JOURNAL DE LA SOCIÉTÉ STATISTIQUE DE PARIS

P. VINOT

Fiscalité et capacité contributive. Quelques aspects de l'égalité devant l'impôt

Journal de la société statistique de Paris, tome 110 (1969), p. 18-40

<http://www.numdam.org/item?id=JSFS_1969__110__18_0>

© Société de statistique de Paris, 1969, tous droits réservés.

L'accès aux archives de la revue « Journal de la société statistique de Paris » (http://publications-sfds.math.cnrs.fr/index.php/J-SFdS) implique l'accord avec les conditions générales d'utilisation (http://www.numdam.org/conditions). Toute utilisation commerciale ou impression systématique est constitutive d'une infraction pénale. Toute copie ou impression de ce fichier doit contenir la présente mention de copyright.

NUMDAM

Article numérisé dans le cadre du programme
Numérisation de documents anciens mathématiques
http://www.numdam.org/

II

FISCALITÉ ET CAPACITÉ CONTRIBUTIVE

QUELQUES ASPECTS DE L'ÉGALITÉ DEVANT L'IMPOT

Nous ne nous proposons pas dans cette communication de traiter de la fiscalité dans son ensemble, ce dont il ne saurait être question dans ce cadre limité.

C'est pourquoi nous nous bornons à « quelques aspects de l'égalité devant l'impôt », — et nous porterons une attention plus particulière sur la méthode de calcul connue sous le nom de « quotient familial », actuellement mise en cause à propos du projet de réforme de l'impôt sur le revenu des personnes physiques.

Mais pour saisir les exigences de l'égalité devant l'impôt, devant un élément de calcul comme celui-ci, nous devons situer cette question dans le cadre de l'ensemble de la fiscalité, rapidement parcouru.

Nous devons d'abord nous demander : qu'est-ce que l'impôt? quelle est sa raison d'être? Puis : quels sont les différents types d'impôts? — car les problèmes que soulève l'égalité devant l'impôt ne sont pas les mêmes devant l'impôt de consommation ou devant l'impôt sur la ressource.

Base de la fiscalité. Sa raison d'être

Pour examiner les conditions de l'égalité devant l'impôt, nous devons nous demander « pourquoi l'impôt »?

Ce sont là des questions simples, et dont il semblerait qu'elles appellent des réponses évidentes. Pourtant, à mesure qu'on approche davantage ces évidences il arrive qu'on les voie s'effriter, et qu'on s'aperçoive qu'elles posent beaucoup de problèmes d'abord inaperçus. C'est pourquoi il n'est pas superflu de revenir même sur des questions appelant apparemment des réponses évidentes, car il sera bon ensuite, devant des problèmes d'application, de pouvoir se reporter à ces réponses qui pourront alors être éclairantes.

Une « contribution commune »

A l'origine de la fiscalité moderne, on doit se reporter à la déclaration des droits de l'homme d'août 1789, fondement de la Constitution de 1791, et à son article 13 :

« *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.* »

C'est un texte remarquable, car il renferme en ces quelques lignes beaucoup de choses. Il renferme en tous cas la notion fondamentale de l'égalité devant l'impôt; de *l'égale* répartition — ce qui est une notion simple; mais compte tenu de la *faculté* de chacun, — ce qui l'est beaucoup moins.

Or ce texte ancien, de plus de 150 ans, est rappelé dans le préambule de la Constitution de 1946 : « ... *le peuple français... réaffirme solennellement les droits et les libertés de l'homme et du citoyen, consacrés par la Déclaration des Droits de 1789.* »

Ce préambule n'est pas reproduit littéralement dans la Constitution de 1958; mais celle-ci se réfère encore à cette Déclaration, « confirmée et complétée par le préambule » de 1946. Celui-ci n'est donc nullement périmé.

Cet article 13, si court qu'il soit, précise donc, en quelques lignes, pourquoi il faut payer; et comment il faut payer.

Pourquoi il faut payer

Pourquoi il faut payer? « Pour l'entretien de la force publique et les dépenses d'administration... » C'est là une vue qui peut paraître aujourd'hui bien restreinte, aux yeux de certains, du rôle de la fiscalité. On prête parfois aujourd'hui à l'impôt bien d'autres fonctions. Mais il faut nous rendre compte qu'alors c'est aussi une autre conception de la société toute entière et du rôle de l'État; du rôle de l'appareil public.

On a vu apparaître l'idée de la fiscalité d'un État interventionniste, planificateur, subventionnant, et entreprenant pour son propre compte.

Une autre idée est encore celle d'un système fiscal, appareil de confiscation, de redistribution des ressources; une sorte d'orthopédie sociale; l'idée d'un corps social si mal conformé que l'État ne saurait mieux faire, devant ses malformations, que de lui adapter des béquilles, — faute de savoir redresser sa charpente...

Je ne me propose pas de développer ce problème du rôle de l'État, et de ses limites. Nous savons que la « redistribution » a ses partisans. Ce n'est pas pour le moment notre sujet. Ce qui importe est que, quelle que soit l'idée qu'on se fait du rôle de l'État, et de l'étendue de ses interventions, ou de leurs limites, de toute façon il faut qu'il ait des recettes; il faut qu'une contribution soit demandée à la population.

Comment il faut payer

Comment cette contribution devra-t-elle être obtenue? L'article 13 nous le dit encore de façon concise : Elle doit être « répartie entre tous les citoyens à raison de leurs facultés ».

Le principe est simple. Son application l'est moins; et c'est plus particulièrement notre sujet.

Il faut des recettes. Et il en est de diverses sortes.

Divers types d'impôts

Il existe plusieurs types de prélèvement de l'État (ou des collectivités locales); plusieurs formes d'impôts, — ou de « contributions ».

On peut distinguer quelques grandes catégories de base.

Il y a l'impôt personnel sur la ressource (je ne dis pas « sur le revenu », nous y reviendrons); l'impôt sur la dépense ou impôt de consommation, intégré dans les prix; et il y a l'inflation.

Je ne sais pas s'il est parfaitement orthodoxe d'inscrire l'inflation parmi les modalités de la fiscalité; cependant il n'est pas besoin de chercher beaucoup pour s'apercevoir que c'est aussi une des façons qu'a l'État de se procurer des ressources ou du moins de faire face à ses dépenses, lorsqu'il y a insuffisance des recettes publiques.

Devant la capacité contributive

Ces divers types d'impôts ont des caractéristiques différentes en face de la capacité contributive.

En ce qui concerne l'impôt personnel, je ne dis pas qu'il soit *toujours juste;* mais il est *apte* à être ajusté selon la capacité contributive de la personne, ou du ménage du contribuable.

L'impôt de consommation est perçu *dans l'indifférence* à la capacité contributive.

Quant à l'inflation, on a pu dire d'elle parfois qu'elle est *le plus injuste des impôts.* Elle présente en effet cette particularité d'être un impôt qui est supporté, non pas *dans l'indifférence* à la capacité contributive, mais en quelque sorte *en raison inverse* de la capacité contributive; elle est l'impôt prélevé sur les plus faibles, et qui pèse le plus lourdement sur les déshérités.

L'impôt « réel »

Parmi les vieilles dénominations usitées en fiscalité, nous rencontrons l'impôt dit « réel ». C'est là une appellation trompeuse; et il importe de serrer de près la terminologie. L'impôt est dit « réel » au sens de la réalité de la « chose », — « res ». C'est l'impôt sur la réalité *de l'objet;* pas sur la *réalité* de la *capacité contributive;* pas sur la prise en considération du *détenteur* de l'objet, de sa situation et de sa capacité contributive.

Ainsi l'impôt dit réel n'est pas un impôt fondé sur les deux éléments essentiels de la réalité : la chose et la personne, le contribuable; l'impôt réel est un impôt fondé sur *une partie seulement des réalités.*

Impôt de consommation et « T. V. A. »

L'impôt de consommation est, en ce dernier sens, un impôt « réel », en tant qu'il est assis *sur une partie* des réalités. Il est prélevé sur l'achat, qui est une réalité certes; il est inclus dans la formation des prix; il est perçu abstraction faite de la capacité contributive de l'acheteur, du contribuable. L'impôt sur la dépense peut difficilement être assis autrement. Difficilement; cependant il n'est pas tout à fait impossible de chercher des correctifs à l'injustice naturelle inhérente à l'impôt de consommation.

Pendant que nous parlons de celui-ci, la nouvelle terminologie adoptée en France avec la T. V. A., taxe dite « sur la valeur ajoutée », appelle une remarque. Il semble que dans un circuit normal de production, devant une suite d'opérations qui concourent à la formation de la valeur, cette dénomination soit logique et satisfaisante. Cependant, si nous y réfléchissons, nous nous apercevons que l'objet en cours de fabrication est susceptible de subir des modifications ou des transferts qui ajoutent à la valeur; mais aussi des transferts, des modifications qui ajoutent *au coût* sans ajouter nécessairement *à la valeur.* De telle sorte que pour serrer de plus près le phénomène, — je ne propose pas ici de changer la désignation officielle de cet impôt, mais au niveau de la philosophie du problème et de la connaissance profonde du phénomène, il faudrait serrer de plus près sa désignation. Il faudrait que nous parlions de taxes « sur les coûts ajoutés », plus que de taxes « sur la valeur ajoutée ».

Mais revenons-en à l'impôt personnel; l'impôt sur la ressource.

Un impôt « sur le revenu »?

C'est, dans la terminologie administrative, l'I. R. P. P. — l'impôt sur le revenu des personnes physiques.

Parler de revenu est, là aussi, générateur de quelques équivoques. Au sens précis, s'il ne s'agissait vraiment que d'un impôt sur les revenus, seuls seraient imposés les revenus des capitaux, des valeurs mobilières, des immeubles et fermages, car ce sont bien là des revenus. Un revenu c'est quelque chose qui « revient », qui se renouvelle de soi-même. C'est en ce sens que certains peuvent vivre sur leur « revenu ».

Il n'en est pas de même du salarié, qui reçoit son salaire. Ce n'est pas là un « revenu », qui se renouvelle spontanément sans qu'il y ait rien à faire pour cela. Si le salarié cesse de travailler, il cesse de recevoir son salaire. En ce sens il n'a pas un « revenu ». En ce sens strict il ne relèverait pas d'un impôt qui serait littéralement « sur le revenu ». Il est soumis à un impôt qui est en réalité un impôt sur la ressource. Je ne discute pas ici le fait que la ressource du salarié soit soumise à l'impôt; je discute l'appellation; il semble que l'I. R. P. P. soit dans ce sens un impôt mal dénommé.

Pourquoi par un impôt unique?

Quoi qu'il en soit, la diversité de ces formes de recettes publiques apparaît bien compliquée; on peut se demander pourquoi il n'y aurait pas un seul type d'impôt? C'était d'ailleurs le rêve du regretté Eugène Schueller qui préconisait l'impôt unique, et avec cette commodité psychologique d'écarter le si pénible « impôt déclaratif ». Comme ce serait agréable, et comme c'est tentant... L'impôt préconisé par Schueller, ou un autre; en tous cas, un seul type d'impôt... (1)

Un impôt unique pour procurer à lui seul la totalité des recettes publiques, surtout avec un État exerçant la diversité de fonctions que nous connaissons, serait un impôt évidemment très lourd, à taux très élevé, et vis-à-vis duquel la tentation de l'esquiver serait encore plus forte qu'avec les impôts fractionnés et diversifiés.

Nécessité d'une fiscalité pluraliste

Nous rencontrons ici au passage le problème de la fraude. Problème vaste, encore que l'administration s'efforce de le quadriller, et d'en rétrécir le champ. Or chaque type d'impôt comporte des échappatoires, des éventualités de fraude. Échapper à l'impôt, pour celui qui y réussit, dans un système d'impôt unique, c'est échapper *à toute participation* aux dépenses publiques.

Si au contraire nous avons une fiscalité qui soit fondée — disons, pour simplifier, pour moitié sur l'impôt sur la ressource, pour moitié sur l'impôt sur la dépense — alors, un contribuable aisé ou riche peut échapper à l'un ou à l'autre. Il peut échapper à l'impôt sur la ressource par la dissimulation supposée réussie. Il peut échapper à l'impôt sur la dépense par l'avarice. Mais bien peu peuvent échapper à la fois aux deux formes de prélèvement.

De telle sorte qu'avec une fiscalité mixte, si le contribuable échappe à l'impôt sur l'un des deux terrains, une fraude divisée par deux, s'il y a fraude, n'est plus qu'une demi-fraude; ce qui est moral, et est heureux pour les autres contribuables.

1. On peut dire que nul n'échappe apparemment à la consommation d'énergie. Mais nous ne discutons pas ici l'idée de l'impôt-énergie plus qu'une autre; nous discutons le principe de tout essai d'impôt à base unique. Dès lors que les citoyens n'ont plus à exercer leur ingéniosité qu'à tenter d'esquiver *une seule forme* de prélèvement de l'État; — et une forme nécessairement lourde, puisque devant procurer à *elle seule* la *totalité* des recettes publiques — il est fort à craindre que quelques uns d'entre eux n'y réussissent trop bien, et qu'ainsi ils échappent à *toute* contribution, puisque dans l'hypothèse considérée, celle-ci serait précisément unique.

Comment se répartissent les recettes fiscales?

Quelle est donc, pouvons-nous alors nous demander, l'importance respective des divers types d'impôt existants dans les recettes publiques?

Nous pouvons chercher une réponse dans une classification administrative. Dans une *récapitulation générale des évaluations de recettes* pour telle année budgétaire, en l'espèce 1966, nous avons la désignation des recettes :

A — Impôts et monopole; produit des impôts directs et taxes assimilées, produit de l'enregistrement du timbre, etc. J'en passe.

B — Exploitations industrielles et commerciales.

C, D, E, F... — Produits et revenus du domaine et divers.

Mais la partie « A » fait à elle seule 98 milliards de nouveaux francs. Ensemble, « B » à « F » ne font que 6 milliards et demi.

Cette ventilation n'est pas totalement dénuée d'intérêt; mais vis-à-vis de notre objet, et des problèmes de l'égalité devant l'impôt, elle est assez peu éclairante.

Comme dans beaucoup d'autres domaines, nous possédons en France une grande abondance de statistiques fournissant des renseignements qu'on ne cherche pas; mais les renseignements significatifs, ceux-là, il faut les chercher et s'efforcer de les dégager.

Un essai de classification

En possession des mêmes chiffres, je me suis donc efforcé de procéder à une ventilation sommaire des recettes selon la nature des impôts, en les classant selon nos critères :

— impôts personnels, sur la ressource;

— impôts de consommation,
entrant dans la formation des prix;

— puis les indéterminés,
les inclassables de ce point de vue.

J'ai repris les évaluations de recettes pour 1966. Elles ont cet agrément et cette commodité que le total est de 100 milliards; et qu'ainsi les pourcentages ressortent d'emblée...

Sur ces 100 milliards nouveaux (10 000 milliards anciens) nous avons 18 milliards et demi d'impôts personnels et 75 milliards d'impôts entrant dans la formation des prix. Nous sommes très loin du moitié-moitié que j'évoquais comme exemple purement théorique.

Divers degrés dans l'impôt sur la ressource

L'impôt sur la ressource revêt à lui seul diverses formes. Il comporte différents types, correspondant à différents degrés d'évolution, de prise de conscience et de perfectionnement.

Le plus rudimentaire, le plus fruste est l'impôt de capitation.

Celui-ci est idéalement simple. Une tête, une unité de taxe. Le reste, « je ne veux pas le savoir ». Le reste, ce sont, précisément, les données de la capacité contributive. En fiscalité, la simplicité ne va guère avec la justice...

En nous élevant dans l'échelle de la complexité, nous trouvons l'impôt proportionnel. Puis, en nous élevant encore dans l'échelle du raisonnement nous rencontrons l'impôt progressif. Il y a là une sorte de gradation dans l'échelle de la complexité; et non pas directement de la justice fiscale accomplie, mais de la *possibilité* de ju tice. On passe d'un système monocellulaire invertébré à un système vertébré. Cependant l'impôt sur la ressource devenu progressif — ce qui peut être considéré comme un perfectionnement — peut encore être prélevé sans considération des besoins, et *comme si* la ressource *coïncidait* avec la capacité contributive. Ce qui le ramène alors aux injustices précédentes qu'on a voulu écarter.

Une donnée capitale

Ici nous rencontrons une donnée essentielle de l'égalité devant l'impôt. Si tous les contribuables étaient au même moment et pour leur vie entière, par exemple, pères de 2 enfants, de 2 enfants 3/4 ou d'un enfant et demi; mais s'ils en étaient tous au même point, *et qu'ils y restent;* ou bien encore si tous étaient citoyens du Code civil, c'est-à-dire si chacun était maintenant et définitivement un célibataire, au même moment et pour la vie entière, — alors il n'y aurait qu'une variable à prendre en considération : la ressource. C'est seulement le montant de la ressource que nous aurions lieu d'observer.

Mais en pratique nous voyons bien qu'il n'en est pas ainsi; que les situations de famille des contribuables sont variées, inégales et mobiles dans le temps. Il y a des célibataires sans charges; il y en a avec des parents à charge. Il y a des pères de famille d'un, de 2, de 5, de 10 enfants.

Or disposer d'une ressource déterminée pour une personne, ou disposer de la même ressource pour la subsistance de 5 ou 6 personnes, n'a évidemment pas la même signification en niveau de vie. Et donc en capacité contributive.

Cette variable a ainsi une extrême importance en matière d'égalité devant l'impôt.

Origine du « quotient familial »

C'est ce que le législateur de 1945 a très bien vu, car c'est seulement en 1945 que la notion du quotient familial a été introduite dans la fiscalité française.

Elle l'a été en des termes auxquels il est bon de se reporter au moment où ils sont remis en cause dans certains projets actuels. La loi de finances de 1945 précisait dans son exposé des motifs :

« *Il est injuste que malgré les abattements consentis pour charge de famille, un ménage avec des enfants paie, — compte tenu des dépenses auquel il est obligé — un impôt général sur le revenu, plus lourd qu'un ménage sans enfant.* »

C'est pourquoi, pour mettre fin à cet état de choses, le gouvernement proposait d'instituer le quotient familial. «*Ce qui revient à diviser le revenu global en plusieurs fractions dont le nombre sera en rapport avec l'importance de la famille, avant d'appliquer le tarif progressif.*»

De vieilles vérités retrouvées

Ceci est de 1945. Mais s'agit-il là de vérités nouvelles? ou bien de vieilles vérités retrouvées?

J'ai cité la Déclaration des Droits de l'homme. Mais dans cette même période révolutionnaire, nous voyons se préciser la notion de la capacité contributive.

« *L'opulence*, écrit Saint-Just, *est une infamie.* » Et selon lui, « *on est opulent quand on a moins d'enfants qu'on n'a de mille livres de rente* ».

Voici la corrélation établie; l' « opulence » ne se reconnaît pas à un nombre de milliers de livres de rente, *en lui-même.* Elle réside dans le fait d'en avoir plus de milliers — à l'époque — que l'on n'a d'enfants à charge.

La corrélation ressource-famille est introduite. Le quotient familial est là en germe.

Au siècle suivant, c'est Balzac qui dans un de ses ouvrages peu connus (1), nous donne ce dialogue :

« — *Ils sont donc énormément riches?* » s'écria Claude Vignon, parlant de la famille dont il vient d'être question. Et son interlocuteur réplique :

« — *Est-on riche avec 80 000 livres de rente quand on a trois enfants?* »

Corrélation qui n'échappe pas non plus à Balzac.

Nous pourrions multiplier les citations. Le rôle de la composition du foyer, vis-à-vis de la ressource, et donc de la capacité contributive, est un problème dont la réalité est de tous les temps. Mais son importance est considérablement amplifiée au temps où nous vivons du fait de quelques changements survenus depuis Saint-Just ou depuis Balzac.

Nouveaux aspects de cette situation

Au temps de Balzac, les enfants travaillaient à l'âge de 7 ans et n'étaient donc pas tellement longtemps à charge à la famille. Le problème de la charge se posait, mais il se posait quantitativement moins. Ceci a changé par la grâce du législateur; et je ne sache pas que le législateur d'aujourd'hui se propose de revenir à la législation qui autorisait le travail des enfants de 7 ans dans les manufactures.

La scolarité a été prolongée; la scolarité obligatoire, et plus encore, la scolarité de fait. Les enfants sont donc à charge plus longuement; et les années supplémentaires ne sont pas semblables aux premières années de vie, où les coefficients de consommation et de besoins, de dépenses nécessaires s'établissent à 0,3 puis 0,5 équivalence-adulte. Les enfants demeurent à charge après 10 ans, après 15 ans; c'est-à-dire pendant des années où la dépense nécessaire s'établit à 0,7, 0,8, 0,9 équivalence-adulte, et au-delà. Si bien que les enfants à charge sont plus nombreux, ils le sont plus longtemps, ils le sont à des âges plus avancés et donc à un coefficient individuel plus lourd que par le passé.

Importance numérique du problème

Ainsi la variable « situation de famille », importante en elle-même déjà au temps de Saint-Just puis de Balzac, est d'une importance plus considérable encore dans la société actuelle.

Nous avons 16 classes de jeunes de plus de 800 000 par année. Si nous raisonnons *seulement* sur les 16 classes correspondant aux 16 années de scolarité devenues obligatoires, cela fait au moins 12 800 000, soit un quart de la population en nombre de têtes.

Si nous allons jusqu'à 18 ans, 18 classes de 800 000 = 14 400 000 jeunes au moins. Ajoutons 4 300 000 mères de famille au foyer, nous atteignons 18 millions 700 000 têtes, c'est-à-dire 37 % des 50 millions de Français. Notre sujet ne porte pas sur des problèmes mineurs et sur des franges, mais sur des effectifs énormes. Un tiers des 50 millions de Français,

1. La femme-auteur, Grasset, éd.

qui sont professionnellement non-actifs. Et la façon dont ces « personnes à charge » seront prises en considération ou non, ou imparfaitement, est une question très importante.

Il est loisible à l'État ou bien de les ignorer, ou bien de les retenir comme contribuables alors que ces personnes sont dénuées de capacité contributive propre; ou bien de les retenir en tant que personnes à charge, c'est-à-dire ayant des besoins, nécessitant des dépenses ne s'accompagnant pas d'un apport de ressources — ou en tous cas, n'ayant qu'un apport de ressources très inférieur au minimum social.

Pour fixer les idées, quelles sont les prestations familiales actuelles? Chacun connaît la faiblesse misérable du S. M. I. G. Mais il est bon de savoir que le niveau des prestations familiales est de l'ordre de un tiers du niveau de ce S. M. I. G. Voici le genre de dénivellement dans lequel nous nous trouvons pour ces 37 % de la population, consommatrice et non professionnellement active.

Le principe du « quotient »

C'est donc cette variable si importante, la composition du foyer dans lequel s'emploie la ressource considérée, que le quotient familial a pour rôle de prendre en considération dans le calcul de l'impôt.

De la prendre en considération, dans la détermination de la capacité contributive; non pas de la surestimer, et de faire de ceux à qui s'appliquent ces « parts » dans le calcul du revenu, des contribuables mieux traités que les autres. Il s'agit de faire « éclater » leur ressource, dans le calcul de l'impôt, comme elle éclate en fait, dans leurs dépenses, du fait de son partage entre plusieurs parties prenantes. Ce sont ces parties prenantes que représentent les « parts » — ou demi-parts — entre lesquelles se divise le revenu imposable; ceci pour l'application du barème de progressivité.

Mais le barème ainsi appliqué, le montant de l'impôt *par part* est alors multiplié par le nombre de parts (ou de demi-parts); et le contribuable le paie *autant de fois* que son foyer compte de parts ou de demi-parts.

Il en résulte que, *à niveau de vie correspondant*, le chargé de famille paie un montant d'impôts *supérieur* à celui que verse le contribuable sans charge ayant un même revenu par part.

C'est ce mécanisme qui, faute d'être correctement analysé, est parfois désigné comme un « avantage à la famille »; terminologie qui donne l'impression que l'égalité devant l'impôt serait rompue, alors qu'il s'agit au contraire d'un moyen de l'établir...

Une menace de régression

C'est donc tout ce cheminement dans l'échelle du progrès, qui va du grossier impôt de capitation à l'impôt moins sommaire qui est proportionnel; à l'impôt un peu plus évolué qui est progressif; et à l'impôt encore plus évolué qui est à la fois progressif et avec quotient familial; — c'est ce passage d'une fiscalité fruste à une fiscalité évoluée et, sur ce point du moins, rationnelle, — c'est tout cela qui est négligemment balayé lorsque aujourd'hui est remise en cause, dans les projets dont il est fait état, la notion du quotient familial. C'est en somme la régression d'un système vertébré à un système invertébré.

La capacité contributive, c'est la résultante de deux facteurs intercommunicants; les gains, les ressources, d'une part; les situations de famille des intéressés, d'autre part.

Des erreurs d'arithmétique

Or notre société moderne devient de plus en plus mathématique; elle fait une place de plus en plus grande aux mathématiques. Il est curieux que plus elle devient mathématique, plus il semble qu'elle tende à méconnaître et à transgresser des règles d'arithmétique élémentaires.

Exemple : *n'additionner entre elles que des unités de même nature.* Or toute une haute économie repose manifestement sur la méconnaissance permanente de cette règle fondamentale, avec la notion d'un équilibre global : « ensemble de l'offre », « ensemble de la demande ». C'est-à-dire deux additions réunissant chacune des quantités hétérogènes. Nous avons lieu de penser que c'est là l'une des raisons des mécomptes que subit et que fait subir cette haute théorie économique.

De façon analogue, en matière fiscale, on tend à traiter uniformément des unités *qui ne sont pas égales entre elles*, et à considérer qu'un contribuable ayant un certain revenu vaut un autre contribuable ayant ce même revenu, abstraction faite d'autres éléments de leur situation qui font que ces revenus n'ont pas du tout la même signification en capacité contributive.

La statistique, ce sont les grands nombres, ce sont des nombres; mais c'est aussi la connaissance de la microcellule, de la nature de la cellule et de la définition de l'unité, de la façon de la considérer. C'est pourquoi je m'appesantis, de façon peut-être excessive, sur cet aspect, qui me paraît capital, de la *nature* de la capacité contributive.

Fiscalité ou natalité?

Je n'ignore pas qu'on peut faire intervenir ici une remarque : l'impôt n'a pas pour rôle d'encourager ou d'avantager la famille. C'est d'ailleurs tout à fait mon avis. Il ne devrait ni se proposer de l'avantager, ni aboutir, en fait, à la pénaliser; il devrait être neutre à cet égard, et égal, à capacité contributive égale.

Ce n'est d'ailleurs pas toujours ce qui est dit du côté de l'État, mais je ne crois pas que lorsqu'il y est dit le contraire, l'État se trouve placé sur un bon terrain : lorsque l'État se propose de jouer un rôle de chef d'orchestre démographique, et de se servir notamment de la fiscalité pour cela.

Ce que j'examine, quant à moi, ce sont les conditions de *l'égalité devant l'impôt* dans une société dans laquelle l'État ne *prétend pas* exercer ce rôle d'orchestration, tantôt primant la famille et tantôt l'opprimant, dans lequel il lui faudrait jouer un savant jeu à terme. Car les hommes dont il a besoin à une date donnée, c'est 20 ans plus tôt qu'il aurait fallu s'en soucier, et l'État se réveille toujours trop tard. C'est à la veille de la guerre de 1914 qu'on crée les allocations familiales dans l'armée; c'est en 1939 qu'on adopte le « Code de la famille et de la natalité ». Mais dans ce jeu à terme, l'État n'est jamais à jour. Il a longtemps eu une politique malthusienne avant de se réveiller soudain nataliste.

C'est pourquoi la capacité de prévision de l'État ne m'inspire pas une confiance telle que je puisse croire sans danger qu'il veuille faire de la fiscalité l'un des instruments d'une politique délibérément démographique.

Mais le vrai problème nous paraît être celui-ci : doit-on préférer un régime fiscal dans lequel, selon leur situation du moment, les contribuables soient tantôt relativement ménagés, tantôt surtaxés? Ou bien ne vaut-il pas mieux plus de neutralité fiscale vis-à-vis de la situation de famille, une *égale pression fiscale* aux différentes périodes d'existence d'un même contribuable? et donc un aménagement tel que les périodes de charge soient prises

en considération, et aussi les périodes de non-charge, toujours à raison de la capacité contributive?

Devant l'injustice en fiscalité

Malheureusement le Français est volontiers extrêmement pointilleux sur une injustice qui s'exerce dans la zone où il se situe et qui est de nature à l'atteindre personnellement; mais il se montre en trop de cas beaucoup plus indifférent à l'injustice qui atteint un plus faible que lui, ou encore à celle qui atteint un plus riche que lui. C'est une injustice peut-être, mais comme elle ne le concerne pas, il ne s'en émeut que modérément.

Or, c'est là une grave erreur en général, et en fiscalité en particulier. Car deux choses peuvent se produire; l'une est que la situation personnelle de ce contribuable change, et qu'il parvienne soit au niveau de ce plus pauvre, soit au niveau de ce plus riche, et qu'il en arrive alors à être personnellement atteint par cette injustice qui se situait à un autre niveau que le sien, et dont il pensait qu'elle ne le concernait pas.

Mais il y a une probabilité beaucoup plus grande, car elle concerne, celle-là, tout le monde.

C'est que, si la situation personnelle du contribuable ne se modifie pas dans l'un de ses facteurs, gain personnel ou situation de famille, l'ensemble dont il fait partie se déplace; et que la dégradation monétaire conduise ce contribuable à atteindre ce revenu nominal qui lui paraissait inaccessible, et à se trouver porté à ce niveau même où l'injustice lui paraissait indifférente puisqu'elle ne l'atteignait pas personnellement.

Avec la dégradation monétaire que nous avons vécue; celle que peut-être, d'aventure, il n'est pas exclu que nous ayons encore à vivre, — l'injustice qui se situe dans les zones de ressources supérieures à son propre niveau, ne doit pas laisser le contribuable indifférent : ce montant supérieur, il l'atteindra... En francs dégradés, peut-être; mais devant des barèmes d'imposition qui n'auront pas été nécessairement révisés.

Le mécanisme du quotient

Pour bien saisir le mécanisme dans lequel nous examinons ces aspects de l'égalité devant l'impôt, prenons une ressource correspondant par exemple à 4 S. M. I. G.

Cette ressource peut :

— ou bien, pour une seule personne, procurer à celle-ci le minimum social, et, au-delà de celui-ci, les moyens d'accéder à la couverture de besoins secondaires, d'une certaine aisance et d'une certaine faculté d'épargne;

— ou bien, pour un foyer comptant 4 équivalences-adulte ou parts fiscales, c'est-à-dire un foyer de 6 personnes par exemple, — les 4 S. M. I. G., peuvent procurer à ces 6 personnes le minimum social équivalent au S. M. I. G., et rien de plus; sans moyen d'accéder ni à la couverture des besoins secondaires, ni à l'aisance, ni à la faculté d'épargne.

Dès lors, puisque nous sommes devant un impôt progressif, la question qui se pose est celle-ci : Faut-il taxer ce revenu, ce montant de 4 S. M. I. G. qui ne procure, à un foyer comptant 4 équivalences-adulte, que le minimum social répété 4 fois, comme nous taxerions le revenu du contribuable isolé n'ayant que ce minimum social (ou l'exonérer comme nous exonérerions celui-ci)? Ou faut-il le taxer *de la même façon* que nous le taxerions s'il procurait à une personne l'accession à l'aisance et à l'épargne?

Nous avons établi un schéma sur lequel nous traçons l'échelle de la progressivité de

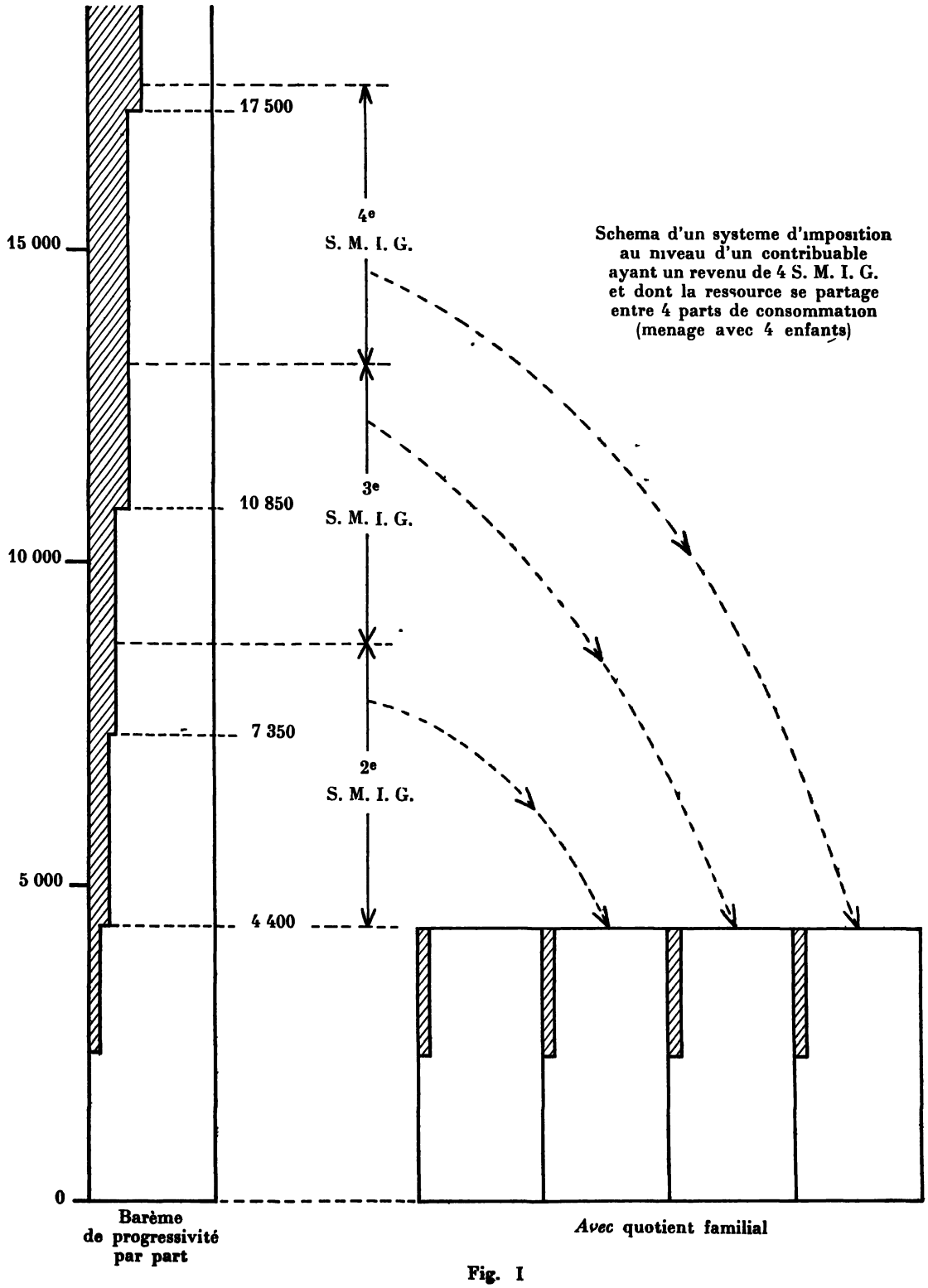

Fig. I

En grisé : montant de l'impôt : *a*) du contribuable disposant de ce revenu brut pour lui seul. *b*) du contribuable devant partager ce même revenu brut entre les dépenses de 4 unités fiscales (deux adultes + 4 enfants).

l'impôt. Dans la figure I, nous avons un contribuable dont la ressource atteint ces 4 unités, et qui est donc taxé, selon le jeu de la progressivité, pour un certain montant.

Quant au contribuable pour qui cette ressource se partage entre 4 parts de consommation, il y a deux manières de l'imposer :

— On peut taxer sa ressource comme on taxerait celle du contribuable individuel.

C'est-à-dire que son troisième et son quatrième S. M. I. G. seront taxés *comme s'ils correspondaient pour lui à de l'aisance*, comme c'est le cas pour le premier — alors qu'en fait ils ne se situent pour lui, dans leur totalité, qu'au niveau de la *fraction de ressource* constituant *un minimum exonéré* ou *peu taxé* pour le contribuable qui dispose de ces 4 S. M. I. G. pour lui seul. C'est la figure II.

— Ou bien, puisqu'il a 4 fois l'équivalent de la fraction *inférieure* de la ressource du contribuable individuel, l'égalité de traitement ne veut-elle pas qu'il soit taxé à quatre fois l'équivalent de l'imposition à laquelle est soumise *cette fraction inférieure* du revenu du contribuable individuel, et non pas selon la taxation alourdie, — mais dans ce cas injustement alourdie — par le jeu de la progressivité?

C'est là que se situe le rôle du quotient familial. Il consiste essentiellement à décomposer le revenu imposable en autant de parts (ou de demi-parts) que le ménage compte d'unités (ou de demi-unités) de besoins et de dépenses. C'est à *chacune* de ces parts de revenus qu'il est fait application du barème progressif; mais cet impôt dû *par part* n'indique pas le montant de l'impôt demandé au contribuable; car le résultat du calcul ainsi effectué est cumulatif. C'est-à-dire que le montant de l'impôt applicable à *chacune* de ces parts (ou demi-parts) *s'additionne* pour déterminer le montant total de l'impôt.

Cette façon de faire n'a donc pas pour objet, comme le donne à penser une terminologie souvent utilisée, d' « avantager » celui qui a un plus grand nombre de parts. Elle a pour rôle de *prendre en considération* le fait que la ressource de celui-ci se partage entre un plus grand nombre de parties prenantes; que de ce fait la capacité contributive, à revenu identique, est abaissée; — et d'en tenir compte dans le calcul de l'impôt. C'est-à-dire *qu'il ne s'agit pas d'autre chose* que de réaliser ce que veut l'article 13 : l'égalité devant l'impôt, et l'imposition selon la capacité contributive.

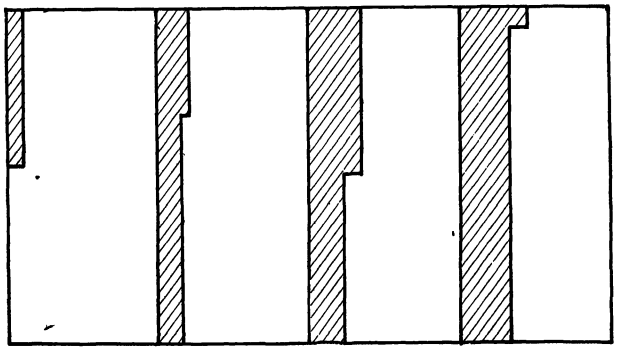

Fig. II

Sans quotient familial

Montant de l'impôt qui serait demandé à ce second contribuable avec un système d'impôt progressif sans quotient : Les fractions 2, 3 et 4 du revenu seraient taxées comme si elles correspondaient à des ressources *supérieures*, alors qu'elles se rangent toutes quatre au niveau de la fraction *inférieure* du revenu du contribuable sans charges.

Les coefficients utilisés

Je ne m'étendrai pas sur les coefficients utilisés; ils sont bien connus. Sont-ils satisfaisants?

Une demi-part par enfant, c'est un système simplifié et forfaitaire; nous sommes voués au forfaitaire dans ces sortes de choses. Ces coefficients sont assez grossiers, et sans doute améliorables. Mais nous devons avoir présent à l'esprit aussi qu'il y a interaction entre le jeu des coefficients et les barèmes fiscaux. C'est-à-dire que relever le nombre de parts ou de demi-parts, (ou de quarts de parts), dans l'appréciation conventionnelle, c'est faire fléchir la recette, à barème égal; et dans ce cas c'est inciter l'État à tendre à renforcer les taux pour obtenir la même recette au total, les deux éléments de calcul, barème de progressivité et nombre total de parts, étant liés.

Un « avantage » à la famille?

Pourtant, à l'encontre de sa signification réelle, le jeu du quotient est souvent désigné comme un avantage à la famille, ce qui est inexact. C'est d'abord une impropriété de termes. Mais ce qui donne une apparente consistance à cette interprétation est la façon dont sont présentés les barèmes de l'impôt; ces barèmes que chaque année nous voyons reproduits dans la presse lors de la publication des lois fiscales : un tableau à double entrée; une échelle de revenus, puis des colonnes où figure l'impôt correspondant selon le nombre de parts. Il ressort clairement de ces barèmes que plus la famille est grande, moins, à revenu égal, le contribuable paie d'impôts.

Ceci ne rend-il pas manifeste que la famille soit avantagée?

C'est là une interprétation résultant de cette apparence; mais celle-ci est trompeuse, car ce tableau place *sur une même horizontale* des gens ayant bien un *même revenu*, mais ayant *une capacité contributive décroissante;* et le fait que l'impôt soit décroissant d'une colonne à l'autre n'est que la traduction *de cette décroissance de la capacité contributive.*

Nécessité d'un autre barème

Pour qu'il y ait comparabilité, il faudrait un barème construit tout différemment, où, sur une même horizontale figureraient des gens ayant une *même ressource* PAR PART. On verrait alors, sur un barème ainsi établi, — et nous l'avons parfois esquissé — que, contrairement à ce qu'on croit souvent sur la foi du mot d' « avantages », — le contribuable paie *davantage*, à niveau de vie égal, à mesure qu'il glisse vers les colonnes des familles moyennes et nombreuses.

Mais si l'on procédait de cette manière, on mettrait en parallèle des situations faisant l'objet d'une autre inégalité.

En effet, si l'on place sur une même horizontale — afin de comparer leur contribution fiscale — en face d'un contribuable sans charge ayant par exemple 15 000 NF, un contribuable à deux parts et ayant un revenu deux fois supérieur; à trois parts, et à revenu triple; à 3 parts et demi, et à 3 fois et demi le revenu de l'individuel — ce faisant, on verrait bien apparaître les montants respectifs de leurs impôts. Mais il est un autre aspect que ce second barème ne ferait pas ressortir; c'est qu'*il n'est pas aussi facile*, lorsqu'on a 3 parts ou 3 parts et demie de besoins, *d'accéder à un revenu* 3 fois ou 3 fois et demi supérieur. De sorte que dans un tel tableau croisé, d'un niveau de vie donné, d'une part, et de la ressource nécessaire pour l'atteindre, d'autre part, un élément n'apparaîtrait pas au premier abord : c'est l'inégalité

de l'effort qui doit être accompli — selon la composition de la famille, — pour accéder à cet égal niveau de vie [1]. On mettrait ainsi en parallèle des gens qui doivent accomplir des *efforts* extrêmement *inégaux*, comportant de très grandes distorsions, pour atteindre des niveaux de satisfaction comparables.

Un « tableau de comparaison » de l'effort nécessaire

C'est pourquoi nous avons été amené à établir un tableau qui donne un aperçu de cette inégalité dans l'effort nécessaire, pour atteindre une même capacité de dépense par équivalence-adulte — selon les différences dans la composition du foyer consommateur.

Pour trouver une unité de mesure de cet effort nécessaire qui soit intelligible, il fallait un commun dénominateur. Nous avons utilisé pour cela le S. M. I. G. — le salaire minimum interprofessionnel garanti.

Et comme le S. M. I. G. constitue une base horaire, nous avons pris comme *unité* la ressource individuelle mensuelle correspondant à un travail hebdomadaire de 40 heures.

C'est en unités de ce S. M. I. G. mensuel ainsi compris que nous mesurons l'effort de qualification nécessaire (car de mêmes multiplicateurs en durée de travail de manœuvre payé au S. M. I. G. sont évidemment impossibles) — pour accéder à une série de niveaux de vie déterminés :

TABLE DE COMPARAISON DE L'EFFORT NÉCESSAIRE
POUR ATTEINDRE UN ÉGAL NIVEAU DE VIE SELON LA SITUATION DE FAMILLE

Niveau de qualification ou montant de gain individuel
(en unités S. M. I. G.)

correspondant à un même niveau de vie (*a*) (*b*)

Janvier 1968

Niveau de vie (en unités-S.M.I.G.)	Net de cotisation sociale du salarié (*c*)	SITUATION DE FAMILLE et coefficient de besoins							
		Individuel (1)	ménage sans enfant (1,70)	ménage 1 enfant (2,20)	ménage 2 enfants (2,70)	ménage 3 enfants (3,20)	ménage 4 enfants (3,70)	ménage 5 enfants (4,20)	ménage 6 enfants (4,70)
3 S.M.I.G. (1 152)	1 077	3	4,99	6,30	7,40	8,44	9,54	10,62	11,72
2,75 (1 056)	987	2,75	4,59	5,78	6,76	7,68	8,66	9,63	10,60
2,50 (960)	898	2,50	4,19	5,27	6,13	6,94	7,79	8,65	9,50
2,25 (864)	808	2,25	3,79	4,75	5,49	6,18	6,92	7,65	8,39
2 S.M.I.G. (768)	718	2	3 38	4,23	4,85	5,42	6,04	6,66	7,28
1,75 (672)	628	1,75	2,97	3,70	4,21	4,66	5,17	5,67	6,17
1,50 (576)	539	1,50	2,55	3,19	3,58	3,91	4,30	4,68	5,06
1,25 (480)	449	1,25	2,12	2,64	2,93	3,16	3,42	3,69	3,95
1 (*d*) (384)	360	1	1,70	2,10	2,26	2,37	2,52	2,68	2,84

(*a*) Ou capacité de dépense par équivalence-adulte, ou unité de consommation.

(*b*) Indices Oxford-C. R. E. A. F. :
Base : une personne = 100; — Le ménage = 170; — un enfant (en moyenne) = 50.

(*c*) 6,5 % jusqu'à 1 200. Au-delà : 1 %.

(*d*) S. M. I. G. mensuel pour un travail hebdomadaire de 40 heures.

1. Résultat *supposé* sur un tel tableau; mais qui *en fait* n'est pas toujours atteint, et ne peut l'être d'une manière générale.

Les arguments contre le « quotient »

Tel est donc ce quotient, qui a été « mordillé », « grignoté » au long des dernières années sur des éléments de calcul accessoires; — c'est lui qui est aujourd'hui battu en brèche et, assure-t-on même, condamné dans l'esprit de certains hauts fonctionnaires. Nous devons donc examiner les arguments invoqués contre lui. Il y en a un certain nombre; dont il n'est pas superflu d'examiner la valeur, ou peut-être la non-valeur.

1° *L'enfant de cadre ne coûte pas plus cher que l'enfant d'ouvrier*

Un argument déjà ancien et assez fruste, est que l'enfant d'ingénieur ou de directeur ne coûte pas plus cher, assure-t-on, que l'enfant d'ouvrier. C'est un argument invoquant un certain souci d'égalité et qu'il est déplaisant à ce point de vue d'avoir à contester. Cependant examinons sa valeur objective.

L'ingénieur — comme l'ouvrier — a besoin d'être logé. Et comme l'ouvrier, lorsque sa famille s'accroît, il a besoin d'un logement plus grand.

Mais ce slogan : — l'enfant d'ingénieur ne coûte pas plus cher que l'enfant d'ouvrier — suppose alors un complément; c'est l'idée : « l'ingénieur *doit habiter un logement de même catégorie que le manœuvre* »; — ceci d'ailleurs qu'il ait ou qu'il n'ait pas de charge.

Or, ceci, on ne le dit pas; et non seulement on ne le dit pas mais *on ne pourrait pas le dire*, parce que justement, ceci, la Société *l'interdit à l'ingénieur*, au cadre, au directeur.

A ceux-ci, la Société dit : « Parce que vous êtes qualifié, parce que vous êtes cadre, je vous refuse d'habiter dans des logements à loyer modéré que je subventionne, et que je réserve à moins qualifié que vous, à plus déshérité que vous. Vous n'avez qu'à aller ailleurs » — donc dans des logements à loyers immodérés.

Alors, il faut choisir; ou bien dire que l'enfant de cadre ne coûte pas plus cher que l'enfant d'ouvrier — et dans ce cas il faut permettre aux cadres d'obtenir des H. L. M.; ou bien, si l'on établit le statut discriminatoire dans l'accès aux H. L. M. il ne faut pas prétendre que les enfants des deux types de foyers nécessitent les mêmes dépenses, parce que ce n'est objectivement, techniquement *pas exact*.

Il y a d'ailleurs bien d'autres terrains sur lesquels le salarié se trouve d'un côté incité par la Société à gravir les échelons de la promotion, avec l'assurance qu'ainsi la Société la paiera plus cher. Après quoi, ayant exercé cette incitation, la Société va prouver aux qualifiés et aux cadres que 1 F d'un cadre n'a pas la même valeur que 1 F d'un manœuvre. Combien d'entreprises sociales ont-elles des restaurants d'entreprise auxquels on servira le même menu aux uns et aux autres, mais à un tarif différentiel? Le qualifié devra payer le même service plus cher; c'est-à-dire qu'en somme l'entreprise, et la Société au sens plus large, agissent comme si l'on regrettait d'avoir payé le qualifié plus cher — ce qui n'est pourtant qu'agir conformément à ce qu'on lui avait promis —; mais comme si l'on s'attachait à lui faire reperdre une partie des effets de sa promotion.

Mieux voudrait sans doute faire miroiter une promotion financière moindre, mais admettre que 1 F de cadre vaut 1 F de manœuvre. Nous sommes là dans une certaine équivoque et la Société a ainsi une attitude à deux faces. Le logement n'en est qu'un exemple; mais ce ne sont pas *seulement* les dépenses de première nécessité qui sont coefficientées selon la situation de famille. Il y en a d'autres, dans l'échelle de l'aisance, qui se multiplient avec le nombre des enfants; et ce n'est pas pour toutes à raison d'une demi-part par enfant, mais, pour beaucoup d'entre elles, à raison d'une part entière (1).

1. Ainsi des journées d'hôtel en déplacement ou en séjour. On trouve normal qu'un ingénieur puisse aller aux sports d'hiver. Quel « revenu » faut-il pour y aller à 5 ou 6?

2° *Un impôt qui ne confisque pas assez*

Un autre argument qu'on a vu employer est assez singulier. Il est que le quotient « rapporterait » davantage aux familles riches qu'aux familles pauvres.

L'argument est étrange parce que le rôle de l'impôt n'est pas de « rapporter » au contribuable, mais de prélever. Il prélève plus ou moins; il doit prélever selon la capacité contributive, mais il n'est pas de son rôle d'y ajouter.

La fiscalité peut avoir à *restituer* lorsqu'elle a prélevé indûment. C'est ce qu'elle *devrait* faire en matière d'impôt de consommation, là où elle perçoit celui-ci *en l'absence* de capacité contributive. Elle devrait verser une ristourne de trop-perçu, par un système qu'il reste à mettre en place.

Mais ce n'est pas de cela qu'il s'agit ici, et lorsqu'on parle d'un impôt qui « rapporte », c'est par une impropriété de termes, qui traduit une mauvaise interprétation du rôle de l'impôt sur la ressource.

Reprocher au jeu du quotient de procurer des avantages plus grands à ceux qui ont des revenus élevés qu'à ceux qui en ont de faibles, revient en somme à estimer en quelque sorte excessive la part de son revenu brut que le contribuable conserve *par rapport* à ce que serait la confiscation totale; ou tout au moins à ce que serait le prélèvement au taux le plus élevé de la progressivité.

Si l'on s'engage dans une telle voie, observons que ce qui est interprété comme un « enrichissement » dû à la présence d'enfants à charge, existe aussi dans *le cas du contribuable sans charge lui-même;* on peut aussi considérer comme « enrichissement » toute la fraction du revenu personnel de celui-ci que l'État, dans son extrême mansuétude, ne confisque pas intégralement, ou sur laquelle il n'applique pas le taux maximum.

C'est le fait même de la formule de l'impôt progressif, que l'État prélève des taux croissant à mesure qu'on s'élève dans l'échelle des revenus; — ou à l'inverse des taux décroissants lorsqu'on la redescend. Ce n'est pas *spécialement* à l'égard du contribuable chargé de famille, mais à l'égard de *tous les assujettis*, que l'État fait preuve de ce qui est désigné dans le cas de la famille comme une faiblesse regrettable : le fait *de ne pas prendre davantage.*

On s'en félicite généralement, lorsqu'il s'agit du contribuable sans charge. Devrait-on désapprouver que l'État ne prenne pas tout lorsque ce sont les parts de revenu d'un chargé de famille qui sont en cause?

Pour apprécier la valeur de cet argument, il importe de se souvenir de ce qu'est l'objet de l'impôt, de ne pas en perdre de vue la nature, ou du moins de ne pas en modifier la nature *pour une partie des contribuables* et *pas pour les autres.*

Le véritable rôle de l'impôt, nous l'avons vu, est de procurer à l'État les moyens de faire face aux dépenses publiques. Il n'est pas de refuser systématiquement à tout citoyen le droit à l'aisance, le droit au confort ou au luxe; de procéder à la confiscation générale de toute partie de ressource qui excède le strict minimum indispensable.

Pas deux poids et deux mesures

En tous cas, si nous admettons une telle règle pour les uns, il faut l'admettre aussi pour les autres. Si nous voyons employer — vis-à-vis du contribuable chargé de famille tout du moins — l'argument selon lequel il resterait en possession du contribuable, après prélèvement de l'impôt, des sommes jugées excessives, cela illustre simplement le fait que nous ne sommes pas encore tout à fait devant une fiscalité confiscatoire. Mais faut-il le regretter? En tout cas, si l'on se prononçait pour une fiscalité qui ait un tel caractère, il faudrait la

vouloir pour tous les contribuables, mais non pas avec deux poids et deux mesures, confiscatoire vis-à-vis des uns, non confiscatoire pour les autres.

La ressource du contribuable, sur laquelle porte l'impôt, le contribuable est censé l'avoir gagnée; vouloir lui reprendre, non plus pour alimenter les dépenses publiques mais afin de faire régner plus de justice et plus d'égalité (ce qu'on confond, et qui pourtant ne se confond pas toujours), c'est dénier la légitimité de la ressource. Or je ne me porterais pas garant que tous les revenus existants soient légitimes et bien gagnés. L'origine de telles grandes fortunes américaines, pour nous borner à des exemples éloignés, est loin d'être pure, même lorsqu'elles alimentent la philanthropie. Ce que je veux dire, c'est que le rôle normal de la fiscalité est de procurer à l'État de quoi faire face aux dépenses publiques. Elle n'a pas pour objet permanent de faire rendre gorge à des détenteurs de fortunes mal acquises. Non que l'État n'ait pas à s'intéresser à celles-ci; mais à d'autres titres que ceux de la fiscalité ordinaire. Car contre la formation de fortunes illégitimes, il doit avoir d'autres armes et d'autres recours. Mais il n'est pas sain d'en arriver à agir *comme* si l'on considérait indistinctement *l'ensemble des revenus*, à priori, comme *tous* mal acquis et relevant d'une confiscation vengeresse.

Si l'État doit être réduit à utiliser systématiquement sa fiscalité pour confisquer les fortunes abusives, ce n'est pas un signe d'une fiscalité réussie; c'est plutôt un signe d'un État, d'une Société qui a échoué. C'est à un autre stade, nous semble-t-il, qu'il appartient à l'État d'intervenir en matière de ressource; c'est sur la ressource en formation, un chimiste dirait sur le pouvoir d'achat « à l'état naissant ».

Si l'État ne le fait pas, s'il n'y réussit pas, si d'ailleurs il ne l'essaie même pas, en renonçant à avoir ce que devrait être une saine politique des ressources, l'État peut bien se donner ensuite l'excuse de jouer la redistribution par la fiscalité.

Mais il n'y a pas de raison pour que, devant un pouvoir d'achat déjà individualisé, déjà approprié, l'État se montre plus efficace dans la tâche la plus difficile, celle qui comporte « confiscation » et « redistribution », qu'il ne l'a été dans la tâche la moins difficile des deux, celle qui se borne à mieux orienter la ressource au stade de sa formation.

3° « *Plafonner* » *le quotient*

L'une des formes que revêt l'attaque contre le quotient consiste encore à assurer qu'il n'est pas question de porter atteinte au « principe » du quotient; qu'il s'agirait seulement de l'aménager, et de le plafonner afin d'éviter des effets qui seraient excessifs.

Or dire qu'on se propose d'introduire un plafond dans le jeu du quotient est illustrer qu'on en connaît assez mal le mécanisme; car le quotient est *déjà* plafonné. Ses effets ont pour « plafond » *la limite même* de la progressivité de l'impôt; le seuil où l'impôt progressif atteint son taux maximum, et au-delà duquel il se convertit en impôt *proportionnel* à ce taux extrême. De sorte que, ce seuil franchi, l'influence du quotient — c'est-à-dire du partage du revenu en « parts » pour leur appliquer à chacune le barème progressif — devient *nulle*. Pour tout ce qui dépasse ce plafond, le quotient est « plafonné », de lui-même, et sans qu'il soit besoin de réforme pour cela.

Dès lors, dire qu'on veut plafonner le quotient prend alors une autre signification. Cela veut dire que le « plafond » de la progressivité existant est jugé bon (ou même trop bas) pour le contribuable sans charges; mais qu'on *ne veut pas* que ce même plafond s'applique *aussi* aux ressources du chargé de famille.

Ainsi, il n'est pas nécessaire de créer un plafond pour que le quotient soit plafonné : il l'est par lui-même, et par le jeu même de la progressivité qui a sa propre limite. Mais si

parler de « plafonner » le quotient a une signification, c'est qu'on se propose d'introduire *deux sortes de plafonds différents;* l'un pour le contribuable individuel, l'autre pour le contribuable chargé de famille.

C'est-à-dire que la formule tend, par son expression même, à rompre l'égalité devant l'impôt.

4° *Substituer au quotient un abattement forfaitaire*

Une autre position — et qui ne peut plus guère, celle-là, être présentée comme compatible avec le respect du « principe » du quotient — consiste à vouloir *remplacer* le jeu du quotient (ce qui est dire que dans ce cas, celui-ci *n'est pas maintenu*) par un abattement forfaitaire par personnne à charge.

Dans un tel système de calcul, la situation de famille est bien prise en considération au regard de l'abattement de base; mais toute fraction de revenu restant au-delà de celle qui a donné lieu à cet abattement est taxée de la même façon, avec la même progressivité, que cette somme corresponde à une seule personne, ou à toute une famille.

Ainsi, au-delà du montant de ressource donnant lieu à l'abattement forfaitaire, — qui, lui, est « familialisé » —, le *nombre des personnes* dont une ressource doit assurer la subsistance, puis, au-delà de celle-ci, l'aisance, n'est plus considéré comme un élément de la capacité contributive... Tous les contribuables sont uniformément censés être des « citoyens du Code civil... »

L'erreur de cette façon d'agir est évidemment d'admettre que tout montant de revenu restant à un contribuable, au-delà de l'abattement, lui procurerait la *même* marge d'aisance — et donc de capacité contributive —, que ce revenu en surplus soit employé pour les dépenses d'une personne, de deux, de quatre ou de huit — ce qui est manifestement inexact. C'est en cela qu'un tel système constitue une régression dans l'échelle des moyens d'établir l'égalité devant l'impôt.

5° *L'exonération forfaitaire pour la masse des familles*

Un autre argument mis en avant, ou une autre interprétation, réside dans l'idée que l'État accorderait aux familles dans leur ensemble un certain montant d'exonération globale; un certain montant global d'impôt qu'il renonce à percevoir sur elles; et qu'il aurait dès lors la faculté, à concurrence de cette masse globale, de faire de celle-ci l'usage et l'application qui lui conviendrait le mieux.

Cette façon de poser le problème est séduisante au premier abord.

Elle a toutefois divers effets qui ne doivent pas tromper dès qu'on l'approfondit.

a) *Faire payer une partie seulement des « riches »*

Tout d'abord, au lieu d'établir un aménagement de la charge fiscale totale entre tous les contribuables; et notamment entre le plateau de ceux qui sont sans charge familiale et le plateau de ceux qui ont des charges, — un tel dispositif ainsi conçu présente la particularité que si l'on reconnaît nécessaire de procurer des détentes fiscales à une partie de ceux qui ont des charges, ces détentes seraient assurées non par une répartition équitable de la contrepartie de celle-ci entre l'ensemble des contribuables, mais par une reprise opérée sur *une partie* seulement des autres contribuables, et seulement parmi ceux d'entre eux qui *ont eux aussi* des charges.

Dans ce cas il n'y a plus une égalité entre tous devant l'impôt, mais un système entiè-

rement livré à l'arbitraire du moment; un aménagement interne s'effectuant exclusivement à l'intérieur du seul plateau de ceux qui ont ce trait commun que, — à un niveau ou à un autre des ressources — ils ont des charges familiales, et donc une capacité contributive amoindrie.

En faveur de cette idée, se profile confusément, à l'arrière-plan, l'idée de « faire payer les riches », qui paraît en conformité avec la prise en considération de la capacité contributive; mais en réalité cette formule opère une discrimination parmi les riches mêmes. Elle aboutit, non pas à faire payer l'ensemble des riches, mais, plus précisément, et plus restrictivement, à ne « faire payer » davantage qu'à *ceux d'entre les riches* qui ont eux-mêmes des charges.

b) *Faire sortir l'impôt de son rôle*

Cette façon de procéder revient à demander à l'impôt — en ce qu'il constitue un prélèvement sur la ressource existante — de jouer un rôle qui n'est pas le sien : celui de suppléer à des insuffisances de ressources, et à des carences du système de formation des ressources de compensation: les prestations familiales.

Dans une telle voie, l'impôt n'est plus l'impôt — qui doit être basé sur la capacité contributive; les salaires indirects ne sont plus des salaires indirects — qui doivent reposer sur la situation professionnelle et la rémunération du travail.

c) *Un danger pour la liberté*

Certes, ces deux domaines sont juxtaposés; ils ont l'un et l'autre à tenir compte d'un même ensemble de réalités. Mais à vouloir abolir — très mal — ce qui les différencie dans leur nature, dans leur rôle et dans leur fonctionnement, pour tendre à n'en plus faire qu'un dispositif unique où les frontières s'estompent et disparaissent, fait peser les plus lourdes menaces sur la liberté des individus et des foyers. Un tel système place le citoyen-contribuable-assujetti dans un état de dépendance totale vis-à-vis de l'appareil collectif; dans la situation du zéro devant l'infini.

d) *Une négation de la capacité contributive*

Mais cette idée selon laquelle il y aurait ainsi une somme globale que l'État allouerait à l'ensemble des familles, à la considération de la famille dans le calcul de l'impôt, et qu'il pourrait manipuler à son gré, revient en pratique *à nier la notion de capacité contributive.* Elle consiste en effet à raisonner *comme si* cette somme globale provenait d'une largesse bénévole de l'État; à esquiver son caractère vrai, qui est qu'elle ne résulte que de la prise en considération du fait qu'il y a absence ou amoindrissement de capacité contributive des contribuables chargés de famille. Cela revient en somme à dire : ce que l'État a accordé — alors qu'il n'aurait pas été tenu de le faire —, il appartient à l'État de décider de le reprendre, — que le nom de l'État soit béni...

Or c'est là une façon tout à fait inexacte de poser le problème. En fait *il existe* une capacité contributive réelle, objective; il y a des absences de capacité contributive; il y a des capacités contributives amoindries.

On peut constater cette présence — ou cette absence — de capacité contributive. On peut aussi, il est vrai, refuser de la constater; cela, l'État en a le pouvoir — mais c'est alors un abus de pouvoir. Car ce qui est hors de son pouvoir est de faire qu'il existe une capacité contributive là où il n'y en a pas, ou de la balayer à sa guise là où elle est présente. L'État — et ceux qui parlent en son nom — peuvent respecter ces réalités. Ils peuvent les méconnaître, et y passer outre. Ils n'ont pas le pouvoir de les empêcher d'exister.

Lorsqu'une non-imposition, totale ou partielle, n'est que la traduction d'un manque, total ou partiel, de capacité contributive, l'État *n'est pas fondé* à raisonner *comme si* les sommes non prélevées à ce titre résultaient d'une sorte de gracieuseté unilatérale qu'il pourrait légitimement consentir ou retirer à son gré, pour en disposer différemment selon d'autres critères.

6° *L'argument « européen »*

Une autre considération invoquée contre le quotient familial est que puisque celui-ci n'existe pas dans la fiscalité des autres pays du marché commun, les nécessités des harmonisations européennes conduiraient la France à y renoncer.

On peut observer qu'il n'a jamais été dit que, la taxe à la valeur ajoutée n'existant pas dans les autres pays, la France devait la supprimer. Au contraire, d'autres pays s'alignent sur la T. V. A. du type français.

Et les exigences européennes sont, selon le traité de Rome, que les alignements se fassent dans le sens du progrès; de sorte que si l'on invoque les considérations européennes, loin que la France doive abandonner le quotient, celui-ci — puisqu'il est un progrès — devrait au contraire s'étendre aux autres pays et se généraliser.

Il y a cependant quelque chose à retenir de l'argument « européen ». C'est que la France devrait renforcer la part de ses impôts demandée à l'impôt personnel direct. Ce renforcement apparaît désagréable; bien que, à dépenses publiques égales, il ne devrait être qu'un déplacement de recettes. Et il doit être supporté par tous également, à concurrence de la capacité contributive de chacun.

Mais de ces deux parties de la transformation, l'une, le renforcement de l'impôt direct, apparaît assurée; alors que ce qui devrait être sa contrepartie, l'allègement de l'impôt de consommation, reste aléatoire.

Les divers groupes d'intérêts organisés réagissent contre ce renforcement de l'impôt direct, de sorte que par la loi de la plus grande pente — ou de la moindre résistance — ce sont les groupes les plus faibles, — pas nécessairement parce que moins nombreux, mais les moins organisés et les moins cohésifs, — qui sont menacés de supporter l'opération.

C'est ce qui se passerait s'il y avait renforcement de l'impôt direct — ce qui n'est pas choquant en soi — mais accompagné de la destruction du quotient familial. Cette combinaison aboutit non à répartir une majoration globale de l'impôt personnel entre tous les contribuables, selon leur capacité contributive, mais à la faire peser *plus spécialement* et *exclusivement* sur ceux d'entre eux qui ont des charges de famille.

7° *L'argument de la « simplification »*

Nous avons même vu employer, parmi les ballons d'essai anti-quotient, l'argument d'un désir de simplification.

C'est là un argument sur lequel il n'y a pas lieu de s'arrêter beaucoup. Il ne ferait pas honneur à l'Administration si elle le laissait employer, dans des ballons d'essai, comme venant d'elle.

Ce qui est simple, en matière fiscale, n'est pas nécessairement juste.

Et qu'une Administration qui a inventé les beautés de la « décote dégressive », et qui manie celle-ci à longueur d'année, puisse repousser le quotient familial pour cause de complexité, c'est là un argument qui ne mérite guère d'être discuté.

Diverses attitudes possibles vis-a-vis de l'égalité devant l'impôt

Il y a pour les contribuables, en face de ces problèmes et de ces choix, diverses attitudes possibles.

L'une consiste pour chacun à chercher simplement quel est le système de calcul qui lui est le plus favorable au moment présent, dans sa situation du moment. Ceci en se résignant aisément aux excès et injustices qui peuvent atteindre d'autres contribuables qui se trouvent dans une situation différente au même moment.

Mais on ne met pas en place un système fiscal pour le modifier à tout instant selon la commodité momentanée de chacun — ou celle de l'intérêt collectif prépondérant à un moment donné.

L'injustice qu'on a acceptée lorsqu'elle frappait d'autres que soi, frappait une situation déterminée. Peut-être, sans qu'on y ait pris garde, est-ce justement vers cette situation que l'on va glisser, pour s'y trouver à son tour en butte à cet excès.

Une autre attitude, lorsqu'il s'agit de légiférer, est de vouloir une *égale pression fiscale*, à capacité contributive égale; ceci aux différents âges de la vie; à travers les différentes situations que le contribuable peut successivement traverser.

A capacité contributive égale, *compte tenu de tous les facteurs de la capacité contributive.* Ainsi le contribuable a-t-il avantage — à considérer l'ensemble de son existence, — à ce que cette pression fiscale également répartie lui demande à lui-même une contribution plus élevée au cours des périodes où il a une forte capacité contributive; et une contribution moindre ou nulle dans les périodes de sa vie où il n'a qu'une faible capacité contributive. « *A brebis tondue,* — selon un vieux dicton, — *Dieu mesure le vent...* »

Adopter l'attitude inverse, et choisir la raison du plus fort en matière fiscale, sur ce terrain de la prise en considération de la capacité contributive, affectée par les besoins familiaux, me paraît être une grave erreur. Car nous ne sommes pas ici comme dans d'autres types d'antagonismes d'intérêts qui, malgré la mobilité des situations individuelles, peuvent avoir un caractère durable.

On doit songer qu'un antagonisme entre les contribuables chargés de famille et les contribuables sans charge reviendrait pour chacun à une sorte de guerre civile entre soi-même et soi-même, à des périodes différentes de sa propre existence. C'est pourquoi le problème est celui de l'étalement de la charge fiscale sur la vie entière; de son meilleur aménagement sur la succession des périodes de l'existence de chacun.

En des temps où règnent les groupes de pression, le statisticien n'a pas grand-chose à dire à ceux qui adoptent la raison du plus fort et la loi de la jungle. Mais à ceux pour qui la recherche objective de l'équité signifie quelque chose, et fournit une base de la coexistence pacifique et du contrat social, — à ceux-là, le statisticien a devoir de présenter les éléments techniques de cette recherche. C'est ce que je me suis efforcé de faire; je serai heureux de connaître les observations ou objections que pourra appeler cette analyse.

DISCUSSION

M. Morice, président, félicite M. Vinot de sa savante analyse critique de la fiscalité française.

Il donne la parole aux membres de la Société qui désireront intervenir.

Le Dr Norbert MARX demande pourquoi on est, en France, opposé à la retenue « à la source » des impôts sur les salaires, qui est appliquée dans d'autres pays.

M. VINOT. — La retenue à la source, dont il est de nouveau question actuellement, a déjà existé en France il n'y a pas tellement longtemps.

C'est avec la réforme fiscale de 1948 que l'impôt sur les salaires prélevé au niveau de l'entreprise a été supprimé. Supprimé, ou plus exactement transformé, puisque, cessant d'être un impôt personnel direct, il a été converti en un impôt à la charge des entreprises, c'est-à-dire en une taxe sur l'emploi de main-d'œuvre. Dès lors qu'il y avait eu substitution d'un système à l'autre, il aurait paru choquant de rétablir l'impôt à la source, alors que précisément on venait de le supprimer, et de superposer les deux systèmes : de le rétablir en tant qu'impôt personnel, cependant que les entreprises paieraient en outre l'impôt qui avait été le rachat de cet impôt des salariés.

Mais comme ce changement remonte à plusieurs années, et est oublié en dehors d'un monde restreint de spécialistes, — alors, on peut parler maintenant de rétablir l'impôt à la source qui s'ajouterait dans ce cas à cet impôt forfaitaire sur les salaires.

Seulement l'impôt à la source, lorsqu'il est proportionnel, comme il faut qu'il le soit pour être prélevé par l'entreprise, se prête mal à des correctifs qui tiennent compte de la situation individuelle de chacun — de *ce qui fait la capacité contributive.* Il est difficile de demander à l'entreprise de faire le métier du percepteur et celui du contrôleur.

***

Le président observe qu'il est sans doute bien difficile de définir une solution qui soit considérée comme équitable par ceux qui la subissent.

« Vous nous avez fait entrevoir ou apercevoir différentes raisons d'inégalités dans ces impôts actuels, pour celui que l'on envisage éventuellement pour un avenir proche.

« Pensez-vous qu'il soit possible de définir d'une façon parfaite l'égalité devant l'impôt? »

M. VINOT. — D'une façon parfaite, certainement pas; nous sommes devant du conventionnel et du forfaitaire. De même d'ailleurs que par exemple lorsque les syndicats se battent pour le slogan « à travail égal, salaire égal » : voici une autre égalité sur laquelle il est commode d'être d'accord sur le principe. Il n'y en a pas moins de difficultés à définir, en bien des cas, deux travaux égaux. Il faut bien se contenter d'une approximation.

C'est de cette façon que nous devons entendre la capacité contributive égale; c'est « égale » pour autant que nous pouvons chercher certaines équivalences; ce ne sera jamais une égalité parfaite, absolue. Mais, dans l'imperfection, il faut quand même que l'impôt rentre, il faut qu'il soit calculé, et donc il faut qu'il soit calculé avec le moins d'injustice possible.

***

M. Max LACROIX. — La communication de M. Vinot me paraît être importante à la fois sur le plan économique et sur le plan social. C'est dans cet esprit que je voudrais présenter deux remarques.

Tout d'abord, il serait, à mon avis, utile de compléter l'étude de la fiscalité que notre collègue a présentée par celle des emplois qui sont faits des ressources fiscales par l'État et les collectivités. Même dans les situations où les rôles de l'État et des collectivités publiques étaient limités, ce deuxième volet de la question était important pour pouvoir tirer des

conclusions sûres; à plus forte raison, dans les situations où l'État et les collectivités publiques ont des fonctions étendues et diversifiées dans la vie économique et sociale du pays. La faculté contributive ne doit-elle pas, en effet, être appréciée en tenant compte à la fois de ce qui est reçu par les contribuables et de ce qui leur est prélevé?

D'autre part, en ce qui concerne les parts respectives des impôts directs et indirects dans les différents pays, on observe que la part de l'impôt direct est, en général, plus forte dans les pays où le revenu par habitant est plus élevé.

M. Vinot. — Sur la première question soulevée par M. Lacroix, il est exact que les deux volets sont liés.

Il est vrai que les interventions de l'État peuvent influer sur les conditions d'existence de la population, à ressource égale, et qu'il faut donc prendre une vue d'ensemble de la situation, dans l'intercommunication des deux domaines.

Mais on en arrive toujours au point où, dans un état donné de l'intervention publique, il faut répartir la charge fiscale, donc comparer la situation des contribuables entre eux; ce qui ramène toujours à la notion de la capacité contributive.

Quant au second point, il est exact qu'un impôt personnel progressif atteignant des taux lourds est beaucoup plus supportable dans des pays où la population atteint des revenus élevés. Mais ne parle-t-on pas pour la France d'un doublement de la masse des revenus en moins de vingt ans?

Ce mouvement pourrait s'accompagner, par étapes, d'un développement de la part des recettes publiques demandées à l'impôt direct. A condition qu'il s'agisse d'une croissance du revenu réel, et de la production, en volume; et non d'une flambée des ressources nominales ne traduisant qu'une dégradation monétaire.

P. Vinot.