

LES GRANDES QUESTIONS FISCALES

Qu'est-ce qu'un impôt ?*

On peut sommairement définir un impôt comme un **versement obligatoire et sans contrepartie directe aux administrations publiques**. Il sert principalement à financer les dépenses publiques et peut constituer également un moyen de régulation de l'activité économique.

- ▶ Les impôts se différencient :
 - des cotisations sociales, car celles-ci ouvrent droit à prestations ;
 - des versements obligatoires à des agents économiques autres que des administrations publiques (ex. : l'assurance automobile) ;
 - des versements, obligatoires ou non, effectués au profit d'administrations publiques en contrepartie de services dont le prix n'est pas hors de proportion avec leur coût (ex. : le timbre fiscal acquitté pour l'établissement d'un passeport).
- ▶ Plusieurs distinctions peuvent être établies entre :
 - **impôts directs**, comme l'impôt sur le revenu, et **indirects**, comme la taxe sur la valeur ajoutée (*voir p. 43*) ;
 - **impôts nationaux** et **locaux** ;
 - **impôts proportionnels** (même taux d'imposition pour tous les contribuables) et **progressifs** (le taux s'accroît avec le montant imposable) (*voir p. 44*).
- ▶ La dénomination d'impôt (ex. : impôt sur le revenu, impôt sur les sociétés) n'est pas la seule pour désigner un prélèvement fiscal qui peut aussi prendre d'autres noms :
 - **taxe** (ex. : taxe d'habitation, taxe sur la valeur ajoutée, qui malgré leur nom sont des impôts) ;
 - **contribution** (ex. : contribution sociale généralisée, qui est également un impôt), voire redevance.

En vertu du principe de légalité fiscale, seul le législateur peut créer une imposition et lui donner la dénomination qu'il souhaite.

Qui décide des impôts ?*

► La création ou la modification d'un impôt est **toujours décidée par le Parlement**. En effet, « la loi fixe les règles concernant [...] l'assiette, le taux et les modalités de recouvrement des impositions de toutes natures » (art. 34 de la Constitution). Le pouvoir d'imposer est une compétence exclusive de l'autorité souveraine dans l'État. Si le Gouvernement peut souhaiter la création d'un impôt, c'est le législateur, représentant le peuple souverain, qui vote et décide des impôts. Le Conseil constitutionnel a donc toujours censuré les dispositions législatives renvoyant la définition de l'une des caractéristiques de l'impôt à un décret d'application pris par l'exécutif.

La perception des impositions existantes, ainsi que leur affectation à des personnes morales autres que l'État (collectivités territoriales, organismes de Sécurité sociale), sont autorisées chaque année par la **loi de finances** votée par le Parlement.

► En vertu du principe de libre administration (art. 72 C.) et d'autonomie financière (art. 72-2 C.), les **collectivités territoriales peuvent fixer le taux des taxes directes** (taxe d'habitation, taxes foncières, contribution économique territoriale) qu'elles perçoivent, uniquement dans le cadre des règles fixées par la loi. Elles peuvent ainsi faire varier leurs recettes en fonction de leur besoin de financement. Mais, **cette liberté est encadrée**, notamment par des « règles de liaison des taux », afin que la charge fiscale soit répartie équitablement entre les contribuables.

Depuis 2011, la liberté du vote du taux est restreinte aux communes et à leurs groupements, ainsi qu'aux départements. Les régions ne votent plus le taux d'aucun impôt direct local.

IMPÔT ET AUTRES PRÉLÈVEMENTS OBLIGATOIRES

On pourrait s'attendre à ce qu'il y ait une réponse simple à la question de savoir comment l'impôt se distingue des autres prélèvements obligatoires, mais les textes ne définissent pas la notion d'impôt, qu'ils nomment volontiers, à l'instar de l'article 34 de la Constitution, « **impositions de toutes natures** ».

Un prélèvement fiscal peut d'ailleurs prendre notamment le nom d'impôt, taxe, contribution, voire redevance... Or, une redevance est, normalement, le prix pour un service rendu – ce qui n'est évidemment pas un prélèvement fiscal. Par exemple, la redevance d'archéologie préventive a, malgré les apparences de son nom, un caractère fiscal, car elle ne concerne pas spécifiquement une opération d'archéologie préventive, mais elle est due par toute personne projetant des travaux d'aménagement affectant le sous-sol, sans que son fait générateur soit lié à un quelconque service rendu.

En vertu du principe de légalité fiscale, seul le législateur peut créer une imposition et lui donner la dénomination qu'il souhaite, mais il n'a pas un tel monopole s'agissant des autres prélèvements publics.

- ▶ Le problème de la définition de l'impôt est double :
 - l'impôt constitue un prélèvement obligatoire, mais les cotisations sociales le sont aussi. Il faut donc trouver des critères de distinction entre ces deux notions ;
 - l'impôt doit se distinguer des redevances.

On comprend de décisions déjà anciennes du Conseil constitutionnel (par exemple, 16 novembre 1977, 77-100 L) qu'il faut procéder par élimination : si un prélèvement n'est pas une redevance ou une cotisation sociale, il s'agit d'une imposition de toute nature. Corrélativement, cela implique qu'il n'y a pas de prélèvement de nature hybride, et ces trois types de ressources publiques correspondent à des catégories exclusives les unes des autres.

- ▶ Les **cotisations sociales** s'analysent comme une sorte de sur-salaire, pris en charge par le travailleur et par l'employeur, et constituent le mode de financement naturel de la Sécurité sociale ; leur paiement ouvre **droit à des prestations sociales**. Elles sont caractérisées par l'existence de contreparties directes.

En revanche, la contribution sociale généralisée (CSG) ou la contribution au remboursement de la dette sociale (CRDS) sont, en dépit de leur nom, des impôts (C. Const., 90-285 DC, 28 décembre 1990, *Loi de finances pour 1991*; CE, 4 novembre 1996, *Association de défense des sociétés de course des hippodromes de province*), car malgré leur affectation au financement de la Sécurité sociale, leur paiement n'ouvre pas droit à prestations ni à aucune autre contrepartie directe.

► La **redevance** offre aussi une contrepartie puisqu'elle est liée à un service ou à une prestation qu'elle finance. Dès lors, la qualification de redevance **pour service rendu** suppose que le prélèvement rémunère un service actuel et non futur (sinon, la contrepartie n'est pas suffisamment directe), rendu directement et exclusivement aux usagers; de fait, le montant de la redevance ne doit pas présenter de distorsion manifeste avec le coût du service ou l'avantage économique procuré à l'utilisateur (CE, Ass., 16 juillet 2007, *Syndicat national de défense de l'exercice libéral de la médecine*).

Ceci étant, redevance pour service rendu et imposition de toutes natures sont parfois substituables (ce qui suppose que le service public financé ne soit pas gratuit pour l'utilisateur, auquel cas il est nécessairement financé par l'impôt). Par exemple, les communes ou leurs groupements peuvent décider de financer le service d'enlèvement des ordures ménagères soit par une taxe, soit par une redevance : la taxe d'enlèvement des ordures ménagères est assise sur la valeur locative des propriétés bâties et n'a donc pas de lien direct avec le service rendu ; la redevance d'enlèvement des ordures ménagères est calculée en fonction du service rendu (fréquence du ramassage, nombre de bacs mis à disposition...).

Opérationnellement, la qualification d'imposition de toute nature relève de ce que le prélèvement en cause n'est ni une cotisation sociale ni une redevance pour service rendu.

► Reste la définition de l'impôt que l'on prête généralement à Gaston Jèze, professeur de droit public de la première moitié du ^{xx}e siècle : « L'impôt est une prestation pécuniaire obligatoire, requise des particuliers par voie d'autorité, à titre définitif, et sans contrepartie directe en vue de la couverture des charges publiques. »