs en Lipari (Sicile), les colons ont formé un établissement commun avec les indigènes, descendants de la colonie d'Éole. Puis, confronté à la guerre que leur font les pirates étrusques, ils ont créé une marine et se sont divisés en deux groupes.

Les uns mettaient leur bien en culture pendant que les autres combattaient, (...), les biens étaient mis en commun. Plus tard ils partagèrent le sol pour une période de vingt ans et ils retiraient les lots au sort le laps de temps écoulé²²⁶.

Cette idée de préserver le bien commun est primordiale pour Cicéron.

Il est nécessaire que celle-là l'emporte dans notre affection par laquelle le nom de "république" est le bien commun de la cité entière. C'est pour elle que nous devons mourir ; c'est à elle qu'il faut nous donner tout entiers, en elle qu'il faut déposer et pour ainsi dire sanctifier tout ce qui nous appartient²²⁷.

Lorsque le citoyen place la cité au-dessus de lui, il peut envisager le paiement de l'impôt comme une sorte de "patriotisme fiscal". C'est la foi publique que Tite Live met en avant. En effet, en 214 av. J.-C., alors que le trésor est vide et qu'il faut lever une flotte, l'historien indique que tous les Romains, veuves, orphelins, ont participé ainsi que les soldats qui ont renoncé à leur solde pour venir au secours du trésor. Il ajoute que « ceux qui en avaient l'administration ne crurent pas pouvoir trouver de lieu de dépôt plus sûr et plus sacré que la foi publique »²²⁸. D'ailleurs, Tite Live précise que la contribution devient volontaire dès lors qu'il s'agit de préserver ce bien commun, la solidarité étatique doit se mettre en action et sans distinction de classes sociales²²⁹.

En Grèce, entrer en guerre et accepter de payer l'*eisphora* s'explique par la nécessité de préserver les biens de la cité et les biens de chacun mais il s'agit aussi d'une question d'honneur comme le souligne Démosthène dans *Première Olynthienne* où il indique que « si l'ennemi vient nous attaquer chez nous, à quel dégât ne faut-il pas s'attendre ? Ajoutez l'affront et la honte,

²²⁴ PHILON D'ALEXANDRIE, *Des lois spéciales*, I, 77.

²²⁵ Ps-ARISTOTE, *Économiques*, I, 1-2. Voir le commentaire de Michel AUGUSTIN et Pierre VIDAL-NAQUET, *Économie et société en Grèce ancienne*, Paris, Éditions Armand Colin, 2007, p. 181-184.

²²⁶ DIODORE DE SICILE, V, 9. Sur la pratique par les grecs du communisme, voir le commentaire M. AUSTIN et P. VIDAL-NAQUET, *Économie et société en Grèce ancienne*, op.cit, 2007, p. 259-261.

²²⁷ CICÉRON, *De Leg.*, II, 2, 5, Texte établi et traduit par G. DE PLINVAL, Paris, Les Belles Lettres, 1959.

²²⁸ TITE LIVE, *Histoire romaine*, XXIV, 18, 10-15.

²²⁹ TITE LIVE, *Histoire romaine*, XXVI, 36, 8-9.

plus sensibles que toutes les pertes pour des hommes qui pensent ». Un texte de Thucydide²³⁰ renseigne sur les sommes dont Périclès à Athènes a pu disposer pour financer la guerre, à savoir : le tribut des alliés, l'or des offrandes publiques et privées, les butins de guerres, les ressources des sanctuaires, le revêtement d'or des déesses. Denys d'Halicarnasse rappelle que, sous la monarchie romaine, le Roi Numa « a accordé le corps social entier, comme un instrument de musique », en considération unique du bien public, et pour cela il leur a appris la piété²³¹. À Rome, toujours dans l'optique de l'intérêt commun, Mécène conseille à César de fixer un impôt par capitation, tout en précisant que pour emporter l'adhésion de tous les particuliers qui pourraient y être soumis, il convient qu'ils en comprennent l'utilité.

Je n'ignore pas que quelques-uns seront fâchés par cet établissement de tributs et d'impôts; mais je sais aussi que s'ils n'éprouvent point de préjudice, si l'expérience leur donne la conviction qu'ils ne paient toutes ces redevances que pour jouir du reste en sûreté et que la plus grande partie de cet argent, ce ne seront pas d'autres, mais eux-mêmes qui la recevront, les uns en exerçant une fonction d'autorité, les autres une procuratèle, les autres en étant soldats, ils t'auront une grande reconnaissance de n'avoir à verser que ce faible prélèvement sur une masse dont ils ne jouiraient pas du tout s'ils avaient à subir des dommages ; surtout, lorsqu'ils verront que tu vis sobrement, que tu t'abstiens de toute dépense inutile. Qui, en effet, en te voyant économe pour ta maison, prodigue pour les choses d'intérêt commun, ne consentirait à payer une contribution, convaincu que ta richesse signifie sûreté et abondance ?²³²

Les riches paient plus car ils ont plus à perdre. En effet nous avons vu qu'une grande partie des sommes sont versées lors des campagnes militaires, soit pour se défendre soit pour conquérir de nouveaux territoires. Les grands propriétaires fonciers ou les riches commerçants, ont tout à perdre en cas de défaite : leurs terres auraient été confisquées, ils auraient été soumis au tribut, et leur commerce paralysé.

Ces périodes de guerres et de conquêtes financées par les impôts ont également fait prendre conscience aux cités alliées des risques qu'impliquerait la défaite : tribut, pillage, confiscation mais aussi des avantages que procureraient les conventions de partage entre cités alliées. Elles permettraient de repartir le butin mais également d'établir des pactes de libre circulation exemptée de taxes. Un fragment d'une inscription sur le temple d'Arthémis à Tyllissos, atteste d'une convention entre les cités de Cnossos et de Tyllissos²³³. Aussi est-il préférable de financer les guerres plutôt que de les subir.

²³⁰ THUCYDIDE, *Guerres du Péloponnèse*, II, 13, 3-5.

²³¹ DENYS, *Antiquités romaines*, II.

²³² DION, *Histoire romaine*, LII, 29 : « Καὶ οὐκ ἀγνοῶ μὲν ὅτι τινὲς τῶν τε φόρων καὶ τῶν τελῶν καθισταμένων ἀχθεσθήσονται· ἀλλὰ καὶ ἐκεῖνο οἶδα ὅτι, ἂν μῆτε προσεπηρέάζωνται καὶ τῷ ἔργῳ πεισθῶσιν ὅτι πάντα ταῦτα καὶ ὑπὲρ τῆς σωτηρίας σφῶν καὶ ὑπὲρ τοῦ τὰ λοιπὰ ἀδεῶς καρποῦσθαι συνεσοίσουσι, καὶ προσέτι τὰ πλείω αὐτῶν οὐχ ἕτεροί τινες ἀλλ' αὐτοὶ ἐκεῖνοι, οἱ μὲν ἄρχοντες οἱ δὲ ἐπιτροπεύοντες οἱ δὲ στρατευόμενοι, λήψονται, καὶ πάνυ πολλὴν χάριν εἶσονταί σοι, βραχέα ἀπὸ πολλῶν ὧν ἂν μηδὲν ἐπηρεαζόμενοι καρπῶνται διδόντες, ἄλλως τε κἂν ὀρώσῃ σε σωφρόνως τε δαιτιώμενον καὶ μηδὲν μάτην παραναλίσκοντα. τίς γὰρ οὐκ ἂν ἰδὼν σε πρὸς μὲν τὰ οἰκεῖα φειδωλότατον πρὸς δὲ τὰ κοινὰ ἀφειδέστατον ὄντα, ἐθελοντὶ συντελέσειέ τι, καὶ ἀσφάλειαν καὶ εὐπορίαν ἑαυτοῦ τὸ σὲ πλουτεῖν εἶναι νομίζων ».

²³³ B.C., n°42, B., 2-14. R. MEIGGS, D.M. LEWIS, *A selection of Greek historical inscriptions, to the end on the fifth century*. Commentaires, M. AUGUSTIN, P. VIDAL-NAQUET, *Économie et sociétés en Grèce ancienne*, Paris, Editions Armand colin, 2007, p. 198-199.

Si les riches ont tout à gagner lors d'une guerre victorieuse, il en est de même pour le reste de la population. En effet, grâce aux conquêtes cela permet de repousser les charges fiscales sur la population de nouveaux territoires conquis. Démosthène dans *Troisième Olynthienne* prend également position pour l'entrée en guerre afin de secourir Olynthe.

Ceux qui sont riches,(...) sacrifiant une légère portion des biens qu'ils possèdent par la faveur des dieux, ils jouissent paisiblement du reste ; ceux qui sont en âge de porter les armes, afin que, s'étant aguerris dans le pays de Philippe, ils reviennent plus en état de défendre leur patrie, qui n'aura pas été entamée²³⁴.

De même Polybe, sur la levée d'impôts lors de la guerre entre les Romains et les Carthaginois à propos de la Sicile, indique que «la plèbe, ruinée par les guerres précédentes, prête à saisir n'importe quelle occasion de réparer ses pertes, poussée en outre et par l'intérêt public et par les avantages considérables que les prêteurs promettaient à chaque particulier, était favorable à l'expédition»²³⁵. Salluste souligne à propos de la conjuration de Catilina « beaucoup se rappelaient la victoire de Sylla ; ils voyaient de simples soldats devenus, les uns sénateurs, les autres si riches, qu'ils avaient un train de vie vraiment royal ; et chacun espérait, en prenant les armes, retirer de la victoire de semblables avantages »²³⁶. Par ailleurs, entre 200 et 157 av. J.-C. les dépenses militaires s'élevaient à 77% du budget ce qui équivaut environ à 555 millions de deniers composés de 60 millions de *tributum* soit 12% de budget romain, le reste reposant sur les alliés. En ce qui concerne les finances de l'armée au I^e av. J.-C. (150-49), les dépenses ne représentent plus que 50% du budget du fait de la diminution des guerres et de la mise en place d'un programme agraire et de grands travaux de construction qui impactent le budget ²³⁷. Pourtant si les Romains sont exemptés d'impôt, les recettes de l'État ont toujours augmenté grâce aux contributions des cités conquises ainsi le budget passe d'environ 20 millions en 90 av. J.-C à 50 millions en 61 av. J.-C.

De plus, si le paiement de l'impôt procure un avantage aux membres de la communauté, il permet aussi de la préserver. Quel que soit le régime de l'autorité de tutelle, la mise en place d'impôts est nécessaire. Dans son discours à César, Mécène²³⁸ en 39 av. J.-C., plaide pour l'instauration de l'Empire et argumente que les impôts ne sont pas propres au régime monarchique. Cette idée est reprise par Tite Live lors de l'appel à contribution volontaire dans le cadre de la campagne de Sicile : « Le salut de l'État assure à chaque particulier la conservation

²³⁴ DÉMOSTHÈNE, *Quatrième Philippique*, 28, Texte traduit par l'Abbé AUGER, Angers, Imprimerie de Mame, 1804, p 82. : « τὸς μὲν εὐπόρους, ἴν' ὑπὲρ τῶν πολλῶν ὧν καλῶς ποιῶντες ἔχουσι μικρὰ ἀναλίσκοντες τὰ λοιπὰ καρπῶνται ἀδεῶς, τοὺς δ' ἐν ἡλικίᾳ, ἵνα τὴν τοῦ πολεμῆν ἐμπειρίαν ἐν τῇ Φιλίππου χώρα κτησάμενοι φοβεροὶ φύλακες τῆς οἰκειᾶς ἀκεραίου γένωνται, τοὺς δὲ λέγοντας, ἴν' αἱ τῶν πεπολιτευμένων αὐτοῖς εὐθυναὶ ῥάδια γένωνται, ὡς ὅποι' ἄττ' ἂν ὑμᾶς περιστῆ τὰ πράγματα, τοιοῦτοι κριταὶ καὶ τῶν πεπραγμένων αὐτοῖς ἔσσεθε. Χρηστὰ δ' εἶη παντὸς εἵνεκα ».

²³⁵ POLYBE, *Histoire*, I, 11 : « καὶ προσδεόμενοι παντοδαπῆς ἐπανορθώσεως, ἅμα δὲ τοῖς ἄρτι ῥηθεῖσι περὶ τοῦ κοινῆ συμφέρον τὸν πόλεμον καὶ κατ' ἰδίαν ἐκάστοις ὠφελείας προδήλους καὶ μεγάλας ὑποδεικνύοντων τῶν στρατηγῶν, ἔκριναν βοηθεῖν ».

²³⁶ SALLUSTE, *Conjuration de Catilina*, XXXVII, 1.

²³⁷ C. NICOLET, *Censeurs et Publicains*, op.cit., « Aperçu sur la fiscalité sous la République », p.71-73.

²³⁸ DION, *Histoire romaines*, II, 6.

de ses biens; si la république est abandonnée, en vain aurez-vous gardé ce qui est à vous »²³⁹. En effet, le traumatisme laissé dans l'inconscient collectif romain par la période royale a eu pour conséquence le maintien d'un semblant de république par les premiers empereurs : « Lors même que nous serions en démocratie, nous n'en aurions pas moins besoin d'argent; car il est impossible à nous d'être en sûreté sans soldats, et aux soldats de servir gratuitement »²⁴⁰. Ainsi, avec la structuration de la cité et son développement, il faut envisager un budget de fonctionnement fixe et lever des impôts de façon régulière.

Dans son discours à César, Mécène lui conseille de fixer un impôt par capitation « que personne n'en soit exempt, car tous en recueilleront l'utilité ». Pourtant, par principe, le paiement de l'impôt s'effectue sans contrepartie. Or nous avons vu que l'impôt permet de sauvegarder à la fois les intérêts communs mais également des intérêts privés : ne pas voir ses biens confisqués, ne pas perdre ses terres, ne pas être soumis au tribut du vainqueur. D'ailleurs en Grèce, où les redistributions d'argent du trésor public peuvent avoir lieu, les citoyens peuvent décider d'y renoncer, de mettre la somme en commun afin d'équiper une importante flotte en vue de leur protection et d'assurer leur prospérité²⁴¹. Mais l'impôt perçu comme un moyen d'alimenter le budget de la cité permet aussi d'envisager des services publics dont chaque particulier pourra bénéficier. Ainsi, à Athènes, une partie du budget permet de financer les médecins publics grâce à la taxe de l'*iatrikon*²⁴². Lorsque Plutarque évoque la politique de Périclès, il indique que ce dernier enseigne aux Athéniens que les surplus des sommes perçues par le trésor, déduction faite des dépenses de guerres, permettraient des travaux et des réalisations dans la ville avec des retombées économiques indirectes.

Leurs réalisations, maintiendront chez elles la prospérité ; car ils feront naître des travaux de toutes sortes et des besoins variés, qui éveillent tous les métiers et mettant en œuvre tous les bras, fourniront des salaires à presque toute la cité, celle-ci, tirant elle-même de quoi s'embellir et de quoi se nourrir .²⁴³

Périclès a instauré également une taxe le *misthos*, acquittée par les plus riches citoyens, qui s'apparente à une indemnité anonyme permettant de rétribuer les citoyens les plus pauvres qui siègent dans les tribunaux publics afin d'éviter les liens de clientélisme instaurés par

²³⁹ TITE LIVE, *Histoire romaine*, XXVI, 36, 9 : « res publica incolumis et priuatas res facile saluas praestat : publica procendo tua nequiquam serues ».

²⁴⁰ DION, *Histoire romaine*, LII, 28 : « ἀναλωθησόμενα ἔσται; ἐγὼ καὶ τοῦτο διδάξω, μικρὸν ἐκεῖνο ὑπειπὼν, ὅτι κἂν δημοκρατηθῶμεν, πάντως που χρημάτων δεησόμεθα· οὐ γὰρ οἶόν τε οὔτ' ἄνευ στρατιωτῶν ἡμᾶς σώζεσθαι οὔτ' ἀμισθί τινας στρατεύεσθαι ».

²⁴¹ HÉRODOTE, *Histoire*, VIII, 144 : « Thémistocle les persuada de mettre un terme à la répartition de richesse et de construire avec cet argent deux cents navires pour la guerre ».

²⁴² SGDI 5633, Louis Robert, Jeanne Robert « Une inscription grecque de Téos en Ionie. L'union de Téos et de Kyrbissos ». In: *Journal des savants*, 1976, n°3-4. p. 153-235. Voir le commentaire sur les médecins publics, E. SAMAMA, *Les médecins dans le monde grec, les sources épigraphiques sur la naissance d'un corps médical*, Droz, Paris, 2003, p.45-52.

²⁴³ PLUTARQUE, *Périclès*, XII.

l'oligarchie dominante. Il peut aussi y avoir des redistributions d'argent public comme les revenus des mines²⁴⁴.

Hérodote indique que, tous les ans, les Siphniens se partaient entre eux le produit des mines²⁴⁵. Cependant le budget ne doit pas servir aux intérêts particuliers donc il convient d'expliquer à la population comment il doit être employé. Tacite nous apprend que Tibère a refusé une allocation pour les cinq enfants de l'un de ses concitoyens.

Quand nos ancêtres ont permis qu'un sénateur s'écartât quelquefois de l'objet sur lequel il vote, pour faire des propositions d'intérêt général, certes ils n'ont pas voulu que ce droit s'étendît aux affaires domestiques, et que nous vinssions, au profit de notre fortune, exposer le sénat et le prince à des censures inévitables, soit qu'ils accordent, soit qu'ils refusent²⁴⁶.

D'autre part, dans ces cités antiques, le budget permet l'achat et la distribution de blé. Pour la Mésopotamie, l'assyriologue allemand J. Renger évoque les distributions de ration de nourriture à la population en échange de services rendus²⁴⁷. La question de l'approvisionnement en grain en Mésopotamie est aussi récurrente. Les tablettes découvertes pour la cité de Mari font état de plusieurs correspondances notamment sur la question des stockages de denrées par les intendants du palais ou des pénuries de grain ayant justifié des razzias chez les cités voisines²⁴⁸. D'ailleurs le Code de Hammourabi prévoit des sanctions pour ceux qui n'exploitent pas la terre convenablement « Si quelqu'un a pris en location un terrain pour le mettre en culture et s'il n'a pas fait pousser l'orge sur le terrain, on le convaincra de ne pas avoir travaillé convenablement le terrain »²⁴⁹. Nous connaissons par Aristote²⁵⁰, l'existence de distributions de blé, pour la Grèce. Il indique que lors de l'eclésia, assemblée souveraine qui doit se réunir dix fois par an, l'ordre du jour comporte une délibération sur la question de l'approvisionnement et la défense du territoire. Enfin, pour Rome, Cicéron indique qu'une partie de la dîme du blé a été affectée au peuple romain : « quand la première dîme est enlevée de la récolte conformément à la loi et à la coutume, quand la seconde dîme est réquisitionnée en vertu d'institutions nouvelles qui tiennent compte des nécessités de la subsistance publique »²⁵¹. D'ailleurs avec la politique des frères Gracques et les lois agraires *sempronia* les distributions de blé vont être

²⁴⁴ J. LABARBE, *La loi navale de Thémistocle*. Nouvelle édition. Liège, Presse universitaire de Liège, 1957, p. 21-57.

²⁴⁵ HÉRODOTE, *Histoire, Thalie*, III, 57.

²⁴⁶ TACITE, *Annales*, II, 37-38 : « Inclinator senatus incitamentum Tiberio fuit quo promptius aduersaretur, his ferme uerbis usus: 'si quantum pauperum est uenire huc et liberis suis petere pecunias coeperint, singuli numquam exsatiabuntur, res publica deficiet ».

²⁴⁷ J. RENGIER, "Economic structures in ancient Mesopotamia", in *Orientalia NS* 63, 1994, p. 157 : « a large part – if not the majority- of the population drew their livelihood from rations distributed in kind or from the cultivation of fields allotted by the palace in exchange for services to be rendered ».

²⁴⁸ ARM 33, 2019, n° Archibab T4321, Traduction site www.archibab.fr. Commentaires DURAND Mél. GARELLI, 1991, p. 22-23 (A.4347); LAPO 16, 1997, p. 205 (n°79). ARM 28 151 [A.1966]., Edition: ARM 28, 1998, p. 216-218 (n°151). Bibliographie: Fleming RA 93, 1999, p. 174; Heimpel Or 69, 2000, p. 103.

²⁴⁹ Code de Hammourabi, Les lois, § 42-46, « Si quelqu'un a pris en location un terrain pour le mettre en culture et s'il n'a pas fait pousser l'orge sur le terrain, on le convaincra de ne pas avoir travaillé convenablement le terrain ».

²⁵⁰ ARISTOTE, *Politique*, 43, 4.

²⁵¹ CICÉRON, *2 verr.*, 3, 277.

généralisées à tous les citoyens : « Il fit décréter que chaque plébéien de la classe des pauvres recevrait, par mois, aux frais du trésor public, une mesure de froment, genre de libéralité jusqu'alors sans exemple »²⁵².

Si la pédagogie fiscale permet à l'autorité de tutelle de faire prendre conscience aux contribuables de l'importance du paiement d'un impôt, cette pédagogie ne peut être complète si l'autorité ne fait pas preuve envers ses contribuables d'une exemplarité dans la gestion des fonds publics.

§2. — L'exemplarité de la classe dirigeante

La pédagogie fiscale réside également dans l'exemplarité des dirigeants, exemplarité qui passe par l'intérêt de la communauté et non celui des intérêts personnels. Le budget ne doit pas servir aux intérêts particuliers mais il convient d'expliquer à la population comment il doit être employé.

La question s'est posée de savoir s'il peut y avoir confusion entre finances publiques, finances sacrées et celles des princes ou des Rois²⁵³. Pourtant nous avons vu que les trois catégories de propriétés privées sont définies dans chacune de ces sociétés : celle de trésor sacré, de trésor royal et de biens privés. Par ailleurs, nombreux sont les exemples où le prince s'acquitte également de contributions, soit par des offrandes aux dieux sous la protection desquels la communauté est placée, soit en alimentant directement sur ses fonds personnels les caisses publiques. Tibère, lors de la crise agraire en 33 av. J.-C. causée par la réduction de la circulation monétaire, a accordé sur sa fortune personnelle des prêts à hauteur de 100 millions de sesterces et à sa mort il a légué plusieurs millions de sesterces au trésor²⁵⁴. Les autorités ont parfois pu prendre conscience de l'aliénabilité des biens publics et sacrés afin de faire face à des situations difficiles. Un passage du *Digeste*²⁵⁵ indique que les biens publics sont inaliénables et pour justifier cela, le juriste Ulpien indique « les biens appartenant au fisc sont en quelque sorte dans la propriété particulière du prince ». Dans cet extrait la formule utilisée est « *quasi propriae et private principis sunt* », par l'emploi du terme « *quasi* » permet de garder une différenciation entre les biens personnels et le bien publics.

Un passage d'*Economiques* attribué à Aristote indique que la cité a vendu des biens sacrés et publics tout en taxant également les commerçants afin de faire face à des difficultés de

²⁵² APPIEN, *Guerres civiles*, I, 21, « Καὶ περιφανέστατα αἰρεθεῖς εὐθὺς ἐπεβούλευε τῇ βουλῇ, σιτηρέσιον ἔμμηνον ὀρίσας ἐκάστῳ τῶν δημοτῶν ἀπὸ τῶν κοινῶν χρημάτων, οὐ πρότερον εἰωθὸς διαδίδοσθαι. »

²⁵³ J. GAUDEMET, E. CHEVREAU, *Les institutions de l'antiquité*, op. cit. p. 209-212, Commentaire sur l'analyse de MOMMSEN sur la nature du fisc romain.

²⁵⁴ TACITE, *Annales*, VI, 17.

²⁵⁵ *D.*, 43, 8, 2. Pour une analyse plus complète sur la pluralité des trésors à Rome et les rapports entre trésor et le prince, voir P. VEYNE, *Le pain et le cirque, Sociologie historique d'un pluralisme politique*, Seuil, Paris, 1976, p 538-542.

trésorerie²⁵⁶. Ce fut aussi le cas de Byzance qui a utilisé les terres sacrées, soit en les louant soit en les aliénant à perpétuité.

Le point commun des dirigeants qu'ils soit rois, princes, empereurs, s'analyse à travers l'image qu'ils renvoient à la communauté. La figure la plus récurrente est celle du berger qui guide son troupeau ou du bon père de famille qui prend soin de sa maisonnée. Cette figure se retrouve dans le Code de Hammourabi, également dans la figure biblique du berger guidant le troupeau. C'est aussi en qualité de berger que Tibère se présente aux sénateurs qui lui demandent d'augmenter les taxes afin de remplir les caisses du trésor²⁵⁷.

Nous avons tenté de démontrer que les termes consentement et impôt, à certaines périodes de l'antiquité, pouvaient être associés et qu'ils ne relevaient pas uniquement d'une soumission imposée. Le consentement s'inscrit dans un cadre politique, économique, sociologique voire philosophique. Néanmoins cela n'a pas toujours été le cas, il convient dès lors d'analyser quelles peuvent être les origines de cette rupture.

CHAPITRE II- LES ORIGINES DE LA SOUSTRACTION À L'IMPÔT

Comment expliquer les origines du refus, qu'est ce qui peut pousser les individus qui se sont soumis de façon volontaire à l'impôt, à rejeter ces prélèvements ? Peut-on parler de facteurs déclencheurs du refus de l'impôt ? Pour tenter de répondre à cette question peut-être est-il pertinent de reprendre un à un les éléments déterminants dans le processus de consentement étudiés en première partie et d'en effectuer une analyse à contrario. En effet si la confiance est un élément central, qu'en est-il lorsqu'elle disparaît (section 1) ? Si l'impôt doit être juste et équitable existe-il un degré de soutenabilité au-delà duquel il ne l'est plus et sur quels éléments de comparaison doit-il être mesuré (section 2) ? Nous avons également vu que les cités subissent des mutations territoriales et administratives. Cela peut-il avoir une incidence fiscale sur le consentement à l'impôt (section 3) ? Enfin tout comme la pédagogie fiscale est un outil indispensable dans le processus de consentement, peut-elle être utilisée comme une arme populiste ou politique à certains périodes de l'histoire (section 4) ?

²⁵⁶ PS-ARISTOTE, *Économiques*, II, 4, 1347a.

²⁵⁷ SUÉTONE, *Les douze vies de César*, Tibère, 32.

Section I. — La perte de confiance

La confiance dans l'autorité à qui est versée la contribution est primordiale afin d'obtenir un consentement à l'impôt. Or dès que cette confiance disparaît ou est altérée elle peut conduire au rejet de l'impôt. Cette perte de confiance peut s'envisager vis à vis des collecteurs de l'impôt (§1) mais également vis à vis de l'autorité de tutelle (§2).

§1.— Les abus des collecteurs d'impôt

Tout d'abord cette rupture de confiance peut être due au comportement des collecteurs de l'impôt. En effet, dans ces différentes périodes de l'antiquité, les levées d'impôt ont été affermées. La présence de fermiers de l'impôt est attestée dès la période mésopotamienne. Plusieurs documents évoquent les collecteurs de taxes douanières : *le mushkenum* mais aussi les *prud'homme* pour la levée de taxe sur le grain²⁵⁸. Pour cette période, les sources ne permettent pas d'attester de leurs mauvais comportements. Néanmoins, dans une lettre de réponse²⁵⁹ adressée à un certain Rip'i-Lim par son seigneur (Zimri-Lim), nous avons connaissance des reproches adressés à Rip'i-Lim qui aurait chassé les collecteurs d'impôt. De cette correspondance nous pouvons déduire que les rapports entre collecteurs et contribuables ont pu être conflictuels. Les archives de cette période attestent également de la présence de *tamkârâ* placés sous l'autorité de *wakil hamishiim*, subordonnés à un *wakil tamkârim*²⁶⁰. Dominique Charpin indique qu'il s'agit de personnages, qui reçoivent du palais une terre *d'ilkum*, ils sont responsables de la collecte des taxes qui ont été fixées à un montant défini. Ils doivent verser au palais la somme réclamée, même s'ils ne sont pas rentrés dans leurs fonds. Dominique Charpin ajoute « qu'il est probable que ces personnages aient utilisé leurs fonctions pour développer des affaires personnelles.

Un autre problème se pose à propos des desservants des sanctuaires, ils gèrent le trésor des dieux. Leurs fonctions cultuelles sont héréditaires, il faut appartenir à un lignage particulier et correspondre aux critères physiques de la fonction²⁶¹. Les desservants sont généralement rétribués par une partie des offrandes. La rétribution des offrandes au personnel des temples est attestée de façon officielle sous la forme de charges divisibles dans le temps et négociables²⁶². Toutefois nous ne savons pas si la collecte concerne la levée des loyers des terres publiques ou celles de taxes. Concernant cette période, nous nous contenterons, faute de

²⁵⁸ ARM 33 203, n° archibab : T4291.

²⁵⁹ ARM 33 222, n° T23963. Lettre de Rip'i-Lim à son seigneur (= Zimri-Lim). Reproche fait par le roi d'avoir chassé le percepteur des douanes qui avait été envoyé. (...) Rip'i-Lim demande que quelqu'un vienne témoigner pour corroborer ces plaintes.

²⁶⁰ AbB 4, 1968 (n° 118). Lettre de Lu-Ninurta à Šamaš-hazi.

²⁶¹ D. CHARPIN, *Approche fonctionnelles des temples* p. 435. Cité dans Les cours site internet du Collège de France, site www.college-de-france.fr

²⁶² D. CHARPIN, *La vie méconnue des temples mésopotamiens*, Collège de France, Paris, les Belles Lettres, 2017, p. 28.

documents plus précis, d'indiquer que des tensions pourraient avoir eu lieu entre la population et les collecteurs. Le livre de Daniel, dans la Bible, fait apparaître le même système pour la gestion des temples, mais présente les prêtres sous des traits négatifs²⁶³.

En ce qui concerne la période romaine, un texte de Tite live²⁶⁴, atteste de la présence de collecteurs d'impôts, les publicains dès 215 av. J.-C. Il y a également de nombreuses références à ces collecteurs dans le *Digeste* notamment au titre IV du livre 39²⁶⁵. En Grèce, dès le IV^e av. J.-C., ce sont les *télônais*, les acheteurs de taxes, qui sont en charge de la collecte²⁶⁶. Ces collecteurs d'impôts sont en général des particuliers ou des groupements de personnes qui peuvent souscrire à l'adjudication afin de remporter la collecte de l'impôt. On retrouve différents modes d'affermages dont nous ne traiterons pas ici. Retenons que collecteurs effectuent un profit sur la différence entre la collecte effective réalisée et le montant du bail à ferme qui a été estimé lors de l'adjudication. Ce loyer a été calculé sur la base d'une estimation la plus juste du montant des impôts à percevoir. Ainsi les collecteurs doivent proposer un prix d'enchère suffisamment bas pour pouvoir faire un profit et suffisamment haut pour la remporter. Ces collecteurs peuvent être choisis sans distinction de statut, étrangers ou citoyens, les seules conditions étant qu'ils soient les mieux disants et qu'ils fournissent une caution²⁶⁷. Xénophon indique qu'en Grèce « on prend à ferme les impôts publics. Comme garantie de la location, l'État peut bien exiger une caution (...) comme il en exige des fermiers de ses finances »²⁶⁸. À défaut de livrer l'impôt estimé, les collecteurs s'engagent sur leurs fonds propres. Dans un texte, Andocide indique que cela est rentable pour ces fermiers en Grèce. Il n'indique pas le bénéfice final mais il précise que, dans un premier temps, les fermiers pour trente talents investis gagnent six talents nets. Cela est si rentable qu'ils ont formé un syndicat pour s'associer en vue d'évincer d'autres adjudicataires potentiels²⁶⁹.

Pour les périodes romaines, ce sont surtout les sociétés de publicains qui sont en charge de la collecte même si elle peut être effectuée aussi par des décimateurs particuliers. Cependant cela est rare compte tenu des sommes engagées pour remporter l'enchère et pour payer la caution. À titre d'exemple, pour les publicains en charge de la collecte des impôts en Asie et en Sicile, la caution s'élève à cinq fois le loyer annuel, payable tous les ans²⁷⁰.

Un point important est que, dans certaines provinces, les collecteurs achètent un droit, dès lors tous les montants collectés le sont en pleine propriété. Par exemple en Sicile nous savons que, pour la dîme, les fermiers sont chargés uniquement de la collecte du blé du « peuple romain » et que leur contrat ne prévoit que la collecte et la livraison au port afin que le blé soit

²⁶³ DANIEL, 14, 7. « Les prêtres viennent tous les jours enlever les offrandes ».

²⁶⁴ TITE LIVE, *Histoire romaine*, XXIII, 48-49.

²⁶⁵ D., 39, 14, 3, 6 : Sur la question du bail à ferme pour une durée maximum de 5 ans.

²⁶⁶ Nous connaissons leur existence notamment car au décret de Colophon publié sur une stèle redécouverte près de l'autel d'Artémis.

²⁶⁷ PLUTARQUE, *Alcibiade*, 5.

²⁶⁸ XÉNOPHON, *Poroi*, IV.

²⁶⁹ ANDOCIDE, *Discours sur les mystères*, 133-134.

²⁷⁰ Règlement d'Ephèse I, 111 ; 125 ; 146. Cf Commentaire C.NICOLET, « Dîmes de Sicile, d'Asie et d'ailleurs » In : *Le ravitaillement en blé de Rome et des centres urbains des début de la République jusqu'au Haut Empire* Naples : Publications du Centre Jean Bérard, 1994.

expédié vers Rome au frais de l'État. Inversement, dans la province d'Asie les décimateurs achètent le droit de lever l'impôt et deviennent ainsi propriétaires de ces levées dont ils ne doivent s'acquitter qu'à hauteur de la quantité prévue par l'enchère²⁷¹. Par ailleurs, il convient de noter que ces collecteurs ne sont pas des fonctionnaires de l'État. Pourtant, comme le souligne Ernst Badian dans son ouvrage *Publican and sinners*²⁷², les fonctions régaliennes sont incompatibles avec la délégation par contrat du service public. L'image que renvoie la figure du collecteur d'impôts est en général très négative aux yeux du contribuable. Ce personnage contesté apparaît dans la Bible sous la figure de Mathieu, collecteur d'impôt, qui devient apôtre de Jésus. La scène est représentée dans le célèbre tableau du Caravage « La vocation de Saint Mathieu »²⁷³. Dans les évangiles, le publicain est mis au même niveau que les pécheurs et les prostitués.

Pourquoi votre maître mange-t-il avec les publicains et les pécheurs ? » Jésus, qui avait entendu, déclara : « Ce ne sont pas les gens bien portants qui ont besoin du médecin, mais les malades. Allez apprendre ce que signifie : Je veux la miséricorde, non le sacrifice. En effet, je ne suis pas venu appeler des justes, mais des pécheurs²⁷⁴.

La position de ces collecteurs peut les conduire à commettre des abus. Nombreux sont les témoignages qui en attestent. Le décret épigraphique de la stèle de la cité de Colophon mentionne les abus commis par les *télônais* qui « présument » les résidents étrangers dans certaines campagnes²⁷⁵.

²⁷¹ C. NICOLET, *Censeurs et publicains*, op., cit., p.353-360. Concernant la dîme d'Asie, elle est une mise à ferme (*locatio censoria*) par une loi censoriale : la *lex sempronia* et emporte la collecte de la dîme ainsi que l'autorisation des confiscations par les sociétés de publicains. Cependant, contrairement à la Sicile où la dîme est la propriété du peuple romain et pour laquelle les fermiers sont chargés seulement de sa collecte et de la préparation de la livraison, il en va autrement pour l'Asie. En effet, dans le cadre de ce contrat de fermage, les fermiers collectent la dîme en pleine propriété et s'engagent ensuite à l'acheminer vers Rome à leurs frais. Si la caution assure Rome d'être payée d'avance, rien ne permet d'attester que ces sommes sont effectivement versées ou s'il s'agit d'un jeu d'écritures comptables par inscription des cautions au crédit des comptes du trésor. Pour émettre cette supposition, Nicolet se réfère aux textes de Cicéron (*Verr*, 3, 165 ; 163 et *Fam.*, III, 5, 5) qui montrent que les sommes qui sont versées au propréteur de Sicile, par un jeu d'écriture *permutatio*, sont affectées à son budget et inscrites par Rome en crédit au titre des cautions. Pour l'Asie contrairement à la Sicile où l'entrepôt et l'acheminement du blé sont à la charge de l'état romain, ces deux procédures sont à la charge des décimateurs. Donc derniers peuvent être tentés de déplacer ces stockages afin d'éviter les frais de garde appliqués par la douane mais également être tentés de ne pas acheminer les marchandises afin de spéculer sur les cours en créant de la pénurie.

²⁷² E. BADIAN, *Publicans and Sinners: private enterprise in the service of the roman republic*. N.Y. Cornell University Press, 1972, p.115.

²⁷³ Tableau peint par le Caravage entre 1599 et 1602. Église Saint Louis des français, Rome .

²⁷⁴ MATHIEU, 9 : 9-13 : « et cum transiret inde Iesus vidit hominem sedentem in teloneo Mattheum nomine et ait illi sequere me et surgens secutus est eum et factum est discumbente eo in domo ecce multi publicani et peccatores venientes discumbebant cum Iesu et discipulis eius et videntes Pharisei dicebant discipulis eius quare cum publicanis et peccatoribus manducat magister vester at Iesus audiens ait non est opus valentibus medico sed male habentibus euntes autem discite quid est misericordiam volo et non sacrificium non enim veni vocare iustos sed peccatores ».

²⁷⁵ SEG, 48, 1404, lignes 5-9. Les décrets de Colophon l'Ancienne sur la perception des taxes publiés par R. ÉTIENNE et L. MIGEOTTE, BCH 122 (1998), p. 143-157. Voir le commentaire sur les abus des fermiers de l'impôt : ÉTIENNE Roland, MIGEOTTE Léopold. 27. « Colophon et les abus des fermiers des taxes », Bulletin de correspondance hellénique 122 (1998), p. 143-157. In: *Économie et finances publiques des cités grecques*, t.I. Choix d'articles publiés de 1976 à 2001, Lyon : Maison de l'Orient et de la Méditerranée Jean Pouilloux, 2011. p. 377-391. (*Collection de la Maison de l'Orient méditerranéen. Série épigraphique*, 44).

Appien fait référence aux abus des publicains dans la cité grecque d'Ephèse, car ils exigent plus que ce qui était dû²⁷⁶. Pour la période Romaine, Tacite évoque les plaintes contre la tyrannie des publicains²⁷⁷. De même, le procès contre Verrès mené par Cicéron est riche d'enseignements car il nous renseigne sur la manière de collecter les impôts en Asie et aussi sur les exactions qui ont pu être commises par les autorités en poste et les agents en charge de la collecte. Ce phénomène est sans doute récurrent puisque Cicéron dans sa *lettre à Quintus* souligne que « ce qui terrifie les contribuables c'est moins l'impôt que les abus de ceux qui les collectent »²⁷⁸, il ajoute que les comptes font apparaître des levées supérieures à celles prévues mais concédées par le contribuable en guise de bonnes relations avec les fermiers de l'impôt²⁷⁹.

D'ailleurs le *Digeste*²⁸⁰ fait une référence implicite à ces abus commis dans la perception des impôts lorsque sont évoqués les fonctionnaires corrompus ou peu scrupuleux. Il fait référence également à la loi relative au jet de mer, *De lege Rhodia de iactus* qui reprend le fragment d'un rescrit adressé par l'empereur Antonin à la requête de Eudémon de Nicomédie. Ce dernier se plaint des agissements des publicains, il affirme « alors que nous avons fait naufrage sur Icarie, nous avons été mis à sac par des publicains qui, dans l'île des Cyclades, habitent »²⁸¹.

Dans la mesure où les publicains doivent faire un retour sur investissement par rapport aux sommes qu'ils ont investies dans l'enchère de la prise à ferme des impôts, ils n'hésitent pas non plus à rompre avec les règles sacrées. Nous avons vu en première partie que Sylla a offert au sanctuaire d'Amphiaros des terres et les avait exemptées d'impôt. Or les publicains en charge de la collecte, pour ne pas perdre cette partie de bénéfice, récusent le caractère divin de ce Dieu et demandent la réintégration des terres dans les domaines imposables du *tributum soli*²⁸².

Les enjeux financiers peuvent être si importants que beaucoup n'hésitent pas à faire des offres démesurées pour remporter l'enchère et, ne pouvant rentrer dans leur budget, sont venus demander des remises, *remission mercedis*, aux empereurs. Par une dénonciation unilatérale du contrat, *renuntiatio*, les grandes sociétés de publicains ont demandé l'annulation unilatérale du bail. Ces pratiques ont été jugées scandaleuse par Cicéron²⁸³.

²⁷⁶ APPIEN, *Guerres civiles*, V, 4.

²⁷⁷ TACITE, *Annales.*, XIII, 50, 1 : « Eodem anno crebris populi flagitationibus, immodestiam publicanorum arguentis, dubitavit Nero, an cuncta uectigalia omitti iuberet idque pulcherrimum donum generi mortalium daret ».

²⁷⁸ C. NICOLET, *Censeurs et Publicains*, op. cit., p. 109 ; C. NICOLET, *Le métier de citoyen*, op. cit., p. 233.

²⁷⁹ CICÉRON, *Q. FR.*, I, 1, 35 pour l'Asie ; *Att.*, V, 14 ; VI, 2-4 ; VI, 3,3 pour la Sicile

²⁸⁰ *D.*, 48, 11, 9 : Extrait du livre XV des réponses de Papinien « ceux qui ont rompu une charge publiquement confiée en recevant de l'argent, du crime de concussion sont accusés ».

²⁸¹ *D.*, 14, 2, 9 : Extrait du livre repris de la loi Rhodienne de Volusius Maecianus. « Id est, deprecatio Eudemonis Nicomediensis ad Antonium imperatorem. Domine imperator Antonine, naufragium in Italia facientes, direpti sumus a publicanis Cyclades insulas habitantibus ».

²⁸² CICÉRON, *De natura deorum*, 3, 49 : Voir le commentaire de L. MIGEOTTE, *les finances des cités grecques*, op., cit. p. 412.

²⁸³ CICÉRON, *Atticus*, II, 1, 8. Voir l'analyse de C. NICOLET, *Censeurs et publicains*, op. cit., p. 310.

Si plusieurs fois cette demande leur a été refusée²⁸⁴, César leur a accordé toutefois une remise en 61 av. J.-C., d'un tiers du montant total de la prise à ferme, ce qui eut pour conséquences de grever le budget de l'État²⁸⁵.

Outre les abus cités précédemment, les collecteurs d'impôts ont également joué un rôle important dans les crises d'approvisionnement en grain des cités romaines. Le règlement des dîmes d'Asie, le *Monumentum Ephesenum*, établit que les importations et exportations « ne seront plus soumises à taxes sauf en cas de fraude »²⁸⁶. La fraude est clairement visée en ce que concerne les règlements de la dîme d'Asie. En effet, rappelons qu'une fois l'enchère remportée, les collecteurs des impôts deviennent titulaires d'un droit, celui de collecter les impôts, mais surtout ils deviennent propriétaires de l'ensemble des impôts collectés, déduction faite de la part affermée. Or, ces collecteurs ont pu être tentés d'accaparer le blé et de l'entreposer plus longtemps que prévu pour spéculer sur son cours à la hausse. Cicéron²⁸⁷ fait référence à cette spéculation pour l'année 57 av. J.-C. Or le cours du blé se répercute à la fois sur les habitants romains et sur ceux des provinces qui, tout en payant la dîme sur le blé, ont du aussi s'en procurer afin d'assurer leurs propres besoins.

Aux abus nombreux des collecteurs d'impôts et taxes sont parfois venus s'ajouter ceux de la classe dirigeante.

§2. — Les abus de la classe dirigeante

Claude Nicolet²⁸⁸ s'est interrogé sur les qualités que les hommes politiques grecs et romains doivent avoir. Peut-on parler de science politique en ce qui les concerne ? L'historien en est arrivé au constat que seule la rhétorique est l'art dont ils ont la maîtrise même s'il prend soin de mettre à part un homme comme Cicéron. D'ailleurs, ce dernier, dans son traité *De lege*, indique que les sénateurs romains « doivent connaître l'État ; et cela va loin : le nombre de soldats, les alliés et les amis, les tributaires, chacun avec ses lois, conditions propres aux traités (...) vous voyez, quelle science, quelle application, quelle mémoire cela exige »²⁸⁹. Pour Aristote, « un véritable administrateur économique doit bien connaître les localités de son ressort, être doué de talents naturels, ami du travail qu'il se choisit librement, et être juste. S'il

²⁸⁴ CICÉRON, *Atticus*, I, 19, 9 ; *Pro Murena*, 62 ; DION, XXXVIII, 7 « Souvent ils avaient sollicité des remises auprès du sénat ; mais ils n'en avaient jamais obtenu : plusieurs sénateurs et Caton s'y étaient opposés ».

²⁸⁵ APPIEN, *Guerres civiles*, II, 1 : « Par ailleurs ceux que l'on appelle les chevaliers, situés hiérarchiquement entre la plèbe et le Sénat, et très puissants dans tous les domaines à cause de leur richesse et de la ferme des impôts et tributs (que, contre rémunération, ils prélèvent dans les provinces), à cause aussi de la masse des esclaves très sûrs qu'ils emploient à cet effet, demandaient depuis longtemps au Sénat qu'il leur fit remise d'une partie des tributs : et le Sénat faisait attendre sa réponse. César, lui, sans rien alors demander au Sénat, et ne recourant qu'au peuple, leur abandonna le tiers des sommes convenues ».

²⁸⁶ *Monumentum Ephesenum*, §32.

²⁸⁷ CICÉRON, *De domo*, 11.

²⁸⁸ C. NICOLET, *Censeurs et publicains*. Op. cit p 248.

²⁸⁹ CICÉRON, *De leg.*, 3, 41.

manque de ces qualités, il ne réussira guère dans les affaires qu'il entreprendra. ». Xénophon²⁹⁰ est plus nuancé, selon lui, « souvent en temps de guerre il est plus sûr d'aller chercher de la nourriture les armes à la main que de se la procurer en maniant les instruments oratoires ». Dans la même optique Finley²⁹¹ et Weber²⁹², affirment que l'homme politique grec du IV^e av. J.-C., est un homme politique avant d'être un économiste, car le comportement économique est subordonné à son activité et sa motivation politique. Ils s'opposent donc à l'analyse du pseudo-Aristote pour qui « l'économique par son origine, précède la politique »²⁹³.

Nous avons vu que Cicéron indique que les impôts sont levés en fonction des besoins de la cité. Ainsi la négligence ou le défaut de culture politique, pourraient expliquer les erreurs dans la gestion du budget de l'État. Cette négligence est d'ailleurs évoquée par Tite Live qui indique « outre le fait que les impôts étaient détournés, une partie l'était aussi par la négligence, le gaspillage ». Par ailleurs, ce manque de culture politique des dirigeants les conduit à déléguer des « pouvoirs régaliens ». Parmi les plus importants, celui de la levée et la collecte des taxes confiées à des sociétés privées, qui comme nous l'avons indiqué, peuvent être dirigées par des membres de la classe politique via des prête noms. Une autre fonction régaliennne de la cité est celle de la sécurité qui ne doit pas être déléguée. Cependant nous avons noté que les actes de piraterie étaient extrêmement fréquents et dommageables. Or ne disposant pas d'armée ou flotte régulière, c'est vers ces mêmes pirates que les autorités peuvent se tourner dans le cadre de leur dessein politique mais également pour des raisons fiscales. Phillippe II de Macédoine et les Athéniens se sont accusés mutuellement d'avoir recours aux services des pirates²⁹⁴. Tite live²⁹⁵ et Diodore²⁹⁶ font référence aux incursions des pirates à la solde de Philippe V contre les Etoliens ou contre Rhodes. De même, Cicéron évoque une association de pirates avec à sa tête Verres²⁹⁷. Bien que des taxes élevées soient prélevées sur les marchands pour les protéger des pirates, les cités ont pourtant intérêt, dans un premier temps, à laisser faire ces brigands. Ensuite elles les capturent après les avoir laissé s'enrichir frauduleusement. Cela leur permet de vendre les marchandises confisquées, qu'elles ne rendent pas à leurs véritables propriétaires spoliés. Donc, les cités récupèrent les taxes, les bénéfiques et de plus elles ont la possibilité de mettre en vente les pirates sur le marché des esclaves.

Par ailleurs, une politique trop généreuse de la part des dirigeants peut conduire à des dérives. En effet, l'exemple des frères Gracques permet d'en fournir une illustration²⁹⁸. Ces derniers ont pris la décision de généraliser les distributions de blé aux frais du trésor du peuple, grâce à la

²⁹⁰ XÉNOPHON, *Économique*, V, 13.

²⁹¹ FINLEY. M.I., *L'économie antique*, Paris, Edition de minuit, 1975.

²⁹² WEBER, M., *Économie et Société*, vol. I, Paris, Pocket, 1995

²⁹³ PS-ARISTOTE, *Économiques*, I, 1-2.

²⁹⁴ APPIEN, *Anabase*, III,3,4.

²⁹⁵ TITE LIVE, *Histoire romaine*, XXXI, 22, 7.

²⁹⁶ DIODORE, *Fragments*, XXVIII, 1. « Ὅτι Φίλιππος ὁ τῶν Μακεδόνων βασιλεὺς Δικαίαρχον τὸν Αἰτωλόν, ἄνδρα τολμηρόν, πείσας πειρατεῦειν ἔδωκεν αὐτῷ ναῦς εἴκοσι· προσέταξε δὲ τὰς μὲν νήσους φορολογεῖν, τοῖς δὲ Κρησὶ παραβοηθεῖν ἐν τῷ πρὸς Ῥοδίου πολέμῳ ».

²⁹⁷ CICÉRON, *2 verr*, V, XXXV, 92.

²⁹⁸ Sur la faillite de la politique de redistribution des frères Gracques voir le commentaire de Cicéron, *Des devoirs*, II.

*lex rogatio sempriona*²⁹⁹. Ils ont également permis la redistribution aux plus pauvres des terres des sénateurs qui se sont trouvés amputés d'une partie de leur propriété. Mais c'est surtout une autre catégorie de population qui a fait les frais de ces largesses à savoir celle des cités conquises. Après avoir payé la taxe sur le blé au peuple romain en prélevant d'importantes quantités sur leurs récoltes, les cités conquises ont dû racheter du blé pour nourrir leur propre population. Cette généreuse décision des frères Gracques n' a pas non plus pris en compte l'aléa de la mauvaise récolte, des guerres, des épidémies et des demandes d'approvisionnement des provinces pour subvenir à leurs propres besoins.

L'évaluation du risque dans l'élaboration du budget à cette époque ne fait pas partie des préoccupations de la puissance publique. Le fait de ne pas avoir une vision politique et budgétaire corrélée aux mutations de la société romaine va avoir des conséquences fiscales importantes. En effet, nous avons évoqué le problème du budget de l'armée qui est le principal poste de dépense de la cité mais et qui est financé en grande partie par les provinces alliées comme cela est attesté par Strabon³⁰⁰. Afin de ne pas avoir à transporter directement les sommes entre Rome et les provinces, des caisses spéciales ont été créées dans les provinces afin de percevoir le *stipendium* des alliés destiné à financer les soldes. La solde des troupes est à plusieurs reprises une source de tensions et a des répercussions fiscales importantes. Elle représente une charge conséquente sur le budget des cités. Dans *l'Économique* l'auteur indique, dans les deux premiers livres, la meilleure façon de gérer un budget à travers les postes nécessaires et ceux superflus. Il prend l'exemple de la solde qui est un budget important en temps de guerre mais aussi en temps de paix car il faut tout de même rémunérer les soldats. En période de dévaluation monétaire le problème se complique car il faut rétablir les conversions³⁰¹.

Concernant la période paléo-babylonienne des rétributions ont pu être accordées aux populations mobilisables. Une lettre adressée par Hammi-sagis au roi nous indique également que le palais fournit les rations de chaque soldat : « Dans le *Suhum*, vos provisions, vos rations d'huile et tout ce qui peut vous satisfaire, sont à votre disposition ». Or cette même lettre indique que certains soldats se sont rebellés et ont demandé une rétribution en monnaie : « Ils se sont regroupés en un seul endroit et se sont mis à crier sans cesse en ces termes : « Qu'on nous donne une rétribution en argent ! » et ils se sont mis à être arrogants »³⁰². Dans une autre correspondance il est fait état qu'en raison de la pénurie de grain qui touchait la région de Qattunan, il avait été décidé de passer de quinze à dix membres l'équipe d'inspection rurale et

²⁹⁹ APPIEN, *Guerres, civiles*, I, 21, « Il fit décréter que chaque plébéien de la classe des pauvres recevrait, par mois, aux frais du trésor public, une mesure de froment, genre de libéralité jusqu'alors sans exemple

³⁰⁰ STRABON, *Géographie*, III, 4, 20.

³⁰¹ PS-ARISTOTE, *Économiques*, II, XVII, 1349, sur les Clazomèniens qui frappèrent monnaie de fer et l'échangèrent contre la monnaie d'argent pour payer les troupes de soldats.

³⁰² A. 731, n° Archibab: T16887, Edition: CHARPIN Mél. XXX, sous presse (A.731). Lettre de Hammi-šagiš à son seigneur (= Zimri-Lim). « À la suite de la *piqittum* des soldats bédouins, ceux-ci ont réclamé une rétribution-qiršum en argent ; H. a refusé, arguant de la situation qui prévalait du temps de Yagid-Lim et Yahdun-Lim. Il a ensuite demandé aux scheikhs-sugâgum de reprendre la situation en main ; seuls deux hommes ont persisté dans l'opposition. H. demande au roi de prendre des présages pour savoir comment réagirait la troupe s'il punissait de mort ces deux rebelles ».

d'évacuer une partie du personnel du palais, mais « craignant qu'une telle mesure ne mécontente les *muškênu* », le gouverneur « préfère garder ces gens quitte à emprunter du grain ³⁰³ ». La question de la solde des militaires se retrouve à chaque période. En Grèce, Démosthène parle de la solde des troupes qu'il faut honorer afin d'éviter tout mécontentement.³⁰⁴

À la mauvaise gestion des la part de l'autorité s'ajoute également les détournements des fonds publics. Dans son traité *Économiques*, le pseudo-Aristote met en garde.

Il est impossible que les intendants remplissent bien leurs devoirs, si les maîtres sont insouciants. C'est pour donner non-seulement un bon exemple, mais encore pour servir les intérêts de la maison, que les maîtres doivent se lever plus tôt et se coucher plus tard que leurs domestiques. La maison est comme une cité : elle doit être constamment bien gardée³⁰⁵.

Ernst Badian rappelle que les sociétés de publicains n'ont rien à apprendre de certains sénateurs ou magistrats notamment au temps de César et de Crassus³⁰⁶. D'ailleurs, dès l'introduction du procès contre Verrès, Cicéron commence par rappeler que les détournements de fonds publics ne sont pas des cas isolés³⁰⁷. Cicéron nous apprend également que Verrès n'a pas tenu compte du *senatus consulto* fixant le montant d'impôt à prélever pour la Sicile et qu'il n'a également pas respecté la *loi Hiéronie* qui permet à la Sicile de rester sur les mêmes conditions de levée d'impôt que sous les rois précédents. Afin de ne pas éveiller les soupçons, Verres a toutefois prévu que si les décimateurs prélèvent plus de taxe qu'ils n'ont dû, le contribuable lésé pouvait agir en justice contre eux afin de récupérer huit fois le montant trop perçu. Mais Cicéron s'interroge sur la faisabilité d'une action en justice³⁰⁸. Il constate que les contribuables ont souvent accepté une estimation à la hausse de leur production afin d'acheter la paix avec les publicains, on peut donc s'interroger sur la pression que ces mêmes contribuables auraient eu à subir en engageant une action en justice contre les collecteurs. D'ailleurs Cicéron, dans l'action à l'encontre de Verrès liste l'ensemble des exactions commises par celui-ci contre les cités alliées en s'attribuant des fonds publics mais également contre les biens publics et sacrés.

³⁰³ ARM 27 1, n° archibab: T4273, Mari/Palais/Zimri-Lim/Repas du roi. Dossier consulté le 27/05/2020 (www.archibab.fr).

³⁰⁴ DÉMOSTHÈNE, *Première philippique*, 25, « Que veux-je donc ? Que pour ôter et au chef, et aux soldats, tout prétexte de mécontentement, il y ait toujours de quoi payer ».

³⁰⁵ PS-ARISTOTE, *Economiques*, I, IV (1345a), « Οὐ γὰρ οἶόν τε μὴ καλῶς ὑποδεικνύντος καλῶς μιμεῖσθαι, οὔτ' ἐν τοῖς ἄλλοις, οὔτ' ἐν ἐπιτροπείᾳ, ὡς ἀδύνατον (ἂν) μὴ ἐπιμελῶν δεσποτῶν ἐπιμελεῖς εἶναι τοὺς ἐφεστῶτας. Ἐπεὶ δὲ ταῦτα καὶ καλὰ πρὸς ἀρετὴν καὶ ὠφέλιμα πρὸς οἰκονομίαν, ἐγείρεσθαι χρὴ πρότερον δεσπότης οἰκετῶν καὶ καθεῦδειν ὕστερον· καὶ μηδέποτε ἀφύλακτον (τὴν) οἰκίαν εἶναι, ὥσπερ πόλιν· ὅσα τε δεῖ ποιεῖν μῆτε νυκτὸς μῆτε ἡμέρας παριέναι· τό τε διανίστασθαι νύκτωρ· τοῦτο γὰρ καὶ πρὸς ὑγίειαν καὶ οἰκονομίαν καὶ φιλοσοφίαν χρήσιμον ».

³⁰⁶ Pour Badian, la raison pour laquelle certains sénateurs comme Pison et Gabinius voulurent exclure les sociétés de publicains de la collecte des impôts s'expliquait non pas par la probité dont ils voulaient faire montre envers leur province mais plus par soucis du profit en leur faveur.

³⁰⁷ CICÉRON, *Verr.*, IX, 24.

³⁰⁸ CICÉRON, 2 *Verr.*, III.

Eh bien! qu'ils aient ce courage : nous, si nous pouvons conduire cet homme vivant vers un autre tribunal, nous trouverons des juges à qui nous prouverons qu'il a, dans sa questure, détourné les fonds publics accordés au consul Cn. Carbon; à qui nous persuaderons qu'il a, sous de faux prétextes, comme vous l'avez appris dans la première action, tiré de l'argent des questeurs de la ville. Il se trouvera des citoyens qui l'accuseront d'avoir osé retrancher sur le blé des dîmes de quelques débiteurs ce qu'il voulait prendre pour lui (...) lorsqu'il ne craignit pas d'enlever des temples les plus révéérés, des villes de nos alliés et de nos amis, les monuments de M. Marcellus et de P. Scipion l'Africain, monuments qui, sous le nom de ces grands hommes, étaient en réalité, et de l'aveu de tous, les monuments du peuple romain³⁰⁹.

L'autorité de tutelle peut se rendre responsable par gaspillage, négligence, mais surtout par malversations comme le note Tite Live.

Une partie des taxes publiques était gaspillée par négligence, une autre était la proie que se partageaient certains hauts personnages ainsi que les magistrats ; et l'argent qui devait être payé chaque année comme tribut aux Romains manquait, une lourde contribution semblant menacer les particuliers, (...) le volume des taxes terrestres et maritimes, les motifs pour lesquels elles étaient prélevées, la part que les besoins ordinaires de l'État absorbaient, les sommes que les malversations détournaient³¹⁰.

Les abus concernent également les travaux publics qui doivent être adjudgés dans l'intérêt de l'état³¹¹ à savoir au prix minimum. Par contre, pour la ferme des impôts, l'adjudication doit être donnée au prix maximum. Ainsi, dans le procès contre Verres, Cicéron indique que l'homme politique a, pour l'entretien du temple de Castor, adjudgés les travaux à un complice à hauteur de 600 000 HS alors que l'ancien *redemptor* en charge des travaux les facturait 40 000 HS. Par ailleurs, il a également surévalué la ferme d'un dixième des récoltes, des dîmes à la société de publicains alors que la loi prévoit que cela était illégal. Mais le plus scandaleux est que ces adjudications n'ont pas été soumises à un *licitatio* « appel d'offre » ouvert et public³¹².

Le défaut de culture politique et la mauvaise gestion peuvent être excusables. Cicéron relève que « Les violations accidentelles du droit dont on se rend coupable dans un mouvement de passion, ont moins de gravité que celles qui sont méditées et calculées »³¹³. Mais quand est-il de la cupidité surtout de ceux en qui les citoyens ont placé leur confiance³¹⁴ ? La confiance sur laquelle repose le consentement à l'impôt est alors rompue. Cicéron reproche à César d'avoir cherché à s'enrichir de façon malhonnête en servant ses intérêts personnels avec le principat rompant ainsi avec les valeurs de la République.

³⁰⁹ CICÉRON, 2 *Verr.*, IV, Des statues.

³¹⁰ TITE LIVE, *Histoire romaine*, XXXIII, 46, 8-9.

³¹¹ TITE LIVE, *Histoire romaine*, XXXIX, 44, 7.

³¹² D., 39, 4, 91-9.

³¹³ CICÉRON, *Des devoirs*, I, 9. Traduction Ch. APPUHN. *L'antiquité classique*, Tome 3, fasc. 1, 1933.

³¹⁴ CICÉRON, *Des devoirs*, II, 21, 74 « L'essentiel de tout gestion d'affaire et de charge publique, est de bannir le moindre soupçon de cupidité ».

On se plaît aussi à des vies splendides, à des genres d'existence raffinés et somptueux : avec cela il est arrivé que la passion de l'argent soit sans limite (...) L'imprudence de César l'a récemment montré, lui qui renversa tous les droits divins et humains à cause de son principat³¹⁵.

Par ailleurs, nous avons évoqué le passage dans lequel Tibère a refusé l'aide financière pour les cinq enfants de l'un de ses concitoyens. Il a objecté que l'argent du trésor ne peut servir à des affaires domestiques individuelles. Or il convient de replacer cet extrait dans son contexte. Tite Live prend soin de préciser que, certes les motifs invoqués par Tibère sont louables, à savoir la sauvegarde de l'intérêt général, néanmoins il indique que cela n'a pas empêché Tibère d'octroyer à la même période une augmentation assez conséquente de la rémunération des sénateurs.³¹⁶ Que dire également du règne tyrannique de Néron ? Il a vidé les caisses publiques en vue de la construction d'un palais pharaonique³¹⁷. Pour cela, il s'est accaparé les ressources du domaine public et privé. Il a mis également à contribution les plus riches dont les sénateurs³¹⁸. Il a même été accusé d'avoir incendié la cité afin de dégager les lieux pour y faire construire son futur palais³¹⁹.

Néron n'est pas le seul à avoir utilisé des fonds publics à des fins personnelles. Cicéron³²⁰ donne l'exemple de Verres qui a pris les fonds publics afin de les placer avec des taux d'intérêt très importants. Or ces mêmes sommes servent de fonds pour des prêts accordés aux cités et aux provinces, notamment celles de Grèce qui, pour payer les lourds tributs, ont été obligées de s'endetter. En effet, depuis *la lex gabinia* les cités ne peuvent plus emprunter à Rome, il leur faut donc trouver d'autres sources de crédit³²¹. Afin de cacher leur forfait les hommes politiques ont recours à des hommes de paille, en général proche des milieux sénatoriaux³²². De même, dans les cités grecques, certains dirigeants corrompus se font attribuer de l'argent en échange de faveurs par les plus riches.

Les voyant mécontents, (Philoxenus) s'informa par des espions, combien ils lui donneraient pour accorder la dispense de ces frais. Les Cariens lui offrirent beaucoup plus qu'ils ne croyaient eux-mêmes dépenser pour les fêtes de Bacchus, afin d'être quittes de cette corvée et de ne point être obligés de s'absenter de leurs affaires. Ayant ainsi accepté ce que ceux-ci lui offraient, il en désigna d'autres, jusqu'à ce qu'il eût recueilli ce qu'il voulait et ce que chacun pouvait lui donner³²³.

³¹⁵ CICÉRON, *De Divinatione*, I, 9, 26.

³¹⁶ TACITE, *Annales*, II, 37, 1 « Il augmenta le revenu de quelques sénateurs; ce qui fit paraître plus étonnante la dureté avec laquelle il reçut la prière de M. Hortalus, jeune noble d'une pauvreté bien connue ».

³¹⁷ SUÉTONE, *Néron*, XXXI.

³¹⁸ SUÉTONE, *Néron*, XXXII.

³¹⁹ SUÉTONE, *Néron*, XXXVIII.

³²⁰ CICÉRON, *2 Verr.*, I, 91-92.

³²¹ CICÉRON, *Fam.*, XIII, 61. Titus Pinnius, ami de Cicéron avait une créance de plus de deux millions de sesterces sur Nicée de Bithynie.

³²² CICÉRON, *Att.*, V, 21, 12. Cicéron s'est heurté au Sénateur de Salamine de Chypre, Brutus, créancier, qui se cachait derrière des hommes de paille.

³²³ PS-ARISTOTE, *Économiques*, II, XXXII, 1352.

En Grèce, Midias a été accusé par Démosthène d'avoir utilisé, à des fins personnelles, la triérarchie qui s'apparente à un service public de navire de guerre³²⁴.

Dès lors, les comportements abusifs des autorités vont contribuer à augmenter chez les contribuables le sentiment d'injustice et d'inégalité.

Section II. — Le sentiment d'injustice et d'inégalité

L'impôt est consenti quand il s'envisage au profit de la communauté ou lorsque chaque individu peut en profiter indirectement. C'est un versement pour lequel les plus riches mais aussi les moins riches retrouvent une sorte de « retour sur investissement » quitte à ce que certains soient plus imposés que d'autres. Mais que se passe-t-il lorsque s'installe des inégalités et des injustices ? Ce sentiment d'injustice peut naître lors de la création de nouveaux impôts ou de l'augmentation de ceux déjà existants. Cela peut rapidement faire peser une pression fiscale sur le contribuable (§1) et entraîner des inégalités pouvant affecter toutes les catégories sociales (§2).

§1. — La pression fiscale

Tout d'abord, la taxe initiale peut devenir trop lourde et elle devient de plus en plus difficile à honorer. C'est ce dont fait état une tablette de correspondance entre Yatar-Kabkab³²⁵ et le roi Zimrî-Lîm concernant l'assemblée des anciens qui se plaint de l'excessive taxe *miksum* : « Alors, eux m'ont fait cette réponse : » il n'y a pas d'exaction à notre rencontre mais la taxe de la douane (*miksum*) est excessive »³²⁶.

Par ailleurs, lorsque le budget de la cité n'est pas géré de façon correcte soit par négligence soit du fait de la cupidité de l'autorité de tutelle, les fonds viennent à manquer. Il faut donc trouver des solutions rapides et efficaces pour renflouer les caisses de l'État. À sa mort, Néron laisse un trésor vide à ses successeurs. L'un d'eux, Vespasien doit mener une politique de restriction.

Le trésor et le fisc étaient si pauvres, que Vespasien fut obligé de recourir au pillage et à la rapine ; et c'est ce qui lui fit déclarer à son avènement au trône, que l'État avait besoin de quatre milliards de sesterces pour subsister³²⁷.

³²⁴ DÉMOSTHÈNE, *Contre Midias*, 167.

³²⁵ Voir le commentaire de Jean-Marie DURAND, « Le commerce entre Imâr et Mari sur l'Euphrate. Un nouvel exemple du début du règne de Zimrî-Lîm », *Revue d'assyriologie et d'archéologie orientale*, vol. 105, no. 1, 2011, p. 181-192.

³²⁶ A.2052, A 3875 n°T15478. Transcription consultée le 10 novembre 2019 sur le site www.Archibab.fr.

³²⁷ SUÉTONE, *Vie des douze Césars, Vespasien*, XXIII, 2.

Plus tard, Trajan en évoquant ces périodes tyranniques de l'histoire, compare le trésor public à un « réceptacle affreux de sanglantes rapines, le seul lieu dans l'univers où, sous un bon prince, les gens de bien le cédaient encore aux méchants »³²⁸.

En ce qui concerne les plus riches, leurs contributions sont proportionnelles à leurs droits et devoirs au sein de la cité et à cela s'ajoutent des contributions volontaires pour le bien de la communauté. Toutefois, ces charges peuvent être de plus en plus élevées et les avantages revus à la baisse. En Mésopotamie nous avons indiqué que les plus riches ont pu être mis à contribution en soutien à l'autorité de tutelle. La même correspondance nous informe que cette contribution fut renouvelée et augmentée.

Maintenant il m'a envoyé pour la seconde fois un message(r) : « Fais-moi porter la mine d'argent à toi et deux mines de ton district ». Avant qu'il ne me fasse porter cette lettre de lui, j'avais fait contribuer pour une mine les gens³²⁹.

Avec la monétisation de la société, les riches ont également de plus en plus recours à l'emprunt. En Grèce, la terre est la principale source de richesse, richesse patrimoniale mais elle est également nécessaire pour tenir son rang social. Un système de bornage s'est développé en matière de recours à l'hypothèque. Les inscriptions sur les bornes indiquent le nom du débiteur, la somme empruntée, le nom du créancier et la parcelle hypothéquée³³⁰. Or, ce système révèle que la plupart de personnes ayant recours à ces prêts, dont le montant peut être conséquent, sont des personnes riches. Finley a analysé ces techniques comme un phénomène social visant à permettre aux riches de tenir leur rang dans la société, notamment pour payer les liturgies qui sont très élevées³³¹. De même, à Rome, la pression fiscale sur les plus riches, notamment lors des campagnes des guerres de conquêtes, a contraint certains propriétaires fonciers à s'endetter ou à se séparer de leurs terres. Ainsi, pendant la crise de l'endettement de 64 à 63 av. J.-C., Salluste parle d'une lettre que Catilina aurait adressée à Q. Catulus dans laquelle il lui fait part, des injustices et des outrages qu'il subit et qui l'empêchent de « tenir son rang »³³² et des dettes pour lesquelles il pourrait être obligé de vendre ses terres.

Par ailleurs, ceux qui ont été soumis à de très fortes contributions ne retrouvent plus forcément un « retour sur investissement » comme par le passé. Les contributions volontaires sont devenues des obligations auxquelles les riches contribuables ne peuvent plus échapper et qui sont de plus en plus lourdes. L'*Économique* fait référence à un dialogue entre Socrate et Critobule, Socrate évoque les charges qui pèsent sur son interlocuteur,

³²⁸ PLIN LE JEUNE, *Panegyrique de Trajan*.

³²⁹ ARM 33 174, 8-10, (A.870), n°archibab T23846.

³³⁰ Stèle à Athènes. M.I. FINLEY, *Studies in land and credit* n°1, n°14, n°88. Voir le commentaire M. AUSTIN, P. VIDAL-NAQUET, *Économie et sociétés en Grèce ancienne*. Op. cit. p. 392-393.

³³¹ Finley Moses I. « Le document et l'histoire économique de l'Antiquité ». In: *Annales. Économies, Sociétés, Civilisations*. 37^e année, N. 5-6, 1982. p. 710.

³³² SALLUSTE, *Conjuration de Catilina*, XXXV, 3-4.

Tout d'abord, je te vois contraint à sacrifier souvent et largement, sinon tu ne serais bien accueilli ni par les dieux ni par les hommes, je pense ; de plus, il te sied de recevoir nombre d'étranger et de le faire avec grandeur ; enfin il te faut inviter tes concitoyens et le faire avec grandeur, faute de quoi tu n'auras aucun allié. De plus, j'ai le sentiment que la cité t'impose lourdement : élever des chevaux, être chorège, exercer la Gymnasiarchie ou une haute charge, et s'il survient une guerre, je sais qu'on t'imposera la triérarchie, de verser la paie aux hommes et de fournir des contributions telles que tu auras du mal d'y faire face. Que tu paraisses être en deçà de ces obligations et, je le sais, les Athéniens te châtieront comme s'ils te prenaient à voler leurs propres biens.³³³

À Rome aussi, à certaines périodes la charge sur les plus riches a lourdement augmenté. À titre d'exemple Commode a exigé un don de deux *aurei* par sénateurs³³⁴ le jour de son anniversaire. Par ailleurs, les lois agraires comme celles des frères Gracques ont pu avoir pour conséquence la redistribution à des populations pauvres, de terres initialement attribuées aux sénateurs³³⁵. Si l'intention est louable, il convient de rappeler que le principe des classes censitaires est de mettre plus fortement à contribution, lors des campagnes militaires, la première classe, celle des sénateurs. De plus nous avons vu que la loi interdit aux sénateurs de prendre part à des activités commerciales. De surcroît on leur enlève leurs terres, ils peuvent donc considérer que le pacte communautaire envers eux est rompu ou déséquilibré.

Par ailleurs, l'augmentation des charges et des inégalités ne s'abat pas uniquement sur les plus riches. Il s'était opéré un transfert de fiscalité sur des classes jusqu'alors épargnées comme le montrent les confiscations mises en place par Septime Sévère. Dion Cassius³³⁶, indique que les classes aisées ont demandé une répartition plus équitable de la pression fiscale. Comme le souligne Mireille Corbier, ces classes sociales supportent aussi une dévaluation de la monnaie qui allège le poids de leur dette mais diminue aussi leurs créances.

Le transfert de fiscalité sur une autre catégorie de population peut également être envisagé par le biais d'une politique purement commerciale afin de renflouer les caisses de la cité. Nous avons évoqué le passage du pseudo-Aristote qui indique que Byzance a monnayé la citoyenneté. Le texte nous apprend également que pour attirer les marchands, qui ont délaissé la cité, Byzance a accordé une réduction de taxe de dix pour cent. Mais cette taxe a été répercutée sur les consommateurs qui ont dû s'en acquitter indépendamment lors des transactions³³⁷.

La pression fiscale peut aussi provenir de l'augmentation de la charge contributive par la création de nouveaux impôts. Lorsqu'il faut trouver de nouvelles recettes, les autorités ont plusieurs possibilités soit augmenter les impôts, soit rétablir les anciens qui avaient disparu, soit créer de nouvelles bases imposables. Dion indique que lors de la période du triumvirat,

Les impôts auparavant abolis et alors rétablis ou ajoutés aux anciens, les contributions sans nombre qu'ils levaient et sur les terres et sur les esclaves, n'affligeaient pas encore trop les Romains: mais l'inscription sur ces tables de ceux qui, non seulement parmi les sénateurs ou les chevaliers,

³³³ XÉNOPHON, *Économique*, II, 5-6.

³³⁴ DION CASSIUS, LXXII, 16, 3

³³⁵ CICÉRON, *Des devoirs*, II, 78.

³³⁶ DION CASSIUS, *Histoire romaine. Discours de Mécène* L, 2.

³³⁷ Ps. ARISTOTE, *Économiques*, II, 3.

mais même parmi les affranchis, avaient conservé un revenu quelque faible qu'il fût, la dîme que l'on exigeait d'eux, causaient à tout le monde une vive douleur.³³⁸

Pour cette même période, Appien indique que les provinces et l'Italie sont épuisées par les guerres et les exactions. Pour trouver de l'argent les triumvirs ont prélevé de lourdes sommes sur les plébéiens. Ils ont instauré une taxe sur les ventes et les loyers, ils ont ajouté dans la base imposables les femmes³³⁹.

Appien rapporte que les femmes ont été à plusieurs reprises, à cette période, soumises à l'impôt : « Ils publièrent un édit demandant à quatorze cents des femmes les plus riches de faire une évaluation de leurs biens et de fournir pour les besoins de la guerre la quote-part que les triumvirs exigeraient de chacune d'elles »³⁴⁰. L'autorité de tutelle a souvent fait preuve d'inventivité en matière d'impôt. Ainsi Vespasien a créé de nouvelles taxes comme celle sur l'urine « Son fils Titus lui reproche d'avoir mis un impôt sur les urines. Il lui a mis sous le nez le premier argent qu'il a perçu de cet impôt et lui demande s'il sentait mauvais. Titus lui ayant répondu que non : « C'est pourtant de l'urine », dit Vespasien »³⁴¹.

Pour la période romaine, Appien fait également référence à l'instauration de nouveaux impôts pour couvrir la campagne militaire d'Octave contre Pompée en Sicile et pour faire cesser la famine, mais cela a été perçu comme une injustice qui « contribuait à dépouiller les citoyens du peu qui leur restait »³⁴². En effet l'historien relate que les citoyens n'ont pas compris qu'ils soient de nouveau mis à contribution alors que tous leurs efforts n'ont pas pu éviter la famine mais ont plutôt contribué à l'accomplissement des desseins personnels de la classe dirigeante.

Par ailleurs, il faut prendre en compte la mise en place progressive d'une armée étatique permanente. Il faut que l'Empire pourvoie à son entretien et à la solde du personnel militaire. Pour une armée permanente il faut un impôt permanent : ainsi Dion³⁴³ qui reprend le discours de Mécène à César note qu'il « faudra nécessairement chercher de tout côté de grandes ressources d'argent, car il est impossible que les revenus actuellement existants suffisent aux autres services et à la nourriture des soldats. Cela existe sans doute aussi dans les gouvernements populaires, car il est impossible qu'un État se maintienne sans rien dépenser ». Tacite fait dire à un chef de guerre romain qu'il ne peut y avoir de tranquillité pour les nations sans armée, sans solde, ni de solde sans tribut³⁴⁴.

Ce que l'on qualifierait avec le vocabulaire moderne de « régime spécial » est entré en vigueur avec les empereurs successifs qui s'appuient sur une armée forte pour asseoir leur pouvoir interne et externe. Pour cela ils s'engagent ou promettent des avantages particuliers qui, au début des conquêtes, n'ont pas de mal à être respectés. Néanmoins plusieurs témoignages vont attester que la charge de ce régime se fait de plus en plus lourde et difficile

³³⁸ DION, XVII, 16, 1, 17.

³³⁹ APPIEN, *Guerres civiles*, V, 4.

³⁴⁰ APPIEN, *Guerres civiles*, IV, 32-34.

³⁴¹ SUÉTONE, *Vie des douze Césars, Vespasien*, XXIII, 5.

³⁴² APPIEN, BC, V, VIII, 67.

³⁴³ DION, *Histoire romaine*, II, 6.

³⁴⁴ TACITE, *Histoire*, IV, 74, 1, Paris, Les Belles Lettres, 1992. « Sans armées, en effet, pas de repos pour les nations, et sans solde pas d'armées, sans tributs pas de solde ».

à être honorée. Plusieurs causes sont recensées : le manque de trésorerie mais aussi les dévaluations successives de la monnaie qui ont obligé les empereurs à réajuster les soldes afin que les titulaires ne perdent pas leur pouvoir d'achat.

L'autorité peut aussi inventer de nouveaux impôts sur le patrimoine. Ainsi, Octave a rédigé alors un édit pour imposer à tous les propriétaires d'esclaves de payer un impôt équivalent à vingt-cinq drachmes par tête, à cela s'est ajouté un impôt sur les donations à titre gratuit correspondant à une quote-part de la donation³⁴⁵.

Un autre impôt auquel ont souvent recours les autorités de tutelle et qui permet de recouvrer des recettes importantes, est la taxe sur les successions. Elle est en général instaurée sous couvert de nationalisme ou de la protection de la lignée : « Les besoins de l'empire ont donné lieu à plusieurs impôts réclamés par l'utilité publique, mais onéreux aux particuliers. De ce nombre est le droit du vingtième, tribut léger et tolérable pour les héritiers étrangers, mais pesant pour ceux de la famille »³⁴⁶. De même, Auguste en 6 ap. J.-C. a songé à rétablir l'impôt *tributum*. Face à la pression des plus hautes classes censitaires, il a envisagé une autre solution : l'impôt sur les successions avec la *lex Iuliae de vicesima hereditatum* en 6 ap. J.-C. et en 13 ap. J.-C., qui devient impôt permanent et régulier assis sur le transfert de fortune. Dans le code fiscal égyptien, le *Gnomon de l'Idiologue*, plusieurs dispositions successorales drastiques ont été prises afin de privilégier le fisc. Ainsi, les enfants issus de parents ayant un statut différent n'héritent que de la part correspondant au parent ayant le statut personnel inférieur³⁴⁷. Par ailleurs, quoi de plus efficace que l'attribution des successions au profit du trésor public, surtout lorsque ce dernier est accaparé par l'autorité dirigeante ou que celle-ci est désignée comme l'unique bénéficiaire. Le *Digeste*³⁴⁸ comprend plusieurs dispositions concernant l'attribution des legs au fisc. Sous le règne de Néron, cela a eu pour conséquence de voir des actions intentées pour crime de lèse-majesté contre de riches citoyens augmenter de façon exponentielle³⁴⁹.

Trouver de l'argent à tout prix, peut aller jusqu'à faire payer les morts. C'est une technique que l'on retrouve à plusieurs périodes : par exemple dans l'Égypte lagide en 162 av. J.-C., un papyrus³⁵⁰ retrace une procédure relative au procès d'un père contre des agents du fisc. Les agents du fisc ont eu recours à la violence pour lui réclamer l'impôt de son fils disparu dix ans plus tôt³⁵¹. De même en Bretagne vers 60 ap. J.-C., Dion relate l'épisode des Romains qui ont exigé tout ou partie de l'impôt par tête fixé annuellement sur des personnes décédées, cela a conduit les proches à s'endetter auprès des certains Romains qui leur ont prêté de l'argent pour

³⁴⁵ Appien, *Guerres Civiles*, 5, 67 : « Εἰσφέρειν δὲ καὶ μοῖραν τοῦς ἐκ διαθήκης τε καρπουμένους. »

³⁴⁶ PLINE, *Panegyrique de Trajan*, XXXVII.

³⁴⁷ *Gnomon de l'idiologue*, art 39 et 57.

³⁴⁸ D., 34.

³⁴⁹ SUÉTONE, *Les 12 vies de César, Néron*, XIII, « Il statua, avant tout, qu'au lieu de la moitié du bien de ses affranchis qui lui revenait par succession, les cinq sixièmes lui appartiendraient, lorsque, sans raison suffisante, ils porteraient le nom d'une des familles auxquelles il était allié; ensuite que les testaments de ceux qui se rendraient coupables d'ingratitude envers le prince seraient acquis au fisc, et que les jurisconsultes qui les auraient écrits ou dictés seraient punis; enfin que, d'après la loi de lèse-majesté, on connaîtrait en justice de toutes les paroles et de toutes les actions qui seraient dénoncées ».

³⁵⁰ SB XIV 12087.

³⁵¹ B. ANAGNOSTOU-CANAS. « La documentation judiciaire pénale dans l'Égypte romaine ». In: *Mélanges de l'École française de Rome. Antiquité*, t.112, n°2. 2000. Antiquité. p. 753-779.

s'acquitter de leur impôt, puis tout à coup ont exigé le remboursement intégral de leur prêt. Ceux qui ont été dans l'impossibilité de le faire ont eu leurs biens confisqués³⁵².

Un transfert de taxe s'opère également sur d'autres populations entre autres, celle des commerçants. En effet en Grèce et en Mésopotamie, l'analyse du coût de la guerre par rapport à l'avantage retirer va inciter les cités à livrer une guerre économique moins sanglante mais tout aussi rentable grâce à l'instauration de taxes douanières entre les cités.

Cela représente une manne financière non négligeable pour les recettes de l'État qui se reportent donc sur les marchands, les armateurs qui doivent les acquitter s'ils veulent écouler leurs marchandises. Xénophon³⁵³ conseille à Athènes de privilégier la paix à la guerre, car elle est tout autant une source de revenu. Or le nombre élevé de péages et leur fréquence peut venir grever les marges commerciales. Pline indique que même les droits de douanes sur les produits importés ont été lourdement augmentés³⁵⁴. En Mésopotamie, les taxes auxquelles doivent faire face les commerçants sont également importantes et les différents passages douaniers sur leur route peuvent avoir des incidences à la fois sur leurs prix de revente mais également sur leurs marges. En Mésopotamie, les correspondances des marchands de Kaniš font état des coûts de production et des différentes taxes de péages acquittées qui ont une incidence sur les prix de revente notamment pour celle de l'étain et des étoffes³⁵⁵.

Au malaise dû à la pression fiscale s'ajoute celui engendré par l'injustice et l'insécurité juridique.

§2. — L'injustice et l'insécurité juridique

La pédagogie fiscale rentre dans le processus du consentement à l'impôt. Le principe d'égalité devant les charges, même lorsqu'il repose sur une égalité géométrique est accepté par toute la communauté. Or si cette égalité se rompt, le pacte communautaire est affaibli.

En effet, nous avons vu que par application de l'égalité géométrique chaque membre de la communauté accepte les droits et les devoirs qui lui sont assignés et cela détermine la proportion de leur part dans le gouvernement de la cité. Le récit fourni par Appien sur l'imposition des femmes par les triumvirs est très révélateur de la rupture de ce pacte. L'autorité a imposé aux femmes de contribuer rompant ainsi le principe d'égalité, faisant usage du pouvoir de coercition sans justifier du bien-fondé du prélèvement. Par un syllogisme imparable les femmes vont faire connaître leurs objections.

³⁵² DION, *Histoire romaine*, LXII, 2. « Ce motif, joint à ce que Sénèque, après leur avoir prêté, malgré eux, dans l'espoir de forts intérêts, dix millions de drachmes, les leur réclama tout d'un coup avec violence, détermina le soulèvement ».

³⁵³ XÉNOPHON, *Poroi*, V.

³⁵⁴ PLINE, *Histoire naturelle*, VI, 23 ; XII, 18.

³⁵⁵ Cécile MICHEL, « Femmes et production textile à Aššur au début du II^e millénaire avant J.-C. », in A. Averbouh, P. Brun et alii (éd.), *Spécialisation des tâches et sociétés, Techniques & culture* 46, 2006, p. 281-297.

Tout d'abord, les femmes ne gouvernent pas donc elles ne sont pas soumises à l'impôt ou mobilisables. Or les soumettre à l'impôt revient à rompre ce principe d'égalité. Elles n'hésitent pas à soulever des exceptions à leur régime. Le texte indique que les femmes ont apporté leur contribution à certaines périodes de l'histoire notamment lors de la guerre contre Carthage, contribution volontaire puisqu'il s'agissait de l'intérêt commun. Or, l'emploi du pouvoir de coercition mis en place par l'autorité pour lever les impôts aux femmes s'effectue notamment avec le recours aux délateurs et la spoliation, donc ce n'est pas un consentement à l'impôt, « c'est du vol ». Enfin, lorsque la levée de l'impôt doit se faire dans l'intérêt de la communauté, la participation se fait sans faille mais s'il s'agit de financer une guerre civile entre membres de la communauté, il n'y a pas d'intérêt commun³⁵⁶.

Le sentiment d'injustice peut également toucher les provinces, conquises ou alliées. Nous avons vu que les cités alliées se soumettent aux contributions et qu'elles ont parfois conclu des traités d'assistance avec Rome. D'ailleurs Tite Live³⁵⁷ indique que les alliés touchés par la misère demandent l'arrêt des guerres et la négociation avec Hannibal alors qu'en 214 av. J.-C. ils avaient contribué fortement aux dépenses de guerre. Douze colonies vont dépêcher une délégation à Rome en 209 av. J.-C. afin de plaider leur cause. Néanmoins les sénateurs s'en sont offusqués car ils ont considéré qu'il s'agit à la fois d'un refus de payer et d'un acte de trahison envers Rome. Ce récit de Tite Live peut être rapproché de celui d'Appien qui indique que les Italiens sont affligés des impôts et du service militaire.

Ainsi les riches continuaient à s'enrichir et le nombre d'esclaves augmentait dans les campagnes, pendant que le manque et la mauvaise qualité des hommes affligeaient, les Italiens, ruinés en outre par la pauvreté, les impôts et les services militaires³⁵⁸.

Tacite³⁵⁹ livre le même témoignage pour les provinces de Syrie et de Judée qui, écrasées sous le poids des tributs, demandent avec insistance un allègement de leurs charges.

Entre 200 et 157 av. J.-C. les dépenses militaires du budget sont supportées à hauteur de 78% par les alliés. Concernant le *stipendium* après 167 av. J.-C., grâce à la victoire sur Persée, le trésor se trouva fort garni ce qui entraîne la dispense du paiement du *tributum* par les Romains. Toutefois, rien n'indique si la mesure avait été étendue aux alliés car dans la description de la crise agraire, Appien indiquait que les Italiens sont « affligés des impôts et du service militaire »³⁶⁰. Rome a accepté d'ailleurs vers 107 av. J.-C., d'abandonner le système censitaire. Mais face à l'augmentation du budget et à celles des rentes militaires, Rome a dû se résoudre à charger plus les provinces anciennes et nouvelles qui se sont retrouvées rapidement épuisées.

³⁵⁶ APPIEN, *Guerres civiles*, IV, 34.

³⁵⁷ TITE LIVE, *Histoire Romaine*, XXVII, 20, 9-13.

³⁵⁸ APPIEN, *Guerres civiles*, I, 30.

³⁵⁹ TACITE, *Annales*, II ; 2,42.

³⁶⁰ APPIEN, *Guerres civiles*, I, 30.

Naturellement la charge se répercute vers le corps civique italien de façon plus ou moins arbitraire. Cicéron indique que lorsque le trésor est vide il fallait chercher de l'argent quitte à restaurer un impôt.

Malheureusement, il m'est impossible de vous fournir des secours, parce que le sénat est sans chef depuis la mort des consuls, et que les embarras du trésor public sont au-delà de tout ce qu'on peut imaginer. On cherche de l'argent de tous côtés pour s'acquitter envers les soldats qui ont si bien mérité de la république; et je ne crois pas qu'on réussisse à en trouver. Il faudra recourir à un tribut³⁶¹.

Les exemptions dont certaines provinces bénéficient au détriment des autres sont également perçues comme une injustice et une inégalité par celles qui doivent payer davantage.

Ces populations ne retirent plus forcément un avantage à payer un lourd tribut, qui est désormais perçu comme la manifestation de la volonté de domination de Rome sur ses conquêtes³⁶². Lorsque Tacite évoque les provinces d'Espagne et de Gaule en 69 av. J.-C. , il souligne les différences de traitement.

Déjà liées par le souvenir de Vindex, les Gaules l'étaient encore par le don récent du droit de cité romaine, et la diminution d'impôts accordée pour l'avenir. Les cités gauloises les plus voisines des armées de Germanie, traitées avec moins de faveur ou même privées d'une partie de leur territoire, mesuraient avec l'œil d'un égal dépit les avantages d'autrui et leurs propres injures³⁶³.

Toujours concernant les provinces gauloises, Tacite relève l'énormité des dettes « *magnitudinem aeris alieni* »³⁶⁴ qui va être à l'origine de soulèvements. La pression fiscale est une des causes de l'endettement qui oblige les contribuables à recourir à des prêts pratiqués à des taux usuraires par les Romains. Notons que dans ces provinces, les notables sont tenus des dettes de ces cités³⁶⁵.

Autre différence de traitement dans l'Égypte romaine, qui pouvait apparaître comme injuste et source d'inégalité est celle concernant les successions prévues dans le *Gnomon de l'Idiologue*. Nous avons indiqué précédemment que les héritiers issus de couple de statut mixte suivent le statut personnel du parent « inférieur ». Néanmoins, cette loi s'est avérée très discriminatoire puisque le code prévoit une exception pour les Romains ou les riches citoyens qui se seraient unis par ignorance à une Égyptienne. Dans ce cas, l'enfant peut suivre le statut personnel du père. Il en est de même pour une mère romaine qui se serait unie à un homme le croyant de bonne condition³⁶⁶.

Le code précise également qu'un enfant né d'une Romaine de bonne condition et d'un Égyptien peut hériter de ses deux parents. Concernant le célibataire, son héritage revient en intégralité au fisc. Un article de ce code est très explicite à ce sujet : « Quand un bourgeois a

³⁶¹ CICÉRON, *Fam.*, XII, 30, 4.

³⁶² C. NICOLET, *Les idées politiques à Rome sous la république*. Armand colin, Paris, 1964, p. 56.

³⁶³ TACITE, *Histoire*, I, 8.

³⁶⁴ TACITE, *Annales*, III, 40.

³⁶⁵ SUÉTONE, *Les 12 vie de César, Vie de Tibère*, XLIX.

³⁶⁶ *Gnomon de l'Idiologue*, § 46-47.

épousé une égyptienne, s'il meurt sans enfant, le fisc recueille ses acquêts ; s'il laisse des enfants, le fisc en retient les deux tiers, s'il a eu avec une bourgeoise des enfants c'est à ceux-ci qu'iront les acquêts »³⁶⁷. Toutes ces dispositions, qui n'ont visiblement qu'un seul but : détourner un maximum de biens au profit du fisc romain, sont de nature à mécontenter fortement ceux qu'elles concernent.

Aux mesures discriminatoires s'ajoute l'insécurité juridique. L'évolution de la fiscalité peut aussi se traduire par une instabilité de la base imposable et du montant des impôts perçus. En effet il n'y a pas de sécurité juridique puisque les impôts sont levés de façon aléatoire, sans taux fixe ³⁶⁸et sans tenir compte, dans le système censitaire, de la perte des hommes au combat dont la fortune est léguée à la veuve ou aux orphelins. Ces derniers ne sont pas mobilisables, le manque à gagner est donc réparti dans un premier temps sur les autres membres de la garnison ce qui a poussé les autorités à user de lois afin de contourner ce système d'héritage. Ainsi la *loi voconia* de 169 av. J.-C., a été votée afin d'interdire aux femmes d'hériter³⁶⁹. Cette loi leur a interdit d'hériter de fortunes supérieures à 25 000 drachmes.

Par ailleurs, Dion évoque le comportement de certains consuls, de la fin de la République, comme Lépιδus et Planucs qui, ayant besoin d'argent, notamment pour financer la solde des mobilisés, ont rétabli des impôts qui ont été abolis. Ils ont également mis une technique imparable pour accroître leurs revenus : « Au lieu d'imposer le paiement d'une somme fixée d'après la valeur des propriétés, ils en font faire l'estimation par les propriétaires eux-mêmes et tiraient de là un prétexte pour les accuser d'estimation mensongère et les spolier du restant »³⁷⁰. D'autres dirigeants ont pu aussi prendre des mesures fiscales pour relancer l'économie puis ont fait volte-face ce qui a eu pour conséquence d'alourdir les charges du contribuable et a engendré une insécurité fiscale. Ainsi Xénophon nous en donne un exemple.

Les citoyens accablés d'impôts ne nourrissaient plus de bestiaux. Denys voyant cela, leur dit qu'il avait, pour le moment, assez de revenus, et que désormais les propriétaires de troupeaux seraient exempts d'impôts. Cette promesse engagea donc beaucoup de gens à acquérir des troupeaux. Mais lorsqu'il crut le moment favorable, il ordonna un recensement et rétablit l'impôt. Les citoyens, indignés de se voir dupés, tuèrent leurs bestiaux et les vendirent. Et comme il fit porter un règlement déterminant le nombre des bestiaux qui devaient être tués par jour, les Syracusains, de leur côté, les offrirent en sacrifice. Alors il leur défendit de sacrifier aucun animal femelle³⁷¹

³⁶⁷ *Gnomon de l'idéologue*, § 45. Cf. Commentaire de Gustave GLOTZ, « Un code fiscal de l'Égypte romaine ». In: *Journal des savants*. 20^e année, Septembre-octobre 1922. p. 215-224.

³⁶⁸ TITE LIVE, *Histoire Romaine*, IV, 10, 5, Sur le montant du *tributum* qui dépend du nombre de soldats qui est mobilisé et dont il faut payer la solde

³⁶⁹ DION, *Histoire romaine* LVI, 10, 2. Nous avons connaissance de cette loi par un texte de Cassius Dion qui la cite, il indique qu'une loi « autorisa certaines femmes, contrairement à la loi *voconia*, qui leur interdisait d'hériter de fortunes supérieures à 25 000 drachmes, à recevoir de tels héritages ». commentaire C.NICOLET, *Censeurs et Publicains*, op. cit., p.156.

³⁷⁰ DION, *Histoire romaine*, XLVII, 16, 1, 17-4.

³⁷¹ PSEUDO-ARISTOTE, *Économiques*, II, 21, 1350a. « Ἐξενέγκας οὖν τὰ σκευῆ τὰ παρ' αὐτοῦ ἐπῶλει, ὡς δὴ δι' ἀπορίαν τοῦτο ποιῶν· ἀγοραζόντων δὲ Συρακοσίων, ἀπεγράφετο τί ἕκαστος ἀγοράσειεν· ἐπεὶ δὲ τὴν τιμὴν κατέβαλον, ἐκέλευσε τὸ σκεῦος ἀναφέρειν ἕκαστον ὃ ἡγόρασεν. Τῶν τε πολιτῶν διὰ τὰς εἰσφορὰς οὐ τρεφόντων ».

Les inégalités et l'insécurité en matière fiscale sont accentuées, et ceci à toutes les époques, par des mutations territoriales et étatiques qui s'accompagnent de l'émergence de ce que nous qualifions aujourd'hui d'une économie de marché. Les changements de mode de consommation, les conditions de travail, vont conduire à une répartition des richesses souvent inégalitaire .

Section III.— les mutations socio-économiques

Nous avons vu que ces cités, à l'origine de petite taille, se sont structurées avec, à leur tête, une oligarchie dominante. Peu à peu elles se sont transformées avec l'économie de marché et l'externalisation des échanges (§1), qui a entraîné un bouleversement des classes sociales et un accroissement des inégalités (§2).

§1. — La mutation des classes sociales, l'inversion des ordres

La modification des classes sociales a commencé avec celles des classes censitaires. Comme le souligne Claude Nicolet : « *l'ordo senatus* n'a pas la même signification sous la République et sous l'Empire ». En effet en 28 av. J.-C., Dion³⁷² indique qu'Auguste a fait ouvrir l'accès au Sénat sans s'arrêter aux questions censitaires. L'empereur Claude a proposé l'entrée au sénat de Rome à des gaulois³⁷³ .

En vertu du *senatus-consulte* qui suivit le discours du prince, les Éduens reçurent les premiers le droit de siéger au Sénat de Rome, ce don leur fut fait en raison de l'ancienneté de leur alliance et du titre de frère du peuple romain qu'ils sont les seuls à posséder³⁷⁴ .

Ces changements ont permis donc à certains contribuables, d'accéder aux honneurs desquels ils étaient exclus compte de tenu de leur statut. Cet accès au *cursum honorum* est désormais possible grâce à la richesse. D'ailleurs nous avons vu dans la section précédente que de riches Gaulois ont reçu l'autorisation d'élever une stèle gravée en leur honneur en récompense de leurs contributions.

En Grèce nous avons indiqué qu'avec les lois de Solon, la classe oligarchique dirigeante a été marginalisée au profit des classes plus riches composées essentiellement de marchands. Le meilleur exemple est celui d'Apollonios, ministre des finances » de l'égypte lagide sous les règnes de Ptolémée II et III. Les Archives de Zénon de Caunos, son secrétaire, permettent de

³⁷² DION, *Histoire romaine*, LII, 19, 1-2

³⁷³ Corpus des inscriptions latines, XIII, 1688. L. LERAT, *La Gaule romaine*, Paris, A. Colin, 1977, p. 189-190 ; cité par J. Carpentier, F. Lebrun, *Histoire de France*, Point Histoire, Paris, Edition Seuil, 1987, p. 61.

³⁷⁴ TACITE, *Annales*, XI, 2425, d'après L. LERAT, op.cit., p 187-188.

constater que ce ministre issu du milieu des marchands ne s'empêche pas de commercer alors qu'il assure des fonctions politiques³⁷⁵.

L'intégration de riches marchands dans les couches sociales supérieures va avoir également des répercussions sur la fiscalité, la politique et l'économie. Pour Claude Nicolet³⁷⁶, cette incursion peut être apparentée à ce que Madame de Stael qualifie sous l'ancien régime de « noblesses de second ordre »³⁷⁷. Néanmoins, pour l'historien, ces modifications n'auraient pas eu beaucoup d'incidence car contrairement à l'ordre sénatorial d'origine fondé essentiellement sur la propriété et l'hérédité, ces nouveaux riches auraient conservé ces rangs uniquement sur une génération. Ce n'est pas l'avis d'Oswald Spengler qui y voit un grand déséquilibre de la société. Pour lui, les analyses successives comme celle de Marx, Ricardo, Finley, ont peut-être oublié de citer un ordre : le premier ordre, *l'État*³⁷⁸. C'est à partir de ce premier ordre que se regroupent tous les intérêts communs autour de valeurs, d'un héritage, d'une histoire. C'est à partir de ce premier ordre que la question de la fiscalité consentie peut prendre tout son sens. Spengler souligne que « cet ordre, dans une volonté virile de conservation et d'expansion de la puissance même au temps primitif, fait naître la noblesse et le peuple d'une seule et même assemblée militaire, et enfin dans le sens de l'honneur et du courage, de telle sorte que jusqu'aux temps les plus lointains, l'État le plus solide est celui où la noblesse, ou la tradition créée par elle, sont entièrement mises au service de la chose publique générale. »³⁷⁹. Il précise que le terme noblesse doit s'envisager dans son acception la plus authentique, celle qui prend soin et qui se soucie de l'État comme de sa propriété. Cette notion de propriété commune se retrouve à Athènes avec la *Polis* et à Rome avec la *Res publica*.

Avec l'inversion des classes, l'intérêt financier prime sur les valeurs d'honneur et de courage. D'ailleurs à Rome, Mécène a mis en garde César contre ces inversions de classes,

Enlever le prestige de leur noblesse, diminuer leurs richesses, abaisser leur fierté, c'est le moyen de n'obtenir aucune bienveillance de ceux à qui tu commandes (...) En effet, s'il tu suffisais toi-même à exécuter bien et en temps opportun les travaux civils et militaires, et que, pour aucun d'eux, tu n'eusses besoin d'aucun aide, je te teindrais un autre langage »³⁸⁰.

³⁷⁵ PZC 59093, Commentaire, Claude ORRIEUX, Zénon de Caunos, *parépidèmos*, et le destin grec. Besançon, Université de Franche-Comté, 1985. p.155. (*Annales littéraires de l'Université de Besançon*, 320).

³⁷⁶ C. NICOLET, *Censeurs et Publicains*. op.,cit. p. 37-38.

³⁷⁷ G. DE STAËL, *Considération sur les principaux événements de la Révolution française*, ouvrage posthume de Madame La Baronne DE STAËL publié par M. Le Duc de Broglie et M. le Baron de Staël, Paris, Delaunay, 2nd éd., 1818, p. 315-316 : « Noblesse que l'histoire ne consacre point, qu'aucun genre d'utilité publique ne recommande, et dans laquelle se manifeste, bien plus encore que dans le premier rang, le mépris du tiers état, parce que sa vanité lui fait toujours craindre de ne pas pouvoir assez s'en distinguer ».

³⁷⁸ Le terme est anachronique mais il est utilisé afin de qualifier l'entité sous l'autorité de laquelle la communauté est placée.

³⁷⁹ O. SPENGLER, *Le déclin de l'occident. Esquisse d'une morphologie de l'Histoire universelle*. Livre II. Perspectives de l'histoire universelle. Bibliothèque des Idées. Edition Gallimard. Traduction M. Tazerout. Paris. 1976. p.337-338.

³⁸⁰ DION, *Histoire Romaines*, II, 8.

L'accumulation de moyens de richesse, c'est ce qu'Aristote nomme la chrématistique³⁸¹. Il condamne cette recherche de richesses superflues même s'il concède que les cités doivent s'en procurer pour pallier à leurs besoins³⁸². Tout comme lui, Platon déplore cela car la vertu qui caractérise la classe dirigeante ne peut être atteinte par la recherche du profit. Le dirigeant philosophe cède donc sa place au dirigeant fortuné. La recherche des honneurs fait place à la recherche du profit. Au IV^e av J.-C., en Grèce, l'apparition de la monnaie et la recherche du profit suscitent la méfiance des philosophes. Pour Platon³⁸³ elle est incompatible avec les qualités morales de gardien de la cité qui ne doit rien posséder ni toucher l'or et l'argent. Aristophane illustre les dérives de la recherche du profit dans l'une de ses pièces. Ploutos est le dieu de la richesse, que Zeus a rendu aveugle pour l'empêcher de dépenser les richesses aux hommes vertueux et les maintenir dans la pauvreté, alors que « les beaux parleurs, les spéculateurs, les délateurs » se sont enrichis. Chrémyle, un des personnages de la pièce d'Aristophane s'interroge : « faut-il devenir fourbe, pauvre et scélérat, puisqu'on dirait que c'est le seul moyen de réussir ici-bas ? ».

Cette course effrénée au profit est pour partie liée à l'émergence d'une économie de marché elle-même liée à l'expansion des territoires. Cela a pour corolaire une répartition encore plus inégalitaire des richesses.

§2. — L'émergence d'une économie de marché, l'accroissement des inégalités

L'expansion des territoires, dès l'antiquité, favorise le développement du commerce et la mise sur le marché de nouveaux produits ainsi que des produits de luxe³⁸⁴. Parallèlement à ces mutations sociales, un droit des affaires se développe à travers les corporations, les associations. En Mésopotamie, des groupements sous forme de sociétés en commandite se forment dans le cadre du commerce longue distance. En Grèce et à Rome, des associations de commerçants vont également se structurer, créer leurs propres tribunaux de commerce. Plusieurs sources attestent de procès commerciaux³⁸⁵ qui doivent pouvoir être tenus rapidement afin que les navires puissent reprendre la mer sans perte de temps³⁸⁶. Dans les principaux ports comme Délos, Rhodes, le Pirée, s'organisent des associations de marchands, les *emporoi*, et des associations d'armateurs, les *naucières*. En Mésopotamie, les fouilles des comptoirs commerciaux des cités de Kultepe et Kaniš ont exhumé un important quartier commerçant, le

³⁸¹ ARISTOTE, *Politique*, 1, 9, 16-18, 1258a.

³⁸² ARISTOTE, *Politique*, 1, 11, 1258b-1259a.

³⁸³ PLATON, *La République*, 3, 22, 416d-417a-b.

³⁸⁴ PLIN L'ANCIEN, *Histoire naturelle*, III. L'auteur énumère les richesses des territoires éloignés.

³⁸⁵ DÉMOSTHÈNE, *Contre Zénothémis*, 32, 1, « la loi ouvre des actions du grand commerce aux armateurs et aux commerçants pour les contrats conclus de ou pour la place d'Athènes et qui ont une forme écrite ».

³⁸⁶ DÉMOSTHÈNE, *Contre Apaturios*, 33, 23. Le dépôt des commerçants est mensuel (...) Afin qu'il puisse obtenir justice et reprendre la mer ». Pour les procès relevant du grand commerce, voir le commentaire d'A. BRESSON, *L'économie de la Grèce des cités. II. Les espaces de l'échange*, Paris, Éditions Armand Colin, 2008, p. 116-118.

Karum, organisé par la corporation des marchands³⁸⁷. Il s'agit du point d'arrivée des caravanes qui partent notamment de la ville commerçante d'Assur. Cette ville de départ comprend une assemblée bipartite, composée « de petits et de grands »³⁸⁸ qui régule et contrôle le négoce et qui transmet au *Karum* des autres cités les décisions officielles³⁸⁹. Cette assemblée fait également office de tribunal pour régler les conflits entre commerçants. À Rome et en Grèce, l'existence de cartels a par ailleurs été évoquée par certains auteurs mais ils ont concerné essentiellement les prises à ferme de la collecte des impôts de l'exploitation des mines ou des travaux publics³⁹⁰

Les mutations territoriales et étatiques vont s'accompagner de l'émergence de ce que nous qualifions aujourd'hui d'une économie de marché. Les changements de mode de consommation, les conditions de travail, vont conduire à une répartition des richesses souvent inégalitaire. L'expansion des territoires favorise le développement du commerce et la mise sur le marché de nouveaux produits. L'exploitation des mines a fourni en abondance des métaux précieux.

L'émergence d'une classe d'affaires, l'émergence de nouvelles fortunes, et le développement de la finance vont accentuer le recours à l'emprunt. Le recours à des prêts concerne toute la société et devient de plus en plus fréquent. Parallèlement les dettes des particuliers augmentent. Jean Andreau³⁹¹ relève que les dettes privées peuvent avoir comme source : les emprunts non remboursés ou les impayés, dans ce dernier cas il s'agit d'un paiement qui est dû et qui n'a pas été acquitté, le plus souvent cela concerne les impôts. L'accroissement de ces dettes vont être à l'origine de crises fiscales et de protestations. D'ailleurs Cicéron a mis en garde contre les risques de l'endettement de la population « Il faut veiller à ce qu'il n'y ait pas de gens endettés, parce que cela est nuisible à l'État. »³⁹².

Pour la période paléo-babylonienne nous savons, grâce aux tablettes de prêts, que certains citoyens ont emprunté de l'argent alors même qu'ils viennent de bénéficier de rémission de dettes. Certaines personnes n'arrivent pas à payer les emprunts qu'ils ont contractés pour l'achat de leurs biens. Pour Dominique Charpin, il est possible d'en déduire que la population est très pauvre puisqu'elle est obligée d'avoir recours au crédit pour subvenir.

Le recours à des prêts concerne toute la société même les cités qui s'endettent. Ainsi en Grèce le recours à l'emprunt se développe de plus en plus, que ce soit sur les fonds sacrés, ou auprès des particuliers.³⁹³. Mais le recours au prêt peut aussi être proposé par des hommes

³⁸⁷ C. MICHEL, *La correspondance des marchands de Kaniš*, Paris, Éditions cerf, p 26 ; C. MICHEL, *Le commerce dans les textes de Mari*, Amurru 1, 1996, p. 413-426.

³⁸⁸ M. T. Larsen, OACC, p. 283-332.

³⁸⁹ BIN 6, 120. Tablette transcrite et traduite par M. T. Larsen, OACC, p. 248, n. 2. Cité par C. MICHEL, *correspondance des marchands de Kaniš*, op. cit., p 78.

³⁹⁰ Notons qu'à certaines périodes les fonctions régaliennes comme la levée des impôts et l'exploitation du domaine public des mines étaient adjudgées aux enchères aux particuliers.

³⁹¹ Jean ANDREAU, « Endettement privé et abolition des dettes dans la Rome antique », CADTM, *La place de la dette dans les conflits politiques, sociaux et géostratégiques au cours de l'histoire*.

³⁹² CICÉRON, *Des devoirs*, II, 24.

³⁹³ CICÉRON, *Atticus*, VI, 2, 4-5. Voir en ce sens les commentaires sur les emprunts des cités grecque du IV^e av. J.-C. au I^{er} av. J.-C., L. MIGEOTTE. *Les finances des cités grecques*. op., cit. p. 331-334.

d'affaires corrompus et proches des milieux politiques³⁹⁴. À ce sujet, Cicéron³⁹⁵ indique que sous son consulat, il a agi en faveur de cités qui ont dû s'endetter auprès de ces prêteurs sans scrupule, des particuliers souvent corrompus et proches des milieux politiques.

L'accès à de nouveaux produits venus de cités lointaines, des produits de luxe³⁹⁶ va entraîner le développement d'une certaine concurrence entre les producteurs mais également la spéculation et l'inflation des denrées³⁹⁷. Ainsi Macrobe évoque les œufs de paon qui sont devenus des mets à la mode lors des banquets et qui voient leur valeur augmenter.

Q. Hortensius fut le premier qui en servit dans un repas augural ; ce qui fut jugé, par des gens sages, un acte de luxe et non un trait de religion. Cet exemple, qui fut bientôt suivi par plusieurs personnes, fit monter le prix de ces oiseaux à un tel point, qu'on les vendait aisément cinquante deniers, et leurs œufs cinq deniers³⁹⁸.

D'autre part, l'étalage de la richesse en place publique se traduit par des banquets fastueux, la mise en avant de signes extérieurs de richesse³⁹⁹. La scène du festin chez Trimalcion décrite par Pétrone montre comment un jeune esclave affranchi et devenu très riche, étale sa fortune de façon ostentatoire et de mauvais goût⁴⁰⁰. Il y a une sorte de surenchère qui pousse les plus riches à dépenser des fortunes. Les femmes se rendent en char au forum pour assister aux jeux⁴⁰¹, elles se couvrent de métaux précieux. Xénophon s'offusque de cet étalage de richesse,

L'argent, jamais personne n'en possède assez pour n'en vouloir pas davantage : à ce point que ceux qui en ont beaucoup, trouvent autant de plaisir à enfouir leur superflu qu'à en user. les hommes veulent se mettre en dépense pour avoir de belles armes, de bons chevaux, des maisons, un mobilier splendide ; les femmes ont l'esprit tourné vers les riches étoffes, les parures d'or⁴⁰².

Dans l'agora, à Athènes, certains n'hésitent pas à se vanter publiquement de leur fortune⁴⁰³. En Grèce le luxe s'affiche en place publique si bien que les orateurs attiques comme Isée et Démosthène en font état. Parallèlement, nous assistons à une paupérisation d'une partie de la population qui éprouve du ressentiment envers ces excès. Dans son plaidoyer contre Midias, Démosthène indique que ce « luxe ne profite qu'à lui-même et non à la communauté ».

³⁹⁴ CICÉRON, *Atticus*, V, 21, 12. Cicéron s'est heurté au Sénateur de Salamine de Chypre, Brutus, créancier, qui se cachait derrière des hommes de pailles.

³⁹⁵ CICÉRON, *Atticus*, VI, 2, 4-5. Voir en ce sens les commentaires sur les emprunts des cités grecque du IV^e av. J.-C. au I^{er} av. J.-C., L. MIGEOTTE, *Les finances des cités grecques*, op., cit. p. 331-334.

³⁹⁶ PLINE L'ANCIEN, *Histoire naturelle*, III. L'auteur énumère les richesses des territoires éloignés.

³⁹⁷ CCT 3 23, b. Cécile MICHEL note que certaines correspondances des femmes des marchands indiquent que la demande est trop importante et que la production des étoffes ne suit pas. C.MICHEL, *Correspondance des marchands de Kaniš*, op., cit., p. 237-239.

³⁹⁸ MACROBE, *Saturnales*, II, 9.

³⁹⁹ PÉTRONE, *le Satiricon*, LV, « Le luxe a des Romains gangrené la vertu.,De son plumage d'or vainement revêtu ».

⁴⁰⁰ Idib

⁴⁰¹ TITE LIVE, *Histoire romaine*, XXXIV, 3

⁴⁰² XÉNOPHON, *Poroi*, IV.

⁴⁰³ DÉMOSTHÈNE, *Contre Midias*, 158-159.

Cet étalage de richesses peut paraître insupportable à la partie de la population qui s'est au contraire appauvrie.

À Rome, l'extension de l'Empire va avoir pour conséquence la désertion des campagnes. Tite Live⁴⁰⁴ rappelle que le fantassin des légions est un paysan cultivateur. Plutarque⁴⁰⁵, indique que beaucoup de terres sont perdues par les paysans qui se sont endettés afin de payer leur solde et partir à la guerre. Par ailleurs leur maintien sur le front les empêche de s'occuper des terres qui leur reste. Cela a favorisé le développement des grandes propriétés agronomes. Ces transferts de propriété se sont effectués en général au profit des chevaliers et de l'ordre sénatorial qui seuls avaient les fonds nécessaires pour racheter les terres des populations mobilisées. Ces grands propriétaires terriens ont réduit la culture du blé au profit de la culture de la vigne et des oliviers plus rentables. Les nouvelles cultures ont permis de répondre à la demande d'une nouvelle clientèle plus urbaine et à celle de certaines provinces de l'Empire. En effet, avec les conquêtes et les dîmes sur la production de blé, la culture céréalière devient moins lucrative. En Grèce également Xénophon constate que « quand il y a beaucoup de blé et de vin, ces denrées se vendent à vil prix, la culture ne rapporte rien, de telle sorte que nombre de gens laissent là la terre pour se faire trafiquants, brocanteurs, usuriers »⁴⁰⁶. Cela engendre des crises agraires comme le souligne Claude Nicolet « elles naissent de la rencontre de ce double mouvement : des paysans sans terres, mais qui en réclament, de l'autre côté des terres sans paysans »⁴⁰⁷. De plus, l'afflux massif d'esclaves représente une main d'œuvre bon marché au détriment des citoyens les plus pauvres et contribue aussi à accroître les richesses de leurs propriétaires. Strabon⁴⁰⁸ parle de l'île de Délos qui est devenue la plaque tournante du marché aux esclaves où il peut s'en vendre des milliers par jour.

De même, les crises agraires et le lourd tribut entraînent des mouvements de populations. De nombreux Italiens affluent vers Rome et ils bénéficient également de la distribution généralisée gratuite de blé. L'envoi massif des esclaves, dans les provinces et à Rome crée des communautés qui ne bénéficient pas forcément de conditions de vie favorables et ont tendance à se rebeller⁴⁰⁹. À la fin de la République, les esclaves représentent plus d'un tiers de la population totale d'Italie et fournissent plus de la moitié de la production économique⁴¹⁰. Ces mouvements de population ont fait accroître la population urbaine : par exemple Rome passe de 200 000 habitants au début du II^e s à 750 000 à la fin du I^e. Certains paysans ont quitté leur campagne dans l'espoir de trouver un travail plus rentable ou une meilleure vie. Ainsi, Salluste indique qu'à l'époque de Sylla, « les jeunes gens de la campagne, qui n'avaient, comme salaire de leur travail manuel, qu'une existence chétive, étaient attirés à Rome par les largesses des

⁴⁰⁴ TITE LIVE, *Annales*, XLII, 34-35, 1.

⁴⁰⁵ PLUTARQUE, *Tiberius Gracchus*, 8, 7.

⁴⁰⁶ XÉNOPHON, *Poroi*, IV.

⁴⁰⁷ C. NICOLET, *Rendre à César, économie et société dans la Rome antique*, op. cit., p.177.

⁴⁰⁸ STRABON, *Géographie*, XIV, 5, 2.

⁴⁰⁹ Nous pouvons citer entre autres deux cas, en Sicile en 139-132 av. J.-C. avec l'insurrection servile menée par le syrien Eunous, et la révolte des gladiateurs en 73-71 av. J.-C. avec Spartacus.

⁴¹⁰ M. HUM, *La république romaine et son empire : de 509 av. à 31 av. J.-C.*, Paris. Armand Colin, 2018. p. 211-234.

particuliers et de l'État, et préféraient les flâneries de la ville à un travail ingrat »⁴¹¹. Ce phénomène a eu des répercussions sur les approvisionnements et les distributions de blé, mais a également entraîné un problème de logements et d'insécurité. Par ailleurs la généralisation des distributions gratuites de blé établies par les frères Gracques, dont sont exclus les esclaves et les étrangers, a eu un effet pervers : les propriétaires d'esclaves peu scrupuleux les ont affranchis dès qu'ils sont devenus trop vieux afin d'avoir une bouche de moins à nourrir car les affranchis ont droit, eux aussi, aux distributions gratuites. Ce transfert de la charge s'est effectué au détriment de la cité. Dion Cassius indique que Pompée a également dû faire face à ce phénomène.

Un grand nombre de citoyens avaient affranchi leurs esclaves, dans l'espoir qu'ils pourraient participer à cette distribution. Pompée voulut qu'ils fussent inscrits dans une tribu, afin de mettre une règle et de l'ordre dans la répartition du blé. Il la fit néanmoins sans trop de difficultés, grâce à sa prudence et à la quantité de blé dont il pouvait disposer ; mais la demande du consulat lui causa des embarras et provoqua des plaintes⁴¹².

Concernant les approvisionnements en blé des cités, nous avons vu que les méthodes frauduleuses des sociétés de publicains ont pu influencer sur les cours. En Grèce se sont les importateurs qui peuvent faire varier les cours ce qui de facto se répercute sur la population. Dès lors, ces agissements ont donné lieu à des procès entre commerçants et importateurs, chaque partie accusant l'autre de malversations.

Un des exemples de ces procédures est décrit dans le procès des importateurs défendus par Lysias, contre des marchands⁴¹³. Lysias pour dédouaner ses clients veut faire endosser la responsabilité par les marchands qu'il accuse de ne pas œuvrer dans l'intérêt de la cité et de s'enrichir aux dépens des citoyens. Pour cela il plaide que les marchands « préfèrent risquer leur vie tous les jours, plutôt que de cesser de s'enrichir. »⁴¹⁴.

Enfin, dans le cadre de l'étude des mutations socio-économiques il convient de souligner l'incidence des variations des cours de la monnaie. Cela s'est répercuté sur la question des dépenses de l'armée et a aussi eu des conséquences sur le prix des marchandises. Notons, cependant que l'on assiste à une monétisation de la société corrélée à la disponibilité de métaux précieux du fait des exploitations minières. Cela a rendu plus facile le paiement de la solde des soldats⁴¹⁵. La monétisation de la société est rendue nécessaire d'un point de vue financier pour fixer une valeur mais aussi pour faciliter les échanges commerciaux. Nous pouvons indiquer que les variations de cours et les changements de monnaie de référence ont eu des conséquences

⁴¹¹ SALLUSTE, *Conjuration de Catilina*, XXXVII.

⁴¹² DION, *Histoire romaine*, XXIX, 12.

⁴¹³ LYSIAS, *Contre les marchands de blé*, 17-22. Commentaire A. MICHEL, P. VIDAL-NAQUET, *Économie et sociétés en Grèce ancienne*, Paris, Editions Armand Colin, 2007, p. 319-320.

⁴¹⁴ En ne respectant pas la réglementation sur les achats et vente de blé les contrevenants encouraient la peine capitale.

⁴¹⁵ M.H. CRAWFORD, *Coinage and Money Under the Roman Republic. Italy and the Mediterranean Economy* London, 1985. Les frappes monétaires augmentent d'environ 500% entre 140 et 100 av. J.-C.

sur les prises de décisions politiques et fiscales. En effet nous savons à travers les textes de Denys⁴¹⁶, Cicéron et Tite Live que l'unité monétaire à Rome est devenue le sesterce en remplacement des as dès 141 av. J.-C. A Rome c'est au III^e av. J.-C. et vers la fin du I^e av. J.-C. que la monnaie subit des altérations⁴¹⁷. Ces mêmes textes indiquent une dévaluation de la monnaie d'environ 16%. Le problème de la dévaluation a déjà été envisagée par Aristote⁴¹⁸. Selon lui la réévaluation est nécessaire afin de préserver l'équilibre socio-politique des cités mais il n'a pas envisagé les conséquences de ces mutations. Le meilleur exemple est celui de la corrélation entre la dévaluation de la monnaie et le prix du pain. Pour cela nous renvoyons aux analyses très détaillées de Mireille Corbier⁴¹⁹ et Claude Nicolet⁴²⁰. Nous prenons soin de noter qu'au début des conquêtes, Rome a laissé en circulation les monnaies de chaque province. Par contre, avec l'instauration progressive de l'Empire, l'introduction d'une monnaie de référence a eu des conséquences fiscales sur la gestion de certaines provinces. Cela s'est déjà produit pour la Grèce antique, Athènes a imposé par décret l'usage d'une monnaie unique, *la chouette*⁴²¹, aux cités alliées. Des raisons économiques ont été avancées par Athènes pour justifier une telle décision, arguant que cela facilite les transactions entre les marchands des différentes cités.

Les profondes mutations socio-économiques des cités antiques qui ont accentué les inégalités, ont certainement modifié la manière dont les contribuables appréhendent le versement de l'impôt qui leur était réclamé, ce qui a eu pour conséquence la remise en question du pacte communautaire.

Section IV.—L'impôt : un outil de contestation politique

La fiscalité s'envisage comme un élément de coordination et de cohésion pour la communauté : c'est pour le bien commun que les individus s'engagent à contribuer. Néanmoins l'impôt peut devenir une arme de remise en question de la finalité de cette même communauté. C'est autour de trois axes que nous baserons notre développement, à savoir l'utilisation de l'impôt par les populistes à des fins électorales (§1), l'utilisation de l'impôt pour stigmatiser une partie de la population (§2) enfin l'utilisation de l'impôt pour s'opposer à l'autorité de tutelle (§3).

⁴¹⁶ DENYS, IV, 20-21 ; TITE LIVE, I, 42, 4-43, 11; CICÉRON, *De rep.*, II, 39.

⁴¹⁷ Cf l'analyse de C. NICOLET, *Censeurs et Publicains*, op., cit., p.147-187.

⁴¹⁸ ARISTOTE, *Politique*, V, 810-811, 1308.

⁴¹⁹ M. CORBIER, « Dévaluations et fiscalité (161- 235) ». In: Les « dévaluations » à Rome. Époque républicaine et impériale. Volume 1. Actes du Colloque de Rome (13-15 novembre 1975) Rome : École Française de Rome, 1978. p. 273-309. (*Publications de l'École française de Rome*, 37-1).

⁴²⁰ C. NICOLET. *Censeurs et Publicains. Économie et fiscalité dans la Rome antique*. Op. cit. p. 146-184.

⁴²¹ R. MEIGGS et D. M. LEWIS, *A selection of Greek historical inscriptions*, n°45, 9-14. Cite dans M. AUSTIN P. VIDAL-NAQUET, *Économie et sociétés en Grèce ancienne*, op. cit. p. 351-352.

§1. — L'impôt, l'arme des populistes à des fins électorales

Dans toutes les périodes de l'antiquité, les « programmes politiques » accordent une large place à la fiscalité.

Aristote indique que « si les riches voulaient éviter la menace de la révolution, il leur faudrait eux même mettre en place spontanément un programme pour attacher les plus pauvres à leurs propres intérêts »⁴²². Mais cela est aussi vrai pour ceux qui veulent réussir en politique. À plusieurs périodes, nous retrouvons des prétendants aux plus hautes fonctions politiques qui, pour s'assurer la victoire, envisagent d'emporter l'adhésion populaire en affirmant vouloir enlever aux riches pour donner aux pauvres ou annuler les dettes des débiteurs à l'égard de leurs créanciers⁴²³. C'est le cas avec la politique des frères Gracques, à Rome. Ils ont mis en avant l'idée de justice et d'équité qui doit s'envisager autour du partage entre les citoyens du bien commun car, disent-ils, « il n'y a pas que les riches qui combattent pour le bien commun mais seuls les riches ont des redistributions de terres »⁴²⁴. Dans leur discours, les deux frères font référence à l'histoire grecque. Ils citent Polybe⁴²⁵ ou Plutarque qui vantaient la générosité de Lycurgue et Agis. En effet, ces derniers avaient annulé les dettes et redistribué les richesses à commencer par les leurs⁴²⁶. Florus analyse le discours et les desseins de ces populistes, il relève que,

Sous prétexte de protéger la plèbe qu'ils étaient chargés de défendre, ils ne cherchaient qu'à acquérir pour eux-mêmes le pouvoir absolu et tâchaient de gagner l'affection et la faveur du peuple par des lois sur le partage des terres, sur les distributions de blé et sur l'administration de la justice. Ces lois avaient toutes une apparence d'équité. Quoi de plus juste, en effet, que de faire rendre à la plèbe les biens que lui avaient pris les patriciens et d'empêcher ainsi le peuple vainqueur des nations et maître de l'univers, de vivre en banni loin de ses champs et de ses foyers ? Quoi de plus équitable que de nourrir aux frais du trésor un peuple tombé dans la pauvreté ?⁴²⁷

L'historien Claude Nicolet, définit la politique des frères Gracques par une tautologie : « c'est une mesure radicale, qui apporte à un problème social, politique et moral une réponse sociale, politique et morale »⁴²⁸. Nous retrouvons les mêmes promesses politiques avec Catilina⁴²⁹, qui harangue la foule avec des discours populistes, exacerbant les divisions riches/pauvres, possédants/démunis et qui utilise la misère sociale pour servir son dessein personnel.

Cicéron a critiqué ces méthodes populistes.

⁴²² ARISTOTE, *Politique*, 1266a-1267a.

⁴²³ CICÉRON, *Des devoirs*, II, 80-83. Commentaire sur la politique des frères Gracques.

⁴²⁴ APPIEN, *Guerres, civiles*, I, 10, 40 ; PLUTARQUE, *Tibérus Gracchus*, 9, 5-6.

⁴²⁵ POLYBE, *Histoire*, VI, 48.

⁴²⁶ PLUTARQUE, *Agis et Cléomène*, VIII-X, Commentaire C. NICOLET, *Les Gracques. Crise agraire et révolution à Rome*, Folio Histoire, Paris, Gallimard, 2014, p. 207-216.

⁴²⁷ FLORUS, *Abrégé d'histoire romaine*, III, 14.

⁴²⁸ C. NICOLET, *Les Gracques. Crise agraire et révolution à Rome*, op. cit, p. 216.

⁴²⁹ DION, *Histoire Romaines* Tome III, XXXVII, 30, traduit par E. GROS, Paris, Firmin Didot, 1849. Catilina, par deux fois, a essayé de renverser le Sénat Romain sous la République.

Ceux qui veulent devenir populaires, et qui par ce motif proposent des lois agraires pour expulser de leurs biens les possesseurs légitimes, ou demandent avec insistance que toutes les dettes soient remises, au détriment des créanciers ; ceux-là sapent les fondements de la République, en détruisant la concorde, qui ne peut exister lorsqu'on dépouille les uns pour gratifier les autres ; et ensuite l'équité, qui anéantit du moment que chacun ne peut conserver sa propriété (...), mais l'homme à qui l'on a fait injustice s'en souvient.⁴³⁰

D'ailleurs Catilina prend soin de préciser qu'il n'agit que par souci de venir en aide aux plus malheureux, « poussé par les injustices et les outrages, (...) j'ai, suivant mon habitude, pris ouvertement en main la cause des malheureux (...) mais je voyais combler d'honneurs des hommes qui n'en étaient pas dignes »⁴³¹. On trouve aussi en Grèce des hommes politiques qui se servent de l'argent public à des fins personnelles⁴³². Ainsi Polybe indique que des stratèges se servent des deniers publics pour s'attirer les faveurs des plus pauvres. Il indique que cette distribution d'argent est en général effectuée en vue de s'attirer la reconnaissance des bénéficiaires et permet aux stratèges d'éviter les châtiments pour leurs méfaits et abus. Toute cette corruption aura pour conséquence la perte de l'État : « Opheltas surtout contribua à cette corruption, en imaginant chaque jour des nouvelles mesures, qui pour le moment semblaient être fort utiles pour la populace, mais qui devaient peu à peu perdre l'État »⁴³³.

Il peut aussi s'agir d'une politique de dépenses démesurées n'ayant pour dessein que des ambitions personnelles des dirigeants. Voici ce que Sénèque écrit au sujet de la politique de Caligula :

Réfléchis combien te coute cet énorme fardeau, tout a affaire au ventre de l'humanité et ni la raison ne touche ni l'équité n'apaise, ni aucune prière ne fléchit un peuple qui a faim (...) pendant que cet empereur (Caligula) faisait des ponts de bateaux et jouer les flottes de l'empire, on voyait s'avancer le dernier des malheurs, même pour les assiégés disette, la mortalité et sa conséquence fatale l'effondrement de tout.⁴³⁴

En Grèce, c'est un dialogue de sourds qui s'est installé laissant apparaître une division nette entre les riches et les pauvres chacun se renvoyant la faute de la mauvaise santé de la cité. À travers les plaidoyers de Lysias ou ceux de Démosthène, nous pouvons avoir une idée de l'antagonisme entre les riches et les pauvres à Athènes. Les riches font valoir qu'ils sont les mal aimés sous les tyrans et qu'ils sont pointés du doigt sous la démocratie. Lors de son procès, Midias argumente que les riches n'ont pas à payer de leur fortune quand les pauvres ne payent pas de leur personne pour la cité⁴³⁵. Aristote constate aussi que « pour plaire au peuple, les démagogues font prononcer des confiscations énormes par les tribunaux ⁴³⁶ ». Il ajoute, « Tantôt les démagogues, voulant se rendre agréables au peuple, arrivent à soulever les classes

⁴³⁰ CICÉRON, *Des devoirs*, II, 80-83.

⁴³¹ Ibid.

⁴³² POLYBE, *Histoire*, III, VI.

⁴³³ Ibid.

⁴³⁴ SÈNÈQUE, *De brev. Vitae*, 18, 5.

⁴³⁵ DÉMOSTHÈNE, *Contre Midias*.

⁴³⁶ ARISTOTE, *Politique*, VII, 3, 2.

supérieures de l'État par les injustices qu'ils commettent envers elles, en demandant le partage des terres, et en les chargeant de toutes les dépenses publiques; tantôt ils se contentent de la calomnie pour obtenir la confiscation des grandes fortunes »⁴³⁷. Ce discours peut être rapproché de la vision que Cicéron oppose aux populistes concernant la loi sur les distributions de blé qui profitent à « la tourbe du forum, cette sangsue du trésor, toujours demandant et toujours affamée⁴³⁸».

Les populistes ne se contentent pas de jouer sur l'antagonisme des classes riches et pauvres. Le discours populiste peut aussi justifier l'utilisation de la question fiscale à des fins de stigmatisation d'une partie de la population notamment les étrangers

§2. — La fiscalité, l'arme des populistes à des fins de stigmatisation d'une partie de la population

Dans le discours des démagogues il s'agit souvent de trouver un responsable des maux de la cité entre autres celui de la pression fiscale. Les étrangers servent souvent de boucs émissaires. On leur reproche de profiter des avantages de la cité ou du bien public. Les discours populistes apparaissent dans certains pamphlets à Athènes : il est indiqué qu'on ne peut plus reconnaître un métèque ou un esclave d'un Athénien⁴³⁹. Platon dans *les Lois* conseille de tenir loin de la cité les étrangers. Aristote propose de faire deux agoras séparées : une agora pour les citoyens et une pour les marchands métèques⁴⁴⁰. Par contre, dans l'un de ses plaidoyers, Démosthène prend la défense de Leucon, le Roi de Macédoine à qui Athènes a donné la citoyenneté. Il lui est reproché de profiter des avantages fiscaux liés à cette nationalité, notamment l'exemption de certaines taxes. Mais la cité a oublié toutes les actions généreuses dont il s'est acquitté pour la communauté et qui lui ont valu la nationalité en signe de reconnaissance éternelle.

Nous observons le même phénomène dans les cités romaines. Les frères Gracques, ont également stigmatisé une partie de la population non plus les étrangers mais les esclaves. L'un des deux frères, Tiberius, afin d'emporter l'adhésion de la foule, rappelle les méfaits de l'esclavage qui a rendu « les pauvres encore plus pauvres faute de travail »⁴⁴¹. Il reproche aux

⁴³⁷ ARISTOTE, *Politique*, VIII, 3, 3.

⁴³⁸ CICÉRON, *Atticus*, I, 16,11, « Accedit illud, quod illa contionalis hirudo aerarii, misera ac ieiuna plebecula, me ab hoc Magno unice diligi putat, et hercule multa et iucunda consuetudine coniuncti inter nos sumus usque eo, ut nostri isti commissatores coniurationis barbatuli iuvenes illum in sermonibus "Cn. Ciceronem" appellent

⁴³⁹ XÉNOPHON, *Constitution des Athéniens*, I, 10-11. « Si la loi autorisait l'homme libre à frapper l'esclave, le métèque ou l'affranchi, il lui arriverait souvent de prendre un Athénien pour un esclave et de le frapper ; car l'homme du peuple à Athènes n'est pas mieux habillé que les esclaves et les métèques et n'a pas meilleure apparence qu'eux. on s'étonne aussi qu'on laisse les esclaves vivre dans le luxe à Athènes, quelques-uns même mener un train magnifique

⁴⁴⁰ ARISTOTE, *Politique*, VV, 1331 à 30- 1331 b 3. PLATON, *les lois*, XII, 952 d- 953 e.

⁴⁴¹ APPIEN, *Guerres civiles*, I, 9, 35 ; I, 10, 40.

plus riches « de préférer les esclaves, race, infidèle, toujours ennemie, et pour cela exclus du service militaire, aux hommes libres citoyens et soldats »⁴⁴².

Ce sentiment d'hostilité envers les étrangers est récurrent surtout lorsque la cité traverse des crises. D'ailleurs Tite Live note que dans la cité de Rome, l'*Urbs*⁴⁴³ il y a de plus en plus d'étrangers, même les cités alliées viennent se plaindre à Rome de l'exil de leur population. Pourtant cette population est venue des cités conquises sur lesquelles Rome prélève de l'impôt qui vient abonder le trésor romain et permet à ses citoyens de vivre à ses frais, de bénéficier de distributions gratuites de blé⁴⁴⁴ et de profiter d'une main d'œuvre docile et peu coûteuse dans les périodes fastes. Sans tenir compte de ces considérations en 65 av. J.-C., une loi, la *lex papia* a été promulguée pour chasser certains immigrants.

En même temps, sur la proposition d'un certain Caius Papius, tribun du peuple, tous les étrangers résidant à Rome, à l'exception des habitants de la contrée qui porte maintenant le nom d'Italie, furent chassés, sous le prétexte qu'ils étaient trop nombreux et qu'ils ne paraissaient pas dignes de vivre avec les Romains⁴⁴⁵.

Donc la fiscalité peut être une arme utilisée par les populistes pour tenter d'accéder au pouvoir ou pour le conserver. Mais elle peut également être une arme entre les mains des « souverainistes »⁴⁴⁶ pour contester l'autorité de tutelle.

§3. — La fiscalité : l'arme de contestation de l'autorité de tutelle

La fiscalité peut être pointée du doigt pour combattre la politique menée par l'autorité de tutelle à laquelle on reproche la mise en place d'une économie de marché qui détruit l'économie locale par une offre mieux disante ou plus variée venue d'ailleurs et ceci dès l'antiquité.

Qu'on vivait heureux sous le règne de Saturne, avant le temps où de longues routes se sont ouvertes sur la terre ! Le pin n'avait pas encore bravé les ondes azurées ni présenté aux vents le gonflement de la voile déployée ; errant à la poursuite du gain en des terres inconnues, un navigateur n'avait pas encore chargé son vaisseau de marchandises étrangères⁴⁴⁷.

⁴⁴² APPIEN, *Guerres civiles*, I, 10, 40. Commentaire C. Nicolet, *Les Gracques, crise agraire et Révolution à Rome*, folio Histoire, Paris, Gallimard, 2014, p. 177.

⁴⁴³ TITE-LIVE, *Histoire romaine*, VI, 7-9 ; XXII, 2, 8 ; XXV, 2, 8 ; XXXIX, 3, 4-6 ; XLIV, 18, 8. Voir le commentaire sur le statut de l'étranger de Marine MIQUEL, « *L'étranger à Rome dans les sources littéraires du I^{er} siècle avant J.-C. : au miroir de la conquête* », *Siècles*, 44 | 2018, <http://journals.openedition.org/siecles/3269>.

⁴⁴⁴ STRABON, *Géographie*, XIV, 5, 2. De plus, l'afflux massif d'esclaves représente une main d'œuvre bon marché au détriment des citoyens les plus pauvres et contribue aussi à accroître les richesses de leurs propriétaires. Strabon évoque l'île de Délos qui est devenue la plaque tournante du marché aux esclaves et qu'il peut s'en vendre des dizaines de milliers par jour.

⁴⁴⁵ DION, *Histoire romaine*, XXXVII, 9 ; CICÉRON, *des devoirs*, III, 1.

⁴⁴⁶ Ce terme est anachronique, il est employé pour qualifier l'état d'esprit de ceux qui voulaient affirmer leur sentiment communautaire face à une autorité de tutelle extérieure qu'elle soit politique ou économique.

⁴⁴⁷ TIBULLE, *Élégies*, I, 3, 35-40, Texte établi et traduit par Max PONCHONT, Paris, Les Belles Lettres, 1924.

Dès l'époque paléo-babylonienne le marché s'est progressivement ouvert donnant accès à de nouveaux produits venus de cités lointaines et à des produits de luxe⁴⁴⁸. Pour la Grèce et Rome s'est ajoutée une délocalisation de la production notamment dans le secteur agricole au profit d'une production plus rentable. À Rome, l'approvisionnement agraire va reposer de plus en plus sur les cités alliées ou les nouveaux territoires conquis. Nous avons précédemment expliqué que la vigne était devenue une activité très importante et avait en partie remplacé les champs de blé. Cela a entraîné la spéculation et l'inflation du prix des denrées⁴⁴⁹.

La politique en matière monétaire peut également être ressentie comme étant responsable de la perte de souveraineté d'une cité. En Grèce, il est reproché à Athènes d'imposer sa souveraineté sur les cités alliées, en adoptant par décret une monnaie unique « *la chouette* »⁴⁵⁰. Aristophane parodie le décret qui a entraîné cette perte de souveraineté dans sa pièce *les oiseaux* : « Je suis Vendeur de décrets, et je viens ici vous vendre les lois nouvelles. Ordre aux Néphélococcygiens d'user des mesures, des poids et des décrets prescrits aux Olophyxiens »⁴⁵¹. Dès lors l'impôt va être payé avec cette monnaie unique et il va être perçu comme une humiliation, car il est la marque de la souveraineté de celui qui l'impose, d'autant plus lorsque l'impôt doit être payé avec cette monnaie de référence. Pour la population juive de Judée nous avons vu que le paiement de l'impôt permettait d'affirmer l'appartenance à une communauté. Or pendant longtemps chaque province a pu garder en circulation des monnaies en vigueur sur son territoire. Puis, avec l'extension de l'empire, les frappes seront plus ou moins massives en fonction des émissions d'or provenant des mines des nouvelles terres conquises. Le choix du nom de la taxe peut avoir un intérêt pédagogique afin d'emporter l'adhésion des contribuables à l'impôt, la monnaie de référence avec laquelle les contribuables payent l'impôt dans les provinces peut jouer le même rôle. Lorsque les frappes à l'effigie de l'empereur romain ont été introduites en Judée, cela a été mal perçu par une partie de la population. Les quatre évangiles relatent le passage de la pièce d'or à l'effigie de César⁴⁵². Hugues Cousin explique que « les impôts représentent une lourde charge pour une économie qui a déjà subi les dépenses exagérées du Roi Hérode; ils sont surtout humiliants pour une population consciente de son particularisme et soucieuse de ne se soumettre qu'à son Dieu. Les impôts sont le signe visible que la « terre d'Israël a un maître autre que le peuple juif »⁴⁵³. Par la suite Flavius Josèphe liste les diverses mesures prises par les Romains qui sont à l'origine des contestations. Vespasien avait décidé de soumettre tous les juifs à un tribut qu'ils avaient jusque-là l'habitude de donner à leur temple.

⁴⁴⁸ PLIN L'ANCIEN, *Histoire naturelle*, III. L'auteur énumère les richesses des territoires éloignés.

⁴⁴⁹ MACROBE, *Saturnales*, II, 9. Ainsi Macrobe évoque les œufs de paons qui devenus des mets à la mode lors des banquets voient leur valeur augmenter

⁴⁵⁰ R. MEIGGS et D. M. LEWIS, *A selection of Greek historical inscriptions*, n°45, 9-14. Cité dans M. AUSTIN P. VIDAL-NAQUET, *Économie et sociétés en Grèce ancienne*, op. cit. p. 351-352.

⁴⁵¹ ARISTOPHANE, *Les oiseaux*, 1037-1041.

⁴⁵² Mt, 22,17 ; Mc,12, 14.

⁴⁵³ Hugues COUSIN, Jean-Pierre LEMONON, Jean MASSONET, *Le Monde où vivait Jésus*, Cerf, Paris, 1998.

A tous les juifs, en quelque lieu qu'ils habitassent, il imposa un tribut annuel de deux drachmes qui devait être versé au Capitole à la place de l'offrande qu'ils faisaient auparavant au Temple de Jérusalem ⁴⁵⁴.

En effet Philon d'Alexandrie dans son *Analyse du pentateuque* indique qu'avant les juifs payaient le didrachme au temple « car il s'agit d'un élément identitaire du judaïsme »⁴⁵⁵ en utilisant la monnaie locale : le shekel⁴⁵⁶. D'ailleurs c'est l'argument qui va être avancé par les Zélotes contre l'autorité romaine. Flavius Josèphe évoque les doléances faites auprès d'Agrippa par certains membres de la communauté juive qui estiment subir des injustices de la part du pouvoir romain : la confiscation des taxes pour le temple et l'obligation de payer un tribut,

Comme ils étaient alors en Ionie, une grande foule des Juifs qui habitaient les villes du pays saisirent cette occasion de parler librement et vinrent à lui. Ils lui dirent les injustices qu'ils subissaient, n'ayant pas la permission de suivre leurs lois particulières, forcés d'ester en justice les jours de fête par la tyrannie des gouvernants; on confisquait les sommes d'argent qu'ils mettaient de côté pour Jérusalem, on les obligeait de participer au service militaire et aux charges publiques et de dépenser pour cela le trésor sacré, alors que les Romains les en avaient toujours dispensés et leur avaient permis de vivre ainsi conformément à leurs lois particulières ⁴⁵⁷.

Cela a eu pour conséquence, nous ne le verrons par la suite une importante révolte initiée par un Zélote : Flavius Josèphe cite Judas de Galilée qui s'est opposé au recensement ordonné par le pouvoir romain en vue d'établir l'impôt : « Quirinius, légat de Rome en Syrie, fit un recensement à des fins d'imposition: ce recensement, un élément de prise de pouvoir romain, provoqua une rébellion menée par Judas le Galiléen.»⁴⁵⁸. C'est le même sentiment d'exaspération qui frappe les cités gauloises épuisées par le poids de la dette envers l'occupant romain : Tacite indique à ce sujet : « Les cités gauloises, fatiguées de l'énormité des dettes, essayèrent une rébellion ».⁴⁵⁹

⁴⁵⁴ Flavius JOSÈPHE, *La guerre des juifs*, VII, 6, 44. XVI, 28.

⁴⁵⁵ PHILON D'ALEXANDRIE, *De Specialibus legitibus*, I, 77.

⁴⁵⁶ PHILON D'ALEXANDRIE, *De Specialibus legitibus*, I, 76-78. Lib I-II. Introduction, traduction et note par Suzanne DANIEL, Paris, Cerf, 1975.

⁴⁵⁷ Flavius JOSÈPHE, *Antiquités juives*, XVI, 28.

⁴⁵⁸ Flavius JOSÈPHE, *Antiquités juives*, XX, 102.

⁴⁵⁹ TACITE, *Annales*, III, 40.

L'analyse du consentement à l'impôt ne peut être réduit à un phénomène naturel compte tenu des différents facteurs qui entrent en compte dans le processus de soumission. Nous pourrions être tentés par souci de simplicité d'assimiler cette soumission à une coutume, en effet l'imposition à lieu sur une territoire délimité, elle est reconnue par tous et elle revient de façon récurrente. Néanmoins, nous avons tenté de démontrer que l'élément central dans ce processus repose avant tout sur la confiance et la pédagogie fiscale. À cela s'ajoute un autre élément central celui de la prise de conscience par les individus qu'ils appartiennent à une communauté de laquelle ils sont partie intégrante.

Aussi, dès que la confiance disparaît, que l'utilité de l'impôt n'est plus comprise et que l'individualisme resurgit, ce fil d'Ariane se brise. Donc, s'il ne fallait retenir qu'une seule condition dans le processus de consentement à l'impôt se serait celui de la croyance. Croire dans l'autorité de tutelle, croire dans la recherche du bien-être de la communauté, penser la somme d'individus comme une unité de valeur supérieure à celle de l'individualisme. Au final, pour résumer le processus de passage du consentement au refus de contribuer, il faut considérer qu'en matière de consentement à l'impôt, comme en matière de croyance républicaine, tout comment en mystique et tout finit en politique⁴⁶⁰.

⁴⁶⁰ C. PÉGUY, *Mystique républicaine*, Paris, L'Herne, 2015.

DEUXIÈME PARTIE. — LE RAPPORT D'OPPOSITION ENTRE LES CONTRIBUABLES ET L'AUTORITÉ PERCEVANT L'IMPÔT

Nous avons vu les différentes origines du refus de la soumission à l'impôt notamment l'accroissement des charges, le sentiment d'inégalité, la pression fiscale. Certes pour être tout à fait complet, il aurait fallu ajouter à cette étude d'autres phénomènes inhérents à la nature humaine : la cupidité, l'avarice, l'égoïsme. Pour une analyse plus détaillée de cet aspect sociologique qui n'a pas été traité dans le cadre de ces recherches, nous renvoyons à deux études : l'une plus récente, celle de Madame Yvette Delord-Raynal⁴⁶¹, qui a analysé les différents profils psychologiques des fraudeurs « des grosses affaires de la délinquance financière parisienne » jugées par la 11^e chambre correctionnelle, ainsi qu'une analyse médiévale, l'autre beaucoup plus ancienne, celle de Thomas d'Aquin⁴⁶². Nous ne pensons pas être anachroniques en indiquant que ces profils tels que les décrivent ces études, se retrouvent dans tout type de société quelle que soit l'époque. Ainsi dès que le fil conducteur entre le consentement et la soumission à l'impôt est rompu, le contribuable va chercher à se soustraire à ses obligations fiscales. Soustraction qui peut être envisagée sous différentes formes (Chapitre I) mais contre lesquelles l'autorité de tutelle devra lutter en recherchant des solutions (Chapitre II).

CHAPITRE I. — LES DIFFÉRENTES MODALITÉS DE LA SOUSTRACTION À L'IMPÔT

Il est certains métiers ou certaines pratiques pour lesquels l'expression vieux comme le monde prend tout son sens. La première qui nous vient à l'esprit est la fraude. En effet dès lors que le paiement de l'impôt repose sur une auto déclaration il est plus aisé de s'y soustraire (Section I). Dans l'inconscient collectif la solution la plus évidente pour se soustraire à l'impôt emprunte la voie de l'illégalité : c'est donc la fraude à l'impôt. Néanmoins il existe également des solutions légales qui permettent cette soustraction comme celle de l'optimisation fiscale (Section II), ces deux voies sont envisagées sur le plan individuel. À cela s'ajoute la soustraction collective qui s'exprime à travers la révolte fiscale (Section III).

⁴⁶¹ Y. DELORD-RAYNAL, « Le délinquant d'affaires : son profil psychologique à partir de l'observation d'audiences de jugement », *Revue internationale de criminologie et de police technique*, vol. 33, 1980, p. 271-288.

⁴⁶² Thomas D'AQUIN, *Somme théologique*, III, q.118, 8

Section I. — La fraude

Tout d'abord la première solution à envisager est celle de la fraude. Le *Digeste* en donne une définition « c'est agir contre la loi que de faire ce qu'elle défend ; c'est agir en fraude de la loi quand on attaque son esprit en conservant ses termes »⁴⁶³. Nous aborderons la fraude sous deux aspects différents : la fraude matérielle (§1) et la fraude statutaire (§2).

§1. — La fraude matérielle

Cicéron évoque le talent dont doivent faire preuve les accusateurs contre les fraudeurs compte tenu de leurs dissimulations difficiles à mettre à jour : « S'il faut le dire, aux dépens de mon amour-propre, ceux qui les accusaient avaient besoin de talent pour suivre à la piste ces larcins ténébreux »⁴⁶⁴. Afin de reconstituer les techniques de fraudes, il convient d'étudier les procès qui permettent de les mettre à jour ou d'étudier les textes de lois qui sont souvent une réponse apportée par l'autorité de tutelle contre les fraudeurs.

Les premières traces de fraude à l'impôt se retrouvent très tôt dans la période mésopotamienne. L'étude de cette période est d'autant plus intéressante qu'elle a mis à jour des systèmes de fraudes grâce à des témoignages laissés par écrit par ceux qui les pratiquaient. En effet, en général, les cas pour lesquels les fraudeurs se vantent de leur forfait sont très rares voire quasi inexistantes, ce qui se comprend vu les risques encourus.

Or, pour les marchands assyriens, partager leurs expériences et techniques en matière de fraude relève presque du manuel éducatif du parfait fraudeur : « Tu ne cesses de m'envoyer de l'argent frauduleusement et on déduit les droits d'entrée dans les maisons des autres »⁴⁶⁵. Cécile Michel souligne que les marchands « inventent alors, avec beaucoup d'imagination, mille et une manières de frauder, aux dépens de leurs pairs ou des autorités sur place »⁴⁶⁶.

1. La fraude aux obligations de dédouanement.

En Mésopotamie cette technique de fraude est répandue, elle consistait à dissimuler de la marchandise afin de la soustraire aux contrôles des douaniers ⁴⁶⁷. Un commerçant suggère dans l'une de ses correspondances de répartir la marchandise sur plusieurs livraisons afin de prendre

⁴⁶³ *D.*, I, 3, 29. « Contra legem facit, qui id facit, quod lex prohibet : in fraudem verò, qui salvise verbis legis, sententiam ejus circumvernit ».

⁴⁶⁴ CICÉRON, *Verr.*, IX, 24.

⁴⁶⁵ KTS, 1, 15, tablette éditée par M. ICHISAR, *imdilum* p. 327-330. Cité par C. MICHEL, *Correspondance des marchands de Kaniš*, p. 247.

⁴⁶⁶ C. MICHEL, *Les correspondances des marchands de Kaniš*, p. 236. Dans cet ouvrage C. L. Michel répertorie différentes lettres des marchands en matière de fraude et de contrebande, p. 236-260. Ces lettres seront reprises dans notre développement.

⁴⁶⁷ TC 3, 94, Transcrites et traduites par H. HIRSCH, *UAR*, p. 40a. Cité par C. MICHEL, *Correspondance des marchands de Kaniš*, op. cit, p. 247.

moins de risques : « Envoie m'en qu'une partie sur la première caravane et le reste envoie le moi par les suivantes »⁴⁶⁸ écrit-il à un partenaire commercial.

Nous avons vu que les marchandises sont taxées et qu'elles subissent des contrôles aux frontières. Parmi les archives de l'époque paléo-babylonienne de la cité de Mari, plusieurs lettres du service des douanes font état de contrôles effectués par les agents et du montant de la taxe qui était prélevée⁴⁶⁹. Seules les marchandises en vue de la revente sont taxées. Nous avons indiqué qu'elles doivent faire l'objet d'une déclaration et d'une auto liquidation entre les mains des percepteurs des douanes. En Mésopotamie, pour pouvoir circuler à travers différents postes de frontières, il faut avoir un laissez passer du roi et l'attestation des marchandises convoyées⁴⁷⁰. Plusieurs tablettes de correspondances des marchands attestent des contrôles pour lesquels les marchands n'ont pas le bordereau de circulation, c'est donc qu'ils ne se sont pas acquittés de la taxe et n'ont pas déclaré leurs marchandises leur permettant d'obtenir un laissez passer

Concernant le bateau qui remonte ou descend, nous examinons tout marchand porteur d'une tablette du roi et nous le laissons passer. Mais nous renvoyons tout marchands qui n'est pas porteur d'une tablette du roi.⁴⁷¹

Donc, ils tentent d'échapper au paiement de l'impôt auprès de la douane⁴⁷² et peuvent ainsi revendre leur marchandise de façon officieuse. C'est en faisant appel à deux systèmes que les marchands essayent de se soustraire aux taxes: la contrebande (*pazzurtum*) et le contournement des postes de douanes en empruntant des chemins détournés (*Harran*).

À cela s'ajoute une autre activité lucrative, même si les risques encourus sont plus importants: il s'agit de la contrebande de produits de monopoles d'État comme l'étain, ou de produits de luxe qui permettent un meilleur prix de revente.

Tu es mon frère, de la même façon que tu envoies des ordres pour tes propres biens pour qu'on les fasse passer en contrebande, eh bien, envoie de même [des ordres] pour les miens afin que je fasse passer en contrebande pour moi des étoffes de bonnes qualités, une cinquantaine de coupons⁴⁷³.

Il convient de rappeler que les étoffes peuvent être frappées par un droit de préemption de la part des autorités du palais de la cité. L'un des marchands fait allusion à ce droit de préemption et donnant là son commis l'ordre suivant: « Choisis-en quarante d'excellente qualité, afin qu'elles soient à la disposition d'Isme-Sin dans Zalpa. Par ailleurs, il doit faire entrer avec lui

⁴⁶⁸ TC 3, 94, Transcrites et traduites par H. Hirsch, UAR, p. 40a. Cité par C. Michel, *Correspondance des marchands de Kaniš*, op. cit., p 247.

⁴⁶⁹ LAPO, 18, n° 862-903. Commentaire, C. MICHEL, *Le commerce dans les textes de Mari*, Amurru, 1, 1996, p. 385-426.

⁴⁷⁰ AMR, XIV, n°52 = Lapo, 18, n° 920.

⁴⁷¹ LAPO, 18, n° 862-903, commentaire C.MICHEL, « Le commerce dans les textes de Mari », dans Amurru, 1, 1996, p. 385-426.

⁴⁷² BIN 4, 5, « Agissez de manière à conserver intact chaque sicle de mon argent, et à économiser la taxe personnelle ! ». Commentaire C. Michel, *Correspondance des marchands de Kaniš*, op., cit., p. 265.

⁴⁷³ CCT 4, 11a, transcrit et traduit par K. HECKER, GKT § 154 a et par K.R VEENHOF, AOATT, p 318. Cité par C. MICHEL, *Correspondance des marchands de Kaniš*, op. cit. p 246.

le reste des étoffes »⁴⁷⁴. Afin de cacher leur forfait au poste de douanes, les marchands répartissent la marchandise en petite quantité et sur plusieurs membres de la caravane. Elle est donc plus facilement dissimulable. À ces techniques s'ajoute l'emprunt de chemins de traverse plus risqués mais beaucoup plus rentables. Plusieurs correspondances évoquent les chemins détournés pour l'étain⁴⁷⁵ parce que les contrôles sont moins nombreux, même si les risques de se faire piller par des voleurs ou des pirates sont plus élevés.

Si là-bas tu constates que nous n'avons rien à craindre [en empruntant] le chemin détourné et qu'effectivement les marchandises de quelqu'un arrivent, alors tes propres marchandises partent chez Masum et Abu-salim indiquant qu'abu- aya seul fasse tout d'abord passer ton « tain et tes étoffes par un premier convoi et que dès qu'il parvient (sans encombre) à l'intérieur du pays, il fasse entre autres (convoi) avec ma présente lettre⁴⁷⁶.

L'année dernière le schiech de Harradum et son frère ont subordonné un cuisinier de Tariburm. Ils l'ont fait traverser à Iddissum, sont passés sans se faire voir à Tabtum et sont arrivés à Harruyâtum.⁴⁷⁷

La contrebande est pratiquée également en Grèce avec les pirates. Comme les marchandises sont taxées à leur arrivée au port du Pirée, certains ont eu l'idée de faire accoster leurs navires à un autre endroit ou tout simplement de se mettre au large pour commercer. À Rome, Cicéron reproche cette méthode à l'homme politique Verrès qui, pour frauder l'État, faisait passer certaines de ses marchandises par la voie des pirates⁴⁷⁸.

À cela s'ajoute la technique de la marchandise officieuse, pour laquelle le contrevenant profite d'une cargaison déjà chargée et contrôlée à laquelle il vient ajouter un surplus. En langage moderne cela s'appelle le « free rider ». Les archives de Zénon indiquent que le ministre des finances a profité de sa position de magistrat pour continuer son activité commerciale et s'exempter des droits de douanes « il ajoute à la cargaison d'esclaves, en franchise de douanes, sa propre marchandise »⁴⁷⁹. La fraude au dédouanement concerne souvent les esclaves qui, à Rome, sont considérés comme faisant partie du patrimoine et doivent être déclarés au titre du cens. Ils peuvent également être considérés comme une marchandise en vue d'être revendue au marché aux esclaves, si bien que certains revendeurs n'ont pas hésité à déguiser ces esclaves en Romains afin d'éviter les taxes de dédouanement du *portorium*.

⁴⁷⁴ TC 3, 118, Tablette éditée par M. ICHISAR, Imdilum, p. 419-420. Cité par C. MICHEL, correspondance des marchands de Kaniš, op. cit. p. 245.

⁴⁷⁵ CCT 3, 39a : Traduites et transcrites par K.R. VEENHOFF, AOATT, p. 328.

⁴⁷⁶ AnOr 6, 18. Traduction K.R. Veenhoff, AOATT, p. 325-326 cité par C. MICHEL correspondance de marchands de Kaniš, op. cit. p. 261.

⁴⁷⁷ A. 4285 M. Guichard, le sel à Mari (III), Les lieux du sel dans D. CHARPIN et J.M DURAND (éd.), recueil d'études à la mémoire de Marie-Thérèse BARRELET, Florilegium marianum III, Paris 1997 (mémoires de NABU, 4), p. 187

⁴⁷⁸ CICÉRON, *Verr*, 2, 74.

⁴⁷⁹ PCZ 59093, commentaire C. ORIEUX, *Zénon de Caunos, parépidèmos, et le destin grec*, Université de France Comté, Paris, les Belles Lettres, 1985, p.155.

Suétone⁴⁸⁰ prend l'exemple d'un jeune esclave à qui les marchands avaient fait revêtir la bulle et le prétexte afin de le faire passer pour un jeune Romain de bonne naissance et tromper les douaniers⁴⁸¹. De même, dans le plaidoyer contre Lacritos, attribué au pseudo-Démosthène, l'orateur indique qu'un commerçant accuse son adversaire d'avoir déchargé sa marchandise au port « des voleurs » afin de ne pas s'acquitter des taxes⁴⁸². Cette pratique devait être courante puisque d'autres récits en font état. Ainsi au II^e siècle, Chariton d'Aphrodisias évoque le cas d'une jeune femme enlevée et destinée à être vendue par un brigand, elle a été conduite au port de Millet où les contrôles sont moins stricts qu'à Athènes⁴⁸³.

2. Le manquement aux obligations comptables et déclaratives

Auto déclaration et liquidation sont la base de l'impôt. La dissimulation est d'autant plus facile à faire dès lors que les déclarations sont effectuées par le contribuable. Ainsi celui-ci peut omettre de déclarer certains revenus ou les falsifier. Dans ce dernier cas, il s'agit de l'usage de faux qui s'envisage comme « une altération frauduleuse de la vérité de nature à causer un préjudice et accomplie par quelque moyen que ce soit »⁴⁸⁴. Il peut s'agir par exemple d'inscription de fausses écritures comptables, méthode très ancienne : Un passage du livre des actes des apôtres fait référence à un couple qui avait déclaré seulement une partie de la vente d'un terrain.

Un homme du nom d'Ananie, avec son épouse Saphira, vendit une propriété ; Il détourna pour lui une partie du montant de la vente, de connivence avec sa femme, et il apporta le reste pour le déposer aux pieds des Apôtres. Pierre lui dit : « Ananie, comment se fait-il que Satan a envahi ton cœur, pour que tu mentes à l'Esprit, l'Esprit Saint, et que tu détournes pour toi une partie du montant du domaine ? »⁴⁸⁵

En Mésopotamie, l'édit d'Ammi Saduqa⁴⁸⁶ a prévu des sanctions pour tous documents d'un marchand ou d'une cabaretière qui seraient falsifiés. Dans la Rome antique, Cicéron cite deux procès pour fraude contre des particuliers qui ont sous-estimé la déclaration des terres cultivées ainsi que la surface des terres exploitées⁴⁸⁷.

⁴⁸⁰ SUÉTONE, *De Clar., Rhet.*, 3 : « vanaclii quum brundisii gregem venalium e navi educerent, fortmoso et pretioso puero, quod portitores verebantur, bullant et pratextam togam imposuere : facile fallaciam celrunt. Roman venitur : res cognita est : petitur puer quod domini voluntate fuerit liber libertatem »

⁴⁸¹ La *Bulle* est l'ornement porté autour du cou, donné aux enfants romains de bonne famille à leur naissance, le *Pretexte* est une toge portée par le magistrat ou les garçons de 7 à 17 ans.

⁴⁸² DÉMOSTHÈNE, *Contre Lacritos*, « Il faut maintenant vous faire connaître le plus grave des griefs que j'ai contre Lacrite, car c'est lui qui dirigeait tout. Lorsqu'ils furent de retour ici, au lieu d'aborder dans votre port ils ont pris terre à la baie des fraudeurs, située hors des limites de votre port ».

⁴⁸³ CHARITON D'APHRODISIAS, *Chéréas et Callirhoé*, 1.11, 4-2,1.

⁴⁸⁴ Art 441-1 du Code pénal.

⁴⁸⁵ Act. 5, 1-3. Dans ce passage il n'est pas fait état d'écrit comptable néanmoins l'esprit de la fraude réside dans la dissimulation de la déclaration d'une partie de la somme reçue. Que la déclaration soit orale ou écrite, le contribuable utilise/ rapporte un faux montant pour cacher son forfait.

⁴⁸⁶ Édit d'Ammi-şaduqa § 16.

⁴⁸⁷ CICÉRON, 3 *Verr.*, 38-39.

La fraude peut aussi porter sur les déclarations patrimoniales qui, à certaines périodes de l'antiquité, concernent uniquement les biens mobiliers et immobiliers et non les sommes en numéraire. Certains papyrus retrouvés sur le site d'Oxyrhynque en Égypte contiennent des attestations de contribuables qui déclarent des modifications à leur situation patrimoniale. L'une d'elles concerne l'acte de décès d'un esclave afin que ce dernier soit rayé de la déclaration du contribuable.

À Philiscos, le receveur de la taxe sur les tisserands de la part de Sarapion, fils de Sarapion. Mon esclave Apollophanès, tisserand, enregistré dans le *uicus/* quartier Temgenouthis, est mort à l'étranger, dans la (septième) année de Néron Claude César Auguste Germanicus Imperator. C'est pourquoi je demande qu'il soit inscrit dans la liste des morts et je jure que c'est vrai par Néron Claude César Augsute Germanicus Imperator.⁴⁸⁸

Ces déclarations contiennent un serment de la part du contribuable qui jure de la véracité des faits déclarés. Pour Bernard P. Grenfell et Arthur S. Hunt, le fait que les autorités exigent du contribuable un serment permet d'en déduire que la fraude devait exister : « The truth of the statment is vouched for by oath. The removal of an inhabitant from his abode was regarded by the authorities in Egypt with much suspicion, being often resorted to for the purpose of evading taxation. »⁴⁸⁹.

Par ailleurs, pour réduire la base imposable, le contribuable peut être tenté de travestir ses richesses. Ainsi, en Grèce, on parle de richesses invisibles, ἀφανής οὐσία⁴⁹⁰ à savoir, des biens que l'on convertit en liquidité pour ne pas avoir à les déclarer dans le patrimoine au titre de la base imposable de l'*eisphoria*. Démosthène reproche aux riches de dissimuler leur fortune pour payer moins de droits de succession⁴⁹¹.

À Rome, Appien note que les femmes qui ont été soumises à contribution doivent déclarer leur fortune et des sanctions ont été prévues en cas de fausse déclaration ou de dissimulation :

Il était prévu aussi que si elles cachaient leurs biens ou si elles faisaient une fausse déclaration, elles seraient condamnées à une amende, que des récompenses seraient accordées aux délateurs, que ce fussent des personnes libres ou des esclaves⁴⁹².

Rendre liquide ses biens permet une meilleure dissimulation. Nous avons indiqué que la société s'est monétisée, le patrimoine rendu liquide est donc plus facilement dissimulable. D'ailleurs Plutarque se pose la question : « pourquoi ceux qui briguaient des charges devaient se présenter avec une simple tunique et non une simple toge ?⁴⁹³ Craignait-on qu'ils cachent

⁴⁸⁸ P.Oxy. II, 262.

⁴⁸⁹ P. Oxy, II, 251, Traduction et notes Bernard P. GRENFELL, M.A, Arthur S.HUTN, Londres, *The offices of the Egypte exploration fund*, Oxford, 1899, p.203.

⁴⁹⁰ DÉMOSTHÈNE, *Contre Aphrobos* II, 28-1.

⁴⁹¹ Ibid

⁴⁹² APPIEN, *Guerre civiles*, IV, 32.

⁴⁹³ PLUTARQUE, *Questions romaines*, 49.

de l'argent sous leur toge pour acheter les suffrages ». Nous pouvons donc en conclure que la liquidité des richesses a permis de faire circuler des recettes illégales.

Enfin, nous avons évoqué la manne financière que peuvent représenter les droits de successions pour le fisc, d'autant plus que si le défunt n'a pas d'héritier légitime, sa fortune revient intégralement aux caisses du trésor romain. Comme pour les autres fraudes, l'usage de faux n'est pas facilement identifiable et nous ne pouvons en prendre connaissance que lorsque la fraude est mise en jour comme ce fut le cas pour deux crimes commis en violation des dispositions de la *loi Cornelia*⁴⁹⁴ sur les testaments et dont Tacite expose les faits. Un prêteur n'avait pas d'héritier. Il possédait de l'argent et suscitait les convoitises de certains notables. Un de ses proches aidés de deux témoins chevaliers a fait rédiger un faux testament en sa faveur⁴⁹⁵. Grâce à son subterfuge il a évité que l'argent ne revienne propriété du fisc romain et s'est également exempté des frais de successions en sa qualité de proche parent.

3. La fraude sur stock

Pour la période paléo babylonienne, les cabaretières, doivent s'acquitter d'une taxe et, en retour, le palais leur fournit le grain et l'orge, matière première de la fabrication de la bière⁴⁹⁶. Or le code de Hammourabi interdit expressément de couper la bière avec de l'eau ou d'amoinrir la qualité⁴⁹⁷. En coupant la bière avec de l'eau, la tenancière, pour une même quantité d'orge sur laquelle elle a payé des taxes, augmente considérablement son stock à vendre. Par cette manœuvre, elle augmente aussi ses profits en fraudant sur les taxes dues au palais et en trompant le client. Or, pour cette période, nous savons qu'il existe des documents comptables tenus par les commerçants⁴⁹⁸. Il est fort probable que le surplus de recettes de la tenancière fraudeuse ne figure pas sur ces livres de comptes car il aurait été facile aux autorités de vérifier que les stocks vendus étaient supérieurs aux stocks initiaux destinés à la vente. Nous avons indiqué qu'en Mésopotamie seul le palais fournit l'orge et le grain, ainsi la seule solution envisageable pour augmenter les profits est de couper la bière avec de l'eau. Mais nous pouvons également supposer que le bénéfice de ces ventes illégales a permis à la cabaretière de racheter de l'orge par des réseaux parallèles qui eux-mêmes fraudent le palais.

La fraude sur stock peut aussi s'envisager en transférant la charge des taxes acquittées sur le consommateur. Si le contribuable ne fraude pas directement l'autorité, il commet néanmoins une fraude et contribue aussi à l'inflation qui se reporte sur la population et peut susciter le

⁴⁹⁴ Institutes de Justinien, IV, 18.

⁴⁹⁵ TACITE, *Annales*, XIV, 40.

⁴⁹⁶ D'après § 16 de l'édit d'Ammi-šaduqa, « une cabaretière de la zone de pâtures qui doit payer au palais l'argent de l'orge du cabaretier (lù-tin-na), parce que le roi a instauré la mīšarum pour le pays, le percepteur n'élèvera pas de revendication concernant leurs arriérés ». Cité par Brigitte LION, « Les cabarets à l'époque Paléo-Babylonienne » dans *Cahier des thèmes transversaux ArScAn vol XI, 2011-2012, l'alimentation dans l'orient ancien*. p. 395.

⁴⁹⁷ *Code de Hammourabi, §108*, P. CRUVEILHIER, *Commentaire du code d'Hammourabi*, Paris, Ernest Leroux, 1938, p.112. « La marchande donnerait une boisson de quantité inférieure, soit parce qu'elle y aurait mis de l'eau ou que des fruits de moindre qualité auraient été employés pour sa confection ».

⁴⁹⁸ § 16 de l'édit d'Ammi-šaduqa sur les obligations comptables des cabaretières.

mécontentement. En effet grâce à un transfert de marge sur les consommateurs, le commerçant peut échapper à certaines taxes. D'ailleurs, Pline l'ancien indique comment, sans contrôle des prix, les commerçants qui s'acquittent des taxes élevées transfèrent ces dernières sur une hausse du prix de revente de la marchandise⁴⁹⁹.

Nous avons déjà évoqué le principe de la spéculation sur les prix dont les particuliers subissent le coût : Tacite indique que lorsque « Le vingt-cinquième dû sur les achats d'esclaves fut supprimé, suppression plus apparente que réelle; car le vendeur, obligé de payer cet impôt, élevait d'autant le prix de la vente⁵⁰⁰». Prenons l'exemple de la taxe de douane acquittée à l'importation dans le cas où la marchandise déclarée est différente de celle vendue. La taxe est prélevée *ad valorem* et le commerçant n'est pas soumis à un impôt sur le chiffre d'affaires. Afin de s'acquitter de moins de taxes, les commerçants ont la possibilité de tricher sur la nature et la qualité du produit. Ainsi, à titre d'exemple, en matière de cosmétique, les grecques utilisent des excréments de crocodiles. Certains marchands ont eu l'idée de vendre à la place, des crottes d'étourneaux d'élevage — qui ont le même aspect — mais qui sont moins chers à l'achat ou à la production⁵⁰¹.

Une autre fraude rependue est celle sur la vente de laine. En effet, elle est vendue au poids. Certains marchands déclarent le poids de la laine sèche à l'arrivée dans l'agora. Ensuite Ils attendent les jours de pluie pour revendre leur marchandise ce qui a pour conséquence d'augmenter le poids et le volume des ventes.⁵⁰² Donc, en matière de soustraction à l'impôt, le commerçant fraudeur cherche avant tout à augmenter sa marge bénéficiaire. Dans les deux cas d'espèces, précédemment cités, notons qu'il ne fait pas supporter sa fraude à l'autorité de tutelle mais à ses clients.

4. La recours à des tiers : La corruption

Dans les exemples précédents, nous avons vu que la dissimulation matérielle permet de soustraire à la vue des contrôleurs la marchandise à déclarer. Néanmoins, cette technique ne peut être envisagée par les particuliers ou les petits commerçants que sur des quantités relativement peu importantes. Aussi, lorsqu'elle est envisagée à grande échelle pour de grosses

⁴⁹⁹ PLINE, *Histoire Naturelle*, 6, 26, 6.

⁵⁰⁰ TACITE, *Annales*, XIII 13,31.

⁵⁰¹ DIOSCORIDE 2, 80, 6. : « « La fiente de crocodile terrestre convient aux femmes pour le beau teint et l'éclat du visage. La plus blanche est la plus belle, facile à amollir, légère comme l'amidon, facile à liquéfier avec de l'eau, une fois réduite en poudre, un peu acide et fermentée à l'odeur. On la falsifie en nourrissant des étourneaux de riz et en vendant leur fiente, qui est d'aspect semblable. D'autres délaient de l'amidon avec de la terre de Kimôlos, la colorent un peu avec de l'orcanette, la passent au moyen d'un crible fin sur des planches et, après avoir fait sécher les vermicelles, les vendent à sa place ». Cité par Marie-Hélène MARGANNE, « Les remèdes d'origine égyptienne utilisés dans la médecine vétérinaire antique », *Pallas*, 101 | 2016, 205-216.

⁵⁰² Pratique connue grâce au règlement du marché de la laine d'Erythrées (IK, 1, 15), Helmut ENGELMANN et Reinhold MERKELBACH, *Die Inschriften von Erythrai und Klazomenai*, Bonn, 1972, 1, 15. Cité et commenté par DESCAT (RAYMOND), « La cité grecque et la fraude », *Contrefaçon, Contrebande de l'Antiquité à nos jours*, éd. Gérard BEAUR, Hubert BONIN, Claire LEMERCIER, Genève, Librairie Droz, 2006 (publication d'histoire économique et sociale internationale, 21), p.619.

quantités, elle ne peut être réalisée sans le concours d'un certain nombre d'intermédiaires, de particuliers ou d'agents des autorités locales qui se laissent corrompre.

Dans l'antiquité, les marchands fraudeurs peuvent avoir recours à des autochtones, plus au fait des techniques de surveillance et de contrôles de leur cité. Ces personnes peuvent distraire les douaniers ou leur verser des pots de vin⁵⁰³. En Mésopotamie, sur certaines tablettes des marchands de Kaniš, les transporteurs expliquent à leurs commanditaires les différentes dépenses qu'ils ont dû acquitter, les frais de douanes, les frais de contrebandes qui restent toutefois en deçà de ce qu'ils auraient dû payer s'ils avaient emprunté la voie légale.

Nous avons pris 2/3 mine 3 sicles d'argent sur ton argent correspondant au manque sur les paquets d'étain, aux droits d'entrée ou encore à ce qui relève de la contrebande¹.

L'ouvrage *Économiques*⁵⁰⁴ liste les techniques de corruption de certains dirigeants. Nous avons l'exemple de Philoxenus de Macédoine qui n'a pas hésité à recevoir des sommes de certains riches contribuables relevant des obligations de chorégies ou des liturgies afin de les exonérer de cette charge.

Un certain Philoxenus, de Macédoine, gouverneur de la Carie, se trouvant avoir besoin d'argent, annonça aux Cariens la célébration prochaine des fûts de Bacchus, désigna les plus riches d'entre eux pour diriger et entretenir les chœurs, et ordonna tous les autres préparatifs. Les voyant mécontents, Philoxenus s'informa par des espions, combien ils lui donneraient pour accorder la dispense de ces frais. Les Cariens lui offrirent beaucoup plus qu'ils ne croyaient eux-mêmes dépenser pour les fêtes de Bacchus, afin d'être quittes de cette corvée et de ne point être obligés de s'absenter de leurs affaires⁵⁰⁵.

Ainsi, la fraude peut porter sur la dissimulation de tout ou partie des biens matériels qu'il s'agisse du patrimoine du contribuable ou des marchandises des commerçants. Mais nous savons aussi que le paiement de l'impôt est corrélé au statut du contribuable, dès lors ce dernier a pu être tenté de le modifier afin de se soustraire à ses obligations.

§2. — La fraude au statut fiscal.

La fraude peut aussi s'envisager à partir d'une dissimulation de la catégorie sociale personnelle du contribuable. Dans la Grèce antique, Aristophane se moque des fraudeurs qui veulent échapper à leurs obligations en se faisant passer pour des pauvres. Il indique qu'ils s'habillent de guenilles et se répandent en jérémiades pour paraître pauvres.

⁵⁰³ Sur certaines tablettes des marchands de *Kaniš*, les transporteurs expliquent à leurs commanditaires les différentes dépenses qu'ils ont dû acquitter, les frais de douanes, les frais de contrebandes.

⁵⁰⁴ PS-ARISTOTE, *Économiques*, II, 32.

⁵⁰⁵ PS-ARISTOTE, *Économiques*, II, 32, 1352a.

ESCHYLE : Cela fait que pas un riche ne veut être triérarque, mais s'enveloppe de haillons, pleure et dit qu'il est pauvre.

DIONYSOS : Par Déméter ! ils ont par-dessous un chiton de laine fine, et tel, qui ment ainsi, on le voit poindre tout à coup sur le marché aux poissons⁵⁰⁶.

Cette technique est aussi évoquée par Lysias. L'orateur pour prouver la probité de son père dit « qu'il eut été loisible (...) d'accomplir un tel forfait mais que son éthique pour la cité l'en a prémuni »⁵⁰⁷.

Cette fraude au statut est d'autant plus facile à mettre en place quand la cité vient de subir une grave crise économique ou des guerres qui ont affecté l'ensemble de la population.

Étant donné qu'au début le cens sénatorial avait été fixé à 100 000 drachmes parce que beaucoup de patrimoine avaient été détruits par les guerres civiles, mais que, le temps passant, et le gens ayant refait leur fortune, il avait été porté à 250 000 drachmes, on ne trouvait plus personne qui fût volontaire pour devenir sénateur ; au contraire, même ceux qui étaient fils et petits-fils de sénateurs les uns véritablement pauvres, les autres rabaisant volontairement leur fortune ancestrale, non seulement ne se portaient pas candidats à la dignité sénatoriale mais même s'ils avaient été recrutés par adlectio se récusait par serment⁵⁰⁸.

Certains papyrus retrouvés sur le site d'Oxyrhynque en Égypte contiennent des attestations de changement de situation statutaire ou domiciliaire⁵⁰⁹. Il s'agit d'une famille qui a demandé à être inscrite sur les listes du recensement : le père de famille jure ou prête serment que jusqu'à cette date son fils n'exerce aucune activité ni ne demeure dans le foyer. Une nouvelle fois le fait d'exiger une déclaration sous serment a pour but d'empêcher ou tout au moins de limiter les déclarations frauduleuses. Dans l'Empire romain, la fraude peut aussi s'effectuer en changeant illégalement de statut fiscal. C'est ce que sanctionne le *Gnomon de l'idiologue* : « il est strictement interdit pour un enfant né d'un père romain mais ayant le statut d'égyptien, de se faire enregistrer, après la mort de son père, comme Romain en vue d'échapper aux taxes »⁵¹⁰.

La fraude au statut social peut également être envisagée grâce au recours à des prête noms, on parle alors de simulation. En matière de succession, à Rome, il est possible de reconstituer les techniques de fraude grâce aux rescrits et décrets de certains empereurs. Les réponses ont souvent pour origine un litige sur les successions de la part d'héritiers lésés. Ainsi le livre XVIII du *Digeste* qui traite des testaments et legs indique que certains légataires ont utilisé la

⁵⁰⁶ ARISTOPHANE, *Les grenouilles*, op. cit.

⁵⁰⁷ LYSIAS, *Contre Polystrate*, 23.

⁵⁰⁸ DION, Histoire romaine, LIV 26,3-5. « Ἐπειδὴ γὰρ τὸ μὲν πρῶτον δέκα μυριάδων τὸ τίμημα αὐτοῖς ὄριστο διὰ τὸ συχνοῦς τῶν πατρῶων ὑπὸ τῶν πολέμων ἐστερηῆσθαι, προϊόντος δὲ τοῦ χρόνου καὶ τῶν ἀνθρώπων περιουσίας κτωμένων ἐς πέντε καὶ εἴκοσι προήχθη, οὐκέτ' οὐδεὶς ἐθελοντὶ βουλευσῶν εὐρίσκειτο, ἀλλὰ καὶ παῖδες εἰσὶν οἱ καὶ ἔγγονοι βουλευτῶν, οἱ μὲν ὡς ἀληθῶς πενόμενοι οἱ δὲ καὶ ἐκ συμφορῶν προγονικῶν τεταπεινωμένοι, οὐχ ὅσον οὐκ ἀντεπιούνητο τοῦ βουλευτικοῦ ἀξιώματος, ἀλλὰ καὶ προσκατελεγμένοι ἤδη ἐξώμνυντο. Καὶ διὰ τοῦτο πρότερον μὲν, ἀποδημοῦντος ἔτι τοῦ Αὐγούστου, δόγμα ἐγένετο τοὺς εἴκοσι καλουμένους ἄνδρας ἐκ τῶν ἰππέων ἀποδείκνυσθαι ὅθεν οὐκέτ' οὐδεὶς αὐτῶν ἐς τὸ βουλευτήριον ἐσεγράφη, μὴ καὶ ἐτέραν τινὰ ἀρχὴν τῶν ἐς αὐτὸ ἐσάγειν δυναμένων λαβῶν ».

⁵⁰⁹ P. Oxy, II, 251, Edition critique, traduction et note Bernard P. GRENFELL, M.A, ARTHUR S.HUTN, M.A, p. 203.

⁵¹⁰ *Gnomon de l'idiologue*, §43.

simulation et la contre lettre afin de transférer une partie de leur patrimoine à des tiers qui, de par leurs statuts, n'auraient pas pu hériter. Cet héritage aurait dû revenir automatiquement au fisc⁵¹¹. Ainsi le juriste Paul prend l'exemple d'une contre lettre entre le légataire, Staius-Florus et un de ses héritiers, qui a eu recours à la simulation et la contre lettre au profit d'un tiers qui, selon la loi, n'aurait pas pu hériter.

Staius-Florus, dans son testament écrit, avait confié à la foi secrète de son héritier de remettre à quelqu'un qui ne pouvait le recevoir un fond de terre et une certaine somme d'argent, et avait eu soin de prendre pour cet objet une promesse écrite de Pompéius, qu'il restituerait les objets qu'il lui laissait par prélegs. Après cela le même Florus ayant fait un second testament et institué le même Pompéius et Faustinus pour héritiers, n'avait donné à Pompéius aucuns prélegs. La personne qui ne pouvait recevoir le fidéicommiss s'était déclarée⁵¹².

Si la soustraction peut prendre un caractère illégal avec la fraude, le contribuable dispose également d'outils légaux qui lui permettent de réduire sa contribution, voire de la faire disparaître en toute légalité.

Section II. — L'Optimisation fiscale

Contrairement à la fraude qui présente un caractère illégal, l'optimisation fiscale consiste à utiliser la loi en vue de réduire son imposition. Cette soustraction peut s'envisager grâce aux niches fiscales qui sont des opportunités légales mises en place par le législateur (§1). Elle peut aussi s'envisager par l'exil fiscal vers des cités à fiscalité privilégiée (§2).

§1. — Les niches fiscales

Tout d'abord plusieurs lois fixées par l'autorité de tutelle permettent de réduire ses impôts voire d'en être totalement exonéré, on appelle cela une *niche fiscale*. C'est une loi qui permet d'alléger son impôt sous certaines conditions. Elle a, en général, pour contrepartie un but d'utilité publique ou un caractère économique pour la cité. Elle peut contribuer à la relance de l'emploi ou au maintien d'une activité. Elle peut également servir à attirer de nouveaux investisseurs, ou favoriser le développement de services d'intérêt général ou de services publics.

Pour la période romaine, le *Digeste* liste une série d'exemptions de taxes. Le code répertorie un certain nombre d'exemptions en relation avec le développement économique de la cité. Est prévue, par exemple, une exonération de charges publiques pour les constructeurs de navires

⁵¹¹ D., 39, 14, 49 sur les *fideicommiss* secrets et leur traitement fiscal.

⁵¹² D., 39, 14, 48.

qui les mettent au service du transport du blé du peuple romain⁵¹³. Certains placements peuvent aussi être envisagés dans des activités économiques à statut fiscal privilégié. En effet, prendre à ferme une mine permet d'avoir des revenus conséquents.

À cela s'ajoute un autre avantage fiscal. Dans le calcul de *l'Eisphora* en Grèce et du *Tributum* à Rome la mine n'est pas prise en compte dans le patrimoine étant donné qu'elle est considérée comme un bien du domaine public. Cela a permis aux riches contribuables, qui peuvent remporter l'enchère, de s'assurer des revenus importants sans que cet outil de travail ne rentre dans leur base imposable. D'autre part dans le *Gnomon de l'idologue*, il est indiqué qu'en matière de droit de succession, la *res religiosa* permet d'éviter les taxes et les risques de confiscation sur la partie de terrain destiné à la sépulture familiale.⁵¹⁴

Toujours pour la période romaine, nous avons évoqué la politique de généralisation des distributions de blé mise en place par les frères Gracques. Nous avons alors précisé que cela avait eu pour conséquences de rendre libres de nombreux esclaves affranchis par leurs maîtres, pour lesquels ils n'étaient plus une charge puisqu'il étaient nourris au frais de l'État⁵¹⁵.

Or il convient de s'interroger sur l'opportunité fiscale que ces mêmes propriétaires ont pu retirer en les affranchissant. En effet les esclaves font partie de la base imposable déclarée dans le patrimoine du contribuable. Dès lors nous pourrions dire que cette politique sociale a aussi permis l'optimisation pour les plus riches possédants en les exonérant des taxes sur une partie de leur patrimoine, d'ailleurs ceux-ci même affranchis continuent à travailler pour leurs anciens maîtres.

À Rome, pour les contribuables les plus riches, le *Digeste*⁵¹⁶ fournit une bonne illustration de la possibilité d'optimisation pour cette catégorie de la population. En effet, il précise que, sur la base de l'auto déclaration, le contribuable doit indiquer à propos de ses terres agricoles, quelle a été la récolte des années précédentes. De plus, le texte prévoit, qu'il peut faire mention, en « toute équité d'un manque à gagner qu'il a pu subir ». Ainsi il a droit à une réduction d'imposition. Or, comme le souligne Mireille Corbier⁵¹⁷, un riche propriétaire est plus enclin, à la veille du recensement, à laisser ses terres en jachère pour minimiser ses contributions futures, ce que ne peut pas se permettre un contribuable pauvre ou dans le besoin.

En Grèce, les contribuables ayant assumé une liturgie pendant deux ans ou plus peuvent demander à être exemptés deux ans de suite de cette charge. Cela reste cependant une possibilité à la demande du contribuable et non une exonération automatique⁵¹⁸. À Athènes, l'étranger qui est soumis à certains impôts attachés à son statut peut être exempté de ces impôts grâce à l'octroi de la citoyenneté. Nous avons à ce sujet, évoqué précédemment, le cas de Leucon cité par Démosthène.

⁵¹³ D., 50, 5, 3.

⁵¹⁴ *Gnomon de l'idologue*, § 1, T. REINACH in P. F. Girard & F. Senn, *Les lois des Romains*, Napoli, 1977, p.520-557.

⁵¹⁵ DION, *Histoire romaine*, XXIX, 12

⁵¹⁶ D., 50, 15, 4, 1.

⁵¹⁷ M. CORBIER, « Cité, territoire et fiscalité ». In: Epigrafia. Actes du colloque international d'épigraphie latine en mémoire de Attilio Degrossi pour le centenaire de sa naissance. Actes de colloque de Rome (27-28 mai 1988) Rome : École Française de Rome, 1991. p. 629-665. (*Publications de l'École française de Rome*, 143)

⁵¹⁸ DÉMOSTHÈNE, *Contre Leptine*, 8.

Par ailleurs, dans l'ouvrage *Économiques* attribuée au pseudo-Aristote, énumère divers avantages permettant de réduire sa contribution⁵¹⁹. Par exemple, pour les habitants de Mendé, la cité ne perçoit pas l'impôt dû. La cité se contente dès lors d'inscrire le montant au débit du compte du contribuable mais elle laisse ce dernier jouir de cette somme. Néanmoins, elle se réserve le droit de la réclamer en cas de besoin. Cela a permis l'accroissement du patrimoine des particuliers. En effet, la cité ne perçoit pas les taxes sur les terres et les immeubles mais enregistre seulement le nom des propriétaires et, quand la cité a besoin d'argent, ceux-ci doivent lui verser la somme comme s'ils étaient débiteurs. Ils y trouvent tout de même un avantage puisqu'ils ont pu utiliser leur capital pendant tout le temps antérieurement écoulé sans payer d'intérêts.

Par ailleurs, il existe une technique très intéressante pratiquée en Grèce. Il s'agit de l'*antidosis* dont Démosthène fournit une explication lors d'une action en justice⁵²⁰. Par exemple, lorsqu'un riche citoyen est désigné pour armer et tenir à ses frais un navire de combat⁵²¹, il peut au titre de l'*antidosis* désigner un autre citoyen plus riche que lui pour assumer cette charge. Ce dernier peut, soit accepter la charge, soit procéder à un échange de fortune⁵²², soit se lancer dans un procès et démontrer qu'il n'est pas plus riche. Aristote⁵²³ nous apprend qu'afin de ne pas laisser la flotte sans surveillance la procédure doit être réalisée dans un délai d'un mois⁵²⁴. Les deux parties se présentent alors devant un jury qui décide qui est le plus riche⁵²⁵.

L'optimisation peut être envisagée par toutes les catégories sociales dès lors qu'elles doivent s'acquitter de contributions. Par exemple, les gouverneurs de provinces romaines peuvent bénéficier d'exemptions de charges sur les marchandises qui sont destinées à leur consommations personnelles⁵²⁶, de même pour les soldats. Tacite souligne que ces derniers bénéficient d'une immunité fiscale⁵²⁷. Quant aux sociétés en charge de la collecte des impôts, elles profitent également de l'exonération des taxes de douanes d'Asie⁵²⁸.

À Priène, en Ionie, nous avons un exemple très révélateur de l'avantage de l'optimisation fiscale pour un contribuable. Une loi sur la vente de la prêtrise de Dyonisos indique

⁵¹⁹ PS-ARISTOTE, *Économiques*, II, 2, 18.

⁵²⁰ DÉMOSTHÈNE, *Contre Phainippos*, XLII, 19, « j'ai adressé une sommation à Phainippos et je la renouvelle, juge, je lui fais donation et abandon de toute ma fortune, y compris les bien miniers ».

⁵²¹ Triéarque.

⁵²² XÉNOPHON, *Économique*, VII, 3. Aristophane, *Cavaliers*, 912 sqq.

⁵²³ ARISTOTE, *Constitution d'Athènes*, 61, ; 56-3 ; 52, 2-3.

⁵²⁴ DÉMOSTHÈNE, *Contre Fenippo*, 19. Concernant cette interprétation, elle n'est pas unanime. Il se pourrait que le transfert ne porte que sur la charge de liturgie voir en ce sens les analyse de Dittemberger et Luis Gernet, *Contre Fenippo* (discours XLII), Volume II (XXXIX-XLVIII) *Plaidoyers Civils de Démosthène Collection des Universités de France*, p. 74-75. Claude Mossé, *La Fin de la démocratie athénienne*, PUF, 1962, p. 153 n. 6.

⁵²⁵ XÉNOPHON, *La constitution des Athéniens*, III, 4. « On nomme annuellement quatre cents triéarques et il faut faire une session annuelle pour ceux qui réclament. ».

⁵²⁶ D., 39, 4, 1, 5.

⁵²⁷ TACITE, *Annales*, XIII, 51.

⁵²⁸ *Momumentum ephesenum*, §31-32.

Celui qui achète la prêtrise pour plus de 6000 drachmes sera exempté de certaines liturgies comme la *lampadarchie*, la *gymnasiarchie*. S'il l'achète plus de 12 000 drachmes, il sera exempt de la triérarchie de l'*oikonomia* de la *néopie* et des avances d'argent⁵²⁹.

L'inscription précise qu'un certain Athénopolis a acheté la prêtrise pour 12 002 drachmes. Ainsi, avec 2 drachmes dépensées en plus l'acquéreur de la prêtrise se retrouve exempté des impôts précédemment cités. En matière d'optimisation cela apparaît très rentable pour 0,0002% acquitté en plus, la prêtrise se retrouve exonérée d'une grande partie d'impôt.

Si les outils légaux qui sont proposés aux contribuables ne suffisent pas à alléger sa contribution et si la pression fiscale lui semble trop importante, le contribuable peut choisir une solution plus radicale : couper les liens avec sa cité d'origine et choisir une nouvelle destination à fiscalité privilégiée

§2. — L'exil fiscal

L'optimisation fiscale peut aussi s'envisager à travers l'exil fiscal ou la délocalisation dans des paradis fiscaux ou dans des pays à statut fiscal privilégié. Cela a commencé dès l'antiquité.

Tu as dû de l'argent comme nous. Comme nous tu aimais à ne pas le rendre. Depuis lors, métamorphosé en oiseau tu as parcouru la terre et les mers (...) voilà ce qui nous amène vers toi, pout te prier de nous indiquer quelque ville paisible, où l'on puisse goûter les douceurs du repos.⁵³⁰

C'est ainsi qu'Evelpide le personnage d'Aristophane, présente les vœux de ceux qui veulent échapper à l'impôt. L'endroit tranquille auquel l'auteur satirique fait référence est celui d'un paradis fiscal c'est à dire d'une cité où les impôts sont quasi inexistantes ou fortement modérés. Le contribuable est comparé à un oiseau migrateur qui recherche le meilleur endroit en fonction des saisons. En Grèce, pour attirer plus de monde dans les cités afin qu'elles deviennent des centres d'échange attractifs, il est pratiqué « *l'atellie* » : l'exemption de certaines taxes pour les étrangers, comme la taxe séjour, les frais de *chorégie* ou d'*eisphora*. La cite se place ainsi dans un rapport gagnant-gagnant⁵³¹.

Nous savons aussi que, dans l'Empire romain, certaines cités bénéficiaient d'un système fiscal avantageux. Byzance et Cos avaient reçu de la part de Rome des exemptions fiscales⁵³² dès 53 ap. J.-C. L'exemption de taxe peut par ailleurs être totale. Ce fut le cas pour l'île de Délos et ses îles voisines en Grèce grâce à la *lex gabinia-Calpucina de insula Delo*⁵³³. Strabon

⁵²⁹ Syll³, 1003, 1, 26 M.AUSTIN, *The Hellenistic World from Alexander to the roman conquest: A selection of ancient sources in translation*, 2nd éd. Cambridge, Cambridge University Press, 2006, p. 224-225, n°129.

⁵³⁰ ARISTOPHANE, *Les Oiseaux*, Traduction M. ARTAUD, Paris, Firmin-Didot, 1879,

⁵³¹ Voir commentaire de L. MIGEOTTE, *Les finances des cités grecques*, op. cit. p 117.

⁵³² TACITE, *Annales*, XII, 61-61.

⁵³³ Document épigraphique publié par E. Cuq dans le BCH en 1922, réédition par E. Lommatzsch CIL, I². Voir commentaire C. NICOLET, *Censeurs et Publicains*, op. cit. p 212.

indique que par son attractivité fiscale, l'île est devenue prospère grâce aux marchands de vins, d'huile et surtout d'esclaves⁵³⁴.

Concernant les cités alliées de Rome, leur fidélité est récompensée par des exemptions de taxes notamment de taxe de douanes comme le *portorium*, ce qui permet aux habitants et commerçants de ces cités de pouvoir profiter d'avantages fiscaux. Ainsi l'Italie bénéficie d'exemptions sauf sur les produits de luxe. Appien indique que certaines cités incorporées à l'empire romain ont également reçu l'*atèlie* comme la cité de Brindes⁵³⁵. Cela a favorisé l'investissement dans des commerces en vue d'être loués aux artisans et commerçants étrangers qui ne peuvent pas posséder de biens fonciers dans ces cités dont ils ne possèdent pas la citoyenneté.

L'optimisation peut également s'envisager grâce à des placements stratégiques, ce qui n'est pas une exception dans l'antiquité comme l'attestent de nombreux documents comptables. En effet, les plus riches hommes d'affaires ou propriétaires romains sont soucieux de bien placer leur argent et pour cela ils ont même recours à des conseillers « fiscalistes ».

Les documents comptables des Romains et leurs correspondances montrent à quel point les stratégies de ventes étaient élaborées afin de faire les bons choix économiques en vue de maximiser les profits comme l'indique une correspondance de Varron⁵³⁶. Il peut aussi s'agir de choix stratégiques d'investissements fonciers qu'ils soient locatifs ou agricoles, notamment lors des dévaluations monétaires⁵³⁷. Cicéron indique également à un de ses correspondants, « Je savais que tu as pour habitude de chercher « tant par an » et tant en « produits fonciers » et j'avais vu ton tableau analytique à Délos et Rome »⁵³⁸. D'ailleurs Cicéron dit envisager de financer les études de son fils grâce à ses revenus locatifs⁵³⁹ : ces revenus ne sont pas taxés.

Nous voyons donc que le contribuable qui tente de se soustraire à ses obligations fiscales peut envisager de le faire de façon plus ou moins légale. Ces tentatives relèvent d'initiatives particulières. Néanmoins, à chaque période de l'histoire, des mouvements collectifs se sont constitués en vue de refuser la soumission à l'impôt.

⁵³⁴ STRABON, 10, 5, 41

⁵³⁵ APPIEN, *BC*, I, 364. Voir commentaire C. NICOLET, *Censeurs et Publicains*, Op. cit. p 111.

⁵³⁶ VARRON, *Res Rusticae*, I, LXIX, Traduction J. HEURGON, Collection des universités de France, Paris, 1978.

⁵³⁷ CICÉRON, *Att.*, IX, 9, 4

⁵³⁸ CICÉRON, *Att.*, IX, 9, 4.

⁵³⁹ Ibid. voir commentaire Gérard MINAUD, *La comptabilité à Rome: essai d'histoire économique sur la pensée comptable*, p.327.

Section III.— La révolte fiscale

La révolte fiscale peut-être envisagée sous plusieurs angles et à différents degrés, qu'elle soit passive lorsqu'il s'agit d'exprimer collectivement un mécontentement (§1), ou plus violente sous forme d'insurrection (§2).

§1.— La révolte passive : le mécontentement porté à la connaissance de l'autorité de tutelle

Tout d'abord les contribuables mécontents peuvent faire le choix de se plaindre auprès de l'autorité de tutelle pour contester leur imposition. Cela a été le cas à Rome lorsque les femmes ont été soumises à l'impôt. Appien nous indique qu'elle se sont rendues en personne devant le prince afin de contester leur assujettissement⁵⁴⁰. Toujours dans l'Empire romain, le peuple a manifesté son mécontentement à la suite de la taxe sur les produits de première nécessité instaurée sur les marchés des fruits et légumes⁵⁴¹.

En 209 av. J.-C., les alliés de Rome ont fait parvenir leurs revendications car ils ne peuvent plus supporter le poids du prix de la guerre. Pour cela, ils ont dépêché des émissaires devant le Sénat afin de plaider leur cause. En Grèce, lorsque Athènes a sollicité de façon trop contraignante ses alliés, cela a été pris comme la volonté d'hégémonie de la part de cette cité : « les Athéniens montraient des exigences strictes, et ils étaient odieux à des gens qui, n'ayant ni l'habitude ni le goût de se donner de la peine, se voyaient mis, par eux, en face de la contrainte »⁵⁴².

De façon plus graduelle, la révolte peut aussi prendre la forme d'une désertion. Après la crise de 209 av. J.-C., Rome a accentué les prélèvements sur les cités récalcitrantes, alors que d'autres ont été exemptées du *stipendium*. Tite Live relève qu'à la même période, plusieurs membres de la population des cités qui se sentent injustement taxées ont fui afin de ne plus avoir à supporter ces taxes et à échapper aux sanctions⁵⁴³.

Dans l'Égypte lagide, nous retrouvons un phénomène appelé *l'anachorèse*. Il se traduit par l'abandon du lieu de travail, pour échapper à la pression fiscale et aux sanctions pénales. Vers 217 av. J.-C. pendant la guerre de Raphia, les paysans ont préféré prendre la fuite et se réfugier dans d'autres villages ou dans le désert⁵⁴⁴. Ce même phénomène se retrouve plus tard dans l'Empire romain sous les règnes d'Antonin et de Marc Aurèle⁵⁴⁵. Il convient de préciser que la

⁵⁴⁰ APPIEN, *Guerres civiles*, IV, 32-34.

⁵⁴¹ PLINÉ L'ANCIEN, *Histoire naturelle*, XIX, 19, 6

⁵⁴² THUCYDIDE, *Histoire de la guerre du Péloponnèse*, I.99, 1.

⁵⁴³ TITE LIVE, *Annales*, XXIX, 15, 2.

⁵⁴⁴ P. ZÉNON, 245, SB 67746.

⁵⁴⁵ P.Fay. 106. Deux médecins se plaignent d'avoir été assignés à des liturgies alors que leur profession avait une immunité. Cité par Marguerite HIRT-RAJ, *Médecin et malades de l'Égypte romaine : Étude socio-légale de la profession médicale et de ses praticiens du Ier au IVe siècle ap. J.-C.*, Brill, 2006, p.104.

pression fiscale à cette époque est dû à un dépeuplement de ces zones rurales surtout celles qui bordent le Nil, mais également à la peste et aux razzias. Dès lors, la charge fiscale a été répercutée, au titre de la solidarité, sur la population qui a survécu et qui est demeurée sur les lieux. À ce propos J.P Gilliam indique « the essential explanation appears to be the relentless exploitation of the peasants by the state and the principle of communal responsibility for taxes and other obligations. Once a few villagers began to run away to avoid their responsibility became greater as did consequently the temptation to run away a process »⁵⁴⁶. Tacite cite également le cas d'une partie de la population de la province des Ciètes de Cappadoce qui ayant été nouvellement assujettie au tribut, au cens et aux impôts, a fui et rejoint en groupe les hauteurs du mont Taurus.

Pendant ce même temps, la nation des Ciètes, soumise au Cappadocien Archélaüs, et mécontente d'être assujettie, comme nos tributaires, au cens et aux impôts, se retira sur les hauteurs du mont Taurus, où l'avantage des lieux la soutenait contre les troupes mal aguerries du roi.⁵⁴⁷

L'insécurité juridique couplée à la pression fiscale a d'ailleurs été un argument pour dénoncer l'hégémonie d'Athènes dans la ligue de Délos :

Parmi les raisons expliquant les défections, il y avait surtout l'inexactitude à s'acquitter des contributions en argent ou en navires, et, éventuellement, la désertion : les Athéniens montraient des exigences strictes, et ils étaient odieux à des gens qui, n'ayant ni l'habitude ni le goût de se donner de la peine, se voyaient mis, par eux, en face de la contrainte. Aussi bien, d'une façon générale, l'autorité des Athéniens ne s'exerçait-elle plus comme avant, avec l'agrément de tous ; et, de même qu'ils ne faisaient plus campagne sur un pied d'égalité avec les autres, de même il leur était aisé de ramener les dissidents⁵⁴⁸.

Soulignons que, pour la Mésopotamie, certaines correspondances font état de la fuite de débiteurs⁵⁴⁹. Ils sont endettés envers des créanciers qui leur ont prêté du blé. Mais nous pourrions nous demander s'ils n'ont pas cherché aussi à échapper à leurs obligations contributives qu'ils ne peuvent pas honorer du fait de leur surendettement.

Le refus de l'impôt peut aussi se manifester sous des formes beaucoup plus violentes.

⁵⁴⁶ J. F. GILLIAM, «The Plague under Marcus Aurelius ». *The American Journal of Philology*, vol. 82, no. 3, 1961, p.242.

⁵⁴⁷ TACITE, *Annales*, 6, 41 : « Per idem tempus Clitarum natio Cappadoci Archelao subiecta, quia nostrum in modum deferre census, pati tributa adigebatur, in iuga Tauri montis abscessit locorumque ingenio sese contra imbellis regis copias tutabatur ».

⁵⁴⁸ THUCYDIDE, *Histoire de la guerre du Péloponnèse*, I. 99, 1-2, traduction J. de Romilly, Paris, Les Belles Lettres, Collection Universitaire de France, 1953 ; rééd., Paris, Robert Laffont, collection Bouquins, 1990.

⁵⁴⁹ ARM 16, Lettre de Yasmah-Addu à son père Samsi-Addu.

§2. — La violence

Aristote consacre le livre VIII de *La politique* à la théorie de la révolution, il cite les exemples des villes de Cos, Rhodes et Héraclée où les insurrections ont amené la chute de la démocratie.

Dans la démocratie, les révolutions naissent avant tout de la turbulence des démagogues. Pour ce qui concerne les particuliers, ils contraignent par leurs dénonciations perpétuelles les riches eux-mêmes à se réunir pour conspirer; car la communauté de crainte rapproche les gens les plus ennemis. Dans les affaires publiques, c'est la foule qu'ils poussent au soulèvement. On peut se convaincre que les choses se sont mille fois passées ainsi⁵⁵⁰.

Sous l'Empire romain, en Judée, plusieurs soulèvements ont pris leur source dans un conflit fiscal. Tout d'abord en 26 av. J.-C. et 7 ap. J.-C. des soulèvements apparaissent à la suite du recensement⁵⁵¹. Nous avons noté précédemment que Flavius Josèphe faisait allusion aux discours populistes qui cherchent à attiser le mécontentement de la population juive pour la soulever contre l'autorité romaine. S'en sont suivies plusieurs révoltes. L'une a été menée par Judas le galiléen qui harangue la foule pour contester le paiement de l'impôt à une autre autorité que celle de Dieu⁵⁵² il appelle le peuple à revendiquer sa liberté .

Flavius Josèphe indique aussi que des affrontements ont eu lieu dans certaines villes de Judée où des Sicaires sèment la terreur afin de faire naître un sentiment de panique dans la population pour que cette dernière se retourne contre l'occupant romain⁵⁵³.

De là naquirent des séditions et des assassinats politiques, tantôt de concitoyens, immolés à la fureur qui les animait les uns contre les autres et à leur passion de ne pas céder à leurs adversaires, tantôt d'ennemis ; la famine poussant jusqu'aux extrémités les plus éhontées ; des prises et des destructions de villes, jusqu'à ce qu'en fin cette révolte livrât le Temple même de Dieu au feu de l'ennemi⁵⁵⁴.

Une révolte a également éclaté en Gaule, à la suite des abus des Romains sur les prélèvements. Tacite remarque que ce n'est pas tant le consentement à l'impôt qui est mis en cause mais plutôt la pression fiscale et le comportement abusif des Romains⁵⁵⁵. Tacite indique à ce sujet : « Les cités gauloises, fatiguées de l'énormité des dettes, essayèrent une rébellion »⁵⁵⁶. L'historien Frédéric Hurlet souligne que l'emploi, par Tacite, de termes péjoratifs pour qualifier les agissements des autorités dans la perception de l'impôt « traduisent la réalité oppressive que

⁵⁵⁰ ARISTOTE, *Politique*, VIII, 3, 1.

⁵⁵¹ Luc, 2, 1.

⁵⁵² Flavius JOSÈPHE, *Antiquités juives*, XVIII, 1, 8.

⁵⁵³ Flavius JOSÈPHE, *La guerre des juifs*, VII, 218.

⁵⁵⁴ Flavius JOSÈPHE, *Antiquités juives*, XVIII, 8.

⁵⁵⁵ TACITE, *Annales*, 3, 40, 4 ; 4, 72, 1.

⁵⁵⁶ TACITE, *Annales*, III, 40.

les provinciaux ont dû connaître à maintes reprises, (...), cela s'apparentait à des pillages, à un détournement de richesses au profit des autorités romaines »⁵⁵⁷.

Toujours à Rome, lorsqu'Octave, par un édit, a fait établir deux impôts en vue de financer la guerre contre Pompée, le peuple s'est soulevé. Appien indique qu'après avoir arraché l'édit affiché, le peuple furieux « se répandit en vociférations, tomba sur le corps de ceux qui se ne se rangeaient pas de son côté, menaça de livrer leurs maisons au pillage et de les incendier jusqu'à ce que l'insurrection devienne générale »⁵⁵⁸. Le peuple s'en est pris même physiquement à Octave venu à sa rencontre.⁵⁵⁹ De même Tite Live nous apprend qu'à la suite de mesures impopulaires à Rome sous la République, un édit a élargi la base imposable et assujetti à l'impôt les Romains qui jusque-là en étaient exemptés ce qui a été également une cause de rébellion.

Cet édit excita les plus violents murmures et l'indignation fut telle qu'il ne manquait plus qu'un chef à une révolte imminente. Après avoir ruiné les Siciliens et les Campaniens, les consuls prenaient à tâche de torturer, de déchirer le peuple de Rome. Épuisés par les impôts qu'ils payaient depuis tant d'années, ils n'avaient plus que le sol nu de leurs champs dévastés. (...) On ne se bornait plus aux murmures; ces propos se tenaient hautement dans le forum, en présence des consuls entourés d'une multitude exaspérée qu'ils ne pouvaient calmer ni par la sévérité ni par la douceur ».⁵⁶⁰

Une autre révolte a suscité de longs débats quant à ses origines, il s'agit de la révolte de Boudicca en Bretagne qui est rapportée par Tacite. Elle a lieu vers l'an 60 de notre ère, nous avons évoqué précédemment les exactions commises par les gouverneurs et officiers en postes dans les cités alliées. Rapidement elles ont suscité une vive rancœur dans cette province qui les a ressenties comme une humiliation car elle leur a rappelé de façon brutale leur asservissement par les Romains. Tacite indique que Boudicca, la veuve de l'ancien Roi breton, a harangué la foule en l'invitant à récupérer ses terres confisquées et sa liberté face à l'envahisseur romain⁵⁶¹. De violents affrontements ont opposé les Bretons et les autorités romaines.

La révolte peut également être dirigée contre les collecteurs des impôts, la population étant excédée par leurs pratiques abusives. En Grèce, les sociétés de publicains détenues par des magistrats romains emploient des agents italiens, « malgré leurs origines modestes d'un point de vu italien ces publicains et leurs agents apparaissent comme des privilégiés et des hommes influents. Ils se font rapidement détester des Grecs qui leur reprochent leur excès et leur

⁵⁵⁷ F. HURLET, « Rejeter le contrôle de Rome. Les formes de résistance aux structures fiscales et administratives de l'Empire romain », dans *Ressources, environnement, échanges et pouvoir dans l'Antiquité classique*, éd. par S. VON REDEN, Entretiens de la Fondation Hardt LXIII, Genève, 2017, p. 212.

⁵⁵⁸ APPIEN, *BC*, V, VIII, 67.

⁵⁵⁹ APPIEN, *BC*, V, VIII, 68.

⁵⁶⁰ TITE LIVE, *Histoire romaine*, XXVI, 35, 4. « ad id edictum tantus fremitus hominum, tanta indignatio fuit ut magis dux quam materia seditioni deesset: secundum Siculos Campanosque plebem Romanam perdendam lacerandamque sibi consules sumpsisse. per tot annos tributo exhaustos nihil reliqui praeter terram nudam ac uastam habere. tecta hostes incendisse, seruos agri cultores rem publicam abduxisse, nunc ad militiam paruo aere emendo, nunc remiges imperando; si quid cui argenti aerisue fuerit, stipendio remigum et tributis annuis ablatum. se ut dent quod non habeant nulla ui nullo imperio cogi posse ».

⁵⁶¹ TACITE, *Annales*, 14, 34.

cupidité »⁵⁶². Leurs abus ont certainement contribué à préparer le soulèvement de la population contre l'autorité romaine. Appien relate la révolte fomentée par le roi Mithridate en 88 av. J.-C. qui a ordonné le massacre de plusieurs milliers d'italiens et de leur famille⁵⁶³.

En conclusion nous voyons que la tentation de se soustraire à l'impôt va se développer dans toutes les couches de la société. Pour les plus modestes, elle trouve sa source dans un sentiment profond d'injustice accentué par leurs difficultés financières, mais, pour d'autres, elle apparaît uniquement motivée par une course effrénée au profit. Dans tous les cas, face à ce phénomène l'autorité de tutelle ne peut pas rester sans réponse.

⁵⁶² M. F. BASLEZ, A. AVRAM, L. GRASLIN, M.C. MARCELLESI, I. PERNIN, E. PERRIN-SAMINADAYAR, *Économies et sociétés. Grèce ancienne 478-88*, Paris, Atlande, 2007 (Clefs concours Histoire ancienne), p.116.

⁵⁶³ APPIEN, *Mithridate*, 23 « Les Cauniens qui étaient devenus sujets de Rhodes (...) poursuivirent les Italiens qui s'étaient réfugiés près de la statue de Vesta du Sénat, les arrachèrent à l'autel ; tuèrent les enfants sous les yeux de leurs mères et puis tuèrent les mères elles-mêmes et leurs maris en dernier lieu »

CHAPITRE II .— LA RÉPONSE DE L'AUTORITÉ DE TUTELLE À LA SOUSTRACTION À L'IMPÔT

Quelles que soient les époques, les origines de la soustraction fiscale et les techniques employées pour la mettre en pratique se ressemblent beaucoup. Lorsque le pacte communautaire du consentement à l'impôt est rompu, cela fait peser une menace sur la stabilité de la communauté. Dès lors, les cités, au cours des âges, se sont donné les moyens de lutter contre les différentes formes de soustraction fiscale en les adaptant à l'évolution de la société. La collecte de l'impôt doit être un pouvoir régalien de l'autorité de tutelle, qui met en place des moyens pour lutter contre toute tentative de soustraction en intervenant directement auprès des contrevenants (Section I). Dans sa lutte contre ce phénomène, elle peut avoir recours à des tiers (Section II). Cependant elle préfère parfois privilégier le dialogue fiscal (Section III) et tenter de restaurer la confiance par la moralisation de la société (Section IV).

Section I.— La répression de la soustraction à l'impôt

L'autorité de tutelle dispose de différents moyens pour lutter contre la soustraction à l'impôt (§1). Si le consentement à l'impôt repose sur le principe d'auto déclarations, celles-ci peuvent être remises en cause par l'autorité qui dispose d'un pouvoir de sanction à l'encontre des contrevenants (§2).

§ I.— Les moyens de lutte à la disposition de l'autorité de tutelle

Tout d'abord la première réponse que l'autorité de tutelle peut apporter dans la lutte contre la soustraction à l'impôt est le renforcement ou l'établissement de contrôles. Ces derniers peuvent être envisagés de façon physique ou de façon comptable.

Tout d'abord, les contrôles des contribuables ou de leurs marchandises, sont effectués par l'intermédiaire d'agents de contrôle publics ou d'agents délégués. En ce qui concerne la Mésopotamie, les tablettes des marchands de *Kaniš* nous indiquent que les contrôles sont pratiqués par les prud'hommes, agents en charge de la vérification qui assurent aussi la collecte de certaines taxes.

Le vin est en sécurité dans la ville et (ce sont) les gens du port marchand (qui) en ont acheté. Or, lorsqu'ils en ont acheté, (il y avait) trois prud'hommes de Sumhu-rabi embarqués dans les bateaux. C'est de cette façon que mon seigneur est au fait de toutes mes affaires⁵⁶⁴.

⁵⁶⁴ ARM 33 203, n° archibab : T4291.

Une fois que le grain sera engrangé, qu'un prud'homme [de mon seigneur] vienne et qu'il perçoive le grain pour l'impôt-šibšum. »⁵⁶⁵

La marchandise est saisie en cas de fraude⁵⁶⁶. La lutte contre celle-ci consiste aussi à multiplier les postes permettant ainsi une meilleure répartition des tâches et des contrôles plus efficaces. Ainsi, en Grèce, des postes d'agents de contrôle ont été créés pour être spécialement affectés à l'agora: les *agoranomes*. À cela s'ajoute la création d'agents en charge de la perception des taxes. Ils doivent vérifier la marchandise à l'import et à l'export. À Rome, ces agents se nomment les *portitores*⁵⁶⁷. Plaute, dans une de ses pièces, *Les trois deniers* fait référence au droit de contrôle et de fouille des agents des douanes.⁵⁶⁸

Par ailleurs certains ports se sont dotés de règlements spécifiques assortis de sanctions à l'encontre des contrevenants. Ainsi, pour le port de Kyparissia en Grèce, le règlement prévoit,

Quiconque apportera les marchandises sur le territoire de Kyparissia devra, après avoir les avoir débarquées, en remettre au *pentécostologue* une déclaration écrite et acquitter le cinquantième avant de rien porter à la ville ni vendre sous peine de payer dix fois le droit, conformément au règlement général ⁵⁶⁹.

Ce règlement envisage la même procédure et les mêmes sanctions pour les exportations avant tout chargement de la marchandise sur les navires. À Rome sont également institués des contrôles à l'arrivée des marchandises dans les ports comme l'attestent les reliefs des *tabularii* du port de Trajan⁵⁷⁰. Sur ces reliefs est représenté un contrôleur qui prend des notes lors du déchargement des amphores.

Pour renforcer les contrôles, les autorités peuvent également avoir recours à l'apposition de sceaux une fois la marchandise vérifiée. Les sceaux apposés après vérification peuvent également concerner la collecte des taxes et des impôts comme l'atteste une correspondance adressée aux maires d'une région voisine du Tigre à l'époque paléo babylonienne.

L'homme du temple de Kittum qui vi[endra] collecter l'argent ne doit pas collecter cet argent. Chaque maire devra collecter l'argent de la ville. Il devra (le lui) remettre et prendre un document scellé par lui⁵⁷¹.

⁵⁶⁵ Zeigler RA 105 C , 2011, p.29-32 ; Numéro archibab T15474

⁵⁶⁶ ARM 33 203 : « Une fois que le grain sera engrangé, qu'un prud'homme [de mon seigneur] vienne et qu'il perçoive le grain pour l'impôt-šibšum⁵⁶⁶. Or, lorsqu' ils en ont acheté, (il y avait) trois prud'hommes de Sumhurabi embarqués dans les bateaux. C'est de cette façon que mon seigneur est au fait de toutes mes affaires »

⁵⁶⁷ Voir commentaire, Anatole SAULNIER, *Recherche Historique sur les droits de douanes depuis les temps les plus reculés jusqu'à la révolution de 1789*, Paris, De Martelon, 2nd éd., 1840, p.10

⁵⁶⁸ PLAUTE, *Les trois deniers*, III, 3. Dans sa pièce l'un des personnages explique que pour justifier qu'une lettre ne soit plus cachetée le porteur n'a qu'à indiquer qu'elle a été ouverte par la douane puis refermée: « Et puis, si elle nie qu'elles ne sont pas cachetées, il n'y a qu'à dire qu'on a voulu les ouvrir et les lire à la douane ».

⁵⁶⁹ *Pentekostè*

⁵⁷⁰ Le relief des *Tabularii* du port de Trajan à Ostie (fin II^e – début III^e siècle), de la coll. Torlonia, Rome, reproduit par J. FRANCE, A. HESNARD (1995, p. 91, fig. 5) et dans R.Pomey, dir., *La navigation dans l'Antiquité*, Édisud, Aix-en-Provence, 1997, p. 119.

⁵⁷¹ AbB 13 109, n° archibab: T13626, Commentaire D.Charpin, *la vie méconnue des temples mésopotamiens*, op. cit, p.57

À Rome, les taches sont également réparties entre plusieurs organes de contrôles. Asconius note que cette répartition est censée éviter les fraudes⁵⁷². Celles-ci peuvent aussi être décelées par des vérifications comptables grâce à la mise en place d'une obligation de tenue de registres de comptes. Ainsi pour établir la fraude de Verres, Cicéron indique avoir eu recours à une analyse des livres de comptes des sociétés des fermiers des taxes de douanes.

Je fouillai, je cherchai partout où je pu. Je ne trouvai que deux mémoires envoyés à la ferme par Canuléius du port de Syracuse : on y voyait un compte de plusieurs mois, d'effets transportés au nom de Verrès, sans acquit de droits. J'y mis le scellé à l'instant. Ces pièces étaient du genre de celles que je désirais surtout retrouver dans les papiers de la compagnie; il suffit de deux, juges, pour servir d'exemple. Le peu qu'il y aura dans ces mémoires sera du moins évident : vous pourrez par-là conjecturer du reste. Greffier, lisez le premier mémoire ; vous lirez ensuite le second (...) Vous voyez, Romains, dans ces mémoires, le compte de quelques mois; imaginez, si vous pouvez, quels étaient ceux de trois années entières »⁵⁷³.

Pour la période paléo-babylonienne, nous avons signalé l'usage des registres pour les cabaretières et les marchands, il en est de même pour la gestion du temple et du palais, les archives montrent que dans cette société tout est noté et répertorié, comme les reçus des sommes collectées par le chef des marchands Šep-Sin⁵⁷⁴.

La tenue de comptes est d'autant plus importante qu'elle permet également au commettant d'exercer un contrôle sur ses commis car il peut être tenu pour responsable des fraudes commises par ceux-ci à son détriment et à celui du trésor. Tout doit être noté. Ainsi le code de Hammourabi comporte plusieurs dispositions⁵⁷⁵ notamment pour les transactions des marchands ou de leurs commis.

Si un commerçant a confié à un commis du blé, laine, huile ou tout autre denrée pour le trafic, le commis inscrira l'argent et le rendra au négociant. Le commis prendra un signé de l'argent qu'il a donné au négociant⁵⁷⁶.

De plus, la reddition des comptes entre particuliers, lorsque la gestion est donnée à un tiers, apporte une certaine garantie au contribuable. Dans son ouvrage sur la comptabilité à Rome, Gérard Minaud⁵⁷⁷ note que cette notion de *rationem reddere* est très répandue, elle se retrouve dans de nombreux textes comme ceux de Plaute⁵⁷⁸, Cicéron⁵⁷⁹ ou dans la Bible⁵⁸⁰. Elle est nécessaire et essentielle au titre de la justification et des garanties qu'elle apporte.

⁵⁷² CICÉRON, *Asconius, Verr.*, 10.

⁵⁷³ CICÉRON, *Verr.*, 2, 74-75

⁵⁷⁴ Stol JCS 34 9, n°T2656.

⁵⁷⁵ Code de Hammourabi, §100, 104, 105

⁵⁷⁶ Code de Hammourabi, §104

⁵⁷⁷ G.MINAUD, *La comptabilité à Rome, essais d'Histoire économique sur la pensée comptables et privée dans le monde antique romain*, Lausanne, Presse polytechnique et universitaire romandes, 2005, p.289.

⁵⁷⁸ Plaute, *La marmite*, I, 1, v. 45.

⁵⁷⁹ CICÉRON, *Pro Quinctio*, IV, 14.

⁵⁸⁰ Épîtres aux Romains, 14, 12.

Donc l'autorité de tutelle n'étant pas tenue par les déclarations qui lui sont transmises, elle peut, grâce à tous ces contrôles, requalifier ces données. Elle dispose alors de deux méthodes pour les rejeter si elle les trouve non conformes à la législation en vigueur. Elle peut procéder à une réévaluation de la base imposable si elle considère que les déclarations ne sont pas en adéquation avec les éléments du train de vie du contribuable. Elle peut aussi rechercher dans les actes des contribuables des abus de droit.

Par exemple, à Rome la déclaration se fait par le dépôt d'une *professio* remise à des *juratores*, des censeurs qui transcrivent et analysent le cens, afin de faire une *aestimatio*. Tout réside dans cette troisième étape et dans son interprétation. Ainsi, les censeurs n'hésitent pas à rajouter dans les bases imposables les signes extérieurs de richesse comme les bijoux. Tite Live indique que sous Caton, les censeurs ont inclus, dans la déclaration des contribuables, les objets de luxe, ont multiplié par dix la valeur réelle d'une partie de la base imposable et en plus ils ont ajouté une taxe au titre de la nouvelle déclaration.

Ils enjoignirent aux citoyens de comprendre dans la déclaration de leurs revenus les bijoux, les parures de femmes et les chars dont la valeur excéderait la somme de quinze mille as. Ils décidèrent que les esclaves, âgés de moins de vingt ans, qui avaient été vendus depuis le dernier lustre dix mille as au plus, seraient estimés dix fois plus qu'ils n'avaient coûté, et frappèrent tous ces objets d'un droit de trois as par mille⁵⁸¹.

Concernant l'abus de droit, il a déjà été répertorié au *Digeste* qui le vise expressément dans la définition de la fraude : « C'est agir en fraude de la loi quand on attaque son esprit en conservant ses termes »⁵⁸². Nous pouvons distinguer deux sortes d'abus de droit : l'abus de droit par fraude à la loi et l'abus de droit par simulation. En effet la constatation d'un abus de droit est possible, en général, à posteriori, lorsque le contentieux se déclare et que le contribuable invoque l'utilisation de la loi comme élément de sa bonne foi. En principe, lorsque beaucoup de contribuables empruntent la même voie en vue de s'exonérer des charges, c'est la réponse du législateur qui va permettre d'identifier la ligne de démarcation parfois très mince entre l'optimisation et l'abus de droit.

Reprenons l'exemple, donné par la *Gnomon de l'idiologue*, celui de la *res religiosa* qui permet d'éviter les taxes et confiscation sur la partie de terrain destiné à la sépulture familiale. Cette loi a été détournée par certains, qui n'ont pas hésité pour tenter de sauvegarder une partie plus importante de leur patrimoine, de majorer, dans la déclaration, la surface des parcelles réservées à leurs sépultures. Nous connaissons ce genre d'abus grâce à la constitution de Trajan qui les mentionne.

⁵⁸¹ TITE LIVE, *Histoire romaine*, XXXIX, 44, 2-4.

⁵⁸² *D.*, I, 3, 29.

Quand le patrimoine d'un particulier est soumis à confiscation, le fisc négligeait les sépultures. Mais le divin Trajan, ayant appris que certaines personnes, tout simplement pour frauder le fisc et leurs créanciers, consacraient un luxe excessif à l'aménagement de leurs sépultures, décida de ne leur laisser que le monument proprement dit⁵⁸³.

D'autre part, nous avons signalé que certaines immunités ont été accordées aux gouverneurs des provinces ou aux soldats, notamment concernant les taxes de douanes. Toutefois, les textes précisent qu'ils ne doivent pas s'en servir pour frauder ce qui aurait constitué un abus de droit. Ainsi Tacite note que « le prince ordonna par édit que les soldats conservassent leur immunité, excepté pour les objets dont ils feraient trafic »⁵⁸⁴. Un texte du *Digeste* indique que les marchandises à usage personnel des gouverneurs sont exemptées de taxes de douanes⁵⁸⁵. Pour les gouverneurs de province et chefs des armées, leurs marchandises personnelles le sont également. Néanmoins le jurisconsulte Paul⁵⁸⁶ prend soin de préciser que ces derniers doivent obligatoirement donner au commissionnaire un billet signé de leur main et l'adresser aux publicains en charge de la collecte de la taxe afin d'éviter les fraudes. En effet, notons que le texte figure au *Digeste* au livre XXXIX titre IV qui s'applique aux fermiers des impôts⁵⁸⁷. Dès lors, nous pouvons nous interroger sur l'intérêt d'exiger des représentants de l'empire qu'ils fournissent ce genre de documents aux fermiers de l'impôt. Ne doit-on pas y voir, de la part de Rome, un moyen détourné pour contrôler ses fonctionnaires en poste et ainsi réduire les risques d'abus de droit ?

Quant aux sociétés en charge de la collecte des impôts nous avons vu qu'elles bénéficient de l'exonération des taxes de douanes d'Asie, néanmoins le texte prévoit expressément que cette exonération ne doit pas avoir pour effet de leur permettre de frauder. En effet, certains publicains ont profité de cette exonération pour stocker le blé public dans des ports où ils ne sont pas obligés de s'acquitter des frais de gardiennage. Ainsi ils ont pu économiser sur leur charges fixes mais également spéculer sur les cours du blé en créant de la pénurie, le stockage ne leur coûtant rien. C'est ce que nous apprend le règlement douanier d'Asie, *le Monumentum ephesenum*, qui est une réponse à la fraude que les sociétés de publicains ont pu pratiquer entre autres la spéculation sur les prix du blé public⁵⁸⁸.

En Grèce, quand nous avons évoqué les abus de la classe dirigeante, nous avons cité le cas de Zénon qui a rempli sa fonction ministre des finances tout en concervant son activité de marchand : « il ajoute à la cargaison d'esclaves, en franchise de douanes, sa propre marchandise »⁵⁸⁹, ce qui constitue un abus de droit.

⁵⁸³ *Gnomon de l'idiologue*, § 1, T. REINACH in P. F. Girard & F. Senn, *Les lois des Romains*, Napoli, 1977, p.520-557.

⁵⁸⁴ TACITE, *Annales*, XIII, 51.

⁵⁸⁵ Code de Justinien, 4, 61, 5.

⁵⁸⁶ *D.*, IV, 4, 1.

⁵⁸⁷ *De publicanis et verticalibus et commissis*.

⁵⁸⁸ *Monumentum Ephesenum*, § 33.

⁵⁸⁹ PCZ 59093, commentaire C. ORIEUX, *Zénon de Caunos, parépidèmos, et le destin grec*, Université de France Comté, Paris, Les Belles Lettres, 1985, p.155.

Dans la lutte contre la soustraction, l'autorité doit faire preuve de fermeté et assortir ses vérifications de sanctions, à la fois pour réprimer les fraudeurs et faire des exemples afin de dissuader les futurs contrevenants.

§ 2.— Les sanctions à l'encontre des contrevenants

Dans la Grèce antique on retrouve la figure de l'*apologoi* pour l'île de Thasos. C'est un magistrat chargé des litiges avec les commerçants et des contrôles prévus par le règlement de la police portuaire⁵⁹⁰. Le règlement prévoit que chaque contrevenant encourt une amende de cinq statères. L'*apologoi* est compétent pour entendre les contestations entre le prétendu fraudeur et les contrôleurs⁵⁹¹ et il peut ordonner la confiscation de la marchandise⁵⁹². Des sanctions sont également prévues en cas de sous-estimation de la déclaration, avec possibilité pour les receveurs des taxes de confisquer la marchandise⁵⁹³.

En mésopotamie, la lettre du *Karum* aux marchands prévient de la confiscation des marchandises issues de la contrebande : « Personne ne doit passer en contrebande étain et étoffes. Quant à celui qui (en) passerait en contrebande, sur ordre du Karum, sa marchandise sera confisquée .»⁵⁹⁴.

Pour la période romaine, *le Digeste* nous indique que les collecteurs d'impôts, les sociétés de publicains, sont habilitées à saisir toutes les sommes dues au fisc⁵⁹⁵. En matière de dédouanement, le contrôleur est autorisé à procéder à des fouilles. Si à l'issue de celles-ci les marchandises contrôlées ne correspondent pas à celles déclarées ou si elles n'ont pas été déclarées, le contrôleur peut saisir la marchandise⁵⁹⁶ qui devient *res in commissum cadere*⁵⁹⁷. *Le Digeste* prévoit d'autres sanctions à l'encontre des fraudeurs. Il vise expressément le cas de esclaves non déclarés qui devait être une fraude récurrente : « il y a lieu à la confiscation toutes les fois que quelqu'un n'a pas déclaré des esclaves qu'il transportait soit pour les vendre, soit pour son usage ⁵⁹⁸». L'autorité peut également mettre en vente les produits confisqués⁵⁹⁹.

Le *Gnomon de l'idiologie* vise les cas de fraudes aux obligations déclaratives du recensement.

Ceux qui, lors d'un recensement de la population, ont omis de déclarer par écrit soit eux-mêmes, soit des personnes qu'ils devaient déclarer, sont punis de la confiscation du quart de leurs biens ; si

⁵⁹⁰ M. LAUNEY, BCH, 57, 1933, p.394 sq = IG, XII, 348 Supp. Voir commentaire J. VELISSAROPOULOS, *Naucrès grecques*, op.cit., p. 260

⁵⁹¹ Ibid, IG, XII, 348, Ligne 3-8

⁵⁹² Ibid, ligne 11-16

⁵⁹³ Léopold MIGEOTTE, *L'économie des cités grecques*, op., cit., p. 100.

⁵⁹⁴ Kt c/k, 1055, commentaire C.MICHEL, *Correspondance des marchands de Kaniš*, op., cit., p.90-91.

⁵⁹⁵ D., 39, 4, 16, 10 ; D., 39, 4, 11, 2.

⁵⁹⁶ D., 39,4, 8 ; D., 39, 4, 14

⁵⁹⁷ D., 39.

⁵⁹⁸ D., 39, 4, 16, 2

⁵⁹⁹ D., 49, 14-22

une dénonciation établit qu'ils se sont abstenus dans deux recensements (successifs), ils sont privés d'un (second ?)⁶⁰⁰

Les Romains et les Alexandrins qui n'ont pas déclaré par écrit des personnes, une ou plusieurs, qu'ils étaient tenus de déclarer, sont punis de la confiscation du quart de leurs biens⁶⁰¹.

Concernant les fraudes et abus de droit qui auraient pu être commis en matière de succession, le *Digeste* indique,

Si quelqu'un est convaincu d'avoir donné de faux registres ou de faux renseignements, le préfet du trésor en connaîtra, et il condamnera à payer au trésor la somme à laquelle se montera l'objet soustrait par la fraude⁶⁰².

En matière de faux testaments, les lois sont très sévères compte tenu des enjeux pour les héritiers mais surtout en raison du manque à gagner pour le fisc. En effet la loi *Cornelia* sur les faux, nommée aussi loi *testamentaire*, punit « celui qui aurait écrit, scellé, lu, représenté un testament ou tout autre acte faux ; et celui qui aurait fait, gravé ou apposé un faux cachet, sciemment et à mauvaise intention ». La peine est différente en fonction de l'auteur de l'acte, « Contre les esclaves, le dernier supplice, de même que dans la loi sur les sicaires et les empoisonneurs ; et contre les hommes libres, la déportation »⁶⁰³.

L'autorité peut aussi agir sur les biens du contribuable qui ne se serait pas acquitté de ses taxes en ayant recours à l'envoi de soldats pour convaincre ou contraindre le récalcitrant. Cela a été le cas en Mésopotamie pour aider à la collecte des arriérés comme l'attestent certaines correspondances, dans lesquelles le collecteur indique au Roi qu'il rencontre des difficultés pour recouvrer les sommes demandées et lui demande d'intervenir. Le Roi répond qu'il va envoyer des soldats pour l'aider dans sa tâche.

Dis à Sin-iddinam : ainsi parle Hammu-rabi. (Parmi) l'argent du temple de Kittum, (placé sous la responsabilité) du chef des marchands de Larsa Šep-Sin, 9 mines d'argent n'ont jusqu'à présent pas été collectées. Šep-šin a dit ceci : "Les chefs des canaux me causent sans cesse des difficultés, c'est pourquoi cet argent n'a pas été collecté.". Nomme [1(?)] soldat [régulier] [avec] le collecteur [qui col]lecte [l'arg]ent du temple de Kittum et qu'ils collectent la totalité des 9 mines d'argent, puis qu'ils (les) transportent jusqu'à [Baby]lone !⁶⁰⁴

Dis à Sin-iddinam : ainsi parle Hammu-rabi. Je n'ai pas cessé d'écrire à Namtilani-idu (quant à la collecte des arriérés des bergers et des administrateurs agricoles. Donc je viens (maintenant)

⁶⁰⁰ § 58

⁶⁰¹ § 59.

⁶⁰² *D.*, 39, 14, 15, 6.

⁶⁰³ *Institute Justinien IV*, 18

⁶⁰⁴ AbB 13 31 : 4-22, n° archibab : T823. Commentaire D. CHARPIN, *La vie méconnue des temples mésopotamiens*, op.cit., p.96.

d'envoyer 2 soldats [réguliers]. N'aie de cesse de leur écrire (qu'ils doivent rapidement collecter les arriérés des bergers et des administrateurs agricoles !⁶⁰⁵

De même en Grèce, une commission spéciale a été créée afin de pourchasser les récalcitrants. Les plaidoyers de Démosthène montrent que les sanctions peuvent être particulièrement sévères. Par exemple, pour l'*eisphoria* due par les plus riches, Démosthène dénonce la violence des agissements d'un des membres de cette commission nommé Androtion. Pour faire rentrer les arriérés dus il n'a pas hésité à « arracher de leur domicile et trainer en prison les citoyens qui n'avaient pas payé »⁶⁰⁶. Démosthène ajoute « Vous ne sauriez tolérer, Athéniens les outrages dont il accablait indistinctement sur l'agora métèques et citoyens, les arrêtant, les chargeant de fers, hurlant dans les assemblées, traitant d'esclaves et de fils d'esclaves des hommes qui eux-mêmes et par leurs ancêtres valent mieux que lui »⁶⁰⁷.

Le pouvoir de coercition peut aussi se traduire par des sanctions encore plus sévères comme la peine de mort et la répression de la révolte. C'est le cas en Mésopotamie, le code de Hammourabi prévoit expressément la mort pour les contrevenants et les fraudeurs « Si un homme a volé le trésor du Dieu ou du palais, cet homme est passible de mort, et celui qui aurait reçu de sa main l'objet volé est passible de mort »⁶⁰⁸. La même peine est prévue pour les brigands⁶⁰⁹.

Dans l'Égypte lagide, la réponse à l'*anachorèse* fut la *Loi Tebtynis* : il s'agit d'un serment imposé aux paysans pour les lier à leur terre et dont les termes sont les suivants : « jusqu'à ce que je verse mon sang, je reste en vue (...) aucun moyen de me dérober »⁶¹⁰. Rappelons que la sanction à l'égard des exilés peut être extrêmement sévère. Pour ceux qui ont fui en groupe sur les hauteurs de Taurus pour échapper aux nouvelles taxes, Tacite nous indique que quatre mille légionnaires accompagnés des troupes du gouverneur de Syrie ont été envoyés pour décimer les récalcitrants⁶¹¹. Parmi les autres sanctions envisagées, il y avait les peines d'asservissement pour dettes, ce fut le cas en Grèce jusqu'à Solon et, avant la République, à Rome. Ainsi si le contribuable ne s'acquitte pas de ses charges auprès de l'autorité de tutelle, il peut être donné en gage jusqu'au remboursement, cette sanction s'applique aussi en cas de besoin aux membres de sa famille. L'asservissement pour dettes existe, à certaines périodes, dans ces sociétés quel que soit le créancier. Nous le retrouvons dans le code de Hammourabi ⁶¹² et dans la Grèce antique avant les réformes de Solon⁶¹³.

Quant aux rébellions, elles se sont soldées par l'envoi de l'armée jusqu'à leur extinction. La réponse de Rome à la révolte des zélotes en Judée, a été le massacre de ceux-ci, la destruction

⁶⁰⁵ AbB 13 31 : 4-22 .n° archibab : T823. Commentaire D. CHARPIN, *La vie méconnue des temples mésopotamiens*, op.cit., p.96.

⁶⁰⁶ DÉMOSTHÈNE, *Contre Androtion*, 22, 56

⁶⁰⁷ DÉMOSTHÈNE, *Contre Androtion*, 22, 68

⁶⁰⁸ Code de Hammourabi, §6 CH.

⁶⁰⁹ Code de Hammourabi, §22 CH

⁶¹⁰ P. Tebtynis, 18-21. Transcription B.P. GRENFELL. A.S.HUNT, J. GLABRT, *The tebtunis papyris*, London, Oxford, 1902.

⁶¹¹ TACITE, *Annales*, 6,41.

⁶¹² Code de Hammourabi, §151.

⁶¹³ ARISTOTE, *Constitution d'Athènes*, XXIX, VI.

du temple de Jérusalem et la confiscation de son trésor. Il en a été de même pour la réponse à la révolte de Boudicca.

À la fin pourtant, bien que tard, les Romains eurent l'avantage; ils firent un grand carnage dans le combat, auprès des chars et de la forêt, et ils prirent vifs beaucoup de barbares. Un assez grand nombre de Bretons durent leur salut à la fuite, et ils se préparaient à livrer une nouvelle bataille, mais Boudicca étant morte de maladie dans cet intervalle, ils la pleurèrent amèrement et lui firent des funérailles magnifiques, quant à eux, se tenant alors pour véritablement vaincus, ils se dispersèrent. Voilà pour les affaires de la Bretagne⁶¹⁴.

Concernant les cités alliées d'Athènes qui ont fait défection, Thucydide indique qu'Athènes a fait preuve de sévérité.

Après quoi, ils combattirent contre Naxos, qui avait fait défection : ils l'assiégèrent et l'amenèrent à composition : ce fut la première cité alliée asservie contrairement à la règle; mais le cas devait se reproduire ensuite avec les autres, quelle que fût la manière⁶¹⁵.

Bien que l'administration dispose de ses propres moyens pour dissuader ou lutter contre ceux qui voudraient se soustraire à l'impôt elle peut, pour être plus efficace encore, avoir recours à des tiers.

Section II.— Le recours à des tiers pour lutter contre la soustraction à l'impôt

§1. — L'aviseur fiscal à défaut de ministère public

Au départ, dans les sociétés antiques, il revient aux citoyens la charge de veiller au bon fonctionnement de la cité. Ces citoyens défendent la cité et prennent de leur propre chef l'initiative de la dénonciation vis à vis de tous ceux qui ont violé la loi. En effet, dans ces cités, il n'y a pas de ministère public. Les actions se font sur la base d'accusations qu'un tiers prononce devant l'autorité compétente. Si l'action aboutit, le tiers reçoit une rémunération ou

⁶¹⁴ Dion, *Histoire Romaine*, IX, 62, 2-12, « και ἄλλοι ὑπ' αὐτῶν ἐσκεδάννυντο· τοὺς τε τοξότας οἱ μὲν ὁμοσε σφίσις ἰόντες ἔτρεπον, οἱ δὲ πόρρωθεν ἐφυλάσσοντο. Καὶ ταῦτα οὐ καθ' ἑν ἄλλὰ τριχῆ πάνθ' ὁμοίως ἐγίνετο. Ἡγωνίσαντο δὲ ἐπὶ πολὺ ὑπὸ τῆς αὐτῆς ἀμφοτέρω προθυμίας καὶ τόλμης. Τέλος δὲ ὀψέ ποτε οἱ Ῥωμαῖοι ἐνίκησαν, καὶ πολλοὺς μὲν ἐν τῇ μάχῃ καὶ πρὸς ταῖς ἀμάξαις τῇ τε ὕλῃ κατεφόνευσαν, πολλοὺς δὲ καὶ ζῶντας εἶλον. Συχνοὶ δ' οὖν καὶ διέφυγον, καὶ παρεσκευάζοντο μὲν ὡς καὶ αὐθις μαχοῦμενοι, ἀποθανούσης δὲ ἐν τούτῳ τῆς Βουδουίκης νόσῳ ἐκείνην μὲν δεινῶς ἐπένησαν καὶ πολυτελῶς ἔθαψαν, αὐτοὶ δ' ὡς καὶ τότε ὄντως ἠττηθέντες διεσκεδάσθησαν. »

⁶¹⁵ THUCYDIDE, I 98, 4-99

une partie de l'argent fraudé. À défaut, si l'action n'aboutit pas, du fait de la mauvaise foi du tiers, celui-ci encourt une sanction.

Pour la Mésopotamie, nous trouvons une correspondance du Roi qui, après une accusation à l'encontre d'un prétendu fraudeur, demande à ce que des investigations soient effectuées sur place et que les agents viennent lui présenter le résultat accompagné des présumés contrevenants⁶¹⁶. Sous la République, à Rome, un tiers doit se présenter devant le juge afin d'obtenir « l'autorisation de porter le nom »⁶¹⁷ du fraudeur devant le jury. Quand le juge a accepté de recevoir⁶¹⁸ ce nom, le tiers se présente avec les éléments et les témoins devant le jury⁶¹⁹ pour étayer ses accusations.

En Grèce, Aristophane, dans sa pièce *Ploutos*, montre l'importance et l'activité des tiers. Ainsi son personnage de "l'aviseur fiscal" explique qu'il est un « honnête homme, un bon citoyen et ami de l'État, » il ajoute « être le curateur de l'État et des particuliers »⁶²⁰. Un autre personnage, Chrémyle, lui demande alors « de quel droit il tire cette habilitation », ce dernier lui répond « c'est servir (la patrie) que de prêter main-forte aux lois, et de ne pas souffrir que personne ne s'en écarte »⁶²¹.

En Grèce Aristote et Platon vantent les mérites du parrésiasite comme l'a rappelé Michel Foucault dans une de ses dernières interventions au collège de France⁶²². Le parrésiasite est nécessaire à toute démocratie, il fait preuve de courage en dénonçant de manière argumentée les abus dont il a connaissance parfois même au péril de sa vie.

À Rome, c'est Auguste qui avait mis en place des tiers chargés de veiller au respect des lois dans un premier temps pour les lois matrimoniales, les "aviseurs" étant alors rémunérés par une partie des biens saisis. Puis comme le souligne Yan Rivière ces tiers ont été chargés de défendre « les intérêts du Trésor impérial (...) où pouvait naître des contestations concernant un droit de propriété »⁶²³.

Mais, à côté de ce héros qui agit pour le bien public, il y a le « contre héros », le délateur, le calomniateur celui dont tout le monde se méfie et que tout le monde redoute. En Grèce il est connu sous l'appellation de sycophante.

À Rome le code de Justinien marque bien la différence entre le dénonciateur et le délateur.

Il résulte des divers règlements qui existent à ce sujet que ceux qui par devoir défendent les intérêts de la république, ne peuvent être accusés de délation. En effet, ceux-là seuls sont délateurs punissables qui font au fisc des dénonciation contre les particuliers⁶²⁴.

⁶¹⁶ AbB 2 11, n° archibab T96 : « Fais conduire devant moi les hommes qui ont perçu le pot de vin et les témoins qui connaissent ces faits, que Šumman-la-ilum te montrera! ».

⁶¹⁷ *Deferre neminem*

⁶¹⁸ *Recipere*

⁶¹⁹ *Delatio nominis*, cf. Le commentaire de Yann RIVIÈRE, « Rome impériale : les délateurs, le prince, le tribunal ».

⁶²⁰ ARISTOPHANE, *Ploutos*, 850-855.

⁶²¹ Ibid, 865.

⁶²² M. FOUCAULT, « Le Courage de la vérité. Le Gouvernement de soi et des autres II ». Cours au Collège de France, 1984.

⁶²³ Yann RIVIÈRE, « Rome impériale : les délateurs, le prince, le tribunal », in, *Citoyens et Délateurs*, 2005, p.25-27.

⁶²⁴ Code, X, 11, 1, Sur les délateurs sous l'Empereur Phillipus.

Enfin, certains n'agissent pas forcément dans l'intérêt de la cité, souvent ils sont motivés par l'appât du gain.

§2. — Le délateur fiscal: une fonction lucrative.

Cette fonction fort peut noble du délateur est évoquée à maintes reprises aussi bien dans la littérature de l'antiquité que dans les textes juridiques.

En Grèce, Aristophane dans la pièce *l'Assemblée des femmes*, imagine qu'un gouvernement de femmes a pris la place des anciens. L'une d'elles, Praxagora, propose d'interdire les sycophantes « il sera désormais interdit de porter témoignage et de dénoncer ». À cette proposition le sycophante de la pièce, Blépyros, répond « Ah ! non, par les dieux ne fais pas cela, ne m'enlève pas mon pain ! »⁶²⁵. Dans une autre de ses pièces *Ploutos*, le personnage de Chrémyle, demande au sycophante s'il « appris quelque métier » qui lui permet de gagner sa vie. La réponse est sans appel : « Non, par Jupiter ! Je suis curateur des affaires de l'État et celles des particuliers »⁶²⁶.

Par ailleurs Aristote donne une synthèse du risque pervers de cette mesure qui doit être utilisée à bon escient.

Il faut empêcher la foule, qui n'y doit rien gagner, de condamner si fréquemment les accusés soumis à sa juridiction. Il faut en outre prévenir la multiplicité de ces jugements publics, en portant de fortes amendes contre ceux qui échouent dans leurs accusations; car d'ordinaire les accusateurs s'en prennent à la classe distinguée plutôt qu'aux gens du peuple. Or il faut que tous les citoyens soient attachés le plus possible à la constitution, ou que du moins ils ne regardent pas comme des ennemis les souverains mêmes de l'État⁶²⁷.

Carine Doganis relève que le sycophante transforme la société de confiance en société de défiance. Elle note que « le sycophante incarnait le peuple au sens le plus péjoratif : l'oligarque n'emploie pas le terme *démos* pour le qualifier mais utilise le terme *ochlos* c'est à dire « la populace »⁶²⁸.

À Rome Tacite s'est ému de l'action et de la rémunération de ces personnages: « Ainsi les délateurs, cette race qui avait surgi pour perdre l'État, et que les châtiments mêmes ne réprimèrent jamais suffisamment, les délateurs étaient encouragés par des récompenses »⁶²⁹.

⁶²⁵ ARISTOPHANE, *L'assemblée des femmes*, 558-563. Commentaire de C. DOGANIS, *Aux origines de la corruption, Démocratie et délation en Grèce ancienne*, Paris, PUF, 2007, p.80-82.

⁶²⁶ ARISTOPHANE, *Ploutos*, 865.

⁶²⁷ ARISTOTE, *Politique*, VII, 3, 2

⁶²⁸ C. DOGANIS, *Aux origines de la corruption, Démocratie et délation en Grèce ancienne*, Paris, PUF, 2007, p.172-173.

⁶²⁹ TACITE, *Annales*, IV, XXX

D'ailleurs, les femmes, que les Triumvirs ont soumises au tribut, se sont offensées que l'on puisse avoir recours contre elles aux délateurs afin de s'assurer qu'elles ne dissimulent pas leurs richesses⁶³⁰.

Si le recours à la dénonciation apparaît aux cités comme une nécessité pour préserver l'intérêt général, elles ont tout de même pris des mesures pour éviter les dérives de cette pratique. Ainsi le Code de Hammourabi⁶³¹ et le *Digeste* prévoient des sanctions à l'encontre de ceux qui auraient porté de fausses accusations.

Si l'autorité peut avoir connaissance par l'intermédiaire de tiers, de ceux qui se sont soustraits à l'impôt, elle peut en être informée également par les contribuables eux-mêmes. Ces derniers viennent plaider leur cause devant elle, s'installe alors le dialogue fiscal.

Section III.— Le dialogue fiscal

Dans le cadre du dialogue fiscal, l'autorité peut donner la possibilité au contribuable de l'interroger sur la mise en œuvre de la loi pour son cas particulier ou engager avec lui un dialogue à posteriori en tenant compte de sa situation particulière (§1) ce qui peut parfois aboutir à la rémission de certaines dettes fiscales (§2). Mais le dialogue fiscal ne se limite pas à des cas particuliers, il peut aussi passer par la prise en compte des doléances d'une partie de la population (§3).

§1. — L'autorité de tutelle à l'écoute des contribuables

En matière d'imposition, quelle que soit l'époque, il peut être tenu compte du cas de chaque particulier. Nous disposons d'un exemple de cette casuistique pour la Rome antique. Il s'agit une réponse à une question qui a été posée par un particulier sur un sujet qui le concerne. Nous avons précédemment noté que dans le cadre de l'optimisation fiscale, les contribuables romains pouvaient obtenir une exception de certaines charges publiques. En matière de rescrit fiscal, nous avons deux exemples à Rome qui concernent une demande d'exonération de charges publiques. Dans le premier cas, que nous avons déjà évoqué précédemment, le contribuable, un

⁶³⁰ APPIEN, *Guerres civiles*, IV, 33. « Nos mères par le passé ont dépassé une fois leur sexe et ont apporté leur contribution quand vous courriez le danger de perdre tout votre empire et la Ville elle-même lors du conflit contre les Carthaginois. Mais alors, elles l'ont fait volontairement, non en abandonnant leurs propriétés, leurs champs, leurs dots ou leurs maisons, sans lesquels la vie n'est pas possible pour des femmes libres, mais uniquement leurs propres bijoux, et non pas après les avoir fait évaluer ni par crainte des délateurs ou des accusateurs ni par force ni par violence, mais elles ont laissé ce qu'elles étaient disposées à donner ».

⁶³¹ Code de Hammourabi § 1. « Si un homme a incriminé un autre homme, et a jeté sur lui un maléfice, et ne l'a pas convaincu de tort, celui qui l'a incriminé est passible de mort ».

père de famille, a sollicité auprès de Tibère, l'exonération de certaines charges en avançant le fait qu'il avait eu cinq enfants pour faire perdurer son nom de famille. Cette demande lui a été refusée au motif que la collectivité n'a pas à s'occuper d'intérêts privés.

Quand nos ancêtres ont permis qu'un sénateur s'écartât quelquefois de l'objet sur lequel il vote, pour faire des propositions d'intérêt général, certes ils n'ont pas voulu que ce droit s'étendît aux affaires domestiques, et que nous vinssions, au profit de notre fortune, exposer le sénat et le prince à des censures inévitables, soit qu'ils accordent, soit qu'ils refusent⁶³².

Dans le second cas, un autre contribuable a sollicité auprès de l'Empereur Aelius Pertinus au II^e J.-C., une exemption partielle de charges publiques au motif qu'il a une famille nombreuse à nourrir. Dans ce rescrit, l'empereur reprend un passage des rescrits de ses prédécesseurs indiquant que le principe « est de ne pas accorder d'immunité de charges sauf dans le cas où le requérant indique qu'il a de nombreux enfants », il ajoute « que le nombre d'enfants peut être utile pour parvenir à s'excuser des charges municipales »⁶³³. Or, dans ce cas d'espèce, le contribuable ayant seize enfants s'est vu accorder l'immunité de charge.

Dès l'antiquité, dans le cadre d'un contrôle, les contribuables peuvent être aussi amenés à plaider leur bonne foi et ainsi éviter des sanctions prévues par la loi. Dans de nombreuses correspondances des marchands assyriens ces derniers, accusés d'avoir fait des affaires officieuses ou d'avoir reçu des pots de vin, viennent plaider leur cause devant le Roi en arguant que les contrôleurs étaient sur place lors des dites transactions. Le Roi entend alors les contrevenants ainsi que les témoins⁶³⁴.

Le *Digeste* prévoit plusieurs exonérations de sanctions pour un mineur qui se serait trompé dans les estimations et déclarations des marchandises: il ne sera pas considéré qu'il a fraudé mais qu'il a agi par erreur⁶³⁵. L'erreur n'exonère pas pour autant le contrevenant de toute sanction mais lui permet d'avoir une sanction plus clémente. Ainsi les empereurs Sévère et Antonin ont décidé que le contribuable qui a commis une erreur et non une fraude, ne voit pas sa marchandise confisquée mais doit s'acquitter du double des droits qu'il aurait dû payer⁶³⁶. Par contre, si fraude est avérée, le contribuable ne peut se voir accorder un allègement de la charge ou une révocation de sa sentence⁶³⁷.

⁶³² TACITE, *Annales*, II, 37-38. Principe repris au *Digeste*, D., 50, 5, 5, 2.

⁶³³ D., 50, 5, 5, 2.

⁶³⁴ AbB 2 11, n° archibab T96. « Dis à Sin-iddinam : ainsi parle Hammu-rabi. Šumman-la-ilum m'a parlé ainsi, en disant : « A Bad-Tibira, il y a eu de(s) pot(s) de vin et il y a (à la fois) des hommes qui ont perçu le(s) pot(s) de vin et des témoins qui connaissent ces faits." Il m'a parlé ainsi. Comme tu vois, je viens d'envoyer chez toi ce Šumman-la-ilum, 1 cavalier et 1 soldat régulier. Lorsque tu verras ma présente tablette, enquête sur cette affaire, et s'il y a eu de(s) pot(s) de vin, scelle et envoie-moi l'argent et tout ce qu'ils ont perçu dans le pot de vin. Fais conduire devant moi les hommes qui ont perçu le pot de vin et les témoins qui connaissent (ces) faits, que Šumman-la-ilum te montrera! ».

⁶³⁵ D., 39, 4, 9.

⁶³⁶ D., 39, 4, 10.

⁶³⁷ Code Livre X, 9, 1

Le contribuable de bonne foi peut aussi bénéficier de délais de paiement. Ainsi le *Digeste* prévoit que lorsque les débiteurs du fisc demandent « un délai pour se procurer de l'argent, on ne doit pas le leur refuser ». L'estimation de ce temps est laissée à l'arbitrage du juge jusqu'à trois mois pour les sommes les plus importantes, deux mois pour les autres, « un plus long espace de temps devait être demandé à l'Empereur »⁶³⁸.

Enfin, les Romains posent le principe du droit à la défense dans le cadre des actions du fisc. Ainsi sous l'Empereur Volusien « ceux à l'égard des biens de qui le fisc peut exercer quelque droit, doivent avoir la faculté de se défendre, car il n'est point permis que le fisc s'empare de la fortune de ceux qui n'ont point été condamnés et dont le procès est encore pendant »⁶³⁹.

Le *Gnomon de l'idologue* prévoit également le pardon pour les personnes qui ont omis de se déclarer au cens s'ils régularisent leur situation dans les 3 ans « Les personnes poursuivies pour ne s'être pas déclarées par écrit au dernier recensement, obtiennent leur pardon si la déclaration supplémentaire est faite dans les trois ans »⁶⁴⁰.

Le dialogue fiscal ne concerne pas uniquement l'autorité et les individus : il peut aussi s'engager entre l'autorité et un groupe. L'autorité de tutelle accepte le dialogue et écoute les doléances que l'ensemble de la population lui fait remonter. Cela a été le cas à Rome, lors de la révolte des cités alliées qui, accablées par les dettes, ont envoyé des émissaires plaider leur cause pour ne pas avoir à donner une nouvelle contribution de guerre. L'Empereur a répondu favorablement à ces doléances car d'autres cités alliées plus riches ont accepté de prendre à leur charge ces contributions. Quant aux femmes romaines que les Triumvirs ont voulu soumettre à l'impôt, elles ont plaidé leur cause devant le prince. Ce dernier a accepté de les exonérer d'impôt et de reporter la charge uniquement sur les plus riches d'entre elles⁶⁴¹.

L'autorité peut aussi envisager des solutions plus généreuses. Nous trouvons un exemple de clémence fiscale pour les déserteurs qui ont accepté de revenir. Sous Marc Aurèle, en Égypte, les troubles politiques et les révoltes ont accentué la pression fiscale ce qui a eu pour conséquence l'*anachorèse*, la désertion fiscale. Un édit pris en 154 ap. J.-C., par le préfet d'Égypte, Sempronius, a amnistié toutes les personnes qui avaient fui et les a exemptées de nomination à des liturgies, à condition que leur retour d'exil ait lieu dans les trois mois suivant la publication de l'édit⁶⁴².

⁶³⁸ *D.*, 49, 45, 8-10.

⁶³⁹ Code, X, I, 7. Code, X, I, 7 : « Defensionins, facultas danda est his quibus aliquam inquietudinem fiscus infert : cum facultates eorundem, adhuc controversia pendente, inquietari describique fas non sit ».

⁶⁴⁰ *Gnomon de l'idologue* § 63

⁶⁴¹ APPIEN, *Guerre civile*, IV, 36. « Le jour suivant, ils réduisirent de quatorze cents à quatre cents le nombre de femmes qui devaient présenter une évaluation de leurs biens et décrétèrent que tous les hommes qui possédaient plus de cent mille drachmes, qu'ils fussent citoyens, étrangers, affranchis, prêtres, de quelque nationalité que ce fût sans aucune exception, leur prêteraient (avec même crainte de pénalité et également des délateurs) à intérêt la cinquantième partie de leur propriété et fourniraient le revenu d'un an pour les dépenses de la guerre ».

⁶⁴² *BGU* II, 372 (= Wilcken, *Chrest.*, 19) Cf. Lewis, Reinhold, *Roman civilization* II, p. 294-299, cite par M. Hirt Raj, *Médecins et malades de l'Égypte Romaine : étude socio-légale de la profession médicale et de ses praticiens du Ier au IVe siècle ap. J.-C.*, Leiden, Boston, 2006, p.104.

L'édit a été traduit par Zaccaria STRASSI, *L'édito di M. Sempronius Liberalis*, trieste, 1988: « E affinchè facciano cio con maggior zelo e più volentieri, sappiano che chi per questo motivo è ancora segnato (nelle apposite liste) godrà della benevolenza e del favore del grandissimo Imperatore, che concede anche che non ci sia alcuna

L'autorité de tutelle pouvait aussi faire aussi preuve de mansuétude en tenant compte de la situation économique du contribuable.

§2. — La rémission des dettes

Nous avons vu que l'endettement peut être à l'origine de la soustraction fiscale. Les ménages écrasés par le poids des dettes ne parviennent plus à s'acquitter de leurs frais fixes ainsi que de leurs contributions fiscales.

Ce phénomène est très ancien puisqu'en Mésopotamie les édits de *misharum* permettent aux rois mésopotamiens, à certaines périodes, en général lors de leur avènement, d'annuler les dettes de la population la plus fragile. Ces mesures n'ont qu'une valeur rétroactive et annulent les dettes privées et les dettes du palais. L'édit du roi Ammi Saduqa prévoit la remise des dettes des tributaires du palais⁶⁴³ « le collecteur ne devra pas engager de poursuites contre la maison d'un tributaire ». L'édit prévoit aussi des remises pour les groupements des marchands chargés de commercialiser les productions excédentaires du domaine royal.

Le Karum de Babylone, les Karum du pays et le râ'ibânum qui ont été assignés à un collecteur par la tablette du Nouvel An – leurs arriérés depuis l'an 21 d'ammi-ditana jusqu'au moins i de l'an 1 d'ammi-Saduqa, du fait que le roi a institué la restauration pour le pays, sont remis ; le collecteur ne devra pas engager de poursuite⁶⁴⁴.

Ces dispositions doivent de relancer la consommation en allégeant le fardeau des plus démunis, afin qu'ils puissent aussi s'acquitter de leurs obligations contributives. Néanmoins l'assyriologue Dominique Charpin note que la population devait être très pauvre puisque on trouve de nouvelles tablettes de prêt alors même que les annulations viennent d'être consenties. D'ailleurs Cécile Michel indique que « les prêts proposés par les Assyriens aux Anatoliens, avec un taux d'intérêt extrêmement élevé et une multiplication des garanties, eurent pour effet le surendettement de certains habitants de Kaniš. Les souverains locaux prirent alors des mesures de rémission des dettes, ces mesures ne s'appliquant que sur les dettes domestiques et ne concernant pas les dettes commerciales »⁶⁴⁵

D'autre part, pour la même période, nous avons déjà parlé de la fuite de certains membres de la population qui n'ont pas pu faire face à leur endettement. Une tablette de correspondance indique que la remise de dettes a permis de faire revenir.

inchiesta (non solo) nei loro confronti, ma nemmeno nei confronti degli altri che per qualsiasi motivo sono stati proscritti dagli strateghi. »

⁶⁴³ Édit Ammi-Saduqa §1.

⁶⁴⁴ Édit Ammi-Saduqa §3. Commentaire D. Charpin, Conférence en ligne du 22 sept.2015, « *l'annulation des dettes de la Mésopotamie à nos jours*, site Unil, Consulté le 11 février 2020.

⁶⁴⁵Cécile MICHEL, « la comptabilité des marchands assyriens de Kaniš (XIX siècles av.J.-C.) », *Comptabilités*, 6 | 2014, mis en ligne le 01 novembre 2014, consulté le 21 décembre 2019.

Il faut absolument que j'aie les trouver que je les sauve pour ceux de leurs frères qui s'étaient enfuis dans l'intérieur du pays, l'ayant appris reviennent. Voilà je me suis dit. Maintenant je vais leur remettre le grain qu'ils ont emprunté, ainsi que son intérêt (...) je délivrerai mon édit et je les apaiserai⁶⁴⁶.

La Bible fait également référence aux remises de dettes accordées tous les sept ans⁶⁴⁷. À Athènes, Solon, dans un vaste programme de réforme sociale, a annulé toutes les dettes publiques et privées⁶⁴⁸. À Rome, nous avons trace d'une remise de dettes du fisc par l'empereur Caracalla en 212 ap. J.-C⁶⁴⁹. Nicole Corbier note que grâce à son *indulgencia principis*⁶⁵⁰, l'Empereur peut accorder des remises, dans le domaine fiscal. Enfin, certaines provinces alliées de Rome ont aussi vu leurs dettes effacées.

Selon moi, le but auquel doit tout ramener celui qui commande, c'est de rendre heureux le plus possible ceux qui obéissent. Tel est, tel a toujours été votre plus cher désir depuis que vous avez mis le pied en Asie. La renommée vous rend ce témoignage, que toutes les bouches confirment. Oui, je le répète, et les citoyens, et les alliés, et les esclaves, et jusqu'aux brutes elles-mêmes, enfin tout ce que le sort a mis dans les mains d'un homme, a droit à ce qu'on s'inquiète de son bien-être et de ses intérêts. Encore une fois, je sais que l'opinion universelle vous rend justice. Les villes ne contractent plus de dettes, et plusieurs se sont vues par vos soins soulagées de l'énorme fardeau des anciennes⁶⁵¹.

À cela s'ajoute des allègements de taxes, comme le précise Tacite à la suite du tremblement de terre en Asie qui a affecté les villes de Byzance et Cos en 53 ap. J.-C.

Cependant Tibère, sans interrompre un instant ses travaux accoutumés, et cherchant sa consolation dans les soins de l'empire, réglait les droits des citoyens, écoutait les prières des alliés. Les villes de Cibyra en Asie, d'Aegion en Achaïe, avaient été ruinées par des tremblements de terre. Des sénatus-consultes, rendus à la demande du prince, les déchargèrent pour trois ans de l'impôt⁶⁵².

⁶⁴⁶ ARM 4 16 Lettre de Yasmah-Addu à son père Samsi-Addu, commentaire D. Charpin, Conférence en ligne l'annulation des dettes, site collège de France, Consulté le 11 février 2020.

⁶⁴⁷ Deutéronome, XV 7 : 11 : Personne ne doit refuser de prêter à son frère pauvre en disant : « voilà bientôt la septième année, l'année de la remise »

⁶⁴⁸ ARISTOTE, *Constitution d'Athènes*, XXIX, VI, « Devenu maître du pouvoir, Solon affranchit le peuple, en défendant que dans le présent et à l'avenir la personne du débiteur servît de gage. Il donna des lois et abolit toutes les dettes, tant privées que publiques. C'est la réforme qu'on appelle la délivrance du fardeau (*sisachtie*), par allusion à la charge qu'ils avaient comme rejetée de leurs épaules »

⁶⁴⁹ D., 49, 5,5,3, Remise accordée aux provinces avec pour contrepartie l'obsequium et la fides de ces provinces.

⁶⁵⁰ Cf le commentaire de M.CORBIER, « Cité, territoire et fiscalité ». In: Epigrafia. Actes du colloque international d'épigraphie latine en mémoire de Attilio DEGRASSI pour le centenaire de sa naissance. Actes de colloque de Rome (27-28 mai 1988) Rome : École Française de Rome, 1991. p. 629-665. (*Publications de l'École française de Rome*, 143)

⁶⁵¹ CICÉRON, *Lettre à Atticus* : Q, I,1,8,

⁶⁵² TACITE, *Annales*, XII, 61-62

Anne Ganglof indique que certains empereurs comme Sévère Alexandre ont su faire preuve de mansuétude envers les provinces notamment pour alléger la charge du contribuable et soulager les finances des cités grecques⁶⁵³.

Le dialogue, la rémission des dettes sont autant de mesures qui s'inscrivent dans un processus qui vise à rétablir la confiance entre le contribuable et l'autorité de tutelle.

§3. — L'autorité de tutelle à l'écoute de l'intérêt communautaire

Un prince doit être le garant de la justice y compris de la justice fiscale, c'est le conseil donné aux plus grands dès l'antiquité. Suétone cite Tibère « le travail d'un bon berger est de tondre ses moutons non pas de les écorcher »⁶⁵⁴. Mais justice fiscale ne veut pas dire absence d'impôt. Notons que certains dirigeants ont parfois voulu se montrer encore plus généreux et ont envisagé de supprimer les taxes surtout après les plaintes de la population victime des abus des publicains. Cependant ils ont été rappelés à la raison par leur entourage ou par le sénat qui a argumenté que l'État ne peut se passer de ressources. Cela a été le cas sous Néron. Tacite indique qu'un conflit a opposé Néron, qui va voulu supprimer certaines taxes, au Sénat qui a voulu au contraire les maintenir. Pour défendre leur point de vue, les sénateurs ont fait valoir qu'il n'est pas nécessaire de modifier ces levées d'impôts

Les sénateurs, après avoir beaucoup loué la générosité du prince, en arrêterent l'élan. Ils lui représentèrent que c'en était fait de l'Empire, si l'on diminuait les revenus qui soutenaient sa puissance; que, les péages supprimés, on ne manquerait pas de demander aussi la suppression du tribut⁶⁵⁵.

Il faut donc, par le dialogue fiscal, restaurer la confiance et reprendre la pédagogie fiscale qui conduisent au consentement à l'impôt. À Rome dans son discours, Mécène conseille à César de fixer un impôt par capitation « que personne n'en soit exempt, car tous en recueilleront l'utilité »⁶⁵⁶.

À Athènes, Aristote propose une vision plus égalitaire de la cité afin de ne pas voir dans l'État que des « maîtres et des esclaves ». Pour le philosophe il y a les trois classes : les riches, les pauvres et la classe moyenne. C'est vers cette dernière qu'un bon législateur doit trouver l'équilibre. « Ces positions moyennes sont aussi les plus sûres pour les individus qui ne convoitent point alors comme les pauvres, la fortune d'autrui et leur fortune n'est point convoitée par autrui comme celle des riches l'est ordinairement par l'indigence »⁶⁵⁷. Aristote fait également remarquer que cette classe moyenne ne s'insurge jamais.

⁶⁵³ Cf commentaire sur les remises Anne GANGLOFF, *Pouvoir impérial et vertus philosophiques. L'évolution de la figure du bon prince sous le Haut-Empire*, Boston, Brill, 2019, p.403

⁶⁵⁴ SUÉTONE, *Les douze vies de César, Tibère*, 32.

⁶⁵⁵ TACITE, *Annales*, XIII, 50,1.

⁶⁵⁶ DION, *Histoire romaines*, II, 6.

⁶⁵⁷ ARISTOTE *Politique*, VI, 8 7.

Les grandes cités ne doivent leur tranquillité qu'à la présence des fortunes moyennes, qui y sont si nombreuses. Dans les petites, au contraire, la masse entière se divise très facilement en deux camps sans aucun intermédiaire, parce que tous, on peut dire, y sont ou pauvres ou riches. C'est aussi la moyenne propriété qui rend les démocraties plus tranquilles et plus durables que les oligarchies, où elle est moins répandue, et a moins de part au pouvoir politique, parce que le nombre des pauvres venant à s'accroître, sans que celui des fortunes moyennes s'accroisse proportionnellement, l'État se corrompt et arrive rapidement à sa ruine⁶⁵⁸.

En Grèce, les cités qui dans un premier temps avaient rejeté l'hégémonie d'Athènes, ont établi avec elle le principe de la paix et de la concorde autour d'une unité fiscale de lever d'impôt afin de rassembler une flotte dans un intérêt commun: la lutter contre Sparte. L'orateur Isocrate, rappelle ainsi qu'« il est impossible d'avoir la paix assurée si nous ne faisons pas en commun la guerre contre ces barbares »⁶⁵⁹.

Si la restauration de la confiance apparaît comme une priorité entre les contribuables et l'autorité en charge de la collecte de l'impôt, elle doit également être étendue à tous les acteurs économiques et politiques et ne peut s'envisager que par l'instauration d'une certaine moralisation de la vie publique afin de lutter contre le sentiment d'inégalité et d'injustice.

Section IV.—La moralisation de la société

Cependant, malgré toutes les mesures précédemment citées, la confiance ne peut être rétablie si le sentiment d'inégalité et d'injustice perdure entre les contribuables par manque de transparence. C'est pourquoi la moralisation de la société (§1) et celle de la vie politique sont essentielles (§2). Le rétablissement de la confiance peut aussi passer par une sorte d'interventionnisme de l'autorité de tutelle dans la sphère économique (§3).

§1. — La moralisation de la vie communautaire

Tout d'abord la moralisation de société a été envisagée par l'établissement des lois somptuaires. En effet, nous avons indiqué parmi les origines de la soustraction à l'impôt l'accroissement des inégalités et le sentiment d'injustice. Cela a été le cas notamment avec l'affichage en place publique, par certains, de leurs signes extérieurs de richesse qui a augmenté ce sentiment. Ainsi une des réponses de l'autorité, dès l'antiquité, a été de réguler l'exposition des richesses par l'application de lois somptuaires.

⁶⁵⁸ ARISTOTE *Politique*, VI, 8, 9.

⁶⁵⁹ ISOCRATE, *Panégryrique*, 173. Vers 355 av. J.-C.

Platon propose de créer une loi somptuaire pour régler les mariages et limiter le nombre de convives, « Limiter le nombre à cinq amis ou amies de chaque famille et de même autant de parents et familiers de chaque côté (...) Personne ne fera une dépense disproportionnée avec sa fortune »⁶⁶⁰. Platon évoque aussi la loi visant à limiter les dépenses pour des funérailles trop luxueuses.

Mais Démétrios nous dit encore que ce luxe des funérailles et des tombeaux avait repris de nouveau, luxe qui est maintenant bien près de s'établir à Rome, et il réduisit lui-même cet abus par une loi [...]. Il réduisit non seulement la dépense, mais le temps, car il ordonne d'emporter les corps avant la levée du jour. Il fixa du moins une limitation pour les tombeaux neufs, car il ne voulut pas que l'on plaçât sur le monceau de terre autre chose qu'une colonne qui ne devait pas être haute de plus de trois pieds, une table ou une vasque, et il avait nommé un fonctionnaire spécial chargé de veiller à l'exécution de ces mesures⁶⁶¹

À cela s'ajoute la régulation des bonnes mœurs. Le théâtre de Plaute évoque les gynéconomes « *gynaikonomos* » qui sont des magistrats, chargés de surveiller les bonnes mœurs comme les ornements et parures des femmes, surtout pour garantir l'*eikonimia*⁶⁶².

À Rome, la *lex Orchia* a été proposée par le Tribun du peuple Orchius en vue de réguler les festins. Il s'agit de limiter le nombre des convives⁶⁶³. En 161 av. J.-C., la *lex Fannia* vise à limiter les dépenses des repas. La loi Aemilia⁶⁶⁴ limite la nature des mets et le genre.

Attendu que le luxe des festins nuisait à la république plus qu'on ne pourrait se l'imaginer ; car la chose était venue à un tel point, que plusieurs jeunes gens ingénus trafiquaient de leur liberté et de leur vertu pour satisfaire leur gourmandise, et que plusieurs citoyens romains arrivaient au comice, gorgés de vin, et décidaient, ivres, du sort de la république. La loi Fannia surpassait la sévérité de la loi Orchia, en ce que cette dernière ne faisait que circonscrire le nombre des convives, ce qui n'empêchait pas de manger son bien avec un petit nombre de personnes ; tandis que la loi Fannia borna la dépense des repas à cent as : ce qui lui fit donner par le poète Lucilius, avec sa causticité ordinaire, le nom de *centussis*⁶⁶⁵

César « veilla surtout à l'observation des lois somptuaires, et il envoyait dans les marchés des gardes qui saisissaient les denrées défendues et les portaient chez lui. Quelquefois, même des licteurs et des soldats allaient, par son ordre, enlever jusque sur les tables des dîneurs ce qui avait pu échapper à la surveillance de ces gardes »⁶⁶⁶. La *lex oppia* a interdit aux femmes de se

⁶⁶⁰ PLATON, *Les lois*, VI, 775 a-b.

⁶⁶¹ PLATON, *Les lois*, II, 25-26, [63-66 = Démétrios de Phalère, *FGrH* 228 F 9 (Jacoby)] éd. et trad. G. DE PLINVAL, CUF, 1959 ; voir le commentaire sur les Gynéconomes en Grèce : L. PILOT, « À l'ombre des maris ». In Bodiou, L., MEHL, V. OULHEN, J. PROST, F., § J. WILGAUX (Eds), *Chemin faisant: Mythes, cultes et société en Grèce ancienne*. Mélanges en l'honneur de Pierre BRULÉ. Presses universitaires de Rennes, p.87-113.

⁶⁶² ARISTOTE, *Politique*, VI, 8, 22-23, 1322b37-1323a6.

⁶⁶³ MACROBE, *Saturnale*, III, 7

⁶⁶⁴ GELLIUS, II, 24

⁶⁶⁵ MACROBE, *Sat.*, III, 17

⁶⁶⁶ SUETONE, *Diu. Iul.*, 43

parer de bijoux de plus d'une demi once d'or et de se rendre au forum avec leur propre char⁶⁶⁷. Cette loi aurait été inspirée à Caton par une loi grecque « attribuée à Lycurgue qui l'interdisait pour que les femmes du peuple ne soient pas humiliées par les riches »⁶⁶⁸.

Enfin, toujours dans un souci de transparence, un procédé moralisateur est en vigueur nous appelons de nos jours le « *name and shame* »⁶⁶⁹. La fraude cause un préjudice à la société, l'auteur doit donc en supporter les conséquences. Comme pour tout préjudice, il faut une réparation garante de la paix sociale. L'agent coupable doit rendre des comptes mais, lorsqu'il le fait, c'est au fisc qu'il en rend. Il paie les sommes fraudées auxquelles s'ajoutent les pénalités et les sanctions. Mais cela ne suffit pas. En cas de faute grave, l'autorité peut aussi lui imposer une sanction destinée à lui faire prendre conscience de l'immoralité de son acte en l'exposant sur la place publique pour lui faire honte. Il apparaît important de porter à la connaissance de la population le nom des fraudeurs, à la fois pour l'exemple mais aussi pour les mettre face à leur conscience.

À Athènes, Xénophon leur envoie cet avertissement : « Que tu paraisses être en deçà de ces obligations et, je le sais, les Athéniens te châtieront comme s'ils te prenaient à voler leurs propres biens »⁶⁷⁰. À Rome, Tacite raconte le procès de fraudeurs qui ont détourné à leur profit les sommes d'une succession tout en éludant les droits du fisc. Parmi eux un notable, Marcellus : si celui-ci n'a pas été sanctionné pénalement l'historien relève qu'il n'a échappé pas au déshonneur.

La même année, furent commis à Rome deux crimes particulièrement notables, l'un du fait d'un sénateur, l'autre par l'audace d'un esclave. Il y avait un ancien préteur, Domitius Balbus, qui, à la fois par sa longue vieillesse et parce qu'il n'avait pas d'enfants et possédait de l'argent, était exposé à faire l'objet de manœuvres. L'un de ses proches, Valerius Fabianus, destiné à une carrière sénatoriale, lui supposa un testament, avec, comme complices, Vinicius Rufinus et Terentius Lentinus, des chevaliers romains ; à ceux-ci s'associèrent Antonius Primus et Asinius Marcellus. Antonius n'avait peur de rien ; Marcellus, à qui son arrière-grand-père Asinius Pollion conférait quelque illustration, était considéré comme de mœurs honorables n'eût été qu'il estimait que la pauvreté est le plus grand des maux. Donc Fabianus fait sceller le testament en prenant comme témoins les personnages que j'ai nommés et d'autres, d'un moindre rang. Cela fut prouvé devant le sénat ; Fabianus et Antonius sont condamnés, avec Rufinus et Terentius, en vertu de la loi Cornelia. Marcellus, en souvenir de ses ancêtres et grâce aux prières de Caesar, échappa au châtement mais non au déshonneur⁶⁷¹.

Cette exigence de transparence qui s'applique dans la sphère privée est plus forte encore quand il s'agit de l'autorité de tutelle.

⁶⁶⁷ Tite Live, *Histoire romaine*, XXXIV, 3 « Cette loi, portée par le tribun C. Oppius, sous le consulat de Q. Fabius et de Ti. Sempronius, au fort de la guerre punique, défendait "aux femmes d'avoir plus d'une demi-once d'or, de porter des vêtements de diverses couleurs, et de faire usage de voitures à Rome, ou dans d'autres villes, ou à un mille de leur enceinte, sauf le cas de sacrifices publics ».

⁶⁶⁸ Plutarque, *Mor.*, 842a, Cité par BONNEFOND-COUDRY Marianne. « Loi et société : la singularité des lois somptuaires de Rome ». In: *Cahiers du Centre Gustave Glotz*, 15, 2004. p. 138.

⁶⁶⁹ Art. 1729 A bis CGI.

⁶⁷⁰ XÉNOPHON, *Économique*, II, 6-7.

⁶⁷¹ TACITE, *Annales*, XIV, 40.

§2. — La moralisation de la vie politique

La transparence est aussi nécessaire dans la vie politique et ceci de tout temps. La reddition des comptes et la tenue d'une comptabilité permettent un meilleur contrôle de l'utilisation des fonds publics. Dès la période grecque, Aristote suggère la mise en place de contrôles de comptes publics et la tenue de la comptabilité par les magistrats en poste dont il donne plusieurs exemples.

Pour éviter du reste la dilapidation des revenus publics, qu'on fasse rendre les comptes en présence de tous les citoyens assemblés, et que des copies en soient affichées dans les phratries, les cantons et les tribus ; et pour que les magistrats soient intègres, que la loi ait soin de payer en honneurs ceux qui se distinguent par leur bonne administration⁶⁷².

Ils veilleront au maintien des lois, à la reddition des comptes et agiront, en toute chose, selon ce qu'ils jugeront utile⁶⁷³.

Le jour même où les apodectes reçoivent les fonds, ils les répartissent entre les différents magistrats ; le lendemain, ils présentent au Conseil, inscrit sur une tablette, le compte des sommes qu'ils ont fournies, en donnent lecture, et demandent, en séance du Conseil, qu'on leur signale toute irrégularité commise par un magistrat ou un particulier à l'occasion de la répartition des fonds. Quelque irrégularité est-elle signalée, ils mettent la question aux voix⁶⁷⁴.

L'autorité doit faire en sorte d'établir ou de rétablir la sécurité juridique afin que chaque contribuable connaisse le montant de sa contribution et que celle-ci ne soit pas réclamée de façon aléatoire. Cette nécessité de la sécurité juridique est réclamée par Mécène dans son discours à César.

Établis partout des percepteurs qui, durant le temps de leur perception, seront chargés de lever sur chaque revenu la somme qu'il doit rapporter. Cette mesure leur rendra la levée plus facile et ne procurera pas une faible utilité aux contribuables : je veux parler ici de l'avantage, pour les débiteurs, de payer peu à peu les sommes portées sur les rôles et de ne pas se les voir, après un court instant de repos, exiger toutes en bloc et d'un seul coup⁶⁷⁵.

⁶⁷² ARISTOTE, *Politique*, 1309a.

⁶⁷³ ARISTOTE, *Constitution D'Athènes*, XXX, 31, 2, « περὶ τῶν νόμων καὶ τῶν εὐθυνῶν καὶ τῶν ἄλλων πράττειν ἢ ἂν ἠγῶνται συμφέρειν. τοῖς δὲ νόμοις οἳ ἂν τεθῶσιν περὶ τῶν πολιτικῶν χρῆσθαι, καὶ μὴ ἐξείναι μετακινεῖν μηδ' ἐτέρους θέσθαι ».

⁶⁷⁴ ARISTOTE, *Constitution D'Athènes*, XXX, 48, 2. « τῇ μὲν οὖν προτεραίᾳ δέχονται τὰς πάσας καὶ μερίζουσι ταῖς ἀρχαῖς, τῇ δ' ὕστεραίᾳ τὸν τε μερισμὸν εἰσφέρουσι γράψαντες ἐν σανίδι καὶ καταλέγουσιν ἐν τῷ βουλευτηρίῳ, καὶ προτιθέασιν ἐν τῇ βουλῇ, εἴ τις τινα οἶδεν ἀδικοῦντα περὶ τὸν μερισμὸν ἢ ἀρχοντα ἢ ἰδιώτην, καὶ γνώμας ἐπιψηφίζουσιν, ἐάν τις τι δοκῇ ἀδικεῖν ».

⁶⁷⁵ DION, *Histoire Romaine*, LII, 28.

Léopold Migeotte souligne qu'à l'époque hellénistique, « Les décisions concernant les finances publiques étaient prises par le conseil et les assemblées de citoyens qui se prononçaient et devaient approuver les redditions des comptes des magistrats »⁶⁷⁶.

Au V^e av. J.-C., le décret du trésor de l'Acropole prévoit déjà une double vérification.

Les trente vérificateurs en exercice tiendront avec exactitude le compte des sommes dues aux dieux, et jusqu'à la réunion des vérificateurs, c'est le Conseil qui sera souverain.

Les prytanes remettront l'argent en même temps que la reddition des comptes du Conseil et effaceront les sommes une fois qu'elles auront été remises, en demandant les tableaux et les bordereaux, et en contrôlant si ces sommes figurent quelque part ailleurs⁶⁷⁷.

Il est également prévu une reddition des comptes à la sortie de la charge publique, d'ailleurs la loi interdit de couronner un magistrat encore en fonction tant qu'il n'a pas publié ses comptes et fait l'objet d'une proclamation⁶⁷⁸. Nous connaissons cette disposition dans le cadre du procès entre Eschine et Ctésiphon dont Démosthène est l'avocat. En effet Ctésiphon a proposé un décret visant au couronnement de Démosthène pour son action en faveur d'Athènes. Eschine conteste ce couronnement car Démosthène n'a pas rendu ses comptes.

Eschine de Cothoce, fils d'Atromète, a déposé entre les mains de l'Archonte une accusation contre Ctésiphon d'Anaphlyste, fils de Léosthène, pour avoir présenté un décret contraire aux lois, portant qu'il faut couronner d'une couronne d'or Démosthène de Poëania (...) Que le Peuple couronne d'une couronne d'or Démosthène de Paeania, fils de Démosthène, pour sa vertu, son zèle constant envers tous les hellènes et le Peuple Athénien, pour sa loyauté, pour ses actions, ses discours, qui ne cessent de procurer le plus grand bien du Peuple, et pour son ardeur à le servir de tout son pouvoir toutes choses fausses, contraires aux lois, qui ne permettent, 1^o d'insérer des mensonges dans les actes publics; 2^o de couronner un comptable; or Démosthène est préposé à la réparation des murs et caissier du théâtre; 3^o de proclamer la couronne sur la scène, aux Dionysies, pendant les tragédies nouvelles, mais bien dans le Conseil, si le Conseil la décerné et, si c'est la ville, dans le Pnyx, à l'assemblée.

À Rome, l'Empereur Auguste a fait établir un *brevariarum Totius imperii* qui centralise, hommes, soldats, trésor, revenus publics⁶⁷⁹. Cela permet aussi d'avoir une meilleure connaissance de l'empire romain. Tacite et Suétone nous renseignent aussi sur le testament d'Auguste *res gestae lège*, sur les sommes léguées au peuple, à la plèbe et aux soldats⁶⁸⁰. Toujours à Rome, l'établissement d'une comptabilité pour les comptes publics a été introduite sous la questure de M. Frontéius. Elle a rendu difficile la fraude des magistrats en poste. Ainsi Cicéron, pour défendre son client accusé de fraude, invoque cet argumentaire. Il indique que la

⁶⁷⁶ L. MIGEOTTE, *La cite grecque, les citoyens et les finances publiques*, Études classiques 70, 2002, p.13-26.

⁶⁷⁷ IG³, 1-2, 52, Syll.91, SEG 3, 17; 10, 45; 12, 18; 13, 5; 14, 5, G. Pfohl, *Griechische Inschriften*, München 1965, n° 98.

⁶⁷⁸ DÉMOSTHÈNE, *Sur la couronne*, 377 : « Que si sans ajouter, après la reddition des comptes, il veut que l'on me couronne et que cet honneur soit proclamé sur le théâtre, ma conduite politique doit pareillement décider si je mérite, ou non, la couronne ».

⁶⁷⁹ TACITE, *Annales*, 1, 11 ; Suétone, *V.A.*, 101.

⁶⁸⁰ TACITE, *Annales*, I, 8, 3 ; SUÉTONE *Aug.*, 101, 3.

fraude comptable, pour un magistrat en charge des finances publiques, est difficile à dissimuler car il suffit de comparer les livres de recettes entrées/sorties pour la découvrir. Ainsi pour pouvoir frauder, il faut avoir recours à la concussion et à la corruption de certains fonctionnaires ou témoins.

Cicéron, dans son plaidoyer pour Flaccus accusé de malversations dans la cité de Temnos d'Eolide, indique qu'il « a affaire à une cité très minutieuse et très exacte dans ses écritures, où l'on ne peut déplacer un sou sans l'intermédiaire de cinq prêteurs, de trois questeurs, de quatre banquiers d'État, qui, dans cette cité, sont élus par le peuple »⁶⁸¹.

À cette obligation de reddition des comptes, s'ajoute celle d'une meilleure gestion des fonds publics. La dépense publique doit être envisagée avec rigueur afin de ne pas grever les finances de la cité. Ainsi, Mécène conseille à César de contrôler les dépenses municipales telles que l'entretien des bâtiments, l'organisation de concours, de jeux du cirque et de certaines liturgies.

Qu'ils ne s'épuisent pas en dépenses pour donner des combats nombreux et variés, afin de ne pas se ruiner par de vaines recherches et de ne pas entrer dans des luttes de rivalité insensée. Qu'ils aient cependant des fêtes et des spectacles, excepté les jeux du cirque qui se célèbrent chez nous, sans toutefois qu'il en résulte un dommage pour le trésor public ou pour les fortunes particulières, ni qu'aucun étranger soit forcé de dépenser quoi que ce soit chez eux, ni que la nourriture à perpétuité soit sans distinction donnée à tous ceux qui ont remporté la victoire dans quelque lutte. Il n'est pas raisonnable, en effet, que les riches soient forcés de faire des dépenses hors de leur patrie, et les prix offerts aux combattants par leurs concitoyens suffisent amplement ⁶⁸².

Dion Cassius⁶⁸³ indique que Marcin et Antonin ont engagé une politique budgétaire restrictive afin de se prémunir d'une augmentation des charges en gelant une partie de leur stock monétaire. De même, lorsque les temps sont difficiles, les classes dirigeantes doivent montrer l'exemple. Denys de Syracuse, pour trouver des recettes, a demandé aux femmes de donner leurs ornements et a déposé ceux de sa femme pour montrer l'exemple⁶⁸⁴.

La moralisation de la vie publique passe aussi par le retour de l'exemplarité de la classe dirigeante. Voilà ce que dit à ce propos Tite Live, « Si donc nous désirons que le peuple équilibre et entretienne des flottes, et que les particuliers n'hésitent pas à fournir des rameurs, commençons par nous imposer »⁶⁸⁵. Cette exigence d'exemplarité des dirigeants n'est donc pas nouvelle. En effet, les cas de corruption, les détournements de fonds publics, les conflits d'intérêt gangrènent la vie publique et renforcent la perte de confiance du contribuable. C'est pourquoi, dans l'antiquité, de nombreuses mesures permettent de sanctionner les responsables politiques ou les dirigeants qui se seraient livrés à des malversations. En Mésopotamie, les gouverneurs et les intendants doivent prêter serment dès leur entrée en fonction .

⁶⁸¹ CICÉRON, *Pro Flacco*, 44.

⁶⁸² DION, *Histoire romaine, discours de Mécène à César*, II, 29.

⁶⁸³ DION, *Histoire romaine*, LXXVIII, 11, 3 ; LXXIII, 8, 3.

⁶⁸⁴ ARISTOTE, *Économiques*, II, XXI, 1349a.

⁶⁸⁵ TITE LIVE, *Annales*, XXVI, 36.

Le serment des intendants était le suivant

Je jure que je ne l'ai pas pris ni n'ai dit à quelqu'un de le prendre, peu ou prou, ni ne l'ai vendu, ni ne l'ai mis en dépôt pour ma succession, ni ne l'ai donné à quelque humain que ce soit en contre-don ou en cadeau⁶⁸⁶.

Quant aux gouverneurs ils jurent en ces termes :

Sur le butin et sur quoi que ce soit sur lequel Zimrî-Lîm mon seigneur m'a installé comme ebbum et inspecteur, je jure que je n'ai rien pris, que je ne prendrai rien, que je ne volerai rien, que je ne vendrai rien, que je ne mettrai rien de côté, que je ne donnerai rien à quiconque comme faveur ou prêt préférentiel. Et si quelqu'un qui est son supérieur prend du grain ou de la laine et que je le voie, que je l'apprenne ou qu'on me le dise, (je jure que) je ne lui trouverai pas d'excuse, que le jour même je le dirai à Zimrî-Lîm mon seigneur (ou) que je le lui écrirai et que je ne le cacherai pas⁶⁸⁷.

La correspondance est importante entre les gouverneurs et le Roi, elle montre qu'il est essentiel pour les membres de l'administration du palais de signaler les difficultés qu'ils peuvent rencontrer sur place et qui peuvent susciter des mécontentements.

Comme l'atteste la correspondance suivante, ils sont soucieux de prouver qu'ils accomplissent consciencieusement leur mission.

Alors, pourvu que, demain, mon seigneur ne dise pas : « Depuis que tu es arrivé, tu n'as pas arrêté de ruiner ce district ! » Que mon seigneur ne me fasse pas de reproche avant que mon séjour dans ce district ne se soit prolongé ! Que mon seigneur écrive à ses serviteurs Sammêtar et (H)aqba-ahum (d'examiner la situation de ce district et de faire leur rapport à mon seigneur.)

De même dans la constitution d'Athènes, Aristote note que les magistrats doivent également prêter serment « Les Quatre Cents désigneront les magistrats et rédigeront la formule du serment qu'ils doivent prêter »⁶⁸⁸. Aristote indique que les magistrats chargés des comptes et de la manipulation des fonds publics sont tenus également respecter la constitution et de se soumettre aux lois.

L'exercice des fonctions suprêmes demande dans ceux qui les obtiennent trois qualités : d'abord un attachement sincère à la constitution, une grande capacité pour les affaires, et en troisième lieu, une vertu et une justice analogues, dans chaque espèce de gouvernement, au principe spécial sur lequel il se fonde ; car le droit variant selon les constitutions diverses, il faut nécessairement aussi que la justice se modifie pour chacune d'elles⁶⁸⁹.

⁶⁸⁶ A 3696, n° Archibab T4295. Commentaire Dominique CHARPIN, « Histoire de la Mésopotamie », *Annuaire de l'École pratique des hautes études (EPHE), Section des sciences historiques et philologiques*, 142 | 2011, 17-21. Serment des intendants.

⁶⁸⁷ M.5719, n° Archibab T5166. Serment des gouverneurs.

⁶⁸⁸ ARISTOTE, *Constitution d'Athènes*, XLVII, 31 : « τούτους δὲ τὰς τε ἀρχὰς καταστήσαι, καὶ περὶ τοῦ ὄρκου ὄντινα χρῆ ὁμόσαι γράψαι, »

⁶⁸⁹ ARISTOTE, *Politique*, 1309 a.

À Rome également, a été instauré le serment que le magistrat doit prononcer dès son entrée en charge⁶⁹⁰ mais également à la sortie de cette charge⁶⁹¹. Il est fait en présence de la population au forum. Le magistrat s'engage à respecter toutes les lois. À sa sortie de fonction, il jure ne pas avoir agi contre les lois⁶⁹². À Rome, le *Digeste*⁶⁹³ liste les sanctions contre les contrevenants pour toute mauvaise utilisation ou affectation des fonds publics. Par exemple, il définit de manière très précise les obligations, en matière d'affectation des deniers destinés à l'achat du blé public qui ne peuvent être employés pour d'autres dépenses quand bien même ces dépenses seraient affectées aux biens publics.

L'argent qui a été donné pour acheter du blé ne peut être employé à une autre dépense. Il doit être rendu à la ville. Ainsi si cet argent a été employé à un autre usage qu'à celui pour lequel il était destiné, par exemple à un ouvrage de bains publics, quoiqu'il soit prouvé que cette dépense a été faite de bonne foi, comme l'argent ne pouvait être employé qu'à une acquisition de blé, celui qui était préposé à cette acquisition doit le rendre à la ville⁶⁹⁴.

De plus, des sanctions sont prévues pour ceux qui détourneraient les sommes ou seraient débiteurs des sommes en vue de l'achat de blé public⁶⁹⁵. La question du blé public est très sensible, Néron a dû faire jeter, en présence de la population, le blé pourri qui était devenu impropre à la consommation afin de rassurer ceux qui auraient pu croire que la pénurie est due à des manœuvres frauduleuses pour faire augmenter les cours et affamer le peuple⁶⁹⁶.

La corruption est sanctionnée lorsqu'elle concerne le blé mais elle l'est également dans tous les domaines : « Ceux qui ont rompu une charge publiquement confiée en recevant de l'argent, du crime de concussion sont accusés »⁶⁹⁷. Dans le procès contre Verrès Cicéron⁶⁹⁸ envisage l'action posée par la *lex julia de peculatus*.

La loi julia sur le péculat, défend que personne n'enlève, n'intercepte, ne tourne à son profit quelque chose de l'argent sacré, religieux ou public, ou ne fasse en sorte que quelqu'un ne l'enlève, ne l'intercepte, ne le tourne à son profit, à moins que cela ne lui soit permis par la loi ; et que quelqu'un n'introduise ou ne mêle quelque chose dans l'or, l'argent ou le cuivre public, ou ne fasse en sorte que quelque chose y soit introduit ou mêlé sciemment par dol pour les détériorer⁶⁹⁹.

⁶⁹⁰ TITE LIVE, 31.50.7. Cf Le commentaire de Cristina ROSILLO LÓPEZ, *La corruption à la fin de la République romaine (IIe-Ier s. av. J.-C.) : aspects politiques et financiers*, Thèse Lettres, Neuchâtel, 2005, p. 130.

⁶⁹¹ CICÉRON, *Familliaires*, 5,2,7.

⁶⁹² PLUTARQUE, *Cicéron*, 23, « Ils lui laissèrent seulement la liberté d'y venir, s'il le voulait, pour se démettre de sa charge, et d'en descendre aussitôt. Cicéron y consentit, et monta à la tribune comme pour faire le serment. On écoutait en silence ; mais, au lieu du serment traditionnel, Cicéron en prononça un tout nouveau, et qui ne convenait qu'à lui : il jura qu'il avait sauvé la patrie, et conservé l'empire ».

⁶⁹³ D., 50, 4, *De l'administration des deniers*.

⁶⁹⁴ D., 50, 8, 4.

⁶⁹⁵ D., 50, 8, 1-8.

⁶⁹⁶ TACITE, *Annales*, XV, 18, 5.

⁶⁹⁷ D., 48, 11, 9. Extrait du livre XV des réponses de Papinien. D., 48, 11, 9 : « Extrait du livre XV des réponses de Papinien « ceux qui ont rompu une charge publiquement confiée en recevant de l'argent, du crime de concussion sont accusés ».

⁶⁹⁸ CICÉRON, *2 verr.*, VI.

⁶⁹⁹ D, XLVIII, 13, « *Lege julia peculatus cavetur, ne quis ex pecunia sacra religiosa publicave auferat neve intercipiat neve in rem suam vertat neve faciat, quo quis auferat intercipiat vel in rem suam vertat, nisi cui utique*

La peine de cette action est la déportation et la dépossesion de tous les biens de l'auteur de l'acte⁷⁰⁰. L'action est toutefois prescrite après cinq ans⁷⁰¹. Pour la mauvaise utilisation des fonds publics s'applique aussi *la lex Julia sur le reliquat* : « La loi Julia sur les résidus, punit celui qui a retenu l'argent public destiné à un usage particulier et ne l'a pas employé à sa destination »⁷⁰². Enfin la *lex julia de repetundis* sur la concussion, sanctionne celui qui, étant revêtu de quelque puissance, a reçu de l'argent pour juger ou pour décider quelque chose⁷⁰³.

En 149 av. J.-C., la loi Calpurnia de repetundis a créé une commission permanente pour connaître de ces abus des gouverneurs locaux. Cicéron fait référence à cette action civile des citoyens contre ce genre d'abus dans le procès contre Verrès : « Nam ciuibus cum sunt ereptae pecuniae, ciuili fere actione et priuato iure repetuntur »⁷⁰⁴. Le *gnomon de l'idiologue* a également interdit, aux magistrats en poste, sous la menace de peines sévères, de « faire des affaires » dans leur ressort respectif⁷⁰⁵.

Pour la période paléo-babylonienne, nous avons connaissance de la pratique d'enquêtes lorsqu'il s'agit de contrôler des versements de pots de vin entre certains protagonistes. Une lettre indique qu'après avoir enquêté les agents devaient saisir les sommes illicites et traduire les coupables devant le Roi.

Dis à Sin-iddinam : ainsi parle Hammu-rabi. Šumman-la-ilum m'a parlé ainsi, en disant : « A Bad-Tibira, il y a eu de(s) pot(s) de vin et il y a (à la fois) des hommes qui ont perçu le(s) pot(s) de vin et des témoins qui connaissent ces faits." Il m'a parlé ainsi.) Comme tu vois, je viens d'envoyer chez toi ce Šumman-la-ilum, 1 cavalier et 1 soldat régulier. Lorsque tu verras ma présente tablette, enquête sur cette affaire, et s'il y a eu de(s) pot(s) de vin, scelle et envoie-moi l'argent et tout ce qu'ils ont perçu dans le pot de vin. Fais conduire devant moi les hommes qui ont perçu le pot de vin et les témoins qui connaissent (ces) faits, que Šumman-la-ilum te montrera!⁷⁰⁶.

Notons toutefois, que le courrier adressé par Hammourabi à Sin-iddinam, n'indique pas à quelle occasion ces pots de vin ont été versés.

Concernant les collecteurs des impôts, nous avons indiqué les nombreux abus commis pour la période romaine. Des sanctions ont été prévues contre ceux qui abusent de leur fonction.

lege licebit: neve quis in aurum argentum aes publicum quid indat neve immisceat neve quo quid indatur immisceatur faciat sciens dolo malo, quo id peius fiat».

⁷⁰⁰ D., 48, 13, 3.

⁷⁰¹ D., 48, 13, 7.

⁷⁰² D., 48.13. 2. : « Lege Iulia de residuis tenetur, qui publicam pecuniam delegatam in usum aliquem retinuit neque in eum consumpsit Cf le commentaire de Cristina Rosillo López, La corruption à la fin de la République romaine (Ile-Ier s. av. J.-C.) : aspects politiques et financiers, Thèse Lettres, Neuchâtel, 2005, p. 119.

⁷⁰³ D., 48, 11.

⁷⁰⁴ CICÉRON, *Div, caec*, 8 ; CICÉRON, *Des devoirs*, 2, 75. Commentaire, Jean-Louis FERRARY. « Loi Calpurnia de pecuniis repetundis (pl. sc.) ». dans Lepor. *Leges Populi Romani*, sous la dir. de Jean-Louis FERRARY et de Philippe Moreau, Paris:IRHT-TELMA, 2007. Ref en ligne, <http://www.cn-telma.fr>.

⁷⁰⁵ *Gnomon de l'idiologue* § 70.

⁷⁰⁶ AbB 2 11, n° archibab T96, www.archibab.fr

Le titre IV du livre du XXXIX du *Digeste*⁷⁰⁷ consacré au fermier de l'impôt, s'ouvre avec le commentaire d'Ulpien qui met en garde les collecteurs contre les abus.

L'édit du préteur porte: « Ce que les fermiers des impôts publics, ou ceux de leur famille, préposés par eux auront enlevé par violence sera restitué aux parties, sinon je donnerai dans l'année action pour le double, et après l'année pour le simple. De plus, si quelqu'un a reçu quelque dommage / ou si on se plaint d'avoir été volé, je donnerai action. Si on ne représente point les délinquants aux parties intéressées, je action contre les maîtres, qui ne pourront pas s'y soustraire en abandonnant leurs esclaves pour tenir lieu de réparation.⁷⁰⁸

La peine à leur encontre se trouve alourdie, portée au quadruple, si elle résulte d'un vol avec violence⁷⁰⁹. Apparemment, au départ, les publicains peuvent s'exonérer de la sanction en restituant les biens extorqués, auquel cas aucune action n'est prévue à leur encontre. Cependant Uplien indique que la victime peut toujours se tourner vers les actions de droit commun du vol avec violence ou du dommage causé car il relève qu'« il est absurde de penser qu'on eut voulu rendre la cause des publicains meilleure que celle des autres citoyens »⁷¹⁰. Par ailleurs l'action contre eux ne s'éteint pas avec la mort du collecteur, la victime dispose d'une action contre l'héritier⁷¹¹. Plusieurs procédures ont été engagées contre les publicains qui se sont rendus coupables de fraudes et qui ont tenté également d'empêcher leurs procès. Tite Live⁷¹² fait état d'un procès à l'encontre de publicains à la suite d'une action pour fraude pour laquelle ils encouraient une amende. Ensuite ils ont été poursuivis pour atteinte à la *Res publica* car ils ont essayé d'empêcher la tenue de leur procès encourageant ainsi la peine capitale⁷¹³.

Néanmoins la loi prévoit que les fermiers doivent être sanctionnés non seulement pour leurs abus de droit mais aussi pour leurs actes de favoritisme ceci afin d'éviter le clientélisme. En effet les fermiers sont responsables de la collecte et doivent livrer les sommes prévues. Le fisc dispose d'une action directe contre les collecteurs : « Tout le monde sait quelle est l'imprudence et la témérité des publicains séditieux : c'est pour les réprimer que le préteur a fait un édit exprès contre eux »⁷¹⁴. Les sanctions à leur encontre ont été renforcées. Par ailleurs dans les cas où les fermiers auraient encaissé plus que ce qu'ils ne devaient recouvrer, ils sont tenus de restituer la

⁷⁰⁷ *Des Impôts et des amendes faute de déclaration.*

⁷⁰⁸ D., 39,4, 1 Quod publicanus, ejus publicani nomine vi ademerit, quodve familia publicanorum : si id restitutum non érit, in duplum ; aut si post annum agetur, in simplum judicium dabo. Item si damnum injuria furtumve factum esse dicetur, judicium dubo. Si id ad quos e ares pertinebit, non exhibebitur, in dominos sine noxa deditione judicium dabo ».

⁷⁰⁹ D., 39, 4, 1, 3

⁷¹⁰ D., 39, 4, 1, 4 « Unde quaeritur, si quis velit cum publicano non ex hoc edicto, des ex generali vi honorum raptorum, damni injuria vel furti agere, an possit ? Et placet posse : idque Pomponius quoque scribit. Est enim adsurdum meliorem esse publicanorum causam, quam caeterorum effectam opinari ».

⁷¹¹ D., 39, 4, 1, 4

⁷¹² TITE LIVE, *Histoire romaine*, V 3, 13-19

⁷¹³ Cf commentaire Yann RIVIÈRE, « La procédure tribunicienne, », *Revue historique du droit*, 91, Janv-mars 2013, p.39-40.

⁷¹⁴ D., 39, 4, 12 : « Quantae audacie, quante temeratis sint publicanorum factiones, nemo est qui nesciat : idcirco praetor ad compescendam eorum audaciam hoc edictum proposuit »

différence⁷¹⁵. De plus, dans les cas où les fermiers n'auraient pas fait payer les taxes sur les marchandises déclarées par un contribuable, ces dernières ne peuvent être confisquées car « la confiscation cesse avec la déclaration et le fisc dispose d'une action contre les fermiers »⁷¹⁶.

D'ailleurs afin que les autorités en poste dans les provinces s'assurent de la collecte et de la solvabilité des sociétés des fermiers de l'impôt, le *Digeste* prévoit que les magistrats qui ont donné les collectes des impôts à des fermiers, sont tenus au principal et non aux intérêts si ces derniers sont insolvable. Par contre, si les fermiers sont solvables ce sont eux qui sont tenus au capital et aux intérêts⁷¹⁷. Les magistrats en charge de la gestion du trésor ont une obligation de résultat. Ainsi le code de Justinien reprend l'obligation délivrée par l'empereur Antonin de solidarité des gestionnaires du trésor de la cité dont ils ont la charge. Il est expressément indiqué que lorsque la ville doit réclamer une somme, elle doit se tourner avant tout vers celui qui l'a administrée⁷¹⁸.

En Mésopotamie également les collecteurs sont tenus d'apporter les sommes prévues même s'ils ne les ont pas été collectées en totalité et le Roi n'hésite pas à menacer ses agents s'ils ne respectent pas ses volontés.

Gimil-Marduk m'a également créé des problèmes à propos de l'argent du temple de Kittum de la ville de Rahabu et ses environs et on ne m'a pas donné la totalité de l'argent. Mais le palais m'a contraint à livrer la totalité de l'argent !⁷¹⁹

Par ailleurs, les modifications des cités et leur extension, leur ont imposé d'envisager une administration plus structurée. En Mésopotamie, Dominique Charpin indique que le Roi s'est entouré d'un personnel instruit et plus qualifié afin d'assurer une meilleure gestion.⁷²⁰ C'est aussi le cas, à Rome, avec l'Empire. Ainsi d'Auguste à Dioclétien, une administration fiscale s'est mise en place avec l'instauration d'un procureur et d'un avocat du fisc.

Notons que dans le cadre de nos recherches, qui s'étendent sur une période de deux mille ans, il n'était pas possible d'étudier en détail l'ensemble des structures administratives fiscales qui ont été mises en place lors de ces évolutions.

La moralisation de la société peut également être envisagée par l'intervention de l'autorité de tutelle dans la vie économique ce que nous qualifions de nos jours d'interventionnisme.

⁷¹⁵ D., 39, 4, 14 « Si quid autem indebitum per errorem solventis publica nus accepit, retro eum restituere oportere, divi Severus et Antoninus rescriptserunt. ».

⁷¹⁶ D., 39, 4, 12 « cum poterit satisfieri fisco ex boni publicanorum, velfidejussorum »

⁷¹⁷ D., 50, 8, p 572 : 9 papirius -justus livre 2 des constitutions

⁷¹⁸ Code, XI, 35, 1

⁷¹⁹ AbB 2 30, n°T117

⁷²⁰ Dans le cadre d'une convention entre le Collège de France et l'Académie des sciences de Vienne (Autriche), Dominique Charpin a donné en mai 2017 trois cours : Cours 1 – « Die Verwaltung einer Domäne in der altbabylonischen Zeit ». « L'écrit jouait un grand rôle dans la gestion du domaine : on a analysé la gestion quotidienne habituelle, en particulier les comptes de céréales et la gestion du personnel. Alammuš-našir ayant dû s'absenter pendant plusieurs mois, il continua à donner ses instructions à son intendant par de nombreuses lettres qui contiennent des informations très précieuses, par exemple sur le rôle de l'argent dans la vie économique ou la fixation des salaires ». Dans *Résumé des cours et travaux*, annuaire du collège de France, 2016-2107, p.212.

§3. La réglementation de l'activité économique et sociale

Le développement de l'activité économique et commerciale a eu des répercussions économiques et fiscales sur les consommateurs et les contribuables. Aussi l'autorité de tutelle a pu être amenée à réguler l'activité économique, instaurant ainsi un droit de la consommation et un droit de la concurrence. Nous avons déjà indiqué que certains commerçants n'hésitent pas à effectuer un transfert de taxe sur le consommateur, mais aussi à tromper sur la nature ou la qualité des produits.

À cela s'ajoute le défaut de garanties des transactions. Ces risques ont pu avoir des répercussions indirectes sur la perception des impositions.

La régulation passe par la mise en place d'un bureau des poids et mesures permettant une standardisation des unités de valeurs. En Mésopotamie cette méthode est connue grâce aux découvertes du site du temple de *Samas* à Larsa. Dominique Charpin⁷²¹ relève que parmi les fouilles se trouvait une jarre contenant des scelléments avec une courte inscription indiquant le poids vérifié ainsi que le sceau du peseur⁷²². Pour l'assyriologue le scellement présente deux avantages: que l'on ne puisse pas l'ouvrir et que l'on puisse identifier la personne qui a scellé⁷²³.

Ces bureaux de contrôle des poids et mesures étaient aussi en charge du contrôle de la monnaie. Les unités de poids et de mesures peuvent être imposées afin de fixer le juste prix des marchandises et éviter les spéculations.

Tu m'as écrit au sujet de la vente du grain qui doit être vendu selon la mesure de Kittum, qu'il soit vendu selon la mesure de Kittum. S'il doit être vendu selon la mesure de Samas, de quel montant diminuera-t-il plus que de 10 qa par gur ? S'il doit être vendu selon la mesure de Kittum, envoie-moi ton rapport complet et n'accepte d'argent de personne jusqu'à ce que je t'écrive.⁷²⁴

En ce qui concerne la Grèce, Aristote, dans la *Constitution d'Athènes*, cite un exemple dans la chaîne de contrôles effectués par des *sitophylakes* à tous les stades intermédiaires jusqu'au produit fini. Ceux-ci veillent d'abord à ce que le grain non moulu, à l'agora, soit mis en vente au juste prix. Ensuite ils veillent à ce que les meuniers vendent la farine d'orge proportionnellement au prix de l'orge tel qu'ils l'ont payé à l'achat afin que leurs profits soient jugés acceptables. Enfin, les boulangers doivent vendre leurs pains conformément aux prix et au poids que les *sitophylakes* ont établis comme la loi le leur ordonne⁷²⁵.

⁷²¹ D. ARNAUD *et al.*, *Syria* 56, 1979, p. 7 fig. 13. Commentaire D. CHARPIN, La vie méconnue des temples mésopotamiens, op. cit., 436.

⁷²² Kù-La : le peseur d'argent, OB Proto-Lu (MSL12, p.58 l. 693). Pèse l'argent et vérifie la quantité et la qualité du métal pour l'Egina, le bureau du poids et mesures.

⁷²³ Cours de D. Charpin donné au Collège de France (Paris) le 19 novembre 2014. Site du Collège de France : <http://www.college-de-france.fr/site/dominique-charpin/course-2014-11-19-14h30.htm>

⁷²⁴ AbB 12 70, Commentaire D. CHARPIN, La vie méconnue des temples mésopotamiens, op.,cit., p.57.

⁷²⁵ ARISTOTE, *Constitution d'Athènes*, 51, 3. Voir le commentaire de Léopold Migeotte, « Le contrôle des prix dans les cités grecques », *Entretiens d'archéologie et d'histoire. Économie antique. Prix et formation des prix dans les économies antiques*, St-Bertrand-de-Comminges, 1997, p. 33-52. In: *Économie et finances publiques des*

De même, en Grèce la loi monétaire de Nikophon⁷²⁶ 375-374 av. J.-C, a été instituée afin d'empêcher la circulation de la fausse monnaie qui aurait eu des conséquences néfastes sur l'économie. La loi institue le *dokimastès*, agent de contrôle dans l'agora en charge de la vérification des monnaies en circulation.

Le règlement décrit les critères de la monnaie officielle afin de faciliter le contrôle, il prévoit des sanctions pour les contrevenants qui utiliseraient d'autres types de monnaies. Le *dokimastès*, doit saisir la monnaie s'il constate qu'elle est fausse « Si elle a une âme de cuivre ou de plomb ou si elle est altérée, qu'il l'entaille aussitôt, qu'elle soit consacrée à la Mère des Dieux et qu'il la verse au Conseil⁷²⁷ ». S'ajoute à ces confiscations la sanction contre les marchands qui auraient accepté ces monnaies et contre les magistrats qui n'auraient pas fait appliquer la loi⁷²⁸.

Dans le même esprit, le code de Hammourabi prévoit des sanctions si les modalités de conversions ne sont pas respectées par les commerçants.

Si une marchande de vin n'a pas accepté du blé comme prix de boisson, mais a reçu de l'argent à gros poids, et a baissé le prix de la boisson au-dessous du prix du blé, on fera comparaitre cette marchande de vin, et on la jettera dans l'eau.⁷²⁹

L'autorité de tutelle peut aussi imposer un prix pour certaines denrées essentielles ou inciter les commerçants à baisser leurs prix. Cet interventionnisme permet d'éviter les spéculations sur les denrées de première nécessité comme le blé. Concernant les céréales, les autorités, dans toutes les périodes, ont régulé les achats et ventes. En Grèce, en période de pénurie il est interdit de ressortir les marchandises hors de l'agora. Ainsi, une fois débarquée au port les commerçants, n'ont pas d'autre possibilité que de vendre leur marchandise sur place. Par ailleurs Démosthène évoque la loi visant à interdire les prêts maritimes pour les navires exportant du blé hors d'Athènes⁷³⁰. À Rome Tibère a fait vendre le grain à un cours forcé et l'État a pris à sa charge le manque à gagner pour les marchands⁷³¹.

La chasse aux fraudeurs peut également conduire l'autorité de tutelle à restreindre la liberté du commerce. Ainsi, en Grèce il a été décidé que les jours de pluie la laine ne pourrait plus être

cités grecques, t. I. Choix d'articles publiés de 1976 à 2001. Lyon : Maison de l'Orient et de la Méditerranée Jean Pouilloux, 2011. P. 419-438. (*Collection de la Maison de l'Orient méditerranéen. Série épigraphique*, 44).

⁷²⁶ R. S. STROUD, « An Athenian Law on Silver Coinage », *Hesperia* 43 (1974), p. 157-188. Commentaire, Christophe FEYEL, « À propos de la loi de Nicophon. Remarques sur le sens de δόκιμος, δοκιμάζειν, δοκιμασία », *Revue de philologie, de littérature et d'histoire anciennes*, t. lxxvii, n° 1, 2003, p. 37-65.

⁷²⁷ *Loi de Nicophon*, 8-13, L'existence de la fausse monnaie est attestée par XÉNOPHON, *Économique*, 19, 16.

⁷²⁸ Ibid, l. 16-36. Commentaire : Christophe FEYEL. « À propos de la loi de Nicophon. Remarques sur le sens de δόκιμος, δοκιμάζειν, δοκιμασία », *Revue de philologie, de littérature et d'histoire anciennes*, vol. t.lvxxii, no. 1, 2003, p. 37-65.

⁷²⁹ Code de Hammourabi, §108.

⁷³⁰ DÉMOSTHÈNE, *Contre Lakritos*, 51.

⁷³¹ TACITE, *Annales*, II, 87, 1.

vendue, ceci a été une réponse aux commerçants fraudeurs dont nous avons évoqué précédemment les pratiques⁷³².

Enfin, l'autorité de tutelle peut se monter encore plus interventionniste en agissant dans la sphère privée et en régulant la vie sociale et économique afin d'éviter les abus. Le code de Hammourabi consacre plusieurs paragraphes à la mise en place d'une sorte de réglementation et régulation des prix qui devraient être pratiqués dans certaines relations privées, que ce soit le prix de la location des bœufs⁷³³, du matériel agricole⁷³⁴, du salaire en fonction du métier exercé⁷³⁵.

En ce qui concerne les prêts à des taux usuraires, à toutes les périodes de l'antiquité, l'autorité de tutelle a tenté de les réguler voire de les interdire car ils sont une menace pour l'équilibre économique de la cité et un risque pour la paix sociale. En Mésopotamie le code de Hammourabi prévoit plusieurs dispositions contre les prêts abusifs et l'anatocisme⁷³⁶.

Le code fiscal de l'Égypte fixe le taux plafond d'intérêt, « Quiconque prête au-dessus du taux d'une drachme par mois est puni de la confiscation de la moitié de sa fortune ; l'emprunteur subira la confiscation du quart »⁷³⁷. Le code réprime également les emprunts consentis par des magistrats qui sont en poste dans la province ou qui utiliseraient des prêteurs noms⁷³⁸.

À Rome, la *loi sempronia* de 193 av. J.-C. contre l'usure vise les fraudes des prêteurs qui pratiquent des taux usuraires, les alliés qui prêtent de l'argent ont été soumis à une déclaration et des actions en contestation ont été ouvertes aux emprunteurs⁷³⁹. En 104 av. J.-C. c'est la *lex Marcia* qui vient lutter contre l'usure. Gaius indique qu'« En vertu de la loi Marcia contre les prêteurs à intérêt, s'ils exigeaient des intérêts usuraires on pourrait se les faire restituer en agissant contre eux par mainmise »⁷⁴⁰.

⁷³² Règlement du marché de la laine d'Erythrées (IK, 1, 15), Helmut ENGELMANN et Reinhold MERKELBACH, *Die Inschriften von Erythrai und Klazomenai*, Bonn, 1972, 1, 15. Cité et commenté par DESCAT (RAYMOND), « La cité grecque et la fraude », *Contrefaçon, Contrebande de l'Antiquité à nos jours*, éd. Gérard BEAUR, Hubert BONIN, Claire LEMERCIER, Genève, Librairie Droz, 2006 (publication d'histoire économique et sociale internationale, 21), p.619.

⁷³³ Code de Hammourabi, §268

⁷³⁴ Ibid, § 272

⁷³⁵ Ibid §274

⁷³⁶ Ibid, § 98 : Ce texte interdit la capiatlisation des interets qui est considérée comme une fraude Elle consiste à additionner les intérêts au capital et à percevoir des interets sur les intérêts. Cf commentaire P. CRUVEILHIER, *Commentaire du code d'Hammourabi*, Paris, Ernest Leroux, 1938, p.102.

⁷³⁷ Art 105 *Gnomon de l'idiologie*.

⁷³⁸ *Gnomon de l'idiologie*, §70 : « Les personnes qui occupent un emploi public n'ont pas le droit d'acheter ou de prêter à intérêt dans les lieux où elles exercent leurs fonctions, pas plus que ceux qui dépendent d'elles, ni s'il s'agit de terres non cultivées ni d'adjudications pour le nome tout entier. Ceux qui servent de prête-nom dans des transactions de ce genre sont punis de la même manière, et les choses acquises en échange ont été parfois confisquées. Les amendes sont les suivantes : si l'achat a été fait à un particulier, l'amende est égale au prix estimatif de l'objet acheté ; s'il s'agit d'un prêt à intérêt, elle est égale au capital prêté et l'homme de paille est tenu dans la même proportion aux risques et périls du vrai auteur ; pour les objets acquis dans une vente publique, l'amende est égale aux prix qui aurait été payé de bonne foi ».

⁷³⁹ TITE LIVE, *Histoire romaine*, XXXV, 7

⁷⁴⁰ GAIUS, *Institutes*, IV, 23

CONCLUSION

Au final, pour résumer le processus du passage du consentement au refus de contribuer il faut considérer, qu'à toutes les époques, tout commence en mystique et tout finit en politique selon la formule que Charles Péguy avait utilisé pour analyser l'évolution du pacte républicain⁷⁴¹. Tout comme le pacte républicain, le pacte de la soumission à l'impôt est un pacte entre les individus d'une communauté dans laquelle chacun a des droits et des devoirs.

Au fil du temps, les cités ont subi de nombreuses mutations : elles ont dû adapter leur fiscalité en fonction de leur budget et des attentes de leur population. Ces modifications qui, à l'origine, s'inscrivaient dans une logique de progrès ont parfois eu des conséquences néfastes, elles ont pu être à l'origine d'une perte de souveraineté de la cité dès lors que celle-ci s'envisageait dans un contexte économique et non plus territorial.

On observe également un phénomène récurrent parmi les populations: il s'agit de la perte de l'adhésion à un sentiment communautaire. En effet, c'est ce sentiment qui amène les individus à conclure un pacte social et moral qui a pour corollaire le consentement à l'impôt, car ils considèrent la cité comme une entité supérieure. Dans certaines périodes de l'antiquité comme de nos jours, l'individualisme a pris le dessus entraînant la rupture du pacte communautaire et la perte de vue de la finalité de l'impôt.

Dès lors, ce sont toujours les mêmes techniques qui seront utilisées pour se soustraire à l'impôt, toujours les mêmes techniques utilisées par l'administration pour recouvrer l'impôt, toujours les mêmes techniques pour contraindre les contribuables récalcitrants. Cela entraîne des contrôles, des sanctions, mais lorsqu'il reste malgré tout un manque à gagner, l'État le répartira sur les contribuables, il augmentera les impôts ou en créera de nouveau. Cela aboutira à un affrontement, riches contre pauvres, les uns pensant que la collectivité leur demande trop d'efforts et les autres considérant que les richesses sont mal redistribuées. Ces affrontements, exploités par certains, accentuent la fracture communautaire.

Pendant, on ne saurait réduire la question de l'impôt au conflit entre deux ordres les riches et les pauvres. La question de l'impôt consenti peut prendre tout son sens si l'on tient compte qu'il existe un ordre supérieur, à savoir *l'État*⁷⁴². C'est à partir de ce premier ordre que se regroupent tous les intérêts communs autour de valeurs, d'un héritage, d'une histoire. Donc, l'État a aussi une part de responsabilité lorsque la société se fracture notamment autour de la question fiscale. Considérer que le recours à l'impôt est le moyen le plus facile de sortir d'une crise s'avère souvent dangereux. Le mécontentement peut se traduire de manière radicale, guerres civiles dans l'antiquité et manifestations qui tournent à l'émeute aujourd'hui.

⁷⁴¹ C. PEGUY, *Mystique républicaine*, Paris, L'Herne, 2015.

⁷⁴² O. SPENGLER, *Le déclin de l'occident. Esquisse d'une morphologie de l'Histoire universelle*. Livre II. Perspectives de l'histoire universelle. Bibliothèque des Idées. Edition Gallimard. Traduction M. Tazerout. Paris. 1976. p.337-338.

Faut-il s'arrêter sur ce constat pessimiste ? Chaque citoyen a toujours la possibilité de se remettre en question. Dès lors l'examen de conscience ne doit pas concerner les contribuables seulement, il faut que tout le monde y participe y compris l'autorité de tutelle. Cela reste vrai à notre époque.

C'est la leçon que nous pouvons tirer de l'histoire, dont l'étude s'avère plus que jamais nécessaire même si certains la considèrent comme superflue ou pire encore comme étant une entrave à la vision du monde qu'ils souhaitent imposer.

INDEX DES SOURCES

I. — SOURCES LÉGISLATIVES

A. — Sources imprimées

- Code de Hammourabi, Introduction, traduction et annotations de André FINET, 4ème édition, Paris, Cerf, 2002
- Code de Hammourabi, V. SCHEIL. 2^e éd., Ernest Leroux, 1904, consultation en ligne, La loi de Hammourabi. 1904.
- Édit d'Ammi Saduqa.
- Tablettes cunéiformes période paléo-babylonienne, consultation en ligne, www.archibab.fr
- Digeste, Traduction française réalisée par MM. Henri HULOT, Jean-François BERTHELOT, Pascal-Alexandre TISSOT et Alphonse BERENGER dans son édition de Metz en 1803.
- Gaius, *Institutes*, Établit et traduit par Julien REINACH, Paris, Les Belles Lettres, 2003
- Vulgate, B. FISCHER, R. WEBERT, Roger GRYSON, *Biblia sacra iuxta vulgatum versionem*, 5^e éd., Stuttgart, Deutsche Bibelgesellschaft, 2007.
- L'épopée de Gilgamesh*, Texte établi d'après les fragments sumériens, babyloniens, assyriens, hittites et hourites, traduit de l'arabe et adapté par ABED AZRIE, éd. Berg international, 1979.

B. — Sources papyrologiques

- BGU V*, 1210, *Gnomon de l'Idiologue*, T. REINACH in P. F. Girard & F. Senn, *Les lois des Romains*, Napoli, 1977.
- Papyrus de Fayoum. 106, *Fayûm towns and their papyri*, by GRENFELL (M.A), PYNE (B), 1869-1926; HUNT, SURRIDGE (A.), 1871-1934; HOGARTH, (D. G.), 1862-1927; MILNE, (J. G.) , 1867-1951. (Source en ligne www.archive.org)
- P.C.Z*, Papyrus Collection Zenon.
- P. Oxy, II, 251,252, Traduction et notes B. P. GRENFELL, M.A, Arthur S.HUTN, Londres, The offices of the Egypte exploration fund, Oxford, 1899. (Source en ligne www.oxirrinc.com).
- P. Tebtynis, Transcription et notes B.P. GRENFELL. A.S.HUNT, J. GLABRT, *The tebtunis papyris*, London, Oxford, 1902. (Source en ligne www.archive.org).

C. — Sources épigraphiques

- Constitution de Cyrène J.-M. Bertrand, *Inscriptions historiques grecques*, Paris, Les Belles Lettres, 1992; n° 77, p. 145-148
- SEG* 9.1,1938,(1944), n° 1.
- SEG* 18, 726.
- Relief des *Tabularii* du port de Trajan à Ostie (fin II^e – début III^e siècle), de la coll. Torlonia, Rome, reproduit par J. FRANCE, A. HESNARD (1995, p. 91, fig. 5) et dans R.POMEY, dir., *La navigation dans l'Antiquité*, Édisud, Aix-en-Provence, 1997, p. 119.

Monumentum ephesenum, COTTIER (Michel) et al. The customs law of Asia [Texte imprimé] / edited by M. COTTIER, M. H. CRAWFORD, C. V. CROWTHE... [et al.] ; and with papers by M. CORBIER, S. MITCHELL, O. VAN NIJF... [et al.]. Oxford New York Auckland etc, Oxford University Press, 2008.

II. — SOURCES LITTÉRAIRES

THOMAS D'AQUIN, *Somme théologique*, Paris, Cerf, 2007.

APPIEN, *Guerres civiles*, Paris, Les Belles Lettres, 1993.

ARISTOPHANE,

Les grenouilles, Comédie, Tome IV, Texte de Victor COULON, Traduction Hilaire VAN DAELE, Paris, Les Belles Lettres, 2012.

Les oiseaux, Comédie Tome III, Texte de Victor COULON, Jean IRIGOIN, Traduction Hilaire VAN DAELE, Paris, Les Belles Lettres, 2009.

L'Assemblée des femmes, Comédie, Tome V, Texte de Victor COULON, Traduction Hilaire VAN DAELE, Paris, 2018

Ploutos, Traduit et annoté par M.Cattan, Paris, Hachette et Cie, 1897.

ARISTOTE

Politique, Traduction Jules BARTHÉLÉMY- SAINT-HILAIRE, Paris, Librairie philosophique de Ladrangé, 1837.

La Rhétorique, Traduction Norbert BONAFOUS, Paris, A. Durand, 1857.

La Constitution d'Athènes, Texte établi et traduit par : Bernard HAUSSOULLIER, Georges MATHIEU, Paris, Les Belles Lettres, 2003.

Ethique à Nicomaque, Traduction R Richard Bodéüs, Paris, Flammarion, 1997.

CHARITON D'APHRODISE, *Chéréas et Callirhoé*, Texte et traduction Georges MOLINIÉ, Paris, Les Belles Lettres, 2003.

CICÉRON,

Œuvres complètes, texte et traduction de M. NISARD, Tome deuxième, Paris, Firmin Didot frères, 1869.

Pro Flaccus

Contre Verrès

Contre L.Catalina

La nature des dieux, Traduit et commenté par Clara AUVRAY-ASSAYAS, 2^e tirage, Paris, Les Belles Lettres, 2004.

Des devoirs, Traduction Ch. APPUHN. *L'antiquité classique*, Tome 3, fasc. 1, 1933

De divinatione, Traduction et commentaire Gérard FREYBURGER et John SCHEID, 2^e tirage, Paris, Les belles lettres, 2004.

Des lois, Œuvres complètes, texte et traduction de M. NISARD, Tome cinquième, Paris, Firmin Didot frères, 1864.

Correspondances, Œuvres complètes, texte et traduction de M. NISARD, Tome cinquième, Paris, Firmin Didot frères, 1864.

Ad. Familliares

Ad.Atticus

DÉMOSTHÈNE,

Plaidoyers civils, II, Paris, Les Belles Lettres, 1957.

Plaidoyers civils, IV, Paris, Les Belles Lettres, 1992.

Contre Zénothémis

Contre Apatourios

Contre Midias

Contre Leptine

Contre Phainippos

Contre Fenicco

DION, *Histoire Romaine*, Tome III, XXXVII, 30, traduit par E. GROS, Paris, Firmin Didot, 1849.

ÉLIEN, *Histoire variée*, Traduction Alessandra LUKINOVICH, Anne France MORAN, Paris, Les Belles Lettres, 1991.

FLORUS, *Abrégé d'histoire romaine*, Traduction tirée de la Collection des Auteurs latins publiés sous la direction de M. Nisard, Paris, Firmin Didot, 1865.

HALICARNASSE (Denys d'), *Antiquités romaines*, Traduction Etienne GROS et de V. BOISSÉE, Paris, Firmin-Didot, 1870.

HÉRODOTE, *Histoire*, Tome II, Traduit du grec par LARCHER, avec des notes de Bochart, Wesseling, Scaliger, Paris, Charpentier, 1850.

JOSÈPHE (Flavius), *Œuvres complètes*, Traduite par BUCHON, Paris, Auguste Derez, 1838.

La guerre des juifs

Antiquités juives

LYSIAS, *Contre les marchands de blé*, L. GERNET - M. BIZOS, Lysisas, Discours. Paris, Les Belles Lettres, t. I, 1924.

MACROBE, *Saturnales*, Traduction M. NISARD, Paris, Firmin Didot, 1875.

PAUSANIAS, *Description de la Grèce, Achaïe*, Texte établi par : Michel CASEVITZ, Traduit par Y. LAFOND, Paris, les Belles Lettres, 2002.

PÉTRONE, *Le Satiricon*, Traduction, introduction et notes par Louis DE LANGLE, Paris, Bibliothèque des curieux, 1923.

PHILON D'ALEXANDRIE, *De Specialibus legibus*, I, 76-78. Lib I-II. Introduction, traduction et note par Suzanne Daniel. Paris, Cerf, 1975.

PLATON

Les Loi, Traduction Victor Cousin, Paris, Pichon et Didier, 1831.

La République, Traduction Victor Cousin, Paris, Pichon et Didier, 1832.

PLINE L'ANCIEN, *Histoire naturelle*, Traduction E. Littré, Paris, Firmin Didot, 1877.

PLINE LE JEUNE, *Panegyrique de Trajan*, Traduction Marcel DURRY, Hadrien A. CHINO, Paris, Les Belles lettres, 2019.

PLUTARQUE, *Les vies des hommes illustres*, Paris, Firmin Didot, 1836.

La vie de pompée

Lucullus

Périclès

POLYBE,

Histoires. Tome I : Introduction générale. Livre I, Texte établi et traduit par : Paul PÉDECH, Paris, Les Belles Lettres, 2003.

Histoires. Tome IV : Livre IV, Texte établi et traduit par : Jules ALBERT DE FOUCAULT, Paris, Les Belles Lettres, 2003.

Histoires. Tome III : Livre III, Commentaire de : M. MOLIN, Texte établi par : Jules ALBERT DE FOUCAULT, Traduit par : Eric FOULON, Paris, Les Belles Lettres, 2004.

PSEUDO-ARISTOTE , *Économiques*, Traduction M. HOEFER, Paris, Lefèvre, 1843.

PSEUDO- XÉNOPHON, *Constitution des Athéniens*, Texte établi et traduit par : Dominique L'enfant, Paris, Les Belles Lettres, 2018.

SALLUSTE, *Conjuration de Catilina* Texte établi et traduit par : Alfred ERNOUT, Introduction de : Martine Chassignet, Paris, Les Belles Lettres, 2012.

STRABON, *Géographie*, Traduction A.TARDIEU, Paris, Hachette, 1865.

SUÉTONE, Traduction M. BAUDEMONT, Paris, J-J Dubochet, le Chevalier et Cie, 1845.

De Clar., rhet

Vie des douze Césars

TACITE, *Œuvres complètes*, traduction, introduction et notes J.L BURNOUF, Paris, Hachette, 1859.

Annales

Histoire

THUCYDIDE, *Histoire de la guerre du Péloponnèse*, Traduction J. DE ROMILLY, Paris, Les Belles Lettres, 1953.

TIBULLE, *Élégies*, I, 3, 35-40, Texte établi et traduit par Max PONCHONT, Paris, Les Belles Lettres, 1924.

TITE LIVE, *Histoire romaine*, Traduction nouvelle de Eugène LASSERRE, Paris, 1949.

VARRON

Lingua latina, Traduction M. NISARD, Paris, Firmin-Didot, 1875.

Res Rusticiae, Traduction J. HEURGON, Paris, Collection des Universités de France, 1978.

XÉNOPHON ,

Économique, Traduction Eugène TALBOT, Paris, Hachette, 1859.

Poroi (Les revenus), Traduction et note Eugène TALBOT, Paris, Hachette, 1859.

Anabase, Traduction et notes Eugène TALBOT, Paris, Hachette, 1859.
Les mémorables, Traduction et notes Eugène TALBOT, Paris, Hachette, 1859.

BIBLIOGRAPHIE

- AKA (Adou Marcel), « L'utilisation rhétorique de l'argument de la non-citoyenneté de l'adversaire durant les procès du IV^e siècle à Athènes ». In: *Dialogues d'histoire ancienne*, vol. 41, n^o2, 2015, p. 41-69.
- ANAGNOSTOU-CANAS (Barabra). « La documentation judiciaire pénale dans l'Égypte romaine ». In: *Mélanges de l'École française de Rome. Antiquité*, t.112, n^o2. 2000. Antiquité. p. 753-779.
- ANDREAU (Jean), « Endettement privé et abolition des dettes dans la Rome antique », CADTM, la place de la dette dans les conflits politiques, sociaux et géostratégiques au cours de l'histoire. www.Cadtm.org. Consulté le 10 mars 2020.
- AULNIER (Anatole), *Recherche Historique sur les droits de douanes depuis les temps les plus reculés jusqu'à la révolution de 1789*, Paris, De Martelon, 2nd éd., 1840
- AUSTIN (Michel), VIDAL-NAQUET (Pierre), *Économie et sociétés en Grèce ancienne*, Paris, Armand colin, 2007(Collection U2, 198).
- AUSTIN (MICHEL), *The Hellenistic World from Alexander to the roman conquests. A selection of ancient sources in translation*, 2nd éd. Cambridge, Cambridge University Press, 2006
- BADIAN (Ernst), *Publicans and Sinners: private enterprise in the service of the roman republic*. N.Y. Cornell University Press, 1972.
- BASLEZ (Marie-France), SCHWENTZEL (Christian-Georges), *Les dieux et le pouvoir. Aux origines de la théocratie*, Rennes, PUF, 2016.
- BASLEZ (M. F.), AVRAM (A.), GRASLIN (L.), MARCELLES (M.C.), PERNIN (I.), PERRIN-SAMINADAYAR (E.), *Économies et sociétés. Grèce ancienne 478-88*, Paris, Atlande, 2007.
- BONNEFOND-COUDRY Marianne. « Loi et société : la singularité des lois somptuaires de Rome ». In: *Cahiers du Centre Gustave Glotz*, 15, 2004.
- BOTTÉRO (Jean), *Mésopotamie, L'écriture, la raison et les Dieux*. Paris, Éditions Gallimard, 1987.
- BRUIT ZAIDMAN (Louise), *Le commerce des Dieux, Eusebia, essai sur la piété en Grèce ancienne*, Paris, La découverte, 2001.
- CARPENTIER (Jean) LEBRUN (François), *Histoire de France*, Point Histoire, Paris, Edition Seuil, 1987.
- CHARPIN (Dominique), *Le système palatial en Orient, en Grèce et à Rome*. Strasbourg, Levy, 1985.
- CHARPIN (Dominique), « Histoire de la Mésopotamie », *Annuaire de l'École pratique des hautes études (EPHE), Section des sciences historiques et philologiques*, 142 | 2011, 17-21.
- CHARPIN (Dominique), « Les dieux prêteurs dans le Proche-Orient amorrite (ca. 2000-1600 av. J.C.) », *Revue Topoi Orient-Occident*, t.12-13/1, 2005.
- CHARPIN (Dominique), *La vie méconnue des temples mésopotamiens*. Paris, Collège de France, Les Belles Lettres, 2017.
- CHOUQUET (G), *Cadastres et fiscalité dans l'Antiquité tardive*, Nouvelle édition, Tours, PUF, 2014.
- CORBIER (Mireille) « Dévaluations et fiscalité (161- 235) ». In: Les « dévaluations » à Rome. *Époque républicaine et impériale*. Volume 1. Actes du Colloque de Rome (13-15 novembre 1975) Rome : École Française de Rome, 1978. p. 273-309. (*Publications de l'École française de Rome*, 37-1).

- CORBIER (Mireille), « Cité, territoire et fiscalité ». In: *Epigrafia. Actes du colloque international d'épigraphie latine en mémoire de Attilio Degrassi pour le centenaire de sa naissance. Actes de colloque de Rome (27-28 mai 1988)* Rome : École Française de Rome, 1991. p. 629-665. (*Publications de l'École française de Rome*, 143).
- COUSIN (HUGUES), LEMONON (Jean-Pierre), MASSONNET (Jean), *Le Monde où vivait Jésus*, Cerf, Paris, 1998.
- CRAWFORD (Michael Hewson), *Coinage and Money Under the Roman Republic. Italy and the Mediterranean Economy* London, 1985
- CRUVEILHIER (Pierre), *Commentaire du Code d'Hammourabi*. Paris, Ernest Leroux, 1938.
- DAUNTON (Martin), *Trusting Leviathan: the politics of taxation in Britain, 1799-1914*, Cambridge, Cambridge University Press, 2001.
- DELALANDE (Nicolas), *La bataille de l'impôt. Consentement et résistance de 1789 à nos jours*, Paris, Seuil, 2001.
- DELORD-RAYNAL (Yves), « Le délinquant d'affaires : son profil psychologique à partir de l'observation d'audiences de jugement », *Revue internationale de criminologie et de police technique*, vol. 33, 1980, p. 271-288.
- DÉMARE-LAFONT (Sophie). , « Les inégalités sociales en Mésopotamie : quelques précautions de vocabulaire », *Droit et cultures* 69, 2015, 75-87
- DESCAT (RAYMOND), « La cité grecque et la fraude », *Contrefaçon, Contrebande de l'Antiquité à nos jours*, éd. Gérard BEAUR, Hubert BONIN, Claire LEMERCIER, Genève, Librairie Droz, 2006 (publication d'histoire économique et sociale internationale, 21), p.611-620. Consulté le 10 janvier 2020.
- DOGANIS (Carine), *Aux origines de la corruption, Démocratie et délation en Grèce ancienne*, Paris, PUF, 2007
- DURAND (Jean Marie). *Documents épistolaires du palais de Mari, I*, Paris, Cerf, 1997.
- DURAND (Jean-Marie), « Le commerce entre Imâr et Mari sur l'Euphrate. Un nouvel exemple du début du règne de Zimrî-Lîm », *Revue d'assyriologie et d'archéologie orientale*, vol.105, no. 1, 2011, p. 181-192. Consulté le 10 janvier 2020.
- ELLISON (Henri-Leopold), « *The Prophète of Israël, from Ahijah to Hosea* », Paternoster, 1969.
- ÉTIENNE Roland, MIGEOTTE Léopold. 27. « Colophon et les abus des fermiers des taxes », *Bulletin de correspondance hellénique* 122 (1998), p. 143-157. In: *Économie et finances publiques des cités grecques*, t.I. Choix d'articles publiés de 1976 à 2001, Lyon : Maison de l'Orient et de la Méditerranée Jean Pouilloux, 2011. p. 377-391. (*Collection de la Maison de l'Orient méditerranéen. Série épigraphique*, 44).
- FERRARY (Jean-Louis.) « Loi Calpurnia de pecuniis repetundis (pl. sc.) ». dans Lepor. *Leges Populi Romani*, sous la dir. de Jean-Louis FERRARY et de Philippe Moreau, Paris:IRHT-TELMA, 2007. Ref en ligne, <http://www.cn-telma.fr>. Consulté le 10 mai 2020.
- FINLEY (Moses I.), *Ancient Economy*. London, 1973. Traduction française : *L'économie antique*, Paris, éd. de minuit, 1975.
- FINLEY (Moses I.) « Le document et l'histoire économique de l'Antiquité ». In: *Annales. Économies, Sociétés, Civilisations*. 37^e année, N. 5-6, 1982
- FOUCAULT, (Michel), *Le courage de la vérité. Le gouvernement de soi et des autres*, Paris, Broché, 1984.
- FRANCE (Jérôme), « « Tributum » et « stipendium », La politique fiscale de l'empereur romain, », *Revue historique de droit français et étranger*, t.84/1, 2006, p.1-17 .
- GAUDEMET J., CHEVREAU E., *Les institutions de l'antiquité*, Lextenso, 8^e ed, 2014.
- GAUTHIER (PH), *Les cités grecques et leur bienfaiteurs (IVe-IE siècle av. J.-C.)*, *Contribution à l'histoire des institutions*, Broché, 1985. (École française d'Athènes/Paris)
- GANGLOFF (Anne), *Pouvoir impérial et vertus philosophiques : l'évolution de la figure du bon prince sous le Haut-Empire*, Boston, Brill, 2019,

- GILLIAM (James Frank), «The Plague under Marcus Aurelius ». *The American Journal of Philology*, vol. 82, no. 3, 1961.
- GLASSNER (Jean-Jacques), *La Mésopotamie*. Paris, Les Belles Lettres, 2002.
- HIRT-RAJ (Marguerite), *Médecins et malades de l'Égypte romaine : Étude socio-légale de la profession médicale et de ses praticiens du Ier au IVe siècle ap. J.-C.*, Brill, 2006.
- HUMM (MICHEL), *La république romaine et son empire : de 509 av. à 31 av. J.-C.*, Paris. Armand Colin, 2018.
- HURLET (Frédéric), « Rejeter le contrôle de Rome. Les formes de résistance aux structures fiscales et administratives de l'Empire romain », dans *Ressources, environnement, échanges et pouvoir dans l'Antiquité classique*, éd. par S. VON REDEN, Entretiens de la Fondation Hardt LXIII, Genève, 2017.
- LABARBE (Jules), *La loi navale de Thémistocle*. Nouvelle édition. Liège, Presse universitaire de Liège, 1957.
- LAMBERT (Édouard), « Les changeurs de la monnaie en Palestine du 1^{er} au IIIe siècle de l'ère vulgaire d'après les textes talmudique », *Revue des études juives*, t. 51, 1906, p.217-255, et t. 52, 1906, p.24-42. Consulté le 22 mars 2020.
- LERAT (Lucien), *La Gaule romaine*, Paris, A. Colin, 1977
- LION (Brigitte), MICHEL (Cécile), « L'élevage des porcs en Haute-Mésopotamie, Syrie et transtigrine au début du IIe millénaire », *De la domestication au tabou: le cas des suidés au Proche-Orient ancien*, éd. Brigitte LION, Cécile MICHEL, Paris, De Boccard, , 2006 (*Travaux de la Maison René-Ginouvès*) 1. p.89-10. Consulté le 11 novembre 2019.
- LION (BRIGITTE) , « Les cabarets à l'époque Paléo-Babylonienne » dans *Cahier des thèmes transversaux ArScAn vol XI, 2011-2012, l'alimentation dans l'orient ancien*.
- LOCKE (John), *Le second traité du gouvernement. Un essai sur l'origine véritable, l'étendue et la fin du gouvernement civil*, Traduction, introduction et notes par Jean-Fabien SPITZ et Christian LAZZERI, Paris, PUF, 1994.
- MALRIEU (Anne), « Le rôle économique des sanctuaires romains : thésaurisation et investissement des fonds sacrés », *Topoi Orient-Occident*, t. 12-13/1, 2005, p.95-116. Consulté le 10 janvier 2020.
- MARGANNE (Marie-Hélène) , « Les remèdes d'origine égyptienne utilisés dans la médecine vétérinaire antique », *Pallas*, 101 | 2016.
- MICHEL (Cécile). « Femmes au foyer et femmes en voyage. Le cas des épouses des marchands assyriens au début du IIe millénaire av. J.-C. », *Clio*. Histoire, Femmes et Sociétés, Belin, 2008
- MICHEL (Cécile), « Le commerce dans les textes de Mari », dans *Amurru*, 1, 1996.
- MICHEL (Cécile), *La correspondance des marchands de Kaniš*, Paris, Éditions cerf, 2001.
- MICHEL (Cécile) , « Femmes et production textile à Aššur au début du IIe millénaire avant J.-C. », in A. Averbouh, P. BRUN et alii (éd.), *Spécialisation des tâches et sociétés, Techniques & culture* 46, 2006
- MICHEL (Cécile), « Femmes au foyer et femmes en voyage. Le cas des épouses des marchands assyriens au début du IIe millénaire av. J.-C. », *Clio*. Histoire, Femmes et Sociétés, Belin, 2008
- MIGEOTTE (Léopold), « L'évergétisme des citoyens aux périodes classique et hellénistique », M. Christol et O. Masson, Actes du Xe Congrès international d'épigraphie grecque et latine. Nîmes, 4-9 octobre 1992, Paris, 1997, p. 183-196. In: *Économie et finances publiques des cités grecques*, t. I. Choix d'articles publiés de 1976 à 2001. Lyon : Maison de l'Orient et de la Méditerranée Jean Pouilloux, 2011. p. 247-260. (Collection de la Maison de l'Orient méditerranéen. Série épigraphique, 44).
- MIGEOTTE (Léopold), *Les Finances des cités grecques aux périodes classique et hellénistique*, Paris, Les belles lettres, 2014.

- MILLET ALBUM (Adelina), *La population du royaume de Mari à l'époque du roi Zimrî-Lîm d'après les archives du palais de Mari*, Thèse EPHE inédite, Paris, 2001.
- MINAUD (Gérard), *La comptabilité à Rome. Essai d'histoire économique sur la pensée comptable commerciale et privée dans le monde antique*, Lausanne, Presses polytechniques et universitaires romandes, 2005.
- MOMMSEN (Théodore), *Le droit public romain*, Paris, De Brocard, 1984.
- NICOLET (Claude), *Les idées politiques à Rome sous la république*, Paris, Armand Colin, 1964.
- NICOLET (Claude), « Dîmes de Sicile, d'Asie et d'ailleurs » In : *Le ravitaillement en blé de Rome et des centres urbains des début de la République jusqu'au Haut Empire* Naples : Publications du Centre Jean Bérard, 1994.
- NICOLET (Claude), *Rendre à César. Économie et société dans la Rome antique*. Paris, Gallimard, 1998.
- NICOLET (Claude), *Censeurs et publicains. Économie et fiscalité dans la Rome antique*, Paris, Fayard, 2000.
- NICOLET (Claude), *Les Gracques, crise agraire et révolution à Rome*, Paris, Gallimard, 2014.
- NICOLET (Claude), *Rome et la conquête du monde méditerranéen, t. I, Les structures de l'Italie romaine*. Paris, PUF, 2017.
- ORIEUX (Claude), *Zénon de Caunos, parépidèmos, et le destin grec*, Université de France Comté, Paris, Les Belles Lettres, 1985.
- ORRIEUX (Claude), « Zénon de Caunos, parépidèmos, et le destin grec ». Besançon : Université de Franche-Comté, 1985. 330 p. (*Annales littéraires de l'Université de Besançon*, 320). Consulté le 12 mai 2020.
- PARKER (Barbara), « The Nimrud tablets, 1956. Economic and legal texts from the Nabu Temple », *Iraq*, t. 19/2, 1957, p.125-138. Consulté le 10 mars 2020. www.Jstor.org.
- PÉGUY (Charles), *La mystique républicaine*, Paris, L'Herne, 2015.
- PETRAKOS « Les méandres de la taxation romaine en Grèce et à la fin de l'époque hellénistique : une vue d'Oropos », *Philohómiaos kai philhellèn*. Hommage à Jean Louis FERRARY, éd., par A. HELLEZ, Ch. MULLER et A. SUSPÈNE, Genève, Droz, 2019, (2^e collection pratique des hautes études. Science historiques et philologiques III, Hautes études du monde gréco-romain, 56, p.391-417. Consulté le 12 février 2020.
- PRAG (Jonathan R. W), « Antiquae sunt istae leges et mortuae : the plebiscitum Claudianum and associated laws », *Mélanges de l'École française de Rome - Antiquité*, 128-1, 2016. Consulté le 12 janvier 2020.
- PIOLOT (Laurent), « À l'ombre des maris ». In Bodiou, L., MEHL, V. OULHEN, J. PROST, F., & J. WILGAUX (Eds), *Chemin faisant: Mythes, cultes et société en Grèce. ancienne*. Mélanges en l'honneur de Pierre BRULÉ. Presses universitaires de Rennes, 2009.
- RENGER (Johannes), « Economic structures in ancient Mesopotamia », in *Orientalia NS* 63, 1994, p. 157
- RIVIÈRE (Yann), « Rome impériale : les délateurs, le prince, le tribunal », Jean-Paul Brodeur éd., *Citoyens et Délateurs. La délation peut-elle être civique ?* Autrement, 2005, p. 25-37. Consulté le 17 mars 2020.
- ROSILLO LÓPEZ (Cristina), *La corruption à la fin de la République romaine (Ile-Ier s. av. J.-C.) : aspects politiques et financiers*, Thèse Lettres, Neuchâtel, 2005
- SAMAMA (Évelyne), *Les médecins dans le monde grec, les sources épigraphiques sur la naissance d'un corps médical*, Droz, Paris, 2003.
- SCHMITT-PANTEL (Pauline), « La cité au banquet. Histoire des repas publics dans la cité grecque », Rome, École française de Rome, 1992, (Collection école française de Rome, 157). Consulté le 12 février 2020.

- SPENGLER (Oswald), *Le déclin de l'occident. Esquisse d'une morphologie de l'Histoire universelle*. Livre II, Perspectives de l'histoire universelle, Paris, Bibliothèque des Idées, Gallimard, 1976.
- STAËL (G. DE), *Considération sur les principaux événements de la Révolution française*, tome.1, ouvrage posthume de Mme La Baronne de Staël publié par M. Le Duc de Broglie et M. le Baron de Staël, Paris, Delaunay, 1818, p. 318.
- VALLIER (J), *Brève histoire de la pensée économique*, Paris, Flammarion, 2009.
- VELISSAROPOULOS (Julie), *Les Nautilères grecs. Recherche sur les institutions maritimes en Grèce et dans l'orient hellénisé*. Paris, Droz, 1980. (Centre de recherches d'histoire et de philologie de la IV^e section de l'École pratique des hautes études III, Hautes études du monde gréco-romain, 39) .
- VEYNE (Paul), *Le pain et le cirque, Sociologie historique d'un pluralisme politique* Paris, Seuil, 1976.
- WEBER (Max), *Économie et Société. Les catégories de la sociologie*, vol. I, Paris, Pocket, 2003.