

08 – 2020

RAPPORT

Repenser notre fiscalité

**Manifeste pour une imposition
plus simple et plus équitable**

– Brice Gaillard

– Préface de Patrick Kanner

Fondation
Jean Jaurès
ÉDITIONS

Brice Gaillard est docteur
en science politique.

Patrick Kanner est sénateur
du Nord, président du groupe
socialiste et républicain du Sénat.

Avant-propos

Le présent texte est la conséquence d'échanges que j'ai pu avoir tant à titre privé qu'à titre professionnel et qui témoignent selon moi de deux éléments extrêmement prégnants. Le premier, c'est l'intérêt de nos concitoyens pour les questions fiscales, qui n'a d'égal que leur ignorance en la matière. Il est vrai que notre système éducatif national n'intègre à aucun moment des éléments d'apprentissage de la fiscalité française, de ses mécanismes et de ses finalités.

En conséquence, le débat public sur ces questions est généralement fondé sur des éléments aléatoires, pour ne pas dire parfaitement faux ou incomplets. De plus, et c'est une conséquence logique de cela, il est généralement centré sur un seul aspect spécifique et défini de la fiscalité, plus ou moins important par ailleurs, et ne permet de ce fait pas une approche globale visant à appréhender le système fiscal français dans son ensemble.

Il est rare que ce soit le système fiscal français dans sa globalité et dans ses équilibres généraux qui soit questionné, *a fortiori* dans un contexte d'effacement des grandes idéologies politiques qui en avaient fait, au XIX^e et au XX^e siècle, un élément primordial.

Il s'agira dès lors de démontrer que si l'on peut et l'on doit évoquer les problématiques fiscales avec précision tout en restant intelligible du plus grand nombre, il convient de toujours garder à l'esprit les implications globales que peut avoir une modification de chaque facteur.

Sans vouloir apporter de réponse définitive ou de théorie d'ensemble, il s'agit dès lors de décrire le système fiscal français et d'évoquer les caractéristiques de la société dans laquelle il s'insère, afin de déterminer les leviers à actionner pour remettre à plat un système dépassé, injuste et générant beaucoup de travers comme les pages qui suivent tenteront de le démontrer.

Enfin, la première version de ce texte a été achevée juste avant l'entrée en vigueur des mesures de confi-

nement liées à l'épidémie de coronavirus qui a frappé la France et le monde. C'est ainsi durant cette période atypique que la phase de relecture s'est déroulée. À l'heure où ces lignes sont écrites, dans ces circonstances sans précédent, l'enjeu d'une fiscalité revue intégralement, plus simple et plus équitable pour tous apparaît encore plus fondamental qu'en temps normal. La preuve de l'importance pour une démocratie de sa capacité à lever des recettes tout en garantissant l'acceptabilité sociale et la légitimité de ces ponctions est apportée une nouvelle fois. Dans ce contexte exceptionnel, il n'est pas non plus inopportun d'achever cet avant-propos en rappelant toute l'utilité pour chacune et chacun d'entre nous d'une puissance publique financée et suffisamment armée pour nous protéger quand cela est nécessaire.

Préface

Alors que « l'esprit français tend à se défier et à s'écarter de toute conception qui ne lui laisse pas espérer qu'elle se réduira finalement à une formule nette et sans équivoque¹ », la complexité et la diversité des questions qui se jouent en matière de fiscalité contraignent le contribuable à se contenter de la satisfaction esthétique que procure la contemplation des arabesques de Gaudi. La systématisation et l'agencement cadencé des idées se heurtent aux principes et aux exceptions, à la multiplication des niches fiscales, des taxes, des cotisations et des impôts. On parcourt nos régimes fiscaux comme on arpente les chemins ruraux de notre pays. Leur richesse peut susciter la curiosité et la fascination mais la complexité de leur tracé et la multiplicité des embranchements sont source de suspicion pour les contribuables.

Notre fiscalité n'est pas seulement devenue illisible, son efficacité est aussi remise en question. À quoi servent les 1000 milliards de prélèvements obligatoires annuels ? Comment garantir aux citoyens la bonne utilisation des deniers publics ? Comment s'assurer que les services et prestations dont bénéficie le citoyen sont à la hauteur de leur contribution publique ? Le délitement du consentement à l'impôt mine la légitimité républicaine de l'intervention publique, en particulier la légitimité des services publics et la nécessité de se donner collectivement les moyens de les financer. C'est pourquoi l'État doit combattre les idées reçues sur son action et mettre en valeur nos services publics. Cessons la fuite en avant qui consiste à promettre moins d'impôts. Il faut tenir un discours unique plutôt que multiplier les exceptions. Réduire l'impôt à une charge dans un bilan comptable appauvrit un discours politique qui peine à afficher d'autres objectifs que le retour de la croissance ou la réduction des dépenses publiques. Faut-il seulement qu'une pandémie s'abatte sur nous pour que les Français mesurent l'importance de nos services, biens et agents publics ?

La justice fiscale, condition *sine qua non* de l'acceptabilité de l'impôt est également battue en brèche. L'impôt sur le revenu, impôt progressif, ne représente que 70 milliards d'euros dans le budget de l'État quand les impôts proportionnels que sont la TVA et la TICPE atteignent le double. Une contradiction majeure accentuée par la hausse des impôts à la consommation, qui pèsent de plus en plus fortement sur les personnes de condition modeste. Et comme si cela ne suffisait pas, Emmanuel Macron a débuté son mandat en imposant des mesures fiscales iniques au profit des plus riches, avec la suppression de l'impôt sur la fortune au profit d'un impôt sur la fortune immobilière qui peine à démontrer son efficacité et la mise en place du prélèvement forfaitaire unique (« flat tax ») de 30% pour les revenus du capital, qui sont soustraits à l'impôt progressif.

Ce faisant, le gouvernement alimente, bien au-delà du camp des ultra-libéraux convaincus des vertus d'une puissance publique minimale, les discours variés des opposants à l'impôt. La thématique du « ras-le-bol fiscal » fédère aujourd'hui des intérêts totalement antagonistes. Cette vague de mécontentement joue en faveur des détracteurs du modèle social français et de son financement tenu pour principal responsable des difficultés économiques de la France.

La réhabilitation de l'impôt comme acte citoyen passera par sa profonde transformation. Moyen de financement et d'amélioration des services publics, outil de correction des inégalités, l'impôt doit retrouver son sens citoyen pour garantir notre système providentiel. L'article 13 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen est en ce sens d'une redoutable modernité.

Je remercie Brice Gaillard d'esquisser quelques réflexions en faveur d'une imposition plus simple et équitable, qui contribueront, je l'espère, à réhabiliter l'impôt.

Patrick Kanner

1. Paul Valéry, « La Pensée et l'Art français », Séance publique annuelle des Cinq Académies, 25 octobre 1939.

Introduction

L'impôt est toujours, ou à tout le moins souvent, un objet de polémique politique mais aussi citoyenne. La question fiscale est, par essence même, consubstantielle à l'existence de la puissance publique. L'impôt est, en effet, le moyen d'exister de l'État : sans impôt, c'est-à-dire sans financement de la vie en commun, il ne saurait y avoir de puissance publique puisqu'il n'y aurait pas de réponses aux besoins communs supplantant, ou du moins dépassant, les attentes individuelles.

D'un autre point de vue, c'est par l'impôt que le citoyen renonce à une partie de ses possessions financières en contrepartie d'un service rendu par la collectivité. Le contrat social, en quelque sorte, c'est l'acceptation de cette contribution d'autant plus difficile que ce service rendu n'est pas proportionnel à la somme acquittée². Quoi qu'il en soit, si l'on entend par cette expression, dans une acception généraliste, la souscription d'un accord entre les gouvernants et les gouvernés visant à améliorer le bien-être de chaque individu, alors la contribution pécuniaire représentée par l'impôt en est le nécessaire outil.

Dès lors, deux éléments permettent de distinguer un régime démocratique d'un point de vue fiscal du moins³. En premier lieu, c'est le degré de consentement à l'imposition qui ne saurait cependant être un indicateur parfaitement viable du caractère démocratique d'un régime politique. Aussi et surtout, c'est la capacité de l'individu, du citoyen-contribuable, à connaître et à contrôler l'usage qui est fait de sa contribution. Dans cette perspective, la démocratie ne saurait être que fiscale. C'est d'ailleurs en ce sens que l'article 14 de la Déclaration de 1789 évoque très précisément ce sujet, jusque dans ses aspects tech-

niques, à savoir la définition de la quotité (c'est-à-dire du taux, du niveau de contribution), de l'assiette (base servant de calcul), ou encore du recouvrement (processus de versement et de récolte des montants dus)⁴.

A fortiori, l'action publique est aujourd'hui dans un contexte sans conteste bien plus complexe qu'elle ne l'était au moment de l'avènement de la République en France, là réside tout le paradoxe de l'impôt. Haute-ment politique, et concernant l'ensemble des citoyens, le système fiscal est également éminemment complexe et donc peu intelligible pour le citoyen. C'est dès lors la problématique fondamentale du consentement à l'impôt qui est mise en exergue : comment le citoyen pourrait-il accepter un impôt dont il ne comprend pas le mécanisme et dont la répartition entre tous est contestable et contestée ?

Ainsi, au-delà des choix politiques de dépenses budgétaires, la légitimité même de la perception des recettes peut être remise en cause par le contribuable. Cela est sans doute encore plus vérifié en France comme les nombreuses révoltes fiscales que l'on peut mentionner au cours de son histoire en attestent.

Dans le contexte actuel d'un État davantage gestionnaire que providence, l'efficacité des dépenses de la puissance publique est parfois, pour ne pas dire souvent, perçue comme étant faible et peu lisible. Cela rend cette inintelligibilité d'autant plus dangereuse : à quoi bon donc sacrifier une partie de ses ressources pour un gain citoyen, économique et social perçu comme quasiment nul ? La crise des « gilets jaunes », si elle n'est sans doute pas l'alpha et l'omega de l'analyse politique des années Macron, est à tout le moins révélatrice de la tension qui peut exister entre le citoyen et le contribuable. Si l'on entend

2. L'impôt n'est pas une redevance, nous y reviendrons.

3. Il va de soi que d'autres éléments ou critères permettent de jauger du caractère démocratique d'un régime politique.

4. « Les citoyens ont le droit de constater par eux-mêmes ou par leurs représentants la nécessité de la contribution publique, de la consentir librement, d'en suivre l'emploi et d'en déterminer la quotité, l'assiette, le recouvrement et la durée. »

par contribuable l'individu s'acquittant de sa contribution fiscale à l'égard de l'administration publique (État, sécurité sociale, collectivités territoriales), le citoyen est quant à lui à la fois spectateur et acteur, puisqu'il détient le droit légitime de jauger de la pertinence de cette contribution et de son niveau. Ainsi, le citoyen a sans conteste le sentiment de ne pas bénéficier de l'effort du contribuable.

À l'échelle nationale, il convient de rajouter plusieurs éléments structurels qui complexifient encore davantage, pour le contribuable, l'appréhension du modèle fiscal. Certes, le prélèvement à la source, promesse du candidat Hollande, a vu le jour et a été mis en œuvre dans des conditions techniques tout à fait satisfaisantes. Il n'en demeure cependant pas moins vrai qu'en pratique il existe parfois encore une déconnexion entre l'imposition et les cycles de vie des Français.

Comment ne pas évoquer à cet égard l'injustice de l'absence de révision générale des valeurs locatives cadastrales depuis les années 1970 alors même que la plupart des contributions, au minima des particuliers (taxe d'habitation, taxe foncière sur les propriétés bâties, taxe foncière sur les propriétés non bâties), sont basées sur cet élément⁵ ?

Autre facteur générant indubitablement de la complexité : la multiplicité des autorités décisionnaires qui aboutit à une situation parfois ubuesque pour le contribuable dans laquelle, malgré une baisse d'impôt annoncée par l'État ou une collectivité, celui-ci voit son imposition augmenter.

Le vocabulaire fiscal lui-même, déjà évoqué ci-dessus, est source de complexité pour le citoyen non informé, mais également pour celui qui n'est pas rompu à la fiscalité ou qui ne dispose pas de suffisamment de moyens financiers pour s'octroyer les services d'un conseiller fiscal.

Tout cela invite donc à s'interroger sur un principe fondateur des finances publiques françaises : l'universalité budgétaire. De ce principe, l'un des cinq majeurs fondant notre doctrine budgétaire nationale depuis la Restauration, il découle que l'ensemble des recettes sont versées au « pot commun » avant d'être

ventilées entre politiques publiques mais ne sont pas affectées directement. En somme, il y a une déconnexion totale entre les recettes et les dépenses. On comprend bien la logique quasiment philosophique d'une telle pratique : le contribuable s'acquitte de l'impôt pour satisfaire l'intérêt général, sans contrepartie, et ne peut pas attendre la satisfaction d'intérêts sectoriels, particuliers, en s'acquittant de son devoir fiscal.

Cependant, cette non-affectation se traduit une nouvelle fois par une lisibilité pour le citoyen largement amputée : de manière directe, ce dernier ne sait plus pourquoi exactement il paie. Disons-le d'emblée, nous proposerons un aménagement fort de ce principe dont les avantages ne compensent pas les limites.

Cette non-affectation souffre déjà de nombreuses exceptions, qui tendent à s'accroître avec le temps, comme en témoignent aujourd'hui les prises de position visant à relier la fiscalité environnementale et les politiques publiques en faveur de la transition écologique. En effet, affecter une taxe ou un impôt nouveau à une dépense identifiée renforce sans conteste son acceptabilité sociale pour le citoyen. C'est pourquoi c'est la philosophie même du dispositif fiscal dans son ensemble qui peut et doit être questionnée : comment gérer la multiplicité des prélèvements des acteurs et des actions à financer, tout en conservant une certaine simplicité et intelligibilité ?

L'ensemble de ces éléments de diverses natures ont en définitive un point commun : ils fragilisent la démocratie en générant un éloignement notable entre le citoyen et le contribuable. Alors que les inégalités, tant au niveau mondial qu'à l'échelle nationale ou au cœur des territoires, croissent aujourd'hui indubitablement, il est nécessaire d'un point de vue citoyen de s'interroger sur la fiscalité. Cependant, il serait vain d'engager seulement une réflexion de type paramétrique qui viserait, par exemple, à perfectionner l'imposition sur le revenu ou qui rééquilibrerait telle ou telle imposition. C'est, en effet, l'intégralité du système qu'il faut questionner, avant de pouvoir proposer, à défaut de solutions parfaites, des orientations d'ensemble dans un esprit systémique.

5. Admettons cependant que la révision des valeurs locatives, commencée sous le quinquennat de François Hollande, sera achevée en 2026 et que la suppression de la taxe d'habitation allège sans conteste la prégnance de ce problème de non-révision.

L'enjeu politique n'est pas mince, il s'agit de réconcilier les Françaises et les Français avec leurs impôts. Pour ce faire, plusieurs éléments doivent faire l'objet d'arbitrages politiques affirmés qui demeureront à ce stade des idées cadres davantage que des propositions techniques parfaitement opérationnelles. L'objet de ces quelques lignes est, plus modestement, d'éclairer le débat public afin d'identifier et de lister les termes de l'équation à résoudre.

C'est, en premier lieu, le périmètre de ce financement qui doit être soupesé au regard des considérations sociales et territoriales légitimes pouvant exister en France. À l'heure de la concrétisation d'un cinquième risque, c'est le financement du budget social de la nation qui doit être intégré aux réflexions. Alors que, depuis quarante années maintenant, la décentralisation ne cesse de s'approfondir, un bilan des conséquences fiscales de cette territorialisation de l'action publique apparaît également comme utile pour ne pas dire nécessaire. Une conclusion s'imposera à cet égard qu'il convient d'affirmer d'emblée haut et fort. Le système fiscal français a sans conteste bien des limites et des défauts à corriger mais, non, nous ne payons pas trop d'impôts en France !

C'est également l'objectif politique assigné à l'imposition qui doit être évoqué : s'agit-il, dans une perspective très neutre, de « seulement » veiller à financer la dépense publique ? Au contraire, la politique fiscale doit-elle être en soi porteuse d'orientations politiques, et notamment d'une volonté redistributive ? L'aspect incitatif de la fiscalité, souvent mis en avant, est-il efficace d'une part et légitime d'autre part ? Dans tous les cas, quelle doit être la clé de répartition entre les différents contribuables ?

Dans la même perspective, quoique dans un registre différent, les modalités techniques de la fiscalité doivent être révisées. En effet, c'est l'équilibre entre le recours à l'impôt (contribution versée au budget général de l'État sans affectation aucune), à la taxe (contribution versée au budget général de l'État mais affectée à une dépense) ou encore à la redevance (perçue en échange d'un service rendu et donc par essence même affectée) qu'il convient, à défaut de revoir de fond en comble, de se réapproprier dans une perspective citoyenne et politique.

C'est aussi la portée de la règle fiscale qui doit être envisagée. Du fait du poids mirobolant des dépenses

fiscales en France, ces fameuses « niches fiscales » génèrent des distorsions de traitement entre contribuables, qu'elles soient justifiées ou pas. Ces dernières réduisent très largement les recettes de la puissance publique : elles représentent environ 100 milliards d'euros sur des recettes du budget de l'État de 300 milliards. Ainsi, par ce seul mécanisme, les recettes de l'État sont réduites chaque année d'un quart. Dès lors, comment expliquer une telle prévalence pour ces exceptions aux règles fiscales, avantageant telles ou telles catégories de citoyens ? Et surtout, faut-il les maintenir en l'état ?

Ce n'est qu'à l'aune de ces raisonnements structurels qu'une réflexion pertinente sur les fiscalités pourra se baser. En effet, toutes les fiscalités doivent être remises à plat. La fiscalité des personnes physiques (tant relative au revenu – le flux, qu'au patrimoine – le stock) et sur celle concernant les personnes morales (notamment les acteurs économiques) pourra être abordée.

Cette approche d'ensemble est, à cet égard, une clé pour ne pas sombrer dans des considérations paramétriques sans conteste nécessaires, mais qui ne permettraient pas de régler le problème fiscal majeur auquel est aujourd'hui confronté notre pays : sa cohérence d'ensemble et sa lisibilité.

C'est pourquoi cet essai se décompose en plusieurs chapitres visant à aborder une partie du problème fiscal global selon un angle donné, afin de pouvoir dégager une vision d'ensemble pertinente.

Trop d'impôts en France ? Quel niveau de fiscalité pour quelle action publique ?

Traditionnellement, la droite s'est toujours arc-boutée sur le niveau des prélèvements obligatoires en France, jugé trop important. Selon ce point de vue, la France s'inscrirait dans une démarche confiscatoire aboutissant à une remise en cause de la liberté individuelle de nos concitoyens selon les termes du paradoxe mis en lumière par Montesquieu. Il faut bien admettre que même la gauche réformatrice a parfois fait siens ces préceptes, comme cela a été le cas à certains égards entre 2012 et 2017 mais aussi entre 1997 et 2002, dans un contexte de croissance soutenue il est vrai.

Depuis 2017, le gouvernement Philippe a repris et a même exacerbé ce discours, sous l'impulsion de ministres par ailleurs issus des rangs de la droite, notamment Gérard Darmanin. En somme, un niveau de prélèvement obligatoire trop élevé, en ce qu'il nuit à la capacité de dépenses des contribuables, doit absolument être combattu. On retrouve dans cette position l'héritage d'un néolibéralisme économique prôné par exemple par Friedman et l'école de Chicago ou encore Hayek et l'école autrichienne : selon eux, le périmètre d'intervention de l'État doit être réduit au maximum et, par voie de conséquence, plus le niveau de prélèvements obligatoires est faible, meilleure est la situation. Le postulat qui est fait est que l'État perturberait le fonctionnement optimal de la machine économique et nuirait donc à la création de richesses et au progrès humain. Pourtant, plusieurs études disponibles témoignent d'un lien clair entre la nature d'un régime politique et le niveau de fiscalité : quand la fiscalité est faible (12% à 15% du PIB), le régime est souvent dictatorial ou autoritaire ; quand elle est

modérée (15% à 30% du PIB), le régime est semi-démocratique. Enfin, quand elle est élevée, il est presque toujours démocratique⁶. La doctrine néolibérale ne saurait donc intégrer une composante démocratique.

Au contraire, d'autres courants de pensée, la plupart héritiers du keynésianisme, estiment que l'État, parce qu'il doit réguler l'activité économique, doit se doter de moyens financiers pour intervenir, c'est-à-dire, concrètement, de ressources financières. Malgré les protestations parfois véhémentes de la droite, cette conception tend à l'emporter aujourd'hui au sein des pays développés. La mise en exergue de l'urgence environnementale a contribué, par exemple, à remettre au premier plan pour la première fois sans doute depuis la fin des Trente Glorieuses la notion même de biens communs, qui se définissent comme étant des biens qui ne peuvent être gérés que par le biais de l'intervention du secteur public. Reste dès lors à déterminer quel serait le degré d'intervention optimal de l'État dans les activités économiques et sociales. En tout état de cause, d'autres études intègrent, grâce à l'utilisation de l'indice de développement humain (IDH), un développement plus large et permettent de surligner les limites des approches néolibérales. Quand la fiscalité est faible (5% à 15%), l'IDH d'un pays est généralement très moyen ou faible ; avec une fiscalité moyenne (15% à 30%), l'IDH est moyen (0,6% à 0,8%). Enfin, avec une fiscalité forte, l'IDH est élevé⁷.

En définitive, il est incontestablement partial d'évoquer la problématique du niveau des prélèvements

6. André Barilari, « Le consentement à l'impôt », *Revue française de finances publiques*, n°147, 1^{er} septembre 2019, p.193.

7. André Barilari, *op. cit.*, p.194.

obligatoires sans rappeler qu'une fiscalité élevée est quasi-systématiquement synonyme de démocratie mais également de développement humain. Ainsi, l'État joue structurellement un rôle politique en décidant d'un niveau de fiscalité. Il s'agit d'ailleurs là de l'expression même de sa souveraineté.

En pratique, cela se comprend assez aisément. Comparer le taux de prélèvement obligatoire en France et dans d'autres pays est un non-sens statistique. Ce chiffre intégrera, en effet, en France, le champ social, à savoir l'assurance maladie, l'assurance chômage et le système des retraites, alors qu'ils ne sont pas toujours intégrés de manière équivalente dans d'autres pays disposant de traditions et de politiques publiques différentes, plus ou moins marquées par une volonté redistributive. L'histoire de notre pays et la construction des pouvoirs publics et de la sphère sociale dans le cadre du développement de l'État-providence engendrent très logiquement en la matière une situation assez unique.

Cependant, de manière générale, la « pression fiscale » dans un État doit absolument être mise en parallèle avec le niveau de service public qui est offert, dans le détail, au contribuable, et ce outre les enjeux de démocratie et de développement humain qui ont précédemment été évoqués.

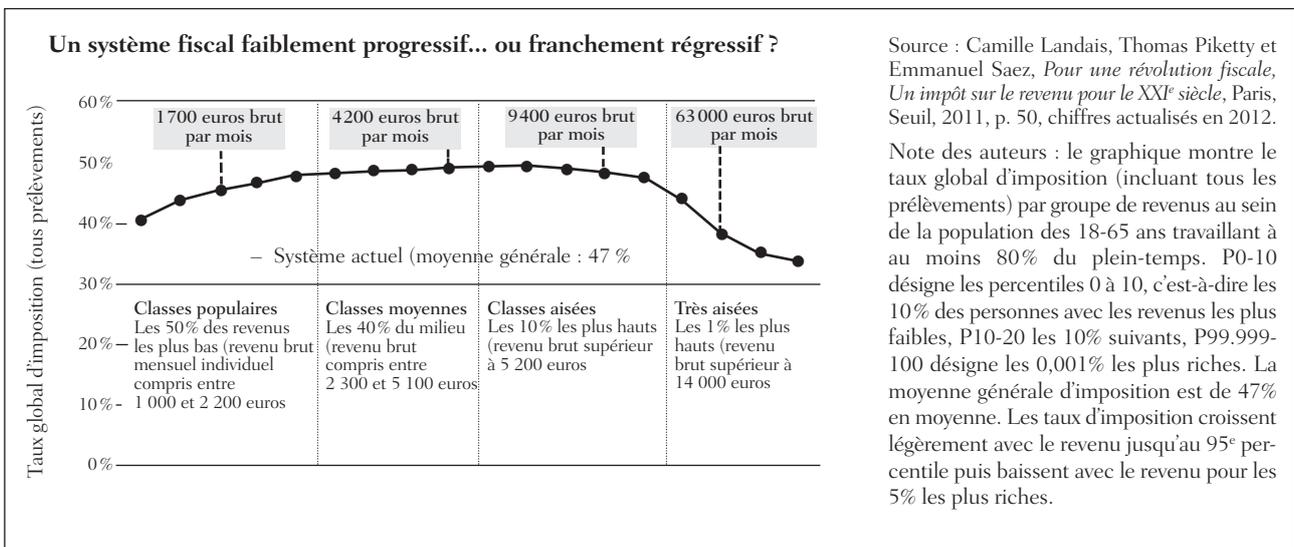
Ainsi, les polémiques récurrentes sur la comparaison du niveau des prélèvements obligatoires avec les

autres pays n'ont pas de raison d'être intrinsèques et en la matière davantage que dans d'autres, comparaison n'est pas raison.

Si la recherche d'une plus grande efficacité de l'action publique doit être, génériquement, un objectif politique⁸, elle entraîne inévitablement une approche chiffrée qu'il faut prendre pour ce qu'elle est. Une mesure statistique n'est pas un objectif politique. Faire diminuer de 0,5 point le taux de prélèvements obligatoires ne saurait être à quelque niveau que ce soit une victoire politique.

OBJECTIF N°1 : ne plus faire de la baisse du niveau de prélèvements obligatoires un objectif politique en soi.

Il est cependant intéressant de s'attarder sur la ventilation de ces prélèvements obligatoires par décile ou par centile. Elle détermine ceux de nos concitoyens qui contribuent le plus, en brut mais aussi et surtout proportionnellement, à l'effort national. Les études disponibles sont parfaitement éclairantes en la matière et illustrent par ailleurs les conséquences de la redistributivité d'un système fiscal sur la pression fiscale générale. On constate en définitive que la pression fiscale est largement concentrée sur les centiles 40 à 99.



8. Nombreuses sont les réformes par ailleurs portées par la gauche en la matière de la RCB – Rationalisation des choix budgétaires – sous Michel Rocard à la modernisation de l'action publique sous François Hollande en passant par la LOLF co-portée par Didier Migaud sous Lionel Jospin.

Trop d'impôts en France ?
Quel niveau de fiscalité pour quelle action publique ?

Il est ainsi extrêmement abusif de considérer, argument pourtant très utilisé par les libéraux, que la France est caractérisée sur le plan fiscal par un niveau de prélèvement confiscatore pour les très riches.

Les chiffres démontrent que la pression fiscale est réelle pour les classes populaires. Quand bien même elles ne sont pas soumises à l'imposition sur le revenu, ces dernières s'acquittent des cotisations sociales et taxes sur les salaires qui représentent environ 26 % de leurs revenus mais également de la taxe sur la valeur ajoutée, pour environ 13% de leur revenu⁹.

À l'opposé de la courbe, les très aisés, définis comme les 1% des plus hauts revenus, gagnant 10 900 euros net par mois et plus, connaissent un taux global d'imposition inférieur.

Ainsi, si pression fiscale excessive il y a en France à certains égards, celle-ci est due en grande partie au caractère inégalement réparti et régressif en fonction des revenus.

Sur le plan politique, ce n'est donc pas la pression fiscale générale qu'il convient de prendre en considération mais bel et bien les équilibres fiscaux de niveau de prélèvements mis en œuvre.

Contrairement à une idée trop souvent véhiculée, nous ne payons pas trop d'impôts en France. Cela invite à s'interroger sur la répartition entre les citoyens qui en est faite, d'une part, et sur la complexité de la fiscalité française, d'autre part.

9. Contre environ respectivement 22% et 9% pour le dernier centile.

Percevoir et/ou redistribuer ?

D'un point de vue méthodologique, la première problématique qu'il faut envisager est celle de la finalité de l'impôt. Cette question pourrait apparaître, au terme d'une approche superficielle, comme inutile. En effet, la réponse est simple : il s'agit de financer les dépenses de la puissance publique. Point.

Cependant, plusieurs éléments invitent à creuser davantage ce sujet, porteur d'une orientation générale notable d'un système fiscal. La réponse à cette question définit en effet une perspective porteuse d'un sens politique, voire philosophique, indéniable.

C'est toute la question posée par l'article 13 de la Déclaration¹⁰ qui établit que l'impôt se paie en fonction de ses facultés contributives. Le principe est extrêmement simple : les plus aisés paient davantage que les plus modestes. Son application est cependant extrêmement délicate. En effet, il y a une différence très nette entre proportionnalité et progressivité de l'impôt, et encore plus avec une approche de type forfaitaire.

Un impôt forfaitaire correspond à un montant unique établi sans prendre en considération les ressources du contribuable. Contrairement aux idées reçues, ce type de prélèvement est assez courant en France : par essence même, toutes les redevances sont forfaitaires puisque la variation de la somme acquittée dépend de votre utilisation du service et non de vos revenus. Ainsi, dans le cas d'une redevance pour enlèvement des ordures ménagères, le différentiel de paiement pourra se faire à titre d'exemple en fonction du poids

de vos ordures prélevées ou du nombre de personnes composant le foyer par exemple, mais en aucun cas en fonction de votre niveau de revenu.

Au-delà de ce cas de figure, la proportionnalité de l'impôt correspond à l'idée que les différences de richesses sont suffisamment prises en compte par l'application d'un simple taux, identique quel que soit le niveau de revenu de la personne. Il s'agirait par exemple d'une taxe de 15% applicable au revenu d'une personne vivant des minima sociaux mais aussi d'un individu multimillionnaire. En France, l'illustration la plus marquante est sans conteste celle de la taxe sur la valeur ajoutée payée au même taux tant par les sans domicile fixe que par les multimilliardaires.

Enfin, la troisième approche, celle de la progressivité, consiste à dire que les inégalités dans la société, mais aussi les lois de la consommation économique¹¹ invitent à mettre en place un système « plus que proportionnel », autrement dit progressif, visant à corriger des inégalités économiques existantes. Plus les revenus sont élevés et plus le taux est important. C'est l'exemple de l'impôt sur le revenu des personnes physiques en France. Il est parfois fait à cette logique le reproche de concentrer sur un nombre réduit de citoyens le plus gros volume d'imposition. C'est du moins une vision souvent portée par la droite libérale¹², qui tend ainsi à oublier que cette concentration va de pair avec une concentration des richesses, elle aussi croissante, dans notre société.

10. « 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. »

11. Et l'on pense en premier lieu aux lois d'Engel. Il s'agit de constatation empirique du statisticien allemand Ernst Engel, en 1857, visant à remarquer, de manière schématique, que lorsque le revenu progresse pour un individu, la proportion de son budget qu'il consacre à l'alimentation baisse, celle consacrée au logement reste constante et celle relative à la santé, à l'éducation et aux loisirs progresse.

12. Ainsi, lors de l'examen du projet de loi de finances pour 2020, Albéric de Montgolfier, rapporteur général de la commission des finances du Sénat, estimait : « Il y a une hyperconcentration de l'impôt sur le revenu. Certes, je veux bien entendre dire qu'il n'y a pas de justice sociale, pas de justice fiscale, pas de redistribution, mais les chiffres sont là : 20 % des foyers payent 85,1 % de l'impôt sur le revenu. Ce dernier pourcentage est d'ailleurs en augmentation, puisque, en 2016, ces foyers ne payaient, si je puis dire, que 83,4 %. »

C'est à la lumière de cette typologie qu'il convient d'analyser le système fiscal français :

Les recettes fiscales de l'État en 2020

Recette	Montant	Typologie
Recettes fiscales nettes	432,8	
Dont :		
Impôt sur le revenu	94,6	Moyennement progressif (4 seuils)
Impôt sur les sociétés	74,4	Faiblement progressif (2 seuils)
Contribution sociale sur les bénéfices	1,4	Faiblement progressif (1 seuil)
Taxe int. de conso. sur les produits énergétiques	14,5	Proportionnel
Taxe sur la valeur ajoutée	187,2	Proportionnel
Enregistrement, timbre, autres contributions et taxes	37,3	Globalement forfaitaire

NB : il convient de déduire 141 milliards de remboursements et dégrèvements pour arriver aux recettes nettes.

Source : Insee, d'après les données du ministère de l'Action et des Comptes publics.

Le constat est à cet égard sans appel : ce sont près de la moitié des recettes perçues par l'État qui sont basées sur un principe proportionnel. Cela est d'autant plus significatif que des mécanismes anti-redistributifs clairs sont même générés, car ces taxes sont assises sur la consommation des ménages. En effet, si l'on se base sur les lois d'Engel mentionnées précédemment, il apparaît que les classes populaires mobilisent une proportion plus importante de leur revenu, en comparaison avec les classes plus aisées, pour acheter des biens de consommation ou des produits énergétiques. Ainsi, une partie plus importante de leur revenu est concernée par cette taxation. On aboutit donc à un dispositif fiscal anti-redistributif en ce qu'il frappe *a minima* autant les classes modestes que les classes les plus aisées, ces dernières consacrant une proportion moindre de leur revenu à la consommation.

Un deuxième constat doit également être fait : environ 39% des recettes fiscales françaises, versées tant par les particuliers que par les entreprises, sont assises

sur un dispositif progressif. Cependant, il convient de relativiser ce caractère progressif dans la mesure où l'on constate en matière d'imposition sur le revenu qu'il existe de nombreuses manières d'optimiser sa fiscalité¹³ et que l'existence de cinq tranches ne permet pas une approche réellement fine de la progressivité.

Il s'agit d'ailleurs sans doute d'un point qui aurait pu être creusé davantage durant le quinquennat précédent mais qui ne l'a pas été¹⁴. Cet état de fait a deux conséquences : en ce qui concerne les déciles les plus aisés, on constate un tassement de la fiscalité appliquée et un resserrement avec la situation des classes moyennes. À l'inverse, sur les premiers déciles, on constate qu'il n'y a plus d'imposition sur le revenu à proprement parler. Symboliquement, cela exclut de cette imposition majeure le citoyen qui ne participe plus à l'effort national sur la base de son revenu¹⁵ (mais uniquement sur la base de sa consommation, tout un symbole !). Aussi et surtout, la puissance publique se prive tout simplement du levier fiscal en excluant du dispositif près de la moitié des citoyens.

13. Comme en atteste l'exemple régulièrement repris de la famille Bettencourt, Liliane Bettencourt était réputée, à tort ou à raison, pour pratiquer une optimisation fiscale telle qu'elle ne payait que peu ou prou d'impôts malgré sa fortune.

14. Notons cependant qu'il n'est pas pour autant possible de dire que rien n'a été fait, comme en atteste en la matière la suppression de la première tranche à 5,5%.

15. Hormis par le biais de la CSG et de la CRDS qui abondent les comptes sociaux.

C'est également la même logique en matière d'imposition sur les sociétés, avec par ailleurs la constatation des mêmes injustices : les grands groupes multinationaux, en l'absence d'une coopération internationale à la hauteur des enjeux, parviennent à réduire leurs prélèvements obligatoires au maximum et payent, proportionnellement, moins d'impôts que les petites et moyennes entreprises. Et ce n'est pas l'existence d'une progressivité faible de la CVAE ou encore l'introduction d'une légère différence de traitement entre les entreprises en fonction de leur taille en matière de rythme de baisse de l'imposition sur les sociétés (pour des raisons par ailleurs éminemment budgétaires) qui parviennent à enrayer cette logique.

En conclusion, un seul constat est aujourd'hui possible : celui du caractère injuste d'un système fiscal très peu redistributif qui, pour reprendre l'expression consacrée, semble « faible avec les forts et fort avec les faibles ». Selon des données récentes¹⁶, la redistribution en France correspond à 0,197 sur l'indice de Gini¹⁷, ce qui n'est d'ailleurs en soi par déshonorant. Cependant, force est de constater que la redistribution passe par les dépenses publiques à hauteur de 0,180 et par les prélèvements à hauteur de 0,017.

Alors que l'intégralité des travaux économiques actuels attestent d'un creusement inquiétant des inégalités à l'échelle mondiale mais également à celle de la France, cette situation devrait, parce qu'elle est aberrante sur le plan démocratique, générer un consensus politique. En lieu et place, on assiste sans conteste à une résurgence de luttes de classes, au sens marxiste du terme, dans lesquelles, indubitablement à ce jour, ce sont les plus aisés qui l'emportent.

OBJECTIF N°2 : faire du rééquilibrage de la répartition des prélèvements obligatoires un enjeu politique de premier plan pour permettre davantage de justice fiscale, de redistribution et de cohésion sociale.

16. André Barilari, *op. cit.*, p. 201.

17. Le coefficient de Gini est une mesure statistique introduite par l'italien Corrado Gini permettant de mesurer le niveau d'inégalité des revenus dans un pays. Il s'agit d'un nombre variant de 0 à 1, 0 signifiant l'égalité parfaite et 1, qui ne peut être atteint, signifiant une inégalité parfaite. En l'espèce, la redistribution en France permet de réduire l'indice de Gini national de 0,197. À titre d'illustration, l'indice final français étant en 2017 de 0,289 pour une moyenne de 0,308 au sein de l'Union européenne.

Notons enfin que l'indice français, après plusieurs années de baisse (traduisant une baisse des inégalités en France), remonte depuis 2017, en particulier du fait de l'allègement de la fiscalité des plus aisés mis en place par le gouvernement Philippe.

L'impact des dépenses fiscales : un impôt réellement universel ?

Il est aujourd'hui absolument impensable de parler de l'impôt sans évoquer la question des dépenses fiscales, plus connues sous l'appellation de « niches », dans lesquelles sommeille systématiquement un chien qui dort, selon l'expression rendue célèbre par Gilles Carrez.

En effet, le recours à de tels dispositifs, s'il n'est pas nouveau, acquiert une ampleur sans précédent et représente aujourd'hui un montant d'environ 100 milliards d'euros annuels, à rapporter aux milliards de recettes nettes annuelles du budget de l'État.

Une dépense fiscale, c'est la création d'une exception, qui exempte le contribuable, pour tout et partie, de l'acquittement d'un impôt en raison d'une situation jugée spécifique. À titre d'exemple, les frais de gardes des nourrissons et enfants de moins de trois ans sont déduits, pour les particuliers, des revenus sur lesquels est calculée l'imposition sur le revenu des personnes physiques.

Il s'agit de l'exemple par excellence des outils dont disposent les pouvoirs publics en matière de politique fiscale. En effet, par la mise en place d'incitations ou de favorisations des particuliers et acteurs économiques, des priorités politiques peuvent être mises en œuvre. Au lendemain de la Seconde Guerre mondiale, la politique nataliste appliquée en France s'est largement appuyée sur de tels dispositifs dans l'objectif d'encourager fiscalement les citoyens à accroître la natalité.

La politique fiscale, illustrée de la sorte, est dans cette perspective un outil parfaitement légitime de la politique économique, au côté de la politique monétaire et de la politique budgétaire (à laquelle elle appartient d'ailleurs stricto sensu). Elle n'est cependant pas neutre et pose plusieurs difficultés.

La mise en place d'une niche fiscale est par essence même une rupture de l'égalité devant l'impôt. Les droits de succession offrent à cet égard une illustration intéressante. En effet, une personne héritant de parcelles forestières sera soumise à une fiscalité plus faible qu'une personne héritant d'immeubles ou d'entreprises d'une valeur équivalente. Si ces incitations fiscales ne sont pas par essence illégitimes, elles n'en demeurent pas moins problématiques.

De plus, la plupart des plus de 500 dépenses fiscales recensées dans le cadre de l'examen du projet de loi de finances pour 2020 ne sont pas bornées dans le temps. Pour un nombre très conséquent, elles existent depuis de très nombreuses années. Cet état de fait génère en pratique une distorsion supplémentaire, de nature sociale, entre les contribuables. La complexité du système, pour ne pas dire son opacité, aboutit à une situation dans laquelle seuls les contribuables les plus aisés, ayant recours aux conseils de fiscalistes professionnels, bénéficient en pratique de ces dispositifs. *A minima*, on constate dans les évaluations de la ventilation par décile des bénéficiaires des niches fiscales (pour celles pour lesquelles de telles données sont disponibles) une distorsion au bénéfice du premier ou des deux premiers déciles.

Le système des dépenses fiscales français génère ainsi une double distorsion, sectorielle et sociale, qui se traduit au surplus mécaniquement par une baisse significative des recettes de l'État.

Dès lors, la question théorique qu'il convient de se poser est de savoir si l'action de l'État est plus efficace par le biais du levier fiscal ou par le biais du levier budgétaire strict.

D'un certain point de vue, il est parfaitement possible d'estimer qu'un impôt ayant « besoin » de la mise en place d'une niche serait tout simplement un impôt

mal calibré, en particulier au niveau de son assiette ou de sa base.

Pour reprendre l'exemple des frais de garde des nourrissons et enfants de moins de trois ans, la réalité est sans doute que le modèle de définition et de calcul de l'impôt sur le revenu des personnes physiques n'est aujourd'hui plus adapté à la société.

De la même manière, les niches à vocation sociale applicable à la redevance télévisuelle démontrent indubitablement la vacuité d'une taxation dont l'assiette ne correspond plus à rien à l'ère d'Internet, du numérique et des appareils connectés.

Ainsi, ces deux exemples témoignent sans contestation possible des limites du levier fiscal.

A contrario, une diminution ne serait-ce que d'un quart de l'ampleur des dépenses fiscales en France, permettrait d'injecter dans le budget de l'État 25 milliards, c'est-à-dire environ le double du budget actuel de la mission « écologie » du budget général.

En définitive, estimer que le recours à la dépense fiscale en France est excessif n'est pas particulièrement disruptif ou contestable. Dès lors, la question qui demeure est celle des marges de manœuvre dont disposent les pouvoirs publics pour aboutir à un recul de ses pratiques et à la méthodologie à employer pour ce faire.

OBJECTIF N°3 : réduire le recours aux niches fiscales.

La question de l'encadrement et de l'évaluation des niches fiscales est donc à ce titre primordiale. À l'occasion de l'examen du dernier projet de loi de finances (pour 2020), le rapporteur général de l'Assemblée nationale a pu estimer qu'environ un tiers des niches fiscales ne faisait pas l'objet d'une évaluation financière précise. L'État engage ainsi des dépenses, parfois relativement conséquentes, sans aucune analyse.

De plus, c'est la temporalité de ces décisions qui est interrogée. Alors que l'annualité budgétaire est un principe phare des finances publiques en France, les dépenses fiscales, si elles sont bien retracées annuellement dans les « voies et moyens », ne donnent pas lieu à une autorisation annuelle et ne sont pas, au

contraire, dans la très grande majorité des cas, bornées dans le temps.

En matière de droits de succession, les exonérations applicables aux surfaces forestières datent, par exemple, de plusieurs décennies à une époque où la réalité économique du pays était très différente. En ce sens, le Conseil des prélèvements obligatoires indiquait dans son rapport, en 2009, que : « pourrait également être mise à l'étude la remise en cause de certaines exonérations partielles ou totales applicables, au terme d'une revue de leurs effets, voire de leur justification. Par exemple, l'exonération de DMTG des bois et forêts, à hauteur des trois quarts de leur valeur, a été créée par la loi dite Sérot du 16 avril 1930, dans un contexte, à l'époque, d'exploitation intensive des domaines forestiers privés, dans l'objectif d'éviter de contraindre les héritiers à déboiser le domaine pour pouvoir s'acquitter des droits grâce au produit de cession du bois. Or, aujourd'hui, la surface forestière progresse régulièrement (de 0,6 % par an entre 1980 et 2010) et l'objectif d'éviter les prélèvements de bois a perdu sa pertinence ». On perçoit ainsi à travers cet exemple la problématique de méthodologie législative existante en matière de dépense.

Une proposition utile pourrait être de borner l'intégralité des niches fiscales dans le temps et de soumettre leur renouvellement à un vote formel du Parlement, et ceci pour chaque dépense fiscale, dans le cadre de l'examen des projets de loi de finances.

PROPOSITION N°1 : rendre obligatoire le bornage dans le temps du recours aux dépenses fiscales et rendre leur disparition automatique sauf dans l'hypothèse où leur pertinence aurait été explicitement démontrée et leur prorogation votée par le Parlement.

Au surplus, la fixation d'un plafond annuel de recours aux niches fiscales serait sans doute opportune et peut également être mise sur la table. Cela serait par ailleurs de nature à apaiser d'un certain point de vue le débat parlementaire qui traite généralement chaque année, dans des proportions conséquentes, de ces sujets de dépenses fiscales.

PROPOSITION N°2 : définir un plafond annuel de recours aux dépenses fiscales pour pousser les pouvoirs publics à ne pas trop utiliser cet outil ou à tout le moins à l'utiliser de manière pertinente.

Enfin, cette démarche pousserait le législateur, et plus précisément l'administration fiscale, à engager un travail de fond de refonte des bases et assiettes dans le respect du cadre constitutionnel d'intelligibilité de la fiscalité, ce qui contribuerait indubitablement à la clarté d'ensemble du système fiscal français.

S'il est vrai que les débats sur les dépenses fiscales sont parfois exagérés, il n'en demeure pas moins qu'une rebudgétisation réelle des dépenses fiscales au sein du budget serait utile. Cela aurait une importance à la fois symbolique et financière. Ainsi, une remise à jour de la fiscalité en France ne saurait s'exonérer du traitement de cette question.

Redevance, taxe, impôt : quel modèle de recettes ?

La question fiscale en France est rendue complexe, il faut bien l'avouer, par une richesse lexicale notable à tel point que les mots sont parfois utilisés les uns à la place des autres. Il convient dès lors de travailler en premier lieu à une clarification lexicale avant d'aborder le cœur des impositions existant dans notre pays.

Les ressources de la puissance publique peuvent être décomposées en plusieurs catégories : il y a des prélèvements effectués sur les personnes physiques et morales qui nous intéressent ici, mais il peut également y avoir, par exemple, des recettes d'exploitation.

Ces prélèvements sont de deux natures : fiscaux et non fiscaux. Les premiers comprennent les impôts et les taxes et les seconds intègrent les cotisations et les redevances.

Plusieurs critères permettent de les distinguer. L'impôt est un prélèvement ne correspondant pas à un service proposé. En clair, les recettes de l'impôt ne sont pas liées à une politique publique en particulier, contrairement à la taxe. Cela incite à faire attention aux faux amis. Sont des impôts l'impôt sur le revenu, mais également la taxe d'habitation ou encore la taxe sur la valeur ajoutée.

Sont *a contrario* des taxes les recettes liées à une politique particulière. C'est, par exemple, le cas de la taxe d'enlèvement des ordures ménagères. Son montant n'est cependant pas proportionnel, pour l'individu, au service rendu, et c'est en cela qu'il y a une distinction avec une redevance, qui n'est pas fiscale, obligatoire, mais liée à un service rendu par la puissance publique.

Enfin, les cotisations sont, quant à elles, versées en vue de l'acquisition de droits à des prestations ultérieures (assurances maladie, vieillesse, chômage).

Ces éléments définitionnels amènent à s'interroger à la fois sur la nature des recettes et des dépenses engagées par la puissance publique, dans la droite ligne de la réflexion initiée très précocement par le droit public et aboutissant à la distinction des activités administratives et des activités industrielles et commerciales. À la différence de cet exemple, il est sans doute possible d'estimer que, sur le plan théorique, il n'existe pas de réflexion véritablement aboutie visant à déterminer ce qui devrait, dans l'idéal, dépendre de la taxation de ce qui devrait dépendre de l'imposition ou de l'application de redevance.

Il convient tout d'abord de mettre de côté la problématique des cotisations qui est, quant à elle, relativement délimitée sur le plan doctrinal. En effet, tant la retraite que la maladie ou le chômage correspondent *de facto* à des épargnes de précautions visant à faire face à des aléas de la vie et gérée par la puissance publique (ce qui n'est pas le modèle le plus répandu au sein des pays développés). Le fait même qu'il existe une certaine unanimité sur le principe de la création d'une cinquième branche visant à répondre aux enjeux de la dépendance atteste, outre les divergences quant à la méthodologie à employer, de la spécificité de l'usage des cotisations. Ainsi, il est possible de poser sans prendre de risque excessif le postulat d'une prise en charge des aléas de la vie par le biais de cotisations¹⁸.

18. Ce qui ne revient en aucun cas à valider le système de cotisation actuel ou à le contester. Il s'agit simplement de la méthode de financement la plus adéquate en l'espèce.

Ceci étant établi, reste à évoquer la distinction légitime qu'il conviendrait d'effectuer entre impôts, taxes et redevances. Quand bien même il s'agirait d'un point anecdotique sur le plan pratique, il sera sans doute opportun de nommer correctement ces ressources de l'État afin de renforcer la lisibilité du système fiscal national. En effet, sur le plan symbolique, il est sans conteste plus aisé de consentir à une mécanique fiscale claire et transparente.

PROPOSITION N°3 : même si cela peut paraître secondaire, engager une refonte des appellations des différents prélèvements opérés par la puissance publique pour en garantir la clarté et la transparence pour tous.

Au-delà du langage même, c'est la théorie qu'il conviendrait d'affiner. Même si cela est déjà très largement le cas, il serait opportun d'établir clairement que les activités industrielles et commerciales conduites par la puissance publique ne peuvent se financer que par la redevance, avec une tarification découlant du service en lui-même. Il s'agit, en effet, d'activités qui ne sont généralement pas régaliennes en tant que telles et pour lesquelles il pourrait être considéré comme peu légitime de faire financer l'ensemble des citoyens, même celles et ceux qui ne bénéficient pas desdits services.

PROPOSITION N°4 : réserver les redevances aux activités industrielles et commerciales conduites par la puissance publique, quitte à redéfinir cette catégorie, pour davantage de cohérence.

Reste alors, *in fine*, à distinguer l'impôt de la taxe. C'est dès lors une question fiscale fondamentale qui se pose : celle de l'affectation des recettes à des dépenses spécifiques. Historiquement, comme nous l'avons évoqué précédemment, il s'agit de l'un des principes fondateurs des finances publiques. Ne pas lier les recettes et les dépenses, c'est en quelque sorte s'assurer de la neutralité des prélèvements qui ne sont pas impactés ou influencés par les dépenses de la puissance publique. Il y a une certaine « garantie » de la pureté des recettes publiques.

À l'opposé, il serait parfaitement understandable d'accepter que les recettes soient affectées à certaines dépenses. Dans un registre différent mais comparable, les commentateurs et experts ont toujours régulièrement envisagé d'affecter les recettes aux différentes strates de la puissance publique en fonction de leurs compétences.

À titre d'exemple, il serait envisageable, en théorie, d'affecter l'intégralité de la TICPE – taxe intérieure sur la consommation de produits énergétiques – aux Régions afin qu'elles financent la transition écologique des territoires. Autre perspective : financer par ce biais les besoins d'infrastructures nationaux.

En l'espèce, voici la ventilation de la TICPE actuelle, en milliards d'euros, telle qu'établie dans le projet de loi de finances pour 2019 :

	Exécution 2017	Prévision 2018	Prévision 2019
TICPE brute totale	30,5	33,8	37,7
Transfert aux collectivités territoriales	12,1	12,3	12,3
Transfert au CAS « Trans. énerg »	6,1	7,2	7,2
Transfert à l'AFITF	1,1	1,0	1,2
TICPE brute État	11,1	13,3	17,0

Source : site Internet « forum de la performance publique », ministère de l'Action et des Comptes publics.

Ainsi, incontestablement, la mise en œuvre d'une telle logique ne représenterait pas une complexité technique insurmontable ! L'enjeu politique et technique serait simplement de faire en sorte que les affectations de recettes à des dépenses soient cohérentes et n'ouvrent pas des fragilités de financement pour certaines politiques publiques, par exemple dans le cas de retournements conjoncturels.

De plus, si, sur le papier, il n'y a pas véritablement d'affectation, on dénombre de nombreuses taxes qui affaiblissent en pratique ce principe par l'existence d'affectations *a minima* partielles : le tableau ci-dessus en atteste par exemple pour la TICPE mais il serait également possible, pour ne prendre que les plus connues, de mentionner la taxe d'apprentissage, la taxe d'enlèvement des ordures ménagères et bien d'autres. En effet, le Conseil des prélèvements obligatoires estime qu'il existe environ 150 taxes affectées, pour un montant évalué de 30 milliards d'euros¹⁹.

Cette distinction n'a jamais revêtu d'importance particulière et a toujours été davantage un objet de dialectique académique qu'un sujet politique. Cependant, l'urgence de la question environnementale et de la fiscalité écologique, conjuguée à la baisse de confiance dans la classe politique ont transformé en enjeu de premier plan ce sujet. Les revendications des « bonnets rouges » ou des « gilets jaunes », mouvements tous deux déclenchés par la montée en puissance de la fiscalité environnementale, peuvent d'ailleurs en attester ces dernières années.

À l'aune de ces éléments, il est possible de proposer une distinction entre des « impôts » visant à faire fonctionner de manière générique l'appareil d'État ou plus largement la puissance publique et des taxes, que l'on pourrait pour une clarté accrue renommer « contributions », et qui seraient affectées à une ou plusieurs priorités politiques qui demeurerait à définir et qui se distingueraient par leur caractère incitatif.

OBJECTIF N°4 : abandonner le dogme de la non-affectation et distinguer les impôts, non affectés des contributions, affectées à un ou plusieurs objectifs politiques.

PROPOSITION N°5 : autoriser le gouvernement, à l'occasion des lois de programmation des finances publiques, à affecter sous condition de plafond un certain nombre de ressources pour traduire ses priorités politiques et budgétaires.

En somme, un critère distinguerait l'impôt de la contribution, la seconde jouant un rôle incitatif au contraire du premier. L'impôt incarnerait la permanence de l'État quand la contribution, affectée, représenterait la mutabilité des objectifs politiques à poursuivre à moyen terme.

Aux yeux de nos concitoyens, il s'agirait très probablement d'un système plus clair, plus lisible et plus enclin à générer un consentement à l'impôt. Enfin, cette logique nouvelle constituerait une réponse claire et efficace à l'un des enjeux les plus prégnants de notre époque : la transition écologique.

En effet, l'affectation de « contributions » permettrait de disposer d'un outil de politique publique bénéficiant de trois qualités. Il serait souple et adaptable, c'est-à-dire amendable dans le temps. Il serait fortement incitatif sur le plan comportemental et permettrait donc de faire évoluer à grande échelle des pratiques sociales problématiques. Il serait enfin lisible pour le plus grand nombre et acceptable politiquement, et ferait ainsi sens pour nos concitoyens.

Concrètement, l'enjeu est donc d'intégrer par voie de « contributions » les externalités négatives produites tant par les individus que par les entreprises et autres acteurs économiques afin d'en faire diminuer l'importance à l'échelle du pays et de financer efficacement la transition écologique.

19. Conseil des prélèvements obligatoires, *Les taxes affectées : des instruments à mieux encadrer*, juillet 2018.

L'imposition des revenus et consommation : un ensemble disparate, mais calibré et globalement anti-redistributif et insuffisamment incitatif

Les personnes physiques sont tout d'abord taxées sur leurs revenus et sur leurs consommations, c'est-à-dire, de manière schématique, sur les flux de revenus entrants et sortants. Il s'agit bien évidemment de l'IR, impôt sur le revenu et de la TVA, taxe sur la valeur ajoutée.

L'impôt sur le revenu fut instauré en 1914, il faut le rappeler, dans la douleur et à la suite d'un débat parlementaire sans précédent, « grâce » à la nécessité d'un effort de guerre. Dès lors, les débats sur le niveau de cette imposition, voire son bien-fondé, n'ont jamais totalement disparu et ce, quelles que soient ses évolutions qui furent plus nombreuses qu'il n'y paraîtra. Le taux marginal d'imposition a ainsi pu s'élever à certaines époques jusqu'à 72%. De la même manière, durant les années 1980, un système à treize tranches a pu être mis en place.

Aujourd'hui, l'échelonnage général²⁰ est le suivant :

Montant des revenus	% d'imposition
157 806 euros	45 %
73 369 euros	41 %
25 659 euros	30 %
10 064 euros	11 %
	0 %

Selon leur montant, vos revenus sont divisés en une ou plusieurs tranches. Chaque tranche de revenus est imposée selon un pourcentage différent.

Source : ministère de l'Action et des Comptes publics, 2020.

À ces règles doivent nécessairement être ajouté un mécanisme de collecte des informations fiscales et des recettes. En ce qui concerne les informations récoltées par les services fiscaux, le système est basé, depuis 1917, sur la fameuse déclaration de revenu que chaque contribuable connaît bien. Force est de constater sur ce point l'évolution de la technique avec l'apparition de la télédéclaration qui séduit chaque année davantage de Françaises et de Français. En 2018, ce sont près de 23 millions, soit 60 %, qui recourraient à ce dispositif dématérialisé.

Jusqu'à 2019, il appartenait aux contribuables de s'acquitter, annuellement, trimestriellement ou mensuellement (sur dix mensualités) de son dû auprès des services fiscaux. Cette situation demeurait une anomalie, ou du moins une singularité, par rapport aux pays développés qui avaient quasiment tous engagé des procédures automatisées de prélèvement de l'imposition sur les revenus. Engagé sous la présidence de François Hollande de manière irréversible, le prélèvement à la source s'applique désormais et simplifie sans conteste la vie des Français, ou plus précisément des contribuables. En effet, seuls 43,1% des foyers fiscaux s'acquittent aujourd'hui de cette imposition. Cette situation est d'ailleurs dénoncée de manière récurrente par divers responsables politiques qui y voient, sans doute au moins partiellement avec raison, une distanciation entre les citoyens et leur imposition.

20. Sans tenir compte des nombreuses « niches fiscales » qui, comme nous l'avons vu, peuvent exister. Notons à cet égard que la première déduction mise en œuvre le fut en 1975 et concernait les pensions alimentaires.

Mais là n'est sans doute pas la problématique principale de la méthodologie d'imposition du revenu en France. Depuis le lendemain de la Seconde Guerre mondiale, du fait de préoccupations natalistes (par ailleurs légitimes), l'impôt sur le revenu est basé sur la logique du foyer fiscal, du quotient conjugal, et non de l'individu, comme c'est pourtant le cas dans la plupart des pays développés (les systèmes mixtes en la matière étant également relativement répandus). L'adoption d'un tel système n'est pas sans poser de difficultés à tel point qu'il est possible, sans exagération manifeste, de considérer qu'il s'agit incontestablement du grand oubli de la réforme du prélèvement à la source. C'est pourquoi il est légitime de proposer que la prochaine étape de l'adaptation de notre fiscalité soit l'individualisation du contribuable et la fin de l'utilisation de la notion de foyer fiscal.

PROPOSITION N°6 : individualisation l'impôt sur le revenu par la suppression de la notion de foyer fiscal. Adapter la pression fiscale pour éviter une hausse de la pression fiscale sur les personnes modestes.

Outre le caractère clairement patriarcal d'une telle logique, du moins à son origine, la référence à la notion de quotient conjugal se traduit, d'une part, par une complexité accrue du dispositif, avec la possibilité, pour ceux qui en ont les moyens, d'engager des actions d'optimisation fiscale et, d'autre part, par le caractère biaisé du système de fiscalisation des revenus. En effet, quand les revenus de votre conjoint ou le nombre d'enfants que vous avez conditionnent votre propre niveau d'imposition, il est difficile de prétendre à la neutralité fiscale du système.

Au surplus, une telle évolution pourrait de ce fait permettre une simplification massive des circuits d'aides sociales par la mise en place d'un système unifié gérant l'imposition positive²¹ mais aussi négative, afin de rendre automatique le versement de ces subsides pour celles et ceux répondant aux critères. En effet, force est de constater que ce n'est clairement pas le cas aujourd'hui.

OBJECTIF N°5 : unifier les impositions sur le revenu, en élargir l'assiette massivement et en accroître significativement la progressivité en allant jusqu'à l'imposition négative.

Il s'agirait ainsi d'instaurer une unification des prélèvements sur les revenus, de rendre les contributions sociales progressives et donc plus justes, et d'intégrer au dispositif des éléments de reversements automatisés de minima sociaux. Enfin, sans faire entrer de nouvelles personnes modestes dans l'imposition (la CSG étant déjà acquittée en pratique), cette unification permettrait de rattacher, et ceci de manière proportionnelle, un nombre plus important de citoyens à l'impôt.

PROPOSITION N°7 : fusionner la CSG et la CRDS avec l'impôt sur le revenu.

PROPOSITION N°8 : mettre en place un impôt négatif en intégrant dans la base de calcul les minima sociaux, afin de renforcer l'automatisme de la redistribution et de simplifier les circuits administratifs pour le bénéficiaire.

A minima, la création d'un droit d'option, de modulation, du quotient conjugal pourrait être une piste intéressante à expertiser dans la même logique.

PROPOSITION N°9 : réformer le système des parts fiscales pour le rendre plus équitable mais aussi plus protecteur dans le cas des familles monoparentales en difficulté.

Ces éléments de méthodologie ayant été soulevés, la problématique centrale demeure de savoir qui aujourd'hui s'acquitte de l'imposition sur le revenu. En effet, la droite s'émeut généralement de la trop grande pression fiscale qui pèse sur les déciles les

21. Et intégrant les prélèvements sociaux sur le revenu que sont la CSG et la CRDS.

plus élevés quand la gauche juge généralement cette pression très modérée du fait de l'existence de déductions fiscales importantes.

Pour l'illustrer concrètement, il convient de superposer la ventilation par décile des contributions fiscales et celle des revenus, point trop souvent oublié par les pourfendeurs de la progressivité de l'imposition sur le revenu. En effet, la seule contribution fiscale ventilée ne saurait offrir qu'un aperçu partiel, pour ne pas dire partial, de la situation.

En août 2017, à la suite de la publication de données fiscales, la droite avait ainsi fait état d'une disproportion de l'imposition des très hauts revenus. Les données disponibles, portant sur 2015, démontraient effectivement que les contribuables gagnant plus de 100 000 euros annuels, représentant 2% des foyers fiscaux, payaient 40% de l'impôt sur le revenu. De la même manière, ceux gagnant plus de 200 000 euros annuels, et représentant 0,4%, payaient quant à eux 22% de l'imposition. Il faut rappeler à cet égard que les deux déciles les plus élevés concentrent à eux seuls 41,7% des revenus nationaux, ce qui relativise grandement la critique du camp libéral.

En définitive, deux mesures structurelles fortes permettraient de fonder un rééquilibrage, sans doute nécessaire, tant vers le bas que vers le haut, de l'imposition sur le revenu, pour une approche à la fois juste et précise : l'individualisation du contribuable (la fin du foyer fiscal) comme nous l'avons vu, mais aussi, et cette logique apparaît comme indépassable aujourd'hui, la hausse du nombre de tranches.

S'il est vrai que la réduction du nombre de tranches fut à une époque le gage d'une plus grande simplicité de l'imposition sur le revenu, les moyens modernes d'imposition amenuisent très largement la pertinence de cette orientation. Ainsi, une augmentation significative du nombre de tranches permettrait une progressivité plus fine et bien plus efficace de l'imposition sur le revenu, *a fortiori* dans le cadre de la mise en place d'une imposition unifiée et globale.

PROPOSITION N° 10 : augmenter significativement le nombre de tranches d'imposition sur le revenu pour aboutir à une progressivité plus fine du dispositif.

Enfin, à l'heure des simulateurs et super-ordinateurs, il serait sans doute plus pertinent d'inverser la logique actuelle qui consiste à prélever des recettes puis à faire coïncider les dépenses souvent comme on le peut. Une fixation pluriannuelle (par exemple sur la durée d'un quinquennat) des recettes attendues de l'impôt sur le revenu qui permettraient de moduler les taux appliqués à chaque tranche pourrait ainsi être envisagée. Dès lors, tous les cinq ans, l'impôt sur le revenu serait réformé. De ce fait, il incorporerait dix taux différenciés, basés sur des tranches correspondant aux déciles constatés par l'Insee. Une telle évolution, largement envisageable d'un point de vue technique, serait de nature à ajuster les niveaux d'imposition et à les rendre plus progressifs, d'une part, et à assurer une plus grande transparence, d'autre part, cela tout en engageant les gouvernements sur les niveaux de prélèvements obligatoires pour une durée déterminée.

PROPOSITION N° 11 : mettre en place un système d'adaptation pluriannuel des taux et des seuils pour renforcer la pertinence du niveau d'imposition par rapport au niveau de vie et gagner en prévisibilité pour les recettes de l'État.

Cependant, évoquer de la sorte un renforcement de la progressivité de l'imposition ne pourra se faire sans réflexion sur le poids de la taxation sur la valeur ajoutée en France. Première recette fiscale, la TVA est également anti-redistributive par nature en ce qu'elle pénalise, proportionnellement, les acteurs allouant la plus grande part de leurs revenus à la consommation et non à l'épargne. Par ailleurs, dans le respect du cadre européen, il serait opportun, contrairement aux hypothèses souvent envisagées, de diminuer significativement la TVA, tout en augmentant l'imposition sur le revenu à due proportion. Ainsi, l'effet antisocial de l'imposition des revenus et dépenses serait amoindri au bénéfice d'ailleurs de la consommation nationale. Il est ainsi possible de proposer la mise en place d'un taux normal de TVA à 15% tout en veillant, par le biais d'un encadrement des prix à court terme si nécessaire, à ce que le choc de consommation qui en résultera ne génère pas de distorsions économiques néfastes. Si cette démarche est sans conteste

atypique, elle n'en est pas pour autant moins pertinente et moins intéressante sur le plan de la logique fiscale et économique. Elle permettrait en tout cas d'accroître la progressivité du système d'ensemble que beaucoup dénoncent sans cependant proposer de correctif réel.

PROPOSITION N°12 : abaisser le taux normal de TVA à 15% tout en augmentant d'autant le rendement de l'imposition sur le revenu.

PROPOSITION N°13 : pour éviter tout effet d'aubaine, maintenir un taux de 20% pour les produits ne remplissant pas des conditions strictes en matière de respect de l'environnement et de responsabilité sociale de l'entreprise productrice.

En définitive, une évolution des impositions les plus symboliques, TVA et IR, est faisable et serait utile tant sur le plan symbolique que sur le plan de la justice fiscale. N'ayons pas peur des mesures « choc » mais veillons au contraire à les engager et à les accompagner.

La nécessité d'une fiscalité du patrimoine plus adaptée aux nouvelles réalités économiques et répondant au creusement des inégalités

La France a un positionnement relativement ambivalent en matière de fiscalité du patrimoine. En effet, cette catégorie regroupe des impositions qui sont plébiscitées par les Françaises et les Français, tel que l'impôt de solidarité sur la fortune, ou certains qui sont contestés en profondeur, comme la fiscalité sur les héritages.

Pour autant, il s'agit d'une problématique fondamentale. Sans entrer dans le détail des récentes analyses économiques conduites notamment par Thomas Piketty, Emmanuel Saez, Camille Landais et Gabriel Zucman²², l'accroissement des inégalités économiques au début du XXI^e siècle est indéniable. Sa composante principale est le creusement des inégalités patrimoniales, à un point tel qu'un siècle de convergence a été gommé et que les écarts constatés aujourd'hui sont comparables à ce qu'ils étaient à l'époque de la Première Guerre mondiale.

Mais, après tout, pourquoi serait-il légitime de s'interroger sur la taxation du patrimoine quand les revenus sont déjà taxés ? Cela ne reviendrait-il pas, comme l'affirment les tenants d'un État et d'une taxation minimale à taxer deux fois le même argent ? La réponse est simple à deux niveaux : il s'agirait indubitablement de taxer deux fois le même argent si l'accumulation patrimoniale n'était pas le fruit d'une dynamique de long terme, souvent sur plusieurs générations. En pratique, la taxation des revenus taxe

le revenu en lui-même et la taxation sur le patrimoine taxe l'effet cumulatif, « boule de neige », généré par les possessions patrimoniales. Ce n'est donc pas exact de dire qu'il s'agit de taxer les mêmes sommes deux fois et c'est d'ailleurs pour cela, sur le plan de la technique fiscale, que les bases et les taux utilisés ne sont pas les mêmes !

OBJECTIF N°6 : renforcer le poids de la taxation du capital dans le « mix » fiscal global en France.

De plus, comme évoqué précédemment, la taxation n'est à aucun égard punitive. Il s'agit avant tout de faire en sorte que chaque citoyen participe à l'effort collectif national à raison de ses capacités contributives. Le patrimoine tout comme le revenu est constitutif de capacités contributives sans aucun doute.

Mais aussi et surtout, comme nous l'avons vu, la fiscalité peut et doit jouer un rôle redistributif (sans tomber dans un travers confiscatore). Quoi qu'en disent les libéraux, la France contemporaine est loin de cette logique, avec une pratique de taux largement inférieur à ce que l'on a pu connaître dans le passé, y compris dans des pays de traditions moins redistributives que la France comme les États-Unis, comme

22. Voir en particulier : Camille Landais, *Les Hauts Revenus en France (1998-2006) : Une explosion des inégalités ?*, École d'économie de Paris, 2007 ; Thomas Piketty, *Le Capital au XXI^e siècle*, Paris, Seuil, 2013 ; Thomas Piketty, Camille Landais et Emmanuel Saez, *Pour une révolution fiscale, Un impôt sur le revenu pour le XXI^e siècle*, Paris, Seuil, 2011 ; Gabriel Zucman et Emmanuel Saez, *Le Triomphe de l'injustice, Richesse, évasion fiscale et démocratie*, Paris, Seuil, 2020.

en témoignent les travaux économiques mentionnés ci-dessous. Taxer le patrimoine n'est donc absolument pas illégitime en soi.

Il est d'ailleurs intéressant de noter que cette question prend une ampleur sans doute plus importante dans un contexte de crise citoyenne et sociale²³ comme c'est le cas aujourd'hui à bien des égards en France.

Pourtant, le président Macron a fait le choix, en vertu d'une théorie économique du ruissellement dont nous peinons objectivement à voir les effets, d'un allègement drastique de la fiscalité du patrimoine, remplaçant ainsi un impôt de solidarité sur la fortune par un impôt sur la fortune immobilière et une « flat tax », cette dernière étant schématiquement un plafonnement de la fiscalité patrimoniale. Les chiffres sont ce qu'ils sont : la perte sèche pour les finances publiques est d'environ trois milliards d'euros par an (sur une base 2018). Très concrètement, les plus aisés contribuent donc moins à l'effort fiscal national. Certes, on pourra toujours prendre l'exemple de l'agriculteur de l'île de Ré²⁴ pour affirmer que le système de l'ISF n'était pas équilibré. Il est sans doute exact de dire que, comme tout dispositif fiscal, il est par essence perfectible. Mais la réalité, c'est que les grands gagnants de cette réforme ont été les contribuables du premier décile, et encore plus du premier centile²⁵.

Au-delà du constat et si l'on se base sur le rapport Éblé-De Montgolfier, il faut par ailleurs constater qu'une partie des propositions de la droite et de la gauche ne sont pas si éloignées que l'on pourrait le penser, ou plus précisément ne sont pas radicalement divergentes même si elles sont indubitablement le reflet d'une histoire politique et idéologique différente et traduisent donc des orientations qui ne sont pas compatibles. Le distinguo se fait majoritairement sur le niveau d'imposition à mettre en œuvre en matière de fiscalité du patrimoine. Sur les bases, on constate qu'il y a quelques points de convergence dans la me-

sure où la taxation des actifs dits « improductifs », c'est-à-dire ceux qui ne génèrent pas de création de richesse dont bénéficie la collectivité, est privilégiée. C'est cependant, bien entendu, à ce niveau que de nouvelles divergences apparaissent, la gauche tendant à considérer que l'ensemble des sources de revenus patrimoniaux doit être taxé de manière équivalente quand la droite considère pour sa part que ce type de taxation doit être exceptionnel.

C'est pour l'ensemble de ces raisons que le rétablissement d'un impôt de solidarité sur la fortune révisé pour corriger les défauts identifiés par les études statistiques disponibles, mais doté d'une assiette large, stable et solide apparaîtrait comme un signe de justice sociale et fiscale clair pour nos concitoyens, outre l'effet positif pour les finances publiques que cela générerait. À ce niveau, il convient de rajouter que, malgré les cris d'orfraie régulièrement poussés par les responsables politiques de la droite libérale, les pratiques d'exil fiscal sont épiphénoménales et ont un impact faible sur les finances publiques. Ainsi, chacun peut décider s'il est légitime en démocratie de céder au chantage fiscal d'une infime minorité de privilégiés. Il est également important d'ajouter que ces comportements n'ont pas de conséquence notable sur les finances publiques à l'échelle « macro ».

PROPOSITION N°14 : restaurer un impôt de solidarité sur le capital, adapté aux nouvelles formes de richesses et distinguant les investissements productifs de la rente.

PROPOSITION N°15 : intégrer dans la réflexion l'enjeu de la transition écologique pour favoriser les investissements verts.

Reste à évoquer la problématique de la fiscalité des successions (et des donations) qui concentre les

23. Voir à ce sujet : Emmanuel Todd, *Les Luttes de classes en France au XXI^e siècle*, Paris, Seuil, 2020.

24. Cet exemple correspond à la situation d'un agriculteur aux revenus modestes vivant sur l'île de Ré, qui aurait à s'acquitter de l'impôt de solidarité sur la fortune du fait de la valorisation des terres qu'il posséderait sur l'île de Ré. Ainsi, sans avoir un patrimoine autre que ces terres agricoles transmises de génération en génération, il se retrouverait considéré par la fiscalité comme une personne très fortunée.

25. Vincent Éblé et Albéric de Montgolfier, *Rapport d'évaluation de la transformation de l'impôt de solidarité sur la fortune (ISF) en impôt sur la fortune immobilière (IFI) et création du prélèvement forfaitaire unique (PFU) : un premier bilan*, Rapport d'information fait au nom de la commission des finances du Sénat, n°42, tome I, (2019-2020), 9 octobre 2019.

critiques. En effet, il est understandable, sur le plan intellectuel, qu'une personne ayant épargné toute son existence pour transmettre à ses descendants un capital rechigne à voir l'État prélever une partie de ce montant. Il convient à cet égard de rappeler que, du fait des abattements existants, seule une très petite minorité de nos concitoyens s'acquitte réellement de droits de successions ou de donations et qu'il s'agit par essence même des plus aisés. Ainsi, s'interroger sur le niveau de droits de succession revient à s'interroger, une nouvelle fois, sur la fiscalité applicable aux plus aisés, voire aux très grandes fortunes. Notons au surplus que l'héritage est également un véhicule considérable d'inégalités qui aboutit à la reproduction d'inégalités sociales fortes qui sont à l'opposé de l'idéal républicain méritocratique.

Il n'est pas nécessaire de revenir sur toutes les exonérations sectorielles qui existent et qui favorisent une optimisation fiscale réelle de celles et ceux qui ont suffisamment de moyens financiers pour se faire conseiller par des professionnels de la fiscalité. Cependant, deux points méritent une attention toute particulière. Tout d'abord, l'intégralité du système de taxation des héritages et des donations est fondé sur une faille très lourde : l'exclusion de l'assiette des placements en assurance-vie, qui compromet la crédibilité de tout ce dispositif fiscal. Les assurances-vie, placements préférés des Français représentant en 2020 environ 1 800 milliards d'encours ne permettent pas d'aboutir à un mécanisme fiscal satisfaisant.

D'autre part, les exonérations très généreuses existent en matière de transmission d'entreprise. Ces dernières sont justifiées par la volonté, parfaitement légitime au demeurant, de faciliter la transmission d'entreprise dans un cadre familial en particulier. Tout cela représente un coût très conséquent pour les finances publiques (500 millions d'euros en 2018) sans pour autant être efficace d'un point de vue macro-économique comme plusieurs rapports le mettent en lumière. France Stratégie a pu par exemple indiquer en 2017 que « l'exonération d'impôt à 75 % pour la transmission d'entreprise, qui vise à favoriser la reprise d'activité par les héritiers, serait plutôt dommageable à l'activité économique et à la création d'emploi²⁶ ». En pratique donc et au risque

de caricaturer, il est plus profitable pour une personne de posséder une entreprise qui n'emploie aucun employé qu'un immeuble de même valeur vénale permettant de loger à tarif décent plusieurs familles. On note clairement la distorsion pouvant exister et attestant du fait qu'une refonte des bases et de l'assiette de la fiscalité des héritages serait nécessaire. À cet égard, il serait clairement opportun d'engager la suppression de tous ces avantages fiscaux qui minent lourdement et de manière injustifiée la fiscalité sur les donations et successions.

D'autres aspects méritent également d'être abordés. C'est, par exemple, la question de l'articulation entre héritage et donation qui doit être pensée. En effet, la « remise à zéro » des abattements tous les quinze ans (le délai de rappel fiscal) est justifiée par la volonté des pouvoirs publics de favoriser les transmissions vers des bénéficiaires plus jeunes, dans un contexte d'allongement de la durée de vie et de recul net de l'âge moyen de perception d'un héritage. Cependant, cette pratique a un effet secondaire anti-redistributif très fort : elle renforce très largement l'optimisation fiscale que peuvent pratiquer les familles disposant d'un revenu constitué précocement au cours de la vie et, *a fortiori*, dans le cas de familles nombreuses, ce qui peut revenir à les exonérer totalement ou quasi totalement de toute contribution au titre des droits de succession.

Là encore, force est de constater que si la légitimité d'une taxation des héritages ne saurait être remise en cause, le système gagnerait à être remis à plat, ne serait-ce que pour limiter les effets d'aubaine au bénéfice des plus aisés. De plus, c'est la problématique de la cible des héritages qu'il conviendrait de travailler sur la base d'une question simple : la réserve héréditaire issue de la période napoléonienne est-elle encore adaptée de nos jours ou doit-on appliquer une fiscalité uniforme au-delà des liens de parenté ?

À la lumière de ces réflexions, les suppressions du délai de rappel fiscal, antisocial par essence même, et de la réserve héréditaire, pourraient être compensées par une taxation modulée en fonction de l'âge du récipiendaire de l'héritage pour favoriser ainsi la transmission des fonds à une jeunesse qui manque

26. Clément Dherbécourt, « Peut-on éviter une société d'héritiers ? », *France Stratégie*, note d'analyse n°51, 4 janvier 2017.

aujourd'hui de capitaux de départ dans bien des cas. Si cela ne régle sans conteste pas l'intégralité du problème, du moins cela y contribuera.

PROPOSITION N° 16 : renforcer significativement les droits de successions, en intégrant dans l'assiette les assurances-vie et les avantages fiscaux existants, en supprimant le délai de rappel fiscal et la réserve héréditaire.

PROPOSITION N° 17 : dans la même logique de productivité des flux financiers, moduler le taux de ces droits de succession en fonction de l'âge du bénéficiaire.

De plus, l'affectation d'une part des recettes des DMTG à un fonds dédié au financement des projets d'investissement de la jeunesse ne disposant pas d'un capital de départ dans la vie, véritablement serpent de mer aux bienfaits démocratiques, symboliques et économiques indéniables, pourrait largement être mis en place grâce à un tel élargissement, légitime encore une fois, de la base taxable en la matière.

PROPOSITION N° 18 : créer avec les recettes supplémentaires générées un fonds pour l'investissement de la jeunesse, pour celles et ceux qui ne disposent pas d'un capital de départ dans la vie suffisant pour lancer leurs projets.

En définitive, il convient de réhabiliter la pertinence d'une taxation sur le patrimoine qui n'est pas illégitime et qui permet de générer des recettes permettant de garantir le vivre-ensemble et la cohésion sociale. À cet égard, tant l'impôt sur le stock de capital (impôt de solidarité sur la fortune) que sur le flux (droits de successions) doivent être réformés dans une perspective plus équitable et plus progressive. C'est également dans cette perspective que doit être intégrée une réflexion sur la fiscalisation du foncier détenu par les personnes physiques, dont on ne perçoit aujourd'hui plus véritablement le bien-fondé tant sur le plan idéal qu'en termes de recherches d'assiettes fiscales efficaces.

Une fiscalité économique et des prélèvements sur les entreprises critiques et inadaptés aux enjeux du XXI^e siècle

Après l'évocation des impositions pesant sur les particuliers, il convient d'aborder la question de la fiscalité dite « économique », celle qui frappe la production et de manière plus générale les acteurs économiques (car tout n'est pas lié à la production en tant que telle).

Sur le plan méthodologique, le choix peut être fait d'y adjoindre les cotisations sociales patronales, souvent appelées à tort « charges » sociales car elles représentent sans conteste bien davantage que des charges. En effet, si les cotisations salariales ne sont pas souvent contestées par les salariés, force est de constater que les organisations représentatives des entreprises n'ont cessé de dénoncer le coût trop élevé du travail. Bien que le débat actuel semble s'orienter depuis quelques mois sur les impôts dits « de production », la question sociale demeure à ce jour un marqueur de politique fiscale clair entre la droite et la gauche.

Il semble à cet égard que l'arbitrage originel, consistant en substance à répartir équitablement ces charges entre le salarié et l'employeur, a été perdu de vue du fait de l'accumulation de dispositifs sociaux. Ces derniers, même s'ils sont pleinement justifiés, ont rendu le dispositif d'ensemble moins lisible et intelligible.

En ce sens, postuler que les cotisations sociales sont réparties à 60% sur l'entreprise et à 40% sur l'employé serait indubitablement un point de départ intéressant. Cela permettrait de couvrir équitablement le chômage, la retraite, les accidents du travail et les maladies professionnelles, la famille (avec la

problématique du logement mais aussi celle du handicap) et enfin la dépendance (qu'il faudra bien intégrer).

OBJECTIF N°7 : tendre vers une répartition des cotisations sociales à 60% sur l'entreprise et à 40% sur l'employé.

Cependant, cette logique sans doute trop simpliste ne permettrait pas de prendre en considération les différences de statuts, de masse financière et de profits réalisés par les entreprises en fonction de leur secteur et de leur taille.

Dans la mesure où, quelle que soit la structure de l'entreprise, la relation à ses employés devrait être la même, il est difficile de moduler la proportion prise en charge par les entreprises en fonction de critères pertinents. Cependant, tout comme il existe des mécanismes péréquateurs entre les collectivités, rien n'empêcherait les organisations patronales, avec le soutien des pouvoirs publics, de mettre en place une péréquation entre les entreprises. Là pourrait alors résider une solution équitable d'un point de vue démocratique et équilibrée d'un point de vue économique, social et fiscal.

OBJECTIF N°8 : tout comme c'est le cas pour les collectivités, transférer le financement de la péréquation en matière de cotisations sociales de la puissance publique vers les entreprises et à leurs organisations représentatives.

Ce point étant évoqué, il demeure à traiter celui de la fiscalité des entreprises à proprement parler qui demeure lui aussi polémique et sujet à des débats très vifs en France. C'est en premier lieu la question de l'imposition sur les sociétés qui est donc ainsi posée.

Incontestablement, le niveau de prélèvement en France est supérieur à la moyenne européenne. C'est d'ailleurs à ce titre que le président Macron a engagé une baisse étalée sur plusieurs années du taux d'imposition sur les sociétés afin de limiter le désavantage compétitif expérimenté par les entreprises sur le territoire national.

En l'absence de standards européens, il est difficile d'aller à l'encontre de cette logique primaire, d'autant que certains pays communautaires jouent sans vergogne de cette arme, à l'image de l'Irlande. Cela étant, cet état de fait amène à s'interroger à deux niveaux. En premier lieu, et comme demandé par les deux groupes parlementaires du Parti socialiste, cette baisse du taux d'imposition sur les sociétés devrait s'accompagner d'un distinguo des entreprises en fonction notamment de leur taille. Appliquer le même taux d'imposition sur les sociétés à une très petite entreprise de restauration rapide comme au groupe McDonald's n'est pas la meilleure méthodologie à suivre en termes d'équité fiscale. Une modulation de l'imposition sur les sociétés, là encore dans une perspective péréquatrice, permettrait de corriger ainsi ces déséquilibres et doit être mise en place.

PROPOSITION N°19 : adapter le taux d'imposition sur les sociétés à la taille de l'entreprise, au respect de conditions relatives au développement durable au sens large, ou encore à ses pratiques fiscales.

De plus, c'est toute la problématique de la définition d'un établissement stable, notamment soulevée par l'économiste Gabriel Zucman qui doit être posée. Ceci est, *a fortiori*, d'autant plus nécessaire dans un contexte de plus en plus notable de productions dites « immatérielles », et ceci afin de limiter les effets d'optimisation à l'échelle internationale. Schématiquement, il s'agit de déterminer quel pays a le droit

de percevoir une imposition des activités économiques des entreprises. C'est d'ailleurs cette question qui rend le débat sur l'instauration d'une taxe dite « GAFA » si difficile sur le plan international, et qui limite la pertinence de la taxe sur les services numériques (TSN) votée en France en 2019. L'obsolescence des frontières de production rend la tâche particulièrement complexe : la base de taxation doit faire l'objet de précisions pour intégrer de manière plus fine la détermination de la localisation de la valeur ajoutée. Quand, par le passé, il était facile de géolocaliser, par exemple, la production textile ou la production d'une voiture, la valeur ajoutée moderne apparaît aujourd'hui plus morcelée et plus volatile. C'est en ce sens que la TSN se base sur le chiffre d'affaires et non sur la valeur ajoutée au risque d'une imposition d'entreprises dans une situation économique réelle difficile pour ne pas dire problématique.

En définitive, obtenir une imposition sur les entreprises plus juste, mesurant correctement la valeur ajoutée que génère leur activité, nécessite à la fois une réflexion sur la concurrence internationale qui existe et sur sa mesure, mais également sur les accords entre pays qui peuvent être trouvés. Si l'OCDE joue un rôle fondamental sur ces questions du fait des errements de l'Union européenne en la matière, les efforts de coordination internationale doivent impérativement être poursuivis.

OBJECTIF N°9 : mettre en place une réelle collaboration et harmonisation fiscale pour les entreprises à l'échelle de l'OCDE ou de l'Union européenne, basée sur des critères et des mécanismes partagés par tous.

Reste alors à évoquer les impositions perçues par les collectivités territoriales, notamment la contribution économique territoriale (CET) qui remplace l'ancienne taxe professionnelle. Avec l'imposition forfaitaire des entreprises de réseaux (IFER), la CET est composée de la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises (CVAE) et de la contribution foncière des entreprises (CFE). La CVAE apparaît aujourd'hui comme la contribution économique la plus complexe par son mode de calcul intégrant des différences de taux en fonction de la taille de

l'entreprise, elle est ainsi la plus « progressive », si tant est que ce concept puisse être utilisé pour les impositions économiques.

Cependant, la CFE, équivalent pour les entreprises des impôts fonciers que sont la TH, la TFPB et la TFPNB, en ce qu'elle est basée sur le foncier, n'est pas sans poser de difficulté ou à tout le moins d'interroger quant à sa pertinence. Si, à l'époque de la révolution industrielle, une taxation des acteurs économiques en fonction de la superficie de leurs installations pouvait être pertinente, cela n'est sans nul doute plus le cas aujourd'hui. C'est pourquoi l'enjeu devient alors de trouver une base taxable qui ferait consensus. À défaut d'une telle nouvelle base, il peut être proposé de supprimer cette base foncière de taxation quitte à renforcer celle sur les bénéfices des entreprises déjà existantes. Ainsi, le coût pour les entreprises serait globalement nul sur le plan macro-économique, mais les niveaux de taxation appliqués seraient plus progressifs.

Par ailleurs, il serait utile d'intégrer dans la définition de ladite base une réflexion sur la responsabilité sociétale des entreprises, d'une part, et sur les externalités négatives générées par les productions, d'autre part, pour conjuguer rentabilité de l'imposition et incitation comportementale.

À la lumière de l'ensemble de ces éléments et dans la perspective générale de simplification des systèmes fiscaux, la fusion de la CVAE et de l'IS, conjuguée avec un renforcement de la taxation découlant de la suppression de la CFE, apparaît donc comme opportune, si et seulement si une clé de répartition équitable entre l'État et les collectivités territoriales est définie. Enfin, il pourrait être envisagé de moduler les niveaux de taxations en fonction de l'impact de l'entreprise sur son environnement et encore de la mise en œuvre d'engagement en matière de responsabilité sociale.

Pour conclure, l'imposition sur les entreprises, sujet sensible et potentiellement déstabilisateur pour la production nationale, peut être envisagée dans une perspective simplificatrice autour de la notion de valeur ajoutée et d'une classification plus aboutie de cette dernière et de sa localisation dans un environnement globalisé.

De plus, un étalonnage efficace du dispositif ne peut passer que par une association des organisations patronales, en particulier sur le volet social, et ce afin de mettre en place des mécanismes de péréquation qui permettraient de mieux prendre en considération les différences entre les entreprises et d'aboutir ainsi à une fiscalité plus juste et plus équitable.

PROPOSITION N°20 : selon le principe du pollueur-payeur, substituer aux taxes acquittées par les entreprises et basées sur le foncier une taxe basée sur les externalités négatives générées par l'activité des entreprises, dans le cadre de l'imposition sur les sociétés ou d'une nouvelle imposition.

Conclusion

À la suite de ces éclairages sectoriels, ou plus précisément de ces focus mettant en lumière les limites du système fiscal français actuel, il apparaît clairement qu'une réforme est souhaitable. On ne peut que constater la nécessité d'une réforme d'ensemble, dans le cadre d'un changement de paradigme complet. En effet, l'engagement d'une telle démarche ne saurait se faire à moitié, ni progressivement. Pour reprendre des termes à la mode, elle ne saurait être que systémique et non pas paramétrique.

Par là, on entend qu'il sera tout d'abord nécessaire de définir un nouveau contrat social fiscal pour déterminer ce qui, parmi les dépenses de l'État, relève du contribuable et ce qui relève de l'usager. De ce fait, une convention citoyenne fiscale permettrait d'éclairer utilement les décideurs publics en la matière. Sur le plan de la théorie des finances publiques, cela reviendrait à affaiblir une nouvelle fois la théorie de l'universalité budgétaire décrite précédemment. Cela est exact mais la question du renoncement à ce dogme, ou plus précisément de son aménagement, peut et doit être posée de la manière suivante : une application stricte du principe d'universalité budgétaire au risque d'une illisibilité de l'impôt pour le citoyen est-elle vraiment une bonne chose ? N'y perd-on pas davantage en pratique que ce que l'on y gagne (en théorie) ?

Le vote du budget, le contrôle de son exécution ou encore la transparence à l'égard du citoyen sauront tous trois s'accommoder d'une telle évolution et du recours plus appuyé à des affectations, seulement si elles demeurent logiques, ordonnées et cohérentes.

Cette logique serait par ailleurs encore moins contestable dans un contexte où tant les citoyens que les pouvoirs publics cherchent à mettre en œuvre des mesures fiscales visant à mieux intégrer le coût réel des activités pour la société et en particulier les externalités négatives dans le calcul de ce qui est dû à la collectivité.

Par ailleurs, un nouvel équilibre qui doit être trouvé et déterminé pour les finances publiques comme pour les finances sociales. Pour 100 de recettes pour l'État, combien doit provenir de la fiscalité économique et combien doit émaner de l'imposition des revenus et du capital ?

À cet égard, c'est également le sujet de combien sensible des recettes fiscales des collectivités territoriales qui doit être mis sur la table. En la matière, deux visions s'opposent clairement : les élus, et en particulier les élus locaux, voient leur pouvoir de taux comme une garantie d'autonomie de leur action. *A contrario*, les juristes considèrent que l'autonomie fiscale n'est pas établie par les textes normatifs, ce à quoi les géographes ajoutent le « risque » (il s'agit là clairement d'une réalité en pratique) d'une concurrence fiscale peu positive entre les territoires qui impose de plus une nécessaire péréquation.

La réalité en la matière est que le véritable défi auquel sont confrontées les collectivités aujourd'hui n'est pas celui d'une autonomie fiscale qui garantirait leur niveau de ressources : les analyses économiques et budgétaires témoignent d'une volatilité plus grande de la fiscalité par rapport aux dotations de l'État. L'enjeu réel est dès lors celui de l'autonomie politique.

Quand une part croissante des dépenses des collectivités, et notamment des départements, est contrainte par une législation sur laquelle ils n'ont aucun contrôle, là réside le réel enjeu politique. En ce sens, et même si cette proposition est hautement polémique, la question des parts territoriales des impôts, ou plus précisément du pouvoir de taux, doit être mise sur la table dans le cadre d'un tel débat.

C'est également la problématique des bases qui doit être évoquée de manière structurelle : outre la limitation des niches fiscales qui déséquilibrent en profondeur les mécanismes fiscaux et les niveaux de prélèvements existants, c'est aussi la nature même des bases qui doit être interrogée à de nombreux

niveaux. À titre d'exemple, il est possible de penser qu'une redevance télévisuelle basée sur le nombre de téléviseurs dans le foyer n'a plus de sens aujourd'hui, *a fortiori* dans un contexte de tensions sur les financements publics octroyés aux médias et à la presse. Dans la même logique, la taxation du foncier est-elle aujourd'hui légitime ? Ne devrait-elle pas plutôt être intégrée à la taxation du capital, et ceci à des fins de rationalisation et de simplification tant pour les entreprises que pour les particuliers ? Enfin, le débat de la définition de la valeur ajoutée et de la localisation de sa création doit aboutir au niveau national, s'il n'aboutit pas au niveau international, pour mettre sur pied une fiscalité économique progressive et équilibrée.

Ce sont l'ensemble de ces facteurs qui, mis sur la table, pourront permettre une refonte complète d'un système fiscal aujourd'hui en souffrance et suscitant une réprobation de plus en plus appuyée de nos concitoyens. Nous en avons la possibilité technique, ne manque plus aujourd'hui qu'une volonté politique réelle et affirmée.

Mes remerciements les plus vifs vont à Nicolas et à Sébastien pour nos échanges féconds et leurs conseils.

J'ai bien entendu une pensée spéciale pour mon fils Abel, source d'inspiration depuis maintenant six ans.

Enfin, qu'il me soit permis de remercier Patrick Kanner pour ses encouragements récurrents et pour avoir accepté immédiatement de préfacier ces quelques pages.

Table des matières

- 01 Avant-propos
- 03 Préface
- 05 Introduction
- 09 Trop d'impôts en France ?
Quel niveau de fiscalité pour quelle action publique ?
- 13 Percevoir et/ou redistribuer ?
- 17 L'impact des dépenses fiscales : un impôt réellement universel ?
- 21 Redevance, taxe, impôt : quel modèle de recettes ?
- 25 L'imposition des revenus et consommation : un ensemble disparate,
mais calibré et globalement anti-redistributif et insuffisamment incitatif
- 29 La nécessité d'une fiscalité du patrimoine plus adaptée aux nouvelles
réalités économiques et répondant au creusement des inégalités
- 33 Une fiscalité économique et des prélèvements sur les entreprises
critiques et inadaptés aux enjeux du XXI^e siècle
- 37 Conclusion

Derniers rapports et études :

12_2019 : Renforcer l'information des Français sur l'Union européenne :
le défi du cycle européen 2019-2024
Rémy Broc, Rémi Lauwerier, Théo Verdier

01_2020 : Pour travailler à l'âge du numérique, défendons la coopérative !
Jérôme Giusti, Thomas Thévenoud

02_2020 : Financement de la vie politique en France :
11 propositions pour insuffler de la justice
Émeric Bréhier, Hugo Le Neveu-Dejault

06_2020 : Défendre les droits des personnes intersexes :
pour une évolution ambitieuse du droit et des pratiques
Flora Bolter, Anne-Lise Savart

07_2020 : La rémunération du travail politique,
sous la direction de Éric Kerrouche et Rémy Le Saout

08_2020 : Construire la résilience territoriale pour anticiper les chocs à venir,
Coordination « bouclier anti-Covid » des maires franciliens (COMIF)

Collection dirigée par Gilles Finchelstein et Laurent Cohen

© Éditions Jean-Jaurès
12, cité Malesherbes - 75009 Paris

www.jean-jaures.org



fondationjeanjaures



@j_jaures



fondation-jean-jaures



www.youtube.com/c/FondationJeanJaures



Fondation
Jean Jaurès
ÉDITIONS