

Séance du 30 avril 2018

Le consentement à l'impôt

André BARILARI

Membre correspondant de l'Académie des Sciences et Lettres de Montpellier

MOTS-CLÉS

Consentement à l'impôt, paradoxe de Montesquieu, démocratie, développement, égalité devant l'impôt, prélèvements obligatoires, État fiscal, État domanial, privilèges fiscaux, impôt contrainte, impôt souveraineté.

RÉSUMÉ

Le consentement à l'impôt est le fruit d'une *histoire complexe qui a accompagné l'émergence des valeurs de liberté et d'égalité*. La communication présente tout d'abord un travail de recherche intitulé : « Le paradoxe de Montesquieu. De la corrélation entre l'importance des prélèvements obligatoires, le développement économique et social et le niveau de démocratie ». Cette étude démontre dans le monde actuel la corrélation claire entre le degré d'acceptation de l'impôt et le degré de démocratie c'est-à-dire les valeurs de liberté et d'égalité.

Mais les choses sont moins simples qu'il n'y paraît : en effet, les valeurs de liberté et d'égalité confrontées à la fiscalité peuvent s'entendre chacune de deux manières différentes et fonder des systèmes de consentement différents. La communication examine donc les rapports compliqués de la liberté et de l'impôt et de l'égalité et de l'impôt, en convoquant deux auteurs : Proudhon et Clémence Auguste Royer.

Ensuite, pour conclure, nous nous demandons si, dans la France actuelle, le consentement à l'impôt se renforce ou s'effrite et en tous cas quels sont les risques que court son maintien à un niveau suffisant, afin que ne se déchire pas le « contrat fiscal » qui fonde le « contrat social ».

Le consentement à l'impôt, cette expression sonne comme un *oxymore* tant l'impôt est assimilé à la contrainte. Pourtant le *contrat social* de nos sociétés est avant tout un *contrat fiscal*.

Ce caractère fondamental est bien exprimé par la DDHC de 1799. Elle affirme d'abord que le *but de toute association politique est la conservation des droits naturels et imprescriptibles de l'Homme*.

- (Art 12) la garantie des droits de l'Homme et du Citoyen *nécessite une force publique*.
- (Art. 13) « pour l'entretien de la force publique, et pour les dépenses d'administration, *une contribution commune est indispensable* »
- cette contribution est *l'expression de la souveraineté de tous les Citoyens* (art 14), ils 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.» (expression constitutionnelle de la nécessité du consentement.)

Cette construction est le fruit d'une histoire complexe qui a accompagné l'émergence des valeurs de liberté et d'égalité.

Je ne vais pas reprendre ici le plan de l'ouvrage sur ce thème que j'ai publié en 2000 aux presses de Sciences po (La bibliothèque du citoyen).

Je vais partir d'un travail de recherche plus récent, effectué avec un doctorant (Thomas Brand), publié par la RFFP n° 108 – Octobre 2009 et intitulé : « Le paradoxe de Montesquieu. De la corrélation entre l'importance des prélèvements obligatoires, le développement économique et social et le niveau de démocratie ». Cette étude démontre dans le monde actuel, la corrélation claire entre le degré d'acceptation de l'impôt et le degré de démocratie c'est-à-dire les valeurs de liberté et d'égalité.

Mais les choses sont moins simples qu'il n'y paraît : en effet, les valeurs de liberté et d'égalité confrontées à la fiscalité peuvent s'entendre chacune de deux manières différentes et fonder des systèmes de consentement différents. Nous examinerons donc les rapports compliqués de la liberté et de l'impôt et de l'égalité et de l'impôt, en convoquant deux auteurs : Proudhon et Clémence Auguste Royer.

Ensuite, pour conclure, nous nous demanderons si, dans la France actuelle, le consentement à l'impôt se renforce ou s'effrite et en tous cas quels sont les risques que court son maintien à un niveau suffisant.

1. Le paradoxe de Montesquieu :

Dans son ouvrage *De l'esprit des lois* publié en 1748, Montesquieu aborde au livre XIII les rapports que « la levée des tributs et la grandeur des revenus publics ont avec la liberté ». L'idée centrale de ce livre est particulièrement bien exprimée au chapitre XII :

« Règle générale : on peut lever des tributs plus forts, à proportion de la liberté des sujets ; et l'on est forcé de les modérer, à mesure que la servitude augmente... Il y a dans les États modérés un dédommagement pour la pesanteur des tributs, c'est la liberté. Il y a, dans les États despotiques un équivalent pour la liberté ; c'est la modicité des tributs ».

C'est cette corrélation affirmée entre le poids des impôts et le degré de liberté que nous nommons *paradoxe de Montesquieu* parce qu'elle va à l'encontre du sens commun qui considère que des impôts élevés limitent les libertés des individus.

Montesquieu est particulièrement péremptoire : « C'est une règle tirée de la nature qui ne varie point : on la trouve par tous les pays ».

Nous avons donc décidé de voir si cette corrélation est vérifiée dans le monde moderne et si oui, quelles sont ses explications historiques.

1.1. La corrélation dans le monde actuel :

Notre recherche a consisté à réaliser *deux ensembles de chiffres par pays*, d'un côté le pourcentage des prélèvements obligatoires dans le PIB et de l'autre le classement du pays dans les indices de liberté et de démocratie.

Des tributs aux prélèvements obligatoires :

Montesquieu donne clairement au mot « tribut » le sens latin de contribution. Aujourd'hui nous ne pouvons cependant nous limiter à prendre en considération que les impôts. Les prélèvements obligatoires, incluant notamment les cotisations sociales, ont fondamentalement et concrètement le même caractère de contrainte.

Les indices de liberté et de démocratie :

Pour mesurer l'indice démocratique, nous avons utilisé tout d'abord l'étude *Freedom in the world* de l'institut américain *Freedom House*.

Par ailleurs, le quotidien *The Economist* publie un classement mondial des pays qui permet de les caractériser comme des démocraties pleines, démocraties imparfaites, régimes hybrides et régimes autoritaires, selon un indice allant de 1 à 10 (1 signifie une pure dictature).

La régression de l'indice démocratique sur les prélèvements obligatoires (complété par un modèle *probit multinomial ordonné*) confirme l'intuition d'une corrélation négative entre les deux, suggérant que plus la part de la fiscalité dans le PIB est importante, plus le pays est *démocratique*.

Il se dessine trois groupes de pays :

- les pays dont le poids de la fiscalité dans la richesse nationale est relativement faible, inférieur à 12-15 %, sont souvent des pays dictatoriaux ou autoritaires.
- les pays dont la part de la fiscalité est relativement plus importante, entre 12-15 % et 25 % du PIB, peuvent être considérés comme semi-démocratiques pour l'essentiel, avec un indice démocratique compris entre 2 et 3,5 ;
- les pays dont la part de la fiscalité est au moins de 28 % du PIB sont presque toujours démocratiques (l'indice est généralement de 1,5 ou 1).

Il faut par ailleurs remarquer que le coût marginal de la démocratie est croissant, autrement dit que le rendement démocratique d'un point supplémentaire de prélèvements obligatoires dans le PIB est décroissant. Il existe ainsi un seuil fiscal au-dessus duquel les progrès démocratiques paraissent infimes, voire nuls, alors que les prélèvements obligatoires augmentent, qui correspond à une part des prélèvements obligatoires dans le PIB de près de 33 %.

Toutefois, il est utile d'élargir le concept de démocratie au-delà de son aspect formel et libéral, par des valeurs d'égalité et de solidarité sociale grâce à l'utilisation de l'indice de développement humain (IDH : créé en 1990, influencé par le concept des *capabilities* forgé par Amartya Sen, il ne mesure plus seulement la richesse nationale à partir du PIB mais aussi l'espérance de vie à la naissance, le taux d'alphabétisation et le taux de scolarisation).

En moyenne, si l'on accroît la fiscalité de 10 points de PIB, on augmente l'indice de développement humain de près d'un point.

Il semble se constituer trois groupes distincts, dont les seuils de fiscalité sont remarquablement semblables à ceux précédemment mis en évidence :

- les pays dont le poids de la fiscalité dans la richesse nationale est relativement faible, entre 5 et 15 %, sont souvent des pays dont l'indice de développement humain est inférieur ou égal à 0,6, dit « très moyen et faible » ;
- les pays dont la part de la fiscalité est relativement plus importante, entre 15 et 30 % du PIB, ont un indice de développement humain dit « moyen », entre 0,6 et 0,8 ;
- les pays dont la part de la fiscalité est supérieure à 1/3 du PIB ont toujours un indice de développement humain dit « élevé », supérieur à 0,8 (à l'exception du Lesotho).

1.2. L'explication historique :

Certains auteurs (*Schumpeter : La crise de l'Etat fiscal ; Gabriel Ardant : Histoire de l'impôt*) voient non seulement la corrélation mais, en allant plus loin, présentent une analyse historique de causalité entre l'impôt et la démocratie.

Pour eux l'État moderne est né à partir de la féodalité en substituant des contributions monétaires à des contributions en nature afin de financer une armée et

des agents publics recevant un traitement. Mais quand les souverains ont voulu ensuite augmenter ces impôts, des révoltes violentes ont manifesté la résistance du corps social. Alors *les Rois ont pris la précaution de consulter des assemblées représentatives sur leurs besoins d'argent et celles-ci ont monnayé leur assentiment en augmentant leurs pouvoirs, notamment sur la dépense, le parlementarisme était né.*

En Angleterre, ce processus a été constant depuis la grande charte et le « *magnum concilium* ».

En France la monarchie a au départ, elle aussi, recherché l'assentiment à l'impôt par la réunion d'assemblées, les États généraux. Mais rapidement, coupant court à une évolution lente vers le parlementarisme, elle a bifurqué sur une autre voie.

Tocqueville montre comment Charles VII qui, voulant entreprendre « pour la première fois de lever des taxes de sa propre autorité, il comprit qu'il fallait d'abord en choisir une qui ne parût pas frapper directement sur les nobles ; car ceux-ci, qui formaient alors pour la royauté une classe rivale et dangereuse n'eussent jamais souffert une nouveauté qui leur eût été si préjudiciable ; il fit donc choix d'un impôt dont ils étaient exempts ; il prit la taille » (*L'ancien régime et la révolution*, 1856, page 161).

En voulant augmenter la pression fiscale sans concéder plus de liberté, la monarchie française *créait une tension trop longtemps contenue qui, lorsqu'elle s'est résolue en 1789 à re-convoquer les États généraux à des fins fiscales, a provoqué une explosion brutale.*

Avec la révolution on est passé de l'assentiment (accord donné à une autorité bénéficiant d'une légitimité propre, historique ou divine), au véritable consentement où le citoyen s'impose lui même et devient contribuable.

D'où la trilogie aussi difficile à comprendre que la trinité Chrétienne, entre le *contribuable* qui veut moins payer et *l'usager* des services publics qui veut dépenser plus, et qui ne peut se résoudre qu'au sein de lui même par son rôle de *citoyen*, celui qui arbitre.

Première conclusion : il existe un rapport étroit entre le degré de consentement à l'impôt et le degré de démocratie, l'un ne va pas sans l'autre et de plus, il y a un prix fiscal de la démocratie et du développement qui est d'environ 30% du PIB. C'est la recherche du consentement à l'impôt qui a engendré historiquement la démocratie parlementaire et la souveraineté des citoyens.

Transition :

Mais par ailleurs, on voit que la pression fiscale peut presque doubler au sein des démocraties (28% à 56%), s'agit-il de la même conception de l'impôt ?

C'est pour approfondir cette question que nous allons analyser les deux conceptions de la liberté. Au regard de la fiscalité.

2. Le consentement à l'impôt entre deux conceptions de la liberté et de l'impôt :

Depuis le 18^e siècle, les auteurs qui se sont directement confrontés au défi d'établir une « théorie de l'impôt », ont oscillé entre deux fondements des rapports entre la liberté et l'impôt, privilégiant tantôt l'aspect contrainte de l'impôt au regard de la liberté individuelle et tantôt son aspect souveraineté donc expression de la liberté collective.

Ces deux conceptions conduisent à des conclusions opposées sur la nature et les finalités de l'impôt, tantôt obstacle à la liberté, donc mal nécessaire à réduire, tantôt expression de la souveraineté et donc outil de civilisation.

2.1. L'impôt, obstacle à la liberté

La première conception postule que, sans maître, l'homme retrouve sa liberté naturelle.

C'est ce qu'affirme d'emblée la déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789 « les hommes naissent et demeurent libres... ». *Cette liberté ne se définit que par ses limites* « la liberté consiste à faire tout ce qui ne nuit pas à autrui... » Dans ce contexte, l'impôt, *la contribution commune a un objectif restreint* à « l'entretien de la force publique et [pour] les dépenses d'administration... » (article 13). Le contrôle étroit de cette contribution commune par les citoyens (article 14) est destiné à s'assurer de ce cantonnement.

Légitimé afin de financer la mise en œuvre de la loi dont l'objet est de borner la liberté à son strict minimum nécessaire à la paix sociale, l'impôt qui comme la loi porte atteinte à la liberté naturelle doit être lui aussi le plus réduit possible.

La thèse de Proudhon (la *Théorie de l'impôt* de Pierre Joseph Proudhon publiée en 1861) se rattache à la conception de la liberté comme absence de contraintes.

Proudhon élaborera cet ouvrage afin de répondre à une question mise au concours en 1860 par le Conseil d'État du Canton de Vaud sur le meilleur système fiscal. Il illustre un des meilleurs développements de la théorie de « l'impôt contraint » et *montre combien anarchistes et libertariens sont proches*.

Selon Proudhon, l'apport de la période révolutionnaire est d'avoir mis sur le même plan l'État et l'individu alors qu'auparavant ce dernier était subordonné au premier. Et il continue, pour en arriver à l'impôt « l'État, enfin, jusqu'alors souverain absolu est balancé par une puissance rivale, la liberté, avec laquelle il devra désormais entrer en compte perpétuel. L'intermédiaire ou l'instrument de cette transaction sans fin entre la liberté et l'État est le fisc, autrement dit l'impôt » (page 260).

Ainsi cet État doit s'abstenir de tout ce qui ne requiert pas absolument son initiative afin de laisser la charge la plus vaste à la liberté individuelle. Il se fixe comme objectif de *réduire les « frais d'État »*, au dixième de revenu national (il estime qu'en France à son époque le taux de prélèvement était de 16,6 %, donc supérieur à cette limite).

Le fait que la nation se soit substituée au roi pour avoir le droit d'imposer ne fait qu'accroître le problème au lieu de le résoudre. En effet, *la « machine représentative » lui paraît la plus sûre et la plus expéditive pour « soutirer la richesse d'une nation sans la faire crier »*. Mais elle génère ses propres excès : « les gouvernements les plus constitutionnels, les plus parlementaires créent de nouveaux impôts haut la main, en inventant de nouveaux, empruntent par-dessus le marché, dépensent, accumulent les dettes, creusent les déficits que c'est merveille » (page 73).

D'une certaine manière l'héritage de Proudhon est incarné aujourd'hui par la *culture américaine et la rhétorique anti-étatiste de longue lignée des libéraux* qui ont profondément marqué la pensée politique et économique des États-Unis (voir Public Choice de Buchanan).

2.2. L'impôt, outil de la civilisation

Mais un deuxième courant de pensée part du principe que l'état de nature est celui de la guerre de l'homme contre l'homme et que c'est seulement l'organisation sociale qui peut définir, créer et entretenir l'espace de liberté de l'individu et l'humanité même dans sa nature. L'homme devient libre dans la mesure où il est son propre maître, c'est-à-dire que, formé en « peuple » ou « nation », il exerce la

souveraineté autrefois confisquée par les princes ou les despotes. Cette conception apparaît dans notre tradition constitutionnelle avec la déclaration des droits de la constitution de 1793. Celle-ci déclare en effet que le but de la société c'est « le bonheur commun » (article 1) (et non plus seulement la liberté). La loi est « l'expression de la volonté générale » et « elle [ne] peut ordonner [que] ce qui est juste et utile à la société ».

Dans ce contexte, la « contribution » a une justification autrement plus large que celle énoncée en 1789. Elle est établie « pour l'utilité générale ». Cette conception est celle de la « liberté souveraineté ».

La *Théorie de l'impôt ou la dîme sociale* publiée en 1862 par Clémence-Auguste Royer avait été écrite également pour répondre à cette heureuse initiative Suisse qu'a été le concours du Canton de Vaud. Si le nom de Proudhon est connu, celui de sa compétitrice n'en est pas moins crédible, légitime et éclectique. Clémence-Auguste Royer autodidacte, féministe et grand esprit scientifique a, en effet, la première traduit en français et commenté *L'origine des espèces* de Darwin.

Elle se place d'emblée dans le courant de « l'impôt souveraineté ». L'impôt n'est donc pas simplement le prix de revient des « frais généraux » de la société, il peut couvrir tous les services de la participation sociale.

Mais surtout l'impôt a une méta-finalité : maintenir et développer le degré de civilisation dans la société.

Clémence-Auguste Royer sait que le développement des libertés, des droits de l'homme, de l'éducation, de la culture, de la recherche, de la santé, de la protection sociale, tous les éléments qui définissent un degré de civilisation, nécessitent des politiques publiques adaptées et des financements publics. C'est l'investissement qui développe le fonds social.

Alors que Proudhon refusait à l'impôt un changement de nature du fait du transfert de souveraineté, Clémence-Auguste Royer souligne au contraire ce changement de nature.

« Quand un peuple souverain s'impose lui-même et s'administre par les mains d'agents qu'il choisit, l'impôt n'est plus sujet à la même définition que lorsqu'il est décrété par un prince héréditaire, imposé lui-même à la nation, ou par une caste dominatrice qui décide de son sort sans la consulter » (page 55).

Enfin, il faut souligner que contrairement aux tenants de la liberté « absence de contraintes » et notamment de Proudhon qui défendent souvent les impôts proportionnels, Clémence Auguste Royer *opte clairement pour la progressivité*. Et même une progressivité car elle *assume l'objectif redistributif et égalisateur* de cette modalité d'imposition en écrivant dans une brillante formule « l'impôt progressif est la conséquence logique de l'aristocratie, il ne doit disparaître qu'avec elle comme elle avec lui » !

Ce qui est remarquable c'est que ces deux conceptions, pourtant susceptibles d'entrer en contradiction n'ont jamais été exclusives, ni dans nos textes constitutionnels, ni dans notre pratique institutionnelle.

L'impôt est fondamentalement une technique libérale, il suppose de distinguer État et économie et de laisser une sphère libre pour les choix individuels. Pour les auteurs libéraux modernes (école du Public Choice), la hausse des dépenses de l'État dans les dernières décennies est le signe d'un dysfonctionnement de la démocratie (la faille démocratique) sous l'action des intérêts électoralistes des élus, des groupes de pression qui ne défendent efficacement que des intérêts particuliers (paradoxe d'Olson). D'où l'idée de constitutionnaliser des bornes à la dépense publique et à la pression fiscale : les règles d'or des finances publiques.

Les libéraux défendent le retour à la conception proudhonnienne de l'impôt : Tea Party, flat Tax... Ils sont appuyés par Gérard Mairet qui avance que le cycle du principe de souveraineté s'achève et que les États fondés sur ce principe n'ont qu'un passé. Notamment parce que le principe de souveraineté aurait engendré le totalitarisme dans les tentatives de refonder un peuple par l'opposition à un bouc émissaire. On en reviendrait alors à des organisations sociales mettant au premier plan les libertés naturelles, protégées par l'État de droit. La politique alors sans disparaître totalement est étroitement bornée dans un champ délimité par le juge qui est le véritable souverain par son interprétation de ce droit immanent.

On y arrive, le Conseil constitutionnel a considéré en 1993 que la progressivité de l'imposition globale du revenu des personnes physiques était un principe à valeur constitutionnelle¹ mais il en délimite maintenant les limites puisque il a annulé² des modifications législatives aboutissant à des impositions jugées confiscatoires car elles dépassaient un taux de 70%.

Nous serions en train de vivre une opposition entre États de droit et démocraties (Thèse d'Eric Zémour).

Ces oscillations, ces débats et ces confusions ne sont pas sans poser problème sur le maintien du consentement à l'impôt.

3. Les défis du consentement aujourd'hui :

Des fissures dans l'équilibre du consentement à l'impôt ont commencé à apparaître après la crise de 2008 dans divers pays³. En France, en 2013, face à des mouvements divers (les pigeons, les poussins...), parfois très violents (bonnets rouges, refus de l'écotaxe...) et rappelant les émeutes fiscales que l'on croyait disparues, le ministre des finances du gouvernement qui venait de rehausser les prélèvements obligatoires de près de 3 points de PIB a dû constater un « ras le bol fiscal »!

La remise en cause du paradigme traditionnel du consentement à l'impôt résulte de trois phénomènes : la perception du faux semblant de l'égalité par l'impôt, la reconstitution des privilèges et enfin le fait de tagenter un seuil de transmutation.

3.1. L'impossible égalité par l'impôt ?

La grande ambition de la révolution française sera d'établir l'égalité devant l'impôt.

La fiscalité d'ancien régime était caractérisée par son caractère profondément et intrinsèquement inégalitaire. C'était une « mosaïque de privilèges et d'exemptions » selon l'expression de Nicolas Delalande⁴. La grande revendication des cahiers de doléance était d'établir l'égalité devant l'impôt et celle-ci sera donc la grande ambition de la révolution française.

Est alors mise en place, *une fiscalité réelle et non personnelle* dont la modulation était proportionnelle aux éléments objectifs indiquant « les facultés » c'est-à-dire la valeur de la terre (contribution foncière), des constructions (contribution foncière et mobilière) et des moyens de production (patente). Ce système subsiste encore dans ses grandes lignes au sein de notre fiscalité directe locale mais il a été

¹ Décision n° 93-320 DC du 21 juin 1993 - Loi de finances rectificative pour 1993.

² Décision du 29 décembre 2012, sur la loi de finances pour 2013.

³ notamment aux États Unis sous la forme du « Tea Party ».

⁴ Les batailles de l'impôt Seuil 2011.

distordu par les efforts faits pour introduire plus de progressivité (dégrèvements en fonction du revenu) et, par une cruelle ironie, ses bases sont devenues si obsolètes qu'elles en font désormais un comble de l'inégalité devant l'impôt !

Mais avec la création de l'impôt sur le revenu, le débat sur l'égalité par l'impôt et la progressivité est dans notre système fiscal. Or ce dogme de la redistribution par l'impôt se révélera un faux semblant déstabilisateur.

Le grand débat politique de l'égalité par l'impôt se déroulera lors de l'interminable bataille parlementaire qui conduisit en 1914 à introduire en France l'impôt sur le revenu. Auparavant, il y eut certes des défenseurs de cette conception de l'impôt mais ils restèrent très isolés⁵. Thiers était farouchement opposé à l'impôt progressif (pour lui « l'impôt sur le revenu c'est le socialisme par l'impôt, poussant les pauvres à haïr les riches... »). C'est dans la doctrine « solidariste », théorisée par *Léon Bourgeois* que l'on voit apparaître par la suite le plus clairement un devoir redistributif des plus riches vis-à-vis des plus pauvres par le moyen de l'impôt. C'est l'initiative Cavaignac-Doumer qui après 210 projets avortés entre 1870 et 1906 va lancer la dernière phase du processus. Encore faut-il remarquer que ce qui emporte une majorité c'est l'argument qu'il faut que la France se dote des *ressources pour mener la guerre* face à une Prusse qui a déjà ce système d'impôt⁶. L'impératif patriotique a donc primé.

Caillaux sera l'étendard de la réforme qui aboutira à la loi du 15 juillet 1914. Toutefois le dernier combat sera sanglant. (assassinat de Gaston Calmette le directeur du *Figaro* par Mme *Caillaux*). La déclaration est facultative dans le nouvel impôt, il y en aura 165 000 et finalement 310 000 imposables soit 1,7% des foyers et un montant de 0,05% du PIB.

À sa création cet impôt occupera donc une place limitée dans les ressources publiques mais centrale dans les débats. Ceci n'a pas changé.

Un siècle après l'adoption de l'impôt sur le revenu progressif, la redistribution opérée est modeste et les inégalités restent importantes. On est très loin de se donner les moyens d'atteindre la limite théorique de la redistribution définie par l'indice de Hoover⁷ ! Cet effet limité est dû à la faible part de l'IR dans le PIB (3% contre une moyenne européenne de 11% et 25% au Danemark), et l'importance des cotisations sociales associées à un impôt sur le revenu proportionnel (la CSG). Pourtant si l'on utilise l'Indice de GINI⁸, avant redistribution il est de 0,485 et après redistribution de 0,288 ce qui est une performance égalisatrice sensible⁹. Il y a donc une redistribution mais elle est le fait principalement des transferts par les dépenses (0,180 sur un écart de 0,197) et non par les prélèvements (0,017).

⁵ Les historiens scrupuleux notent que la convention nationale a décrété le 18 mars 1793 l'établissement d'un impôt gradué sur le luxe et les richesses mais ce texte est resté lettre morte.

⁶ En fait l'IR ne pourra être mis en place à temps et la guerre sera financée dans le plus grand désordre financier par des avances de la Banque de France et des emprunts patriotiques.

⁷ L'indice de Hoover est égal à la portion du revenu de la population totale qui devrait être redistribuée. C'est la portion qui doit être prise à la partie la plus riche de la population (revenu supérieurs à la moyenne) et donnée à la partie la plus pauvre (revenus inférieurs à la moyenne) pour qu'il y ait une égalité parfaite (chacun a pour revenu, le revenu moyen)

⁸ Plus la valeur est proche de 1, plus la redistribution des revenus est inégalitaire, plus elle est proche de 0 plus elle est égalitaire.

⁹ Double de celle des États Unis où le revenu avant est équivalent et le revenu après est à 0,368 soit un effet moitié moindre qu'en France (différence de 0,101 dont 0,50 par la fiscalité et 0,51 par les transferts).

La structure de notre barème d'impôt sur le revenu ne correspond donc pas véritablement à un objectif d'égalité par l'impôt. Il n'est même pas cohérent avec une logique d'égalité des sacrifices devant l'impôt. (certains théoriciens de l'impôt introduisaient une dose de progressivité par le concept d'égalité des sacrifices : l'impôt est plus dosif en portant sur le nécessaire que sur le superflu).

Il est impossible d'expliquer au citoyen le pourquoi de taux à décimales, les écarts de taux et de tranches incohérents dans leur progression et surtout le brusque arrêt de la progressivité à 150 000 euros qui est à peine le seuil élevé de la classe moyenne. *On voit bien par contre que ce barème ne produit qu'un effet de redistribution entre la classe moyenne et la tranche à 0%.*

Un barème si incohérent et si écrasé ne garantit aucunement l'égalité des sacrifices devant l'impôt mais il ne produit pas plus pour autant de l'égalité par l'impôt.

3.2. L'affaiblissement de l'égalité devant l'impôt : la reconstitution des privilèges fiscaux :

En pratique, le développement de la fraude et de l'évasion, et aussi l'abus de l'impôt incitateur ou pénalisateur attaquent à la fois l'égalité devant l'impôt et l'égalité par l'impôt.

a) L'impôt est de plus en plus un outil de politique publique, il est utilisé pour induire des comportements ou des choix et donc comme substitut à la subvention ou à la réglementation. Cette fonction nouvelle se manifeste par des incitations positives : « les dépenses fiscales » mais aussi par des incitations négatives (l'impôt pénalisateur) telle que la taxation des alcools et tabacs, des jeux, des carburants ... Ces deux aspects ne sont pas nouveaux dans leur principe mais sont nouveaux dans leur développement¹⁰.

La prolifération récente des « dépenses fiscales » traduit une véritable addiction politique qui pose un réel problème de gouvernance. Elles sont une échappatoire à l'impuissance politique dans un contexte européen qui a enlevé à l'État bon nombre de ses moyens et dans l'état de tension actuel sur la maîtrise de l'équilibre des finances publiques.

Toutefois, le foisonnement de ces « dépenses fiscales » pose un problème encore plus fondamental qui touche aux fonctions et à la nature de l'impôt. La question est de savoir si la fonction d'outil de politique publique de l'impôt efface sa fonction constitutionnelle énoncée dans la déclaration des droits de 1789. Au-delà d'un certain seuil, en effet, les dépenses fiscales déséquilibrent cet édifice, elles rétablissent un florilège de privilèges et donc d'inégalités, elles font perdre à l'impôt son fondement profond de ressource pour « l'administration commune ». Dans sa théorie de l'impôt Proudhon les condamnait déjà par principe : « toute faveur ou défaveur qui tombe sur une industrie cause une perturbation fâcheuse dans l'équilibre général des échanges, tarit quelques unes des sources de matière imposable et par conséquent oblige le fisc à demander d'avantage aux autres. ». *Par essence la dépense fiscale est privilège et tout privilège des uns est impôt indu pour les autres.*

Mais les niches fiscales ne sont pas les seuls outils de reconstitution des privilèges.

¹⁰ L'annexe « Dépenses fiscales » (voies et moyens tome II) destinée au Parlement recense pour 2012, 491 dépenses fiscales dont 449 dépenses fiscales ayant un impact budgétaire en 2012. Le coût total de ces dépenses fiscales est estimé à 65 929 millions d'euros.

b) L'impôt est désormais soumis à l'épreuve d'un monde ouvert à toutes les concurrences et surtout les plus déloyales et dommageables : fuite fiscale, exil fiscal, délocalisation fiscale, gestion astucieuse d'une situation fiscale, montages agressifs, abus de la loi en tous genres... La nouveauté n'est pas dans le phénomène, elle est dans la relative impuissance des souverainetés face à une internationalisation et une mondialisation à la fois voulue et en même temps non maîtrisée. Il faut reprendre l'analyse d'une commission parlementaire récente¹¹ pour laquelle l'évasion fiscale internationale consiste « à profiter de rentes d'agglomération sans en acquitter le coût, ce qui est toute la manière du passager clandestin, qui est la figure même de l'évade fiscal. »

Ces deux phénomènes « d'assiette trouée » par les dépenses fiscales et de « passagers clandestins » (grâce notamment aux paradis fiscaux), qui profitent surtout aux revenus et patrimoines les plus élevés et les plus diversifiés, débouchent sur une telle reconstitution des privilèges que l'on pourrait dire de la France actuelle ce que *Tocqueville* appliquait à l'ancien régime : « l'impôt avait pour objet non d'atteindre les plus capables de le payer, mais les plus incapables de s'en défendre ».

En fait le vrai problème est de rétablir l'égalité devant l'impôt gage du consentement à l'impôt de la majorité des classes moyennes qui ont le sentiment d'être sacrifiées par le modèle social actuel.

Selon un sondage¹² publié en 2013, trois Français sur quatre (73%) estiment que l'effort fiscal est surtout demandé aux classes moyennes et qu'ils contribuent davantage au système qu'ils n'en profitent et presque autant (72%) trouvent qu'ils paient trop d'impôts. Au total, seule une petite majorité de Français (57%) considèrent que payer l'impôt est un acte citoyen, et encore la proportion tombe à 46% chez les moins de 35 ans.

3.3. Sommes-nous près d'un seuil de transmutation ?

Ce sentiment qui transparait dans le sondage montre qu'il existe une borne implicite à l'extension de l'impôt c'est la transformation de l'État fiscal en État domanial¹³. À partir du moment où le prélèvement fiscal dépasse une certaine limite, il ne matérialise plus la frontière entre liberté collective et liberté individuelle, il marginalise tellement la liberté individuelle que *l'impôt pourrait changer de substance, ne plus être un prélèvement sur l'activité privée mais une appropriation de la production nationale*. Cette limite qui fait changer de nature le concept est peut-être expérimentalement observée actuellement, comme la température qui transforme l'eau en vapeur!

Avec nos dépenses publiques qui ont dépassé la moitié du PIB (57%) et un taux de prélèvements obligatoires qui s'en approche (46%), nous pourrions être les apprentis sorciers en train de déclencher sans le vouloir et sans la maîtriser, la réaction de transmutation!

La baisse des dépenses publiques en s'attaquant à la « couche d'obésité » formée de dépenses non optimales (redistribution à vide, inutile), aux surcoûts dus à l'inefficience des organisations, et aux politiques illégitimes car arrachées par des factions ayant beaucoup d'entregent mais en porte à faux avec le sentiment profond de la population est donc un préalable à la réforme fiscale.

¹¹ Rapport du 17 juillet 2012 de la commission d'enquête du Sénat sur l'évasion des capitaux et des actifs hors de France et ses incidences fiscales.

¹² Sondage IPSOS CGI, le Monde 15 octobre 2013)

¹³ selon les expressions de Schumpeter et Goldechied

Pour résumer, l'égalité devant l'impôt, grande conquête de la Révolution française, est le véritable fondement de notre système de consentement à l'impôt. L'idée d'égalité par l'impôt, s'est introduite à la suite du long débat de la mise en place, un siècle plus tard, de l'impôt progressif sur le revenu mais elle est restée incantatoire et utopique. Pourtant, cela ne condamne pas toute progressivité, en effet, la véritable égalité devant l'impôt par la théorie de l'égalité des sacrifices met une certaine progressivité au service de l'égalité devant l'impôt. Cela ne conduit pas à condamner toute redistribution mais à la réaliser par son vecteur le plus efficace, la dépense publique (allocations, prestations et avantages divers).

Sur le plan des prélèvements, l'objectif prioritaire devient alors de faire face à l'érosion du consentement à l'impôt résultant d'une pression fiscale record sur les classes moyennes (le « tiers payant »!), rendue insupportable par le sentiment qu'il n'y a plus égalité devant l'impôt à cause de la reconstitution des privilèges par l'érosion internationale de l'impôt pratiquée par les plus riches, et l'abus des dépenses fiscales, distribuées comme des prébendes aux groupes de pression les plus remuants.