

## LE CODE GÉNÉRAL DES IMPÔTS, ELEPHANT MAN JURIDIQUE

Lorsque j'ai été sollicité pour écrire un article sur le thème « Le code général des impôts, Elephant Man juridique », ma première réaction a été de trouver la comparaison désobligeante pour le pauvre Joseph Merrick. Car, comme le montre David Lynch dans le film de 1980 inspiré par son histoire, cet homme a souffert toute sa (courte) vie de ne susciter que curiosité malsaine et répulsion, alors que la monstruosité de l'apparence cachait un être humain qui aurait voulu et pu avoir une vie normale.

87

Avec le code général des impôts, rien de tel : il est monstrueux en apparence, mais aussi en réalité ! Les critiques portent à la fois sur la forme et le fond.

Cela dit, le sujet à traiter n'est pas « la monstruosité de notre politique fiscale » mais « la monstruosité du code ». Nous tâcherons donc, même si c'est parfois difficile, de ne traiter que des défauts formels, qui ne sont dus qu'à la technique et pas à des raisons de fond, alors que ces dernières expliquent pourtant une grande partie des défauts de notre code général des impôts : modifications constantes, respect des « droits acquis » (qui oblige à conserver, pour une même opération, plusieurs paragraphes distincts « millésimés »), goût pour les dérogations multiples et parfois très ciblées...

Nous nous bornerons à décrire les techniques de codification qui contribuent à la monstruosité formelle :

- numérotation des articles ;
- longueur des articles ;
- usage des renvois ;
- conception du plan ;
- usage de la codification directe.

## UNE NUMÉROTATION FANTAISISTE

Le code général des impôts est un code ancien qui n'a jamais été refondu entièrement. Il garde trace des méthodes employées par un grand nombre de générations successives de rédacteurs pour numéroter les articles.

Au commencement était le chiffre. Le premier codificateur a tout naturellement retenu une numérotation continue, tout en divisant le code en parties et chapitres selon un plan logique : impôts directs, impôts indirects, droits d'enregistrement, pénalités, procédures...

88 Ensuite, il a fallu intercaler des articles nouveaux au sein de cette numérotation continue. On ne pouvait pas, en effet, mettre les articles nouveaux à la suite des autres, à la fin du code. Les premiers rédacteurs confrontés au problème ont utilisé une technique éprouvée, utilisée aussi pour les maisons dans les rues : ils ont créé des numéros *bis*, *ter*, *quater*... Ce système permet d'intercaler un nombre illimité d'articles entre deux articles existants. Le volume de la production législative est tel en matière fiscale que les codificateurs fiscaux sont devenus experts de la numérotation ordinaire en latin. Ils sont les seuls, avec quelques latinistes, à savoir que douzième se dit *duodecies* et vingt-et-unième *unvicies*.

Jusqu'ici, la seule conséquence est de donner au code un côté désuet qui fait son charme. Mais l'exercice se complique car, lorsque le nombre d'articles intercalés devient important, on ne peut pas se contenter de mettre les nouveaux à la suite ; il faut tenir compte de la logique de la matière et intercaler un article nouveau entre deux articles déjà intercalés. La technique consiste à utiliser des lettres. Ainsi, entre le 10 *bis* et le 10 *ter*, on intercalera un article 10 *bis* A, puis B... jusqu'à Z. Au-delà de Z, on passe à ZA et ZB, et, s'il faut intercaler des articles entre ZD et ZE, on revient aux *bis* et *ter* (exemple : art. 235 *ter* ZD *ter*).

Mais un problème nouveau apparaît : comment faire pour intercaler un article entre 10 *bis* et 10 *bis* A ? Élémentaire ! On revient aux chiffres, et on utilise le zéro : on crée 10 zéro A. Mais, attention, il y a un piège pour le profane : avec la plupart des polices de caractère que nous utilisons, rien ne distingue la lettre o majuscule du chiffre zéro. Pour faire la différence, on fait précéder le chiffre zéro d'un tiret. Seul le profane confondra l'article 10-0 A (que l'on trouvera évidemment entre 10 et 10 A), de l'article 10 OA (que l'on trouvera, tout aussi évidemment entre 10 O et 10 OB). Il fera l'objet de sarcasmes : citant l'article 235 *ter* GA-0 *bis* (il existe vraiment) en prononçant par erreur la lettre o, il s'entendra dire : « Vous voulez sans doute dire l'article 235 *ter* GA ZÉRO *bis* ? »

Pour ajouter à la confusion, chaque génération a sa méthode : entre

199 *decies* E et *decies* F, on a intercalé *decies* EA, mais entre 885 G et H, on a créé G *bis*, *ter* et *quater*. Cela s'explique tantôt par des générations différentes de rédacteurs, tantôt par l'effet de la codification directe dont on parlera plus tard.

Dans les codes « refondus », on évite cet écueil en ayant recours à une numérotation décimale. Entre 10 et 11, on intercalera 10-1 et 10-2. En cas de besoin, on pourra ensuite intercaler 10-1-1 et 10-1-2 entre 10-1 et 10-2. Le système peut fonctionner indéfiniment.

En outre, le code n'est pas numéroté de façon continue du début à la fin, mais par livres ou parties, titres et chapitres. Le premier article du premier chapitre du titre II du livre I sera l'article 121-1. Et l'article 232-4 sera le quatrième article du chapitre 2 du titre III du livre II.

En outre, tous les codes ayant à rassembler des lois, mais aussi des décrets et des arrêtés, les codes refondus utilisent les mêmes numéros pour l'article législatif et les textes pris pour son application. Les articles sont précédés de la lettre L (loi) ou R (règlement) ou parfois D (décret) et A (arrêté). Parfois, les décrets en Conseil d'État sont signalés par le symbole \*. On trouve alors, à la suite, des articles D et D\*.

89

Rien de tel pour le code général des impôts, qui comporte quatre annexes (I: règlements d'administration publique, II: décrets en Conseil d'État, III: décrets, IV: arrêtés). Dans chaque annexe, on trouve les mêmes techniques de numérotation que dans la partie législative, avec des *bis*, des A et ZA. Mais ces numéros ne correspondent pas à ceux de la partie législative. Par exemple, les décrets d'application de l'article 220 sont à chercher en annexe III aux articles 49 *septies* ZV à 49 *septies* ZX.

Autant dire qu'une refonte du code général des impôts... s'impose! Elle a failli avoir lieu, il y a cinquante ans, mais il n'en subsiste que le livre des procédures fiscales. La loi de finances 61-1396 du 21 décembre 1961 avait prévu, dans son article 78, que le gouvernement procéderait par décrets en Conseil d'État à une refonte du code général des impôts en vue d'alléger et de simplifier la présentation de ce code. Il était prévu de procéder à des fusions ou divisions d'articles à législation constante et de soumettre le résultat des travaux aux commissions des finances de l'Assemblée nationale et du Sénat.

Le projet prévoyait de diviser le nouveau code en plusieurs livres et l'administration décidait de commencer par les procédures fiscales. Ce travail titanesque reposait sur une équipe compétente et motivée de... trois personnes! Et c'est ainsi que, vingt ans plus tard, un décret (81-859 du 15 septembre 1981) créait le livre des procédures fiscales. Arrivé quelques mois auparavant à la tête du bureau où travaillait cette équipe,

j'ai pu constater sa fierté vis-à-vis du travail réalisé et son enthousiasme à partir à l'assaut des autres livres. Mais l'alternance politique allait générer, quelques semaines après, un tel volume de législation nouvelle (création de l'impôt sur la fortune, lois de finances comportant des dizaines de nouveaux articles) que la refonte du code n'était vraiment plus la priorité.

Le livre des procédures fiscales n'a donc pas eu de petits frères et, l'élan initial cassé, les mauvaises habitudes ont vite repris le dessus. Alors que ce livre était construit avec les principes d'un code moderne (numérotation décimale, même numérotation pour les articles législatifs et réglementaires), on vit petit à petit fleurir des articles 10 A et B et 0-A. De son côté, la partie réglementaire restait fidèle aux subdivisions décimales, mais, tributaire de la numérotation législative pour garder la correspondance, elle fut obligée de mêler les deux méthodes, comme dans l'article R 16-0 BA-1.

90

#### DES ARTICLES INTERMINABLES

Des articles courts et nombreux facilitent la lecture et les références. C'est la solution retenue par exemple par le nouveau code de commerce.

Le code général des impôts, lui, se caractérise par des articles d'une longueur incroyable. Certains dépassent les dix pages. Cela tient certes à la matière: lorsqu'un régime de faveur est soumis à des conditions multiples et très détaillées, on ne va pas faire un article par condition! D'ailleurs, le code de la sécurité sociale, qui obéit, pour certaines de ses parties, à la même logique, comporte lui aussi des articles très longs.

Mais, à d'autres endroits, seul le choix des rédacteurs explique la longueur des articles. On voit bien, par exemple, que le rédacteur initial du code avait voulu retracer dans l'article 38 toutes les recettes impossibles des entreprises et dans l'article 39 toutes les charges déductibles. Lorsque ces deux articles ont atteint dix pages chacun, il a bien fallu créer de nouveaux articles: d'abord des *bis* et *ter*, puis des *quinquies* A et DA. Et selon les époques, on sent bien parfois une volonté de faire des articles courts, même si cette bonne volonté s'avère inégale.

La longueur des articles pose la question de la technique de subdivision. Là encore, le plus simple est la numérotation décimale des paragraphes, pratiquée depuis longtemps par nombre de pays étrangers et d'organisations internationales. On a ainsi les paragraphes 1, 2, 3, subdivisés en 11, 12, 21, 22... puis, si nécessaire, en 111, 112, ou même 1111, 1112... le système pouvant se poursuivre indéfiniment.

Le législateur français préfère souvent les divisions qui alternent des

lettres et des chiffres et des majuscules et des minuscules. On trouvera donc, au gré de l'inspiration des auteurs, des I, 1, 1°, alternant avec des A et des a, bientôt agrémentés, au fil des ans, de *bis* et *ter* à tous les niveaux. Un paragraphe pourra donc être le II *bis* 1 *ter* a *nonies*.

Et là aussi, il y a un piège pour le profane : lorsqu'il citera l'article 44 *septies* II 3 a, il sera gentiment mais promptement corrigé par un : « Vous voulez dire sans doute le a du 3 du II de l'article 44 *septies* ? »

La longueur des articles a aussi été l'occasion d'affrontements spectaculaires entre les fonctionnaires des finances et ceux de la séance de l'Assemblée nationale sur la façon de compter les alinéas, notamment en présence de paragraphes commençant par une phrase suivie du signe « : » et d'une liste que nous qualifierions aujourd'hui de « liste à puces ». Ce paragraphe constitue-t-il un alinéa unique ou plusieurs alinéas ? Chacun tenant à sa méthode, on a pu assister, dans le passé, à des luttes acharnées, le gouvernement présentant un amendement au 25<sup>e</sup> alinéa et la séance s'empressant de corriger en remplaçant, dans l'amendement, 25<sup>e</sup> par 22<sup>e</sup> ou 28<sup>e</sup> ! Pour mettre fin à cette guerre et faciliter la tâche des parlementaires, les services de l'Assemblée nationale numérotent maintenant les alinéas en marge des projets.

91

Avec une numérotation décimale, la question de la longueur des articles deviendrait secondaire : il serait aussi facile de faire référence au paragraphe 121 de l'article L 212 que de citer l'article L 212-121.

## LE JEU DE L'OIE DES RENVOIS D'ARTICLES

Certains concepts sont souvent utilisés par plusieurs dispositifs fiscaux différents. Par exemple, celui d'entreprise contrôlée ou d'entreprise nouvelle, ou de société opérationnelle. De même, beaucoup de régimes fiscaux utilisent des seuils chiffrés de revenus ou de chiffre d'affaires, ou de nombre de salariés.

Il est donc logique de ne pas reprendre la définition de ces concepts dans chaque article mais de ne le faire qu'une fois, dans un article qui sera cité par les autres.

Il ne s'agit pas que d'une élégance de rédaction. Les conséquences sont plus profondes. D'une part, lorsque le juge de l'impôt sera amené à préciser la portée d'une de ces définitions, cela s'appliquera automatiquement à tous les dispositifs qui l'utilisent. D'autre part, quand le législateur modifiera une définition ou un seuil, cela s'appliquera aussi automatiquement à tous les dispositifs concernés.

Mais cela a un inconvénient pour la lecture des dispositions dans le

code. Il est parfois impossible de comprendre de quoi parle un article sans se livrer à un véritable jeu de l'oie pour aller de case en case.

En caricaturant à peine, on peut trouver un article qui dispose que les personnes visées à l'article X qui procèdent à des opérations mentionnées à l'article Y bénéficient du régime défini à l'article Z si leurs recettes ne dépassent pas la limite fixée à l'article Z *ter*.

Autrefois, ce jeu de l'oie se pratiquait manuellement, en martyrisant le papier bible des pages du code. Heureusement, aujourd'hui, grâce au site Légifrance et aux liens hypertextes, c'est devenu un jeu vidéo, beaucoup moins fastidieux.

92 Les avantages de la technique du renvoi sont tels que la marge d'amélioration est faible. On pourrait simplement imaginer que toutes les définitions soient regroupées dans une partie spécifique du code au lieu de figurer dans l'un des articles qui les utilise. Les autres articles pourraient alors employer directement les termes souhaités (contrôle, activité nouvelle...), sans aucune précision supplémentaire. Comme on le fait dans les conventions internationales, tout terme défini par le code aurait par priorité le sens donné par l'article de la partie définition. Ce n'est qu'à défaut qu'on retiendrait le sens courant du terme utilisé.

Pour les seuils chiffrés, comme le législateur distingue en général quatre catégories d'entreprises pour définir leur régime fiscal (les très petites entreprises, les petites et moyennes entreprises, les entreprises de taille intermédiaire et les très grandes entreprises), on pourrait imaginer que des articles fixent les seuils correspondant à ces catégories et que les articles fassent référence au nom de la catégorie. Lorsqu'un dispositif nécessiterait des seuils spécifiques, ils figureraient dans l'article correspondant.

Une telle technique améliorerait non seulement la compréhension mais aussi le fond : il arrive souvent que deux dispositifs ayant des finalités identiques aient un champ d'application légèrement différent simplement parce qu'ils ont été créés à quelques années d'intervalle et que le législateur a précisé le champ d'application du second dispositif sans modifier celui du premier, alors qu'il n'avait pas de raison ni même l'intention de vouloir différencier les deux.

Tout en rendant le renvoi plus clair, la nouvelle technique le rendrait plus systématique.

## LES JARDINS À LA FRANÇAISE

Bien qu'ayant renoncé, au moins provisoirement, à la refonte en profondeur du code, on sent que, de temps en temps, les fonctionnaires du ministère des Finances ont des velléités de remise en ordre.

Cartésiens, comme tous leurs compatriotes, ils partagent leur goût pour les jardins dits à la française, où la symétrie triomphe.

C'est ainsi qu'il y a quelques années ils ont entrepris de tailler dans le maquis des crédits d'impôt et des conditions de leur utilisation. Ils ont alors conçu le plan suivant : il y aurait d'abord une série d'articles définissant les crédits d'impôt pour les particuliers (placés dans le chapitre 1, concernant l'impôt sur le revenu, à l'intérieur du titre I qui concerne tous les impôts directs revenant à l'État) et une autre pour les entreprises. Pour celles-ci, il y aurait une série unique d'articles pour les crédits d'impôt communs aux entreprises individuelles et aux sociétés. Ces articles (244 *quater* B à 244 *quater* V) figurent dans une section regroupant des dispositions communes à l'impôt sur le revenu et à l'impôt sur les sociétés dans un chapitre 4 contenant les dispositions communes à tous les impôts directs qui font l'objet du titre I du code...

93

Pour respecter le plan général du code et la logique, mais aussi parce que les modalités d'utilisation de ces crédits d'impôt étaient susceptibles de varier selon que l'entreprise était soumise à l'impôt sur le revenu (entreprise individuelle) ou à l'impôt sur les sociétés, il a été prévu de ne pas indiquer les modalités d'imputation de ces crédits d'impôt dans les articles qui les instituaient. Il y aurait, dans le chapitre 1 (impôt sur le revenu) et dans le chapitre 2 (impôt sur les sociétés), deux séries d'articles indiquant, pour chaque crédit d'impôt, ses modalités d'imputation.

L'intention est louable et la logique implacable. Mais le résultat est curieux. Comme, pour de nombreux crédits d'impôt, la méthode d'imputation est la même pour l'impôt sur le revenu et pour l'impôt sur les sociétés, la plupart des articles de la série du chapitre 2 (impôt sur les sociétés) se contentent de faire renvoi, un à un, aux articles de la série du chapitre 1 (impôt sur le revenu).

C'est ainsi que l'article 220 B dispose que « le crédit d'impôt pour dépenses de recherche défini à l'article 244 *quater* B est imputé sur l'impôt sur les sociétés dû par l'entreprise dans les conditions prévues à l'article 199 *ter* B ». Puis l'article 220 C dispose que « le crédit d'impôt défini à l'article 244 *quater* C est imputé sur l'impôt sur les sociétés dû par l'entreprise dans les conditions prévues à l'article 199 *ter* C ». À

quelques exceptions près – qui ont nécessité des précisions spécifiques plus ou moins détaillées –, la suite se poursuit jusqu’à l’article 220 *Z ter* avec la même phrase, l’article 220 n + 1 faisant référence à l’article 244 n + 1 pour le crédit d’impôt concerné et à l’article 199 *ter* n + 1 pour les modalités d’imputation.

Ce résultat laisse perplexe et fait douter *a posteriori* de la pertinence de l’idée de départ. On pourrait sans doute remplacer cette suite d’articles par un article « balai » qui stipulerait qu’à défaut de modalités spécifiques prévues par les articles suivants les modalités d’imputation sont celles fixées par les articles 199 *ter* n à n + x.

#### LES DÉGÂTS COLLATÉRAUX DE LA CODIFICATION DIRECTE

94

Lorsque je suis arrivé au ministère des Finances, au milieu des années 1970, le législateur décrivait dans les lois de finances les dispositifs nouveaux qu’il souhaitait créer ou les modifications qu’il souhaitait apporter à des dispositifs existants en langage direct, sans chercher à introduire le texte voté directement dans le code. Ensuite, périodiquement, l’exécutif procédait à une mise à jour du code par décret.

Ce système, dit de codification indirecte, présente de nombreux avantages : il permet un débat parlementaire plus clair et le codificateur peut ensuite, à froid, réfléchir à la meilleure façon d’introduire les nouvelles dispositions dans le code.

Il présente en revanche un inconvénient majeur, qui le distingue de la refonte d’un code. Dans la refonte décrite plus haut, le nouveau texte a valeur législative. Il remplace complètement le précédent. C’est ce qui justifie la procédure utilisée en 1961 : décrets en Conseil d’État et consultation des commissions des finances de l’Assemblée nationale et du Sénat. Depuis, pour d’autres codes, on a utilisé les ordonnances, de façon plus cohérente avec la logique de la Constitution de 1958.

Dans une codification indirecte, au contraire, le nouveau texte n’a pas valeur législative. Rien ne sert, pour une interprétation fine de la portée d’une mesure, de faire une exégèse sur la place d’une virgule ou sur l’emploi d’un accord d’adjectif au féminin singulier et non au masculin pluriel. Ces détails ont pu être ajoutés par le codificateur (souvent de bonne foi, mais pas toujours !) et ne pas figurer dans le texte voté par le Parlement.

Le juge de l’impôt, comme le praticien, était donc obligé de se reporter au texte initial pour vérifier que la codification n’avait pas altéré le texte d’origine.

La codification directe, imposée dans les années 1980 par le Conseil d'État, est donc incontestablement un progrès en termes de sécurité juridique, mais elle produit des dégâts collatéraux.

En premier lieu, on l'a dit, la clarté du débat parlementaire en souffre. La portée du texte présenté n'apparaît plus clairement. Pour le texte initial, cet inconvénient peut être atténué par les explications données dans l'exposé des motifs (la loi de finances comporte traditionnellement un exposé des motifs par article) et dans le rapport du rapporteur général. Mais le problème se complique lorsqu'il s'agit, pour les parlementaires, de rédiger des amendements ou de sous-amender les amendements en discussion. Malgré l'aide des assistants parlementaires et des fonctionnaires de la commission des finances et du service de la séance, l'exercice est difficile.

Le second inconvénient est que la codification directe laisse à l'auteur de la proposition le choix de l'endroit où les dispositions nouvelles vont s'insérer dans le code et de la structure de codification (long article ou plusieurs articles, numérotation, subdivision du texte en paragraphes...). Au-delà de l'effet de génération, la codification directe est sans doute responsable du choix pas toujours compréhensible entre les *bis*, les lettres et les chiffres.

On pourrait certes obtenir une plus grande homogénéité en rédigeant une méthodologie de codification. Pour qu'elle s'impose à tous, il faudrait qu'elle soit reprise à la fois dans un texte réglementaire et dans le règlement des assemblées parlementaires.

Mais il paraît difficile de faire du respect de la méthodologie de codification un critère de recevabilité des amendements ! Et on voit mal le gouvernement, en cours de discussion, demander systématiquement des rectifications d'amendements ou déposer des sous-amendements de forme. En outre, un tel mode de fonctionnement ne résoudrait que le problème de forme, pas celui de la clarté des débats.

C'est donc la méthode même de production de la norme fiscale qui doit être remise en question. Le projet de 1961 reposait sur l'idée de refonte discontinuée du code. Périodiquement, un travail de remise à plat est effectué. Entre deux refontes, le texte évolue par codification directe. Inéluctablement, l'homogénéité de l'ensemble se dégrade au fil du temps, jusqu'à une nouvelle refonte.

Cette méthode est adaptée aux codes qui traitent d'une matière qui évolue lentement, comme le code civil ou le code de commerce. Elle ne peut pas convenir à une matière aussi évolutive que la fiscalité.

La question est donc posée d'un retour à la codification indirecte.

Toutefois, la technique devrait être très différente de celle pratiquée jusqu'aux années 1970. En effet, à l'époque, on n'avait pas tiré toutes les conséquences de la logique des outils créés par la Constitution de 1958. Celle-ci a institué une séparation beaucoup plus claire entre la loi et le règlement, mais elle a introduit un instrument nouveau, l'ordonnance.

En matière fiscale, toutes les conséquences de cette nouvelle situation n'ont pas été tirées immédiatement. Certes, assez vite, la procédure de « déclasserment » a été utilisée pour procéder à un travail de « nettoyage » des incursions pratiquées par le législatif dans le domaine réglementaire, sous l'empire de la Constitution précédente. Les dispositions concernées ont été transférées dans les annexes au code (autre piège pour le profane : on ne dit pas les annexes *du* code mais les annexes *au* code !).

96 En revanche, pendant les premières années de la V<sup>e</sup> République, l'administration fiscale a gardé la nostalgie des décrets-lois et utilisé les décrets en Conseil d'État comme un instrument permettant de préciser les détails de l'assiette de l'impôt, alors que la Constitution place dans le champ de la loi toute l'assiette de l'impôt et pas seulement les grands principes.

Il est aujourd'hui surprenant de rappeler que, dans les années 1960, la liste des produits et services soumis aux différents taux de TVA était fixée dans l'annexe II, c'est-à-dire par décret en Conseil d'État ! Et le tarif de la vignette automobile est resté fixé par des arrêtés ministériels datant du début du xx<sup>e</sup> siècle jusqu'à la censure du juge de l'impôt. Ce jour-là, il a fallu faire adopter d'un coup par le Parlement des dizaines de pages de formules techniques ayant pour objet de calculer la puissance administrative d'un moteur en fonction de sa cylindrée et du taux de compression.

À l'époque, je ne me souviens pas que quiconque ait évoqué la possibilité de procéder par ordonnance. Pourtant, renvoyer à des ordonnances le détail technique de dispositifs dont le législateur aurait fixé les grandes lignes ne serait pas un outrage à la démocratie. La démocratie gagnerait même à ce que le débat parlementaire soit clair et limité aux sujets de principe, aux finalités des dispositifs, et que le détail trop technique soit renvoyé à des ordonnances. Le Parlement garderait le contrôle du contenu des ordonnances, puisque celles-ci doivent être ratifiées et que les commissions des finances des deux assemblées pourraient effectuer un travail technique de contrôle et pourraient même être associées à l'élaboration des projets.

Les ordonnances pourraient donc être l'instrument non pas d'une refonte discontinue, comme elles le sont parfois pour d'autres codes,

mais d'un processus continu qui aurait deux finalités : d'une part préciser les modalités d'application d'un texte nouveau (puisque la Constitution de 1958 ne permet plus au législateur de déléguer aussi largement qu'avec celle de 1946 son pouvoir à l'exécutif) et d'autre part procéder à la codification de celles des dispositions législatives qui n'ont pas été adoptées sous la forme de codification directe.

#### UNE RÉFORME DE PROCÉDURE QUI MODIFIERAIT EN PROFONDEUR L'ÉLABORATION DE LA LOI FISCALE

Bien que soucieux de ne nous occuper que de l'apparence du pauvre Elephant Man, nous avons envisagé des opérations de chirurgie réparatrice d'une ampleur telle qu'elles ne seraient pas sans conséquence sur sa vie en général. C'était inévitable : on ne change pas impunément d'apparence.

97

Mais les réformes proposées mêlent étroitement des aspects (très) techniques et d'autres (très) politiques. La motivation pour décider de les mettre en œuvre ne pourra donc pas être technique. On ne changera pas aussi profondément nos modes d'élaboration de la norme fiscale dans le seul but d'améliorer l'aspect du code général des impôts. Il faut l'envisager pour améliorer surtout les conditions de discussion des réformes fiscales au Parlement, ce qui aura forcément des conséquences sur la qualité de la politique fiscale du pays. La qualité du code viendra de surcroît.

Car il ne faut pas oublier que le plus grave, ce n'est pas que notre code général des impôts soit monstrueux. Le plus grave, c'est que notre politique fiscale puisse être jugée monstrueuse !

#### R É S U M É

*La lisibilité du code général des impôts est affectée par une numérotation des articles fantaisiste, une trop grande longueur des articles et l'usage systématique de renvois d'un article à l'autre. Elle subit également les dégâts collatéraux de l'usage de la technique de « codification directe ». Mais les remèdes à ces défauts ne sont pas seulement techniques. Seule une réforme profonde de la méthode d'élaboration de la norme fiscale, nécessaire par ailleurs pour une meilleure politique fiscale, aboutira, de surcroît, à une meilleure lisibilité du code.*