

Clément CARBONNIER

Prise en compte de la famille dans l'imposition des revenus en France

L'impôt sur le revenu des personnes physiques repose en France sur le dispositif du quotient familial, original d'un point de vue de comparaison internationale. Cette forme d'imposition, développée dans un but d'équité fiscale, peut avoir des conséquences complexes aussi bien en ce qui concerne les problématiques distributives qu'en ce qui concerne

diverses formes d'incitation. L'objectif du présent article est d'évaluer ce dispositif fiscal afin de comprendre l'ensemble de ses conséquences. Pour ce faire, nous reviendrons sur sa construction historique pour bien le comprendre techniquement et en appréhender les motivations. Ensuite, nous discuterons les résultats de diverses évaluations de ses conséquences, tant pour les buts recherchés que pour d'éventuels effets involontaires.

En outre, il est primordial de garder à l'esprit qu'un dispositif fiscal particulier n'est qu'une partie d'un plus grand ensemble d'intervention de l'Etat. D'un point de vue normatif, il importe d'analyser l'effet global de l'intervention publique, à partir de l'ensemble de son système de transferts. Or, l'impôt sur le revenu des personnes physiques (IRPP) ne représente, en France, qu'une part mineure des prélèvements obligatoires et des mécanismes de redistribution. Selon les documents budgétaires pour la préparation du projet de loi de finance pour 2016 (DGTTrésor [2015]), l'IRPP a rapporté en 201 470 milliards d'euros, soit 7,3 % des prélèvements obligatoires, quand la CSG a rapporté 93,8 milliards d'euros (9,8 % des prélèvements obligatoires), la TVA 135,7 milliards d'euros (14,2 %) et les cotisations sociales 354,6 milliards d'euros (37,0 %). Morgan et Prasad [2009] retracent historiquement cette particularité française dans un développement fiscal préférant l'imposition indirecte du fait d'une agriculture peu concurrencée par l'industrie et d'une plus grande centralisation de l'Etat.¹ *In fine*, le taux d'effort contributif global des prélèvements obligatoires est aujourd'hui assez peu progressif et la redistribution est assurée en premier lieu par les allocations : allocations logements, prestations familiales, *minima* sociaux (Eidelman *et al.* [2013], Chancholle et Lalanne [2014]).

Toutefois, pour construire la vision globale d'un système de prélèvements et transferts, il convient d'en comprendre avec précision chacune des parties. En effet, les décisions politiques devraient être guidées par la résultante globale des différentes politiques, mais les diagnostics ne peuvent être formés que dispositif par dispositif. Par ailleurs, si les effets redistributifs peuvent se compenser entre dispositifs, des inefficacités liées à des incitations involontaires peuvent au contraire se renforcer.

Il convient ainsi de comprendre les intérêts et les coûts spécifiques des différents dispositifs afin d'analyser ensuite dans un cadre global si les mêmes bénéfices ne pourraient pas s'obtenir à moindre coût. L'objectif est donc d'effectuer pour la France cette analyse spécifique du système d'imposition des revenus *via* le mécanisme du quotient familial.

L'impôt sur le revenu des personnes physiques demeure la figure de proue du système fiscal d'un point de vue symbolique, aussi bien en termes de prélèvement que de redistribution. En effet, même dans les pays passés au prélèvement à la source, l'impôt sur le revenu reste un des prélèvements obligatoires les plus visibles et son image est fortement attachée à l'idée de redistribution. De fait, c'est souvent le plus progressif des prélèvements. Le barème de taux marginaux croissants rend visible et intuitive la notion de progressivité. Dans ce cadre, le calcul du périmètre de l'assiette imposable est de toute première importance. Si l'on veut imposer de manière progressive les revenus, il convient d'imposer l'ensemble des revenus en une seule fois. C'est ainsi que se pose la question d'intégrer les revenus du patrimoine ou de les imposer séparément. De même, se pose la question de l'unité fiscale à laquelle s'applique l'imposition. Les systèmes fiscaux choisissent en général entre imposer les revenus individuellement ou au niveau de la famille.

En France, l'impôt est historiquement familialisé puisqu'il était à l'origine demandé au chef de famille, responsable devant le fisc pour son épouse et ses enfants. D'autres pays avaient également opté initialement pour une imposition familiale des revenus, mais ont réformé leur fiscalité pour passer à un impôt individuel. C'est le cas de la Suède en 1971. Certains pays, comme les Etats-Unis en 1948, ont mis en place des réformes dans le sens opposé. Selon un recensement récent de Pearson et Blinder [2012], il ne reste plus que dix pays ayant un impôt sur le revenu familialisé : l'Allemagne, l'Estonie, les Etats-Unis, la France, l'Irlande, le Luxembourg, la Norvège, la Pologne, le Portugal et la Suisse.

Par ailleurs, si l'IRPP est resté familial dans son intégralité, il est important de garder à l'esprit que cet impôt constitue

moins de la moitié de l'imposition des revenus en France. La CSG, bien que s'appelant contribution et étant affectée aux dépenses de sécurité sociale, se rapproche grandement d'un impôt cédulaire sur les revenus à taux marginal constant.² D'ailleurs, dans ses statistiques, l'OCDE la comptabilise comme un impôt, et l'ensemble des impôts sur le revenu des personnes physiques (dont CSG et IRPP) s'élevait en France à 8,3 % du PIB en 2013, ce qui reste inférieur au poids des impôts sur le revenu dans la plupart des pays comparables (9,2 % au Royaume-Uni, 9,6 % en Allemagne, 9,8 % aux Etats-Unis, 11,3 % au Canada et 12,3 % en Suède³). Ainsi, il est probable qu'une réunification de l'imposition des revenus en France, si elle devait intervenir, ouvrirait à nouveau le débat du périmètre d'imposition, puisque la moitié de l'imposition des revenus est familiale (IRPP) quand l'autre moitié est individuelle (CSG).

Le présent article se propose de faire le point sur les caractéristiques de ces deux types d'imposition, en insistant sur les aspects distributifs ou d'équité d'une part, et sur les aspects incitatifs d'autre part. En outre, il convient de noter que les aspects incitatifs peuvent eux-mêmes avoir des conséquences distributives à long terme. Ces questions sont traitées en trois parties. Une première partie décrit le principe de l'imposition sur le revenu des personnes physiques en France : le quotient conjugal est d'abord présenté, puis le quotient familial. Or, la construction de ce système de calcul de l'impôt sur le revenu est intimement liée à la conception que l'impôt doit être progressif. Cette conception elle-même est relativement récente. Nous développons donc d'abord une histoire de l'imposition dans la France d'après la Révolution. Nous analysons aussi les raisonnements normatifs avancés pour poser les bases d'un impôt juste et efficace par les économistes contemporains de cette évolution. Enfin, la question de la constitutionnalité du système du quotient familial en France est documentée.

Une deuxième partie décrit les caractéristiques distributives de ce système d'imposition : d'abord la redistribution entre couples et célibataires, puis entre familles avec des nombres d'enfants différents. Les notions de niveau de vie et

d'échelle d'équivalence, en fonction des niveaux de revenus des ménages, sont discutées dans ce but. Ceci permet de comprendre les profils distributifs des différentes composantes du quotient familial.

La dernière partie s'intéresse aux aspects incitatifs de ce système, en faisant le point, d'une part sur différentes estimations de l'impact de la familialisation sur la participation des femmes mariées ou pacsées au marché du travail, et d'autre part sur l'impact des incitations financières (dont les réductions d'impôt) sur la fertilité des ménages.

Une dernière partie conclut et propose des pistes de réformes du système global de prélèvements et transferts pour les familles en France.

Le système d'imposition familialisée des revenus en France

L'apparition de la progressivité et de la question familiale

Le nouveau régime fiscal établi après la Révolution française chercha à bannir les formes fiscales typiques de l'oppression de l'Ancien régime, en particulier les taxes indirectes (gabelle, droits de passage...). Les taxes directes furent tout d'abord privilégiées, avec comme double objectif que leur montant soit en rapport avec les capacités contributives des ménages mais qu'elles ne nécessitent pas une immixtion trop forte de l'Etat dans la vie privée. C'est ainsi que naquirent quatre taxes directes indiciaires qui allaient être nommées les « quatre vieilles » du fait de leur longévité. Elles se basaient sur des indices (taille et lieu du logement, nombre de portes et fenêtres...) pour estimer les capacités contributives des ménages. Si la taxe sur les portes et fenêtres a finalement disparu, les trois autres ont perduré (leurs recettes furent

transférées au budget des collectivités locales lors de la création de l'impôt sur le revenu) : ce sont les ancêtres de la taxe d'habitation, de la taxe foncière et de la taxe professionnelle (remplacée depuis 2010 par la CFE et la CVAE). Rapidement, Napoléon ayant besoin de beaucoup de ressources pour financer ses guerres, les taxes indirectes furent réintroduites par son ministre des finances, le duc de Gaëte.

La question de la familialisation ne se pose pas pour ces taxes car elles étaient toutes proportionnelles et non progressives⁴ : tout indice de revenu, qu'il soit grand ou petit, est taxé au même taux. D'une certaine manière, l'ensemble du XIX^{ème} siècle a interprété l'article 13 de la Déclaration des droits de l'homme comme le fait que le prélèvement « en fonction des capacités » était un prélèvement proportionnel au revenu.⁵ L'apparition avec la Troisième République d'un impôt de quotité⁶ voté par la loi du 29 juin 1872 – l'impôt sur le revenu des valeurs mobilières (IRVM) – ne changea pas la donne puisqu'il s'agissait d'un impôt prélevé à la source à un taux proportionnel (3 % puis 4 % à partir de 1890) sur les revenus de capitaux mobiliers (intérêts, dividendes, plus-values de cession).

La justification de la proportionnalité reposait grandement sur la compréhension des motifs d'action du gouvernement et des critères de la justice fiscale. Thiers [1848] explicite probablement de la manière la plus transparente cette thèse. Pour lui, la mission de l'Etat est de protéger les fortunes et revenus des citoyens et la justice fiscale repose sur la proportionnalité entre le bénéfice retiré de la présence de l'Etat et le paiement de l'impôt. Le bénéfice retiré du service d'assurance étant proportionnel au revenu assuré, l'impôt doit être proportionnel au revenu. Passer d'une logique de bénéfice à une logique de capacités contributives ne modifie pas forcément la conclusion de justice de l'impôt proportionnel, comme le présente la célèbre phrase de Smith [1776] abondamment reprise comme preuve de la supériorité de la proportionnalité : « Les sujets d'un Etat doivent contribuer au soutien du gouvernement, chacun le plus possible en proportion de ses facultés, c'est-à-dire en proportion du revenu dont il jouit

sous la protection de l'Etat ». Même en modélisant mathématiquement une utilité marginale décroissante avec le niveau de revenu (de type logarithmique sur le modèle de Bernoulli [1738]) et en se basant sur l'égal « sacrifice moral » du type développé par Mill [1848], Fauveau [1864] arrive à la conclusion de la juste proportionnalité.

Précédemment, Condorcet [1792] avait défendu la progressivité par une logique à la fois d'efficacité et de bénéfice. Reprenant les raisonnements d'incidence fiscale des physiocrates, il expliquait que le revenu servant à couvrir la subsistance ne peut pas être taxé : se met en place *via* les équilibres de marché un effet de « diffusion » de l'impôt vers d'autres payeurs. Ainsi, seuls les bénéficiaires d'un surplus payent l'impôt *in fine*. Il est alors plus efficace d'aligner la loi sur le paiement effectif et d'exempter d'impôt le revenu de subsistance, ce qui consiste à créer un impôt progressif à deux tranches, dont la première est à taux nul. Sur un argument de bénéfice, il expliquait qu'on peut augmenter le nombre de tranches à taux positifs en ajoutant de la progressivité en haut du barème, car les plus aisés profitent plus des biens publics (ce qui implique d'ailleurs une conception de l'Etat non limitée à la sécurité mais englobant la fourniture de biens publics).

La progressivité prendra d'autant plus de place et de pouvoir dans les thèses économiques et les programmes politiques avec le développement de la théorie néoclassique, considérant l'utilité marginale décroissante et un rôle de l'Etat englobant davantage de fonctions (notamment des fonctions redistributives, voir Seligman [1894] et Musgrave [1959]).

Histoire de l'impôt sur le revenu français avant le quotient familial

Malgré l'existence d'impôts légèrement progressifs en Grande-Bretagne tout au long du XIX^{ème} siècle (principalement des impôts à deux tranches dont une exemptée) et aux Etats-Unis pendant la guerre de Sécession, l'apparition de la progressivité

n'intervînt en France qu'au XX^{ème} siècle avec la hausse des besoins de financement public. Tant que les ressources prélevées étaient faibles, un prélèvement proportionnel était tenable, mais il était particulièrement difficile d'augmenter sensiblement les prélèvements obligatoires sur tous, et on les augmenta davantage sur les plus hauts revenus. Les brèves apparitions de la progressivité en Grande-Bretagne pendant les guerres napoléoniennes et aux Etats-Unis pendant la guerre de Sécession témoignent de ce lien entre tension sur le besoin de financement et progressivité. Le premier impôt progressif français fût l'impôt sur les successions en 1901, même s'il conserva un taux marginal très faible.

Après une première proposition en 1899-1900 (lors de son premier portefeuille de ministre des finances), Joseph Caillaux revînt au ministère des finances en 1907-1908 avec un nouveau projet qui sera finalement adopté (assez remanié, en particulier avec l'ajout de mesures prenant en compte la composition familiale) le 15 juillet 1914, « à peine plus de deux semaines avant l'assassinat de Jaurès et la déclaration de guerre »⁷. La première imposition effective à l'IGR (impôt général sur le revenu) eut lieu 1916 sur les revenus gagnés en 1915. L'impôt fût prélevé au niveau des familles (mariées) puisque seul le mari était responsable devant le fisc, comme en atteste l'article 8 de cette loi du 15 juillet 1914 instituant l'IGR : « Chaque chef de famille est imposable tant en raison de ses revenus personnels que de ceux de sa femme et des autres membres de la famille qui habitent avec lui. Toutefois, les contribuables peuvent réclamer des impositions distinctes : *i*) lorsqu'une femme séparée de biens ne vit pas avec son mari ; *ii*) lorsque les enfants ou autres membres de la famille, autres que le conjoint, tirent un revenu de leur propre travail ou d'une fortune indépendante de celle du chef de famille. »

Malgré des discussions à son sujet, le principe du quotient familial ne fût pas adopté et la prise en compte de la famille se fit à travers des abattements : 2 000 francs pour la femme, 1 000 francs pour les enfants à charge jusqu'au 5^{ème} et 1 500 francs pour les enfants à charge à partir du 6^{ème}. Après

abattement, seuls les reliquats supérieurs à 5 000 francs étaient imposés à des taux marginaux croissants, allant de 0,4 à 2 % (sachant que le revenu moyen était alors de 1 400-1 500 francs par foyer). Ensuite, une réduction pour charge de famille était accordée, d'un montant de 5 % de l'impôt ainsi calculé pour chacune des deux premières personnes à charge et 10 % pour les quatre suivantes. Pour la prise en compte de la famille, l'abattement (avant passage au barème) a perduré jusqu'à l'adoption du quotient familial en 1945, tandis que la réduction (après passage au barème) a été supprimée à partir de 1934.

Les besoins financiers croissant avec la guerre (puis après la guerre pour rembourser les énormes dettes accumulées), les barèmes ont augmenté en 1916 (pour les revenus 1916) puis en 1918 (valable dès les revenus 1917), avec un seuil d'imposition abaissé à 3 000 francs et des taux supérieurs montant jusqu'à 20 %. La loi du 25 juin 1920 votée par la chambre bleu horizon initialement hostile à l'IGR le porta aux niveaux modernes avec un taux marginal supérieur de 50 %. De plus, elle institua une majoration pour les chefs de famille de plus de 30 ans, de 25 % de l'impôt initialement dû pour les célibataires ou divorcés sans enfant et de 10 % de l'impôt initialement dû pour les couples qui n'avaient toujours pas d'enfant plus de deux ans après leur mariage.

En 1934, le cabinet Doumergue baissa fortement les taux à partir de l'imposition des revenus 1933 (loi du 6 juillet 1934) et supprima la réduction pour charge de famille. En contrepartie, les abattements furent augmentés, comme la majoration pour absence d'enfant, de 25 à 40 % pour célibataires et divorcés sans enfant (auxquels furent alors adjoints les veufs sans enfant) et de 10 à 20 % pour les couples toujours sans enfant deux ans après leur mariage.

Par la loi du 31 décembre 1936, le Front populaire décida une hausse globale des impôts, mais ne modifia qu'à la marge la prise en compte de la famille, par une baisse des majorations pour absence d'enfant, de 40 à 30 % et de 20 à 15 % ainsi que par l'exonération de cette majoration pour les contribuables de sexe féminin dont le revenu ne dépassait

pas 75 000 francs. Cette majoration fût séparée de l'IGR par le décret-loi du 29 juillet 1939 du gouvernement Daladier, introduisant la TCF (taxe de compensation familiale) pour les mêmes contribuables, consistant en un impôt supplémentaire assis sur la même assiette que l'IGR avec des taux marginaux de 3 à 20 % pour les célibataires et de 3 à 14 % pour les couples, ce qui constitua, de fait, une très forte hausse de la majoration d'impôt pour absence d'enfant. Finalement, le régime de Vichy ne modifia que peu l'imposition des revenus, en particulier dans sa dimension familiale.

L'imposition jointe ou le quotient conjugal

Dans des cas très rares de couples où les conjoints avaient des revenus relativement similaires (cas qui allaient devenir de moins en moins rares avec l'augmentation de la participation des femmes au marché du travail), le mécanisme d'abattement pouvait générer un avantage fiscal à ne pas se marier et à rester en concubinage. La refonte complète de l'impôt sur le revenu après-guerre s'attela entre autres à corriger ce fait. La loi du 31 décembre 1945, votée par une chambre à majorité communiste et socialiste, sous l'exécutif d'un gouvernement provisoire mené par le Général de Gaulle, institua alors le système du quotient familial qui perdure aujourd'hui.

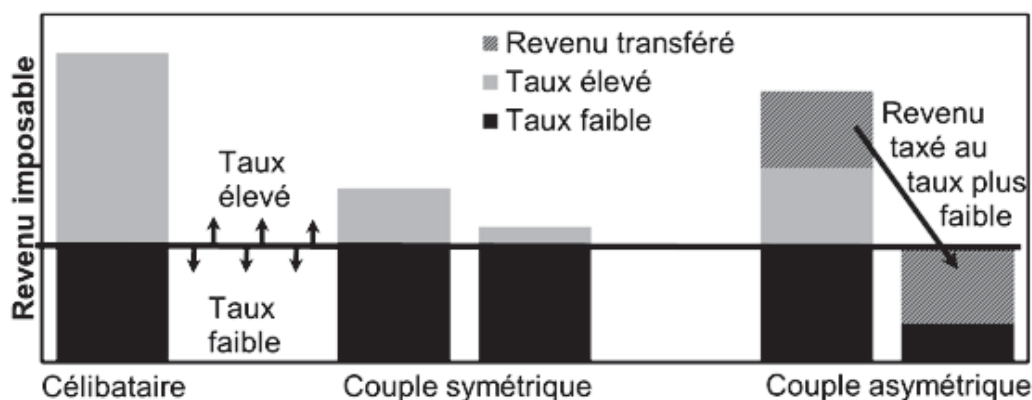
Depuis, à l'exception de cas relativement rares⁸, les revenus des conjoints (mariés ou pacsés) sont imposés conjointement. Dans le cas de couples mariés, le mari est appelé « déclarant principal » de revenus et sa femme est appelée « conjoint »⁹. En plus des conjoints, le foyer fiscal est constitué des personnes à charge, essentiellement des enfants mineurs mais également de jeunes adultes étudiants, des personnes âgées ou des adultes handicapés. Un certain nombre de parts sont allouées à chaque foyer fiscal en fonction de sa composition. Chacun des conjoints compte pour un, les deux premières personnes à charge comptent généralement comme une demi-part et les suivantes comme une part entière.

Les revenus sur une année de tous les membres du foyer fiscal – déductions faites des cotisations sociales et autres abattements spécifiques – sont additionnés puis divisés par le nombre de parts pour déterminer le revenu imposable par part. Celui-ci est soumis à un barème progressif (linéaire par morceaux) constitué de cinq tranches pour l'imposition 2016¹⁰. Soit Q le nombre de parts d'un ménage donné. Le revenu imposable est $Z = (1-s)Y_w + Y_o - D$ où Y_w représente les salaires bruts, s les cotisations sociales salariales, Y_o les autres revenus et D les déductions fiscales. Le revenu imposable par part $z = Z/Q$ est imposé selon le barème de l'impôt $T(\cdot)$, ce qui donne l'impôt sur le revenu brut par part $T(z)$. L'impôt sur le revenu brut pour le foyer fiscal est $Q \cdot T(z)$ et l'impôt sur le revenu net $\max(Q \cdot T(z) - R; 0) - C$ où R est le total des réductions d'impôt et C le total des crédits d'impôt.

Par conséquent, l'imposition jointe diminue l'impôt des ménages avec plus de personnes à charge car le barème est progressif, c'est-à-dire que la fonction $T(\cdot)$ est convexe : $(Q+1) \cdot T(Z/(Q+1)) < Q \cdot T(Z/Q)$. Par rapport à l'imposition individuelle, il taxe moins fortement les couples ayant des revenus différents. Toujours en raison de la convexité de $T(\cdot)$, $2 \cdot T(Z/2) < T(\alpha \cdot Z) + T((1-\alpha)Z)$ quand α est différent de $1/2$.

Cela peut être intuitivement compris en regardant la figure n°1 avec un exemple simplifié de barème à deux tranches d'imposition. La justification de la progressivité considérée dans cette interprétation vient du fait que les premiers euros de revenus sont plus nécessaires que les suivants – en raison de l'utilité marginale décroissante¹¹ – et donnent ainsi à leur propriétaire une capacité contributive inférieure. Par conséquent, la première tranche impose légèrement ces premiers euros. En revanche, les euros supplémentaires permettent d'acquérir des consommations moins essentielles et génèrent une plus grande capacité contributive, ils sont donc plus fortement imposés. On peut considérer la première tranche comme un quota de revenu qui peut être imposé faiblement.

Graphique 1
Le principe de l'imposition jointe



Note : illustration d'un barème à deux tranches : la première impose un quota de revenus (coloration foncée) à un faible taux marginal quand la seconde impose les revenus supplémentaires (en clair) à un taux marginal élevé. Le principe de l'imposition jointe est de mutualiser les tranches de faible imposition entre les membres du foyer fiscal.

Les impositions individuelle ou jointe ne diffèrent pas pour des célibataires ou des couples avec des revenus relativement similaires, en particulier des couples dont les deux membres ont des revenus qui les placent dans la même tranche de taux marginal d'imposition. En revanche, pour un couple dont un membre a un revenu dépassant le seuil de taux marginal élevé mais pas l'autre, il est plus intéressant d'être imposé conjointement. En effet, avec l'imposition individuelle, le membre avec le revenu élevé voit son revenu sous seuil (le quota de droit à taux faible) faiblement imposé et le reste au taux élevé alors même que le membre avec un faible revenu n'utilise pas entièrement son quota de droit à taux faible. Avec l'imposition jointe, les deux revenus sont imposés en même temps, et les quotas de droit à taux faible sont mutualisés, c'est-à-dire que toute la part du quota non utilisé par le membre au revenu faible est transférée à son conjoint à revenu élevé qui bénéficie alors d'une plus grande part de son revenu imposé au taux faible. La mutualisation des quotas de droits à taux faible revient à dire qu'une part du revenu au-dessus du seuil du conjoint au fort revenu sert à acheter les consommations nécessaires de son conjoint à faible revenu et non à acheter des consommations superflues pour le couple.

Contrairement à la partie du quotient familial liée aux enfants, qui souffre de multiples dérogations ou extensions à but incitatif ou de politique familiale, le quotient conjugal est appliqué de manière relativement simple sans disposition particulière ou dérogatoire. Il est d'ailleurs à noter qu'il a été très peu contesté jusqu'à récemment, alors que le quotient familial a connu une importante opposition – et de multiples réformes – dès les premières années après son instauration. On peut toutefois noter l'existence de courte durée d'une modulation du quotient conjugal à des fins de politique nataliste : malgré sa suppression avec la refonte de l'imposition des revenus en 1945, il est resté des traces de la TCF dans le nouveau système, les couples mariés n'ayant droit qu'à une part et demie au lieu de deux s'ils n'avaient toujours pas d'enfant après trois ans de mariage. Cette disposition a été supprimée à partir de l'imposition des revenus 1950 par la loi du 24 mai 1951. Avant cela, elle ne s'appliquait pas aux couples sans enfant mais ayant eu un enfant décédé après avoir atteint l'âge de 16 ans, et par extension on donnait une part et demie aux veufs ayant perdu un enfant qui avait atteint l'âge de 16 ans. Cette dernière disposition a, quant à elle, été conservée mais le bénéfice en a été plafonné comme celui des demi-parts pour enfant à charge à partir de l'année 1997 (loi du 30 décembre 1997).

L'avantage pour personne à charge

Avec l'instauration de ce système de quotient, la prise en compte des enfants pouvait être faite de la même manière, et selon le même raisonnement. Les consommations nécessaires d'une famille avec enfants sont plus importantes que celles d'une famille sans enfant, leur quota de revenu faiblement taxé doit donc être plus important, ce que permet le système de quotient familial en ajoutant des parts pour les enfants à charge. Évidemment, du fait d'économies d'échelle dans les dépenses d'un foyer, le quota de droit à taux réduit supplémentaire apporté par un enfant est inférieur à celui apporté par un adulte, et il a été initialement fixé à une demi-part supplémentaire par enfant à charge.

Le système de quotient familial a suscité bien plus de débats que celui du quotient conjugal. Tout d'abord, il a été bien plus utilisé pour réaliser des politiques familiales ou incitatives à travers des modulations de nombre de parts ouvertes ou de plafonnements de l'avantage, et il a été également bien plus rapidement critiqué. Alors qu'elle était majoritaire dans l'assemblée qui l'a voté en 1945, la gauche a marqué son opposition au quotient familial (mais pas au quotient conjugal) dès 1947 : le parti communiste a proposé de limiter l'apport des enfants à un quart de part et la CGT a présenté un projet annulant complètement le quotient familial en passant à un mécanisme de crédit d'impôt par enfant indépendant du revenu (Piketty [2001]).

Ces projets ne furent pas adoptés, et le système resta tel qu'initialement voté jusqu'à la loi du 18 janvier 1980 (appliquée dès les revenus 1979) qui institua une demi-part supplémentaire pour le 5ème enfant. Les mêmes, Président Valéry Giscard d'Estaing et Premier ministre Raymond Barre, transférèrent l'année suivante cette demi-part supplémentaire au troisième enfant par la loi 30 décembre 1980, puis le Premier ministre Jacques Chirac fit passer durant la cohabitation la loi du 30 décembre 1986 pour les revenus 1986, généralisant la demi-part supplémentaire à tous les enfants à partir du troisième.

Entre temps, la loi du 30 décembre 1981 (applicable pour les revenus 1981), de Pierre Mauroy avait restreint le bénéfice fiscal de ces parts provenant de la présence de personnes à charge dans le foyer en le plafonnant à 8 450 francs par demi-part. Les réévaluations automatiques avec l'inflation l'avaient porté à 16 380 francs avant que le gouvernement Jospin ne rabaisse le plafond à 11 000 francs à partir des revenus 1998 dans la loi du 31 décembre 1998. A nouveau, l'inflation le porta jusqu'à 2 336 euros avant que la loi de finance du 29 décembre 2012 ne le ramène à 2 000 euros à partir de l'imposition des revenus 2012 et la loi du 29 décembre 2013 à 1 500 euros (il est à 1 508 euros pour l'imposition 2016 des revenus de 2015).

Une autre disposition modulait le quotient familial pour les enfants : pour compenser les veufs de guerre, les premiers enfants de célibataires comptaient initialement pour une part

pleine et non une demi-part. Toutefois, avec la croissance des concubins et des enfants hors mariage, cet avantage est apparu « immoral » et a été plafonné depuis 1986 (au même titre que les avantages liés aux autres demi-parts pour enfants à charge) et la loi du 30 décembre 1995 (amendement Courson) a restreint cet avantage aux individus élevant effectivement seuls leur enfant (à l'exclusion des concubins et des couples séparés dont chacun des parents assure, réellement ou financièrement, l'éducation des enfants).

Ces multiples modifications, qu'il s'agisse de demi-parts supplémentaires pour élargir ou augmenter l'avantage fiscal pour charge de famille ou au contraire de plafonnements pour le limiter, montrent que le système de prise en compte de la charge de famille à travers l'obtention de demi-parts (ou de parts pleines) a été considéré par le législateur non uniquement comme un moyen de prendre en compte les capacités contributives mais bien comme un moyen de faire adopter une politique familiale par le biais de l'imposition des revenus. C'est d'ailleurs bien de cette manière que l'interprète le Conseil constitutionnel lorsqu'il explique que pour répondre à l'exigence constitutionnelle d'aider les familles, « il est [...] loisible au législateur [...] de choisir les modalités d'aide aux familles qui lui paraissent appropriées ; [...] ces aides comprennent notamment le mécanisme fiscal du quotient familial. »¹²

La question de la constitutionnalité du quotient familial

Il est souvent avancé que le système du quotient familial a valeur constitutionnelle parce qu'il serait le seul moyen de s'accorder avec l'article 13 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen : « Pour l'entretien de la force publique, et pour les dépenses d'administration, une contribution commune est indispensable : elle doit être également répartie entre tous les citoyens, en raison de leurs facultés ». Pourtant, cet article ne concerne pas une composante isolée mais bien la contribution commune globale, soit la résultante de l'ensemble du système

de prélèvements et transferts. Celui-ci est constitué des impôts, mais également des prestations en direction des familles.

La croyance en la constitutionnalité du quotient familial a été récemment relancée du fait de la censure par le Conseil constitutionnel de l'article 12 du projet de loi de finance pour 2013,¹³ qui prévoyait une surtaxe de 18 % pour les revenus d'activité individuels dépassant un million d'euros par an. Cette décision a été interprétée comme le message envoyé par le Conseil constitutionnel que l'imposition selon le quotient familial était d'ordre constitutionnel en France, et donc non modifiable par le pouvoir législatif. Pour autant, cette interprétation hâtive est erronée. Pour bien le comprendre, il convient de revenir sur la loi censurée et la décision la censurant. Après une promesse de campagne du candidat François Hollande d'imposer à 75 % les revenus au-delà d'un million d'euros, l'exécutif a proposé à l'assemblée le mécanisme suivant : la part des salaires dépassant le million d'euros devait être soumise pour les années 2013 à 2015 à un prélèvement individuel exceptionnel de 18 %. Ceci, s'ajoutant au taux marginal supérieur à 45 % de l'IRPP et aux prélèvements sociaux de 8 %, constituait un prélèvement marginal total de 75 %¹⁴. Le Conseil constitutionnel a ensuite censuré ce mécanisme sous le motif suivant : « En soumettant à cette contribution exceptionnelle les revenus des personnes physiques sans tenir compte, comme pour l'imposition de l'ensemble du revenu à l'impôt sur le revenu et la contribution exceptionnelle prévue à l'article 223 sexies du Code général des impôts, de l'existence du foyer fiscal, le législateur a méconnu l'exigence de prise en compte des facultés contributives ; [...] ainsi, il a méconnu le principe d'égalité devant les charges publiques ».¹⁵

Pour autant, il ne faut pas comprendre que l'unique moyen constitutionnel de prendre en compte les capacités contributives est d'imposer au niveau familial. Dans un commentaire sur sa propre décision, le Conseil constitutionnel précise que la Constitution indique qu'il est nécessaire dans l'imposition des revenus de prendre en compte les capacités contributives. Dans ce but, le Conseil a observé que le législateur lui-même a choisi le périmètre familial, ce qu'il n'a pas remis en cause par la taxe à

75 % puisqu'il s'est contenté d'ajouter une surtaxe individuelle à la base de l'IRPP qu'il a gardé familial. C'est ce mélange des genres qui a été censuré puisque le Conseil précise que le législateur peut choisir le moyen qu'il désire pour prendre en compte les capacités contributives, mais qu'il doit s'y tenir. A partir du moment où le fondement de l'IRPP est familial, toute extension doit l'être également.

« Le conseil constitutionnel a jugé que l'article 12 de la loi de finances pour 2013 était contraire au principe d'égalité devant les charges publiques.

– Il a, tout d'abord, relevé que cette contribution exceptionnelle ne se détachait pas de l'impôt sur le revenu.

– Dans un deuxième temps, après avoir rappelé l'assiette de cette imposition, il a constaté que tous ces revenus d'activité professionnelle sont déjà assujettis à l'impôt sur le revenu du foyer fiscal (cons. 72). [...] Pour respecter les exigences de l'article 13 de la déclaration de 1789, le législateur n'est pas obligé de toujours tenir compte du foyer fiscal et, comme cela a été précédemment rappelé, il n'est pas obligé d'organiser un dispositif de quotient familial, s'il a prévu d'autres dispositifs permettant notamment de prendre en compte les capacités contributives des contribuables. Mais, en l'espèce, pour une contribution exceptionnelle qui est un complément de l'impôt sur le revenu, il ne pouvait pas traiter différemment, en fonction de la répartition des revenus entre conjoints, deux foyers fiscaux qui disposent globalement du même niveau de revenu issu de l'activité professionnelle.

Aux termes de l'article 13 de la Déclaration de 1789 : « Pour l'entretien de la force publique, et pour les dépenses d'administration, une contribution commune est indispensable : elle doit être également répartie entre tous les citoyens, en raison de leurs facultés » ; [...] cette exigence ne serait pas respectée si l'impôt revêtait un caractère confiscatoire ou faisait peser sur une catégorie de contribuables une charge excessive au regard de leurs facultés contributives ; [...] en vertu de l'article 34 de la Constitution, il appartient au législateur de déterminer, dans le respect des principes constitutionnels et compte tenu

des caractéristiques de chaque impôt, les règles selon lesquelles doivent être appréciées les facultés contributives. »¹⁶

Ainsi, il apparaît bien que le principe du quotient familial n'est qu'une manière parmi d'autres de prendre en compte les facultés contributives. Cette manière a été choisie par le législateur français pour ce qui concerne l'imposition des revenus des personnes physiques (depuis d'ailleurs relativement peu de temps à l'échelle de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen), et celui-ci doit s'y tenir pour toute extension de cette imposition. Toutefois, étant donné que la manière de prendre en compte ces capacités contributives lui incombe, il est en droit de le modifier – dans sa globalité et non dans des parties – sans avoir besoin de modifier la Constitution.

Impact distributif de l'imposition familialisée

Une redistribution non ambiguë envers les couples

Comme vu précédemment, la justification de l'imposition commune des revenus est liée à l'équité : si les membres d'une famille partagent leurs revenus, leur capacité contributive doit être évaluée non pas individuellement mais collectivement. L'idée derrière ce mécanisme est de dire que les consommations sont faites de manière solidaire à l'intérieur d'un ménage, sans lien avec l'identité effective de celui qui a apporté le revenu. Toutefois, plusieurs critiques peuvent être faites à cette justification du quotient conjugal par des principes d'équité. Nous en développons trois ici : la première concerne la réalité de la mise en commun des ressources à l'intérieur des couples, la deuxième se rapporte aux activités non rémunérées augmentant de fait le confort du couple, la troisième est liée aux échelles d'équivalence.

La première critique porte sur l'hypothèse de fongibilité totale des revenus à l'intérieur des couples. Même parmi les couples mariés, il existe des budgets séparés qui peuvent être impactés par l'identité du membre du couple qui gagne effectivement les revenus. Ceci a été mis en évidence au Royaume-Uni par Lundberg *et al.* [1997] avant d'être testé dans de nombreux pays (voir notamment Phipps et Burton [1998] au Canada, Kooreman [2000] aux Pays-Bas et plus récemment Roy [2006] pour la France). Les auteurs testent l'impact sur les consommations des couples d'une modification du mode de paiement d'une allocation. Après le passage à un paiement direct à la femme plutôt qu'au foyer, les consommations se sont reportées des vêtements du mari vers davantage de vêtements pour la femme et les enfants. Evidemment, il est impossible de prendre en compte en termes juridiques la fongibilité effective des revenus. Il ne s'agit pas de promouvoir un barème d'imposition dépendant du degré de mutualisation des budgets des membres du foyer, mais de remarquer que l'hypothèse centrale de l'imposition jointe des revenus – la fongibilité complète des revenus – est mise à mal par les études empiriques l'ayant testée.

La seconde critique provient de la prise en compte des productions domestiques. Le débat avait été relancé par le rapport Stiglitz *et al.* [2009] sur la mesure des performances économiques et du progrès social. Ils avaient en effet pointé du doigt l'importance des productions domestiques autoconsommées (et donc non monétaires, non marchandes et évidemment non prises en compte dans le revenu déclaré) dans le bien-être des populations. A la suite, Ahmad et Koh [2011] pour les pays de l'OCDE et Roy [2011] pour la France ont réalisé des évaluations empiriques de ces productions et trouvé qu'elles prennent effectivement une place importante dans la richesse réelle des ménages.

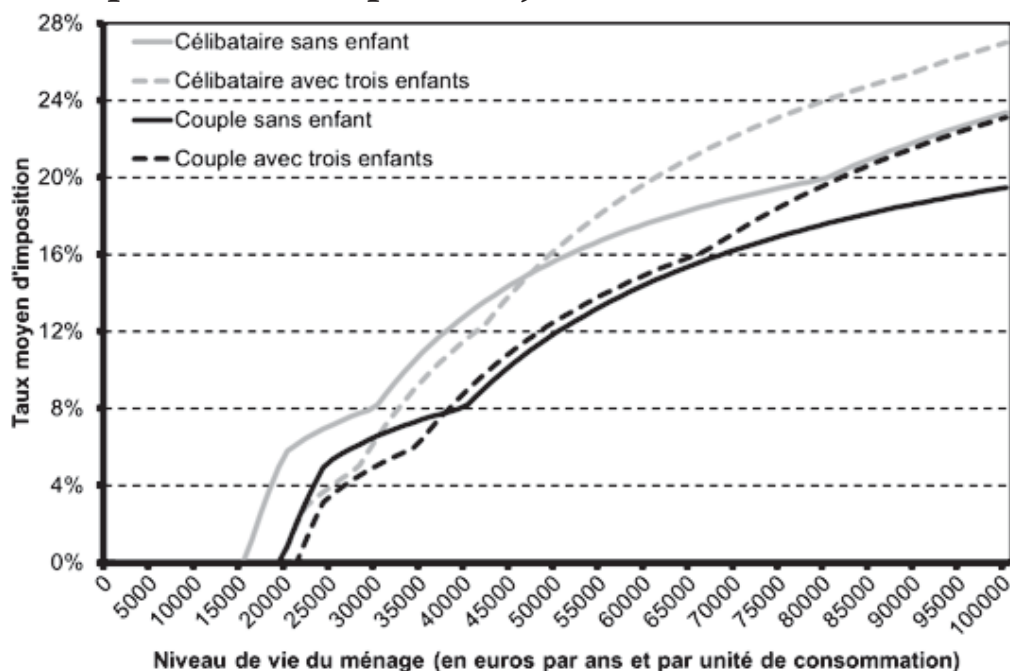
Encore une fois, il paraît impossible de créer un système fiscal qui prendrait ceci en compte, d'autant plus qu'il faudrait également prendre en compte le temps de travail et le temps libre réel : avec le même raisonnement, deux célibataires

gagnant chacun un Smic, l'un travaillant au Smic horaire à plein temps et l'autre à deux Smic horaire à mi-temps n'ont, en fait, pas le même niveau de vie et donc pas *a priori* la même capacité contributive. Cette critique ne doit pas être comprise comme le fait qu'il faille absolument faire évoluer le barème de l'impôt sur le revenu pour prendre en compte les productions domestiques non monétisées par le marché, mais il faut être conscient que deux couples gagnant le même revenu global – l'un avec deux membres gagnant tous deux la moitié du revenu total et l'autre avec un membre gagnant l'intégralité et l'autre inactif – n'ont probablement pas le même niveau de vie ni la même capacité contributive (outre le fait qu'individuellement les deux membres des deux couples n'ont pas le même niveau de vie non plus). La troisième critique vient du fait qu'il existe des économies d'échelles à l'intérieur d'un foyer, c'est l'idée des échelles d'équivalence. Les consommations nécessaires d'un couple correspondent à un montant inférieur à deux fois les consommations nécessaires d'un célibataire, parce qu'un certain nombre de dépenses sont mutualisées. Pour corriger ceci, il faudrait avoir un quota de revenu faiblement taxé pour les couples, inférieur à deux fois le quota pour les célibataires, c'est-à-dire à travers le système du quotient un nombre de parts fiscales correspondant aux échelles d'équivalence. Selon les statistiques publiques (Insee, Eurostat, OCDE), cette échelle d'équivalence correspond aujourd'hui au fait que le coût de la vie d'un couple est environ une fois et demie celui d'un célibataire.¹⁷ En prenant en compte ces questions d'échelle d'équivalence (et en ne prenant pas en compte les productions domestiques ni le fait que les revenus ne sont pas intégralement mutualisés à l'intérieur des couples), le graphique n°2 présente, pour le cas du barème 2016 de l'impôt sur le revenu, les taux moyens d'imposition d'un célibataire et d'un couple en fonction de leur niveau de vie (en supposant qu'ils n'ont que des revenus salariaux).

A niveau de vie avant impôt égal, les couples sont moins imposés que les célibataires. Ceci est de fait assez intuitif : Forsé et Parodie [2015] ont cherché à trouver les critères de justice fiscale implicites à partir de questionnaires. Le principe

est de donner une charge fiscale à prélever, ainsi qu'un certain nombre de ménages de composition et revenu différents. A partir des choix de répartition de la charge fiscale, on peut reconstituer le nombre de parts implicites allouées à chaque ménage selon sa composition. Il apparaît un très large *consensus* pour la progressivité, ainsi que le fait que le quotient conjugal actuel est trop favorable aux couples. Le nombre de parts implicites allouées aux couples est en effet inférieur à 2 dans cette expérience. En outre, ce nombre est décroissant avec le niveau de revenu du ménage. Cela peut être interprété comme le sentiment, de la part des individus répondant au questionnaire, que moins les consommations sont des consommations de nécessité, plus elles permettent des économies d'échelle à l'intérieur du couple.

Graphique 2
Conséquences de l'imposition jointe



Note : calcul de l'impôt sur le revenu sur la base du droit fiscal français pour 2016 (imposition des revenus gagnés en 2015), y compris la prime pour l'emploi, la décote et le minimum de perception. Les unités de consommation (pour passer du revenu au niveau de vie) sont 1 pour le premier adulte, 0,5 pour le second adulte et 0,3 pour chaque enfant de moins de 14 ans.

Répartition de l'avantage pour enfant à charge

Sterdyniak [2011] défend notamment le principe du quotient familial sous l'argument que l'un des objectifs de la politique familiale est d'« assurer aux familles avec enfants le même niveau de vie que les couples ou personnes sans enfants, de mêmes revenus primaires ». Il faut bien comprendre l'ampleur de cette hypothèse : elle signifie notamment que l'intégralité du coût de l'éducation des enfants doit être à la charge de la société, sans aucune participation des parents. Cela signifie encore que cette prise en charge par l'Etat du coût des enfants doit passer par d'autres vecteurs que l'impôt puisque même le quotient familial le plus strict ne parviendrait pas à réaliser cet objectif. Comme il s'agit d'un argument de politique familiale et non de justice fiscale, nécessitant une politique familiale parallèle, la question se pose de faire passer une part de cette politique familiale *via* l'impôt, ou de la faire passer intégralement par des politiques budgétaires.

Par ailleurs, Sterdyniak [2011] avance également un argument incitatif. Donner le même montant par enfant (cas d'une politique familiale budgétaire sans condition de ressources) conduit les plus aisés à avoir moins d'enfants et les plus démunis à en avoir plus, ce qui induit une situation où les enfants sont plus fréquemment élevés dans des familles plus pauvres. L'idée est que les plus fortunés font un sacrifice monétaire plus important en ayant des enfants car la consommation des enfants est alignée sur celles de leurs parents en termes de qualité et de quantité. Le principe de faire passer la politique familiale par voie fiscale permet que la subvention soit croissante avec les revenus et compense donc ce coût des enfants croissant avec le revenu.

L'alternative à une politique familiale entièrement budgétaire sans condition de ressources (notamment mise en place dans les pays nordiques) consiste à combiner un quotient familial avec des prestations directes sous conditions de ressources. Ceci peut avoir comme principal défaut de dualiser la politique familiale envers les différents types de ménages, engendrant des formes de stigmatisation et, partant, de potentiels problèmes de non-recours (W. Korpi et J. Palme [1998]).

Toutefois, même si la politique familiale était menée en intégralité de manière budgétaire dissociée de l'impôt, la question de la prise en compte des enfants dans l'imposition des revenus demeurerait : de quelle manière la présence d'enfants modifie-t-elle la capacité contributive du foyer ? Il convient tout d'abord de bien définir ce que l'on entend par contribuable : les adultes (version « adultiste ») ou l'ensemble des membres du foyer (y compris les enfants, version « familialiste »). Dans le second cas, il est clair que le niveau de vie à prendre en considération pour la mesure de la capacité contributive est celui de l'ensemble du foyer. En comparant à nouveau l'échelle d'équivalence implicite du quotient familial (une demi-part pour chacun des deux premiers enfants et une part pleine à partir du troisième) et l'échelle d'équivalence standard, il apparaît que le quotient enfant est tout d'abord bien plus favorable aux ménages avec enfant que sans, jusqu'à atteindre le plafond d'avantage fiscal par demi-part supplémentaire où le sens de la comparaison s'inverse (voir graphique n°2). Deux grandes caractéristiques doivent être soulignées au regard de cette comparaison. Tout d'abord, le quotient enfant français considère que le coût en termes de niveau de vie d'un enfant supplémentaire est plus important quand on a déjà au moins deux enfants que quand on n'en a pas ou un seul, au contraire de l'échelle d'équivalence standard qui ne fait pas de différence entre le nombre d'enfants. Pourtant, des arguments théoriques et des études empiriques plaident pour une modulation dans le sens opposé. Thevenon [2009] spécifie trois grandes catégories de coûts : les consommations individuelles des enfants, leur part dans les consommations communes et la diminution des revenus par une diminution de l'offre de travail. Sa revue de la littérature évaluant ces coûts pour le premier et le troisième enfant en France indique un coût plus faible pour le troisième, principalement en raison d'économies d'échelle liées au logement (et malgré un effet plus fort sur l'offre de travail des mères). Des études internationales confirment cette décroissance du coût, avec des échelles d'équivalence pondérant plus faiblement le deuxième que le premier enfant (Citro et Michael [1995] aux Etats-Unis, ainsi que De

Vos et Zaidi [1998] et plus récemment Bichop *et al.* [2014] pour les différents pays de l'Union européenne).

De plus, Allègre [2012] évoque le fait qu'une échelle d'équivalence n'est probablement pas identique à tous les niveaux de revenu, les caractéristiques de consommations individuelles ou mutualisées différant selon le panier de consommation, en particulier entre consommation de base et consommation plus superflue. Selon Koulovatianos *et al.* [2005] étudiant les cas de la France et de l'Allemagne, le coefficient implicite attribué pour un enfant supplémentaire décroît significativement lorsque les revenus augmentent. Les auteurs expliquent ce résultat par le fait que les biens acquis par les plus aisés peuvent plus facilement être partagés, comme des biens positionnels¹⁸ ou de grands logements qui ne font pas l'objet de congestion lorsqu'une, deux ou trois personnes sont ajoutées au ménage.

Si on prend une perspective adultiste et non familialiste – ce qui est le cas de la fiscalité française qui considère les adultes comme seuls contribuables en prenant en compte qu'ils ont des « enfants à charge » – la question du niveau de vie se complique puisqu'alors seul le niveau de vie des parents entre en compte (et plus celui de leurs enfants). En particulier, une question primordiale apparaît : quelle part des dépenses dévolues aux enfants constitue une privation de la consommation des parents, et donc réduit leur pouvoir d'achat et leur niveau de vie, et quelle part constitue en fait une consommation des parents eux-mêmes à travers leurs enfants ?

Alors, considérer une échelle d'équivalence constante avec le revenu revient à considérer que le coût des enfants est proportionnel aux revenus de leurs parents. A l'opposé, le mécanisme d'abattement fixe par enfant à charge en vigueur en France de 1914 à 1945 considère de fait que les enfants « coûtent » autant en valeur monétaire absolue quel que soit le revenu de leurs parents. L'argument en faveur d'un coût croissant avec le revenu des parents est qu'avec un niveau de revenu supérieur on peut s'offrir des biens en plus grande quantité mais également de meilleure qualité (de la nourriture ou des vêtements plus coûteux, des vacances plus exotiques ou plus luxueuses),

et qu'il serait « anormal » de ne pas faire bénéficier ses enfants des mêmes gains en qualité. Les enfants de familles aisées coûteraient plus cher parce qu'ils aligneraient leur niveau de consommation sur celui de leurs parents.

Or, si les dépenses dévolues aux enfants croissent avec le revenu de leurs parents, il est probable que la part de ces dépenses consistant en des consommations des parents par l'intermédiaire de leurs enfants croisse aussi. Ainsi des parents qui ont plus de moyens achèteront-ils des habits plus coûteux à leurs enfants, en partie du fait de contraintes d'appariement mais aussi parce que voir leurs enfants bien habillés leur procure du plaisir. Cette dépense est alors une consommation, permise par leur pouvoir d'achat, qui leur apporte du bien-être, et non une consommation contrainte qui leur retire du pouvoir d'achat.

Evidemment, la distinction entre les deux n'est ni évidente ni homogène. Par exemple, considérant des parents amateurs de sports d'hiver, ceux-ci peuvent se voir contraints, pour pratiquer leur passion, de dépenser pour faire garder leurs enfants ou dépenser pour les emmener skier avec eux, ce qui réduit leur pouvoir d'achat pour leur consommation propre. Mais il est également possible qu'ils paient ces vacances à leurs enfants pour bénéficier eux-mêmes du plaisir altruiste ou de l'orgueil de voir leurs enfants heureux ou habiles sur la neige. Dans ce dernier cas, ils se sont offert une consommation à eux-mêmes grâce à leur pouvoir d'achat qui a été utilisé et non réduit.

Si on considère ainsi que l'échelle d'équivalence dépend du revenu avec des économies d'échelle de plus en plus importantes au fur et à mesure qu'on monte dans la hiérarchie, le quotient familial devrait allouer aux enfants un nombre de parts décroissant avec le revenu. Ceci ressort de l'évaluation de Forsé et Parodie [2009] sur les barèmes implicites d'impôt sur le revenu jugés équitables par les Français. Ils trouvent que les enquêtés prennent en compte la famille, mais de manière plus faible que le quotient familial (malgré son plafonnement), et surtout de manière d'autant plus faible que le revenu ou le nombre d'enfants du ménage imposé sont importants.

D'une certaine manière, le plafonnement de l'avantage fiscal tiré du quotient familial en ce qui concerne les personnes à charge réalise une telle décroissance, de manière discontinue. Cette décroissance de la pondération des enfants dans l'échelle d'équivalence est le passage d'une demi-part (ou une part pleine à partir du troisième enfant) à zéro part supplémentaire pour les revenus dépassant le niveau permettant de bénéficier de 1 500 € d'avantage fiscal. Ce revenu seuil dépend du nombre d'enfants ainsi que des différentes déductions dont le ménage peut bénéficier. Il est à comparer aux niveaux de revenus à partir desquels les suppléments de dépenses pour les enfants ne constituent plus une charge réduisant le pouvoir d'achat de leur parent mais une consommation des parents à travers leurs enfants. Selon Favrat *et al.* [2015], ce revenu seuil est actuellement très élevé en France, limitant fortement le nombre de foyers fiscaux effectivement plafonnés.

Par ailleurs, cette question de la différenciation des consommations des enfants, certaines réduisant le niveau de vie des parents et d'autres pas, pose la question de l'augmentation de bien-être lié au fait même d'avoir des enfants et de passer du temps avec eux, qui peut aussi se considérer comme un service récréatif non marchand. Sur le point des services non marchands, et dans une perspective inter-temporelle, il convient aussi de noter l'importance de l'entraide intergénérationnelle, en particulier dans la prise en charge des personnes âgées par leurs enfants (Roy [2013]).

Aspects incitatifs de la familialisation de l'impôt

Nous avons présenté les arguments et principes discutant la justice fiscale de la familialisation de l'impôt sur le revenu. Toutefois, ces arguments sont valables de façon statique, alors

que l'effet d'une fiscalité n'est pas de modifier les richesses seulement à travers des redistributions mais également à travers les changements de comportement des individus imposés. À ce titre, deux grands types d'incitations peuvent être suspectés : concernant la partie conjugale de l'imposition jointe il s'agit de désincitation à l'emploi des femmes ; concernant la partie liée aux enfants, d'incitation nataliste. On pourrait penser à d'autres incitations, comme l'officialisation des mises en couple voire l'hétérogamie, mais de telles incitations n'ont pas été documentées dans la littérature.

Aspects désincitatifs du quotient conjugal

D'un point de vue formel, l'imposition jointe est symétrique entre les membres du couple. Pour autant, elle peut créer une grande différence d'imposition réelle si le couple est dissymétrique. Les membres du couple peuvent avoir une position différente vis-à-vis du marché du travail, à savoir qu'il peut exister un apporteur principal de revenu, travaillant toujours s'il le peut (à plein temps), tandis qu'un apporteur de revenu complémentaire a la possibilité de chercher ou non à travailler. Dans ce cas, l'imposition jointe accorde de fait une réduction d'impôt au travailleur principal (avant toute décision de participation du travailleur complémentaire). En outre, comme cette réduction d'impôt diminue au fur et à mesure des hausses salariales du travailleur complémentaire, ses revenus sont en réalité doublement imposés, par le taux marginal d'imposition directe et par la perte marginale de l'avantage fiscal dont profitait le travailleur principal.

Pour revenir à la présentation simplifiée du quotient conjugal dans le graphique n°1, le travailleur principal bénéficie de la réduction d'impôt consistant en la possibilité d'utiliser les quotas de droits à taux faible de son conjoint, quand le travailleur complémentaire est fortement taxé car il commence directement à taux élevé si son conjoint a déjà utilisé l'intégralité de son propre quota. L'utilisation du vocabulaire principal/complémentaire ne traduit pas des impositions séquentielles dans les

faits, mais des décisions qui le sont implicitement car la décision de travailler du travailleur principal, par le fait même que la question ne se pose pas, est antérieure à celle du travailleur complémentaire (qui elle se pose).

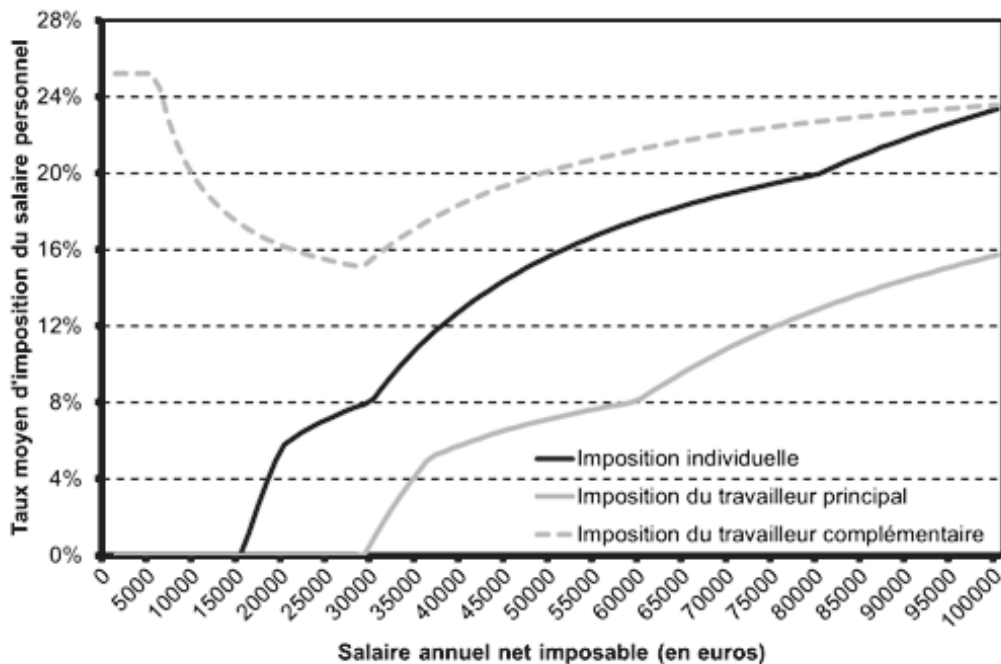
A l'évidence, si la décision du couple est symétrique – sans cette différence entre les séquences de décision – le quotient conjugal n'a plus les effets incitatifs évoqués. Cependant, même si les inégalités entre hommes et femmes ont diminué depuis le milieu du XX^{ème} siècle, le fait que dans nombre de couples la femme reste le travailleur complémentaire quand l'homme est le travailleur principal est une hypothèse valide. Outre la dénomination automatique du code fiscal de déclarant principal pour le mari et conjoint pour la femme, l'écart salarial encore important entre les sexes (Altonji et Blank [1999], Blau et Kahn [2000], Bertrand *et al.* [2009], Bertrand [2011]) peut être une cause rationnelle de ce type de différences, en plus de multiples raisons liées à des habitudes discriminantes qui perdurent à l'intérieur même des couples.

Les différences de comportement des hommes et des femmes vis-à-vis de la décision de travailler sont en particulier visibles pour la garde d'enfants. Lefebvre et Merrigan [2008] et Baker *et al.* [2008] montrent que les coûts de garde d'enfants ou des allocations de garde ont un impact important sur l'offre de travail des femmes mariées mais pas de leur mari, et Piketty [1998] montre que les allocations réservées aux parents inactifs gardant leur enfant en bas âge sont de puissantes incitations pour les femmes mais non pour les hommes à se retirer de l'emploi. De même, Angrist et Evans [1998] trouvent un impact significatif du troisième enfant sur la participation des femmes au marché du travail, mais pas d'impact sur la participation de leur mari. De même, Carbonnier [2014] montre que quelle que soit la variable étudiée (revenu, niveau de vie, âge, nombre d'enfants), on n'observe pas de variation du taux de participation des maris non retraités (qui est très proche de 100 %), mais de grandes variations du taux de participation des femmes non retraitées (nettement inférieur à 100 %). Tous ces résultats vont dans le même sens en mettant en évidence que pour beaucoup

de couples, le travail de la femme est la variable d'ajustement, ce qui confirme l'hypothèse de dissymétrie.

Prenant en compte cette hypothèse de séquentialité de la décision de travailler dans le couple, le graphique n°3 présente les taux moyens implicites auxquels sont imposés les revenus d'un travailleur individuel (célibataire ou membre de couple imposé individuellement), ainsi que des travailleurs principal et complémentaire au sein d'un couple imposé conjointement. Les différences d'imposition apparaissent de manière flagrante.¹⁹ Ces différences peuvent constituer de puissants freins à la participation féminine au marché du travail, et renforcer les différences de genre.

Graphique 3
Imposition moyenne implicite en fonction des différences dans le couple



Note : taux moyens que subit un salaire individuel dans le cadre de l'imposition jointe, en fonction de la composition familiale et de la priorité dans le choix de participation, calculés à partir du barème 2016 d'imposition des revenus 2015 en France, partant d'un revenu salarial individuel considéré en abscisse et de l'absence de revenus du patrimoine. L'hypothèse pour le travailleur principal est que son conjoint n'a pas de revenus (ou qu'ils ne sont pas pris en compte dans sa décision de travailler) ; l'hypothèse pour le travailleur complémentaire est que son conjoint est rémunéré au niveau du salaire moyen en France.

Pour évaluer l'impact que de telles différences de traitement fiscal peuvent avoir sur la décision des femmes mariées, plusieurs études ont tenté de profiter de réformes de l'imposition pour tester l'effet d'un passage d'une imposition jointe à une imposition individuelle (ou *vice versa*) sur la participation des femmes mariées au marché du travail. Malheureusement, il n'a été possible de recenser que trois études, pour trois pays très différents à des époques très différentes. LaLumia [2008] utilise la mise en place d'une fiscalité jointe aux Etats-Unis en 1848 en jouant sur la différence d'impact de cette mesure entre Etats du fait de législations locales interagissant avec l'impôt sur le revenu fédéral (notamment concernant la détention de revenus de patrimoine). La réforme est datée et les comportements des couples peuvent avoir changé depuis. En outre, la stratégie d'identification ne permet de tester l'impact de la fiscalité jointe que sur les plus hauts revenus. L'effet est fort, il correspond à une chute de deux points de pourcentage de la participation féminine (sans effet sur la participation masculine).

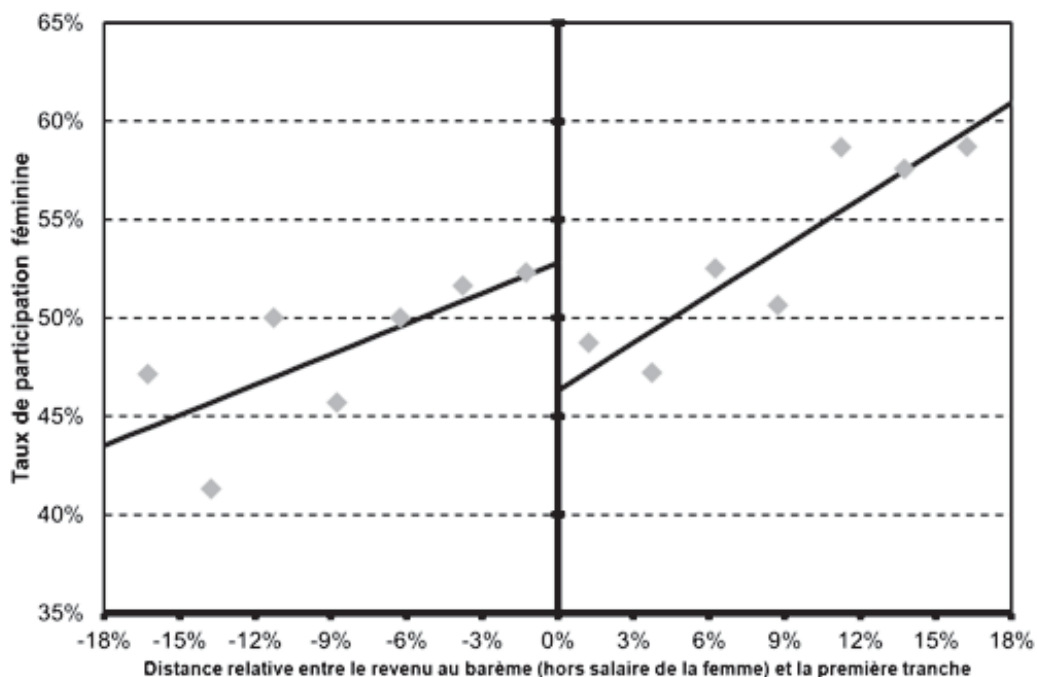
Selin [2014] exploite une réforme un peu moins éloignée dans le temps, celle modifiant dans le sens inverse la fiscalité suédoise en 1971, d'une imposition jointe vers une imposition individuelle. En comparant les variations d'emploi des femmes mariées en fonction de la manière dont la réforme les a touchées (principalement fonction des revenus de leur mari), il met au jour une augmentation substantielle de la participation féminine directement imputable à la réforme, de l'ordre de 10 % en moyenne. Encore une fois, la stratégie d'identification permet principalement d'obtenir des résultats en haut de la distribution des revenus. Kališková [2013] utilise la même stratégie d'identification que Selin [2014] pour étudier le passage de fiscalité individuelle à fiscalité jointe en République Tchèque en 2005. Elle trouve un effet moyen de 2,9 % de baisse de la participation des femmes mariées, avec des comportements plus marqués en haut de la distribution des revenus.

Il n'existe pas de réformes similaires en France, mais Carbonnier [2014] utilise une autre stratégie d'identification à partir de données d'imposition de 2006. Il tire profit du fait que des femmes très similaires (en termes d'âge, de composition

familiale, de revenus de leur mari et de revenus du patrimoine) peuvent faire face sur leurs premiers euros de salaire à des taux d'imposition très différents en fonction de très petits écarts dans les autres revenus de leur ménage. Ceci permet de mettre en évidence des réponses comportementales des femmes françaises très marquées. La stratégie empirique ne permet pas de calculer l'effet global qu'aurait une individualisation de l'impôt sur la participation des femmes mariées, mais elle permet de comparer les réponses aux incitations de différents types de couples. Comme dans les résultats des trois analyses aux Etats-Unis, en Suède et en République Tchèque, les femmes du haut de la distribution des revenus sont bien plus réactives aux incitations fiscales que les femmes de la classe moyenne (et les élasticités de l'offre de travail ont des ordres de grandeur tout à fait comparables aux résultats estimés dans ces autres pays).

Graphique 4

Impact de la première tranche de l'imposition jointe des revenus sur la participation au marché du travail des femmes mariées, en France en 2006



Source : résultats issus de Carbonnier [2014].

Contrairement aux études en doubles différences dans les autres pays, la stratégie en régression à la discontinuité sur le barème français permet de mesurer les comportements tout en bas de la distribution des revenus, car la première tranche d'impôt sur le revenu se trouvait en 2006 à seulement 4 412 euros par an et par part fiscale. Il s'avère alors que les différences de comportement autour de cette première tranche sont très fortes, comme l'atteste le graphique n°4 présentant le taux de participation moyen des femmes mariées en fonction du revenu imposable par part fiscale qu'aurait leur foyer fiscal si elles ne travaillaient pas. La chute brutale du taux de participation au passage de la tranche indique l'important effet de la fiscalité et des transferts sociaux sur les décisions de ces femmes de participer ou non au marché du travail.

Aspects incitatifs du quotient familial

L'aspect incitatif de la partie du quotient familial liée aux enfants est plus intuitif à comprendre théoriquement. Ce dispositif réduit la charge fiscale des familles avec enfants, et donc le coût monétaire des enfants d'autant, et ainsi pourrait inciter les couples à avoir plus d'enfants. Il est alors possible d'étudier non seulement l'impact du quotient familial sur la fertilité, mais plus généralement l'impact des incitations financières. Cela ouvre le champ des analyses puisque, si la France est une exception quant à son quotient familial, les allocations pour soutenir les parents sont présentes dans de nombreux pays.

Ainsi Mulligan [2005] a-t-il utilisé l'introduction d'une nouvelle politique nataliste au Québec pour tester son impact sur la fertilité. Les allocations visaient surtout le troisième enfant, pouvant aller jusqu'à 8 000 dollars canadiens (un peu moins de 6 000 euros) sur la durée de l'enfance. Il trouve des effets importants avec une augmentation relative de la fertilité de 25 % chez les ménages les plus fortunés avec au moins déjà deux enfants (qui représentent toutefois une population très minoritaire). A l'opposé, aucun changement de comportement ne peut être discerné pour les familles plus modestes.

La dépendance de l'effet au revenu a été retrouvée en Israël par Cohen *et al.* [2013], mais dans le sens opposé. Les auteurs étudient une réforme en 2003 de la politique familiale et des allocations par enfant en Israël, à partir du troisième enfant. Ils trouvent également un impact substantiel, de l'ordre de 1 % de probabilité supplémentaire d'avoir un enfant (pour une probabilité normale de 10 %, soit 10 % d'augmentation relative), pour une augmentation de l'allocation de 150 Shekels par mois (environ 33 euros). L'effet reste positif chez les plus riches et les non-religieux, mais il est nettement plus faible.

Les effets des incitations financières semblent pourtant bien plus limités en France. Landais [2003] a exploité les variations des mesures familiales de la législation de l'impôt sur le revenu en France en testant les impacts respectifs de l'introduction de la demi-part supplémentaire pour le troisième enfant en 1980 et le plafonnement des avantages liés au quotient familial en 1981. Il trouve des effets significativement positifs de l'incitation financière liée au quotient familial sur la fertilité, mais ces effets restent très faibles. Ces faibles effets mettent du temps à se diffuser, tout en se diffusant de manière plus marquée pour les très hauts revenus, à l'instar de ce qui est observé au Québec.

Plus récemment, Laroque et Salanié [2014] ont construit un modèle de choix discret de fertilité puis de participation au marché du travail dont ils estiment les paramètres à partir de la confrontation de leur modèle aux enquêtes Emploi françaises de 1997 à 1999. Ils trouvent des paramètres principalement non significatifs. Toutefois, en mêlant l'ensemble de ces paramètres dans le modèle pour simuler une réforme consistant à donner 150 euros par mois de plus par enfant (ce qui correspond à une très forte allocation, coûtant de l'ordre de 0,3 point de PIB), ils trouvent une hausse de la probabilité d'avoir un enfant supplémentaire pour les couples ayant déjà un ou deux enfants (de l'ordre de respectivement 1 et 2 % de chances en plus) mais pas pour le premier enfant.

Le fait que la France semble se distinguer des autres pays pour lesquels une estimation a été réalisée par une plus faible réactivité de la fertilité peut provenir de l'interaction des

politiques plus que de comportements intrinsèquement différents. En effet, la France se distingue par une politique familiale relativement favorable, passant par des allocations ou des réductions d'impôts, mais aussi par de forts soutiens financiers à la garde d'enfant (crèches, subventions pour la garde à domicile, écoles gratuites, couverture santé des enfants peu coûteuse...). Aussi la faible réactivité peut-elle s'expliquer par le fait qu'un même montant d'aide peut avoir des effets plus faibles quand il s'ajoute à un grand nombre d'aides préexistantes.

Il est d'ailleurs intéressant de noter cette surnatalité dont bénéficie la France, avec un taux de natalité de 1,98 enfant par femme en 2013 selon l'OCDE (contre une moyenne OCDE à 1,67) légèrement au-dessus de la Grande Bretagne (1,83) mais loin devant l'Allemagne (1,41), l'Italie (1,39) ou encore l'Espagne (1,27). Toutefois, il est difficile de l'attribuer au mécanisme du quotient familial plutôt qu'à des différences culturelles ou des systèmes publics d'aide aux familles ou de prise en charge de la petite enfance, systèmes qui sont bien développés en France. Ainsi la Suède, qui possède une imposition individuelle des revenus mais a développé un important système de prestations sociales universelles et de garde d'enfant, présente un taux de fécondité proche du taux français (1,91).

Il est apparu que si la part conjugale de la fiscalité jointe française répond en premier lieu à un souci d'imposer en fonction du niveau de vie des familles, censé être mesuré à l'échelle du foyer (foyer fiscal, puisque les familles en concubinage en sont exclues), la part liée aux enfants, soumise à de nombreuses modulations, est bien plus le reflet d'une politique familiale passant à travers la fiscalité que d'une pure prise en compte des capacités contributives.

Pour ce qui concerne le premier point, il convient de noter que le quotient conjugal – outre que sa générosité envers les couples va bien au-delà d'un pur effet niveau de vie (il ne prend pas en compte les économies de mutualisation des dépenses du couple, ni les consommations de services non marchands autoproduits) – est basé sur une conception fusionnelle du couple, alors que les études empiriques semblent indiquer une certaine autonomie des décisions des membres avec un partage réel des ressources incomplet. De plus, agissant sur des couples encore inégalitaires pour nombre d'entre eux, ce dispositif fiscal renforce les différences en générant un retrait significatif des femmes du marché du travail. Compte tenu des effets à long terme de l'interruption d'emploi sur les carrières (Meurs *et al.* [2010] ; Lequien [2012]) ceci renforce les inégalités salariales de genre et réduit l'indépendance financière des femmes dans le cadre de couples qui ne sont plus aussi stables qu'ils l'ont été.

Pour ce qui concerne la politique nataliste *via* le quotient familial, elle semble toucher son but de favoriser la fertilité principalement dans les plus hautes classes de la société (Sterdinyak [2011] défend effectivement qu'il s'agisse d'un des objectifs de la politique, qui permet de faire en sorte que les enfants soient plus souvent élevés dans des familles aisées). Non seulement les familles les plus fortunées sont les plus favorisées par le quotient familial, mais elles sont également les plus réactives. Toutefois, l'effet, même plus fort pour les familles du haut de la distribution des revenus, reste limité. Ceci peut provenir de l'existence de nombreuses politiques familiales en nature (par la provision de services publics de la petite enfance), ayant déjà un impact sur la natalité : l'élément financier supplémentaire *via* le quotient familial s'en trouve atténué.

Ceci introduit d'un point de vue plus général la question de la forme de la politique familiale, qui peut passer par des aides financières (directes ou *via* des réductions d'impôt) mais également par des aides en nature *via* la provision de services publics de la petite enfance. Ces choix peuvent se discuter aussi bien pour leur efficacité à augmenter la natalité que pour leurs effets à plus long terme sur le devenir des enfants, dans le sens

où une provision de services publics permet de contrôler l'orientation de l'utilisation des fonds publics alloués, au contraire d'allocations monétaires ou de réductions d'impôts qui favorisent le libre-choix des parents.

Pour revenir aux aides monétaires (*via* des prestations ou des avantages fiscaux), il est important de noter que le quotient familial n'est qu'un dispositif parmi de nombreux autres. Favrat *et al.* [2015] les répertorient²⁰ et estiment la distribution du total entre les différents déciles de niveau de vie, par composition familiale. La résultante est très plate, avec des niveaux légèrement supérieurs pour les déciles extrêmes et légèrement inférieurs pour la classe moyenne. Ainsi, la multiplication des composantes familiales pour l'ensemble des prestations et impôts ne génère pas de profil distributif particulier. Dans une logique d'efficacité des différents dispositifs, aussi bien que dans une logique de transparence, il serait préférable d'orienter chaque dispositif vers un nombre limité – voire unique – d'objectifs plutôt que tenter de répondre par chaque dispositif à l'ensemble des problématiques socio-économiques.

Dans ce sens, l'impôt sur le revenu pourrait être focalisé sur les revenus, et amputé de tout ou partie des nombreuses dépenses fiscales qu'il porte (l'annexe budgétaire au projet de loi de finance pour 2016 évalue pour l'année 2014 les dépenses fiscales sur l'impôt sur le revenu – hors quotient familial – à 34,6 milliards d'euros pour des recettes effectives de 75,4 milliards d'euros). Il en serait de même des autres impôts ainsi que des allocations dont l'objectif premier n'est pas une politique familiale. Les fonds économisés permettraient de renforcer les prestations familiales, qui prendraient une forme universelle puisque d'autres dispositifs seraient chargés de la redistribution verticale (en l'occurrence, l'impôt sur le revenu). Cette universalité permettrait à la fois d'augmenter le consentement des ménages les plus aisés pour ces prestations et de diminuer le caractère stigmatisant pour les plus modestes, tout en gardant un profil distributif global des aides publiques aux familles très proche de l'actuel.

L'auteur tient à remercier les organisateurs de l'école thématique du CNRS sur l'évaluation des politiques publiques, François Langot et Pascale Petit. Il est également redevable aux nombreuses personnes ayant apporté leurs commentaires, et en particulier Martin Collet, Etienne Lehmann et Michael Zemmour.

*Clément Carbonnier est maître de conférences à l'université de Cergy-Pontoise, THEMA.
Adresse : 33 bd du port, 95000 Cergy-Pontoise. Tél : 01 34 25 63 21.
Email : clement.carbonnier@u-cergy.fr*

Notes

1. La plus faible concurrence de l'industrie rend les agriculteurs moins enclins à défendre un impôt sur le revenu, plus défavorable à l'industrie. Ils préfèrent rester protégés de la concurrence étrangère par des droits de douane importants (constituant une imposition indirecte). La très forte centralisation de l'Etat rend les citoyens plus craintifs d'une forte immixtion de sa part dans les affaires privées à travers une information consolidée sur l'ensemble des revenus des ménages.

2. Le taux marginal (CSG + CRDS) est constant même si différents types de revenus sont imposés à différents taux : 8 % pour les salaires, 15,5 % pour les revenus du patrimoine 7,1 % (ou 4,3 %) pour les pensions de retraites, 6,7 % (ou 4,3 %) pour les allocations de chômage. C'est le principe même d'un impôt cédulaire pour lequel les taux constants pour chaque cédula peuvent varier d'un type de revenu à l'autre.

3. Source : OCDE [<https://data.oecd.org/fr/tax/impot-sur-le-revenu-des-personnes-physiques.htm>]

4. Pour autant, la progressivité n'était pas totalement absente du système de financement français puisque le duc de Gaëte lui-même explique avoir aboli un emprunt progressif obligatoire qu'il associe à une forme d'imposition progressive (Gaudin [1826]) et Proudhon [1861] évoque le fait qu'à son époque la contribution mobilière était progressive.

5. Du moins cette interprétation l'a toujours emporté à l'Assemblée, malgré de vifs débats politiques et économiques sur la question de la progressivité, voir Silvant [2010a, 2010b], Delalande [2011].

6. Un impôt de quotité est un impôt effectivement assis sur un revenu constaté, en l'occurrence les revenus de capitaux

mobiliers, alors qu'un impôt indiciaire taxe une base estimée à partir d'un indice, par exemple la valeur locative des logements servant d'assiette à la taxe foncière et la taxe d'habitation.

7. Piketty [2001], p. 249. L'auteur estime que la pression de la guerre approchant a incité les sénateurs à accepter un projet qu'ils bloquaient depuis de nombreuses années. C'est également la thèse de Delalande [2011], qui ajoute que les mises en place par les pays étrangers, dont le Royaume-Uni, d'impôts sur le revenu, étaient vues depuis la France comme un moyen de préparer les accroissements de besoins de financement en cas de guerre. Par ailleurs, il est à noter qu'une grande partie des informations données ci-après sur l'histoire de l'impôt sur le revenu en France est issue de ces deux ouvrages.

8. Trois cas sont possibles pour que des couples mariés soient imposés individuellement, tels qu'exposés dans l'alinéa 4 de l'article 6 du Code général des impôts : « 4. Les époux font l'objet d'impositions distinctes :

- a. lorsqu'ils sont séparés de biens et ne vivent pas sous le même toit ;
- b. lorsqu'étant en instance de séparation de corps ou de divorce, ils ont été autorisés à avoir des résidences séparées ;
- c. lorsqu'en cas d'abandon du domicile conjugal par l'un ou l'autre des époux, chacun dispose de revenus distincts. »

9. Article 6 du Code général des impôts : « Les personnes mariées sont soumises à une imposition commune pour les revenus perçus par chacune d'elles et ceux de leurs enfants et des personnes à charge mentionnés au premier alinéa ; cette imposition est établie au nom de l'époux, précédée de la mention « Monsieur ou Madame ». »

10. Un certain nombre de mécanismes augmentent en réalité le nombre de tranches, notamment celui de la décote qui ajoute une tranche intermédiaire (de taux supérieur au premier taux positif) entre la tranche exemptée et la première tranche ; une autre tranche existe de fait au sein de la dernière en raison du plafonnement de l'abattement pour frais professionnels.

11. Nous prenons ici l'interprétation aujourd'hui dominante d'imposition en fonction des capacités contributives, elles-mêmes dépendantes du sacrifice moral considéré comme l'utilité marginale du revenu transféré à l'État : « la progressivité du taux se justifie parce que le superflu peut, par définition même, être réduit dans une proportion plus forte que le nécessaire » (Sauvy [1952]).

12. Conseil constitutionnel, décision n°2014-706-DC du 18 décembre 2014, alinéa 33 : [<http://www.conseil-constitutionnel.fr/conseil-constitutionnel/francais/les-decisions/acces-par-date/decisions-depuis-1959/2014/2014-706-dc/decision-n-2014-706-dc-du-18-decembre-2014.142854.html>].

13. Conseil constitutionnel, décision n°2012-662DC du 29 décembre 2012.

14. Pour calculer le taux de 75 %, il faut considérer au numérateur l'ensemble des prélèvements obligatoires sur le revenu d'activité concerné et au dénominateur la part de ce revenu soumise au barème. Or les taux de CSG-CRDS et de surtaxe sont appliqués au revenu brut alors que c'est le revenu net des cotisations sociales et de la part déductible de la CSG qui est soumis au barème.

15. Conseil constitutionnel, décision n°2012-662DC du 29 décembre 2012, alinéa 73 : [<http://www.conseil-constitutionnel.fr/conseil-constitutionnel/francais/les-decisions/acces-par-date/decisions-depuis-1959/2012/2012-662-dc/>

[decision-n-2012-662-dc-du-29-decembre-2012.135500.html](http://www.conseil-constitutionnel.fr/conseil-constitutionnel/root/bank/download/2012661DCccc_661dc.pdf)]

16. Commentaire du Conseil constitutionnel sur ses décisions n°2012-661DC et n°2012-662DC du 29 décembre 2012. [http://www.conseil-constitutionnel.fr/conseil-constitutionnel/root/bank/download/2012661DCccc_661dc.pdf].

17. Ourriez et Olier [1997] (au moment de l'adoption de cette échelle d'équivalence) et plus récemment Bishop [2014] présentent des analyses statistiques confortant cette échelle d'équivalence.

18. On appelle biens positionnels des biens dont la consommation n'est pas motivée par un besoin ou un plaisir hédoniste, mais par le statut social qu'elle permet d'afficher.

19. La baisse initiale du taux moyen auquel est soumis le travailleur complémentaire vient du fait qu'il entre dans le barème au niveau de la tranche intermédiaire entre les deux premières (au niveau de la fin de la décote) qui génère une phase du barème avec taux marginaux décroissants.

20. Prestations familiales (allocations familiales, prestation d'accueil du jeune enfant, complément familial, allocation de rentrée scolaire, allocation de soutien familial, allocation d'éducation de l'enfant handicapé) ; les composantes familiales des aides au logement (modulation du barème, abattements sur les revenus des enfants à charge, déduction des pensions alimentaires versées aux enfants majeurs) ; les composantes familiales des *minima* sociaux (modulations de l'allocation adulte handicapé et du revenu de solidarité active) ainsi que les avantages fiscaux (les demi-parts fiscales liées aux enfants pour le calcul de l'impôt sur le revenu, la composante familiale de la prime pour l'emploi et les abattements de taxe d'habitation).

Références

- N. Ahmad et S. Koh [2011] : *Incorporating Estimates of Household Production of Non-Market Services into International Comparisons of Material Well-Being*, OECD Statistics working papers, n° 2011/07, OCDE, Paris.
- G. Allègre [2012] : *Faut-il défendre le quotient familial ?*, **Revue de l'OFCE**, vol. 122, pp. 187-220.
- J.G. Altonji et R. M. Blank [1999] : *Race and Gender in the Labor Market*, **Handbook of Labor Economics**, vol. 3C, chap. 48, pp. 3143-3259.
- J.D. Angrist et W. N. Evans [1998] : *Children and their Parents' Labor Supply: Evidence from Exogeneous Variation in Family Size*, **American Economic Review**, vol. 88, pp. 450-477.
- M. Baker, J. Gruber et K. Milligan [2008] : *Universal Child Care, Maternal Labor Supply and Family Well-Being*, **Journal of Political Economy**, vol. 116, pp. 709-745.
- D. Bernoulli [1738] : **Specimen Theoriae Novae de Mensura Sortis. Comentarii Academiae Scientiarum Imperialis Petropolitanae.** traduction anglaise [1954] *Exposition of a New Theory on the Measurement of Risk*, **Econometrica**, vol. 22, n° 1, pp. 23-36.
- M. Bertrand [2011] : *New Perspectives on Gender*, **Handbook of Labor Economics**, vol. 4B, chap. 17, pp. 1543-1590.
- M. Bertrand, C. Goldin et L.F. Katz [2009] : *Dynamics of the Gender Gap for Young Professionals in the Corporate and Financial Sectors*, NBER working paper 14681.
- J. Bishop, A. Grodner, H. Liu et I. Ahamdanech-Zarco [2014] : *Subjective Poverty Equivalence Scales for Euro Zone Countries*, **Journal of Economic Inequality**, vol. 12, n°2, pp. 265-278.
- F.D. Blau et L.M. Kahn [2000] : *Gender Differences in Pay*, **Journal of Economic Perspectives**, vol. 14, pp. 75-99.
- C. Carbonnier [2014] : *The Influence of Taxes on the Employment of Married Women: Evidence from the French Joint Income Tax System*, LIEPP working paper n°23.
- M. Chancholle et G. Lalanne [2012] : *Photographie du système socio-fiscal et de sa progressivité*, **Economie et prévision**, n° 200-201, pp. 19-40.
- P.-A. Chiappori [1997] : *Introducing Household Production in Collective Models of Labor Supply*, **Journal of Political Economy**, vol. 105, n°1, pp. 191-209.
- C.F. Citro et R.T. Michael [1995] : *Measuring Poverty: A New Approach. Panel on Poverty and Family Assistance*, Committee on National Statistics, National Research Council, National Academy Press, Washington, D.C.
- A. Cohen, R. Dehejia et D. Romanov [2013] : *Do Financial Incentives Affect Fertility?*, **Review of Economics and Statistics**, vol. 95, n°1, pp. 1-20.
- N. Delalande [2011] : **Les batailles de l'impôt, consentement et résistances de 1789 à nos jours**, Le Seuil éd., Paris.
- K. De Vos et A. Zaidi [1998] : *Poverty Measurement in the European Union: Country-Specific or Unionwide Poverty Lines?* **Journal of Income Distribution**, vol. 8, pp. 77-92.
- DGTrésor [2014] : *Rapport social économique et financier, annexe au projet de loi*

- de finance pour 2014*, direction générale du Trésor, ministère des Finances, France.
- A. Eidelman, F. Langumier et A. Vicard [2013] : *Prélèvements et transferts aux ménages : des canaux différents en 1990 et 2010*, **Economie et statistique**, n° 459, pp. 5-26.
- G. Fauveau [1864] : **Théorie de l'impôt**, Gauthier-Villars imprimeur-libraire, Paris.
- A. Favrat, C. Marc et M. Pucci [2015] : *Les dispositifs sociaux et fiscaux en faveur des familles : quelle compensation du coût des enfants ?* **Economie et statistique**, n°478-479-480, pp. 5-34.
- M. Forsé et M. Parodi [2015] : *Les Français et la justice fiscale*, **Revue de l'OFCE**, n°137, pp. 97-132.
- M.-M.C. Gaudin, duc de Gaëte [1826] : **Mémoires, souvenirs, opinions et écrits**, tome premier, Baudouin frères éditeurs, Paris.
- J.-M. Hourriez et L. Olier [1997] : *Niveau de vie et taille du ménage : estimation d'une échelle d'équivalence*, **Economie et statistique**, n° 308-310, pp. 65-94.
- K. Kališková [2013] : *Family Taxation and the Female Labor Supply: Evidence from the Czech Republic*, CERGE-EI working papers wp496.
- P. Kooreman [2000] : *The Labeling Effect of a Child Benefit System*, **American Economic Review**, vol. 90, n°3, pp. 571-583.
- W. Korpi et J. Palme [1998] : *The Paradox of Redistribution and Strategies of Equality. Welfare State Institutions, Inequality, and Poverty in the Western Countries*, **American Sociological Review**, vol. 63, n°5, pp. 661-687.
- C. Koulovatianos, C. Schröder et U. Schmidt [2005] : *On the Income Dependence of Equivalence Scales*, **Journal of Public Economics**, vol. 89, n°5-6, pp. 967-996.
- S. LaLumia [2008] : *The Effects of Joint Taxation of Married Couples on Labor Supply and Non-Wage Income*, **Journal of Public Economics**, vol. 92, pp. 1698-1719.
- C. Landais [2003] : *Le quotient familial a-t-il stimulé la natalité française ?*, **Economie publique**, vol. 13, n° 2, pp. 3-31.
- G. Laroque et B. Salanié [2014] : *Identifying the Response of Fertility to Financial Incentives*, **Journal of Applied Econometrics**, vol. 29, n°2, pp. 314-332.
- P. Lefebvre et P. Merrigan [2008] : *Child-Care Policy and the Labor Supply of Mothers with Young Children: A Natural Experiment from Canada*, **Journal of Labor Economics**, vol. 26, pp. 519-548.
- L. Lequien [2012] : *The Impact of Parental Leave Duration On Later Wages*, **Annals of Economics and Statistics**, vol. 107-108, pp. 267-285.
- S.J. Lundberg, R.A. Pollak et T.J. Wales [1997] : *Do Husbands and Wives Pool Their Resources? Evidence from the United Kingdom Child Benefit*, **The Journal of Human Resources**, vol. 32, n°3, pp. 463-480.
- D. Meurs, A. Pailhé et S. Ponthieux [2010] : *Enfants, interruptions d'activité des femmes et écarts de salaires entre les sexes*, **Revue de l'OFCE**, n° 114, pp. 113-133.
- J.S. Mill [1848] : **Principles of Political Economy**, Oxford University Press, Oxford UK (1984).
- K.J. Morgan et M. Prasad [2009] : *The Origins of Tax Systems: A French-American Comparison*, **American Journal of Sociology**, vol. 114, n° 5, pp. 1350-1394.
- K. Mulligan [2005] : *Subsidizing the Stork: New Evidence on Tax Incentives and Fertility*, **Review of Economics and Statistics**, vol. 87, n°3, pp. 539-555.
- R.A. Musgrave [1959] : **The Theory of Public Finance. A Study in Public Economy**, McGraw Hill, New York.

- A. Pearson et D. Blinder [2012] : *The Taxation of Families – International Comparisons 2011*, CARE research paper.
- S.A. Phipps et P. Burton [1998] : *What's Mine is Yours? The Influence of Male and Female Incomes on Patterns of Household Expenditure*, **Economica**, vol. 65, n°260, pp. 599-613.
- T. Piketty [1998] : *L'impact des incitations financières au travail sur les comportements individuels : une estimation pour le cas français*, **Economie et prévision**, n°132-133, pp. 1-35.
- T. Piketty [2001] : **Les hauts revenus au XX^{ème} siècle**, Grasset, Paris.
- P.J. Proudhon [1861] : **Théorie de l'impôt, question mise au concours par le conseil d'Etat du canton de Vaud**, éd. E. Dentu, coll. Hetzel, Paris.
- D. Roy [2006] : *L'argent du « ménage », qui paie quoi ?*, **Travail, genre et sociétés**, n°15, pp. 101-119.
- D. Roy [2011] : *La contribution du travail domestique au bien-être matériel des ménages : une quantification à partir de l'enquête Emploi du temps*, Insee, doc. de travail, F1104.
- D. Roy [2013] : *The Production of Unpaid Domestic Work for one's Own Household – an Analysis of French Time Use data by Income and Age*, présentation au colloque international Analysing the Political Economy of Household Services in Europe, Paris.
- A. Sauvy [1952] : **Théorie générale de la population**, vol. 1 *Economie et croissance*, Presses Universitaires de France, Paris.
- E.R.A. Seligman [1894] : *Progressive Taxation in Theory and Practice*, **Publications of the American Economic Association**, vol. 9, n°1-2, pp. 7-222.
- H. Selin [2014] : *The Rise in Female Employment and the Role of Tax Incentives. An Empirical Analysis of the Swedish Individual Tax Reform of 1971*, **International Tax and Public Finance**, vol. 21, n°5, pp. 894-922.
- C. Silvant [2010a] : *Gustave Fauveau's Contribution to Fiscal Theory*, **The European Journal of the History of Economic Thought**, vol. 17, n°4, pp. 813-835.
- C. Silvant [2010b] : *Fiscalité et calcul économique au milieu du XIX^e siècle français*, **Revue d'économie politique**, vol. 120, n°6, pp. 1015-1034.
- A. Smith [1776] : **An Inquiry into the Nature and Cause of the Wealth of Nations**, The University of Chicago Press, Chicago US (1976).
- H. Sterdyniak [2011] : *Faut-il remettre en cause la politique familiale française ?*, **Revue de l'OFCE**, n° 116, pp. 333-366.
- J.E. Stiglitz, A. Sen et J.-P. Fitoussi [2009] : *Rapport de la commission sur la mesure des performances économiques et du progrès social*.
- A. Thiers [1848] : **De la propriété**, Paulin, Lheureux et C^{ie} éd., Paris.
- O. Thévenon [2009] : *Compenser le coût des enfants : quelles implications pour les politiques familiales ?*, **Politiques sociales et familiales**, n° 98, pp. 15-25.