

Fiscalité sociale : les contradictions des syndicats de salariés

par Rémi PELLET

Professeur des universités ¹ et à Sciences-Po Paris

« Vous perdrez votre temps à exposer, de la façon la plus persuasive possible, à un syndicaliste convaincu de l'éthique de conviction, que son action n'aura d'autre effet que celui d'accroître les chances de la réaction, de retarder l'ascension de sa classe et de l'asservir d'avantage, il ne vous croira pas ».

Max Weber, *Le savant et le politique*, Plon, 1959. 187

À quelques mois à peine du terme de son mandat, le candidat-président Nicolas Sarkozy avait fait adopter par sa majorité parlementaire la loi n° 2012-354 du 14 mars 2012 portant loi de finances rectificative pour 2012 qui a affecté le produit de l'augmentation du taux de la TVA au financement de la branche famille (CSS, art. L. 241-6) en compensation de la réduction du taux de la cotisation sociale patronale « famille » (CSS, art. L. 241-6-1). Tous les syndicats de salariés et partis de gauche ont condamné cette forme de « TVA sociale », au motif qu'elle serait « socialement injuste », les entreprises étant favorisées, tandis que les consommateurs les plus modestes seraient « pénalisés ».

Le candidat socialiste à la présidence de la République, M. François Hollande, avait annoncé qu'il abrogerait, s'il était élu, la « TVA sociale » pour lui substituer un processus de réforme de la fiscalité directe « afin de la rendre plus juste », et il précisait que « la contribution de chacun sera rendue plus équitable par une grande réforme permettant la fusion à terme de l'impôt sur le revenu (IR) et de la contribution sociale généralisée (CSG) dans le cadre d'un prélèvement simplifié sur le revenu (PSR). Une part de cet impôt sera affectée aux organismes de sécurité sociale. Les revenus du capital seront imposés comme ceux du travail ». Cette proposition était inspirée des travaux de trois

économistes proches du parti socialiste (PS) qui l'avaient rendue populaire dans un ouvrage à succès significativement titré « Pour une révolution fiscale » ². Mais ce projet de fusion de l'IR et de la CSG, censé rendre plus redistributif le système socio-fiscal français, a été fort mal accueilli par tous les syndicats de salariés qui s'y sont déclarés radicalement hostiles. C'est la raison pour laquelle M. Hollande ne s'est engagé que pour une fusion « à terme », précision qui ne figurait pas dans le projet du PS et qui a alarmé les concepteurs du projet qui redoutent un renvoi de la réforme aux calendes grecques.

L'opposition des syndicats n'est guère étonnante si l'on veut bien se souvenir qu'à la seule exception de la CFDT, ils avaient déjà dénoncé de façon virulente la création de la CSG par la loi de finances pour 1991 à l'initiative du gouvernement de Michel Rocard et contre lequel le parti communiste français (PCF) avait voté, avec les partis de droite, une motion de censure qui n'avait échoué que de très peu (284 voix pour une majorité absolue de 289) du fait de l'abstention de quelques parlementaires ³.

Au vrai, les contradictions des syndicats et des partis de gauche concernant la fiscalité ne sont pas conjoncturelles : elles ont des racines qui remontent aux origines

(1) En instance de mutation de l'université Lille 2 à l'université Paris V Descartes, PRES Sorbonne Paris Cité.

(2) C. Landais, T. Piketty et E. Saez, *Pour une révolution fiscale. Un impôt sur le revenu pour le XXI^e siècle*, « La République des idées », Le Seuil, 2011.

(3) On rappellera que les élections législatives de 1988 n'avaient donné qu'une majorité relative au PS et que l'article 49 de la Constitution prévoit qu'une motion de censure n'est adoptée que si elle recueille la majorité absolue des votes de l'ensemble des députés composant l'Assemblée et non pas des suffrages exprimés, de sorte que l'abstention vaut soutien au gouvernement.

mêmes du syndicalisme et du socialisme français. Il nous semble donc utile, en nous appuyant sur des ouvrages récents et sur des travaux personnels plus anciens, de rappeler brièvement cet héritage historique et théorique qui continue de peser fortement aujourd'hui au sein des syndicats et partis de gauche, même s'il n'est pas toujours conscient ou assumé de façon explicite. Ainsi, nous pourrions expliquer les difficultés que le nouveau gouvernement⁴ risque de rencontrer avec les partenaires sociaux s'il essaie réellement de réformer en profondeur le système socio-fiscal comme M. Hollande s'y était engagé.

I. — AUX ORIGINES DE L'ANTI-FISCALISME SYNDICAL

Un ouvrage récent nous rappelle que seul « un jugement anachronique pourrait conduire à penser que les socialistes ont toujours été d'ardents défenseurs de l'impôt comme outil de redistribution des richesses. En réalité, leur conversion au principe de la redistribution par l'impôt est tardive et semble se jouer précisément au tournant du XX^e siècle »⁵. Un anti-fiscalisme « de gauche » a ainsi longtemps dominé : il était fondé sur l'idée de « la fatalité de la répercussion de l'impôt » sur les prolétaires : « Tant que la société reste organisée selon des principes capitalistes, l'impôt retombe, quelle que soit sa forme, sur les plus pauvres [...]. Pour de nombreux socialistes, la réforme fiscale n'est pas prioritaire dans la mesure où elle ne conduit pas à remettre en cause le primat de la propriété privée. Au contraire, l'introduction de formes nouvelles de taxation aurait pour conséquence d'entériner l'existence du marché et de la propriété privée [...] »⁶. Certes, « au début du siècle, les socialistes font du combat pour l'impôt sur le revenu l'un des enjeux majeurs de la continuation de l'œuvre de la Révolution française »⁷ mais la tradition anti-fiscale va perdurer dans le mouvement syndical. Ainsi, au début des années 1920 la CGT lance une campagne contre l'impôt sur les salaires et à la suite de la scission du congrès de Tours, la Section française de l'Internationale communiste (SFIC) et la CGTU⁸ « contestent le principe même de l'imposition des salaires ouvriers »⁹.

Il est vrai que l'histoire de l'impôt sur le revenu en France est faite de nombreux paradoxes politiques : ainsi, comme l'a rappelé M. Thomas Piketty dans son ouvrage magistral sur « Les hauts revenus en France

au XIX^e siècle »¹⁰, ce sont les partis conservateurs opposés au principe de l'impôt progressif qui sont à l'origine de l'augmentation des taux marginaux supérieurs : par exemple¹¹, c'est la majorité dite du « Bloc national » qui a adopté la loi du 25 juin 1920 ayant porté « le taux marginal applicable aux revenus les plus élevés au niveau "inouï" de 50 %. On peut imaginer le choc produit sur les contribuables aisés par l'instauration de ce taux de 50 %. Avant la Première Guerre mondiale lorsqu'on débattait de l'impôt progressif sur le revenu, les taux les plus élevés dont il avait été question n'avaient jamais dépassé 5 % »¹². En sens opposé, c'est le Front populaire qui est l'inventeur de la première forme de bouclier fiscal par la loi du 31 décembre 1936 qui a créé un « taux effectif maximum d'imposition » selon lequel l'impôt général du revenu (IGR) dû par un contribuable, exprimé en pourcentage du revenu "brut" (c'est-à-dire avant déduction de l'IGR de l'année précédente) ne devait jamais dépasser le seuil de 30 % »¹³.

L'anti-fiscalisme syndical a eu des effets durables, notamment sur le choix du modèle de sécurité sociale : en 1945 « les critiques formulées à l'encontre de l'impôt sur le revenu durant l'entre-deux-guerres [ont empêché] sans doute d'en faire la source principale du financement des dépenses de protection sociale, à l'inverse des pays scandinaves ou de la Grande-Bretagne, où l'impôt direct jouissait d'une plus grande légitimité »¹⁴. En France, « le fait de confier la gestion de la Sécurité sociale aux partenaires sociaux relevait d'une défiance à l'égard de l'État »¹⁵ toujours suspect de ne servir que les intérêts de classe de la bourgeoisie. Pour les syndicats français, la construction d'une sécurité sociale à côté de l'État est ainsi censée permettre le financement par les « patrons » des besoins des « travailleurs », sans risque de détournement des fonds au profit de « l'État bourgeois ». Ce raisonnement a conduit le syndicalisme français et la gauche communiste¹⁶ à défendre un système de cotisations sociales assises uniquement sur les revenus professionnels, alors qu'elles étaient pourtant devenues régressives c'est-à-dire anti-redistributives...

II. — LA DÉFENSE ABERRANTE DE COTISATIONS SOCIALES RÉGRESSIVES

1) Pour les syndicats, la sécurité sociale devait être financée par des cotisations sociales « patronales » conçues comme une sorte de taxation du capital. Quan-

(4) Dont nous ne connaissons pas les orientations politiques au moment où cet article est écrit.

(5) N. Delalande, *Les Batailles de l'impôt. Consentement et résistances de 1789 à nos jours*, Le Seuil, 2011. 178.

(6) *Ibid.*, p. 181.

(7) *Ibid.*, p. 183.

(8) On rappellera pour mémoire que la SFIC est le nom du PCF né le 30 déc. 1920 de la décision d'une majorité des militants socialistes de la Section française de l'Internationale ouvrière (SFIO) réunis en congrès à Tours de s'affilier à l'Internationale communiste, tandis que la Confédération générale du travail unitaire (CGTU) est née en 1921 de la volonté d'une minorité de la Confédération générale du travail (CGT) de s'affilier à l'Internationale syndicale rouge. Les deux confédérations syndicales se sont réunifiées en 1936.

(9) N. Delalande, *op. cit.*, p. 310.

(10) T. Piketty, *Les hauts revenus en France au XX^e siècle. Inégalités et redistributions, 1901-1998*, Grasset, 2001.

(11) Nous avons donné d'autres exemples dans notre recension de l'ouvrage de Th. Piketty publiée in Rémi Pellet (dir.), *Finances publiques et redistribution sociale*, Economica, 2005. 11.

(12) T. Piketty, *op. cit.*

(13) Disposition au demeurant sans portée réelle, v. Th. Piketty, p. 275.

(14) Nicolas Delalande, *op. cit.*, p. 405.

(15) *Ibid.*, p. 405.

(16) Pas seulement le PCF, mais aussi les organisations trotskistes, v. par ex. <http://tendanceclaire.npa.free.fr/contenu/autre/artpdf-321.pdf>

titativement négligeables dans les années 1920-1930, les cotisations patronales n'ont cessé d'augmenter au point de représenter environ 45 % du salaire brut en France dans les années 1990. Dans les pays anglo-saxons ces cotisations patronales étaient inférieures de plus de dix points. Or, la part du travail dans la valeur ajoutée en France n'était pas plus élevée que dans ces pays étrangers, ce qui prouve que les cotisations sociales patronales ne sont pas véritablement payées par les employeurs : « Les systèmes modernes de protection sociale qui constituent le cœur de la redistribution contemporaine, [...] et qui ont été fondés sur l'idée de partage des dépenses sociales entre capitalistes et travailleurs, n'ont en fait effectué aucune redistribution du capital vers le travail : ce sont les revenus du travail qui en ont entièrement absorbé le coût »¹⁷. Les cotisations sociales patronales aboutissent donc à une réduction du salaire direct et non à une taxation du capital. Et lorsque ces cotisations patronales sont augmentées pour financer des dépenses supplémentaires de protection sociale, leur assiette – le salaire brut – se réduit proportionnellement, les employeurs augmentent leurs prix, perdent de la compétitivité, baissent leur production et leurs investissements ce qui se traduit par une hausse du chômage et une baisse corrélative des salaires. Ainsi, « la hausse des cotisations a été payée par les salariés. [...] La distinction entre cotisation employeurs/salariés n'a aucun sens économique »¹⁸ : les cotisations sociales sont toujours payées par les salariés.

Dans ces conditions, il est tout de même singulier que le syndicalisme français n'ait pas transposé au cas des cotisations patronales affectées à la sécurité sociale l'idée de « la fatalité de la répercussion de l'impôt » sur les salariés... Seul l'aveuglement idéologique explique que les cotisations sociales soient encore conçues aujourd'hui comme une forme de taxation du capital. Et la défense syndicale de ce mode de financement est devenue plus aberrante encore lorsque les cotisations ont eu pour effet de réduire la progressivité de l'impôt sur le revenu.

2) Les cotisations sociales sont qualifiées par les syndicats de « salaire différé » dans la mesure où elles réduisent le montant du salaire immédiatement disponible et créent en contrepartie un droit à une prestation compensatrice en cas de réalisation d'un risque. La législation fiscale suit cette logique en excluant le montant des cotisations de l'assiette de l'IR et au contraire en intégrant, en principe, à cette assiette le montant des prestations sociales¹⁹ qui ont été versées au contribuable et qui ont été financées en partie par ses cotisations et celles de son employeur (CGI, art. 82²⁰). L'exonération « à l'entrée » est compensée par la taxation « à la

sortie » des prestations servies en contrepartie du versement des cotisations.

En réalité cette logique est faussée parce que la part des prestations sociales exonérées de l'IR et financées par des cotisations sociales elles aussi déductibles de l'assiette de cet impôt est très importante. Par exemple, les prestations dites « en nature » de l'assurance maladie, c'est-à-dire le remboursement des actes et prestations de soins servis aux assurés sociaux, ne sont pas assujetties à l'IR. Or ces prestations ont longtemps été financées exclusivement par des cotisations assises sur les salaires et qui n'entraient pas dans l'assiette de l'IR des salariés concernés. Cette dissymétrie réduisait la progressivité réelle de l'impôt sur le revenu par rapport à sa progressivité apparente²¹. Le bénéfice de la déductibilité des cotisations sociales de l'assiette de l'IR est proportionnel au taux marginal supérieur d'imposition auquel sont assujettis les revenus des personnes.

Les cotisations sociales qui pèsent sur les salaires directs sont donc « dégressives » parce que l'impôt sur le revenu est à taux progressif et que la déduction des cotisations sociales du revenu soumis à l'IR réduit ainsi la tranche du revenu soumise au taux marginal supérieur d'imposition. Dès lors, toute augmentation des cotisations sociales est partiellement compensée par une baisse de l'IR pour ceux-là seuls qui y sont soumis, baisse qui croît plus rapidement que le revenu puisque l'IR est un impôt progressif. La déduction d'un prélèvement proportionnel (les cotisations sociales) d'un impôt progressif (l'IR) transforme le premier en un prélèvement dégressif. Cet effet dégressif n'est pas pleinement compensé par la taxation à l'IR des prestations sociales puisque, comme on l'a dit, une partie importante de ces prestations est désormais exonérée de l'IR.

3) La sécurité sociale a été progressivement généralisée à partir de 1978 et l'assiette de son financement s'est réduite à partir du milieu des années 1970 du fait du développement du chômage de masse puisque les cotisations sociales ne pèsent que sur les revenus professionnels. Dans ces conditions, il devenait absurde de faire porter aux seuls « actifs occupés » la charge de financer par des cotisations sociales régressives le financement de la solidarité à l'égard des inactifs (retraités) et des « actifs inoccupés » (chômeurs), plutôt que de partager l'effort entre les revenus du travail, les revenus de remplacement et ceux du capital. Or, comme nous le rappelons ci-dessous, les syndicats ne voulaient pas envisager l'élargissement de l'assiette du financement de peur que cette fiscalisation ne remette en cause l'autonomie de la sécurité sociale par rapport à l'État. Ils ont alors tenté de résoudre la contradiction en dénonçant le poids des « charges indues » de solidarité

(17) T. Piketty, *Économie des inégalités*, La Découverte, 1997. 44.

(18) H. Sterdyniak et P. Villa, Pour une réforme du financement de la sécurité sociale, *Revue de l'OFCE*, oct. 1998, n° 67, en accès libre sur internet : <http://www.ofce.sciences-po.fr/pdf/revue/4-67.pdf>

(19) Notamment les indemnités journalières de l'assurance maladie.

(20) Pour la détermination des bases d'imposition, il est tenu compte du montant « net » des traitements, indemnités et émoluments, salaires, pensions et rentes viagères, ainsi que

de tous les avantages en argent ou en nature accordés aux intéressés en sus des traitements, indemnités, émoluments, salaires, pensions et rentes viagères proprement dits (nous soulignons, RP).

(21) On notera au passage que le caractère socialement redistributif ou non de l'assurance maladie sera accentué ou au contraire atténué si l'on tient compte de la structure de consommation des biens de santé dont le coût est pris en charge par la Sécurité sociale. Or, il semble bien que la consommation de cette offre de soins collectivement financée augmente avec les revenus des personnes.

supportées par les régimes de sécurité sociale et en réclamant un retour au respect du strict principe des assurances sociales²². Cette position resurgit aujourd'hui encore régulièrement dans le discours syndical alors qu'elle conduit à une impasse : comment prétendre à la fois étendre la couverture sociale et maintenir les chômeurs au sein de « la société salariale » si dans le même temps l'État est appelé à prendre en charge directement sur son budget les prestations non contributives, considérées comme « indues » par les régimes d'« assurance » maladie, vieillesse, chômage, et à se substituer à ceux-ci dans l'aide aux plus démunis ? Comment dénoncer le retour aux régimes d'« assistance publique » si les régimes d'assurance sociale préfèrent « expulser » ceux qui ne peuvent « contribuer » ?... Les prestations de solidarité ne pouvaient pas rester financées par des cotisations sociales assises sur les seuls revenus professionnels. Pourtant les syndicats ont refusé l'élargissement de l'assiette du financement courageusement défendu par M. Michel Rocard.

III. — LE PROCÈS EN SORCELLERIE FAIT À LA CSG

Sous l'intitulé contribution sociale généralisée (CSG), la loi de finances pour 1991 a créé trois impositions proportionnelles sur les revenus d'activité et sur les revenus de remplacement d'une part, sur les revenus du patrimoine d'autre part, sur les produits de placement enfin. Le produit de cette première CSG a été affecté à la branche « famille » de la sécurité sociale. Ultérieurement, l'assiette de la CSG a été encore élargie et ses taux qui varient selon les revenus taxés ont été plusieurs fois augmentés, les recettes correspondant à ces points supplémentaires étant affectées au financement des dépenses de solidarité vieillesse²³, de l'assurance maladie et de la dette sociale (en plus de la contribution au remboursement de la dette sociale, CRDS²⁴).

Comme nous l'avons rappelé en introduction de notre propos, la création de la CSG à l'initiative d'un gouvernement de gauche a été considérée comme une trahison par le PCF, la CGT et FO, selon lesquels « fiscalisation = étatisation + privatisation = paupérisation ». Ce raisonnement était absurde pour de nombreuses raisons que nous avons déjà exposées ailleurs et que nous ne ferons que résumer très brièvement²⁵.

1) La fiscalisation n'est pas l'étatisation de la sécurité sociale :

— aucun pouvoir de décision financière n'a été retiré aux partenaires sociaux puisque la responsabilité de déterminer l'équilibre financier des régimes de Sécurité

sociale ne leur a jamais appartenu. Les ordonnances de 1945 qui ont créé les principaux régimes sociaux n'avaient confié aux conseils d'administration des caisses de Sécurité sociale que la seule responsabilité, d'une part, de déterminer les budgets de la gestion administrative et de l'action sanitaire et sociale des caisses et, d'autre part, de procéder au recouvrement des cotisations et au paiement des prestations dans le respect des règles fixées par les pouvoirs publics c'est-à-dire par l'État ;

— alors que le recouvrement et l'encaissement de l'impôt ont toujours paru des prérogatives qui ne pouvaient appartenir qu'à l'État, en validant la création de la CSG le juge constitutionnel (v. *infra*) a admis au contraire que le législateur pouvait confier ces mêmes prérogatives de puissance publique à des caisses de Sécurité sociale, aux conseils d'administration desquelles siègent les représentants des partenaires sociaux : la substitution de la CSG aux cotisations sociales s'est donc traduite par un élargissement du champ de compétence de gestion des régimes sociaux, sans que l'autonomie de ces régimes n'en soit affectée.

2) Les syndicats considéraient que la fiscalisation de la partie « non salariale » de la protection sociale annonçait la privatisation de l'autre partie, l'assurance de salaire : les prestations « de solidarité » (sans rapport avec le revenu professionnel) étant financées par la fiscalité, la part de la protection sociale financée par des cotisations (prestations vieillesse proportionnées au revenu d'activité) obéirait alors à une pure logique assurantielle, les cotisations devenant de simples primes d'assurance, de sorte que leur gestion serait bientôt confiée à des assureurs privés, en application du droit européen de la concurrence. Or ce processus n'a pas eu lieu, au contraire : la Cour de justice de l'Union européenne a reconnu le droit aux États d'accorder un monopole de gestion aux régimes d'assurance sociale, qu'ils soient gérés en répartition ou en capitalisation, dès lors qu'ils ont pour effet de créer une forme de solidarité entre les différentes classes de risque²⁶. Le fait de faire prendre en charge par la fiscalité (la CSG) les prestations « non contributives » (via le Fonds de solidarité vieillesse²⁷), n'a pas abouti à la privatisation de la partie « assurantielle » des régimes de retraite. La fiscalisation n'est donc pas « l'antichambre de la privatisation » des assurances sociales.

3) La fiscalisation ne provoque pas la « paupérisation » des prestations de solidarité. Les syndicats faisaient grief au processus de fiscalisation sélectif des dépenses de solidarité nationale d'organiser la « dualisation » de la société en créant une classe de « citoyens passifs », assistés et stigmatisés, dont la « créance sociale » se dévalue année après année : la fiscalisation

(22) N. Dufourq, Sécurité sociale : le mythe de l'assurance, Dr. soc. 1994. 291 s.

(23) V. R. Pellet, La fiscalisation du financement des retraites, Dr. soc. 2011. 293-304.

(24) V. R. Pellet, LFSS pour 2011 : l'équilibre financier de la sécurité sociale après les refinancements de la dette sociale, JCP S 2011. 17-23.

(25) R. Pellet, Les finances sociales : économie, droit et politique, LGDJ, 2001 et R. Pellet et A. Skrzyerbak, Leçon 12 :

L'évolution du financement de la protection sociale, in Leçons de droit social et de droit de la santé, Sirey, 2008. 281-324.

(26) V. R. Pellet, L'avenir des services non marchands en Europe, in J.-L. Gillet, D. Loriferne et X. Prétot (dir.), Assurance et protection sociale, « Thèmes et commentaires », Dalloz, 2011. 57-92 et R. Pellet, L'Europe et « la privatisation des États-providence », Dr. soc. 2011. 199-207.

(27) V. R. Pellet, La fiscalisation du financement des retraites, *op. cit.*

d'un régime entraînerait sa dévaluation. Les plus pauvres seraient ainsi victimes de la révolte des contribuables parce que les transferts fiscaux sans contrepartie ne sont plus acceptés par la classe moyenne qui a le sentiment de toujours donner sans recevoir. La solidarité « fiscale » créerait les conditions de la misère future : « Tout abandon du financement salarial d'un risque au nom de son absence de lien naturel à l'emploi prépare un recul ultérieur du salaire »²⁸. Ces arguments ont été totalement démentis par les faits. Les pays nordiques ont des systèmes de protection sociale financés principalement par l'impôt et plus « généreux » que le système français, alors que la part du revenu du travail dans la valeur ajoutée des entreprises y est la même qu'ailleurs. Le « décrochage » des prestations fiscalisées par rapport aux dépenses financées par les seuls salaires n'est donc pas une fatalité. Le financement par l'impôt d'autres dépenses qui peuvent être considérées comme « sociales », comme les dépenses d'éducation nationale prises en charge par le budget de l'État, a-t-il empêché leur progression ? Que serait-il advenu si, au moment de la montée du chômage, elles n'avaient été financées que par des cotisations assises sur les seuls salaires ?

4) Contrairement aux cotisations sociales, la CSG ne taxe pas seulement les revenus du travail (qui se réduisent avec le chômage) mais aussi ceux du capital (et notamment les revenus du patrimoine) et les formes de rémunérations autres que le salaire (par ex. la participation aux résultats) qui échappent largement aux cotisations sociales. Ainsi, un prélèvement fiscal généralisé, frappant toutes les catégories de revenus, sert à financer des dépenses sociales « universelles », de solidarité : le législateur a créé un lien logique entre la nature de la prestation et celle de la contribution qui la finance. De surcroît, contrairement aux cotisations sociales, la CSG créée en 1991 a été rendue non déductible de l'assiette de l'IR. Il s'agit de l'application du principe habituel de non déductibilité du produit d'un impôt de l'assiette d'un autre impôt. La combinaison du taux proportionnel de la CSG et de la non-déductibilité de son produit a pour effet de créer un prélèvement général supplémentaire légèrement progressif. En effet, un même revenu est taxé à deux taux proportionnels : le taux de la CSG et le taux de la dernière tranche de l'IR auquel le revenu du contribuable est soumis. La non-déductibilité du produit de la CSG créée en 1991 augmente donc la part de revenu soumise au taux marginal supérieur de l'IR (alors que la déduction des cotisations sociales la réduisait). C'est ce deuxième taux qui varie selon l'importance du revenu et qui confère une légère progressivité au prélèvement global. Les syndicats étaient donc particulièrement mal inspirés de critiquer la CSG non déductible de l'IR qui s'avère plus redistributive que les cotisations sociales.

Aujourd'hui encore la CGT, FO et le PCF continuent²⁹ à dénoncer la CSG mais au motif désormais qu'elle n'est qu'« un pâté d'alouettes » dont la recette est connue : un cheval (70 % des recettes proviennent de la taxation des salaires et 17 % des revenus de remplacement), une alouette (la taxation du capital procurant 11 % des recettes³⁰). C'est oublier que la cotisation sociale n'est jamais qu'un pâté de cheval, sans aucune alouette ! Quant à la CFDT, elle s'obstine à vouloir requalifier juridiquement la CSG pour la faire passer pour une cotisation sociale...

IV. — L'ABSURDE TENTATIVE DE REQUALIFICATION DE LA CSG

Seul syndicat à avoir courageusement défendu la CSG, la CFDT a voulu justifier sa position en arguant du fait que cette « contribution » n'était pas un « impôt » mais une « cotisation sociale » parce qu'elle est affectée à la sécurité sociale. Cette tentative de « requalification » juridique, qui est fondée sur une interprétation erronée de la jurisprudence des juridictions nationales et de l'Union européenne, aboutit à aggraver la confusion du débat syndical et politique. De surcroît, la CFDT a appuyé la création d'une CSG déductible de l'assiette de l'IR, comme les cotisations sociales, alors que cette déductibilité a un effet régressif.

1) Le Conseil constitutionnel a jugé que la CSG appartient à la catégorie juridique des « impositions de toute nature visées à l'article 34 de la Constitution, dont il appartient au législateur de fixer les règles concernant l'assiette, les taux et les modalités de recouvrement »³¹. Cependant, la Cour de justice des communautés européennes (CJCE, devenue Cour de justice de l'Union européenne, CJUE, depuis l'entrée en application du traité de Lisbonne en décembre 2009), dans son arrêt CJCE du 15 février 2000, *Commission des communautés européennes contre République française* (aff. C-169/98), a jugé qu'« en appliquant la CSG aux revenus d'activité et de remplacement des travailleurs salariés et indépendants qui résident en France, mais qui, en vertu du règlement (CEE) n° 1408/71 du Conseil, du 14 juin 1971, relatif à l'application des régimes de sécurité sociale aux travailleurs salariés, aux travailleurs non salariés et aux membres de leur famille qui se déplacent à l'intérieur de la Communauté [...], ne sont pas soumis à la législation française de sécurité sociale, la République française a manqué aux obligations qui lui incombent en vertu de l'article 13 dudit règlement ainsi que des articles 48 et 52 du traité CE (devenus, après modification, articles 39 CE et 43 CE) ». Autrement dit, pour la Cour, la CSG ne pouvait être perçue sur les revenus des contribuables qui sont domiciliés en France mais qui travaillent à l'étranger et dont les revenus professionnels sont ainsi déjà

(28) B. Friot, Et la cotisation créera l'emploi, La Dispute, 1998, 120.

(29) Illustration du caractère récurrent de l'argument (dans l'encadré « Ils ne renoncent jamais ») : http://nord.pcf.fr/IMG/pdf/PleinTemps_mai-juin_2011.pdf

(30) Pourcentages correspondant à l'application des taux et de l'assiette antérieurs à la LFSS pour 2012.

(31) Cons. const., 28 déc. 1990, n° 90-285 DC, AJDA 1991, 475, obs. X. Prétot ; GAJF, 5^e éd. 2009, n° 1 et Cons. const., 19 déc. 2000, n° 2000-437 DC, D. 2001, 1766, obs. D. Ribes ; GADS 2010, n° 110-111 ; GAJF, 5^e éd. 2009, n° 7 ; RDSS 2001, 89, obs. P.-Y. Verkindt ; RTD civ. 2001, 229, obs. N. Molfessis.

soumis à cotisations pour financer le système de sécurité étranger.

La CFDT en a alors déduit que la CSG, parce qu'elle est affectée à la sécurité sociale, devait être considérée comme une « cotisation sociale » et non comme un « impôt » de sorte que le processus de réforme entamé par M. Michel Rocard ne pouvait être considéré comme une forme de fiscalisation de la sécurité sociale et échappait ainsi aux griefs que lui faisaient les autres syndicats et le PCF. Ce raisonnement aboutissait à valider implicitement la tradition de l'anti-fiscalisme syndical, tout en défendant l'affectation de la CSG à la sécurité sociale. Mais cette habileté tactique contribue malheureusement à aggraver la confusion des esprits parce qu'elle est fondée sur un raisonnement qui ne permet pas de comprendre la jurisprudence de l'Union européenne et celles des juges nationaux.

Dans sa décision CE du 7 janvier 2004, *Martin*, n° 237395 (RJF 4/04, n° 375) qui vise aussi bien la CSG que la CRDS, le Conseil d'État a rappelé qu'« alors même que la Cour de justice des Communautés européennes a jugé que ces mêmes prélèvements, en tant qu'ils frappaient des salaires et avaient pour objet de financer des régimes de sécurité sociale, entraînent dans le champ d'application des règlements communautaires régissant le droit d'assujettir les travailleurs frontaliers à des cotisations sociales, la cour administrative d'appel de Paris n'a pas commis d'erreur de droit en jugeant que ces prélèvements ont le caractère d'impositions de toute nature et non celui de cotisations de sécurité sociale, au sens des dispositions constitutionnelles et législatives nationales. ». De surcroît, dans un arrêt CJUE du 3 avril 2008, *Philippe Derouin* (aff. C-103/06), concernant les conditions d'application du règlement CEE n° 1408/71 précité, la CJUE a maintenu sa position en jugeant que « la circonstance qu'un prélèvement soit qualifié d'impôt par une réglementation nationale ne signifie pas que, au regard de ce règlement, ce même prélèvement ne puisse être regardé comme relevant du champ d'application de celui-ci ³² ». Et la Cour a conclu l'arrêt *Derouin* en jugeant que « le règlement n° 1408/71 doit être interprété en ce sens qu'il ne s'oppose pas à ce qu'un État membre, dont la législation sociale est seule applicable à un travailleur indépendant résident, exclue de l'assiette de contributions telles que la CSG et la CRDS les revenus perçus par ledit travailleur dans un autre État membre, par application, notamment, d'une convention préventive de la double imposition en matière d'impôts sur les revenus ». Ainsi, contrairement à ce que soutient la CFDT, l'affectation de la CSG au financement de la sécurité sociale ne lui fait pas perdre sa nature d'impo-

sition au sens de l'article 34 de la Constitution pour la transformer en une « cotisation sociale » : la CSG peut se voir appliquer une convention internationale visant à éviter une double imposition sur les revenus, pour autant que cette contribution entre dans le champ d'application *rationae materiae* de cette convention, sans que le règlement européen sur les régimes de sécurité sociale puisse y faire obstacle ³³.

2) Comme on l'a dit, la CSG créée en 1991 a été rendue non déductible de l'assiette de l'IR. En revanche, la CSG créée en 1997, et dont le taux a été majoré en 1998 par le gouvernement de M. Lionel Jospin afin de compenser la suppression des cotisations salariales affectées au financement des dépenses en « nature » (prestations de soins) de l'assurance maladie, a été rendue déductible de l'assiette de l'IR, suivant ainsi les recommandations du « rapport La Martinière » ³⁴ commandé en 1995 par M. Alain Juppé, alors Premier ministre du président Jacques Chirac (v. *infra*).

Ce basculement des cotisations sociales en contributions déductibles a eu un effet « dégressif » concernant les revenus du patrimoine : en effet, si ces revenus qui n'étaient pas soumis à des cotisations d'assurance maladie ont apparemment subi une augmentation uniforme de leur taxation, en réalité, du fait là encore de la déductibilité du produit de cette taxation de l'assiette soumise à l'IR, le coût de la contribution est compensé pour les personnes assujetties à l'IR par une diminution de cette imposition au taux de la tranche supérieure, à proportion du montant de la CSG payée. Comme avec les cotisations sociales, l'avantage de la déductibilité de cette CSG croît avec le revenu fiscal. Et ce caractère dégressif du prélèvement est encore aggravé du fait de la concentration des revenus du patrimoine au niveau des hauts revenus.

Le choix en faveur de la déductibilité, c'est-à-dire pour un prélèvement de fait « dégressif », s'est imposé parce que le choix contraire pour la « non-déductibilité » paraissait devoir se traduire nécessairement par une augmentation de l'IR qui se serait ajoutée à celle des prélèvements affectés à l'assurance maladie : les salariés imposables à l'IR (les cadres principalement) auraient été ainsi pénalisés et la CFDT craignait qu'ils refusent pour cette raison la réforme. Une autre réforme était pourtant possible : il aurait fallu maintenir la non-déductibilité de la CSG en abaissant légèrement les taux de l'IR. Ainsi, l'élargissement de l'assiette aurait été compensé par l'allègement des taux. Mais la CFDT préférerait une CSG déductible de l'assiette de l'IR parce que cela lui permettait d'arguer que la CSG n'était qu'une forme de « cotisation sociale » et que ce

(32) V. en ce sens, arrêts du 15 févr. 2000, *Commission c/ France*, aff. C-34/98, Rec. CJCE I-995, points 33 et 34, ainsi que CJCE, 15 févr. 2000, n° C-169/98, *Commission des Communautés européennes c/ France*, AJDA 2000. 307, chron. H. Chavrier, H. Legal et G. de Bergues ; D. 2000. 72 ; RDSS 2000. 389, obs. P.-Y. Verkindt ; *ibid.* 648, obs. I. Dau-gareilh, Rec. CJCE I-1049, points 31 et 32.

(33) La Cour observe ainsi que « s'il est constant qu'aucune disposition du règlement n° 1408/71 n'interdit à un État membre de calculer le montant des contributions sociales d'un résident sur la totalité des revenus de celui-ci [v., en ce

sens, CJCE 18 juill. 2006, *Nikula*, aff. C-50/05, Rec. CJCE I-7029, point 31], force est de constater qu'aucune disposition du même règlement ne l'y oblige ».

(34) « La déductibilité [du prélèvement CSG affecté à l'assurance maladie] s'imposant d'emblée dès lors qu'il se substituera à des cotisations qui ne sont pas comprises actuellement dans les bases de l'impôt sur le revenu », Dominique de La Martinière, Rapport de synthèse du groupe de travail sur la réforme des prélèvements obligatoires, 31 mai 1996. 39, en ligne : <http://www.ladocumentationfrancaise.fr/var/storage/rapports-publics/964080100/0000.pdf>

prélèvement échappait ainsi aux critiques des autres syndicats. L'ensemble de ces raisons a abouti à la création d'un système absurde et complexe de deux CSG dont l'une, parce qu'elle est déductible de l'assiette de l'IR, réduit la progressivité et donc la redistributivité de la fiscalité directe.

V. — LA « TVA SOCIALE » CARICATURÉE

Si les syndicats et les partis de gauche sont divisés concernant la fiscalisation de la sécurité sociale au moyen de la CSG, en revanche ils ont été unanimes à dénoncer la disposition de la LFR pour 2012 qui a, comme nous l'avons dit *supra*, affecté à la branche famille de la sécurité sociale le produit des points supplémentaires de TVA en contrepartie de la baisse des cotisations « famille » patronales. Ce consensus peut certes se revendiquer de la fidélité à la tradition syndicale de condamnation des impôts sur la consommation, mais il est dommageable parce qu'il conduit à faire perdurer dans l'opinion publique des préjugés infondés concernant une invention qui représente assurément « la plus grande innovation fiscale du XX^e siècle »³⁵ et que des économistes « de gauche » avaient eu l'intelligence de défendre de façon argumentée contre certains de leurs collègues de même obédience.

Dans leur ouvrage précité qui a tant compté dans le débat politique depuis 2011, MM. Landais, Piketty et Saez écrivent que « la seule différence avec les impôts directs sur le revenu et le patrimoine est que les impôts sur la consommation sont par nature régressifs. Les plus pauvres n'ont en effet pas les moyens d'épargner et consomment la quasi-totalité de leur revenu. Ils se retrouvent donc à payer sous forme d'impôts sur la consommation un plus fort pourcentage de leur revenu que les riches, qui ont en moyenne des taux d'épargne élevés »³⁶. On trouve la même idée dans les travaux du très influent « Think tank » de gauche « Terra Nova » qui considère que « la TVA est un impôt régressif : cela signifie que les contribuables modestes en paient proportionnellement plus que les contribuables aisés »³⁷.

Cette assertion avait été déjà énoncée par M. Alain Lipietz, économiste « Vert » qui écrivait en 1984, dans un ouvrage qui avait connu alors un grand succès : « Les impôts indirects : tout le monde [les paie], à proportion de sa consommation. Certes les produits de luxe sont plus taxés, mais les riches consomment moins dans ce qu'ils gagnent : leur superflu, ils l'épargnent. C'est donc un impôt "dégressif" [...] »³⁸.

Cependant, M. Alain Lipietz est revenu de cette prétendue évidence dans un essai paru en 1996 : « L'idée que la TVA est un impôt sur le consommateur est très répandue dans l'opinion, chez les agents du fisc et même chez certains comptables³⁹. Dans ce cas, elle serait en effet comme un impôt injuste. Car si on cherche à mesurer l'effet "social" des impôts à partir du contenu en impôts de la dépense des revenus, on dira que le RMIste dépense tout ce qu'il gagne : il dépense donc 20 % de son revenu en impôts, si 20 % est le taux moyen de TVA dans le prix des biens et services qu'il consomme. En revanche, le riche qui épargne une partie de son revenu ne paie aucun impôt à la consommation sur cette part. Démonstration séduisante, mais totalement fautive, comme l'on montré les économistes spécialistes de la question (par exemple Bruno Théret⁴⁰). D'abord, dire que le riche ne paie pas de taxe à la consommation sur la part de son revenu qu'il épargne est une remarque sans intérêt. Car il consommera un jour cette épargne, augmentée d'intérêts et de dividendes (en yacht, caviar...), et on peut faire en sorte que la TVA soit plus forte sur ces produits-là. Ou bien il s'interdit à jamais de consommer ce pouvoir d'achat indéfiniment virtuel, lui, ses enfants et jusqu'à la septième génération : écologiquement parlant, ce n'est alors pas plus mal et, socialement parlant, cela revient à un resserrement de la hiérarchie des niveaux de vie⁴¹ »⁴². Quant au capital accumulé par les riches grâce à leur épargne, il peut être imposé par un impôt *ad hoc*.

M. Alain Lipietz rappelle également que la « TVA sociale » permettrait d'organiser sur de nouvelles bases les échanges entre les pays garantissant un haut niveau de protection sociale à leurs résidents et les pays du tiers-monde. Ainsi, en substituant un impôt sur la consommation à un impôt sur les salaires, on redonnerait aux salariés qui sont victimes de la concurrence internationale les avantages que la population dans son ensemble retire de cette même concurrence grâce à l'importation des biens de consommation. Du fait de sa déductibilité à l'exportation, « la TVA fonctionne comme une "sociotaxe". Si elle est utilisée pour financer la Sécurité sociale, elle égalise fictivement, pour le consommateur de France, le niveau d'État-providence entre la production en France et la production dans le tiers-monde. Et elle dispense les consommateurs du tiers-monde de financer la Sécurité sociale des travailleurs français. Elle incite donc le consommateur français à refuser les produits de la surexploitation du tiers-

(35) D. Brunel, *La TVA, invention française, révolution mondiale. L'aventure de Maurice Lauré*, Eyrolles, 2012.

(36) C. Landais, T. Piketty et E. Saez, *op. cit.*, p. 47.

(37) <http://www.tnova.fr/note/s-curit-sociale-pour-un-financement-plus-solidaire>

(38) A. Lipietz, *L'audace ou l'enlèvement. Sur les politiques économiques de la gauche*, La Découverte, 1984. 324

(39) Et même chez certains économistes apparemment... (note RP).

(40) B. Théret, *Un point de vue macro-économique sur le traitement de la TVA dans le système élargi de la Compatibilité nationale française*, *Public Finance*, vol. XXXVI, n° 4, 1981.

(41) « En réalité, l'impôt (même sur le revenu) intervient trop en aval des rapports de production pour toucher à l'essentiel. Supposons une entreprise appartenant à des actionnaires capitalistes idéaux, fidèles à l'"éthique du capitalisme" chère à Max Weber, qui ne leur distribuerait que des dividendes égaux à un salaire d'ouvrier et investirait tout le reste. Ces actionnaires "calvinistes" dépenseraient tout leur revenu, paieraient mêmes impôts et TVA que leurs salariés. Pourtant ils seraient de plus en plus riches et puissants ».

(42) A. Lipietz, *La société en sablier. Le partage du travail contre la déchirure sociale*, (suivi de) 1998 ; *l'audace après l'enlèvement ?* La Découverte, 1996, éd. La Découverte & Syros, 1998. 294.

(43) A. Lipietz, *La société en sablier*, *op. cit.*, p. 299-300.

monde, tout en abaissant les coûts pour les populations du tiers-monde des produits français »⁴³. Et il suffirait de taxer les produits de base de la consommation quotidienne au taux inférieur pour ne pas craindre outre mesure un effet antiredistributif parasite⁴⁴.

Pour toutes ces raisons, il nous semble particulièrement regrettable que les syndicats et les partis de gauche aient condamné sans nuance la « TVA sociale », refusant ainsi le débat uniquement parce qu'il avait été ouvert par un gouvernement de droite. On pouvait certes critiquer la précipitation du gouvernement dans la mise en œuvre de la mesure. Mais le parti socialiste s'est lui aussi apparemment trop rapidement précipité en reprenant à son compte le projet de fusion de la CSG et de l'IR, avant de s'apercevoir que les syndicats y étaient totalement hostiles...

VI. — LA FUSION DE LA CSG ET DE L'IR INCONSIDÉRÉMENT REJETÉE

Dans son « programme pour le changement en 2012 »⁴⁵ le PS écrivait : « La fiscalité doit être plus progressive et redistributive : pour cela la CSG et l'impôt sur le revenu seront fusionnés et prélevés à la source ». Les modalités de cette fusion n'étaient pas précisées de sorte que le PS ne répondait pas aux inquiétudes des syndicats concernant le risque de détournement de ce nouvel impôt sur le revenu au profit de l'État et aux dépens de la sécurité sociale. Même la CFDT, qui avait pourtant défendu la création de la CSG comme nous l'avons rappelé *supra*, a écarté l'idée de la fusion, dans le même temps où elle dénonçait le projet de TVA sociale parce qu'elle craignait « que l'argent ainsi transféré serve à d'autres dépenses que la protection sociale » car son « affectation partielle à la protection sociale ne pourrait être sécurisée. Ce serait la porte ouverte à des arbitrages dont on peut craindre qu'ils se fassent largement au détriment de la protection sociale »⁴⁶.

Les concepteurs du projet de fusion avaient pourtant anticipé l'objection. Dans leur ouvrage précité qui tente de poser les bases d'une « révolution fiscale », nos collègues économistes écrivaient : « Un pourcentage des recettes sera affecté chaque année à la protection sociale dans le cadre des lois de financement, et le reste ira au budget de l'État, comme les recettes de l'actuel IRPP. Plus précisément, nous proposons que le pourcentage des recettes allant à la Sécurité sociale soit calculé non pas en pourcentage des recettes, mais en pourcentage de la base fiscale, en appliquant les mêmes taux que ceux de l'actuelle CSG. De cette façon, les budgets de la Sécurité sociale seront totalement garantis : c'est le budget de l'État qui paierait entièrement les conséquences d'une éventuelle réduction de taux du nouvel impôt sur le revenu. Cette question de l'affectation des ressources à la protection sociale est une question très sérieuse. Beaucoup de syndicalistes craignent

pour cette raison la fusion de la CSG et de l'IRPP. Il nous semble toutefois que la réponse que nous apportons est objectivement très rassurante »⁴⁷.

Mais rien n'y a fait : les syndicats ont continué de refuser le projet de fusion au motif que « ce qu'une loi pouvait faire, une autre pouvait le défaire » et que donc le gouvernement pourrait toujours faire voter au législateur une nouvelle répartition des recettes au profit de l'État et aux dépens de la sécurité sociale. Dans ces conditions, on comprend que le candidat François Hollande ait renvoyé la réforme à un « terme » très incertain...

L'attitude des syndicats est fondée sur la conviction que l'affectation des cotisations sociales à la sécurité sociale lui garantit un financement pérenne et qu'il faut donc « sanctuariser » l'autonomie financière de la sécurité sociale en refusant le partage avec l'État du produit du nouvel impôt sur le revenu. Cette conception de l'autonomie de la sécurité sociale repose pourtant sur une illusion juridique : en effet, puisque ce sont les pouvoirs publics qui sont les seuls décideurs en la matière, et cela depuis 1945 (v. *supra*), il est évident qu'ils ont toujours pu tenir compte du poids de tous les prélèvements obligatoires pour décider de leur répartition. Autrement dit, depuis la création de la sécurité sociale, les pouvoirs publics auraient pu s'ils l'avaient voulu faire le choix d'augmenter les impôts affectés à l'État en décidant parallèlement de baisser les cotisations sociales affectées à la sécurité sociale, afin de ne pas augmenter le taux global des prélèvements obligatoires, tout en baissant les dépenses de sécurité sociale afin d'éviter que son déficit ne se creuse. D'ailleurs, concernant les allègements de cotisations sociales, c'est un simple article L. 131-7 du code la sécurité sociale qui dispose que « toute mesure de réduction ou d'exonération de cotisations de sécurité sociale, instituée à compter de la date d'entrée en vigueur de la loi n° 94-637 du 25 juillet 1994 relative à la sécurité sociale, donne lieu à compensation intégrale aux régimes concernés par le budget de l'État pendant toute la durée de son application [...] ». Ce que cette loi a fait, une autre pourrait le remettre en cause. Dans ces conditions, pourquoi exiger aujourd'hui de l'impôt sur le revenu fusionné avec la CSG des garanties juridiques qui n'ont jamais existé concernant les cotisations sociales ?

Pour tenter de lever les inquiétudes des syndicats, il serait toujours possible d'inscrire dans une loi organique les conditions du partage du nouvel impôt sur le revenu entre l'État et la sécurité sociale et plus précisément, comme le proposent les économistes précités, le principe selon lequel le pourcentage des recettes allant à la Sécurité sociale doit être calculé en pourcentage de la base fiscale. Mais la loi organique ne pourrait évidemment pas mentionner des taux précis parce que cela rendrait difficile leur évolution : les pouvoirs publics auraient plus de facilité pour diminuer les

(44) Ce point de vue est certes contesté par d'autres économistes « socio-démocrates » mais ce n'est pas pour défendre les cotisations patronales comme le font les syndicats : ainsi dans leur article précité (note 18) H. Sterdyniak et P. Villa considèrent qu'« à pouvoir d'achat donné des salariés, TVA et cotisations employeurs ont exactement le même impact macroéconomique ».

(45) http://www.parti-socialiste.fr/static/11519/le-projet-socialiste-pour-le-changement-en-2012-adopte_0.pdf?issuul=ignore

(46) Les trop nombreux inconvénients de la TVA sociale, CFDT, 6 janv. 2012, site internet : <http://www.cfdt.fr/printDetail.do?noArticle=37974>

(47) C. Landais, T. Piketty et E. Saez, *op. cit.*, p. 96.

dépenses que pour augmenter les recettes de la sécurité sociale, ce qui serait l'inverse de la garantie que les syndicats recherchent. Au demeurant, si une loi organique présente les garanties d'une certaine stabilité parce qu'elle requiert pour être adoptée et donc modifiée de répondre à plusieurs conditions contraignantes, en application de l'article 46 de la Constitution⁴⁸, il n'en demeure pas moins que la majorité parlementaire précédente a démontré que cette garantie était très relative puisqu'a été modifiée en 2010 la loi organique sur la dette sociale de 2005 qui était censée consacrer un principe immuable⁴⁹.

Le refus de la fusion de l'IR et de la CSG s'avère d'autant plus paradoxal que les syndicats sont désormais unanimes à demander que soit renforcée la progressivité du système socio-fiscal. Par exemple, mais on trouvera un propos quasiment identique sous la plume de la CGT et celle de la CFDT, le syndicat FO écrit que « par son caractère progressif, l'impôt sur le revenu est le plus à même de permettre la contribution de chacun à la charge de l'État. Il a vocation à jouer un rôle des plus actifs en termes de réduction des inégalités. Pour FO, il faut réhabiliter l'impôt sur le revenu : restaurer sa progressivité en augmentant le taux marginal appliqué à la tranche d'imposition afin de restaurer le principe du paiement de chaque citoyen selon sa faculté contributive ; abroger le bouclier fiscal ; supprimer des niches ; supprimer ou réduire des taxes (TVA en tête), véritables catalyseurs de l'injustice fiscale actuellement en vigueur »⁵⁰.

Comment envisager de renforcer la progressivité de l'IR alors qu'il est déjà très fortement progressif puisqu'il ne pèse que sur la moitié des contribuables, l'autre en étant exonérée ? L'accroissement de la progressivité passe évidemment par un élargissement de l'assiette de l'IR mais celle-ci ne peut être opérée sans réformer la CSG qui rapporte déjà plus du double du produit de l'IR en frappant tous les revenus mais de façon seulement proportionnelle et sans prendre en compte la capacité contributive réelle des personnes puisque les différents revenus sont taxés séparément, sachant, comme on l'a rappelé, que du fait de la déductibilité partielle de la CSG, l'IR diminue quand celle-ci augmente ! À l'évidence donc, il n'est plus possible de traiter séparément ces deux impôts directs qui doivent être « harmonisés » sinon fusionnés⁵¹. Et comme ces prélèvements sont affectés à des entités distinctes, l'État et la sécurité sociale, il faut penser l'articulation de la démocratie politique et de la démocratie sociale, ce que les syndicats et partis de gauche ne parviennent pas à faire de façon cohérente.

VII. — LES SYNDICATS CONTRE LE CONSENTEMENT AUX PRÉLÈVEMENTS SOCIAUX

Ainsi que nous l'avons rappelé, tous les syndicats et le PCF ont condamné la création de la CSG au nom de la défense d'une démocratie sociale mythique. Ce refus de la fiscalisation s'avère d'autant plus incohérent que celle-ci a pour effet de renforcer les prérogatives du parlement aux dépens du gouvernement, comme les partis de gauche le réclament depuis la création de la V^e République.

Répetons une fois encore que la responsabilité de déterminer l'équilibre financier des régimes de Sécurité sociale n'a jamais appartenu aux partenaires sociaux. L'État était seul compétent pour statuer sur les prestations, les cotisations, l'organisation et le fonctionnement des régimes. Sous la IV^e République, cette compétence revenait au législateur, avant que la Constitution du 4 octobre 1958 ne confie au gouvernement l'essentiel des prérogatives financières en matière de Sécurité sociale. En effet, l'article 34 de cette Constitution limite strictement le domaine de la loi et le pouvoir réglementaire reçoit compétence, en application de l'article 37, non plus seulement pour compléter et mettre à exécution les lois mais aussi pour intervenir dans les matières autres que celles qui sont limitativement dévolues au Parlement. Ainsi, en matière de Sécurité sociale, l'article 34 de la Constitution dispose que la loi ne détermine que les seuls « principes fondamentaux de la Sécurité sociale ». Il est donc de la compétence du pouvoir réglementaire, c'est-à-dire du gouvernement, en matière de recettes de la sécurité sociale, de fixer les taux des cotisations ou des exonérations ainsi que la part respective revenant à l'employeur et au salarié.

Certes, les « ordonnances Jeanneney » de 1967 sur la Sécurité sociale avaient doté le conseil d'administration de la Caisse nationale d'assurance maladie du régime général (CNAMTS) du pouvoir d'augmenter les taux de cotisation ou de diminuer les taux de prestation, sous réserve encore du droit d'opposition du ministre de tutelle, sachant que l'augmentation des prestations et la diminution des charges sociales étaient exclues. Mais les représentants des syndicats de salariés se sont opposés à toute baisse des remboursements tandis que les représentants du patronat ont refusé toute hausse des cotisations. Ainsi, les partenaires sociaux ont toujours laissé au gouvernement l'initiative et la charge de prendre directement les mesures impopulaires de rétablissement de l'équilibre financier de la branche maladie. Le législateur a tiré les leçons de cet échec en 2004 en mettant définitivement fin à l'expérience.

(48) Le texte n'est soumis à l'examen par le Parlement qu'au moins quinze jours après son dépôt ; l'Assemblée nationale ne peut avoir le dernier mot qu'à la majorité absolue de ses membres, alors que la majorité simple est suffisante pour les lois ordinaires, mais l'accord du Sénat n'est nécessaire que pour l'adoption des lois organiques qui lui sont relatives ; le contrôle de la conformité de la loi à la Constitution par le Conseil constitutionnel est obligatoire.

(49) Celui d'accompagner tout transfert d'une nouvelle dette à la CADES d'une recette nouvelle, pour ne pas allonger encore la durée de perception de la CRDS en transférant ainsi la

charge de l'effort sur les générations futures. V. R. Pellet, LFSS pour 2011 : l'équilibre financier de la sécurité sociale après les refinancements de la dette sociale, JCP S 2011. 17-23.

(50) Réhabiliter l'impôt sur le revenu, FO Hebdo, n° 2939, 25 avr. 2010.

(51) C'est pourquoi nous proposons, dans un ouvrage collectif à paraître, une « budgétisation » des recettes totalement fiscalisées des branches « maladie » et « famille » : v. R. Pellet, Finances sociales : quatre propositions de réforme, in Jean de Kervasdoué, Le Carnet de santé de la France 2012, Dunod, sept. 2012.

Concernant la catégorie juridique des « impositions de toute nature » à laquelle la CSG appartient (v. *supra*), l'article 34 précité de la Constitution de 1958 dispose que le Parlement est pleinement compétent pour voter leur taux, leur assiette et les modalités de leur recouvrement⁵². En conséquence, si les partenaires sociaux qui siègent dans les conseils d'administration des caisses de Sécurité sociale ne disposent d'aucun pouvoir de décision concernant l'évolution des recettes sociales, quelle que soit leur nature, cotisations ou impôt, en revanche, la fiscalisation du financement des régimes sociaux se traduit par un transfert de pouvoir de l'exécutif au profit du législatif.

Le Parlement peut ainsi véritablement débattre et décider par un vote de l'avenir des recettes fiscales affectées à la protection sociale, alors que la décision lui échappe en grande partie en matière de cotisations sociales, comme elle échappe aux partenaires sociaux : la fiscalisation a donc contribué à l'élargissement des prérogatives du Parlement aux dépens du pouvoir exécutif, c'est-à-dire à la parlementarisation du régime de la V^e République. En refusant la fiscalisation, la CGT, FO et le PCF s'opposaient à une réforme favorable à la démocratie politique. Cette attitude était d'autant plus absurde concernant le PCF qu'il revendique depuis toujours, en matière constitutionnelle, le retour à un « régime d'assemblée » où le Parlement serait « véritablement souverain »...

Mais le PCF, la CGT et FO se sont également opposés en 1996 à la création constitutionnelle des lois de financement de la sécurité sociale (LFSS) alors qu'elle contribuait à revaloriser le rôle du Parlement en matière sociale, comme le président de la République François Mitterrand avait souhaité le faire auparavant.

Ainsi, à la suite de l'élection de François Mitterrand à la présidence de la République, le nouveau Premier ministre, M. Pierre Mauroy, avait promis, dans sa déclaration de politique générale devant la nouvelle majorité de l'Assemblée nationale, que « chaque année, le Parlement débat[trait] de la progression des recettes et des dépenses de la sécurité sociale ». Le président du groupe socialiste de l'Assemblée nationale, M. Pierre Joxe, pouvait alors constater : « Dans l'avenir, lorsqu'on examinera l'histoire de notre droit public, certains s'étonneront sûrement de voir que pendant tant d'années, le Parlement aura été consulté sur l'affectation d'un quart de la production intérieure brute – le budget de l'État – et qu'il aura fallu attendre 1983 pour que le Parlement se saisisse d'un autre quart de la production intérieure brute, à savoir le budget social »⁵³. Malheureusement, l'expérience du débat parlementaire sur le budget social de la Nation ne fut pas réitérée les années suivantes. Il fallut attendre près de dix ans pour que la gauche reprenne l'initiative sur le sujet.

Dans ses propositions de révision de la Constitution présentées le 30 novembre 1992, le président Mitterrand avait souhaité étendre le domaine de la loi prévu par l'article 34 de la Constitution pour permettre au Parle-

ment de se prononcer sur le budget social de la Nation et lui donner toute compétence sur les taux des cotisations et le montant des prestations des régimes de sécurité sociale. Mais, malheureusement, le rapport remis au chef de l'État le 15 février 1993 par le comité consultatif pour la révision de la Constitution, mis en place sous la présidence du doyen Georges Vedel conclut que s'il « était certes regrettable que le Parlement n'exerce sur les finances sociales qu'un pouvoir de décision et de contrôle très limité [...], cette situation tient essentiellement au caractère particulier de notre système de sécurité sociale, à son autonomie, à sa complexité. [...] Cette situation ne pourrait être modifiée que par une refonte d'ensemble du système dont l'examen dépassait de beaucoup la mission du comité ». Et il n'est pas paru possible au comité d'envisager le vote par le Parlement d'une véritable loi de finances sociales comparable par sa portée à celle qui concerne les dépenses et les recettes de l'État, dans la mesure où le Parlement serait conduit « à voter un très grand nombre de mesures techniques et fragmentaires qui ne contribueraient pas par elles-mêmes à améliorer ni son information sur les problèmes généraux de maîtrise des dépenses et des prélèvements sociaux ni son pouvoir d'orientation de la politique du gouvernement en matière ». Le comité considérait par ailleurs que « la nature des ressources et des dépenses (sociales) ne permet ni de subordonner leur perception ou leur versement à une autorisation parlementaire ni d'appliquer un principe d'équilibre financier ».

En 1996, le président Jacques Chirac et son Premier ministre, M. Alain Juppé, eurent plus d'audace que le comité Vedel et M. Mitterrand : ils entreprirent de faire adopter une réforme constitutionnelle afin de clarifier le partage des responsabilités en matière de sécurité sociale entre l'État et les partenaires sociaux, et, au sein de l'État, entre l'exécutif et le Parlement⁵⁴. Selon M. Juppé, cette révision constitutionnelle devait être « l'acte fondateur qui donnera, cinquante ans après, une nouvelle légitimité à notre protection sociale ». Ainsi, depuis la loi constitutionnelle du 22 février 1996 le Parlement est compétent pour voter « les lois de financement de la sécurité sociale [qui] déterminent les conditions générales de son équilibre financier et, compte tenu de leurs prévisions de recettes, fixent ses objectifs de dépenses, dans les conditions et sous les réserves d'une loi organique ».

Sans surprise, malheureusement, la CGT, FO et le PCF ont dénoncé la création des LFSS au motif que ces nouvelles lois financières auraient pour effet d'étatiser la sécurité sociale, alors qu'elles ont pour vertu d'accroître les prérogatives du Parlement, dans le sens des principes révolutionnaires de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen du 26 août 1789 (DDHC) dont l'article 14 « proclame » que « tous les citoyens ont le droit de constater, par eux-mêmes ou par leurs représentants, la nécessité de la contribution publique, de la consentir librement, d'en suivre l'emploi et d'en déterminer la quotité, l'assiette, le recouvrement et la durée ».

(52) V. X. Prétot, La notion d'imposition de toutes natures, RFFP, n° 100, nov. 2007. 145-159.

(53) P. Joxe, débat sur le budget social, Ass. nat., JO 26 juin 1983. 3046, cité in Catherine Meysonnier, Le vote du budget

social de la Nation. Problématique d'une réforme, thèse 3^e cycle, Université de Nice, 1984. 5.

(54) Devenu Premier président de la Cour des comptes, M. P. Joxe avait œuvré pour qu'une telle réforme ait lieu.

Les cotisations sociales, qui devraient s'élever à 241,3 milliards d'euros (Mds €) en 2012 ⁵⁵, soit presque autant que les recettes fiscales nettes du budget général de l'État (274,9 Mds € en 2012 ⁵⁶), sont des prélèvements créés et rendus obligatoires par la loi et le législateur a attribué des prérogatives de puissance publique aux organismes chargés de recouvrer ces cotisations, sur le modèle des prérogatives reconnues à l'administration pour le recouvrement de ses recettes fiscales. La Sécurité sociale étant ainsi financée par des prélèvements légalement obligatoires, le Parlement était fondé à revendiquer le droit « d'en suivre l'emploi » au même titre que la « contribution publique » affectée au budget de l'État. Cette revendication pouvait paraître d'autant plus fondée que le Conseil constitutionnel a reconnu aux cotisations sociales la nature de « ressources et charges publiques » au sens de l'article 40 de la Constitution, au même titre qu'aux recettes de l'État (Cons. const., 20 janv. 1961, n° 60-11 DC). Dans sa décision n° 85-200 DC du 16 janvier 1986, le Conseil constitutionnel a confirmé et étendu la portée de sa jurisprudence en jugeant que les cotisations sociales appartiennent à la catégorie des « contributions » au sens de l'article 13 DDHC qui « s'oppose à une rupture caractérisée du principe de l'égalité devant les charges publiques entre tous les citoyens ». Enfin, le droit du Parlement en matière de sécurité sociale est devenu encore plus justifié depuis que des recettes de nature fiscale ont été

affectées aux régimes de Sécurité sociale (127 Mds € en 2012).

Les révolutions anglaises (Magna Carta de 1215, Pétition des Droits de 1628), américaines (« No taxation without representation », 1775) et françaises (DDHC, art. 14) ont été faites au nom du droit à consentir à l'impôt : pourquoi ce principe ne s'appliquerait-il pas aux prélèvements publics sociaux (au total 441,5 Mds € en 2012 et pour les seuls régimes de base ⁵⁷ !) dont les montants ne cessent de croître et qui dépassent déjà de beaucoup les prélèvements affectés à l'État ? Serait-il envisageable de confier aux partenaires sociaux, dont la légitimité paraît si fragile, la liberté de décider de l'évolution du taux des cotisations pour financer des prestations de solidarité ⁵⁸ ? Est-il cohérent de revendiquer la taxation des revenus du capital et la refuser quand elle se présente sous forme de la CSG ? Comment rendre progressif le système des prélèvements obligatoires sans reconsidérer le poids considérable des cotisations et contributions sociales proportionnelles et déductibles de l'assiette de l'IR ? Devant les incohérences des syndicats français, on peut tenter de garder espoir en se souvenant, après d'autres ⁵⁹, que Force ouvrière avait considéré lors de son congrès de 1950 que « le système périmé de la cotisation basée exclusivement sur le salaire doit être remplacé par un mode de financement subordonné à la réforme de la fiscalité, permettant une réelle redistribution du revenu national » ■

(55) http://www.securite-sociale.fr/IMG/pdf/annexe4_plfss_2012.pd.

(56) http://www.performance-publique.budget.gouv.fr/fileadmin/medias/documents/ressources/LFI2012/depliant_budget2012.pdf.

(57) La place nous manque pour traiter des régimes complémentaires de retraite qui demeurent gérés par les partenaires sociaux alors que la loi n° 72-1223 du 29 déc. 1972 a rendu obligatoire l'affiliation des salariés à ces institutions dont les ressources s'élèvent à 55 Mds €. Concernant l'histoire de la gestion de ces régimes par les syndicats des salariés et des employeurs, nous renvoyons à l'ouvrage de J. Bichot, *Retraites en péril*, Presses de Sciences-Po, 1999. 31 qui rappelle que ces « régimes sacrifièrent les premiers retraités [...] État et partenaires sociaux préférant leur verser des pensions de misère, de façon à ne prélever que des cotisations minimales, tout en promettant aux cotisants des pensions substantielles [...] ce qui explique que les qualificatifs de "vieux" et "économiquement faibles" aient été quasiment synonymes dans les années 1945-1965 ».

(58) Accessoirement, la longue histoire des abus de toutes natures constatés dans la gestion des comités d'entreprise des sociétés nationales doit-elle inciter les pouvoirs publics à confier aux syndicats de salariés la responsabilité de la gestion des cotisations sociales ? V. pour des exemples récents, les rapports de la Cour des comptes, sur les « comités d'entreprise » de la RATP (rapp. déc. 2011) et d'EDF (rapp. mai 2011, qui fait suite à un rapp. de 2007, et dont le titre est assez explicite : « Une réforme de façade, une situation aggravée ») : http://www.ccomptes.fr/fr/CC/documents/RPT/Rapport_thematique_comite_entreprise_RATP.pdf
http://www.ccomptes.fr/fr/CC/documents/RPT/Rapport_institutions_sociales_du_personnel_des_industries_electriques_et_gazieres_23052011.pdf

(59) Association pour l'étude de l'histoire de la Sécurité sociale, *La Sécurité sociale, Son histoire à travers les textes*, 1998, t. III, p. 127. Cité également par N. Dufourq, *op. cit.*, et R. Lenoir dans la revue *Partage*, n° 102.