

La politique fiscale : objectifs et contraintes

Jean-Marie Monnier
Professeur d'économie
Centre d'économie de la Sorbonne
UMR du CNRS 8174
Université Paris I-Panthéon Sorbonne

Après la seconde guerre mondiale, et pendant de longues années, les politiques monétaire et budgétaire étaient privilégiées par les économistes. A partir de la fin de la décennie 1970 alors que la crise économique s'installait, les attitudes à l'égard de la fiscalité ont changé, principalement en raison de l'échec des politiques contacycliques de stabilisation et de l'émergence de l'économie de l'offre. L'intérêt pour la politique fiscale s'est accru durant les années 1990 dans les nations européennes du fait de la naissance de contraintes nouvelles et de l'accentuation de contraintes anciennes pour la politique publique. L'instrument monétaire a ainsi été confié à la Banque centrale européenne, tandis que les critères de stabilité du Traité d'Amsterdam (1997) limitent les marges de manœuvre budgétaire des Etats membres. Dans la période récente, de nouvelles préoccupations ont émergé, par exemple la lutte contre les pandémies ou contre la dégradation de l'environnement, pour lesquelles l'instrument fiscal semble pertinent. Si les objectifs de la politique fiscale se diversifient, elle reste néanmoins soumise à un ensemble de contraintes et nécessite des arbitrages délicats.

I Les fonctions de l'Etat et la politique fiscale

En 1959, dans un ouvrage¹ devenu un classique de l'analyse économique, Richard Musgrave donnait la définition désormais canonique des fonctions de l'Etat. Ces fonctions sont au nombre de 3² :

* **L'allocation et la production de biens publics** naissent du caractère socialement insatisfaisant ou sous optimal du fonctionnement des marchés notamment du fait de la présence d'externalités.

* **L'équité et la justice distributive** visent en particulier à corriger à corriger les inégalités engendrées par la répartition primaire des revenus, dans le sens de la justice sociale.

* **La stabilisation et la politique macroéconomique** sont essentiellement tournées vers la lutte contre l'inflation et le chômage et pour relancer l'activité en situation dépressive.

Cette division des tâches de l'Etat en trois fonctions vise essentiellement à organiser conceptuellement l'étude des finances publiques à partir d'une typologie simple. Mais elle conduit également à mettre en évidence des dimensions microéconomiques et des dimensions macroéconomiques de l'activité publique. En outre, dans son ouvrage de 1959, Musgrave s'attache à montrer que les budgets publics sont interdépendants de sorte que les trois fonctions elles-mêmes sont interdépendantes. Par exemple l'allocation de ressources pour pallier la présence d'effets externes négatifs (la pollution notamment) ou la stimulation de la demande dans le cadre de stratégies de croissance ne sont pas sans conséquences sur la redistribution.

Si la politique budgétaire peut se définir comme l'ensemble des actions menées par les pouvoirs publics ayant un support financier, qu'il s'agisse de dépenses ou de recettes, alors la

¹ Richard A. Musgrave (1959), *The Theory of Public Finance. A study in public economy*, New York, McGraw-Hill.

² On reprend ici de manière synthétique la présentation rénovée donnée par Musgrave de ces trois fonctions dans James M. Buchanan and Richard A. Musgrave (1999), *Public Finance and Public Choice. Two Contrasting Visions of the State*, Cambridge (Ma), The MIT Press.

politique fiscale n'est que l'une des dimensions de cet ensemble. Concrètement, elle est le produit de choix explicites ou implicites des décideurs publics dans des domaines économiques et extra-économiques, qui déterminent les caractéristiques générales des prélèvements obligatoires. Ce faisant, elle articule les aspects économiques et les dimensions juridiques des prélèvements obligatoires.

Les prélèvements obligatoires (impositions de toute nature et cotisations sociales selon la distinction opérée par l'article 34 de la constitution de la 5^e République) se caractérisent en effet par leur double nature, juridique et économique. Au plan juridique et selon la formule de Michel Bouvier³, ils procèdent du pouvoir de contrainte dont l'autorité étatique est légalement détentrice. Ce pouvoir s'exprime dans le droit fiscal qui s'articule autour d'un ensemble de règles, dont la combinaison détermine la portée des contributions et que la politique fiscale modifie afin de donner une forme concrète aux options dont elle procède. Du point de vue économique, l'impôt soustrait du pouvoir d'achat aux agents privés de sorte qu'il modifie la répartition des revenus, exerce une influence sur l'activité globale et affecte les comportements.

Il s'ensuit que si la fiscalité participe des fonctions de l'Etat, elle ne s'adapte pas directement à la typologie de Musgrave. C'est la raison pour laquelle, on peut décomposer l'intervention de l'impôt dans l'activité publique à partir de quatre fonctions.

1-1. Le financement des dépenses publiques

Le financement des dépenses publiques est habituellement considéré comme la principale fonction des prélèvements obligatoires. Dans la tradition originelle issue de Locke, la protection de la propriété est la principale fonction dévolue à l'Etat. En conséquence, l'impôt doit correspondre aux services rendus, c'est-à-dire au paiement de l'Etat pour la protection des droits qu'il dispense. On est ici à l'origine de **la doctrine du bénéfice selon laquelle il doit y avoir équivalence entre l'utilité que retirent les citoyens des services publics qu'ils consomment et le "prix" fiscal qu'ils acquittent**⁴.

Avec le développement des fonctions de l'Etat, justifié soit par la nécessité de pallier les échecs du marché, soit pour assurer un développement harmonieux du capitalisme industriel, les dépenses publiques se sont accrues, en particulier les dépenses d'infrastructures et d'éducation, réclamant ainsi une extension du rôle de l'impôt. Enfin, l'épanouissement de l'Etat-providence a vu la croissance en France d'une nouvelle catégorie de contribution, se distinguant principalement des impôts au plan juridique par l'absence d'autorisation législative de prélèvement, les cotisations sociales. Jusqu'à la fin des années 1980, les cotisations sociales représentaient environ 90% des ressources de la protection sociale française. Les fortes mutations de celles-ci ont depuis lors réduit la part des cotisations sociales à près de 60%, tandis que la part des impôts et taxes affectés s'élevait à 21% en 2006.

1-2. La redistribution

La redistribution vise à corriger les inégalités de la répartition des revenus et des richesses. Elle peut prendre une forme monétaire ou non monétaire. Traditionnellement, on distingue deux dimensions de la redistribution. La redistribution horizontale opère des transferts qui ne sont pas motivés par la hiérarchie des revenus. Il s'agit donc soit d'opérations intervenant entre

³ Michel Bouvier (1998), *Introduction au droit fiscal et à la théorie de l'impôt*, Paris, LGDJ, p. 170.

⁴ On trouvera une discussion des formes de fiscalité correspondant à ce principe, et de ses relations avec la doctrine des facultés contributives dans Jean-Marie Monnier (2003), "La formation des conceptions de la justice fiscale dans la pensée économique anglo-saxonne", *Revue Française de Finances Publiques*, n° 84, décembre, pp. 91-133.

ménages situés dans la même strate de revenus, soit d'opérations fondées sur d'autres critères que le revenu. La protection sociale répond le plus souvent à ce type de problématique puisqu'elle vise à effectuer des transferts de ressources au profit de personnes exposées à un risque social : maladie, maternité, famille...

Quant à la redistribution verticale elle prend en compte la hiérarchie des revenus et cherche à en réduire les inégalités. Dans ce cadre, l'objectif de la redistribution fiscale est le resserrement de l'éventail des revenus et son instrument privilégié est l'impôt progressif sur le revenu. On dit d'un impôt qu'il est progressif lorsque le taux moyen d'imposition croît plus vite que le revenu ce qui signifie que l'élasticité du rendement de l'impôt est supérieure à 1. Il s'ensuit que la progressivité peut être entendue comme une déviation positive par rapport à un prélèvement proportionnel au revenu. De fait, la progressivité peut s'analyser comme la structure d'un prélèvement, c'est-à-dire la répartition d'un euro d'impôt entre les contribuables classés selon leur position dans l'éventail des revenus, tandis que les effets redistributifs mesurent l'ampleur des variations introduites par ce prélèvement dans la distribution des revenus. A distribution primaire des revenus donnée, l'ampleur de ces effets redistributifs dépend à la fois du degré de progressivité et du taux moyen d'imposition, c'est-à-dire de la masse des revenus effectivement prélevée. En d'autres termes, la variation d'inégalité résultant d'un prélèvement peut être exprimée comme le produit de sa progressivité par le taux moyen d'imposition.

I-3. Régulation de l'activité économique et stabilisation

Pour contrôler l'équilibre macroéconomique, assurer la croissance et tendre vers le plein emploi, on distingue habituellement les politiques centrées sur la demande visant au soutien ou à la relance de l'activité économique, des politiques privilégiant l'offre, plus restrictives, favorables à l'épargne et/ou cherchant à améliorer la compétitivité des entreprises.

Selon l'analyse keynésienne, l'impact positif sur la croissance et l'emploi des politiques budgétaires est le résultat du multiplicateur. Toutefois, pour les keynésiens, une hausse des dépenses publiques n'est pas équivalente à une diminution des recettes. En effet, le multiplicateur des dépenses budgétaires est supérieur au multiplicateur fiscal en raison des délais plus lents de réaction des revenus individuels et donc de la consommation, aux modifications de la fiscalité.

Pour leur part, les économistes de l'offre ne croient pas en l'effectivité du multiplicateur et critiquent ce qu'ils appellent les "dégâts du keynésianisme", en particulier la mauvaise allocation des capacités productives au sein de l'économie qui serait engendrée par les distorsions que provoquent les prélèvements obligatoires et les dépenses publiques. C'est la raison pour laquelle ils soutiennent que la baisse des charges fiscales est l'instrument de la réduction des dépenses publiques dont il devrait résulter une relance de l'investissement et de l'activité permettant à terme de combler les déficits publics.

Comme cela a été souligné à l'occasion des débats récents sur l'efficacité de la politique budgétaire⁵, il faut également tenir compte de l'effet contra-cyclique de la plupart des activités publiques, notamment les prélèvements obligatoires. Ces activités présentent une certaine inertie par rapport à la conjoncture et agissent comme des stabilisateurs automatiques. En particulier, les prélèvements obligatoires et singulièrement l'impôt sur le revenu des personnes physiques augmentent en période d'expansion et diminuent durant les récessions. Les variations sont d'autant plus importantes que les prélèvements présentent un profil progressif. A cet égard, Robert Solow soutient que les politiques fiscales s'attaquant à la progressivité des

⁵ Sur ce débat, voir Henry Sterdyniak (2005), "Faut-il une politique budgétaire ?", *Les Cahiers français*, n° 329, Novembre-décembre, pp. 34-39.

prélèvements remettent en cause la capacité des budgets à atténuer spontanément l'impact des chocs conjoncturels⁶.

I-4. Incitations fiscales et manipulation des comportements

Les incitations fiscales visant à manipuler les comportements des agents économiques, occupent une place de plus en plus importante dans les politiques fiscales. L'interventionnisme fiscal est pratiqué, de manière massive, depuis très longtemps, mais il avait surtout une vocation économique et sociale⁷. Dans la période récente les incitations fiscales sont de plus en plus utilisées pour décourager les activités nuisibles ou encourager les activités socialement appréciées de manière positive.

Le mécanisme par lequel procèdent les incitations fiscales peut être décrit en partant de l'impact d'un prélèvement sur un marché quelconque. La présence d'un impôt provoque dans une transaction quelconque une disjonction entre le prix payé par l'acheteur et le prix encaissé par le vendeur. Cette différence entre le prix toutes taxes et/ou toutes charges sociales comprises et le prix hors taxes, collectée par les administrations publiques et sociales, est appelée "coin fiscal". Selon les économistes le coût en bien-être de l'impôt est supérieur à cette seule ponction de valeur monétaire, car en modifiant le système des prix relatifs, l'impôt modifie également les comportements économiques. Si l'on distingue l'effet de revenu qui résulte directement du prélèvement opéré sur les ressources des agents de l'effet de substitution qui provient des nouveaux arbitrages ou des réaffectations de ressources qui apparaissent après la modification du signal transmis par les prix, l'excès de charge fiscale correspond à ce dernier effet de substitution. C'est la raison pour laquelle l'une des conditions d'une fiscalité efficace est qu'elle minimise l'excès de charge fiscale.

Plusieurs raisons peuvent expliquer que l'on n'atteigne pas cette situation idéale d'efficacité fiscale. Les instruments fiscaux indispensables peuvent n'être pas disponibles⁸. Surtout, les marchés peuvent eux-mêmes n'être pas efficaces. Cela pose bien sûr le problème de la concurrence imparfaite mais surtout celui de la présence d'externalités. Il y a externalité lorsque l'action d'un agent économique influe positivement ou négativement sur l'utilité d'au moins un autre agent, sans que cette interaction transite par le mécanisme des prix. Par exemple, la pollution (ou le tabagisme) peut être considérée comme une externalité négative que les économistes proposent d'internaliser selon la solution formulée par Pigou en 1920⁹, afin que les acteurs économiques prennent en charge tous les coûts engendrés par leurs activités. Dans ce cadre, le recours à la fiscalité¹⁰ doit permettre l'internalisation du coût de la pollution car elle corrige la perception qu'ont les agents économiques du prix ou du coût de leurs activités.

II Une politique fiscale sous contraintes

Les pouvoirs publics disposent de marges de manœuvre limitées pour mener leur politique fiscale. Différentes contraintes de nature économique, culturelle ou institutionnelle peuvent en effet intervenir, réduisant la capacité de la politique fiscale à atteindre ses objectifs, ou limitant son ampleur. L'impôt peut également engendrer des effets non désirés qui altèrent en

⁶ Robert Solow (2002) "Peut-on recourir à la politique budgétaire ? Est-ce souhaitable ?", *Revue de l'OFCE*, n° 83, pp. 7-24.

⁷ Gilbert Orsoni (1995), *L'interventionnisme fiscal*, Paris, PUF.

⁸ Pour une discussion du problème général de la taxation optimale et du critère d'efficacité, voir Jean-Marie Monnier (1998), *Les prélèvements obligatoires*, Paris, Economica.

⁹ Arthur Cecil Pigou (2002), *The Economics of Welfare*, New Brunswick, Transaction Publishers.

¹⁰ Parfois il s'agit de majorations très importantes des impôts en raison d'une faible élasticité-prix de la consommation, comme dans le cas du tabac.

retour les mécanismes économiques. La littérature récente insiste sur quatre catégories de phénomènes.

II-1. Les comportements des agents économiques et l'évitement fiscal

Les comportements des agents économiques sont traditionnellement considérés comme un obstacle potentiel à l'efficacité de l'impôt. Les agents économiques disposent en effet de la faculté de reporter sur d'autres la charge d'un impôt en manipulant les variables économiques (salaire ou prix par exemple) qu'ils contrôlent. C'est le phénomène de la translation dont l'impact sur les prix ou les revenus se diffuse progressivement. Au total, des distorsions apparaissent dans les mécanismes économiques, et en particulier dans les choix des agents. C'est la raison pour laquelle une seconde condition d'une fiscalité efficace est que l'impôt ne doit pas pouvoir être translaté. En d'autres termes, son poids doit reposer effectivement sur le redevable légal, sans possibilité de manipulation. Bien évidemment la capacité des contribuables à reporter la charge fiscale est aussi un obstacle à une politique fiscale visant à améliorer le système d'incitations au sein de l'économie.

En dehors de cette capacité à reporter de manière opportuniste la charge de l'impôt, **les comportements d'évitement** entravent également la politique fiscale. Par comportement d'évitement on entend généralement trois catégories de phénomènes :

* **La fraude fiscale** comprend tous les procédés visant intentionnellement à éviter l'impôt par des procédés irréguliers. Le contribuable est donc de mauvaise foi. L'INSEE introduit une distinction entre fraude et travail au noir fondée sur le caractère déclaré ou non d'une activité. De ce point de vue, le travail au noir recouvre deux situations : d'une part, l'activité des travailleurs indépendants non déclarés auprès des administrations fiscales et sociales, d'autre part, les emplois non déclarés dans des entreprises régulièrement enregistrées. Quant à la fraude elle est pratiquée par des entreprises déclarantes et concerne une fraction de leur activité.

* **L'évasion fiscale** regroupe tous les procédés légaux visant intentionnellement à éviter l'impôt, le contribuable étant de mauvaise foi.

* Quant à **l'optimisation fiscale**, elle peut parfois utiliser les mêmes procédés que l'évasion, mais ici le contribuable est de bonne foi. De fait, l'optimisation procède d'une stratégie de planification des opérations de l'entreprise et de réduction des risques. Deux démarches principales peuvent être identifiées :

1) La prévention du risque fiscal qui nécessite une bonne évaluation de celui-ci à travers notamment des opérations d'audit, et sa minimisation grâce à des actions touchant à l'organisation de l'entreprise et aux procédures ayant des incidences fiscales.

2) L'intégration de la fiscalité dans la stratégie de l'entreprise pour maîtriser les marges de manœuvre fiscales. L'entreprise en fait l'un des paramètres de sa politique générale et recherche la meilleure solution aux problèmes auxquels elle se trouve confrontée.

II-2. Acceptation ou contestation de l'impôt

Dans le passé, le refus de l'impôt a souvent pris la forme d'une contestation violente, celle des révoltes fiscales. Si l'impôt a toujours été porteur d'une "puissance insurrectionnelle"¹¹, ces explosions récurrentes de violences témoignaient surtout du désarroi des populations devant les transformations économiques et de leur résistance à un ordre politique inégalitaire¹². Dans la période récente encore, le mouvement de Pierre Poujade avec l'UDCA et celui de Gérard

¹¹ Selon l'expression de Gabriel Ardant (1971), *Histoire de l'impôt*, Livre 1, Paris, Fayard, p. 401.

¹² Jean-Marie Monnier (2006), "L'impôt et la contrainte ou la dialectique de l'autonomie et de la responsabilité", *European Journal of Economic and Social Systems*, Vol. 19, n° 1, pp. 99-110.

Nicoud avec le CID-UNATI, ont été l'expression d'un sentiment d'injustice à l'égard de la contrainte exercée par un pouvoir abstrait.

L'évitement fiscal, ou la délocalisation peuvent dans certains cas s'analyser comme des manifestations du refus de l'impôt et de la contestation du pouvoir coercitif exercé par l'Etat. En effet, dans les sociétés modernes, le consentement à l'impôt est l'un des fondements de la démocratie représentative. En France, il est inscrit dans le préambule de la Constitution mais il est associé à l'exercice du pouvoir de contrainte par l'Etat qui peut parfois apparaître comme une violation de l'autonomie individuelle. C'est la raison pour laquelle une contrainte importante, pourtant parfois négligée, pesant sur la politique fiscale réside dans la problématique de l'acceptation de l'impôt.

II-3. Les coûts d'administration

Outre leur impact négatif sur la politique fiscale, les comportements d'évitement forment une part importante des coûts d'administration qui comprennent l'ensemble des coûts spécifiques engendrés par le processus de taxation. **Dans ce cadre, le rôle de la politique fiscale est aussi de réduire ou d'optimiser ces coûts** et d'améliorer l'efficacité des processus de taxation. On peut décomposer ces coûts en trois catégories :

* **Les coûts administratifs** proprement dits comprennent toutes les dépenses liées à la collecte de l'impôt : coûts de collecte et de traitement des impôts ; coûts de réduction des activités d'optimisation fiscale ; coûts de détection de la fraude.

* **Les coûts de (non) mise en conformité** sont les coûts encourus par le redevable en raison de l'impôt au delà du montant de celui-ci : coûts liés à l'obligation de se conformer à la loi fiscale ; coûts imputables à l'effort de réduction de la "facture" fiscale.

* **Les coûts de renforcement légal** sont engendrés par le risque associé aux stratégies d'évitement fiscal : coûts liés à d'éventuelles sanctions pour les contribuables ; coûts de *monitoring* du côté de l'administration fiscale.

II-4. Mondialisation, concurrence fiscale et coordination internationale

Pour les politiques fiscales, la mondialisation constitue une contrainte et un défi nouveaux. En effet, la suppression des entraves à la circulation des capitaux, des marchandises et des personnes favorise la fraude fiscale internationale, les délocalisations, et plus généralement la mobilité géographique des bases d'imposition. Il en résulte l'érosion des assiettes imposables nationales. Ce nouveau contexte est également marqué par l'exacerbation de la concurrence fiscale entre les Etats, alors que nombre de questions nouvelles, comme la lutte contre la pollution ou contre les pandémies, pour lesquelles la fiscalité peut offrir une réponse pertinente se posent à un niveau immédiatement international. Cette combinaison de facteurs nouveaux explique pourquoi les Etats sont fiscalement interdépendants. Dès lors, la coordination internationale des fiscalités (en particulier au niveau européen) s'impose comme la solution la moins contraignante possible.

III Les arbitrages fondamentaux

Si les objectifs que la politique fiscale peut se fixer sont potentiellement très divers, ils sont également susceptibles d'entrer en conflit entre eux. Ceci est d'autant plus probable que le système de contraintes pesant sur les choix fiscaux se révèle particulièrement délicats. Il en résulte finalement pour les pouvoirs publics des arbitrages à opérer. Deux d'entre eux revêtent une importance fondamentale pour la littérature économique.

III-1. L'emprunt ou l'impôt ?

En période de tensions sur les finances publiques l'acuité de la contrainte budgétaire se renforce. Or pour financer les dépenses publiques, emprunts et prélèvements obligatoires sont partiellement substituables ce qui pose la question des déterminants de l'arbitrage entre ces deux modes de financement. Dans les débats récents, la question de l'équité intergénérationnelle est fréquemment mise en avant (la dette engendrée par les flux d'emprunts serait transférée sur les générations futures) en défaveur de l'emprunt. Les réponses des économistes sont cependant plus nuancées.

Selon l'analyse keynésienne, financer aujourd'hui les dépenses publiques destinées à faire face au sous-emploi ou au besoin d'infrastructures par l'endettement est susceptible de créer, demain, une situation meilleure ; de surcroît, l'amélioration de l'emploi et des infrastructures nouvelles permettraient d'accroître mécaniquement les recettes publiques et donc de financer *a posteriori* les dépenses initiales. De ce point de vue, les générations futures ne seraient pas créditrices mais plutôt débitrices des générations passées. On peut enfin soutenir que l'emprunt permettrait de "lisser" l'évolution des taux d'imposition, et d'éviter d'accroître la charge fiscale pesant sur les ménages dont la propension à consommer est élevée.

Les contradicteurs des keynésiens s'appuient sur le théorème d'équivalence de Ricardo-Barro, et considèrent que l'émission d'emprunts ne procure aucune richesse supplémentaire en provenance des générations futures, mais a un impact équivalent à celui de l'impôt. Les agents économiques sont en effet capables d'anticiper le supplément d'impôt qui sera rendu nécessaire par le remboursement de la dette de sorte qu'ils ajustent leurs comportements d'épargne. Dans le cas des transmissions intergénérationnelles en particulier, les individus savent qu'ils transmettent à la fois des actifs et une dette fiscale si bien qu'ils capitalisent le remboursement de la dette et le paiement des intérêts par un legs supplémentaire. Il n'y aurait donc pas transfert de richesses des générations futures vers les générations présentes et la politique d'emprunt public serait inefficace.

Mais l'hypothèse d'équivalence elle-même a fait l'objet de nombreuses critiques. En effet l'argumentation développée à partir du théorème de Ricardo-Barro présume l'absence d'illusion fiscale, ne prend pas en compte les effets démographiques et suppose que les transferts intergénérationnels sont régis selon un modèle altruiste. Finalement on peut observer que l'emprunt donne naissance à une dette certes, mais également en contrepartie à une créance¹³. Cela provoque plutôt des transferts intra-générationnels entre agents économiques. Le financement de la dépense publique par l'emprunt engendre une redistribution des richesses au sein d'une même génération. De la même façon, le remboursement de la dette s'effectue par l'impôt, ce qui provoque alors un autre transfert intra-générationnel, en particulier entre les ménages à bas revenus dont l'épargne est faible et les ménages propriétaires ou héritiers des titres de créance sur l'Etat, que celui-ci rembourse.

III-2. Le dilemme entre équité et efficacité

La problématique de l'acceptation de l'impôt débouche sur la recherche d'une norme acceptable de partage de la charge fiscale entre les différents contribuables. En particulier, pour être légitime cette norme doit être juste. Les travaux sur la question normative de la justice fiscale ont été inspirés par deux traditions, la doctrine du bénéfice et celle des facultés contributives selon laquelle l'impôt doit être proportionné, dans une mesure à déterminer, aux facultés contributives des contribuables.

¹³ Voir par exemple Bernard Guerrien (2003), "L'endettement public est le fardeau des générations futures", *in*, Les Econoclastes, *Petit bréviaire des idées reçues en économie*, Paris, La Découverte, pp. 152-160.

A priori, le choix de l'un ou de l'autre principe ne détermine pas le mode de répartition de la charge fiscale (proportionnalité ou progressivité) dans la mesure notamment, où le principe du bénéfice peut s'accommoder d'un impôt progressif. La fiscalité française repose toutefois sur une articulation spécifique des principes d'égalité, de taxation selon les facultés contributives et de progressivité issue de l'article 13 de la déclaration des droits de l'homme de 1789¹⁴.

Si l'on admet que lorsque les revenus sont faibles, c'est-à-dire lorsqu'ils permettent simplement de faire face aux dépenses de première nécessité, la capacité contributive des individus est nulle. En d'autres termes, l'impôt devrait frapper le superflu et non le nécessaire, ce qui suggère qu'une fraction du revenu ne puisse être taxée car elle correspond à ce qui est nécessaire pour vivre¹⁵. De la sorte, un prélèvement proportionnel aux facultés contributives est progressif en fonction du revenu, ce qui justifie la présence de la progressivité dans le système de prélèvements. Mais il faut cependant éviter que la fiscalité décourage les activités économiques. Pour les économistes, ces deux impératifs sont parfois conflictuels, car la recherche de l'égalité peut conduire au nivellement des situations qui décourage les initiatives. C'est le dilemme entre équité et efficacité. La politique fiscale doit donc arbitrer entre ces deux impératifs, ce qui dépend des préférences des pouvoirs publics quant à la norme de justice sociale.

¹⁴ Michel Bouvier (1998), *op. cit.*, p. 52.

¹⁵ Condorcet (1792, réédition 1847), "Sur l'impôt progressif", in *Mélanges d'économie politique T. 1*, Collection des principaux économistes, Paris, Guillaumin, pp. 567.