



**HAL**  
open science

## L'objection de conscience fiscale

Sylvie Schmitt

► **To cite this version:**

Sylvie Schmitt. L'objection de conscience fiscale. La lettre d'Italie : Droit & politique italienne, 2016, 8, pp.22-24. hal-01801538

**HAL Id: hal-01801538**

**<https://hal.science/hal-01801538>**

Submitted on 10 Jul 2018

**HAL** is a multi-disciplinary open access archive for the deposit and dissemination of scientific research documents, whether they are published or not. The documents may come from teaching and research institutions in France or abroad, or from public or private research centers.

L'archive ouverte pluridisciplinaire **HAL**, est destinée au dépôt et à la diffusion de documents scientifiques de niveau recherche, publiés ou non, émanant des établissements d'enseignement et de recherche français ou étrangers, des laboratoires publics ou privés.

## **L'objection de conscience fiscale**

L'objection de conscience fiscale, dite également objection fiscale, est une notion peu connue en France. La doctrine française évoque plus volontiers la grève de l'impôt ou la résistance fiscale, sans pour autant se rapprocher de la définition de l'objection fiscale. Là où les notions françaises sont larges, incluant tout autant les résistances passives du type de l'anachorésis fiscale ou les refus plus manifestes de l'impôt, exprimés dans le mouvement des Bonnets rouges ou celui des Pigeons, la notion italienne d'objection fiscale vise une situation déterminée : il s'agit de contribuables qui refusent de payer la part de l'impôt sur le revenu des personnes physiques correspondant à la part du budget alloué à certaines dépenses publiques, notamment les dépenses militaires. Si par exemple le budget militaire est égal à 5% du budget général de l'Etat, l'objecteur fiscal refusera de verser 5 % de sa dette fiscale.

En raison des risques de confusion avec d'autres notions proches, il convient d'établir en premier lieu une définition autonome de l'objection de conscience fiscale (I). Ces éclaircissements contribuent à mieux comprendre les problématiques soulevés par la notion et, partant, les réticences du droit positif à l'accepter (II)

### **I – L'autonomie de la notion d'objection de conscience fiscale**

La doctrine italienne tient à marquer la spécificité de l'objection fiscale, récusant toute comparaison avec la notion de grève fiscale qu'elle limite à un sens orthodoxe, à savoir l'abstention de travail pour défendre des intérêts professionnels. Les termes de grève fiscale servent à désigner la grève des agents de l'administration fiscale ou des professionnels chargés de tâches fiscales tels que les experts-comptables, les avocats fiscalistes et les assujettis à la TVA (voir Pietro Boria, « La sciopero fiscale », *Rivista di diritto tributario*, 2015, I, 275).

La spécificité de l'objection fiscale est également soulignée par rapport à d'autres notions voisines telles que la notion d'évasion fiscale : dans le cas de l'objection fiscale, le contribuable ne refuse pas de payer l'impôt mais il s'oppose à son affectation alors que dans

le cas de l'évasion fiscale, le contribuable tente d'échapper à l'impôt. Par ailleurs, l'objecteur poursuit une finalité morale là où le contribuable évasif recherche un profit financier.

La doctrine italienne s'est particulièrement interrogée sur la différence entre la notion d'objection fiscale et celle de désobéissance fiscale, les distinctions étant là moins évidentes. La désobéissance consiste pour le contribuable à refuser de payer l'impôt en raison d'un rejet du système fiscal en place, voire du pouvoir étatique. La désobéissance fiscale a été prônée par David Thoreau, contestant le paiement des impôts à l'Etat fédéral américain pour marquer son opposition à la guerre civile dans laquelle son pays s'était enfoncée. On évoque aussi, dans le cas de Thoreau, la notion plus large de désobéissance civile. En Italie, ce comportement se retrouve chez les partisans de la Ligue du Nord, refusant de verser leurs impôts parce que, suivant le principe de la redistribution et de la solidarité, ils doivent être utilisés pour aider les régions plus pauvres du Sud. Les théoriciens de la Ligue du Nord en appellent aux principes énoncés par Sieyès en 1789 pour justifier leur conception de la désobéissance fiscale (voir Stefano Bruno Galli, *Le radici del federalismo. Viaggio nella storia ideologica del fenomeno Lega*, Università Bocconi editore, 2012, 168 pages). Dans *Qu'est-ce que le Tiers Etats ?*, l'Abbé affirme la suprématie de la Nation, dont la volonté suffit « pour que tout droit positif cesse devant elle » (il est vrai que six ans plus tard, en 1795, Sieyès prônera l'institution d'un jury constitutionnaire...). Mais ce n'est pas uniquement cette idée de Sieyès qui semble inspirer les théories de la Ligue du Nord. Lorsque Stefano Bruno Galli définit la Nation comme « cette partie de l'Etat qui travaille, produit et paie les impôts », apparaît en filigrane l'idée discutable du vote censitaire, avancée par Sieyès, ou du moins le principe d'une Nation composée uniquement de contribuables.

La différence entre l'objection fiscale et la désobéissance fiscale viendrait de leur relation à la loi (voir A. Turchi, *Coscienti evasori, Problemi e prospettive dell'obiezione fiscale*, éd. Franco Angeli, Milano, 2011, p. 14). Ceux qui revendiquent la désobéissance fiscale agiraient *contra legem* : ils exprimeraient leur rejet d'un droit positif dont ils voudraient mettre en évidence, aux yeux de tous, l'injustice. Les objecteurs adopteraient à l'inverse une position *secundum legem* : même s'ils refusent de respecter la loi fiscale, ils aspirent à ce que le législateur reconnaisse un jour leur droit à défendre leur conception de la morale, comme il l'admet déjà pour d'autres catégories d'objecteurs de conscience, par exemple en matière de service militaire ou d'interruption volontaire de grossesse (pour le personnel médical).

La différence fondée sur le critère de la relation à la loi apparaît ici très nuancée. On pourrait plutôt évoquer, dans ce cas, une différence de degré. Le partisan de la désobéissance fiscale pousse le rejet de la loi fiscale jusqu'à l'extrême, refusant de payer l'intégralité de l'impôt afin d'obtenir une réforme de fond du droit. L'objecteur fiscal, lui, se limite à ne pas payer une part de son impôt afin de contester l'usage qui en est fait, mais lui aussi aspire à un changement du droit, soit par une reconnaissance juridique de son statut d'objecteur de conscience, soit dans le meilleur des cas par un changement de la politique publique, militaire ou autre, qu'il réproouve.

Ces similitudes entre les deux notions contribuent à éclairer leur racine commune : elles posent chacune le postulat de la supériorité de la morale personnelle sur le droit existant. Alessandro Turchi (préc., p. 123) dénonce ainsi les dangers que fait courir l'objecteur fiscal en estimant sa morale personnelle supérieure au droit existant : il agit « en fonction de ses convictions et non par rapport à sa capacité contributive ; l'impôt deviendrait un instrument de consensus politique, payé ou non selon les décisions prises en matière de dépenses publiques : la norme morale individuelle prévaudrait sur les normes de la loi générale, avec le risque de remettre en cause la souveraineté du Parlement ». Et puisque cette norme morale est individuelle, elle peut défendre plusieurs valeurs différentes là où le droit positif exprime l'unité du Parlement et du peuple qu'il représente. Il est difficile de ne pas penser ici à Sieyès qui, loin de promouvoir la division comme le laissent entendre certains de ses interprètes, affirme la nécessité d'une représentation politique car elle se fonde sur ce qui est commun (l'appartenance au corps politique) et non pas sur ce qui différencie. La loi adoptée par le Parlement s'oppose de la sorte à la représentation de morales individuelles interdisant chez les uns et les autres tantôt le soutien aux dépenses militaires, tantôt le soutien aux dépenses publiques destinées au financement des interruptions volontaires de grossesse, voire d'autres choix financiers de l'Etat.

L'expression de cette morale personnelle peut être organisée de manière collective, comme c'est parfois le cas de la désobéissance fiscale (dans l'exemple évoqué de la Ligue du Nord), ou demeurer personnelle, comme il apparaît chez de nombreux objecteurs de conscience. Mais ce n'est pas là un critère de distinction car il arrive que la désobéissance fiscale soit revendiquée individuellement, hypothèse illustrée par Thoreau refusant de payer ses impôts, et que l'objection de conscience soit organisée par des groupes de pression, ce dont témoignent les nombreux exemples italiens.

Si l'on doit fixer un critère moins ambigu pour distinguer les deux notions, on devrait mentionner la conscience personnelle des contribuables concernés. L'objecteur fiscal met en avant sa conscience pour s'opposer au droit existant. Le partisan de la désobéissance fiscale agit lui aussi par conscience personnelle mais, très rapidement, cette conscience prend une forme plus active, destinée à influencer l'action du législateur ou même celle du constituant, par exemple dans le cas de la Ligue du Nord lorsqu'elle revendique l'institution d'un système fédéral.

L'objection fiscale serait donc de l'ordre de l'intime. Une conscience dévoilée plus qu'une conscience exprimée.

Là se situe le cœur du débat italien : faut-il reconnaître dans l'objecteur de conscience fiscale une motivation déterminée par sa conscience personnelle et, dans la suite logique, un statut légal d'objecteur de conscience ? Mais le verbe ne commande pas la forme, autrement dit le fait de se baptiser « objecteur de conscience fiscale » ne fait pas automatiquement du dénommé un objecteur de conscience au regard du droit positif.

## **II – Les réticences du droit positif italien à admettre l'objection de conscience fiscale**

L'enjeu est effectivement important pour la doctrine et même pour le droit positif italien, car le législateur a reconnu plusieurs catégories d'objecteurs de conscience. Après avoir légalisé dans un premier temps l'objection de conscience en matière de service militaire (loi n° 772 de 1972), il a étendu la qualification juridique aux membres du corps médical refusant de participer à une interruption volontaire de grossesse (loi n° 194 de 1978), puis aux fidèles de religions minoritaires souhaitant bénéficier des jours de congé spécifiques (lois n° 516 de 1988 et n° 101 de 1989). A ces hypothèses se sont ajoutées celle de l'objection de conscience en matière de dissection animale (loi n° 413 de 1993) et le refus des athées de prêter sermon dans un procès sur le nom de Dieu (cas tranché par la jurisprudence de la Cour constitutionnelle, dans la décision n° 117 de 1979).

L'objection fiscale, dont les manifestations ont parfois été antérieures à celles des objections de conscience aujourd'hui légalisées, n'a jamais réussi à obtenir une reconnaissance par le législateur ni par la jurisprudence. Les juridictions ont souvent été sollicitées pour trancher la question, des tribunaux fiscaux à la Cour de cassation et à la Cour constitutionnelle, sans résultat positif. Deux séries de considérations ont prévalu dans le

raisonnement des juges, les unes portant sur la justification normative de l'objection fiscale, les autres relatives à la justification normative de son interdiction.

Concernant le premier point, une partie des juridictions fiscales du fond estime que l'objection fiscale constitue une manifestation de la liberté de conscience et de la liberté d'expression, de la même manière donc que les objections de conscience légales. En 1988, la Cour d'appel de Milan juge ainsi que les instigateurs d'une campagne en faveur de l'objection fiscale, poursuivis au pénal pour incitation à la violation des lois fiscales, sont poussés par la volonté de diffuser des « idéaux de paix et de solidarité entre les peuples » (8 novembre 1988, dep. 6 décembre 1988, *Rass. Trib.*, 1990, II, 429). Leur action relève de la simple propagande politique. Ces arguments, qui n'ont pas été développés au-delà des juridictions du fond, ont d'ailleurs été repoussés quelques années plus tôt par la Commission européenne des droits de l'homme. La Commission se prononce en l'espèce sur la conformité de la législation britannique qui n'autorise pas l'objection fiscale, avec l'article 9 de la Convention européenne des droits de l'homme relatif à la liberté de conscience. Dans une décision de 1983, elle affirme que « que l'obligation d'acquitter l'impôt est une obligation d'ordre général qui n'a en elle-même aucune incidence pratique au plan de la conscience » (Comm. Eur. D. H., décision du 15 décembre 1983, c. c. Royaume-Uni, n° 10358/83, D.R., p. 142).

Plus nombreuses sont les normes juridiques évoquées à l'appui de l'interdiction de l'objection fiscale. Les juridictions italiennes ont privilégié notamment le terrain de l'atteinte aux lois d'ordre public dans les procédures ouvertes contre les organisateurs de l'objection fiscale. Cet argument a prospéré avec un certain succès auprès des juridictions du fond mais il s'est heurté à l'opposition de la Cour de cassation. Pour la Haute juridiction italienne, les lois fiscales ne constituent pas des normes d'ordre public, lesquelles ne peuvent être que des lois de police car elles se rapportent aux notions de paix et de tranquillité sociale et ces notions s'appliquent exclusivement au droit pénal (Corte di cassazione, sez. I pen., 16 octobre 1989).

Un autre argument juridique a été avancé contre l'objection fiscale, cette fois-ci tiré du droit constitutionnel : l'objection fiscale violerait le principe d'égalité devant l'impôt et plus précisément le principe d'égale répartition de l'impôt selon ses capacités contributives, garantie à l'art. 53 de la Constitution (voir Alessandro Turchi, op. cit.). L'argument, développé par la doctrine italienne, n'a pas été repris par la Cour constitutionnelle. Elle lui a préféré un autre fondement de portée plus technique : les principes d'unité et d'universalité du budget de l'Etat, en vertu desquels il est interdit d'affecter des recettes déterminées à des dépenses déterminées (ord. n° 5 du 16 février 1993, GC, 1993, I, 466). L'objecteur fiscal ne

peut en effet prétendre retenir une part de l'impôt au motif qu'elle correspondrait à la part des dépenses publiques qu'il conteste puisque l'intégralité du produit fiscal doit être reversée à la caisse de l'Etat ; c'est seulement ensuite que l'ensemble des recettes publiques est répartie entre les différentes dépenses publiques. En agissant comme il le fait, l'objecteur fiscal se substitue au législateur dans le choix de la composition du budget public, ce qui ne relève évidemment pas de ses attributions.

Le raisonnement de la Cour constitutionnel est imparable et permet, accessoirement, de fermer la porte à l'argument selon lequel l'objection fiscale serait garantie par la liberté de conscience : si en effet la Cour s'était appuyée sur la méconnaissance de l'article 53 de la Constitution, c'est-à-dire un principe de fond, elle aurait pu difficilement ne pas évoquer la liberté de conscience en contrepoids du principe d'égalité devant l'impôt. La méthodologie de la Cour repose généralement sur la recherche d'une conciliation entre principes constitutionnels de nature similaire, ici des principes de fond.

Mais la Cour n'est pas allée suffisamment loin dans sa décision pour en arriver à l'étape d'une éventuelle conciliation. La réponse qu'elle a donnée peut alors s'interpréter de cette manière : les objecteurs fiscaux se trompent lorsqu'ils affirment qu'une part déterminée de leur impôt irait alimenter une dépenses publique déterminée et, par suite, toute autre réflexion, développée sur cette base fausse, est erronée.