



## Regards croisés sur la justice fiscale (X<sup>e</sup>-XXI<sup>e</sup> siècles) Égalité ou statuts particuliers ?

4 et 5 avril 2019

Université de Picardie Jules Verne  
Logis du Roy, Amiens

Parce que l'impôt est un prélèvement contraint – ou, tout du moins, pouvant se dispenser de l'accord du contribuable –, la question de sa justice est un problème constant. Il est certes possible, sinon tentant, d'y répondre sommairement en le considérant comme intrinsèquement injuste – *Taxation is theft* – ou de juger la question vaine puisque, juste ou non, l'impôt devra être payé – *Nothing is certain but death and taxes !* Pourtant, à l'heure où le gouvernement français s'apprête à engager plusieurs réformes de la fiscalité, la justice fiscale semble à questionner sur plusieurs plans. Dans ses aspects les plus concrets, elle se donne bien sûr immédiatement à voir dans l'organisation, le fonctionnement et les réformes successives du système fiscal. Cependant, l'incontestable technicité de la matière – souvent fantasmée comme forcément attentatoire aux intérêts particuliers – ne doit pas dissimuler l'importance des questions qui s'y jouent. En effet, à travers l'idée de *justice fiscale*, c'est toute une conception du monde – et aujourd'hui, particulièrement, une conception de l'État et de ses missions – qui apparaît derrière la technique juridique. Pour saisir l'ambiguïté de cette double dimension, l'analyse historique se révèle essentielle. Permettant d'envisager l'évolution du système fiscal en fonction des contextes, des inflexions politiques et des ambitions du temps, elle seule permet une analyse fine des enjeux les plus contemporains en leur offrant la mise en perspective qu'ils méritent. C'est donc à travers ces trois dimensions – fiscale, théorique et historique – profondément imbriquées que l'on se propose de questionner ici la justice fiscale.

Pour étudier la justice fiscale, la question de l'égalité dans la répartition de l'impôt est bien sûr classique entre toutes. L'idée que chacun doit payer l'impôt à raison de ses facultés nous est même si familière que nous peinons désormais à en reconnaître la part d'indétermination – de quelles



facultés parle-t-on ? – et, plus encore, ce qu'elle porte en elle de révolutionnaire dans cette radicale indifférenciation des sujets devant l'État. Diverses inflexions devraient pourtant nous rappeler que l'histoire de la justice fiscale n'est guère linéaire. Ainsi, l'impôt a longtemps été pensé comme indissociable du privilège. Apparus en France – et plus largement en Europe – dès le Moyen Âge, d'abord au profit de la noblesse et de l'Église, les privilèges fiscaux seront ensuite développés tout au long de la période moderne, la monarchie ayant su en jouer pour composer avec une société d'ordres, à la fois frein et relais du pouvoir royal. D'un point de vue fiscal, la société d'Ancien Régime apparaît dès lors comme un agglomérat de corps privilégiés et de statuts particuliers ne reconnaissant pas un principe d'égalité. Ce n'est que dans les dernières décennies de l'absolutisme que la royauté fit sienne une aspiration des Lumières à l'égalité civique, parce qu'elle estimait que le rétablissement des finances publiques passait par la réduction du nombre des privilégiés. Elle échouera pourtant à imposer ses réformes fiscales, la contradiction entre justification par le statut et justification par l'égalité constituant peut-être l'un des principaux écueils sur lesquels a sombré la légitimité royale. Par la suite, si la plupart des régimes proclamèrent, plus ou moins, l'égalité fiscale héritée de 1789 et de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen, ils n'hésitèrent cependant pas à aménager quantité de statuts fiscaux particuliers, ressuscitant ainsi les inégalités d'autrefois. Il s'agira d'interroger ici ces privilèges et ces statuts dans une vision historique et comparatiste.

Au-delà du contexte politique et social, dont dépend intimement la justice fiscale, doivent ainsi être envisagées les difficultés liées aux outils dont dispose l'État pour évaluer ses besoins, estimer les moyens des contribuables, répartir les impositions, les percevoir et juger leur contentieux, ces particularités techniques, juridiques et politiques de l'impôt donnant une dimension concrète à l'exigence de justice. Qui doit contribuer ? Selon quelle répartition ? Comment penser la relation entre équité et égalité dans le domaine de la fiscalité ? Peut-on imaginer une stricte égalité fiscale ? Comment la notion de justice fiscale a-t-elle évolué ? Quelle a été l'influence du contexte et du régime politique ? Comment a-t-elle été reçue par les contribuables et analysée par la doctrine ? Quelles conséquences a-t-elle entraînées sur les plans économique et social ? Quelles mesures a-t-elle servi à justifier ? Comment a-t-elle contribué à forger notre manière d'envisager le lien entre recettes fiscales et dépenses publiques ? Les questions sont nombreuses et peuvent être traitées selon plusieurs perspectives qui réclament de se pencher sur l'évolution de la justice fiscale à la fois dans son principe (*égalité ou statuts particuliers ?*) et dans sa mise en œuvre (*quelle justice fiscale ?*).

En dépassant la conception de l'impôt en tant que violence d'Etat, se pencher sur la justice fiscale revient à questionner, à partir de son expression fiscale, ce qui fonde la légitimité de l'État. Dans l'analyse des raisonnements qui valorisent la justice par l'égalité comme de ceux qui justifient au contraire l'inégalité par l'efficacité, c'est donc tout d'abord la souveraineté qui se trouve saisie à travers l'impôt, lequel s'envisage à la fois comme conséquence et comme condition de l'État.

La question de la légitimité peut toutefois également être saisie à travers les divers ressorts de l'adhésion du contribuable à un système fiscal. En effet, le contribuable est aujourd'hui – et de plus en plus, depuis un siècle – partie prenante de son bon fonctionnement, le rejet d'un impôt perçu comme injuste pouvant se traduire par des évitements, une inertie, voire une généralisation

de la fraude. Les jeunes États savent d'ailleurs ce qu'il en coûte de ne pouvoir recourir aux formes les plus contemporaines du prélèvement fiscal, souvent considérées comme les plus efficaces.

Enfin, étudier la justice fiscale suppose d'examiner l'effectivité du principe d'égalité fiscale face à une multiplication des régimes fiscaux relevant davantage de l'exception à ce principe que d'une adaptation de sa mise en œuvre. La question se pose notamment avec une acuité particulière lorsque se multiplient aussi les pouvoirs fiscaux dont un même contribuable est susceptible de relever. Ainsi, les arbitrages auxquels l'investisseur ou le résident peut procéder (pudiquement euphémisés en « structuration de la dette fiscale ») ne lui ouvrent-ils pas l'accès à un régime fiscal sur mesure, *a fortiori* lorsque les souverains fiscaux plient eux-mêmes leur loi aux *desiderata* de contribuables mondialisés, la revendication d'une égalité de traitement devenant ainsi une voie royale du régime fiscal privilégié ?

C'est aux confins de ces différentes problématiques et en croisant les perspectives disciplinaires que ce colloque se propose de saisir la justice fiscale, tant dans son principe même que dans ses évolutions.

### **Comité d'organisation**

Emmanuel de CROUY-CHANEL, Pr. de Droit public, Université de Picardie Jules-Verne  
Cédric GLINEUR, Pr. d'Histoire du droit, Directeur du CEPRISCA, Université de Picardie Jules-Verne  
Céline HUSSON-ROCHCONGAR, Maître de conférences en Droit public, Directrice de l'IPAG, Université de Picardie Jules-Verne

### **Comité scientifique**

Michel BORGETTO, Pr. de Droit public, Directeur du CERSA, Université Panthéon Assas  
Michel BOUVIER, Pr. de Droit public, Université Panthéon Sorbonne, Président de FONDAFIP  
Jacques CHEVALLIER, Pr. émérite de Droit public, Université Panthéon Assas  
Florent GARNIER, Pr. d'Histoire du droit, Directeur du CTHDIP, Université Toulouse Capitole  
Daniel GUTMANN, Pr. de Droit public, Université Panthéon Sorbonne  
Marc LEROY, Pr. de Sociologie, Université de Reims-Champagne-Ardennes  
Albert RIGAUDIERE, Membre de l'Institut

### **Contact**

Emmanuel de Crouy-Chanel : [emmanuel.de.crouy.chanel@u-picardie.fr](mailto:emmanuel.de.crouy.chanel@u-picardie.fr)  
Cédric Glineur : [cedric.glineur@u-picardie.fr](mailto:cedric.glineur@u-picardie.fr)  
Céline Husson-Rochcongar : [celine.husson@u-picardie.fr](mailto:celine.husson@u-picardie.fr)

Les propositions de communication sont à adresser aux organisateurs sous la forme d'une présentation succincte (2500 signes maximum) accompagnée d'un court *curriculum vitae* avant le

**1<sup>er</sup> octobre 2018**

# **Perspectives on Fiscal Justice (tenth to twenty first century) Equality or special statuses ?**

**April 4 and 5, 2019**

**Jules Verne University of Picardy**

**Logis du Roy, Amiens**

Because taxes are a constrained levy - or, at least, can be levied without the taxpayer's agreement - the question of whether it is just is a constant issue. It is certainly possible, if not tempting, to respond summarily by considering it is intrinsically unjust - *Taxation is theft* - or to consider the question is pointless since whether or not it is just, taxes will have to be paid - *Nothing is certain but death and taxes !* Yet, at a time when the French government is preparing to undertake several tax reforms, fiscal justice would seem to be questionable on several counts. In its most concrete aspects, it is of course immediately apparent in the organisation, operation and successive reforms of the tax system. However, the indisputable technical nature of the subject - often fantasized as inevitably detrimental to particular interests - must not hide the importance of the questions which are involved. Indeed, the whole issue of fiscal justice raises a whole conception of the world - and today, particularly, a conception of the state and its role - which appears behind legal technicalities. To grasp the ambiguity of this double dimension, historical analysis is essential. Enabling one to have an overview of the evolution of the tax system within particular contexts, contemporary political influences and ambitions, only a historical analysis enables the development of a fine analysis closest to the issues of the times by placing them in the perspective they deserve. It is therefore through these three deeply intertwined dimensions - fiscal, theoretical and historical - that we propose to question fiscal justice here.

To study fiscal justice, the question of equality in the distribution of taxes is of course classical. The idea that everyone must pay tax according to their capacity to do so is even so familiar to us that we have difficulty recognising what is indeterminate - what capacities are we talking about? - and, more importantly, what is revolutionary about this idea in this radical lack of differentiation of subjects by the state. Different variations, however, should remind us that the history of fiscal justice is scarcely linear. Thus, taxation has long been thought of as inseparable from privilege. Appearing in France - and more widely in Europe - from the Middle Ages, first to the benefit of the nobility and the Church, fiscal privileges would later be developed throughout modern times, the monarchy having been able to manipulate it in order to accommodate itself with a society made up of different orders which were at the same time a break on and an expression of royal power. From a tax point of view, society under the Ancien Regime can then be seen as an agglomeration of privileged bodies and particular statuses that do not recognise any egalitarian

principles. Only in the final decades of absolutism was it that royalty adopted an Enlightenment aspiration to civil equality, because it believed that the restoration of public finances would involve reducing the number of privileged people. It would however fail to impose its tax reforms, the contradiction between justification by status and justification by equality constituting perhaps one of the main pitfalls on which royal legitimacy foundered. Subsequently, although most of the regimes proclaimed, more or less, the fiscal equality inherited from 1789 and the Declaration of the Rights of Man and of the Citizen, they nevertheless did not hesitate to develop many special tax regimes, thus resurrecting former inequality. Our task here is to question these privileges and these statuses from a historical and comparative viewpoint.

Beyond the political and social context, which fiscal justice closely bases itself on, we must therefore take account of the difficulties related to the instruments which the state has at its disposal to assess its needs, judge the taxpayers' means, calculate how taxes should be imposed, how to collect them and give judgment to litigation about them, these technical, legal and political peculiarities of taxation lending a concrete dimension to the demands for justice. Who should pay taxes? According to what criteria? How to think through the relationship between equity and equality in the field of taxation? Is it possible to imagine taxation which is strictly egalitarian? How has the notion of fiscal justice evolved? What influence has the context and the political regime had? How has it been perceived by taxpayers and analyzed by doctrine? What consequences has it had economically and socially? What measures did it serve to justify? How has it helped to shape the way we think about the link between tax revenues and public spending? There are many questions and they can be dealt with from several perspectives which demand the study of the evolution of fiscal justice both from its principle (equality or special status?) and its implementation (which fiscal justice?)

In going beyond the conception of taxation as state violence, to study fiscal justice means to question, from its fiscal practice, what legitimacy the state is based on. In the analysis of the reasoning that favours egalitarian justice, as well as with the reasoning which on the contrary justifies inequality because of efficiency, there is then first of all the sovereignty of the state which taxation implies, and which can be seen both as the consequence and the condition of the state.

The issue of legitimacy can, however, also be understood through the different expressions of acceptance by the taxpayer of a tax system. Indeed, the taxpayer participates in its functioning, and has increasingly done so for a century, since the rejection of taxation perceived as unfair can lead to tax avoidance, inertia or even a generalisation of fiscal fraud. Young states are aware moreover of the costs of failing to implement the most contemporary forms of taxation which are often considered to be the most efficient.

Finally, studying fiscal justice involves examining the effectiveness of the principle of tax equality in the face of a proliferation of tax regimes which have more to do with an exception to this principle of equality than an adaptation to its implementation. The question arises particularly acutely when fiscal powers proliferate which affect the same taxpayer. Thus, do not the authorities to which the investor or the resident can appeal (euphemistically expressed as the "structuring of tax debt") give access to a tailor-made fiscal regime, even more so when fiscal sovereigns bend their own rules to satisfy the wishes of globalized taxpayers, which is nothing more than the demand for equality of treatment becoming a high road to special regimes for the privileged?

It is within these different issues and by intersecting disciplinary perspectives that this conference aims to consider fiscal justice, both in its very principles as in its evolution.

### **Steering committee**

Emmanuel de CROUY-CHANEL, Pr. of Public Law, UPJV  
Cédric GLINEUR, Pr. of History of Law, Director of CEPRISCA, UPJV  
Céline HUSSON-ROCHCONGAR, Lecturer in Public Law, Director of IPAG, UPJV

### **Scientific Committee**

Michel BORGETTO, Professor of Public Law, Director of CERSA, University Panthéon Assas  
Michel BOUVIER, Professor of Public Law, University Pantheon Sorbonne, President of FONDAFIP  
Jacques CHEVALLIER, Emeritus Professor of Public Law, University Panthéon Assas  
Florent GARNIER, Professor of History of Law, Director of the CTHDIP, Toulouse Capitole  
University  
Daniel GUTMANN, Professor of Public Law, University Panthéon Sorbonne  
Albert RIGAUDIÈRE, Member of the Institute

### **Contact**

Emmanuel de CROUY-CHANEL : emmanuel.de.crouy.chanel@u-picardie.fr  
Cédric GLINEUR : cedric.glineur@u-picardie.fr  
Céline HUSSON-ROCHCONGAR : celine.husson@u-picardie.fr

Proposals for communication should be sent to the organizers in the form of a short presentation (2500 characters maximum) accompanied by a short *curriculum vitae* before **1<sup>st</sup> October 2018**