

# Capital et imposition selon les critères de justice

Emmanuel PICAUVET \*

*Université de Panthéon-Sorbonne*

RÉSUMÉ. — On s'intéresse dans cet article à deux sortes de considérations d'**éthique** sociale relatives à l'impôt, et à leur articulation : (1) celles qui concernent l'aptitude contributive (ou la **justice** distributive dans la répartition des charges) ; (2) celles qui mettent en cause la jouissance de la protection de l'**État**, et mettent en jeu la proportion entre le bénéfice et la contribution. Une lecture sélective de trois auteurs (John Stuart **Mill**, Maurice **Allais** et John **Rawls**) et l'exemple du traitement fiscal du capital permettent d'illustrer les relations difficiles entre les préoccupations des deux ordres.

## INTRODUCTION

Cette étude est consacrée à la difficile articulation de deux sortes de considérations d'éthique sociale relativement à l'impôt : d'une part, celles qui concernent l'aptitude contributive ; d'autre part, celles qui mettent en cause la jouissance de la protection de l'État. Les considérations de la première sorte ont trait à la justice distributive dans la répartition des charges. Celles de la seconde sorte reposent sur la proportion entre le bénéfice (qui est typiquement de l'ordre de la protection) et la contribution (qui peut prendre diverses formes). Les préoccupations de la première sorte conduisent habituellement à privilégier des critères du type « égalité du sacrifice » pour concrétiser l'idéal abstrait d'égalité devant l'impôt. Elles peuvent éventuellement disposer à accepter une fiscalité redistributive, mais pour des raisons limitées à la logique de la répartition d'un fardeau entre plusieurs personnes.

Les préoccupations de la seconde sorte conduisent plutôt à rechercher un équilibre, entre tous les citoyens, du point de vue du rapport entre l'effort fourni (en termes de contribution fiscale) et le bénéfice lié à l'action de l'État. Dans cette perspective, l'imposition peut se voir confier une tâche de redistribution ou de réallocation de la richesse dont la finalité ne se limite pas à l'équité du partage du fardeau, mais peut devenir spécifiquement *politique* : assurer le bénéfice égal de la protection de l'État, la

\* UFR 10, 17 rue de la Sorbonne - 75231 Paris CEDEX 05.  
picavet@univ-paris1.fr.

valeur égale de la jouissance égale des libertés, ou l'égalité concrète des opportunités pour tous les citoyens.

Dans les deux cas, le souci de l'égalité est fondamental (comme dans l'éthique sociale en général ainsi que l'avait souligné Amartya Sen <sup>1</sup>), et l'utilisation de la fiscalité à des fins redistributives est concevable. Mais dans le second cas, les critères de justice qui sont mobilisés sont explicitement rapportés à des finalités proprement politiques de l'État. Ce sont en effet des buts qui n'ont pas d'équivalent hors du champ politique (alors que l'égal sacrifice fiscal pourrait être jugé analogue à bien d'autres systèmes de répartition, par exemple, le partage équitable des frais de jardinage dans une petite copropriété ou l'attribution équitable des tâches ménagères dans une famille nombreuse).

À travers une lecture sélective de trois auteurs – John Stuart Mill, Maurice Allais et John Rawls –, on se demandera jusqu'à quel point il est possible de s'en tenir à une opposition simple, qui voudrait que l'on rapportât entièrement à la justice distributive pure les considérations du premier type, tandis que l'autre série de préoccupations reposerait uniquement sur des raisonnements de type politique, faisant référence, en dernière analyse, à la stabilité de l'édifice étatique. Le traitement fiscal du capital physique est l'un des domaines où les deux séries de préoccupations se heurtent de la manière la plus claire.

## I. — LA CONTRIBUTION INDIVIDUELLE ET LA JOUISSANCE DE LA SÉCURITÉ

### A. — *L'aptitude à payer : John Stuart Mill et les préceptes de Smith*

J. S. Mill, au chapitre II (« On the General Principles of Taxation ») du cinquième livre des *Principles of Political Economy*, situe son analyse par rapport aux quatre préceptes « classiques » dégagés par Adam Smith (*Richesse des nations*, livre V, chap. 2), qu'il cite d'abord textuellement, et dont il faut rappeler ici la teneur :

(1) la contribution des sujets doit, dans toute la mesure du possible, être proportionnée à leur aptitude à payer, telle que repérée par le revenu dont ils bénéficient sous la protection de l'État (ce qui est la clef de l'« égalité » ou de l'« inégalité » devant l'impôt) ; (2) il faut garantir la certitude (l'absence d'arbitraire) dans le calcul de l'impôt ; (3) on doit se préoccuper du choix d'une date et d'un mode de paiement adaptés à la commodité du contribuable – le modèle de l'impôt commode étant d'ailleurs la taxe sur des consommations de luxe (puisqu'on ne la paie que pour autant qu'on le souhaite et au moment que l'on choisit) ; (4) il faut prendre, et maintenir hors de la bourse du contribuable, aussi peu d'argent que possible en excès de ce qui revient finalement au trésor public de l'État

Plusieurs aspects de la récapitulation de la doctrine classique (§1) attirent l'attention. D'abord, on s'efforce de rendre le compte des coûts aussi complet que possible, sans se

<sup>1</sup> A.K. Sen, *Inequality Reexamined*, Cambridge (Mass.), Harvard University Press, 1992.

borner au coût de l'administration fiscale elle-même. Ainsi : il faut se préoccuper des coûts non financiers (gêne, vexation et oppression) subis du fait du contrôle des autorités et du fait de la tracasserie que représentent les réglementations auxquelles on assujettit les activités commerciales et industrielles afin de prévenir l'évasion fiscale. Il faut aussi se préoccuper de la perte subie par les récalcitrants, de leur propre faute. Rien n'est plus éloigné des manières courantes de penser, et rien, semble-t-il, ne témoigne plus éloquemment de la vertu heuristique de l'approche économique depuis ses origines.

Pour Mill comme pour Smith, la problématique de l'accumulation et du bon usage du capital est essentielle, de même que celle du coût induit par l'effectivité des normes sociales. En effet, les tracasseries peuvent empêcher les améliorations dans les processus productifs, et l'échec de ceux qui tentent d'échapper au fisc peut causer leur ruine, à cause des sanctions auxquelles ils s'exposent, ce qui rejaillit négativement sur l'ensemble de la communauté, qui pourrait évidemment tirer profit de l'emploi productif de leurs capitaux. À quoi Smith ajoutait, bien entendu, le fait que les impôts peuvent causer le détournement du capital et du travail vers des activités moins productives, en raison de ce que nous appelons aujourd'hui leurs conséquences en termes d'incitations. Dans cette perspective, on pourrait dire que tout impôt frappant les producteurs ou détenteurs de capitaux est potentiellement un impôt sur les profits sociaux de l'usage du capital.

Dans le chapitre cité, J. S. Mill discute plus particulièrement *l'égalité devant l'impôt* (le premier précepte de Smith), qu'il estime imparfaitement comprise. Le philosophe anglais aborde l'égalité devant l'impôt comme l'application, dans une province du gouvernement, de ce qui vaut pour le gouvernement en général, à savoir le principe d'un *traitement égal*. La question est alors naturellement : égalité de quoi ? Sur ce point, l'argumentation reste relativement peu développée. En fait, Mill semble considérer comme une évidence que ce qui est en jeu, en fait de traitement des contribuables, est le *sacrifice* qui leur est demandé. En sorte que l'égalité devant l'impôt, considérée comme maxime de gouvernement, consiste dans l'égalité du sacrifice (§2). S'agit-il d'un critère directement opérationnel ? Non, avoue Mill, qui souligne néanmoins que le premier objet de toute discussion sur la pratique est de considérer un modèle parfait. Le modèle du politique est ici la moralité ordinaire ; en effet, le montant de la contribution forcée obéit à la même logique que celle qui préside à la contribution individuelle volontaire à une « souscription » intéressant les uns et les autres de manière égale (nous parlerions aujourd'hui de contribution volontaire à un bien public). Dans un tel contexte, on peut dire que chacun a contribué de manière équitable ou appropriée lorsque chacun a apporté une contribution proportionnée à ses moyens, en sorte que le sacrifice consenti est le même chez les uns et les autres.

Observons qu'il s'agit en l'occurrence d'une application du principe général de la justice distributive, le critère d'après lequel se calculent les proportions n'étant pas ici directement le besoin, moins encore le mérite, mais plutôt la capacité à ressentir – négativement – la privation de certains usages de la richesse ou du revenu. La privation de jouissance joue ici le rôle du mérite ou du titre à faire valoir en vue de l'établissement des proportions.

La référence au bien-être global de l'individu est repérable dans une expression comme *more or less inconvenience* (c'est-à-dire : *plus ou moins d'embaras*). Sur cette base, le critère de l'égalité peut être précisé : il s'agit d'un état dans lequel on ne peut

plus alléger l'impôt d'aucun membre de la communauté sans accroître, dans une plus grande proportion que le surcroît de bien-être ainsi occasionné, le fardeau d'un autre (en termes de perte de bien-être occasionnée par l'impôt *ceteris paribus*). Il est clair que ce critère dépend de la comparabilité interpersonnelle et de la mesurabilité cardinale du bien-être. Il faut aussi que l'on puisse apprécier l'incidence *spécifique* de l'impôt sur le bien-être. Avec ces présuppositions, l'égalité apparaît comme le moyen de maintenir le sacrifice agrégé (à travers toute la société) à un minimum.

### B. — *Le principe du bénéfice*

La thèse adverse que considère Mill est celle du *quid pro quo*, selon laquelle la contribution doit être proportionnée au bénéfice reçu, comme l'avait déjà suggéré Rousseau dans l'article « Économie politique » de l'*Encyclopédie*. L'opposition correspond au contraste développé dans les manuels, aujourd'hui encore, entre un « principe du bénéfice » et un « principe du sacrifice ». S'agit-il, à travers cette seconde thèse, de justice commutative ? En un sens oui : dans un contrat idéal entre les citoyens, chacun recevrait autant que ce qu'il donne, sans rupture de l'égalité dans cette sorte d'échange. Par un autre côté, il s'agit aussi de justice distributive : la qualité personnelle d'après laquelle on doit mesurer la répartition des charges est l'aptitude différenciée à tirer parti de l'action ou de la protection de l'État. Les deux lectures sont possibles.

Plus précisément, le principe du bénéfice dispose à considérer que les individus ou les personnes morales bénéficient de l'action de l'État du point de vue de la protection de la personne, et du point de vue de la protection des biens (ou de la jouissance des biens), tels que ceux qui constituent le capital physique productif, les biens immobiliers ou les terres.

À cause du deuxième aspect, le principe du bénéfice peut servir à légitimer l'impôt sur la propriété du capital, ou sur les revenus du capital. En effet, un raisonnement courant consiste à faire valoir que la protection d'une propriété étendue a plus de valeur que celle d'une propriété restreinte, en sorte que l'impôt devrait comprendre, outre une composante fixe correspondant simplement à la protection de la personne (principe du *poll tax*), une partie variable proportionnée au capital détenu.

### C. — *Aspects éthiques et politiques de la critique de Mill*

Mill fait deux objections. D'une part, la thèse précédente enveloppe une réduction de l'action de l'État à deux *fonctions* (la protection des personnes et celle de la propriété), lesquelles, en réalité, n'épuisent pas son opération réelle. Mill fait observer que les finalités (*ends, purposes*) du gouvernement sont aussi englobantes (*comprehensive*) que celles de l'union sociale. Elles s'étendent à l'ensemble du bien ou de ce qui est bon (*good*) et de l'évitement du mal (*evil*) que l'on peut rapporter directement ou indirectement à l'existence du gouvernement.

D'autre part, dans l'invocation d'un tel principe, il serait fait un mauvais usage de l'attribution de valeurs à des choses en elles-mêmes indéterminées. L'objection pourrait

surprendre, venant de l'un des plus éminents représentants d'un courant de pensée dont la disqualification scientifique ultérieure est précisément venue des problèmes de mesure et de comparaisons interpersonnelles. Mais il faut en remarquer la pertinence. Ce que Mill affirme, c'est que l'on présuppose ici la possibilité d'établir une proportion d'après le degré de protection, alors que ce fondement est lui-même insaisissable, car non mesurable. On ne peut pas le mesurer d'après la dépense collective requise, car l'ampleur des moyens à déployer dépend des circonstances et ne croît pas automatiquement lorsqu'il y a plus de choses à protéger. On ne peut pas non plus procéder à la mesure d'après les sentiments de la personne bénéficiant de la protection : être protégé relativement à la possession de dix fois plus de bien, ce n'est pas nécessairement être dix fois plus protégé. Il n'y a là, en bref, aucune proportion assignable.

On voit se mettre en place, ici, un mode d'argumentation fondé sur le repérage de l'inassignable, de l'incalculable ou de l'absence de pertinence du calcul. Une inspiration semblable se retrouve dans d'autres passages du même chapitre. Par exemple, lorsqu'il s'agit d'argumenter contre l'impôt progressif, Mill souligne qu'on ne saurait dire, avec la rigueur exigible d'un financier ou d'un législateur, si une personne ayant un revenu de 10 000 livres par an se soucie moins (et dans quelle proportion) de 1 000 livres qu'une personne ayant un revenu de 1 000 livres ne se soucie de 100 livres. À propos de l'intérêt que trouvent les différents citoyens à l'opération ou à l'existence du gouvernement, l'identité de ceux qui en bénéficient le plus est réputée « sans réelle importance ». Ces remarques paraissent renvoyer à autant d'aspects d'un modèle implicite de bon gouvernement, d'après lequel il faudrait s'abstenir de gouverner en s'appuyant sur des mesures ou des comparaisons douteuses et, pour cette raison, aisément contestables ou conduisant à l'erreur dans la pratique <sup>2</sup>.

De plus, si l'on rangeait les individus d'après l'importance de la protection dont ils bénéficient, il faudrait certainement placer aux premiers rangs les individus les plus faibles de corps ou d'esprit. Faut-il donc leur imposer la contribution la plus forte ? Ce serait contraire à toute intuition, et plus précisément, à « l'idée véritable de la justice distributive », dans la mesure où, selon Mill, elle consiste non pas à imiter, mais à redresser les inégalités et les torts (*wrongs*) de la nature.

On peut faire observer que rien, dans la notion originelle de la justice distributive – c'est-à-dire dans l'idée d'une répartition plutôt géométrique (fondée sur les proportions) qu'arithmétique (fondée sur l'égalité des choses données, soustraites ou échangées) –, n'implique spécifiquement l'obligation de rectifier les inégalités naturelles. On peut aussi remarquer que l'argument concernant l'élargissement des finalités du gouvernement

<sup>2</sup> Cette question est l'un des aspects du débat plus général sur les limites de la mathématisation et de la quantification dans le domaine pratique, tel qu'il a pris corps notamment en philosophie de l'action, dans la tradition française. « L'entreprise de mathématisation de l'action, écrit Thierry Martin, se trouve [freinée] par le caractère difficilement mathématisable, voire non mathématisable de certains des paramètres qui la composent. Cela n'invalide pas le projet de mathématisation de l'action, mais signifie que l'entreprise est nécessairement limitée, ne pouvant rendre compte de la totalité de l'action dans ses multiples aspects » (Th. Martin, « Mathématiques de l'action et réalité empirique », in Th. Martin, dir., *Mathématiques et action politique. Études d'histoire et de philosophie des mathématiques sociales*, Paris, Institut National d'Études Démographiques, 2000 ; p. 108). Voir aussi : Bertrand Saint-Sernin, *La Raison au XXe siècle*, Paris, Seuil, 1995.

à l'ensemble du bien et du mal pourrait être contesté, en faisant observer que la valeur de la protection de la personne comprend précisément la valeur de tout le bien et de tout l'évitement du mal qui ne sont pas directement liés à la jouissance de la propriété. En quelque sorte, on pourrait dire qu'il s'agit de la valeur de la protection par l'État de la valeur de l'existence personnelle de chacun. N'est-ce pas justement alors la même chose que la valeur de la protection de la personne ?

L'objection la plus pertinente concernerait non pas le rétrécissement arbitraire des finalités de l'union politique, mais le postulat d'une valeur de la protection de la personne des uns et des autres, à établir en considérant la vie ou la personnalité comme une sorte de capital producteur de jouissances, comme « une chose que l'on a », et non comme « ce que l'on est » soi-même. Cela pourrait d'ailleurs déboucher sur la prise en compte de valeurs *inégaies* de la vie (par exemple pour tenir compte des handicaps physiques ou sociaux qui diminuent la valeur des expériences vécues au cours d'une existence, ou des maladies qui abrègent la vie)<sup>3</sup>. Cela peut paraître inacceptable. Toutefois, dans la mesure où des conceptions de ce genre gagnent du terrain dans les sociétés contemporaines (comme on peut le voir dans les débats et les décisions relevant de ce que l'on nomme – parfois par antiphrase – la « bioéthique »), il est opportun de prendre au sérieux ces manières de voir, notamment pour les critiquer.

Revenons à la thèse de Mill, selon laquelle les personnes les plus faibles sont celles qui bénéficient le plus de l'existence ou de l'opération de l'État. En réalité, cette thèse présuppose, à l'arrière-plan, un état de nature violent : « de telles personnes seraient, on peut le dire presque infailliblement, des esclaves ». C'est le nœud de l'argument contre ce que l'on appelle aujourd'hui couramment le « principe du bénéfice ». Mais ce nœud est en réalité assez fragile. Un état non étatique *avec solidarité* (ou entraide) est-il inconcevable ? Certainement non. Que la théorie politique ait effectivement donné une importance particulière à la situation fictive d'une guerre de tous contre tous ne suffit pas à établir que ce soit là le modèle le plus plausible d'une société sans gouvernement. De plus, on peut se demander si l'État, habituellement, ne déploie pas une énergie et des moyens beaucoup plus considérables pour la protection de la propriété des riches que pour l'aide aux plus défavorisés, qui sont aussi les plus faibles à certains égards dans une économie monétaire.

#### D. — *Comparaison des arguments*

En somme, on n'aperçoit pas exactement pourquoi l'égalité du sacrifice spécifiquement lié au paiement de l'impôt concrétiserait mieux la justice distributive que l'égalité dans le bénéfice net retiré de l'opération de l'État dans son ensemble. L'argument de la contribution supérieure demandée au plus faible n'est pas sans mérite, mais il s'appuie sur des hypothèses d'arrière-plan concernant l'état de nature (au sens des philosophies

<sup>3</sup> Par exemple, si la justice admet que l'on peut être indemnisé parce que l'on a été produit avec des caractéristiques biologiques perçues par le juge comme des « défauts » de l'individu, comme c'est désormais le cas en France, il est clair que l'on consacre publiquement l'idée que certaines personnalités représentent, pour les individus qui ont ces personnalités, une moindre valeur (en termes de capitalisation des jouissances futures anticipées de la vie).

contractualistes), et ces hypothèses ne s'imposent pas avec évidence. Or, faute d'avoir recours à cet argument, il faudrait en rester au motif général de la critique adressée aux partisans d'un schème d'imposition privilégiant la protection de la personne et la protection de la propriété ; et, comme on l'a vu, cette critique attire l'attention sur un problème réel, mais qui concerne un aspect relativement mineur de la proposition contestée, à savoir la séparabilité de deux aspects de la jouissance de l'existence (ceux qui sont directement rattachés au bénéfice de la propriété, et les autres aspects). La discussion se ramène à un simple détail technique de formulation du critère de justice pertinent.

Et bien sûr, il est difficile de résister à l'impression que la critique dirigée contre le défaut de prise en compte du bénéfice de l'action publique en sa globalité s'appliquerait mieux à une approche qui, à l'instar de celle de Mill lui-même, réserve un sort particulier à la question de la perte de bien-être spécifiquement liée au paiement de l'impôt. En effet, en quoi est-il gênant de ne pas prendre en compte globalement les avantages et les inconvénients du déploiement de la puissance publique ? La réponse la plus plausible semble être : parce qu'alors la base retenue pour définir les « qualités » pertinentes des individus est trop étroite pour définir les principes d'une imposition équitable. Or, n'élargit-on pas cette « base » si l'on prend en considération non seulement ce qui est payé, mais aussi le rapport entre ce qui est payé et le bénéfice reçu ?

Dès lors, la force de conviction considérable que conserve l'argumentation de Mill semble provenir dans une assez large mesure de considérations proprement politiques. Il est de fait très difficile d'apprécier le bénéfice que les individus retirent de l'action ou de la simple présence de l'État. Les critères qui font intervenir ce bénéfice sont difficiles à mettre en œuvre et se prêtent à la contestation : ce sont là des défauts *politiques* de ces critères. À l'opposé, il est relativement facile de s'entendre sur une certaine proportion entre la contribution demandée et les capacités contributives.

#### E. — J. S. Mill et la justice intertemporelle

Certaines considérations de justice entre les générations apparaissent dans la discussion de Mill, à propos de l'imposition de la « propriété réalisée » (*realized property*), par exemple la terre, les bons du trésor détenus, les actifs financiers et les parts de sociétés. Ce capital est engagé dans des activités qui ne sont pas placées sous la responsabilité du détenteur. Or, ce capital est souvent détenu en petites fractions, par des agents qui, devenus incapables de travailler, ont assuré leur avenir de cette manière. En somme, l'impôt orienté dans cette direction revient à faire porter le fardeau à des individus vulnérables, dont les conditions d'existence dépendent précisément de la détention de ce capital.

Par ailleurs, se pose ici un problème de justice intertemporelle parce que ceux qui souffrent réellement de l'impôt sont ceux qui détiennent les capitaux taxés au moment où l'on annonce cette mesure gouvernementale ; ultérieurement, en principe, le prix de revente incorpore l'inconvénient de l'imposition. Il y a ainsi une et une seule génération d'agents économiques qui est lésée, en contradiction flagrante, souligne J. S. Mill, avec toute idée de justice sociale. C'est l'occasion d'une critique proprement *politique* : contre le « défaut de conscience » qui prévaut en matière fiscale, contre « l'absence de

tout principe fixe dans la conscience publique » dans ce domaine, et contre le manque de sens de la justice et d'intégrité financière dans la conduite générale des gouvernements.

F. — *L'impôt sur le capital non gagné*

Chez J. S. Mill (*Principes*, V, II, § 3), l'utilisation de l'impôt progressif comme moyen d'égalisation des richesses n'est pas condamnée parce que l'objectif serait contestable (au contraire, J. S. Mill l'approuve) mais parce que le moyen projeté a l'inconvénient de taxer l'industrie et l'économie. Ce sont les fortunes non gagnées, plutôt que les revenus de l'activité, qui doivent faire l'objet d'une limitation, à laquelle l'impôt peut servir. C'est dans cette perspective que Mill se fait l'avocat d'un impôt progressif, mais appliqué à l'héritage et aux legs, la seule limite étant celle qu'imposent les risques non maîtrisables d'évasion fiscale, de dissimulation et de contournement par les donations *inter vivos*.

La discussion est explicitement conduite dans une perspective de *réalisation de l'égalité des chances*. Il s'agit donc bien d'une tentative pour penser la fiscalité du point de vue de l'aptitude de l'État à garantir aux citoyens ce qui leur est dû. En effet, le pouvoir de léguer est une cause des inégalités liées à la naissance. C'est aussi l'une des caractéristiques de la propriété privée qui se prêtent le mieux à l'imposition. D'où l'idée d'utiliser l'impôt à des fins redistributives, pour réaliser ce que Mill décrit comme l'un des objectifs du bon gouvernement, à savoir, l'égalité des chances (*opportunities*). C'est d'ailleurs à cette condition que la différence des conditions peut être supportée sans envie. C'est principalement à propos de l'imposition de la terre que Mill tire les conséquences de ces raisonnements pour l'Angleterre, en prévoyant notamment une imposition spéciale des accroissements futurs de la rente (dûs à l'évolution de l'économie et non pas à l'effort personnel).

En ce qui concerne l'égalisation des chances, on peut avoir des doutes sur la comparaison qu'emploie Mill, selon laquelle il s'agirait de permettre aux uns et aux autres de se lancer dans la course dans des conditions équitables (*they should all start fair*), sans pour autant encombrer les plus rapides d'un poids (*a weight*) afin de diminuer l'écart les séparant des plus lents. En réalité, s'il est vrai que les individus sont partiellement motivés dans leurs entreprises économiques par le legs à leurs proches d'une partie du fruit de leur activité, on n'aperçoit pas la raison pour laquelle il faudrait s'interdire d'assimiler à un « poids » l'impôt sur les successions. Il s'agit bien d'une incitation négative, susceptible d'affecter l'initiative économique (même si l'ampleur réelle de l'effet est à apprécier dans chaque situation).

Quant à la maxime d'après laquelle l'impôt doit frapper le revenu et non le capital, afin de ne pas gêner l'accumulation du capital, Mill en montrait l'inanité en soulignant que tout impôt est partiellement payé avec des moyens qui, en l'absence d'impôt, auraient servi à l'épargne. Tous les impôts, soulignait-il, sont en un certain sens partiellement payés en entamant le capital. Cet argument économique servait à relativiser la portée des objections contre l'imposition de l'héritage et des legs : singulièrement dans les pays riches, de tels impôts, qui servent en partie à rembourser la dette publique, reti-

rent de l'argent à la consommation en vue de la satisfaction personnelle, pour le rendre à l'accumulation du capital.

G. — *L'équité de l'impôt sur le capital selon M. Allais*<sup>4</sup>

Dans son plaidoyer pour l'impôt sur le capital, M. Allais a repris l'opposition classique entre revenu gagné et revenu non gagné. En imposant les détenteurs de biens physiques sur une base annuelle et de manière forfaitaire, le grand économiste entend réconcilier des exigences éthiques et des visées politiques.

L'objectif politique est d'assurer la croissance par le bon usage des capitaux (qui sera stimulé par un impôt de cette nature), en faisant jouer les mécanismes de l'économie de marché. Secondairement, il s'agit de préserver la société libérale en privant d'objet les critiques très légitimes des socialistes et des « réformateurs sociaux de tous les temps » à qui l'ouvrage de 1977 est dédié (conjointement avec leurs adversaires, il est vrai). En effet, il est bien question, dans *L'impôt sur le capital et la réforme monétaire*, de réaliser cet objectif essentiel du socialisme si souvent méprisé, selon M. Allais, par les socialistes parvenus aux responsabilités : « l'appropriation collective des revenus non gagnés et des rentes de rareté » (p. 146). L'économie doit en quelque sorte être protégée de ses propres tendances : « [...] Sans impôts sur les revenus, ni impôts sur le capital, une expérience historique répétée montre que le jeu de l'économie de marchés conduit à une concentration excessive de la propriété qui se révèle finalement défavorable à son fonctionnement » (p. 147).

Les avantages prêtés à l'impôt sur le capital relèvent à la fois de l'efficacité et de l'équité. Or, du point de vue de l'équité, tout repose sur un principe de *quid pro quo* : les individus ont droit à la jouissance de ce qu'ils ont gagné grâce à leur propre contribution à la richesse de la société ; et la partie de leur richesse qui n'est pas gagnée peut être taxée :

« Les rentes pures attachées aux biens physiques sont les revenus de ces biens qui résultent de leur seule propriété indépendamment de l'activité propre de ceux qui les détiennent. Tel est par exemple le cas de l'augmentation des revenus du sol, conséquence des aménagements collectifs réalisés par les communes, les départements ou l'État ». (p. 8) [...]

« Les rentes pures, qu'elles résultent de la simple possession de biens physiques, des fluctuations de la valeur de la monnaie ou de situations monopolistiques sont communément appelées "revenus non gagnés" par opposition aux "revenus gagnés" correspondant à la rémunération d'un service effectivement rendu ».

Ainsi donc, l'impôt équitable sera celui qui ne frappe que des choses qui ne sont pas dues à l'activité des individus, laquelle est interprétée dans une logique de réciprocité avec

<sup>4</sup> Voir notamment : Maurice Allais, *L'impôt sur le capital et la réforme monétaire*. Paris, Hermann, 1977 ; et, pour une mise en perspective des différentes contributions de l'auteur à ce sujet : *Économie et capital*, 2e éd., Paris, Éditions Clément Juglar, 1998 (p. 177-181).

l'ensemble de la société. Il y aurait évidemment beaucoup à dire pour et contre cette manière de voir, certaines difficultés évidentes pouvant venir de la relativité totale des valeurs dans les sociétés post-modernes : est-ce que le pornographe, le scientifique qui se livre à des expériences moralement réprouvées par une partie de la population, ou l'entrepreneur-pollueur sont unanimement considérés comme des personnes apportant une contribution réelle à la vie sociale, et ayant droit *pour cela* (autrement dit, à cause des caractéristiques de la provenance de l'argent) à de grands égards en ce qui concerne la jouissance de leurs revenus ? Les avis, on le sait, sont partagés.

La caractérisation de la justice de l'impôt sur le capital passe explicitement, chez M. Allais, par la logique du *quid pro quo* appliquée de la manière la plus directe :

« [...] L'impôt sur le capital pourrait être regardé comme représentant le prix à payer par les propriétaires de biens physiques pour la jouissance paisible et la libre disposition de ces biens, de même qu'une taxe uniforme sur les biens de consommation peut être considérée comme une taxe à payer pour la consommation paisible des biens fongibles ». (p. 102)

## II — IMPÔT ET CAPITAL : RÉFLEXIONS CRITIQUES SUR LE RÔLE DE LA FISCALITÉ DANS LA *THÉORIE DE LA JUSTICE* DE JOHN RAWLS

### A. — *La redistribution par l'impôt, le pouvoir et la valeur de la liberté*

Le contrôle des moyens de production ou d'autres formes de capital physique (terre, immobilier, etc.) est évidemment un aspect central du pouvoir socio-économique, donc aussi une dimension majeure des inégalités sociales. L'imposition du capital est ainsi envisageable dans un but redistributif et l'on pourrait même souhaiter pour elle, dans cette perspective, une progressivité très forte.

La finalité redistributive, bien souvent, n'est pas motivée seulement par une préférence générale pour l'égalité par opposition à l'inégalité, ou par le souci d'une jouissance égale de ce que la richesse et le revenu peuvent apporter. Ou, plus modestement, par le souci d'un sacrifice comparable, aux différents niveaux de richesse ou de revenu, des jouissances autorisées par la richesse et le revenu. C'est à partir d'une réflexion sur le *pouvoir* et la *liberté* que la philosophie politique classique (notamment chez Rousseau, et jusqu'à la *Théorie de la justice* de Rawls) attribue une place de choix à la limitation des grandes concentrations de richesse et de revenu entre des mains privées. De ce point de vue, la fiscalité peut jouer un rôle analogue à celui des mesures dirigées contre la concentration industrielle.

Chez J. Rawls, on voit se nouer un lien étroit entre la protection durable de la valeur réelle de la jouissance des libertés (aspect central de la justice distributive entre générations) et la thématique politique de la préservation de l'ordre et de la continuité de l'organisation collective. La fiscalité peut avoir comme fonction d'opérer une redistribu-

tion des richesses de manière à garantir à chacun des opportunités réelles. Dans la mesure où toute la théorie de J. Rawls repose sur la notion de la *société* conçue comme entreprise coopérative en vue de l'avantage de tous, on peut considérer que ces opportunités réelles sont la contrepartie de la participation de tous à l'entreprise commune. La théorie rawlsienne renouvelle ainsi le vieux principe du *quid pro quo* en matière fiscale, mais d'une manière évidemment moins directe que chez M. Allais.

B. — *Prendre et contribuer :*  
*l'influence des représentations communes*

Les catégories qui permettent d'opposer la consommation immédiate à l'épargne et à l'accumulation productive, et la dépense collective à l'investissement collectif sérieux sont peut-être le dernier élément qui subsiste aujourd'hui, dans les théories de la justice, des discours quelque peu moralisateurs des économistes classiques sur les vertus de l'épargne. Or, ces catégories restent opératoires pour penser le traitement fiscal d'éléments du capital des individus et les règles de justice qui s'y appliquent.

Chez J. S. Mill, la recommandation d'exempter l'épargne de toute imposition avait partie liée avec des considérations tirées tout à la fois de la contribution à la croissance économique et de l'opportunité d'une redistribution de la richesse. Mill invitait à considérer l'épargne comme cette part du revenu que les individus les plus riches détournent d'un usage destiné à leurs propres besoins ou satisfactions, en vue d'un usage productif. Or, cet usage productif a pour effet de redistribuer la richesse personnelle sous forme de salaires.

Dans la *Théorie de la justice* de John Rawls, il est bien clair, grâce aux « préceptes du sens commun », qu'un impôt – par exemple, un impôt proportionnel avec des exemptions – sur la consommation ou la dépense (*expenditure*) est en lui-même préférable à un impôt sur les revenus, parce qu'il concerne ce qu'une personne « retire » (*takes out*) de l'ensemble des biens disponibles (*the common store of goods*) plutôt que sa contribution<sup>5</sup>. Il est de fait que ce type de dissymétrie de sens commun reste très présent dans les discussions éthiques sur l'impôt.

L'accumulation du capital est une anticipation de l'avenir. Un aspect important du développement économique est le rapport entre le taux d'accumulation du capital (dans les secteurs public et privé) et le rythme de croissance de la population<sup>6</sup>. Un régime fiscal pénalisant peut apparaître comme un détournement de la richesse à laquelle ont droit les générations futures, au profit de la consommation présente<sup>7</sup>. L'équité inter-

<sup>5</sup> J. Rawls, *A Theory of Justice*, 1971, 1979, Harvard University Press, 2d ed., p. 246 (§ 43).

<sup>6</sup> Robert M. Solow, « A Contribution to the Theory of Economic Growth », *Quarterly Journal of Economics*, 1956 ; et *Growth Theory : An Exposition* (New York, Oxford University Press, 1970).

<sup>7</sup> Bien entendu, il n'est pas toujours vrai que l'abstention de la consommation aujourd'hui permette un accroissement de la consommation demain ; le problème doit être posé en termes de sentier de croissance dynamique. Parmi les références classiques, mentionnons évidemment : Edmund Phelps, « The Golden Rule of Accumulation : A Fable for Growthmen », *American Economic Review*, 1961.

générationnelle et le souci du développement dans un État donné peuvent ainsi conseiller une fiscalité prudente.

Chez J. Rawls, ces notions communes agissent à la manière d'une force de rappel, en limitant la portée des considérations égalitaristes.

*C. — Limites des représentations de sens commun :  
quelques suggestions*

**1. - Consommation ou investissement en capital humain ?**

Certains éléments de la consommation peuvent en fait être considérés comme des investissements en capital humain, tout à fait décisifs pour le développement économique futur. On peut songer aux consommations médicales. Dans des pays en développement, on peut considérer dans cette perspective les dépenses sanitaires, l'aménagement des lieux de travail et d'habitation (pour la sécurité, etc.). C'est le cas aussi des dépenses culturelles et éducatives.

Certaines phases historiques sont marquées par un véritable changement d'affectation de certaines dépenses. Par exemple, le développement de l'informatique et des réseaux de communication semble porteur d'une attention renouvelée aux « contenus » de la communication, parallèlement au développement continu des moyens techniques de celle-ci. Dès lors, des activités « de loisir », traditionnellement rapportées à la consommation, peuvent devenir des modalités de l'accumulation du capital humain : lecture de romans, pratique « amateur » des sports, des langues ou des sciences, acquisition de compétences relatives aux choix de consommation, activités culturelles et associatives diverses. Tout cela peut être déterminant pour offrir des services, bien qu'il s'agisse aussi de loisirs.

Ce type de réaffectation peut conduire à ranger des activités autrefois considérées comme de simples activités de loisirs parmi les modalités de l'accumulation du capital humain. Cet aspect des choses est potentiellement important parce que les consommations concernées (typiquement, la consommation de biens culturels) sont traditionnellement considérées comme des consommations de luxe, à l'égard desquelles un effet désincitatif de la fiscalité directe n'est pas jugé particulièrement choquant. Dans un contexte modifié où la « formation par la consommation » joue un rôle décisif, les taxes sur des biens comme les disques, les livres, les appareils électroniques, les ordinateurs personnels, les prestations culturelles etc. apparaissent comme une fiscalité frappant lourdement l'accumulation du capital humain, et le développement de secteurs entiers de l'économie. Ce qui était interprété comme un impôt juste sur la consommation volontaire de biens superflus peut être perçu comme un frein au développement et une injustice pour les générations futures.

**2. - Investissement public ou consommation collective ?**

Certains éléments traditionnellement rapportés à l'investissement peuvent apparaître, dans certains cas, comme des dépenses de consommation : il en va ainsi de la fourniture publique de certains biens semi-publics sujets à exclusion dans l'accès et susceptibles

d'encombrement, comme les musées, les équipements publics pour le sport, les spectacles ou la vie associative, les réceptions officielles. On peut dire la même chose de la dépense publique ostentatoire, destinée à améliorer l'image d'un élu et à permettre une réélection.

Ici, le choix de la catégorie de référence est en partie tributaire du degré de développement économique. Dans un contexte de sous-développement, les dépenses publiques apparaissent assez clairement utiles à long terme, ou bien au contraire ostentatoires et clientélistes. Dans le contexte d'une société industrialisée, le partage est moins net. Par exemple, si l'enjeu du développement local apparaît central, et si le grand problème pour une sous-communauté est d'attirer des entreprises viables, capables de proposer des emplois à des habitants ayant une très forte aversion à la mobilité géographique, la dépense ostentatoire peut réellement représenter un investissement public utile pour cette sous-communauté.

#### D. — *L'État et l'économie : les branches du gouvernement*

Chez J. Rawls, la discussion des finalités et des modalités de l'impôt équitable est intimement liée à une conception politique du gouvernement, qui n'est pas dénuée d'originalité. Ainsi, dans la *Théorie de la justice*, le philosophe aborde spécifiquement la question de l'imposition du capital transmis par don, legs ou héritage en faisant valoir qu'un impôt de ce type relève de la quatrième branche du gouvernement.

Rappelant que le problème de base de la justice sociale est selon lui « le choix d'un système social » – ce qui s'explique par les considérations de l'auteur sur les causes des inégalités et des formes d'égalité moralement importantes –, J. Rawls se lance, au § 43 de la *Théorie de la justice* (sur « les institutions d'arrière-plan pour la justice distributive ») dans une description volontairement sommaire des institutions capables de soutenir la réalisation de la justice, dans une société démocratique admettant la propriété privée du capital et des ressources naturelles. Les modifications requises pour couvrir aussi le cas des sociétés socialistes font l'objet d'une discussion séparée à un stade ultérieur de l'analyse.

Que s'agit-il d'établir, en fait d'institutions ? La réponse est déterminée, bien évidemment, par l'approche de la justice que défend l'auteur, et qu'il présente comme appuyée sur des préceptes de sens commun. Il s'agit donc de répondre aux différents préceptes de sens commun de la justice (p. 244). Il faudra que la structure fondamentale de la société soit réglée par une constitution juste assurant les libertés, et la liberté politique doit avoir une juste valeur pour tous (*fair value of political liberty*). La vie politique doit correspondre à une procédure juste pour choisir les gouvernants et pour déterminer la loi. L'égalité des chances (*opportunities*) doit être assurée, ce qui a notamment des conséquences en matière éducative, mais aussi en matière de défense des perspectives individuelles dans les activités économiques et l'exercice d'un métier (ce qui peut comporter des restrictions sur les menées des associations ou des entreprises). Enfin, le gouvernement doit garantir un *minimum social* par divers moyens (sans exclure les suppléments de revenu interprétables comme des impôts négatifs).

Pour penser ces diverses responsabilités, J. Rawls propose de considérer qu'il y a quatre branches du gouvernement, consistant chacune en certaines autorités (*agencies*) et activités de ces autorités, chargées de maintenir certaines conditions de la vie économique et sociale. L'interprétation proposée est clairement fonctionnaliste. Le philosophe décrit ainsi une *branche de l'allocation* qui, en premier lieu, assure que le système des prix fonctionne d'une manière raisonnablement compétitive, excluant l'accumulation disproportionnée du pouvoir de marché entre les mains de certains et, d'autre part, porte remède aux manquements évidents à l'efficacité qui résultent du fait que les prix ne constituent pas une mesure adéquate des coûts et des avantages sociaux. Il est aussi fait mention d'une *branche de stabilisation*, dont la finalité est de tendre au plein-emploi et de soutenir une demande effective d'un niveau suffisant, capable de soutenir les libres choix professionnels et les investissements des individus. Ces deux premières branches du gouvernement concernent l'efficacité de l'économie de marché.

La *branche des transferts* a pour mission de garantir un *minimum social*, assurant ainsi les uns et les autres contre les aléas de l'économie de marché, en donnant dans la détermination de ce minimum un poids suffisant aux besoins des individus (ce que ne fait pas spontanément le système des prix dans une économie de marché). La quatrième branche est celle de la *distribution*, dont la mission est de préserver une justice approximative dans les parts distributives en employant pour cela *l'impôt* et les ajustements nécessaires dans les droits de propriété<sup>8</sup>. La visée redistributive de l'impôt – qui ne sert pas seulement à financer les besoins collectifs – est ainsi clairement affirmée.

À ce dispositif peut être ajoutée une cinquième branche du gouvernement, la *branche de l'échange*, qui entretient des relations quelque peu paradoxales avec les quatre précédentes. Elle concerne la prise en compte, à travers une instance représentative, des divers intérêts sociaux et des préférences qui peuvent s'exprimer au sujet des biens publics. Cette cinquième branche du gouvernement doit prévoir la fourniture de biens publics que le marché ne peut pas fournir, et assurer que les dépenses publiques fassent l'objet d'un accord qui prévoit aussi le moyen de les financer (conformément au schème général de Wicksell). Si l'on admet que la répartition initiale des dotations (en richesse et revenu) et des droits de propriété est juste, alors cette cinquième branche du gouvernement peut appliquer un principe de bénéfice, proportionnant les sacrifices consentis aux bienfaits reçus des dépenses publiques, le moyen le plus simple de s'en assurer étant évidemment d'exiger l'unanimité, comme le demandait le critère de Wicksell pour l'adéquation de la production d'un bien public.

J. Rawls prévoit pour cela un organe représentatif spécial. La raison de cette disposition est aussi la raison qui explique le statut particulier de cette cinquième branche de gouvernement. Elle ne concrétise pas directement les principes de justice choisis sous le « voile d'ignorance ». Bien plutôt, elle offre un arrangement des échanges qui peut s'accorder avec un principe de bénéfice, la production des biens publics devant satisfaire

<sup>8</sup> Rawls souligne également l'opportunité d'une action sur la définition des droits de propriété dans le cadre de la branche d'allocation, lorsqu'il s'agit de corriger des écarts par rapport à l'efficacité (p. 244). Cela a évidemment un sens clair, par exemple, dans le contexte d'effets externes jugés inacceptables. Voir en particulier : Ronald Coase, *The Firm, the Market and the Law*, Chicago, University of Chicago Press, 1988 (trad. fr. par A. Duval, *La firme, le marché et le droit*, Paris, Diderot Multimédia).

les citoyens sur la base des valeurs relatives qu'ils accordent à ces biens et aux biens privés. C'est un domaine dans lequel l'expression et la satisfaction des intérêts sont légitimes, – sans qu'il y ait lieu de les contraindre directement par une exigence de justice, semble vouloir dire J. Rawls. Ici, l'information détaillée au sujet des préférences personnelles, et sa mise en commun dans un processus décisionnel, sont pertinentes. C'est ce qui distingue radicalement cette branche du gouvernement des autres. Alors qu'elle concerne l'organisation de la structure de base de la société (au même titre que les autres branches du gouvernement), elle ne relève pas strictement de la logique d'élucidation du juste par le choix rationnel sous voile d'ignorance.

Ces considérations sont importantes du point de vue de la théorie politique et de ses rapports avec l'éthique, parce qu'elles aident à situer J. Rawls dans le débat sur les fondements de la normativité en matière d'évaluation des dispositions d'échelon constitutionnel, ou concernant la structure de base de l'organisation d'une société<sup>9</sup>. Elles aident à faire le départ entre ce qui, chez J. Rawls, peut relever d'une approche fondée sur les utilités ou satisfactions individuelles, et ce qui ressortit (comme c'est typiquement le cas dans les approches kantienne) à une autre sorte de fondement pour la justification. L'auteur souligne (p. 247) que son schéma d'ensemble pour la branche redistributive du gouvernement n'est pas fondé sur les hypothèses utilitaristes courantes au sujet des utilités individuelles ; ainsi, l'impôt progressif sur le revenu et l'impôt sur les héritages ne sont pas rapportés, s'ils doivent être justifiés, à une hypothèse spéciale selon laquelle les différents individus seraient dotés de fonctions d'utilité respectant la propriété classique de décroissance des utilités marginales. Les interrogations sur la forme des fonctions d'utilité sont supposées simplement « non pertinentes » : ce sont des problèmes pour l'utilitariste, pas pour la théorie contractualiste. Le propos d'ensemble, par ailleurs, n'est pas de maximiser le bilan global des satisfactions. Le but reste bien d'établir ou de maintenir la justice dans les institutions d'arrière-plan de la vie sociale (*background institutions*).

De telles affirmations peuvent évidemment susciter le débat. Deux questions au moins restent ouvertes. D'abord, si les utilités sont pertinentes en ce qui concerne la discussion de ce qu'il faut faire une fois la justice réalisée dans la structure de base de la société (ainsi que le montre l'introduction par Rawls de la cinquième branche du gouvernement), on pourrait se demander pour quelle raison elles ne le sont aucunement à *propos de la même vie sociale*, à l'échelon des objectifs dont se saisissent les quatre autres branches du gouvernement. En second lieu, si ce sont les préférences des individus qui motivent leurs revendications, et si ces revendications concernent notamment des institutions redistributives qui sont ici supposées prises en charge par la quatrième branche du gouvernement, il est assez malaisé d'accepter le principe d'une séparation fonctionnelle rigoureuse impliquant que les utilités personnelles ne jouent aucun rôle dans l'évaluation des règles de fonctionnement de ces institutions (par exemple, l'impôt). Ces objections se situent évidemment à un niveau d'analyse très élémentaire et elles trouvent des réponses partielles dans la méthodologie élaborée qui sous-tend la conception d'ensemble

<sup>9</sup> Voir en particulier : A. Kalleberg et L. Preston, « Normative Analysis and the Problem of Justification of Basic Political Norms », *The Journal of Politics*, 37 (1975), p. 650-684 ; G. P. Fletcher, « Why Kant ? », *Columbia Law Review*, 87 (1987), N° 3, p. 421-432.

de la théorie. Il est utile, cependant, de ne pas les écarter trop vite, dans la mesure où elles renvoient à des difficultés réelles.

Revenons maintenant à la conception de la quatrième branche du gouvernement, qui a des implications pour la conception de l'impôt, laquelle est discutée par J. Rawls avec un certain détail.

E. — *La quatrième branche du gouvernement, l'impôt et le capital*

La quatrième branche du gouvernement s'occupe de redistribution, et l'impôt fait partie de ses moyens d'action. Telle est assurément l'une des sources vives de l'opposition de nombreux théoriciens politiques ou économiques à la théorie de Rawls, envisagée du point de vue de ses conséquences pour l'élaboration d'une doctrine politique. Il s'agit, plus précisément, de prévoir l'imposition des héritages et des dons (*inheritance and gift taxes*, p. 245), ainsi que des restrictions sur les legs (*bequest*).

Or, — contrairement à ce qui agréé habituellement aux théoriciens libéraux — le propos de ces dispositions ne serait pas prioritairement de lever des fonds pour l'action gouvernementale. Il s'agit bien, d'une part, de corriger (*correct*) d'une manière continue et graduelle la distribution de la richesse, et d'autre part, d'éviter les excès d'une accumulation du pouvoir qui pourrait compromettre la juste valeur pour tous de la liberté politique et l'égalité équitable des chances. Ces deux aspects sont évidemment liés, la concentration de richesse s'accompagnant souvent d'une concentration de moyens concrets d'action donnant à certains individus une forme de pouvoir au sein de la société. Au demeurant, l'auteur précise plus loin (p. 247) que ces développements sur l'activité des branches du gouvernement présupposent un objectif qui serait celui de l'établissement (ou du maintien) d'un régime démocratique dans lequel la terre et le capital, à défaut d'être détenus de manière égalitaire, sont répartis sur une base très large dans la société. La discussion pratique de la fiscalité, chez J. Rawls, prend forme sur l'horizon d'un égalitarisme avoué, et assumé jusque dans son inévitable imperfection.

S'inspirant notamment de James Meade, J. Rawls souligne que l'application d'un principe de progressivité au niveau des dons ou legs reçus contribuerait à une large dispersion de la richesse. Or, il s'agit là, tout simplement, d'une *condition nécessaire* du maintien de la juste valeur pour tous des libertés égales. Il n'y a d'ailleurs rien de plus injuste dans l'héritage inégal de la richesse, souligne J. Rawls, que dans l'héritage inégal des facultés intellectuelles. Il est vrai que la première de ces deux inégalités se distingue de la seconde par l'étendue du contrôle social qui peut s'exercer sur elle. Mais là n'est pas l'essentiel. L'important est que les institutions sociales soient configurées de telle manière que les inégalités résultant des différences de l'un ou l'autre type (différence d'intelligence, par exemple, ou différence de dotation initiale en richesse) se conforment au second principe de justice, qui régit les inégalités sociales et économiques.

Il faut donc faire jouer, à propos de cette forme d'imposition du capital, les principes de justice, et en particulier l'avantage maximal des plus défavorisés, et la juste égalité des chances. L'auteur peut alors préciser les conditions de cette dernière sous l'angle fiscal. La juste égalité des chances implique des occasions similaires d'accès à l'éducation et à la culture (à motivation égale), d'accès aux diverses situations, notamment profes-

sionnelles (*positions*), et d'accès aux responsabilités (*offices*), sur la base de la jouissance de certaines qualités personnelles et du déploiement effectif d'efforts raisonnablement ajustés aux fonctions ou tâches concernées. Or, *au-delà d'une certaine limite*, la concentration de la richesse met tout cela en cause. La liberté politique peut perdre sa valeur, et le gouvernement représentatif peut devenir une simple apparence (p. 246). Les impôts et réglementations prévus par la quatrième branche du gouvernement doivent précisément lutter contre cela. La détermination exacte des seuils au-delà desquels on quitte le domaine de l'admissible est supposée étrangère au domaine de la théorie de la justice proprement dite. Elle est même rapportée en partie au simple bon sens. On sait que c'est à travers des notations de ce genre que l'on retrouve, dans l'édifice impressionnant de la *Théorie de la justice*, une place pour une pratique politique échappant partiellement à l'analyse théorique.

Par ailleurs, et de manière plus positive, la branche redistributive du gouvernement doit s'efforcer d'augmenter les revenus lorsque cela est requis par la justice sociale – en relation directe, cette fois encore, avec les principes de justice. Le gouvernement doit en effet déployer des ressources sociales à la fois pour fournir des biens publics et – ce qui nous intéresse directement ici –, pour assurer les transferts (*transfer payments*) nécessaires pour se conformer au célèbre « principe de différence ». On retrouve dans ce contexte une argumentation assez traditionnelle. On peut estimer que l'impôt proportionnel (par exemple sur la consommation) traite les individus de manière égale, et il vaut mieux alors réserver le principe de progressivité aux formes d'imposition qui sont spécifiquement orientées vers la redistribution et la lutte contre la concentration excessive du capital ou de la richesse.

D'une certaine manière, la progressivité est ordonnée à un objectif « exceptionnel », ou d'une importance singulière : *lorsque cela est nécessaire*, elle peut préserver la justice de la structure de base de la société au regard du premier principe de justice et de la juste égalité des chances pour tous, en prévenant la mise en danger des institutions correspondant à ces idéaux par les processus d'accumulation de la propriété et du pouvoir. Contrairement à ce que pourrait laisser supposer la réputation d'œuvre de « pur moraliste » de la *Théorie de la justice*, ce n'est donc pas à l'évidence morale, mais bien à la prudence et à l'opportunité politiques, que se trouvent rapporté cet aspect central du dispositif gouvernemental tel que le conçoit le philosophe américain.

Tout se passe ici comme si la proportionnalité était le régime normal, et la progressivité, ce qui est en attente de justification. Cela éloigne considérablement des présentations ordinaires qui suggèrent que la progressivité doit être la norme parce qu'il serait évident qu'elle s'accorde avec nos intuitions sur le sacrifice égal. Pour le dire d'une manière un peu provocatrice, l'inégalité des barèmes est *a priori* la meilleure manière de concrétiser l'égalité de traitement. Profondément instruit des difficultés relatives aux *incitations* dans l'organisation collective (telles que les révèle en particulier l'analyse micro-économique<sup>10</sup>), J. Rawls souligne cependant (p. 246) que la proportionnalité se recommande par son absence d'effets incitatifs représentant une source potentielle et spécifique d'inefficacité sociale. À nouveau, c'est au bon jugement politique dans les cas

<sup>10</sup> Voir par exemple : Jean-Jacques Laffont, *Cours de théorie microéconomique*, vol. 1 et 2, Paris, Economica, 1991.

singuliers, et à une théorie « non idéale » offrant ses services pour éclairer le choix du moins mauvais, que J. Rawls rapporte l'évaluation des mérites respectifs des différents schèmes d'imposition concevables, lorsqu'on les considère du point de vue de l'efficacité.

Deux remarques à ce propos. Conformément à une vision des choses classique, quoique contestée, J. Rawls sépare assez rigoureusement, au moins quant au choix des principes pertinents, le souci de la justice et le souci de l'efficacité, à propos des mêmes institutions ou arrangements sociaux. D'autre part, tout cela met en jeu l'articulation entre théorie idéale et théorie non idéale. On pourrait dire que J. Rawls – comme cela apparaît nettement ici – s'inspire de la notion de choix « faute de mieux » (*second-best*) en théorie économique. La théorie doit éclairer le choix des principes adéquats dans une situation qui, sans correspondre au monde réel, conserve une valeur certaine en tant que modèle ou référence. Par ailleurs, il faut introduire à un stade ultérieur de la discussion des contraintes qui nous rapprochent du monde tel qu'il est, et qui motivent la construction d'une théorie normative « non idéale ». Rien n'est plus ordinaire dans le domaine de l'économie de l'information. J. Rawls reproduit ici une démarche de ce type en admettant, de manière significative, que deux injustices peuvent faire un droit (*two wrongs can make a right*, p. 247), au sens où il peut y avoir, dans les arrangements qui sont les meilleurs atteignables dans la pratique, un ajustement d'injustices se compensant les unes les autres.

On peut noter que ce qui en jeu ici n'est d'ailleurs pas du tout le sacrifice égal. Le raisonnement est proprement politique, puisqu'il s'agit de définir ce que l'on pourrait appeler des valeurs politiques : les valeurs équitables de l'égalité des chances, ou des libertés égales, ou des droits, ou encore de la liberté politique. Alternativement, on peut dire que la théorie ébauchée à ce propos par J. Rawls concerne la préservation de la valeur des institutions publiques destinées à concrétiser l'égalité au regard de ces valeurs politiques. Tout cela mériterait d'ailleurs de plus amples développements, pour deux raisons. D'abord, parce qu'il s'agit en effet de « biens publics » d'une nature toute spéciale, dans la mesure où ils sont partiellement constitués entant que tels par le crédit accordé à des normes de justice applicables à la vie sociale. En second lieu, parce que les idées de J. Rawls à ce sujet peuvent sans aucun doute se laisser interpréter utilement avec les outils de la théorie émergente de la valeur des ensembles d'opportunité des individus <sup>11</sup>.

Soulignons que le privilège théorique accordé à la proportionnalité, chez J. Rawls, ne contredit ni l'objectif redistributif de l'impôt ni même, plus spécifiquement, l'objectif d'une préservation de la valeur égale des droits, des ensembles d'opportunités et de la liberté. On peut en effet essayer de se fonder sur la règle de la proportionnalité (dans l'impôt sur la consommation ou sur le revenu) – avec toutes les exemptions que l'on juge bonnes – pour lever les fonds nécessaires à la fourniture des biens publics, pour assurer les transferts sociaux, pour établir une juste égalité des chances notamment grâce à un système scolaire adéquatement financé ou organisé (plus ou moins directement), en bref, pour concrétiser le second principe de justice. Et c'est pour ainsi dire seulement par

<sup>11</sup> Voir notamment, pour des contributions accordant de l'importance à ce point de vue, le recueil *Freedom in Economics. New Perspectives in Normative Analysis*, dir. J.-F. Laslier, M. Fleurbaey, N. Gravel et A. Trannoy (Londres et New York, Routledge, 1998).

*nécessité* que le recours à un impôt progressif sur le revenu et le recours à un détournement de l'héritage ou des dons, peuvent s'imposer pour concrétiser l'égalité des opportunités d'une manière plus énergique.

## CONCLUSION

Chez J. S. Mill, la discussion de l'impôt, qui se présente à première vue comme une simple recherche de la justice distributive, est en réalité liée aussi à certains aperçus qui concernent le rôle et les modalités du bon gouvernement. Celui-ci ne doit pas se fonder sur telle sorte de maximes parce qu'elles sont supposées trop incertaines dans leurs conclusions, ou bien parce qu'elles reposent sur des comparaisons ou des mesures hasardeuses. Certaines propositions politiques sont jugées non pertinentes pour des raisons qui relèvent strictement de la théorie *politique* – par exemple, celles qui expriment une comparaison entre la valeur de la protection dont bénéficient les uns et celle dont profitent les autres.

Par ailleurs, la justice dans la répartition du fardeau peut être jugée suffisante pour formuler les exigences de la justice distributive. Cette thèse de Mill repose sur des convictions politiques qui restent largement implicites : les individus étant libres de trouver leur bien où ils le souhaitent, et bénéficiant de la protection de l'État d'une manière que l'on doit réputer approximativement égale, il suffit de considérer la répartition du fardeau ; si le sacrifice est égal, c'est que les citoyens sont traités de manière équitable du point de vue de l'aptitude à tirer parti de leur richesse et de leur revenu et il n'y a pas lieu de rechercher une égalité absolue dans la satisfaction atteinte grâce à la richesse et au revenu.

De plus, la critique de Mill adressée à la théorie du bénéfice repose sur une hypothèse politique de comparaison entre état de nature et état civil. Ces différents éléments, qui sont proprement politiques, font peser des contraintes sur la théorie de l'impôt, qui contribuent à la délimitation de la solution jugée pertinente. On peut penser que cette intervention de motifs politiques est nécessaire pour parvenir à des conclusions définies à partir d'une exigence générale de justice distributive. Enfin, on trouve chez Mill, à propos de l'héritage, une mise en relation explicite du rôle de l'impôt avec l'opportunité de garantir à tous de justes chances dans la vie.

Chez M. Allais, l'imbrication des aspects éthiques et politiques est totale. L'opposition éthique entre revenus gagnés et revenus non gagnés repose sur une vision précise de la légitimité dans la vie sociale. Ce volet éthique se double d'un volet politique : favoriser le jeu efficace des mécanismes de marché, et priver d'objet les reproches légitimes de ceux qui critiquent l'économie de marché.

Chez J. Rawls, enfin, l'intervention du motif de l'impôt dans la théorie de la justice repose aussi, et plus explicitement, sur une conception politique de l'action du gouvernement, de la recherche de l'égalité par l'intervention publique, et de la valeur égale des libertés accordées dans un cadre politique. Ici encore, la question du capital ou de la richesse joue un rôle important, parce que les inégalités dans la possession du capital peuvent conduire à la perte de valeur de la jouissance des libertés ou des opportunités fondamentales pour certains individus. On peut observer que cette perspective propre-

ment politique s'articule étroitement à la thématique de la justice distributive, sans que l'on soit conduit pour autant, sauf aux marges, sur le terrain de l'équilibre dans les satisfactions ou les sacrifices.

En définitive, la théorie de la capacité contributive apparaît convaincante notamment à cause de considérations politiques, tandis que la théorie de la proportion entre bénéfice et contribution, ou plus généralement de la jouissance équilibrée des bénéfices de l'État, doit une partie de son attrait à des considérations qui relèvent d'une justice distributive élargie (notamment à la valeur de la jouissance de la vie, des libertés et des ensembles d'opportunités) dans le partage des charges. L'imbrication de plusieurs séries d'arguments interdit finalement de rapporter strictement l'une des deux approches à un pur souci d'équité distributive, et l'autre à des raisons seulement politiques de stabilité ou de continuité de l'État. Le recours à des principes de justice et d'équité, dans ce domaine, est intimement lié à des considérations proprement politiques de *stabilité* et de *continuité* des dispositifs socio-politiques fondamentaux, ainsi qu'à des thèses politiques sur le bon gouvernement.